

**ЦЕНТРАЛЬНЫЙ БАНК РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(БАНК РОССИИ)**

«___» _____ г.

№

г. Москва

П О Л О Ж Е Н И Е

**Отраслевой стандарт бухгалтерского учета
производных финансовых инструментов некредитными
финансовыми организациями**

Глава 1. Общие положения

1.1. В соответствии с Федеральным законом от 10 июля 2002 года № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, № 28, ст. 2790; 2003, № 2, ст. 157; № 52, ст. 5032; 2004, № 27, ст. 2711; № 31, ст. 3233; 2005, № 25, ст. 2426; № 30, ст. 3101; 2006, № 19, ст. 2061; № 25, ст. 2648; 2007, № 1, ст. 9, ст. 10; № 10, ст. 1151; № 18, ст. 2117; 2008, № 42, ст. 4696, ст. 4699; № 44, ст. 4982; № 52, ст. 6229, ст. 6231; 2009, № 1, ст. 25; № 29, ст. 3629; № 48, ст. 5731; 2010, № 45, ст. 5756; 2011, № 7, ст. 907; № 27, ст. 3873; № 43, ст. 5973; № 48, ст. 6728; 2012, № 50, ст. 6954; № 53, ст. 7591, ст. 7607; 2013, № 11, ст. 1076; № 14, ст. 1649; № 19, ст. 2329; № 27, ст. 3438; ст. 3476; ст. 3477; № 30, ст. 4084; № 49, ст. 6336; № 51, ст. 6695, ст. 6699; № 52, ст. 6975; 2014, № 19, ст. 2311, ст. 2317; № 26, ст. 3395; № 27, ст. 3634; № 30,

ст. 4219; № 40, ст. 5318; № 45, ст. 6154, № 52, ст. 7543; 2015, № 1, ст. 4, ст. 37) и решением Совета директоров Банка России (протокол заседания Совета директоров Банка России от _____ № ____) Банк России устанавливает для некредитных финансовых организаций, расположенных на территории Российской Федерации (далее – некредитные финансовые организации), порядок бухгалтерского учета производных финансовых инструментов, определяемых в соответствии с Федеральным законом от 22 апреля 1996 года № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, № 17, ст. 1918; 1998, № 48, ст. 5857; 2001, № 33, ст. 3424; 2002, № 52, ст. 5141; 2004, № 27, ст. 2711; № 31, ст. 3225; 2005, № 11, ст. 900; № 25, ст. 2426; 2006, № 1, ст. 5; № 2, ст. 172; № 17, ст. 1780; № 31, ст. 3437; № 43, ст. 4412; 2007, № 1, ст. 45; № 18, ст. 2117; № 22, ст. 2563; № 41, ст. 4845; № 50, ст. 6247, ст. 6249; 2008, № 44, ст. 4982; № 52, ст. 6221; 2009, № 1, ст. 28; № 7, ст. 777; № 18, ст. 2154; № 23, ст. 2770; № 29, ст. 3642; № 48, ст. 5731; № 52, ст. 6428; 2010, № 17, ст. 1988; № 31, ст. 4193; № 41, ст. 5193; 2011, № 7, ст. 905; № 23, ст. 3262; № 27, ст. 3873, ст. 3880; № 29, ст. 4291; № 48, ст. 6728; № 49, ст. 7040; № 50, ст. 7357; 2012, № 25, ст. 3269; № 31, ст. 4334; № 53, ст. 7607; 2013, № 26, ст. 3207; № 30, ст. 4043, ст. 4082, ст. 4084; № 51, ст. 6699; № 52, ст. 6985; 2014, № 30, ст. 4219) (далее – Федеральный закон «О рынке ценных бумаг»).

1.2. Настоящее Положение распространяется на договоры купли-продажи иностранной валюты, драгоценных металлов, ценных бумаг, не являющиеся производными финансовыми инструментами, предусматривающие обязанность одной стороны передать иностранную валюту, драгоценные металлы, ценные бумаги в собственность другой стороне не ранее третьего рабочего дня после дня заключения договора, обязанность другой стороны принять и оплатить указанное имущество.

Настоящее Положение также распространяется на договоры, которые признаются производными финансовыми инструментами в соответствии с правом иностранного государства, нормами международного договора или

обычаями делового оборота и в отношении которых правом иностранного государства или нормами международного договора предусмотрена их судебная защита.

Настоящее Положение не распространяется на отношения хеджирования.

1.3. Первоначальное признание в бухгалтерском учете договоров, являющихся производными финансовыми инструментами, а также договоров, перечисленных в пункте 1.2, осуществляется при заключении некредитной финансовой организацией указанных договоров (далее также – производный финансовый инструмент или договор).

Датой первоначального признания производного финансового инструмента, а также договоров, перечисленных в пункте 1.2, в бухгалтерском учете является дата заключения договора.

1.4. С даты первоначального признания производные финансовые инструменты в соответствии с главой 2 настоящего Положения оцениваются по справедливой стоимости. Справедливой стоимостью производного финансового инструмента именуется в целях настоящего Положения цена, которая может быть получена при продаже производного финансового инструмента, представляющего собой актив, или которая подлежит уплате при передаче производного финансового инструмента, являющегося обязательством, при обычной сделке между участниками рынка на дату оценки (далее – справедливая стоимость).

Производный финансовый инструмент представляет собой актив, если совокупная стоимостная оценка содержащихся в соответствующем договоре требований к контрагенту превышает совокупную стоимостную оценку обязательств перед контрагентом по этому договору и некредитная финансовая организация ожидает увеличение будущих экономических выгод в результате получения активов (денежных средств или иного имущества), обмена активов или погашения обязательств на потенциально выгодных для некредитной финансовой организации условиях.

Производный финансовый инструмент представляет собой обязательство, если совокупная стоимостная оценка содержащихся в соответствующем договоре обязательств некредитной финансовой организации перед контрагентом превышает совокупную стоимостную оценку требований к контрагенту по этому договору и некредитная финансовая организация ожидает уменьшение будущих экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств или иного имущества), обмена активов или погашения обязательств на потенциально невыгодных для некредитной финансовой организации условиях.

При определении совокупной стоимостной оценки требований и обязательств используется оценка справедливой стоимости требований и обязательств, если справедливую стоимость возможно определить.

Производные финансовые инструменты, представляющие собой актив, отражаются на активном балансовом счете № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод», производные финансовые инструменты, представляющие собой обязательство, отражаются на пассивном балансовом счете № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод» (далее также – счета по учету производных финансовых инструментов).

1.5. Некредитная финансовая организация прекращает признание производного финансового инструмента, представляющего собой актив, в следующих случаях:

при прекращении в соответствии с договором требований и обязательств по производному финансовому инструменту, в том числе при исполнении договора, расторжении договора по соглашению сторон; или

если она передает производный финансовый инструмент, представляющий собой актив, другому лицу, и при этом передача удовлетворяет требованиям прекращения признания в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 39 «Финансовые

инструменты: признание и оценка», введенным в действие на территории Российской Федерации Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 ноября 2011 года № 160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации», с поправками, введенными приказом Министерства финансов Российской Федерации от 18 июля 2012 года № 106н, зарегистрированным Министерством юстиции Российской Федерации 05.12.2011 № 22501 («Российская газета», 2011, № 278) (далее – МСФО (IAS) 39), в том числе при уступке всех требований и обязательств по договору.

Признание производного финансового инструмента также прекращается при истечении срока исполнения обязательств по договору.

Некредитная финансовая организация передает производный финансовый инструмент, представляющий собой актив, если:

она передает права по договору на получение денежных средств по производному финансовому инструменту; или

сохраняет права по договору на получение денежных средств по производному финансовому инструменту, но принимает на себя договорное обязательство выплатить эти денежные средства одному или более получателям по соглашению, которое удовлетворяет условиям, установленным МСФО (IAS) 39.

Некредитная финансовая организация прекращает признание производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, (или его части), когда указанное в договоре обязательство исполнено, договор расторгнут или срок его действия истек, а также при уступке всех требований и обязательств по договору.

Значительное изменение условий существующего производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, или его части (независимо от того, связано ли это изменение с финансовыми трудностями другой стороны по договору) следует учитывать как

прекращение признания первоначального производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, и признание нового обязательства.

В отношении условий, связанных с прекращением признания производных финансовых инструментов, не урегулированных в рамках настоящего Положения, некредитная финансовая организация руководствуется положениями МСФО (IAS) 39.

1.6. Бухгалтерские записи по отражению в учете производных финансовых инструментов осуществляются на основании первичных учетных документов, подписанных уполномоченными лицами, в соответствии с внутренними документами некредитной финансовой организации.

Некредитная финансовая организация обязана принять внутренние документы, определяющие процедуры принятия решений, распределение прав, обязанностей и ответственности между должностными лицами некредитной финансовой организации с даты первоначального признания производного финансового инструмента по дату прекращения признания производного финансового инструмента.

1.7. Приложение к настоящему Положению включает примеры бухгалтерского учета производных финансовых инструментов.

Глава 2. Определение справедливой стоимости производных финансовых инструментов

2.1. Некредитная финансовая организация определяет справедливую стоимость производного финансового инструмента на основании МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», введенного в действие на территории Российской Федерации Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 18 июля 2012 года № 106н «О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов

финансовой отчетности на территории Российской Федерации», с поправками, введенными приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 декабря 2014 года № 151н, зарегистрированного Министерством юстиции Российской Федерации 03.08.2012 № 25095 («Российская газета», 2012, № 186).

2.2. Характеристики рынка, признаваемого активным, определяются некредитной финансовой организацией самостоятельно и утверждаются во внутренних документах.

Критерии, используемые для отнесения рынка к неактивному, определяются некредитной финансовой организацией самостоятельно и подлежат отражению во внутренних документах.

2.3. Используемые некредитной финансовой организацией методы оценки справедливой стоимости производных финансовых инструментов должны быть отражены в учетной политике.

2.4. Некредитная финансовая организация не реже одного раза в год проверяет принятые методы оценки справедливой стоимости производных финансовых инструментов на необходимость их уточнения.

Периодичность проведения такой проверки и внесения необходимых уточнений в применяемые методы оценки устанавливается некредитной финансовой организацией самостоятельно во внутренних документах.

Методы оценки справедливой стоимости применяются последовательно. Некредитная финансовая организация вносит изменения в принятые методы оценки и порядок их применения (например, путем изменения коэффициентов весов при использовании множественных методов оценки или изменения корректировок, применяемых при оценке), если такие изменения приведут к получению более точной оценки справедливой стоимости. Изменение методов оценки справедливой стоимости может потребоваться, если имеет место одно или несколько из следующих событий:

развиваются новые рынки;

становится доступной новая информация;

ранее используемая информация больше не является доступной;
усовершенствуются методы оценки;
изменяются рыночные условия; или
другие события, которые приводят к тому, что оценка стоимости, полученная в результате использования конкретного метода, более не представляет наиболее точную оценку справедливой стоимости.

Глава 3. Отражение справедливой стоимости производных финансовых инструментов на счетах бухгалтерского учета при первоначальном признании

3.1. Производные финансовые инструменты отражаются при первоначальном признании и последующей оценке на балансовых счетах по учету производных финансовых инструментов по справедливой стоимости в валюте Российской Федерации.

3.2. При заключении договора, являющегося производным финансовым инструментом, его справедливая стоимость, как правило, равна нулю (за исключением опционов).

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость производного финансового инструмента равна нулю, и у сторон отсутствуют обязательства по уплате или требования по получению денежной суммы (премии) по производному финансовому инструменту, некредитная финансовая организация не осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на балансовых счетах.

3.3. В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость производного финансового инструмента отлична от нуля и у сторон отсутствует обязательство по уплате денежной суммы (премии), некредитная финансовая организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи в следующем порядке.

3.3.1. Если справедливая стоимость производного финансового

инструмента при первоначальном признании подтверждается котируемой ценой на идентичный производный финансовый инструмент на активном рынке или основывается на методе оценки, при котором используются только данные наблюдаемого рынка, на сумму справедливой стоимости производного финансового инструмента делается бухгалтерская запись:

Дебет счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» (по соответствующему символу доходов и расходов раздела 6 части 3 приложения 1, приложения 2 к Положению Банка России от _____ № _____ «О порядке определения доходов, расходов и прочего совокупного дохода некредитных финансовых организаций», зарегистрированному Министерством юстиции Российской Федерации от _____ № _____ («Вестник Банка России» от _____ № _____) (далее – символ доходов и расходов)

или

Дебет счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» (по соответствующему символу доходов и расходов раздела 5 части 4)

Кредит счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод».

3.3.2. Если справедливая стоимость производного финансового инструмента не подтверждается котируемой ценой на идентичный производный финансовый инструмент на активном рынке или не основывается на методе оценки, при котором используются только данные наблюдаемого рынка, некредитная финансовая организация осуществляет на дату первоначального признания бухгалтерские записи в следующем

порядке.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив, отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»

Кредит счета № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов».

Справедливая стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52603 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов»

Кредит счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод».

После первоначального признания производного финансового инструмента некредитная финансовая организация относит сумму, учтенную на счетах № 52603 и № 52604, на счета учета доходов или расходов равномерно, исходя из срока действия договора. При признании указанной суммы (или ее части) в качестве доходов или расходов некредитная финансовая организация осуществляет бухгалтерские записи в следующем порядке.

Сумма, относимая на увеличение доходов (уменьшение расходов), отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора».

Сумма, относимая на увеличение расходов (уменьшение доходов), отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора»

Кредит счета № 52603 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов».

Когда справедливая стоимость производных финансовых инструментов подтверждается котируемой ценой на идентичный производный финансовый инструмент на активном рынке или основывается на методе оценки, при котором используются только данные наблюдаемого рынка, остаток сумм, учтенный на счетах № 52603 и № 52604, переносится на счета № 71509 и № 71510.

3.4. В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость производного финансового инструмента отлична от нуля и у одной из сторон имеется обязательство по уплате другой стороне денежной суммы (премии), равной справедливой стоимости производного финансового инструмента, некредитная финансовая организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи в следующем порядке.

3.4.1. Требование по получению денежной суммы (премии) отражается в валюте расчетов на счете № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» бухгалтерской записью:

Дебет счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня,

после дня заключения договора (сделки)»

Кредит счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Денежная сумма (премия), причитающаяся к получению, в размере справедливой стоимости производного финансового инструмента отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)»

Кредит счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод».

По мере осуществления расчетов в части денежной суммы (премии) полученная сумма отражается бухгалтерской записью:

Дебет соответствующего счета раздела 2, раздела 3 или раздела 4 Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях Положения Банка России от _____ № ____ «О плане счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях, расположенных на территории Российской Федерации и порядке его применения», зарегистрированного Министерством юстиции Российской Федерации от _____ № ____ («Вестник Банка России» от _____ № ____) (далее также – счета по учету денежных средств и расчетов)

Кредит счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

3.4.2. Обязательство по уплате денежной суммы (премии) отражается в валюте расчетов на счете № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям,

производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» бухгалтерской записью:

Дебет счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)»

Кредит счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Денежная сумма (премия), причитающаяся к уплате, в размере справедливой стоимости производного финансового инструмента отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»

Кредит счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

По мере осуществления расчетов в части денежной суммы (премии) уплаченная сумма отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)»

Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов.

3.4.3. В результате приведенных в настоящем пункте бухгалтерских записей на счетах № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод» и № 52602

«Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод» формируется справедливая стоимость производных финансовых инструментов.

3.5. В случае если справедливая стоимость производного финансового инструмента при первоначальном признании отличается от денежной суммы (премии), подлежащей уплате одной из сторон договора другой стороне на дату первоначального признания, отражение такого производного финансового инструмента в бухгалтерском учете осуществляется в следующем порядке.

Суммы требования по получению денежной суммы (премии) и обязательства по уплате денежной суммы (премии) отражаются на счетах № 47407 и № 47408 в порядке, изложенном в подпунктах 3.4.1 и 3.4.2 пункта 3.4 настоящего Положения.

Денежные суммы (премии), причитающиеся к получению или к уплате, отражаются на счетах № 52601 и № 52602 в порядке, изложенном в подпунктах 3.4.1 и 3.4.2 пункта 3.4 настоящего Положения.

3.5.1. Если справедливая стоимость производного финансового инструмента при первоначальном признании подтверждается котируемой ценой на идентичный производный финансовый инструмент на активном рынке или основывается на методе оценки, при котором используются только данные наблюдаемого рынка, разница между справедливой стоимостью производного финансового инструмента при первоначальном признании и денежной суммой (премией), подлежащей уплате одной из сторон договора другой стороне, отражается на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке.

Сумма превышения справедливой стоимости производного финансового инструмента над денежной суммой (премией), подлежащей уплате одной из сторон договора другой стороне, отражается стороной, имеющей обязательство по уплате денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» (по соответствующему символу доходов и расходов раздела 6 части 3);

стороной, имеющей требование по получению денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» (по соответствующему символу доходов и расходов раздела 5 части 4)

Кредит счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод».

Сумма превышения денежной суммы (премии), подлежащей уплате одной из сторон договора другой стороне, над справедливой стоимостью производного финансового инструмента отражается стороной, имеющей обязательство по уплате денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» (по соответствующему символу доходов и расходов раздела 5 части 4)

Кредит счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»;

стороной, имеющей требование по получению денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных

финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» (по соответствующему символу доходов и расходов раздела 6 части 3).

3.5.2. Если справедливая стоимость производного финансового инструмента при первоначальном признании не подтверждается котируемой ценой на идентичный производный финансовый инструмент на активном рынке или не основывается на методе оценки, при котором используются только данные наблюдаемого рынка, разница между справедливой стоимостью при первоначальном признании и денежной суммой (премией), подлежащей уплате одной из сторон договора другой стороне на дату первоначального признания, отражается на отдельных балансовых счетах: № 52603 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов» (счет активный) и № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов» (счет пассивный) в следующем порядке.

Сумма превышения справедливой стоимости производного финансового инструмента над денежной суммой (премией), подлежащей уплате одной из сторон договора другой стороне, отражается стороной, имеющей обязательство по уплате денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»

Кредит счета № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов»;

стороной, имеющей требование по получению денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52603 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов»;

Кредит счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод».

Сумма превышения денежной суммы (премии), подлежащей уплате

одной из сторон договора другой стороне, над справедливой стоимостью производного финансового инструмента отражается стороной, имеющей обязательство по уплате денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52603 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов»

Кредит счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»;

стороной, имеющей требование по получению денежной суммы (премии), бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод»

Кредит счета № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов».

После первоначального признания производного финансового инструмента некредитная финансовая организация относит разницу, учтенную на счетах № 52603 и № 52604, на счета учета доходов или расходов равномерно, исходя из срока действия договора. При признании указанной разницы (или ее части) в качестве доходов или расходов некредитная финансовая организация осуществляет бухгалтерские записи в следующем порядке.

Сумма разницы, относимая на увеличение доходов (уменьшение расходов), отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора».

Сумма разницы, относимая на увеличение расходов (уменьшение доходов), отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора»

Кредит счета № 52603 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов».

Когда справедливая стоимость производных финансовых инструментов подтверждается котируемой ценой на идентичный производный финансовый инструмент на активном рынке или основывается на методе оценки, при котором используются только данные наблюдаемого рынка, остаток сумм, учтенный на счетах № 52603 и № 52604, переносится на счета № 71509 и № 71510.

3.6. К затратам, связанным с заключением договора, являющегося производным финансовым инструментом, и выбытием производного финансового инструмента, относятся:

комиссионное вознаграждение, уплачиваемое финансовым посредникам;

вознаграждение за оказание консультационных и иных услуг, непосредственно связанных с заключением договора, являющегося производным финансовым инструментом;

другие затраты, непосредственно связанные с заключением договора, являющегося производным финансовым инструментом, или выбытием производного финансового инструмента.

Затраты, связанные с заключением договора, являющегося производным финансовым инструментом, и выбытием производного финансового инструмента (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с

условиями договора другой стороне), некредитная финансовая организация признает операционными расходами (символ 53803 «Прочие расходы») в общеустановленном порядке.

Если затраты, указанные в настоящем пункте, осуществляются в иностранной валюте, то для целей бухгалтерского учета осуществляется их пересчет в валюту Российской Федерации по официальному курсу иностранной валюты по отношению к рублю (далее – официальный курс), действующему на дату отражения указанных затрат в бухгалтерском учете некредитной финансовой организации.

3.7. Порядок аналитического учета производных финансовых инструментов определяется некредитной финансовой организацией. Аналитический учет ведется по видам производных финансовых инструментов в разрезе каждого договора или серии производного финансового инструмента, обращающегося на организованном рынке, определяемой спецификацией такого производного финансового инструмента или иными документами организатора торгов. Сальдирование стоимости производных финансовых инструментов, представляющих собой актив и обязательство, и финансовых результатов по различным производным финансовым инструментам не допускается.

При этом аналитический учет доходов от производных финансовых инструментов (расходов по производным финансовым инструментам) должен обеспечить получение информации по каждому производному финансовому инструменту.

3.8. С даты заключения договора, являющегося производным финансовым инструментом, и до даты прекращения признания или до наступления первой по срокам даты расчетов или поставки (даты прекращения требований и обязательств в случае их прекращения иным способом) бухгалтерский учет требований и обязательств в отношении базисного (базового) актива осуществляется на соответствующих счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых

организациях Положения Банка России от _____ № ____ «О плане счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях и порядке его применения», зарегистрированного Министерством юстиции Российской Федерации от _____ № _____ («Вестник Банка России» от _____ № ____) (далее – План счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях).

Глава 4. Бухгалтерский учет изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов

4.1. После первоначального признания некредитная финансовая организация учитывает производный финансовый инструмент по справедливой стоимости и отражает в бухгалтерском учете изменение справедливой стоимости производного финансового инструмента.

Оценка справедливой стоимости производного финансового инструмента и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется в последний рабочий день месяца, на дату прекращения признания производного финансового инструмента, а также на дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате промежуточных платежей по производному финансовому инструменту в соответствии с договором, осуществляемых в течение срока действия договора в счет исполнения обязательств по нему.

Некредитная финансовая организация вправе предусмотреть проведение дополнительных оценок справедливой стоимости производного финансового инструмента в течение месяца. Периодичность проведения указанных оценок устанавливается в учетной политике.

4.2. Оценка справедливой стоимости производного финансового инструмента и бухгалтерский учет ее изменений осуществляется в валюте Российской Федерации.

4.3. Изменение справедливой стоимости производного финансового

инструмента по состоянию на текущую дату по сравнению с состоянием на дату предыдущей оценки некредитная финансовая организация отражает следующими бухгалтерскими записями:

при изменении справедливой стоимости, которое приводит к уменьшению справедливой стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой актив:

Дебет счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора»

Кредит счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»;

при изменении справедливой стоимости, которое приводит к увеличению справедливой стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство:

Дебет счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора»

Кредит счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод»;

при изменении справедливой стоимости, которое приводит к увеличению справедливой стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой актив:

Дебет счета № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора»;

при изменении справедливой стоимости, которое приводит к уменьшению справедливой стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство:

Дебет счета № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается уменьшение экономических выгод»

Кредит счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» или счета № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора».

Глава 5. Бухгалтерский учет прекращения признания производных финансовых инструментов

5.1. По договору, в результате которого производится покупка базисного (базового) актива (за исключением иностранной валюты), прекращение признания производного финансового инструмента в бухгалтерском учете осуществляется в следующем порядке.

Сумма сделки отражается в валюте расчетов на счете № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по

конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

По договору, в результате которого производится покупка базисного (базового) актива в виде иностранной валюты, суммы обязательств и требований на получение (уплату) денежных средств отражаются на счетах № 47407, № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в соответствующих валютах.

5.1.1. По сделкам на покупку иностранной валюты осуществляются следующие бухгалтерские записи.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Разница между рублевым эквивалентом приобретаемой иностранной валюты по курсу сделки, увеличенным на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив, или уменьшенным на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, и рублевым эквивалентом иностранной валюты по официальному курсу на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, или разница между рублевыми эквивалентами соответствующих иностранных валют по их официальным курсам на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, скорректированная на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив или обязательство,

признается в качестве реализованной курсовой разницы и переносится со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» на счета по учету доходов или расходов от операций с иностранной валютой (указанные доходы отражаются по соответствующему символу доходов и расходов подраздела 1 раздела 7 части 3, расходы – по соответствующему символу подраздела 1 раздела 6 части 4).

Суммы требований и обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.1.2. По сделкам на приобретение ценных бумаг справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции с балансовым счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

5.1.3. По сделкам на приобретение драгоценных металлов осуществляются следующие бухгалтерские записи.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Разница между стоимостью приобретения драгоценных металлов по курсу сделки, увеличенной на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив, или уменьшенной на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, и стоимостью драгоценных металлов по учетной цене, действующей на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, признается в качестве реализованной курсовой разницы и переносится со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» на счета по учету доходов или расходов от операций с драгоценными металлами (указанные доходы отражаются по соответствующему символу доходов и расходов подраздела 3 раздела 7 части 3, расходы – по соответствующему символу подраздела 3 раздела 6 части 4).

Учетная (балансовая) стоимость драгоценных металлов отражается на счетах по учету драгоценных металлов в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Сумма обязательств на уплату денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.1.4. По сделкам на приобретение прочих базисных (базовых) активов осуществляются следующие бухгалтерские записи.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции с балансовым счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Стоимость базисного (базового) актива отражается на соответствующих счетах по учету базисного (базового) актива в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Сумма обязательств на уплату денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.2. По договору, в результате которого производится продажа базисного (базового) актива (за исключением иностранной валюты), прекращение признания производного финансового инструмента в бухгалтерском учете осуществляется в следующем порядке.

Сумма сделки отражается в валюте расчетов на счете № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка

осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

По договору, в результате которого производится продажа базисного (базового) актива в виде иностранной валюты, суммы обязательств и требований на получение (уплату) денежных средств отражаются на счетах № 47407, № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в соответствующих валютах.

5.2.1. По сделкам на продажу иностранной валюты осуществляются следующие бухгалтерские записи.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Разница между рублевым эквивалентом иностранной валюты по курсу сделки, уменьшенным на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив, или увеличенным на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, и рублевым эквивалентом иностранной валюты по официальному курсу на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, или разница между рублевыми эквивалентами соответствующих иностранных валют по их официальным курсам на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, скорректированная на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив или обязательство, признается в качестве реализованной курсовой разницы и переносится со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым

инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» на счета по учету доходов или расходов от операций с иностранной валютой (указанные доходы отражаются по соответствующему символу доходов и расходов подраздела 1 раздела 7 части 3, расходы – по соответствующему символу подраздела 1 раздела 6 части 4).

Суммы требований и обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.2.2. По сделкам, связанным с реализацией ценных бумаг, справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 61210 «Выбытие (реализация) ценных бумаг».

5.2.3. По сделкам, связанным с реализацией драгоценных металлов, осуществляются следующие бухгалтерские записи.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 61213 «Выбытие (реализация) драгоценных металлов».

По дебету счета № 61213 «Выбытие (реализация) драгоценных металлов» списывается учетная (балансовая) стоимость драгоценных металлов.

По кредиту счета № 61213 «Выбытие (реализация) драгоценных металлов» отражается стоимость драгоценных металлов по цене реализации, определенной договором, в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка

осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Сумма требований на получение денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

Финансовый результат от операции, связанной с реализацией драгоценных металлов, определенный на счете по учету выбытия (реализации) драгоценных металлов, той же датой подлежит отнесению на счета по учету доходов или расходов от операций с драгоценными металлами.

5.2.4. По сделкам, связанным с реализацией прочих базисных (базовых) активов, осуществляются следующие бухгалтерские записи.

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 61209 «Выбытие (реализация) имущества».

По дебету счета № 61209 «Выбытие (реализация) имущества» списывается балансовая стоимость базисного (базового) актива.

По кредиту счета № 61209 «Выбытие (реализация) имущества» отражается стоимость базисного (базового) актива по цене реализации, определенной договором, в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)».

Сумма требований на получение денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47408 «Расчеты по

конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

Финансовый результат от операций, связанных с реализацией активов, указанных в настоящем подпункте, определенный на счете по учету выбытия (реализации) имущества, той же датой подлежит отнесению на счета по учету доходов или расходов по другим операциям (символ 52803 «Прочие доходы» или 53803 «Прочие расходы»).

5.3. При прекращении признания производного финансового инструмента по договору, в результате которого не производится поставка базисного (базового) актива, включая договор, условия которого не предусматривают поставку базисного (базового) актива, договор, предусматривающий либо обязанность одной стороны договора передать другой стороне товар, либо обязанность одной стороны на условиях, определенных при заключении договора, в случае предъявления требования другой стороной купить или продать товар, если обязательство по поставке будет прекращено без исполнения в натуре (в том числе путем зачета), уступку всех требований и обязательств по договору (продажу производного финансового инструмента до наступления срока исполнения договора), а также при истечении срока исполнения обязательств по договору справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам».

По дебету счета № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» отражается сумма обязательств по уплате

денежных средств.

По кредиту счета № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» отражается сумма требований на получение денежных средств.

Финансовый результат, определенный на вспомогательном счете, при прекращении признания производных финансовых инструментов в случаях, указанных в настоящем пункте, той же датой подлежит отнесению на счета по учету доходов от производных финансовых инструментов (расходов по производным финансовым инструментам) (указанные доходы отражаются по соответствующему символу доходов и расходов раздела 6 части 3, расходы – по соответствующему символу раздела 5 части 4).

Суммы требований или обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.4. При прекращении признания производных финансовых инструментов остаток сумм, учтенный на счетах № 52603, № 52604 «Корректировка справедливой стоимости производных финансовых инструментов», списывается на счета № 71509 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора» и № 71510 «Расходы по операциям с производными финансовыми инструментами и от применения встроенных производных финансовых инструментов, не отделяемых от основного договора».

Глава 6. Бухгалтерский учет расчетов по обеспечению, вариационной марже, прочих промежуточных платежей по производным финансовым инструментам

6.1. Возвратные первоначальный платеж и (или) периодический платеж, совершаемые стороной по договору, являющемуся производным финансовым инструментом, для обеспечения исполнения своих обязательств по нему именуется в целях настоящего Положения обеспечением по производному финансовому инструменту.

Промежуточными платежами, осуществляемыми во исполнение обязательств по договору, являющемуся производным финансовым инструментом, в течение срока его действия, в целях настоящего Положения именуется:

периодический безвозвратный платеж, совершаемый одной стороной по договору, являющемуся производным финансовым инструментом, другой стороне в связи с изменением суммы денежных обязательств по указанному договору в результате ее корректировки в связи с изменением цен на базисный (базовый) актив (значения базисного (базового) актива) (далее – вариационная маржа);

прочий безвозвратный платеж, совершаемый по договору, являющемуся производным финансовым инструментом, предусматривающий перечисление одной стороной другой стороне (получение одной стороной от другой стороны) в течение срока действия договора в установленные им сроки денежных сумм, которые не являются вариационной маржей и размер которых определяется на основании базисных (базовых) активов, их значений или правил определения последних (далее – прочий промежуточный платеж). При этом сумма платежа одной из сторон может быть определена на основании фиксированных в договоре цен (цены) или значений базисного (базового) актива.

6.2. Перечисление (внесение) некредитной финансовой организацией

денежных средств в целях обеспечения исполнения обязательств по производному финансовому инструменту отражается следующей бухгалтерской записью:

Дебет соответствующих счетов по учету расчетов и прочих размещенных средств

Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов
на сумму перечисленного (внесенного) некредитной финансовой организацией платежа.

Поступление денежных средств от контрагента в целях обеспечения исполнения обязательств по производному финансовому инструменту отражается некредитной финансовой организацией следующей бухгалтерской записью:

Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов

Кредит соответствующих счетов по учету расчетов и прочих привлеченных средств

на сумму полученного некредитной финансовой организацией платежа.

6.3. Получение некредитной финансовой организацией денежных средств, ранее перечисленных (внесенных) в целях обеспечения исполнения обязательств по производному финансовому инструменту, отражается следующей бухгалтерской записью:

Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов

Кредит соответствующих счетов по учету расчетов и прочих размещенных средств.

Возврат контрагенту денежных средств, ранее перечисленных (внесенных) им в целях обеспечения исполнения обязательств по производному финансовому инструменту, отражается некредитной финансовой организацией следующей бухгалтерской записью:

Дебет соответствующих счетов по учету расчетов и прочих привлеченных средств

Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов.

6.4. Вариационная маржа отражается в бухгалтерском учете в следующем порядке.

Изменение справедливой стоимости производного финансового инструмента по состоянию на дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате в соответствии с договором суммы вариационной маржи отражается бухгалтерскими записями в соответствии с пунктом 4.3 настоящего Положения.

Той же датой по дебету счета № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» отражается сумма обязательств по уплате вариационной маржи, по кредиту счета № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» отражается сумма требований на получение вариационной маржи.

Стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив или обязательство, в сумме причитающейся к получению (уплате) вариационной маржи списывается с соответствующего счета по учету производных финансовых инструментов в корреспонденции со счетом № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам».

По мере осуществления расчетов требования или обязательства на получение (уплату) вариационной маржи списываются со счета № 47408 или № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

6.5. Прочие промежуточные платежи по договору, являющемуся производным финансовым инструментом, отражаются в бухгалтерском учете в следующем порядке.

Изменение справедливой стоимости производного финансового инструмента с даты проведения предыдущей переоценки по дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате промежуточных платежей в соответствии с договором не кредитная финансовая организация отражает на счете № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» в корреспонденции с соответствующим балансовым счетом по учету производного финансового инструмента.

Той же датой по дебету счета № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» отражается сумма обязательств по уплате денежных средств, по кредиту счета № 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам» отражается сумма требований на получение денежных средств.

Финансовый результат от указанных в настоящем пункте операций, определенный на вспомогательном счете, подлежит отнесению на счета по учету доходов от производных финансовых инструментов (расходов по производным финансовым инструментам) (указанные доходы отражаются по соответствующему символу доходов и расходов раздела 6 части 3, расходы – по соответствующему символу раздела 5 части 4).

Суммы требований или обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и прочим договорам (сделкам), по которым расчеты и поставка осуществляются не ранее следующего дня, после дня заключения договора (сделки)» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

6.6. По договору, являющемуся производным финансовым инструментом, условиями которого предусматривается проведение

промежуточных расчетов, бухгалтерский учет прекращения признания производного финансового инструмента осуществляется в порядке, установленном главой 5 настоящего Положения.

Глава 7. Особенности бухгалтерского учета опционных договоров

7.1. В порядке, установленном настоящим пунктом, осуществляется учет опционных договоров, условия которых предусматривают уплату денежных средств (премии) при заключении договора.

При заключении опционного договора (далее также – опцион) его справедливая стоимость, как правило, равна сумме премии, уплаченной (причитающейся к уплате) или полученной (причитающейся к получению) по опциону.

При первоначальном признании стоимость опционного договора в части премии по нему отражается в следующем порядке.

7.1.1. Некредитная финансовая организация – продавец опциона осуществляет бухгалтерские записи в порядке, аналогичном указанному в подпункте 3.4.1 пункта 3.4 настоящего Положения.

7.1.2. Некредитная финансовая организация – покупатель опциона осуществляет бухгалтерские записи в порядке, аналогичном указанному в подпункте 3.4.2 пункта 3.4 настоящего Положения.

7.1.3. В случае если справедливая стоимость опциона отличается от суммы премии, причитающейся к получению или уплате, осуществляются бухгалтерские записи по отражению суммы разницы между суммой премии и справедливой стоимостью опциона в порядке, изложенном в пункте 3.5 главы 3 настоящего Положения.

7.1.4. В случае наличия затрат, связанных с заключением опционного договора, при первоначальном признании опциона некредитная финансовая организация руководствуется пунктом 3.6 главы 3 настоящего Положения.

7.2. Покупатель опциона не допускает отражение в бухгалтерском учете стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство.

Продавец опциона не допускает отражение в бухгалтерском учете стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой актив.

7.3. Отражение суммы требований и обязательств по опционному договору, который дает покупателю опциона определенное право, но не обязанность, купить базисный (базовый) актив к определенной дате (на определенную дату) по определенной цене, а также по опционному договору, который дает покупателю опциона определенное право, но не обязательство, продать базисный (базовый) актив к определенной дате (на определенную дату) по определенной цене, осуществляется на соответствующих счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях.

Глава 8. Заключительные положения

8.1. При применении настоящего Положения некредитные финансовые организации руководствуются Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО) и Разъяснениями МСФО, принимаемыми Фондом МСФО, введенными в действие на территории Российской Федерации, а также пунктом 12 статьи 21 Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 50, ст. 7344; 2013, № 26, ст. 3207; № 27, ст. 3477; № 30, ст. 4084; № 44, ст. 5631; № 51, ст. 6677; № 52, ст. 6990; 2014, № 45, ст. 6154).

8.2. Настоящее Положение подлежит официальному опубликованию в «Вестнике Банка России» и вступает в силу с 1 января 2017 года.

Настоящее Положение микрофинансовыми организациями,

кредитными потребительскими кооперативами, жилищными накопительными кооперативами применяется с 1 января 2018 года, сельскохозяйственными кредитными потребительскими кооперативами, ломбардами применяется с 1 января 2019 года.

Председатель
Центрального банка
Российской Федерации

Э.С. Набиуллина

Приложение к Положению Банка России «Отраслевой стандарт бухгалтерского учета производных финансовых инструментов некредитными финансовыми организациями» от _____ № _____

Примеры бухгалтерского учета производных финансовых инструментов

Данные по справедливой стоимости производных финансовых инструментов, приведенные в примерах, являются условными и не рассматриваются как рекомендации по определению справедливой стоимости производных финансовых инструментов.

По тексту примеров временные периоды соответствуют: «20X1» - текущему году, «20X2» - году, следующему за годом 20X1.

Пример 1. Бухгалтерский учет поставочного форвардного договора на иностранную валюту (покупка иностранной валюты)

Условия форвардного договора:

дата заключения – 17 декабря 20X1 года;

дата исполнения – 15 февраля 20X2 года;

организация «А» покупает 1 000 USD за рубли по курсу 30,0000 руб./USD у уполномоченного банка.

В соответствии с пунктом 1 ст. 1 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» уполномоченные банки – кредитные организации, созданные в соответствии с законодательством Российской Федерации и имеющие право на основании лицензий Центрального банка Российской Федерации осуществлять банковские операции со средствами в иностранной валюте.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 17.12.20X1 29,5000 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,3000 руб./USD;

на 31.01.20X2 29,9500 руб./USD;

на 15.02.20X2 29,9000 руб./USD.

Условные данные о справедливой стоимости форвардного договора:

Дата	Справедливая стоимость форвардного договора определена с использованием принятых организацией методов оценки форвардных договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство) для организации «А»
17.12.20X1	0-00	-
31.12.20X1	590-00	обязательство
31.01.20X2	50-00	актив
15.02.20X2	90-00	актив

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете форвардного договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания форвардного договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость форвардного договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости форвардного договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Оценка справедливой стоимости форвардного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

17.12.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313 ¹	29 500-00	1 000-00
Кредит счета №	99997 ²	29 500-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

¹ Счет № 93313 «Требования по поставке денежных средств»

² Счет № 99997 - счет для корреспонденции с активными счетами при двойной записи

Дебет счета №	99996 ³	оборот по счету (руб.)	30 000-00
Кредит счета №	96313 ⁴		30 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 17.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	840	29 500-00	1 000-00
96313	810	30 000-00	
99996	810	30 000-00	
99997	810	29 500-00	

Далее в течение срока действия форвардного договора осуществляется пересчет данных аналитического учета в иностранной валюте в рубли (переоценка средств в иностранной валюте).

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

Дебет счета №	71510	оборот по счету (руб.)	590-00
Кредит счета №	52602		590-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	590-00	
71510	810	590-00	
93313	840	29 300-00	1 000-00
96313	810	30 000-00	

³ Счет № 99996 - счет для корреспонденции с пассивными счетами при двойной записи

⁴ Счет № 96313 «Обязательства по поставке денежных средств»

99996	810	30 000-00
99997	810	29 300-00

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	640-00
Кредит счета №	71509	640-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	50-00
Кредит счета №	52602	50-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	590-00
Кредит счета №	71509	590-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	50-00
Кредит счета №	71509	50-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	50-00	
52602	810	0-00	
71509	810	640-00	
93313	840	29 950-00	1 000-00
96313	810	30 000-00	

99996	810	30 000-00
99997	810	29 950-00

15.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	40-00
Кредит счета №	71509	40-00

Отражение суммы сделки:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	30 000-00	1 000-00
Кредит счета №	47407	30 000-00	

Прекращение признания форвардного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	90-00
Кредит счета №	52601	90-00

Отнесение разницы между рублевым эквивалентом приобретаемой иностранной валюты по курсу сделки, увеличенным на стоимость форвардного договора, представляющего собой актив, и рублевым эквивалентом иностранной валюты по официальному курсу на дату исполнения договора на счет по учету расходов в сумме 190-00 (в отчете о финансовых результатах (далее – ОФР) указанные расходы отражаются по символу 46101 «Расходы по операциям купли-продажи иностранной валюты в безналичной форме с кредитными организациями») (Расчет: 1 000 USD x 29,9000 руб./USD – (1 000 USD x 30,0000 руб./USD + 90 руб.) = – 190-00):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71512 ⁵	190-00
Кредит счета №	47408	190-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств в иностранной валюте:

	оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
--	------------------------	-----------------------

⁵ Счет № 71512 «Расходы по операциям с иностранной валютой»

Дебет счета №	20501 ⁶	29 900-00	1 000-00
Кредит счета №	47408	29 900-00	1 000-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств в рублях:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	47407	30 000-00	
Кредит счета №	20501	30 000-00	

На дату прекращения признания форвардного договора учет требований и обязательств по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	29 900-00	
Кредит счета №	93313	29 900-00	1 000-00
		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	96313	30 000-00	
Кредит счета №	99996	30 000-00	

Пример 2. Бухгалтерский учет поставочного форвардного договора на иностранную валюту (продажа иностранной валюты)

Условия форвардного договора:

дата заключения - 17 декабря 20X1 года;

дата исполнения - 15 февраля 20X2 года;

организация «А» продает 1 000 USD за рубли по курсу 30,0000 руб./USD уполномоченному банку.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 17.12.20X1 29,5000 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,3000 руб./USD;

на 31.01.20X2 29,9500 руб./USD;

на 15.02.20X2 29,9000 руб./USD.

Условные данные о справедливой стоимости форвардного договора:

Дата	Справедливая стоимость форвардного договора определена с использованием	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство) для

⁶ Счет № 20501 «Расчетные счета в кредитных организациях»

	принятых организацией методов оценки форвардных договоров (руб.)	организации «А»
17.12.20X1	0-00	-
31.12.20X1	590-00	актив
31.01.20X2	50-00	обязательство
15.02.20X2	90-00	обязательство

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете форвардного договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания форвардного договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость форвардного договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости форвардного договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Примечание: оценка справедливой стоимости форвардного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

17.12.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	30 000-00
Кредит счета №	99997	30 000-00

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	29 500-00	
Кредит счета №	96313	29 500-00	1 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 17.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	810	30 000-00	
96313	840	29 500-00	1 000-00
99996	810	29 500-00	
99997	810	30 000-00	

Далее в течение срока действия форвардного договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	590-00
Кредит счета №	71509	590-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	590-00	
71509	810	590-00	
93313	810	30 000-00	
96313	840	29 300-00	1 000-00
99996	810	29 300-00	
99997	810	30 000-00	

Примечание: остаток по счету № 71509 переносится на счет № 72609.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	640-00
Кредит счета №	52601	640-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	50-00
Кредит счета №	52602	50-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	590-00
Кредит счета №	52601	590-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	50-00
Кредит счета №	52602	50-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	0-00	
52602	810	50-00	
71510	810	640-00	
93313	810	30 000-00	
96313	840	29 950-00	1 000-00
99996	810	29 950-00	
99997	810	30 000-00	

15.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора на дату прекращения признания:

оборот по счету (руб.)

Дебет счета №	71510	40-00
Кредит счета №	52602	40-00

Отражение суммы сделки:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	30 000-00	
Кредит счета №	47407	30 000-00	1 000-00

Прекращение признания форвардного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	90-00
Кредит счета №	47407	90-00

Отнесение разницы между рублевым эквивалентом иностранной валюты по курсу сделки, увеличенным на стоимость форвардного договора, представляющего собой обязательство, и рублевым эквивалентом иностранной валюты по официальному курсу на дату исполнения договора, на счет по учету доходов в сумме 190-00 (в ОФР указанные доходы отражаются по символу 37101 «Доходы от операций купли-продажи иностранной валюты в безналичной форме с кредитными организациями») (Расчет: $(1\,000\text{ USD} \times 30,0000\text{ руб./USD} + 90\text{ руб.}) - 1\,000\text{ USD} \times 29,9000\text{ руб./USD} = 190-00$):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	190-00
Кредит счета №	71511 ⁷	190-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств в рублях:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	20501	30 000-00
Кредит счета №	47408	30 000-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств в иностранной валюте:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	29 900-00	1 000-00

⁷ Счет № 71511 «Доходы от операций с иностранной валютой»

Кредит счета № 20501 29 900-00 1 000-00

На дату прекращения признания форвардного договора учет требований и обязательств по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	99997	30 000-00	
Кредит счета №	93313	30 000-00	
		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	29 900-00	1 000-00
Кредит счета №	99996	29 900-00	

Пример 3. Бухгалтерский учет расчетного форвардного договора на иностранную валюту

Условия форвардного договора:

дата заключения – 17 декабря 20X1 года;

организация «А» заключает форвардный договор с организацией «Б» на покупку 1 000 USD за рубли по курсу 30,0000 руб./USD, не предусматривающий поставку иностранной валюты. Сторонами будут произведены расчеты исходя из разницы между курсом договора и спот курсом на 15.02.20X2, умноженной на 1 000 USD.

Дата расчетов – 17 февраля 20X2 года.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 17.12.20X1 29,5000 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,3000 руб./USD;

на 31.01.20X2 29,9500 руб./USD;

на 15.02.20X2 29,9000 руб./USD.

Условные данные о справедливой стоимости форвардного договора:

Дата	Справедливая стоимость форвардного договора определена с использованием принятых организацией методов оценки форвардных	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)	
		для организации «А»	для организации «Б»

	договоров (руб.)		
17.12.20X1	0-00	-	-
31.12.20X1	590-00	обязательство	актив
31.01.20X2	50-00	актив	обязательство
15.02.20X2	90-00	актив	обязательство

Бухгалтерский учет форвардного договора в организации «А»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете форвардного договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания форвардного договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость форвардного договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости форвардного договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Оценка справедливой стоимости форвардного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

17.12.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	29 500-00	1 000-00
Кредит счета №	99997	29 500-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	30 000-00
Кредит счета №	96313	30 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам

операций, совершенных 17.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	840	29 500-00	1 000-00
96313	810	30 000-00	
99996	810	30 000-00	
99997	810	29 500-00	

Далее в течение срока действия форвардного договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	590-00
Кредит счета №	52602	590-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	590-00	
71510	810	590-00	
93313	840	29 300-00	1 000-00
96313	810	30 000-00	
99996	810	30 000-00	
99997	810	29 300-00	

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	640-00
Кредит счета №	71509	640-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	50-00
Кредит счета №	52602	50-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	590-00
Кредит счета №	71509	590-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	50-00
Кредит счета №	71509	50-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	50-00	
52602	810	0-00	
71509	810	640-00	
93313	840	29 950-00	1 000-00
96313	810	30 000-00	
99996	810	30 000-00	
99997	810	29 950-00	

15.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора на установленную договором дату определения разницы между курсом договора и спот курсом:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	40-00
Кредит счета №	71509	40-00

Прекращение признания форвардного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	90-00
Кредит счета №	52601	90-00

Отражение суммы требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	90-00
Кредит счета №	61601	90-00

На дату прекращения признания форвардного договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	29 900-00	
Кредит счета №	93313	29 900-00	1 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96313	30 000-00
Кредит счета №	99996	30 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 15.02.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47408	810	90-00	
52601	810	0-00	
71509	810	680-00	
93313	840	0-00	0-00
96313	810	0-00	
99996	810	0-00	

99997 810 0-00

17.02.20X2

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов		90-00
Кредит счета №	47408	90-00

Бухгалтерский учет форвардного договора в организации «Б»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете форвардного договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания форвардного договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость форвардного договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости форвардного договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Оценка справедливой стоимости форвардного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «Б» в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

17.12.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	30 000-00
Кредит счета №	99997	30 000-00

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	29 500-00	

Кредит счета № 96313 29 500-00 1 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 17.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	810	30 000-00	
96313	840	29 500-00	1 000-00
99996	810	29 500-00	
99997	810	30 000-00	

Далее в течение срока действия форвардного договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета № 52601		590-00
Кредит счета № 71509		590-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	590-00	
71509	810	590-00	
93313	810	30 000-00	
96313	840	29 300-00	1 000-00
99996	810	29 300-00	
99997	810	30 000-00	

Примечание: остаток по счету № 71509 переносится на счет № 72609.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	640-00
Кредит счета №	52601	640-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	50-00
Кредит счета №	52602	50-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	590-00
Кредит счета №	52601	590-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	50-00
Кредит счета №	52602	50-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	0-00	
52602	810	50-00	
71510	810	640-00	
93313	810	30 000-00	
96313	840	29 950-00	1 000-00
99996	810	29 950-00	
99997	810	30 000-00	

15.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости форвардного договора на установленную договором дату определения разницы между курсом

договора и спот курсом:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	40-00
Кредит счета №	52602	40-00

Прекращение признания форвардного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	90-00
Кредит счета №	61601	90-00

Отражение суммы обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	90-00
Кредит счета №	47407	90-00

На дату прекращения признания форвардного договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	30 000-00
Кредит счета №	93313	30 000-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	29 900-00	1 000-00
Кредит счета №	99996	29 900-00	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 15.02.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	810	90-00	
52602	810	0-00	
71510	810	680-00	

93313	810	0-00	
96313	840	0-00	0-00
99996	810	0-00	
99997	810	0-00	

17.02.20X2

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	90-00
Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов		90-00

Пример 4. Бухгалтерский учет договора, предусматривающего обязанность одной стороны передать ценные бумаги в собственность другой стороне не ранее третьего дня после дня заключения договора, и обязанность другой стороны принять и оплатить указанное имущество, и не содержащего указания на то, что такой договор является производным финансовым инструментом (далее – договор купли-продажи ценных бумаг)

Условия договора купли-продажи ценных бумаг:

дата заключения – 25 января 20X1 года;

организация «А» покупает 100 облигаций ОАО «Дельта» с дисконтом 10 % от номинала у организации «Б»;

дата расчетов – 4 февраля 20X1 года;

дата поставки – 6 февраля 20X1 года;

номинальная стоимость облигации – 1 000 EUR;

порядок расчетов – в рублях по официальному курсу евро по отношению к рублю на дату платежа.

Начисленный купонный доход по облигациям и амортизация дисконта для целей данного примера не учитываются.

Справочно:

официальный курс евро по отношению к рублю составил:

на 25.01.20X1 40,0000 руб./EUR;

на 31.01.20X1 39,0000 руб./EUR;

на 04.02.20X1 42,0000 руб./EUR;

на 06.02.20X1 41,0000 руб./EUR;

рыночная цена (справедливая стоимость) облигаций ОАО «Дельта» составила:

на 25.01.20X1 898 EUR за облигацию;
 на 31.01.20X1 890 EUR за облигацию;
 на 04.02.20X1 910 EUR за облигацию;
 на 06.02.20X1 907 EUR за облигацию.

Условные данные о справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг:

Дата	Справедливая стоимость договора купли-продажи ценных бумаг определена с использованием принятых организацией методов оценки таких договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)	
		для организации «А»	для организации «Б»
25.01.20X1	0-00	-	-
31.01.20X1	39 000-00	обязательство	актив
04.02.20X1	42 000-00	актив	обязательство

Бухгалтерский учет договора купли-продажи ценных бумаг в организации «А»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете договора купли-продажи ценных бумаг является дата его заключения. На дату первоначального признания договора купли-продажи ценных бумаг его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость договора купли-продажи ценных бумаг отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Оценка справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения его признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении

базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

25.01.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	93513 ⁸	3 592 000-00	89 800-00
Кредит счета №	99997	3 592 000-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99996	3 600 000-00	
Кредит счета №	96313	3 600 000-00	90 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 25.01.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93513	978	3 592 000-00	89 800-00
96313	978	3 600 000-00	90 000-00
99996	810	3 600 000-00	
99997	810	3 592 000-00	

Далее в течение срока действия договора купли-продажи ценных бумаг осуществляется переоценка средств в иностранной валюте. Требования и обязательства по поставке ценных бумаг также переоцениваются.

31.01.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	39 000-00
Кредит счета №	52602	39 000-00

⁸ Счет № 93513 «Требования по поставке ценных бумаг»

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	39 000-00	
71510	810	39 000-00	
93513	978	3 471 000-00	89 000-00
96313	978	3 510 000-00	90 000-00
99996	810	3 510 000-00	
99997	810	3 471 000-00	

04.02.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг на дату расчетов:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	81 000-00
Кредит счета №	71510	81 000-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	42 000-00
Кредит счета №	52602	42 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	42 000-00
Кредит счета №	71509	42 000-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	39 000-00
Кредит счета №	71510	39 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	42 000-00

Кредит счета № 71509 42 000-00

Отражение суммы сделки:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47408	3 780 000-00	90 000-00
Кредит счета №	47407	3 780 000-00	90 000-00

Списание справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	42 000-00
Кредит счета №	52601	42 000-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47407	3 780 000-00	90 000-00
Кредит счета №	20501	3 780 000-00	

На дату расчетов учет требований и обязательств по договору купли-продажи ценных бумаг на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99997	3 738 000-00	
Кредит счета №	93513	3 738 000-00	89 000-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	96313	3 780 000-00	90 000-00
Кредит счета №	99996	3 780 000-00	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 04.02.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в

			натуральных показателях
47407	978	0-00	0-00
47408	978	3 822 000-00	91 000-00
52601	810	0-00	
71509	810	42 000-00	
93513	978	0-00	0-00
96313	978	0-00	0-00
99996	810	0-00	
99997	810	0-00	

06.02.20X1

Отражение приобретения ценных бумаг:

	оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета по учету вложений в долговые ценные бумаги	3 731 000-00	91 000-00
Кредит счета № 47408 ⁹	3 731 000-00	91 000-00

Бухгалтерский учет договора купли-продажи ценных бумаг в организации «Б»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете договора купли-продажи ценных бумаг является дата его заключения. На дату первоначального признания договора купли-продажи ценных бумаг его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость договора купли-продажи ценных бумаг отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Оценка справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «Б» в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения его признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

⁹ Средства в иностранной валюте переоценены по официальному курсу на дату совершения операции.

25.01.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	93313	3 600 000-00	90 000-00
Кредит счета №	99997	3 600 000-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99996	3 592 000-00	
Кредит счета №	96513 ¹⁰	3 592 000-00	89 800-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 25.01.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	978	3 600 000-00	90 000-00
96513	978	3 592 000-00	89 800-00
99996	810	3 592 000-00	
99997	810	3 600 000-00	

Далее в течение срока действия договора купли-продажи ценных бумаг осуществляется переоценка средств в иностранной валюте. Требования и обязательства по поставке ценных бумаг также переоцениваются.

31.01.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	39 000-00
Кредит счета №	71509	39 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам

¹⁰ Счет № 96513 «Обязательства по поставке ценных бумаг»

операций, совершенных 31.01.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	39 000-00	
71509	810	39 000-00	
93313	978	3 510 000-00	90 000-00
96513	978	3 471 000-00	89 000-00
99996	810	3 471 000-00	
99997	810	3 510 000-00	

04.02.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг на дату расчетов:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	81 000-00
Кредит счета №	52601	81 000-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	42 000-00
Кредит счета №	52602	42 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	42 000-00
Кредит счета №	71509	42 000-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	39 000-00
Кредит счета №	52601	39 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	42 000-00
Кредит счета №	52602	42 000-00

Отражение суммы сделки:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47408	3 780 000-00	90 000-00
Кредит счета №	47407	3 780 000-00	90 000-00

Списание справедливой стоимости договора купли-продажи ценных бумаг:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	42 000-00
Кредит счета №	47407	42 000-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	20501	3 780 000-00	
Кредит счета №	47408	3 780 000-00	90 000-00

На дату расчетов учет требований и обязательств по договору купли-продажи ценных бумаг на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99997	3 780 000-00	
Кредит счета №	93313	3 780 000-00	90 000-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	96513	3 738 000-00	89 000-00
Кредит счета №	99996	3 738 000-00	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 04.02.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	978	3 822 000-00	91 000-00
47408	978	0-00	0-00

52602	810	0-00	
71510	810	42 000-00	
93313	978	0-00	0-00
96513	978	0-00	0-00
99996	810	0-00	
99997	810	0-00	

06.02.20X1

Отражение выбытия ценных бумаг:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47407 ¹¹	3 731 000-00	91 000-00
Кредит счета №	61210	3 731 000-00	

Пример 5. Бухгалтерский учет фьючерсного договора

Условия фьючерсного договора:

дата заключения – 30 декабря 20X1 года;

дата исполнения – 12 января 20X2 года;

1 лот – покупка 1 тройской унции золота по цене 1 350,0000 USD/тр. унция на дату заключения договора;

порядок расчетов – получение (уплата) вариационной маржи, расчеты по вариационной марже осуществляются на следующий рабочий день;

сумма биржевого комиссионного сбора – 1 руб. за приобретение 1 лота;

организация «А» заключает договор на покупку 100 лотов.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 30.12.20X1 29,7000 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,8000 руб./USD;

на 11.01.20X2 30,2000 руб./USD;

на 12.01.20X2 30,0000 руб./USD;

учетная цена на драгоценный металл составила:

на 30.12.20X1 1 370,0000 руб./грамм;

на 31.12.20X1 1 380,0000 руб./грамм;

на 11.01.20X2 1 365,0000 руб./грамм;

на 12.01.20X2 1 375,0000 руб./грамм.

Условные данные о справедливой стоимости фьючерсного договора:

¹¹ Средства в иностранной валюте переоценены по официальному курсу на дату совершения операции.

Дата	Котировки фьючерсного договора (по данным биржи по результатам торгов) (USD/тр. унция)	Расчет вариационной маржи (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)
30.12.20X1	1 340,0000	(1 340,0000 - 1 350,0000) x 100 лотов x 29,7000 = 29 700-00 (обязательство по уплате вариационной маржи)	обязательство
31.12.20X1	1 320,0000	(1 320,0000- 1 340,0000) x 100 лотов x 29,8000 = 59 600-00 (обязательство по уплате вариационной маржи)	обязательство
11.01.20X2	1 390,0000	(1 390,0000- 1 320,0000) x 100 лотов x 30,2000= 211 400-00 (требование на получение вариационной маржи)	актив
12.01.20X2	1 410,0000	(1 410,0000- 1 390,0000) x 100 лотов x 30,0000 = 60 000-00 (требование на получение вариационной маржи)	актив

Оценка справедливой стоимости фьючерсного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» на дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате в соответствии с договором вариационной маржи, в последний рабочий день месяца, а также

на дату прекращения признания. При этом получение (уплата) вариационной маржи совершается в связи с изменением суммы денежных обязательств по договору в результате ее корректировки в связи с изменением цены на базисный (базовый) актив.

30.12.20X1

Затраты, связанные с заключением фьючерсного договора отнесены на расходы (в ОФР указанные расходы отражаются по символу 53803 «Прочие расходы»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71702	100-00
Кредит счетов по		100-00
учету денежных средств и расчетов		

Для обеспечения исполнения своих обязательств по фьючерсному договору организация «А» перечисляет денежные средства в размере 5 % от стоимости договора, установленном биржей на дату его заключения (условный расчет: $1\,350,0000 \times 5\% \times 100 \text{ лотов} \times 29,7000 \text{ руб./USD} = 200\,475-00$):

		оборот по счету (руб.)
Дебет соответствующих счетов по		200 475-00
учету расчетов		
Кредит счетов по учету денежных		200 475-00
средств и расчетов		

Дальнейшие взаимоотношения с биржей или брокером в связи с платежами, совершаемыми для обеспечения исполнения организации «А» своих обязательств по фьючерсному договору, в примере не рассматриваются.

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете фьючерсного договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания расчетный курс фьючерсного договора составил 1 340,0000 USD/тр. унция, поэтому организация «А» отражает справедливую стоимость фьючерсного договора, а также обязательство по уплате в соответствии с договором суммы вариационной маржи:

отражение справедливой стоимости фьючерсного договора (вариационной маржи):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	29 700-00
Кредит счета №	52602	29 700-00

отражение суммы обязательства по уплате вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	29 700-00
Кредит счета №	47407	29 700-00

списание справедливой стоимости фьючерсного договора в сумме причитающейся к уплате вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	29 700-00
Кредит счета №	61601	29 700-00

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	93413 ¹²	4 261 248-00	3 110,4 грамма
Кредит счета №	99997	4 261 248-00	

В целях учета драгоценных металлов одна тройская унция принимается равной 31,1035 грамма, То есть, 100 тр. унций с точностью до 0,1 грамма = 3 110,4 грамма.

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	3 979 800-00	
Кредит счета №	96313	3 979 800-00	134 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 30.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в

¹² Счет № 93413 «Требования по поставке драгоценных металлов»

			натуральных показателях
47407	810	29 700-00	
52602	810	0-00	
71510	810	29 700-00	
93413	A98	4 261 248-00	3 110,4 грамма
96313	840	3 979 800-00	134 000-00
99996	810	3 979 800-00	
99997	810	4 261 248-00	

Далее в течение срока действия фьючерсного договора осуществляются переоценка средств в иностранной валюте и пересчет данных аналитического учета в учетных единицах массы драгоценного металла в рубли (переоценка драгоценных металлов).

Организацией может быть также принято и утверждено в учетной политике решение переоценивать требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива в связи с получением (уплатой) вариационной маржи.

31.12.20X1

Расчеты с биржей или брокером по вариационной марже, причитающейся к уплате организацией «А», по итогам торгового дня 30.12.20X1:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	29 700-00
Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов		29 700-00

Отражение изменения справедливой стоимости фьючерсного договора (вариационной маржи) по состоянию на текущую дату по сравнению с состоянием на дату предыдущей оценки:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	59 600-00
Кредит счета №	52602	59 600-00

Отражение суммы обязательства по уплате вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	59 600-00
Кредит счета №	47407	59 600-00

Списание справедливой стоимости фьючерсного договора в сумме причитающейся к уплате вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	59 600-00
Кредит счета №	61601	59 600-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	810	59 600-00	
52602	810	0-00	
71510	810	89 300-00	
93413	A98	4 292 352-00	3 110,4 грамма
96313	840	3 933 600-00	132 000-00
99996	810	3 933 600-00	
99997	810	4 292 352-00	

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

11.01.20X2

Расчеты с биржей или брокером по вариационной марже, причитающейся к уплате организацией «А», по итогам торгового дня 31.12.20X1:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	59 600-00
Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов		59 600-00

Отражение изменения справедливой стоимости фьючерсного договора (вариационной маржи) по состоянию на текущую дату по сравнению с состоянием на дату предыдущей оценки:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	211 400-00
Кредит счета №	71509	211 400-00

отражение суммы требования на получение вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	211 400-00
Кредит счета №	61601	211 400-00

списание справедливой стоимости фьючерсного договора в сумме причитающейся к получению вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	211 400-00
Кредит счета №	52601	211 400-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 11.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47408	810	211 400-00	
52601	810	0-00	
71509	810	211 400-00	
93413	A98	4 245 696-00	3 110,4 грамма
96313	840	4 197 800-00	139 000-00
99996	810	4 197 800-00	
99997	810	4 245 696-00	

12.01.20X2

расчеты с биржей или брокером по вариационной марже, причитающейся к получению организацией «А», по итогам торгового дня 11.01.20X2:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов		211 400-00
Кредит счета №	47408	211 400-00

Отражение изменения справедливой стоимости фьючерсного договора (вариационной маржи) по состоянию на текущую дату по сравнению с состоянием на дату предыдущей оценки:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	60 000-00
Кредит счета №	71509	60 000-00

12.01.20X2 организация «А» продает 100 лотов для закрытия существующей позиции и фиксирования финансового результата по цене 1 405,0000 USD/тр. унция:

отражение справедливой стоимости фьючерсного договора (вариационной маржи):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	15 000-00
Кредит счета №	52601	15 000-00

отражение суммы требования на получение вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	45 000-00
Кредит счета №	61601	45 000-00

списание справедливой стоимости фьючерсного договора в сумме причитающейся к получению вариационной маржи:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	45 000-00
Кредит счета №	52601	45 000-00

На дату прекращения признания фьючерсного договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	99997	4 276 800-00	
Кредит счета №	93413	4 276 800-00	3 110,4 грамма

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	4 215 000-00	140 500-00
Кредит счета №	99996	4 215 000-00	

13.01.20X2

Расчеты с биржей или брокером по вариационной марже, причитающейся к получению организацией «А», по итогам торгового дня 12.01.20X2:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов		45 000-00
Кредит счета №	47408	45 000-00

Примечание: некредитные финансовые организации могут утвердить в учетной политике иной возможный порядок отражения закрытия текущих позиций по договорам одной спецификации, условиями которых предусматривается получение (уплата) вариационной маржи.

Пример 6. Бухгалтерский учет опционного договора на покупку ценных бумаг (опциона типа «Call»)

Условия опционного договора:

дата заключения – 25 декабря 20X1 года;

дата исполнения – 24 февраля 20X2 года;

организация «А» приобретает право купить 1 000 акций ОАО «Время» по цене 280 руб. за акцию у организации «Б». Акции ОАО «Время» являются котируемыми на активном рынке, справедливой стоимостью таких акций является рыночная цена;

премия – 2 000 руб.

Справочно:

рыночная цена (справедливая стоимость) акции ОАО «Время» составила:

по итогам торгов 25.12.20X1 279,50 руб. за акцию;

по итогам торгов 31.12.20X1 278,90 руб. за акцию;

по итогам торгов 31.01.20X2 281,60 руб. за акцию;

по итогам торгов 24.02.20X2 282,40 руб. за акцию.

Условные данные о справедливой стоимости опционного договора:

Дата	Справедливая стоимость опционного договора определена с использованием принятых организацией методов оценки опционных договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)	
		для организации «А»	для организации «Б»
25.12.20X1	2 000-00	актив	обязательство
31.12.20X1	1 100-00	актив	обязательство
31.01.20X2	2 100-00	актив	обязательство
24.02.20X2	2 400-00	актив	обязательство

Бухгалтерский учет опционного договора в организации «А» (право покупки ценных бумаг)

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете опционного

договора является дата заключения договора. При заключении опционного договора (далее также – опцион) в данном примере его справедливая стоимость равна сумме премии, уплаченной по опциону.

Оценка справедливой стоимости опционного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» на дату первоначального признания, в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

25.12.20X1

Отражение справедливой стоимости опционного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	2 000-00
Кредит счета №	47407	2 000-00
		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	2 000-00
Кредит счета №	47408	2 000-00

Осуществление расчетов в части премии по опциону:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	2 000-00
Кредит счета №	20501	2 000-00

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93513	280 000-00
Кредит счета №	99997	280 000-00

отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	280 000-00
Кредит счета №	96313	280 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам

операций, совершенных 25.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	810	0-00	
47408	810	0-00	
52601	810	2 000-00	
93513	810	280 000-00	
96313	810	280 000-00	
99996	810	280 000-00	
99997	810	280 000-00	

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	900-00
Кредит счета №	52601	900-00

Переоценка требования по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца не осуществляется, так как значение рыночной цены (справедливой стоимости) ценных бумаг на отчетную дату ниже предусмотренной опционным договором цены его исполнения.

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	1 100-00	
71510	810	900-00	
93513	810	280 000-00	
96313	810	280 000-00	
99996	810	280 000-00	
99997	810	280 000-00	

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	1 000-00
Кредит счета №	71509	1 000-00

Переоценка требования по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93513	1 600-00
Кредит счета №	99997	1 600-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	2 100-00	
71509	810	1 000-00	
93513	810	281 600-00	
96313	810	280 000-00	
99996	810	280 000-00	
99997	810	281 600-00	

24.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	300-00
Кредит счета №	71509	300-00

Отражение суммы сделки:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	280 000-00
Кредит счета №	47407	280 000-00

Отражение приобретения ценных бумаг:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	2 400-00
Кредит счета №	52601	2 400-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета по учету вложений в долевые ценные бумаги		282 400-00
Кредит счета №	47408	282 400-00

Дальнейшее отражение в бухгалтерском учете приобретенных ценных бумаг осуществляется в порядке, установленном нормативными актами Банка России.

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	280 000-00
Кредит счета №	20501	280 000-00

На дату прекращения признания опциона учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	281 600-00
Кредит счета №	93513	281 600-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96313	280 000-00
Кредит счета №	99996	280 000-00

Бухгалтерский учет опционного договора в организации «Б» (продажа ценных бумаг)

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете опционного договора является дата заключения договора. При заключении опционного договора в данном примере его справедливая стоимость равна сумме премии, полученной по опциону.

Оценка справедливой стоимости опционного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «Б» на дату

первоначального признания, в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

25.12.20X1

Отражение справедливой стоимости опционного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	2 000-00
Кредит счета №	47407	2 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	2 000-00
Кредит счета №	52602	2 000-00

Осуществление расчетов в части премии по опциону:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	20501	2 000-00
Кредит счета №	47408	2 000-00

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	280 000-00
Кредит счета №	99997	280 000-00

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	280 000-00
Кредит счета №	96513	280 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 25.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в

			натуральных показателях
47407	810		0-00
47408	810		0-00
52602	810		2 000-00
93313	810		280 000-00
96513	810		280 000-00
99996	810		280 000-00
99997	810		280 000-00

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	900-00
Кредит счета №	71509	900-00

Переоценка обязательства по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца не осуществляется, так как значение рыночной цены (справедливой стоимости) ценных бумаг на отчетную дату ниже предусмотренной опционным договором цены его исполнения.

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	1 100-00	
71509	810	900-00	
93313	810	280 000-00	
96513	810	280 000-00	
99996	810	280 000-00	
99997	810	280 000-00	

Примечание: остаток по счету № 71509 переносится на счет № 72609.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

оборот по счету (руб.)

Дебет счета №	71510	1 000-00
Кредит счета №	52602	1 000-00

Переоценка обязательства по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	1 600-00
Кредит счета №	96513	1 600-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	2 100-00	
71510	810	1 000-00	
93313	810	280 000-00	
96513	810	281 600-00	
99996	810	281 600-00	
99997	810	280 000-00	

24.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	300-00
Кредит счета №	52602	300-00

Отражение суммы сделки:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	280 000-00
Кредит счета №	47407	280 000-00

Отражение выбытия ценных бумаг:

справочно: на дату выбытия стоимость ценных бумаг ОАО «Время»,

отраженная на счете № 50606¹³, составила 270 000 руб. Сумма переоценки списана со счета № 50628¹⁴ в корреспонденции со счетом № 71505¹⁵.

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61210	270 000-00
Кредит счета №	50606	270 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	2 400-00
Кредит счета №	61210	2 400-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	280 000-00
Кредит счета №	61210	280 000-00

Отнесение финансового результата от выбытия ценных бумаг на счет по учету доходов:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61210	12 400-00
Кредит счета №	71505	12 400-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	20501	280 000-00
Кредит счета №	47408	280 000-00

На дату прекращения признания опциона учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	280 000-00
Кредит счета №	93313	280 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96513	281 600-00
Кредит счета №	99996	281 600-00

¹³ Счет № 50606 «Долевые ценные бумаги прочих резидентов, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток»

¹⁴ Счет № 50628 «Переоценка ценных бумаг прочих резидентов - положительные разницы»

¹⁵ Счет № 71505 «Доходы от операций с приобретенными долевыми ценными бумагами»

Пример 7. Бухгалтерский учет расчетного опционного договора на процентную ставку (опциона типа «Call»)

Условия расчетного опционного договора:

дата заключения – 25 декабря 20X1 года;

дата исполнения (дата истечения) – 25 марта 20X2 года;

номинальная сумма – 500 000 USD, по отношению к которой фиксируется процентная ставка;

организация «А» (покупатель опциона) приобретает право не осуществлять платежи организации «Б» (продавец опциона) случае, если в соответствующем процентном периоде значение плавающей процентной ставки на конец указанного периода не превысит значение фиксированной процентной ставки. Организация «Б» (продавец опциона) в случае, если в соответствующем процентном периоде значение плавающей процентной ставки на конец указанного периода превысит значение фиксированной процентной ставки, выплачивает организации «А» денежные средства в сумме, определяемой как произведение разности значений плавающей процентной ставки и фиксированной процентной ставки и номинальной суммы за соответствующий период;

премия – 1 300 USD.

Порядок расчетов – в рублях по официальному курсу доллара США по отношению к рублю на дату платежа.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 25.12.20X1 29,2000 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,3000 руб./USD;

на 24.01.20X2 29,4500 руб./USD;

на 31.01.20X2 29,9500 руб./USD;

на 24.02.20X2 30,0000 руб./USD;

на 28.02.20X2 30,3000 руб./USD;

на 25.03.20X2 30,4000 руб./USD;

на 31.03.20X2 30,1300 руб./USD;

на 25.04.20X2 30,4700 руб./USD;

значения плавающей процентной ставки:

25.12.20X1 – 6,5 %;

31.12.20X1 – 6,5 %;

24.01.20X2 – 7 %;

31.01.20X2 – 7 %;

24.02.20X2 – 5 %;

28.02.20X2 – 6,5 %;

25.03.20X2 – 7,5 %;

31.03.20X2 – 7,3 %;

25.04.20X2 – 7,1 %;

значение фиксированной процентной ставки – 6 %;

процентные периоды:

25.12.20X1 – 24.01.20X2;

25.01.20X2 – 24.02.20X2;

25.02.20X2 – 25.03.20X2;

26.03.20X2 – 25.04.20X2

условные данные об ожидаемых процентных ставках на основе анализа итогов торгов по срочным биржевым инструментам:

Дата	Процентные периоды			
	25.12.20X1 – 24.01.20X2	25.01.20X2 – 24.02.20X2	25.02.20X2 – 25.03.20X2	26.03.20X2 – 25.04.20X2
25.12.20X1	6,3 %	6,3 %	6,7 %	6,7 %
31.12.20X1	6,9 %	6,9 %	7,2 %	7,2 %
24.01.20X2	x	5,8 %	5,8 %	6,2 %
31.01.20X2	x	5,3 %	5,3 %	5,5 %
24.02.20X2	x	x	5,1 %	5,1 %
28.02.20X2	x	x	6,7 %	6,5 %
25.03.20X2	x	x	x	6,3 %
31.03.20X2	x	x	x	6,1 %

Условные данные о справедливой стоимости опционного договора:

Дата	Справедливая стоимость опционного договора определена с использованием принятых организацией методов оценки опционных договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)	
		для организации «А»	для организации «Б»
25.12.20X1	37 960-00	актив	обязательство
31.12.20X1	38 090-00	актив	обязательство
24.01.20X2	29 200-00	актив	обязательство
31.01.20X2	29 300-00	актив	обязательство
24.02.20X2	19 600-00	актив	обязательство
28.02.20X2	19 700-00	актив	обязательство
25.03.20X2	10 000-00	актив	обязательство
31.03.20X2	10 100-00	актив	обязательство
25.04.20X2	400-00	актив	обязательство

Бухгалтерский учет расчетного опционного договора в организации «А»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете опционного договора является дата заключения договора. При заключении опционного договора в данном примере его справедливая стоимость равна сумме премии, уплаченной по опциону.

Оценка справедливой стоимости опционного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» на дату первоначального признания, в последний рабочий день месяца, на дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате в соответствии с договором промежуточных платежей, а также на дату прекращения признания.

25.12.20X1

Отражение справедливой стоимости опционного договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	37 960-00	
Кредит счета №	47407	37 960-00	1 300-00
		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	52601	37 960-00	
Кредит счета №	47408	37 960-00	

Осуществление расчетов в части премии по опциону:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	37 960-00	1 300-00
Кредит счета №	20501	37 960-00	

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение номинальной суммы:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	14 600 000-00	500 000-00
Кредит счета №	99997	14 600 000-00	

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	14 600 000-00	
Кредит счета №	96313	14 600 000-00	500 000-00

отражение требований на получение денежных средств за весь срок опциона (122 дня):

требование на получение денежных средств за период с 25.12.20X1 по 24.01.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	3 720-00	127-40
Кредит счета №	99997	3 720-00	

требование на получение денежных средств за период с 25.01.20X2 по 24.02.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	3 720-00	127-40
Кредит счета №	99997	3 720-00	

требование на получение денежных средств за период с 25.02.20X2 по 25.03.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	8 120-00	278-08
Кредит счета №	99997	8 120-00	

требование на получение денежных средств за период с 26.03.20X2 по 25.04.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	8 680-00	297-26
Кредит счета №	99997	8 680-00	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 25.12.20X1)

Номер	Код валют	Остатки
-------	-----------	---------

счета	(драгоценных металлов)	в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	0-00	0-00
47408	810	0-00	
52601	810	37 960-00	
93313	840	3 720-00	127-40
93313	840	3 720-00	127-40
93313	840	8 120-00	278-08
93313	840	8 680-00	297-26
93313	840	14 600 000-00	500 000-00
96313	840	14 600 000-00	500 000-00
99996	810	14 600 000-00	
99997	810	14 624 240-00	

Требования на получение денежных средств, отраженные на счете 93313, за периоды с 25.12.20X1 по 24.01.20X2, с 25.01.20X2 по 24.02.20X2, с 25.02.20X2 по 25.03.20X2 и с 26.03.20X2 по 25.04.20X2 здесь и далее в примере приводятся отдельно.

Некредитные финансовые организации в учетной политике могут установить подход, при котором требования на получение денежных средств, сформировавшиеся в рамках одного опционного договора, отражаются на одном лицевом счете.

Далее в течение срока действия опционного договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

Стандарты экономического субъекта организации «А» предусматривают отражение переоценки требований на получение денежных средств на основе изменения ожидаемого значения плавающей процентной ставки.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	130-00
Кредит счета №	71509	130-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	38 090-00	
71509	810	130-00	
93313	840	11 198-22	382-19
93313	840	11 198-22	382-19
93313	840	13 967-67	476-71
93313	840	14 930-96	509-59
93313	840	14 650 000-00	500 000-00
96313	840	14 650 000-00	500 000-00
99996	810	14 650 000-00	
99997	810	14 651 295-07	

Примечание: остаток по счету № 71509 переносится на счет № 72609.

24.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату возникновения требования по уплате промежуточного платежа в соответствии с договором:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	8 890-00
Кредит счета №	52601	8 890-00

Отражение требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	12 506-24	424-66
Кредит счета №	61601	12 506-24	

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету доходов от производных финансовых инструментов (в ОФР указанные доходы отражаются по символу 36203 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами, основанными на процентных договорах. Опционы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	3 616-24
Кредит счета №	71509	3 616-24

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	12 506-24	
Кредит счета №	47408	12 506-24	424-66

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования на получение денежных средств за период с 25.12.20X1 по 24.01.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	12 506-24	
Кредит счета №	93313	12 506-24	424-66

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 24.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47408	840	0-00	0-00
52601	810	29 200-00	
61601	810	0-00	
71509	810	3 616-24	
93313	840	0-00	0-00
93313	840	0-00	0-00
93313	840	0-00	0-00
93313	840	2 501-23	84-93
93313	840	14 725 000-00	500 000-00
96313	840	14 725 000-00	500 000-00
99996	810	14 725 000-00	
99997	810	14 727 501-23	

В связи с тем, что по состоянию на 24.01.20X2 значения ожидаемых процентных ставок в отношении периодов с 25.01.20X2 по 24.02.20X2 и с 25.02.20X2 по 25.03.20X2 не превысили значение фиксированной процентной ставки, требования на получение денежных средств в отношении указанных периодов равны нулю.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	100-00
Кредит счета №	71509	100-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	29 300-00	
71509	810	3 716-24	
93313	840	0-00	0-00
93313	840	0-00	0-00
93313	840	0-00	0-00
93313	840	14 975 000-00	500 000-00
96313	840	14 975 000-00	500 000-00
99996	810	14 975 000-00	
99997	810	14 975 000-00	

В связи с тем, что по состоянию на 31.01.20X2 значения ожидаемых процентных ставок в отношении периодов с 25.01.20X2 по 24.02.20X2, с 25.02.20X2 по 25.03.20X2 и с 26.03.20X2 по 25.04.20X2 не превысили значение фиксированной процентной ставки, требования на получение денежных средств в отношении указанных периодов равны нулю.

24.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату возникновения требования по уплате промежуточного платежа в соответствии с договором:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	9 700-00
Кредит счета №	52601	9 700-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	5 983-76
Кредит счета №	71509	5 983-76

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	3 716-24
Кредит счета №	52601	3 716-24

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	5 983-76
Кредит счета №	52601	5 983-76

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования на получение денежных средств за период с 25.01.20X2 по 24.02.20X2 не осуществляется, так как значение плавающей процентной ставки на конец указанного периода не превысило значение фиксированной процентной ставки, и требование на получение денежных средств отсутствует.

Бухгалтерская запись, предусмотренная пунктом 6.5 настоящего Положения, по кредиту счета № 61601 в корреспонденции со счетом № 47408 на сумму требования на получение денежных средств не осуществляется, так как в соответствующем процентном периоде значение плавающей процентной ставки на конец указанного периода не превысило значение фиксированной процентной ставки.

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 24.02.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	19 600-00	
71510	810	5 983-76	
93313	840	0-00	0-00
93313	840	0-00	0-00
93313	840	0-00	0-00
93313	840	15 000 000-00	500 000-00
96313	840	15 000 000-00	500 000-00

99996	810	15 000 000-00
99997	810	15 000 000-00

28.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	100-00
Кредит счета №	71510	100-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 28.02.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	19 700-00	
71510	810	5 883-76	
93313	840	8 425-89	278-08
93313	840	6 433-56	212-33
93313	840	15 150 000-00	500 000-00
96313	840	15 150 000-00	500 000-00
99996	810	15 150 000-00	
99997	810	15 164 859-45	

25.03.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату возникновения требования по уплате промежуточного платежа в соответствии с договором:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	9 700-00
Кредит счета №	52601	9 700-00

Отражение суммы требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	18 115-06	595-89
Кредит счета №	61601	18 115-06	

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету доходов от производных финансовых инструментов (в ОФР указанные доходы отражаются по символу 36203 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами, основанными на процентных договорах. Опционы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	8 415-06
Кредит счета №	71510	8 415-06

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 531-30
Кредит счета №	71509	2 531-30

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	5 883-76
Кредит счета №	71510	5 883-76

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	2 531-30
Кредит счета №	71509	2 531-30

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	18 115-06	
Кредит счета №	47408	18 115-06	595-89

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования на получение денежных средств за период с 25.02.20X2 по 25.03.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	18 115-06	
Кредит счета №	93313	18 115-06	595-89

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 25.03.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	10 000-00	
71509	810	2 531-30	
93313	840	0-00	0-00
93313	840	3 872-88	127-40
93313	840	15 200 000-00	500 000-00
96313	840	15 200 000-00	500 000-00
99996	810	15 200 000-00	
99997	810	15 203 872-88	

31.03.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	100-00
Кредит счета №	71509	100-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.03.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	10 100-00	
71509	810	2 631-30	
93313	840	1 279-49	42-47
93313	840	15 065 000-00	500 000-00
96313	840	15 065 000-00	500 000-00
99996	810	15 065 000-00	
99997	810	15 066 279-49	

25.04.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	9 700-00
Кредит счета №	52601	9 700-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	7 068-70
Кредит счета №	71509	7 068-70

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	2 631-30
Кредит счета №	52601	2 631-30

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	7 068-70
Кредит счета №	52601	7 068-70

Прекращение признания опционного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	400-00
Кредит счета №	52601	400-00

Отражение суммы требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	14 233-25	467-12
Кредит счета №	61601	14 233-25	

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету доходов от производных финансовых инструментов (в ОФР указанные доходы отражаются по символу 36203 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами, основанными на процентных договорах. Опционы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	13 833-25

Кредит счета №	71510	13 833-25
----------------	-------	-----------

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	6 764-55
Кредит счета №	71509	6 764-55

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	7 068-70
Кредит счета №	71510	7 068-70

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	6 764-55
Кредит счета №	71509	6 764-55

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	14 233-25	
Кредит счета №	47408	14 233-25	467-12

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования на получение денежных средств за период с 26.03.20X2 по 25.04.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	14 233-25	
Кредит счета №	93313	14 233-25	467-12

На дату прекращения признания опциона учет номинальной суммы на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	15 235 000-00	
Кредит счета №	93313	15 235 000-00	500 000-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	15 235 000-00	500 000-00
Кредит счета №	99996	15 235 000-00	

Бухгалтерский учет расчетного опционного договора в организации «Б»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете опционного договора является дата заключения договора. При заключении опционного договора в данном примере его справедливая стоимость равна сумме премии, полученной по опциону.

Оценка справедливой стоимости опционного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «Б» на дату первоначального признания, в последний рабочий день месяца, на дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате в соответствии с договором промежуточных платежей, а также на дату прекращения признания.

25.12.20X1

Отражение справедливой стоимости опционного договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	37 960-00	1 300-00
Кредит счета №	47407	37 960-00	

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	37 960-00
Кредит счета №	52602	37 960-00

Осуществление расчетов в части премии по опциону:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	37 960-00	
Кредит счета №	47408	37 960-00	1 300-00

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение номинальной суммы:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	14 600 000-00	500 000-00
Кредит счета №	99997	14 600 000-00	
		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	14 600 000-00	
Кредит счета №	96313	14 600 000-00	500 000-00

отражение обязательств по уплате денежных средств за весь срок опциона (122 дня):

обязательство по уплате денежных средств за период с 25.12.20X1 по 24.01.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	3 720-00	
Кредит счета №	96313	3 720-00	127-40

обязательство по уплате денежных средств за период с 25.01.20X2 по 24.02.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	3 720-00	
Кредит счета №	96313	3 720-00	127-40

обязательство по уплате денежных средств за период с 25.02.20X2 по 25.03.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	8 120-00	
Кредит счета №	96313	8 120-00	278-08

обязательство по уплате денежных средств за период с 26.03.20X2 по 25.04.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)

Дебет счета №	99996	8 680-00	
Кредит счета №	96313	8 680-00	297-26

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 25.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	810	0-00	
47408	840	0-00	0-00
52602	810	37 960-00	
93313	840	14 600 000-00	500 000-00
96313	840	3 720-00	127-40
96313	840	3 720-00	127-40
96313	840	8 120-00	278-08
96313	840	8 680-00	297-26
96313	840	14 600 000-00	500 000-00
99996	810	14 624 240-00	
99997	810	14 600 000-00	

Обязательства по уплате денежных средств отраженные на счете 96313, за периоды с 25.12.20X1 по 24.01.20X2, с 25.01.20X2 по 24.02.20X2, с 25.02.20X2 по 25.03.20X2 и с 26.03.20X2 по 25.04.20X2 здесь и далее в примере приводятся отдельно.

Некредитные финансовые организации в учетной политике могут установить подход, при котором обязательства по уплате денежных средств, сформировавшиеся в рамках одного опционного договора, отражаются на одном лицевом счете.

Далее в течение срока действия опционного договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

Стандарты экономического субъекта организации «Б» предусматривают отражение переоценки обязательств по уплате денежных средств на основе изменения ожидаемого значения плавающей процентной ставки.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	130-00
Кредит счета №	52602	130-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	38 090-00	
71510	810	130-00	
93313	840	14 650 000-00	500 000-00
96313	840	11 198-22	382-19
96313	840	11 198-22	382-19
96313	840	13 967-67	476-61
96313	840	14 930-96	509-59
96313	840	14 650 000-00	500 000-00
99996	810	14 651 295-07	
99997	810	14 650 000-00	

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

24.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату возникновения обязательства по уплате промежуточного платежа в соответствии с договором:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	8 890-00
Кредит счета №	61601	8 890-00

Отражение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	61601	12 506-24	
Кредит счета №	47407	12 506-24	424-66

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету расходов по производным финансовым инструментам (в ОФР указанные расходы отражаются по символу 45203 «Расходы по

производным финансовым инструментам, основанным на процентных договорах. Опционы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	3 616-24
Кредит счета №	61601	3 616-24

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	12 506-24	424-66
Кредит счета №	20501	12 506-24	

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях обязательства по уплате денежных средств за период с 25.12.20X1 по 24.01.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	12 506-24	424-66
Кредит счета №	99996	12 506-24	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 24.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	0-00	0-00
52602	810	29 200-00	
61601	810	0-00	
71510	810	3 616-24	
93313	840	14 725 000-00	500 000-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	2 501-23	84-93
96313	840	14 725 000-00	500 000-00
99996	810	14 727 501-23	
99997	810	14 725 000-00	

В связи с тем, что по состоянию на 24.01.20X2 значения ожидаемых процентных ставок в отношении периодов с 25.01.20X2 по 24.02.20X2 и с 25.02.20X2 по 25.03.20X2 не превысили значение фиксированной процентной ставки, обязательства по уплате денежных средств в отношении указанных периодов равны нулю.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	100-00
Кредит счета №	52602	100-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	29 300-00	
71510	810	3 716-24	
93313	840	14 975 000-00	500 000-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	14 975 000-00	500 000-00
99996	810	14 975 000-00	
99997	810	14 975 000-00	

В связи с тем, что по состоянию на 31.01.20X2 значения ожидаемых процентных ставок в отношении периодов с 25.01.20X2 по 24.02.20X2, с 25.02.20X2 по 25.03.20X2 и с 26.03.20X2 по 25.04.20X2 не превысили значение фиксированной процентной ставки, обязательства по уплате денежных средств в отношении указанных периодов равны нулю.

24.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату возникновения обязательства по уплате промежуточного платежа в соответствии с договором:

оборот по счету (руб.)

Дебет счета №	52602	9 700-00
Кредит счета №	71510	9 700-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	5 983-76
Кредит счета №	71509	5 983-76

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	3 716-24
Кредит счета №	71510	3 716-24

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	5 983-76
Кредит счета №	71509	5 983-76

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях обязательства по уплате денежных средств за период с 25.01.20X2 по 24.02.20X2 не осуществляется, так как значение плавающей процентной ставки на конец указанного периода не превысило значение фиксированной процентной ставки, и обязательство по уплате денежных средств отсутствует.

Бухгалтерская запись, предусмотренная пунктом 6.5 настоящего Положения, по дебету счета № 61601 в корреспонденции со счетом № 47407 на сумму обязательства по уплате денежных средств не осуществляется, так как в соответствующем процентом периоде значение плавающей процентной ставки на конец указанного периода не превысило значение фиксированной процентной ставки.

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 24.02.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	19 600-00	

71509	810	5 983-76	
93313	840	15 000 000-00	500 000-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	15 000 000-00	500 000-00
99996	810	15 000 000-00	
99997	810	15 000 000-00	

28.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	100-00
Кредит счета №	52602	100-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 28.02.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	19 700-00	
71509	810	5 883-76	
93313	840	15 150 000-00	500 000-00
96313	840	8 425-89	278-08
96313	840	6 433-56	212-33
96313	840	15 150 000-00	500 000-00
99996	810	15 164 859-45	
99997	810	15 150 000-00	

25.03.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату возникновения обязательства по уплате промежуточного платежа в соответствии с договором:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	9 700-00
Кредит счета №	61601	9 700-00

Отражение суммы обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	61601	18 115-06	
Кредит счета №	47407	18 115-06	595-89

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету расходов по производным финансовым инструментам (в ОФР указанные расходы отражаются по символу 45203 «Расходы по производным финансовым инструментам, основанным на процентных договорах. Опционы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	8 415-06
Кредит счета №	61601	8 415-06

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 531-30
Кредит счета №	71509	2 531-30

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	5 883-76
Кредит счета №	61601	5 883-76

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 531-30
Кредит счета №	61601	2 531-30

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	18 115-06	595-89
Кредит счета №	20501	18 115-06	

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях обязательства по уплате денежных средств за период с 25.02.20X2 по 25.03.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	18 115-06	
Кредит счета №	99997	18 115-06	595-89

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 25.03.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	10 000-00	
71510	810	2 531-30	
93313	840	15 200 000-00	500 000-00
96313	840	0-00	0-00
96313	840	3 872-88	127-40
96313	840	15 200 000-00	500 000-00
99996	810	15 203 872-88	
99997	810	15 200 000-00	

31.03.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	100-00
Кредит счета №	52602	100-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.03.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	10 100-00	
71510	810	2 631-30	
93313	840	15 065 000-00	500 000-00
96313	840	1 279-49	42-47
96313	840	15 065 000-00	500 000-00

99996	810	15 066 279-49
99997	810	15 065 000-00

25.04.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	9 700-00
Кредит счета №	71510	9 700-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	7 068-70
Кредит счета №	71509	7 068-70

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	2 631-30
Кредит счета №	71510	2 631-30

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	7 068-70
Кредит счета №	71509	7 068-70

Прекращение признания опционного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	400-00
Кредит счета №	61601	400-00

Отражение суммы требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	61601	14 233-25	
Кредит счета №	47407	14 233-25	467-12

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету расходов по производным финансовым инструментам

(в ОФР указанные расходы отражаются по символу 45203 «Расходы по производным финансовым инструментам, основанным на процентных договорах. Опционы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	13 833-25
Кредит счета №	61601	13 833-25

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	6 764-55
Кредит счета №	71509	6 764-55

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71509	7 068-70
Кредит счета №	61601	7 068-70

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	6 764-55
Кредит счета №	61601	6 764-55

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	14 233-25	
Кредит счета №	20501	14 233-25	467-12

Списание со счетов главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования на получение денежных средств за период с 26.03.20X2 по 25.04.20X2:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	14 233-25	
Кредит счета №	99996	14 233-25	467-12

На дату прекращения признания опциона учет номинальной суммы на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых

организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	15 235 000-00	
Кредит счета №	93313	15 235 000-00	500 000-00
		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	15 235 000-00	500 000-00
Кредит счета №	99996	15 235 000-00	

Пример 8. Бухгалтерский учет опционного договора на продажу ценных бумаг (опциона типа «Put»)

Условия опционного договора:

дата заключения – 12 декабря 20X1 года;

дата исполнения – 11 февраля 20X2 года;

организация «А» приобретает право продать 1 000 акций ОАО «Гамма» по цене 350 руб. за акцию организации «Б». Акции ОАО «Гамма» являются котируемыми на активном рынке, справедливой стоимостью таких акций является рыночная цена;

премия – 3 000 руб.

Справочно:

рыночная цена (справедливая стоимость) акции ОАО «Гамма» составила:

по итогам торгов 12.12.20X1 349,90 руб. за акцию;

по итогам торгов 31.12.20X1 348,20 руб. за акцию;

по итогам торгов 31.01.20X2 351,70 руб. за акцию;

по итогам торгов 11.02.20X2 353,40 руб. за акцию.

Условные данные о справедливой стоимости опционного договора:

Дата	Справедливая стоимость опционного договора определена с использованием принятых организацией методов оценки опционных договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)	
		для организации «А»	для организации «Б»
12.12.20X1	3 000-00	актив	обязательство
31.12.20X1	3 900-00	актив	обязательство

31.01.20X2	2 000-00	актив	обязательство
11.02.20X2	-	-	-

Бухгалтерский учет опционного договора в организации «А» (право продажи ценных бумаг)

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете опционного договора является дата заключения договора. При заключении опционного договора в данном примере его справедливая стоимость равна сумме премии, уплаченной по опциону.

Оценка справедливой стоимости опционного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» на дату первоначального признания, в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

12.12.20X1

Отражение справедливой стоимости опционного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	3 000-00
Кредит счета №	47407	3 000-00
		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	3 000-00
Кредит счета №	47408	3 000-00

Осуществление расчетов в части премии по опциону:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	3 000-00
Кредит счета №	20501	3 000-00

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	350 000-00
Кредит счета №	99997	350 000-00

отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	349 900-00
Кредит счета №	96513	349 900-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 12.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	810	0-00	
47408	810	0-00	
52601	810	3 000-00	
93313	810	350 000-00	
96513	810	349 900-00	
99996	810	349 900-00	
99997	810	350 000-00	

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	900-00
Кредит счета №	71509	900-00

Переоценка обязательства по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96513	1 700-00
Кредит счета №	99996	1 700-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в

			натуральных показателях
52601	810		3 900-00
71509	810		900-00
93313	810		350 000-00
96513	810		348 200-00
99996	810		348 200-00
99997	810		350 000-00

Примечание: остаток по счету № 71509 переносится на счет № 72609.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	1 900-00
Кредит счета №	52601	1 900-00

Переоценка обязательства по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	1 800-00
Кредит счета №	96513	1 800-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810		2 000-00
71510	810		1 900-00
93313	810		350 000-00
96513	810		350 000-00
99996	810		350 000-00
99997	810		350 000-00

11.02.20X2

Так как опцион типа «Put» предоставляет покупателю опциона определенное право, но не обязательство, продать базисный (базовый) актив к определенной дате (на определенную дату) по определенной цене, а на

11.02.20X2 рыночная цена (справедливая стоимость) акции ОАО «Гамма» превысила предусмотренную опционным договором цену его исполнения и составила 353,40 руб. за акцию, организация «А» прекращает признание опционного договора без исполнения.

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 000-00
Кредит счета №	52601	2 000-00

Примечание: в соответствии с пунктом 7.2 настоящего Положения покупатель опциона не допускает отражение в бухгалтерском учете стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство.

На дату прекращения признания опциона учет требований и обязательств по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	350 000-00
Кредит счета №	93313	350 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96513	350 000-00
Кредит счета №	99996	350 000-00

Бухгалтерский учет опционного договора в организации «Б» (покупка ценных бумаг)

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете опционного договора является дата заключения договора. При заключении опционного договора в данном примере его справедливая стоимость равна сумме премии, полученной по опциону.

Оценка справедливой стоимости опционного договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «Б» на дату первоначального признания, в последний рабочий день месяца, а также на дату прекращения признания.

12.12.20X1

Отражение справедливой стоимости опционного договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	3 000-00
Кредит счета №	47407	3 000-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	3 000-00
Кредит счета №	52602	3 000-00

Осуществление расчетов в части премии по опциону:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	20501	3 000-00
Кредит счета №	47408	3 000-00

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

отражение требования в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93513	349 900-00
Кредит счета №	99997	349 900-00

отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	350 000-00
Кредит счета №	96313	350 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 12.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	810	0-00	
47408	810	0-00	
52602	810	3 000-00	
93513	810	349 900-00	

96313	810	350 000-00
99996	810	350 000-00
99997	810	349 900-00

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	900-00
Кредит счета №	52602	900-00

Переоценка требования по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	1 700-00
Кредит счета №	93513	1 700-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	3 900-00	
71510	810	900-00	
93513	810	348 200-00	
96313	810	350 000-00	
99996	810	350 000-00	
99997	810	348 200-00	

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	1 900-00
Кредит счета №	71509	1 900-00

Переоценка требования по поставке ценных бумаг в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93513	1 800-00
Кредит счета №	99997	1 800-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	2 000-00	
71509	810	1 900-00	
93513	810	350 000-00	
96313	810	350 000-00	
99996	810	350 000-00	
99997	810	350 000-00	

11.02.20X2

Так как организация «А» воспользовалась правом отказаться от исполнения опциона типа «Put», организация «Б» прекращает признание опционного договора.

Отражение изменения справедливой стоимости опционного договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	2 000-00
Кредит счета №	71509	2 000-00

Примечание: в соответствии с пунктом 7.2 настоящего Положения продавец опциона не допускает отражение в бухгалтерском учете стоимости производного финансового инструмента, представляющего собой актив.

На дату прекращения признания опциона учет требований и обязательств по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	350 000-00

Кредит счета №	93513	350 000-00
		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96313	350 000-00
Кредит счета №	99996	350 000-00

Пример 9. Бухгалтерский учет валютного своп договора (продажа валюты с последующей покупкой)

Условия своп договора:

дата заключения – 27 декабря 20X1 года;

даты исполнения – 15 января 20X2 года, 26 февраля 20X2 года;

организация «А» заключает своп договор с уполномоченным банком, согласно которому организация «А» 15 января 20X2 года обязуется продать (первая часть своп договора) уполномоченному банку 1 200 USD по курсу 1,2000 USD/EUR, а 26 февраля 20X2 года обязуется купить (вторая часть своп договора) у уполномоченного банка 1 200 USD по курсу 1,2500 USD/EUR.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 27.12.20X1 29,2700 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,3000 руб./USD;

на 15.01.20X2 29,2500 руб./USD;

на 31.01.20X2 29,9500 руб./USD;

на 26.02.20X2 30,5500 руб./USD;

официальный курс евро по отношению к рублю составил:

на 27.12.20X1 37,8800 руб./EUR;

на 31.12.20X1 37,8000 руб./EUR;

на 15.01.20X2 38,1000 руб./EUR;

на 31.01.20X2 38,0400 руб./EUR;

на 26.02.20X2 38,1400 руб./EUR.

Условные данные о справедливой стоимости своп договора:

Дата	Справедливая стоимость своп договора определена с использованием принятых организацией методов оценки своп договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство) для организации «А»
27.12.20X1	0-00	-
31.12.20X1	2 000-00	обязательство

15.01.20X2	3 200-00	обязательство
31.01.20X2	600-00	обязательство
26.02.20X2	300-00	актив

При определении справедливой стоимости своп договора на 15.01.20X2 и 26.02.20X2 также учтены спот курс доллара США по отношению к евро, спот курс доллара США по отношению к рублю, спот курс евро по отношению к рублю на 15.01.20X2 и 26.02.20X2 соответственно.

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете своп договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания своп договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость своп договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости своп договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

Оценка справедливой стоимости своп договора и отражение в бухгалтерском учете ее изменений осуществляется организацией «А» в последний рабочий день месяца, на дату возникновения требований и (или) обязательств по уплате в соответствии с договором промежуточных платежей по своп договору, осуществляемых в течение срока действия договора в счет исполнения обязательств по нему, а также на дату прекращения признания.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

27.12.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	93313	37 880-00	1 000-00
Кредит счета №	99997	37 880-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

	оборот по счету	оборот по счету
--	-----------------	-----------------

		(руб.)	(USD)
Дебет счета №	99996	35 124-00	
Кредит счета №	96313	35 124-00	1 200-00

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	35 124-00	1 200-00
Кредит счета №	99997	35 124-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99996	36 365-00	
Кредит счета №	96313	36 365-00	960-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 27.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	978	37 880-00	1 000-00
93313	840	35 124-00	1 200-00
96313	840	35 124-00	1 200-00
96313	978	36 365-00	960-00
99996	810	71 489-00	
99997	810	73 004-00	

Далее в течение срока действия своп договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 000-00

Кредит счета № 52602 2 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	2 000-00	
71510	810	2 000-00	
93313	978	37 800-00	1 000-00
93313	840	35 160-00	1 200-00
96313	840	35 160-00	1 200-00
96313	978	36 288-00	960-00
99996	810	71 448-00	
99997	810	72 960-00	

Примечание: остаток по счету № 71510 переносится на счет № 72610.

15.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора на дату возникновения требования и (или) обязательства по уплате промежуточных платежей в соответствии с договором (на дату исполнения первой части своп договора):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	1 200-00
Кредит счета №	52602	1 200-00

Отражение суммы требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47408	38 100-00	1 000-00
Кредит счета №	61601	38 100-00	

Отражение суммы обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	61601	35 100-00	
Кредит счета №	47407	35 100-00	1 200-00

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету доходов от производных финансовых инструментов (в ОФР указанные доходы отражаются по символу 36104 «Доходы от операций с производными финансовыми инструментами, основанными на валютных договорах. Свопы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61601	1 800-00
Кредит счета №	71509	1 800-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	20501	38 100-00	1 000-00
Кредит счета №	47408	38 100-00	1 000-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	35 100-00	1 200-00
Кредит счета №	20501	35 100-00	1 200-00

Переоценка средств в иностранной валюте по первой части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	300-00
Кредит счета №	99997	300-00

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96313	60-00
Кредит счета №	99996	60-00

На дату исполнения первой части своп договора учет требования и обязательства по ней на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

оборот по счету оборот по счету

		(руб.)	(EUR)
Дебет счета №	99997	38 100-00	
Кредит счета №	93313	38 100-00	1 000-00
		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	35 100-00	1 200-00
Кредит счета №	99996	35 100-00	

Переоценка средств в иностранной валюте по второй части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	60-00
Кредит счета №	93313	60-00

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	288-00
Кредит счета №	96313	288-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 15.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	0-00	0-00
47408	978	0-00	0-00
52602	810	3 200-00	
61601	810	0-00	
71509	810	1 800-00	
93313	978	0-00	
93313	840	35 100-00	1 200-00
96313	840	0-00	
96313	978	36 576-00	960-00
99996	810	36 576-00	
99997	810	35 100-00	

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	52602	2 600-00	
Кредит счета №	71509	2 600-00	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52602	810	600-00	
71509	810	4 400-00	
93313	840	35 940-00	1 200-00
96313	978	36 518-00	960-00
99996	810	36 518-00	
99997	810	35 940-00	

26.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	52602	900-00	
Кредит счета №	71509	900-00	

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	52601	300-00	
Кредит счета №	52602	300-00	

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	52602	600-00	
Кредит счета №	71509	600-00	

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	300-00
Кредит счета №	71509	300-00

Прекращение признания своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD, EUR)
Дебет счета №	47408	36 614-00	1 200-00 USD
Кредит счета №	47407	36 614-00	960-00 EUR

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	300-00
Кредит счета №	52601	300-00

Отнесение разницы между рублевым эквивалентом приобретаемой иностранной валюты по курсу сделки, увеличенным на справедливую стоимость своп договора, представляющего собой актив, и рублевым эквивалентом приобретаемой иностранной валюты по официальному курсу на дату исполнения договора на счет по учету расходов в сумме 254-00 руб. (в ОФР указанные расходы отражаются по символу 46101 «Расходы по операциям купли-продажи иностранной валюты в безналичной форме с кредитными организациями») (Расчет: (36 614-00 руб. + 300-00 руб.) – 1 200 USD x 30,5500 руб./USD = 254-00):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71512	254-00
Кредит счета №	47408	254-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	36 660-00	1 200-00
Кредит счета №	47408	36 660-00	1 200-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47407	36 614-00	960-00
Кредит счета №	20501	36 614-00	960-00

Переоценка средств в иностранной валюте:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	720-00
Кредит счета №	99997	720-00

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	96-00
Кредит счета №	96313	96-00

На дату прекращения признания своп договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (USD)
Дебет счета №	99997	36 660-00	
Кредит счета №	93313	36 660-00	1 200-00

		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (EUR)
Дебет счета №	96313	36 614-00	960-00
Кредит счета №	99996	36 614-00	

Пример 10. Бухгалтерский учет валютного своп договора (покупка валюты с последующей продажей)

Условия своп договора:

дата заключения – 27 декабря 20X1 года;

даты исполнения – 15 января 20X2 года, 26 февраля 20X2 года;

организация «А» заключает своп договор с уполномоченным банком, согласно которому уполномоченный банк 15 января 20X2 года обязуется продать (первая часть своп договора) организации «А» 1 200 USD по курсу 1,2000 USD/EUR, а 26 февраля 20X2 года обязуется купить (вторая часть своп договора) у организации «А» 1 200 USD по курсу 1,2500 USD/EUR.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:

на 27.12.20X1 29,2700 руб./USD;

на 31.12.20X1 29,3000 руб./USD;

на 15.01.20X2 29,2500 руб./USD;
на 31.01.20X2 29,9500 руб./USD;
на 26.02.20X2 30,5500 руб./USD;

официальный курс евро по отношению к рублю составил:

на 27.12.20X1 37,8800 руб./EUR;
на 31.12.20X1 37,8000 руб./EUR;
на 15.01.20X2 38,1000 руб./EUR;
на 31.01.20X2 38,0400 руб./EUR;
на 26.02.20X2 38,1400 руб./EUR.

Условные данные о справедливой стоимости своп договора:

Дата	Справедливая стоимость своп договора определена с использованием принятых организацией методов оценки своп договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство) для организации «А»
27.12.20X1	0-00	-
31.12.20X1	2 000-00	актив
15.01.20X2	3 200-00	актив
31.01.20X2	600-00	актив
26.02.20X2	300-00	обязательство

При определении справедливой стоимости своп договора на 15.01.20X2 и 26.02.20X2 также учтены спот курс доллара США по отношению к евро, спот курс доллара США по отношению к рублю, спот курс евро по отношению к рублю на 15.01.20X2 и 26.02.20X2 соответственно.

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете своп договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания своп договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость своп договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости своп договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

27.12.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	35 124-00	1 200-00
Кредит счета №	99997	35 124-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99996	37 880-00	
Кредит счета №	96313	37 880-00	1 000-00

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	93313	36 365-00	960-00
Кредит счета №	99997	36 365-00	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	35 124-00	
Кредит счета №	96313	35 124-00	1 200-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 27.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	840	35 124-00	1 200-00
93313	978	36 365-00	960-00
96313	978	37 880-00	1 000-00

96313	840	35 124-00	1 200-00
99996	810	73 004-00	
99997	810	71 489-00	

Далее в течение срока действия своп договора осуществляется переоценка средств в иностранной валюте.

31.12.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	2 000-00
Кредит счета №	71509	2 000-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.12.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	2 000-00	
71509	810	2 000-00	
93313	840	35 160-00	1 200-00
93313	978	36 288-00	960-00
96313	978	37 800-00	1 000-00
96313	840	35 160-00	1 200-00
99996	810	72 960-00	
99997	810	71 448-00	

Примечание: остаток по счету № 71509 переносится на счет № 72609.

15.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора на дату исполнения первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	1 200-00
Кредит счета №	61601	1 200-00

Отражение суммы требования на получение денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	35 100-00	1 200-00
Кредит счета №	61601	35 100-00	

Отражение суммы обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	61601	38 100-00	
Кредит счета №	47407	38 100-00	1 000-00

Отнесение финансового результата, определенного на вспомогательном счете, на счет по учету расходов по производным финансовым инструментам (в ОФР указанные расходы отражаются по символу 45104 «Расходы по производным финансовым инструментам, основанным на валютных договорах. Свопы.»):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	1 800-00
Кредит счета №	61601	1 800-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	35 100-00	1 200-00
Кредит счета №	47408	35 100-00	1 200-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	47407	38 100-00	1 000-00
Кредит счета №	20501	38 100-00	1 000-00

Переоценка средств в иностранной валюте по первой части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	60-00
Кредит счета №	93313	60-00

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	300-00
Кредит счета №	96313	300-00

На дату исполнения первой части своп договора учет требования и обязательства по ней на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	35 100-00	
Кредит счета №	93313	35 100-00	1 200-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	96313	38 100-00	1 000-00
Кредит счета №	99996	38 100-00	

Переоценка средств в иностранной валюте по второй части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	288-00
Кредит счета №	99997	288-00

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96313	60-00
Кредит счета №	99996	60-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 15.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	978	0-00	0-00
47408	840	0-00	0-00

52601	810	3 200-00	
61601	810	0-00	
71510	810	1 800-00	
93313	840	0-00	
93313	978	36 576-00	960-00
96313	840	35 100-00	1 200-00
99996	810	35 100-00	
99997	810	36 576-00	

31.01.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора в последний рабочий день месяца:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 600-00
Кредит счета №	52601	2 600-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 31.01.20X2)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
52601	810	600-00	
71510	810	4 400-00	
93313	978	36 518-00	960-00
96313	840	35 940-00	1 200-00
99996	810	35 940-00	
99997	810	36 518-00	

26.02.20X2

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	900-00
Кредит счета №	52601	900-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

оборот по счету (руб.)

Дебет счета №	52601	300-00
Кредит счета №	52602	300-00

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике организации:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	600-00
Кредит счета №	52601	600-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	300-00
Кредит счета №	52602	300-00

Прекращение признания своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD, EUR)
Дебет счета №	47408	36 614-00	960-00 EUR
Кредит счета №	47407	36 614-00	1 200-00 USD

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	300-00
Кредит счета №	47407	300-00

Отнесение разницы между рублевыми эквивалентами иностранной валюты по курсу сделки, и по официальному курсу на дату исполнения договора, скорректированной на справедливую стоимость своп договора, представляющего собой обязательство, на счет по учету доходов в сумме 254-00 руб. (в ОФР указанные доходы отражаются по символу 37101 «Доходы от операций купли-продажи иностранной валюты в безналичной форме с кредитными организациями») (Расчет: (36 614-00 руб. + 300-00 руб.) – 1 200 USD x 30,5500 руб./USD = 254-00):

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	254-00
Кредит счета №	71511	254-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

	оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
--	---------------------------	--------------------------

Дебет счета №	20501	36 614-00	960-00
Кредит счета №	47408	36 614-00	960-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	36 660-00	1 200-00
Кредит счета №	20501	36 660-00	1 200-00

Переоценка средств в иностранной валюте:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	96-00
Кредит счета №	99997	96-00

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	720-00
Кредит счета №	96313	720-00

На дату прекращения признания своп договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (EUR)
Дебет счета №	99997	36 614-00	
Кредит счета №	93313	36 614-00	960-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	96313	36 660-00	1 200-00
Кредит счета №	99996	36 660-00	

Пример 11. Бухгалтерский учет поставочного своп договора на драгоценный металл

Условия своп договора:

дата заключения – 11 ноября 20X1 года;

даты исполнения – 12 ноября 20X1 года, 18 ноября 20X1 года;
 организация «А» заключает своп договор с организацией «Б», согласно которому организация «А» 12 ноября 20X1 года обязуется продать (первая часть своп договора) организации «Б» 80 000 тройских унций серебра по цене 21,3700 USD/тр. унция, а 18 ноября 20X1 года обязуется купить (вторая часть своп договора) у организации «Б» 80 000 тройских унций серебра по цене 21,3892 USD/тр. унция;
 организация «Б» исполнила обязательство по поставке драгоценного металла по второй части своп договора 20 ноября 20X1 года;
 порядок расчетов – в рублях по официальному курсу доллара США по отношению к рублю на дату платежа.

Справочно:

официальный курс доллара США по отношению к рублю составил:
 на 11.11.20X1 32,5479 руб./USD;
 на 12.11.20X1 32,8076 руб./USD;
 на 18.11.20X1 32,6807 руб./USD;
 на 20.11.20X1 32,5658 руб./USD.

учетная цена на драгоценный металл составила:

на 11.11.20X1 22,7600 руб./грамм;
 на 12.11.20X1 22,5700 руб./грамм;
 на 18.11.20X1 21,8300 руб./грамм;
 на 20.11.20X1 21,6100 руб./грамм.

Условные данные о справедливой стоимости своп договора:

Дата	Справедливая стоимость своп договора определена с использованием принятых организацией методов оценки своп договоров (руб.)	Определение вида ПФИ (ПФИ, представляющий собой актив или обязательство)	
		для организации «А»	для организации «Б»
11.11.20X1	0-00	-	-
12.11.20X1	79 880-00	актив	обязательство
18.11.20X1	1 958 750-00	обязательство	актив

Бухгалтерский учет своп договора в организации «А»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете своп договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания своп договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость своп договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости своп договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

11.11.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	55 643 889-84	1 709 600-00
Кредит счета №	99997	55 643 889-84	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	99996	56 633 252-80	
Кредит счета №	96413 ¹⁶	56 633 252-80	2 488 280 грамм

В целях учета драгоценных металлов одна тройская унция принимается равной 31,1035 грамма, То есть, 80 000 тр. унций с точностью до 0,1 грамма = 2 488 280 грамм.

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	93413	56 633 252-80	2 488 280 грамм
Кредит счета №	99997	56 633 252-80	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

¹⁶ Счет № 96413 «Обязательства по поставке драгоценных металлов»

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	55 693 883-41	
Кредит счета №	96313	55 693 883-41	1 711 136-00

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 11.11.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	840	55 643 889-84	1 709 600-00
93413	A99	56 633 252-80	2 488 280 грамм
96313	840	55 693 883-41	1 711 136-00
96413	A99	56 633 252-80	2 488 280 грамм
99996	810	112 327 136-21	
99997	810	112 277 142-64	

Далее в течение срока действия своп договора осуществляются переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла.

12.11.20X1

Отражение исполнения первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	56 087 872-96	1 709 600-00
Кредит счета №	47407	56 087 872-96	1 709 600-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	79 880-00
Кредит счета №	61213 ¹⁷	79 880-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	61213	56 160 479-60	
Кредит счета по учету драгоценного металла		56 160 479-60	2 488 280 грамм

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
--	--	---------------------------	--------------------------

¹⁷ Счет 61213 «Выбытие (реализация) драгоценных металлов»

Дебет счета №	47407	56 087 872-96	1 709 600-00
Кредит счета №	61213	56 087 872-96	

Отражение финансового результата от выбытия драгоценного металла:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	61213	7 273-36	
Кредит счета №	71513 ¹⁸	7 273-36	

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	56 087 872-96	
Кредит счета №	47408	56 087 872-96	1 709 600-00

Переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла по первой части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	93313	443 983-12	
Кредит счета №	99997	443 983-12	

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)	
Дебет счета №	96413	472 773-20	
Кредит счета №	99996	472 773-20	

На дату исполнения первой части своп договора учет требования и обязательства по ней на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99997	56 087 872-96	
Кредит счета №	93313	56 087 872-96	1 709 600-00

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	96413	56 160 479-60	2 488 280 грамм

¹⁸ Счет № 71513 «Доходы от операций с драгоценными металлами»

Кредит счета № 99996 56 160 479-60

Переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла по второй части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	472 773-20
Кредит счета №	93413	472 773-20

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99996	444 382-02
Кредит счета №	96313	444 382-02

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 12.11.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	0-00	0-00
47408	840	0-00	0-00
52601	810	79 880-00	
71513	810	7 273-36	
93313	840	0-00	0-00
96413	A99	0-00	0 грамм
93413	A99	56 160 479-60	2 488 280 грамм
96313	840	56 138 265-43	1 711 136-00
99996	810	56 138 265-43	
99997	810	56 160 479-60	

18.11.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	71510	2 038 630-00
Кредит счета №	52601	2 038 630-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52601	1 958 750-00
Кредит счета №	52602	1 958 750-00

Отражение требования и обязательства по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	55 921 122-28	1 711 136-00
Кредит счета №	47407	55 921 122-28	1 711 136-00

Списание справедливой стоимости своп договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	1 958 750-00
Кредит счета №	47408	1 958 750-00

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47407	55 921 122-28	1 711 136-00
Кредит счета №	20501	55 921 122-28	

Переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	1 841 327-20
Кредит счета №	93413	1 841 327-20

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96313	217 143-15
Кредит счета №	99996	217 143-15

На дату прекращения признания своп договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета

в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	99997	54 319 152-40	
Кредит счета №	93413	54 319 152-40	2 488 280 грамм
		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (USD)
Дебет счета №	96313	55 921 122-28	1 711 136-00
Кредит счета №	99996	55 921 122-28	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «А» (по результатам операций, совершенных 18.11.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	0-00	0-00
47408	840	53 962 372-28	1 651 200-01
52602	810	0-00	
71510	810	2 038 630-00	
71513	810	7 273-36	
93413	A99	0-00	0-00
96313	840	0-00	0-00
99996	810	0-00	
99997	810	0-00	

20.11.20X1

Списание суммы требования на получение драгоценного металла в связи с исполнением организацией «Б» обязательства по поставке драгоценного металла (остатки по счетам в драгоценных металлах отражены с учетом переоценки драгоценных металлов, осуществленной в начале дня до отражения операций по счетам):

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет., USD)
Дебет счета по учету драгоценного металла		53 772 649-29	2 488 280 грамм
Кредит счета №	47408	53 772 649-29	1 651 200-01 USD

Отражение финансового результата от приобретения драгоценного металла:

Дебет счета №	71514	оборот по счету (руб.)	918-49 ¹⁹
Кредит счета по учету драгоценного металла			918-49

Бухгалтерский учет своп договора в организации «Б»

Датой первоначального признания в бухгалтерском учете своп договора является дата заключения договора. На дату первоначального признания своп договора его справедливая стоимость равна нулю, поэтому бухгалтерские записи на балансовых счетах на эту дату не осуществляются.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость своп договора отлична от нуля, организация осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости своп договора в соответствии с пунктом 3.3 настоящего Положения.

На счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях требования и обязательства в отношении базисного (базового) актива отражаются следующими бухгалтерскими записями:

11.11.20X1

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	93413	56 633 252-80	2 488 280 грамм
Кредит счета №	99997	56 633 252-80	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	99996	55 643 889-84	
Кредит счета №	96313	55 643 889-84	1 709 600-00

Отражение требования в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

¹⁹ Расчет: (2 488 280 грамм x 21,61 руб.) - 53 772 649,29 руб. = - 918,49 руб.

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	93313	55 693 883-41	1 711 136-00
Кредит счета №	99997	55 693 883-41	

Отражение обязательства в отношении базисного (базового) актива по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	99996	56 633 252-80	
Кредит счета №	96413	56 633 252-80	2 488 280 грамм

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 11.11.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
93313	840	55 693 883-41	1 711 136-00
93413	A99	56 633 252-80	2 488 280 грамм
96313	840	55 643 889-84	1 709 600-00
96413	A99	56 633 252-80	2 488 280 грамм
99996	810	112 277 142-64	
99997	810	112 327 136-21	

Далее в течение срока действия своп договора осуществляются переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла.

12.11.20X1

Отражение исполнения первой части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	56 087 872-96	1 709 600-00
Кредит счета №	47407	56 087 872-96	1 709 600-00

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47408	79 880-00
Кредит счета №	52602	79 880-00

оборот по счету оборот по счету

		(руб.)	(драг. мет.)
Дебет счета по учету драгоценного металла		56 160 479-60	2 488 280 грамм
Кредит счета № 47408		56 160 479-60	

Отражение финансового результата от приобретения драгоценного металла:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета № 71514 ²⁰		7 273-36
Кредит счета № 47408		7 273-36

Исполнение обязательства по уплате денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета № 47407		56 087 872-96	1 709 600-00
Кредит счета № 20501		56 087 872-96	

Переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла по первой части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета № 99997		472 773-20
Кредит счета № 93413		472 773-20

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета № 99996		443 983-12
Кредит счета № 96313		443 983-12

На дату исполнения первой части своп договора учет требования и обязательства по ней на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (драг. мет.)
Дебет счета № 99997		56 160 479-60	
Кредит счета № 93413		56 160 479-60	2 488 280 граммы

оборот по счету оборот по счету

²⁰ Счет № 71514 «Расходы по операциям с драгоценными металлами»

		(руб.)	(USD)
Дебет счета №	96313	56 087 872-96	1 709 600-00
Кредит счета №	99996	56 087 872-96	

Переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла по второй части своп договора:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	93313	444 382-02
Кредит счета №	99997	444 382-02

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96413	472 773-20
Кредит счета №	99996	472 773-20

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 12.11.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	0-00	0-00
47408	840	0-00	0-00
52602	810	79 880-00	
71514	810	7 273-36	
93313	840	56 138 265-43	1 711 136-00
93413	A99	0-00	0 грамм
96313	840	0-00	0-00
96413	A99	56 160 479-60	2 488 280 грамм
99996	810	56 160 479-60	
99997	810	56 138 265-43	

18.11.20X1

Отражение изменения справедливой стоимости своп договора на дату прекращения признания:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	2 038 630-00

Кредит счета № 71509 2 038 630-00

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	52602	1 958 750-00
Кредит счета №	52601	1 958 750-00

Отражение требования и обязательства по второй части своп договора:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	47408	55 921 122-28	1 711 136-00
Кредит счета №	47407	55 921 122-28	1 711 136-00

Списание справедливой стоимости своп договора:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	47407	1 958 750-00
Кредит счета №	52601	1 958 750-00

Списание суммы требования в связи с получением денежных средств:

		оборот по счету (руб.)	оборот по счету (USD)
Дебет счета №	20501	55 921 122-28	
Кредит счета №	47408	55 921 122-28	1 711 136-00

Переоценка средств в иностранной валюте и переоценка драгоценного металла:

переоценка требования:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	99997	217 143-15
Кредит счета №	93313	217 143-15

переоценка обязательства:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	96413	1 841 327-20
Кредит счета №	99996	1 841 327-20

На дату прекращения признания своп договора учет требования и обязательства по нему на счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях прекращается:

		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (USD)
Дебет счета №	99997	55 921 122-28	
Кредит счета №	93313	55 921 122-28	1 711 136-00
		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	96413	54 319 152-40	2 488 280 грамм
Кредит счета №	99996	54 319 152-40	

Остатки по счетам бухгалтерского учета организации «Б» (по результатам операций, совершенных 18.11.20X1)

Номер счета	Код валют (драгоценных металлов)	Остатки	
		в рублях, иностранная валюта и драгоценные металлы – в рублевом эквиваленте	в иностранной валюте – в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах – в натуральных показателях
47407	840	53 962 372-28	1 651 200-01
47408	840	0-00	0-00
52601	810	0-00	
71509	810	2 038 630-00	
71514	810	7 273-36	
93313	840	0-00	0-00
96413	A99	0-00	0 грамм
99996	810	0-00	
99997	810	0-00	

20.11.20X1

Исполнение обязательств по поставке драгоценного металла (остатки по счетам в драгоценных металлах отражены с учетом переоценки драгоценных металлов, осуществленной в начале дня до отражения операций по счетам):

		оборот по счету (руб.)	обороты по счету (драг. мет.)
Дебет счета №	61213	53 771 730-80	
Кредит счета по учету драгоценного металла		53 771 730-80	2 488 280 грамм
		оборот по счету	обороты по счету

		(руб.)	(USD)
Дебет счета №	47407	53 772 649-29	1 651 200-01
Кредит счета №	61213	53 772 649-29	

Отражение финансового результата от выбытия драгоценного металла:

		оборот по счету (руб.)
Дебет счета №	61213	918-49 ²¹
Кредит счета №	71513	918-49

Примечание. Последствия неисполнения организацией «Б» обязательства по поставке драгоценного металла в срок, установленный договором, в настоящих примерах не рассматриваются.

²¹ Расчет: 53 772 649,29 руб. - (2 488 280 грамм x 21,61 руб.) = 918,49 руб.