

С.А. Табалина

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ
ЦЕННЫХ БУМАГ

С.А. Табалина

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ
ЦЕННЫХ БУМАГ**

Методическое пособие

НП «Институт профессиональных бухгалтеров
Московского региона»
Москва
2017

УДК 657

ББК 65.052.23

ФЗ	Издание не подлежит маркировке в соответствии с п. 1 ч. 1 ст. 1
№ 436-ФЗ	

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

И.А. Городецкая – главный методолог по проблемам аудиторской деятельности АКГ «СТЕК», канд. экон. наук, доцент;

Л.А. Дубовенко – старший научный сотрудник Научно-исследовательского финансового института (НИФИ) Министерства финансов Российской Федерации;

И.Н. Ложников – член Президентского совета НП «ИПБ России», председатель Комитета ИПБ России по бухгалтерскому учету, государственный советник РФ I класса, заслуженный экономист России, доцент;

Н.В. Родителева – главный специалист – эксперт Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Министерства финансов Российской Федерации, референт государственной гражданской службы I класса

В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету ценных бумаг раскрыт порядок отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности операций с ценными бумагами сторонних организаций и ценными бумагами, эмитированными организацией.

Методические рекомендации не являются нормативным актом по бухгалтерскому учету. Методические рекомендации предназначены для специалистов бухгалтерских, финансовых и экономических служб организаций всех форм собственности (за исключением кредитных организаций, некредитных финансовых организаций, государственных и муниципальных учреждений), осуществляющих операции с ценными бумагами. Методические рекомендации разработаны в соответствии с требованиями нормативных актов, действующих по состоянию на 1 сентября 2017 г.

ББК 65.052.23

Оглавление

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ. ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ	5
2. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ	11
3. ПОРЯДОК БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ СТОРОННИХ ОРГАНИЗАЦИЙ	19
3.1 Организация бухгалтерского учета операций с ценными бумагами сторонних организаций. Первичные учетные документы	19
3.2 Приобретение ценных бумаг сторонних организаций	22
3.3 Последующая оценка ценных бумаг сторонних организаций	25
3.4 Доходы и расходы по ценным бумагам сторонних организаций в период владения	35
3.5 Выбытие ценных бумаг сторонних организаций	40
3.6 Операции с векселями сторонних организаций	43
3.7 Раскрытие информации об операциях с ценными бумагами сторонних организаций в бухгалтерской (финансовой отчетности)	45
4. Порядок учета операций с собственными ценными бумагами организаций	49
4.1 Организация бухгалтерского учета операций с собственными ценными бумагами. Первичные учетные документы	49
4.2 Операции с собственными акциями, опционами эмитента	50
4.3 Операции с собственными облигациями	56
4.4 Операции с собственными векселями организации	61
4.5 Раскрытие информации об операциях с собственными ценными бумагами в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций	62
ПРИЛОЖЕНИЕ 1 НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ПОРЯДОК СОВЕРШЕНИЯ И УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ	67
ПРИЛОЖЕНИЕ 2 ЗАПИСИ ПО СЧЕТАМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПО ОПЕРАЦИЯМ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ	69
ПРИЛОЖЕНИЕ 3 ПРИМЕР РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЯХ В ЦЕННЫЕ БУМАГИ СТОРОННИХ ОРГАНИЗАЦИЙ	79
ПРИЛОЖЕНИЕ 4 ПРИМЕР РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОПЕРАЦИЯХ С ВЕКСЕЛЯМИ СТОРОННИХ ОРГАНИЗАЦИЙ	81
ПРИЛОЖЕНИЕ 5 ПРИМЕР РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОПЕРАЦИЯХ С СОБСТВЕННЫМИ ОБЛИГАЦИЯМИ	84

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ. ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

1. Настоящие методические рекомендации по бухгалтерскому учету ценных бумаг (далее – Методические рекомендации) являются частью серии методических рекомендаций по бухгалтерскому учету, публикуемых НП «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона».

2. Настоящие Методические рекомендации могут быть использованы специалистами бухгалтерских, финансовых и экономических служб организаций всех форм собственности (за исключением кредитных организаций, некредитных финансовых организаций, организаций государственного сектора (государственных и муниципальных учреждений)), осуществляющих операции с ценными бумагами. В настоящих Методических рекомендациях не рассматриваются упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, применяемые экономическими субъектами в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухгалтерском учете).

3. Методические рекомендации содержат комплексную информацию о порядке бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций хозяйственных операций, связанных с выпуском, приобретением, обращением, продажей и погашением ценных бумаг.

Положения Методических рекомендаций разработаны в соответствии с требованиями нормативных актов Российской Федерации по бухгалтерскому учету и налогообложению (в части требований к организации бухгалтерского учета), действующих по состоянию на 1 октября 2017 г. В случае, когда в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета действующими нормативными актами Российской Федерации не установлен способ ведения бухгалтерского учета, соответствующий способ предлагается в настоящих Методических рекомендациях в соответствии с п. 7.1 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденным приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н (далее – ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»), исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами.

4. Ценными бумагами в соответствии со статьей 142 Гражданского кодекса Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (далее – ГК РФ) являются: акция, вексель,

закладная, инвестиционный пай паевого инвестиционного фонда, коносамент, облигация, чек и иные ценные бумаги, названные в таком качестве в законе или признанные таковыми в установленном законом порядке.

5. В целях организации бухгалтерского учета ценные бумаги классифицируются на ценные бумаги, выпущенные организацией (собственные ценные бумаги), и ценные бумаги сторонних организаций.

Собственные ценные бумаги и ценные бумаги сторонних организаций классифицируются как долевые (предоставляющие права на долю в капитале организации) и долговые ценные бумаги. Долевые и долговые ценные бумаги сторонних организаций, учитываемые в составе финансовых вложений, классифицируются как ценные бумаги, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, и ценные бумаги, по которым невозможно определить текущую рыночную стоимость.

Для целей раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности ценные бумаги классифицируются как долгосрочные и краткосрочные

6. В настоящих Методических рекомендациях используются следующие термины в значениях, определенных ГК РФ, Федеральным законом от 22 апреля 1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» (далее – Закон о рынке ценных бумаг), другими Федеральными законами, регулирующими выпуск и обращение ценных бумаг в Российской Федерации:

- акция – эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права ее владельца (акционера) на получение части прибыли акционерного общества в виде дивидендов, на участие в управлении акционерным обществом и на часть имущества, остающегося после его ликвидации. Акция является именной ценной бумагой;
- бездокументарные ценные бумаги – обязательственные и иные права, которые закреплены в решении о выпуске или ином акте лица, выпустившего ценные бумаги в соответствии с требованиями закона, и осуществление и передача которых возможны только с соблюдением правил учета этих прав в соответствии со статьей 149 ГК РФ;
- вексель – ценная бумага, удостоверяющая простое и ничем не обусловленное обязательство векселедателя (простой вексель) или иного указанного в векселе плательщика (переводной вексель) выплатить по наступлении предусмотренного векселем срока в месте, указанном в векселе, определенную денежную сумму. Вексель составляется только в документарной форме на бумажном носителе;

- владелец ценных бумаг – лицо, которому ценные бумаги принадлежат на праве собственности или ином вещном праве;
- документарные ценные бумаги – документы, соответствующие установленным законом требованиям и удостоверяющие обязательственные и иные права, осуществление и передача которых возможны только при предъявлении таких документов;
- закладная – именная ценная бумага, удостоверяющая следующие права ее законного владельца:
 - право на получение исполнения по денежным обязательствам, обеспеченным ипотекой, без представления других доказательств существования этих обязательств;
 - право залога на имущество, обремененное ипотекой;
- именная ценная бумага – ценная бумага, лицом, уполномоченным требовать исполнения по которой является одно из следующих лиц:
 - владелец ценной бумаги, указанный в качестве правообладателя в учетных записях, которые ведутся обязанным лицом или действующим по его поручению и имеющим соответствующую лицензию лицом;
 - владелец документарной ценной бумаги, если ценная бумага была выдана на его имя или перешла к нему от первоначального владельца в порядке непрерывного ряда уступок требований (цессий) путем совершения на ней именных передаточных надписей (индоссаментов) или в иной форме в соответствии с правилами, установленными для уступки требования (цессии);
- инвестиционный пай – именная ценная бумага, удостоверяющая долю ее владельца в праве собственности на имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, право требовать от управляющей компании надлежащего доверительного управления паевым инвестиционным фондом, право на получение денежной компенсации при прекращении договора доверительного управления паевым инвестиционным фондом со всеми владельцами инвестиционных паев этого фонда (прекращении паевого инвестиционного фонда);
- индоссамент – передаточная надпись, удостоверяющая передачу прав по документарной ценной бумаге;

- коносамент – перевозочный документ, выдаваемый перевозчиком отправителю по договору морской перевозки груза, перевозки груза внутренним водным транспортом;
- облигация – эмиссионная ценная бумага, закрепляющая право ее владельца на получение от эмитента облигации в предусмотренный в ней срок ее номинальной стоимости или иного имущественного эквивалента. Облигация может также предусматривать право ее владельца на получение фиксированного в ней процента от номинальной стоимости облигации либо иных имущественных прав. Доходом по облигации являются процент и/или дисконт;
- обращение ценных бумаг – заключение гражданско-правовых сделок, влекущих переход права собственности на ценные бумаги;
- опцион эмитента – эмиссионная ценная бумага, закрепляющая право ее владельца на покупку в предусмотренный в ней срок и/или при наступлении указанных в ней обстоятельств определенного количества акций эмитента такого опциона по цене, определенной в опционе эмитента. Опцион эмитента является именной ценной бумагой;
- ордерная ценная бумага - документарная ценная бумага лицом, уполномоченным требовать исполнения по которой, признается ее владелец, если ценная бумага выдана на его имя или перешла к нему от первоначального владельца по непрерывному ряду индоссаментов (передаточных надписей);
- предъявительская ценная бумага – документарная ценная бумага, лицом, уполномоченным требовать исполнения по которой, признается ее владелец;
- публичное обращение ценных бумаг – обращение ценных бумаг на организованных торгах или обращение ценных бумаг путем предложения ценных бумаг неограниченному кругу лиц;
- размещение эмиссионных ценных бумаг – отчуждение ценных бумаг эмитентом первым владельцам путем заключения гражданско-правовых сделок;
- чек – ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю;
- эмиссионная ценная бумага – любая ценная бумага, в том числе бездокументарная, которая характеризуется одновременно следующими признаками:
 - закрепляет совокупность имущественных и неимущественных прав, подлежащих удостоверению, уступке и безусловному осуществлению с

-
- соблюдением установленных Законом о рынке ценных бумаг формы и порядка;
- размещается выпусками;
 - имеет равные объемы и сроки осуществления прав внутри одного выпуска вне зависимости от времени приобретения ценной бумаги;
- эмитент – юридическое лицо, исполнительный орган государственной власти, орган местного самоуправления, которые несут от своего имени или от имени публично-правового образования обязательства перед владельцами ценных бумаг, по осуществлению прав, закрепленных этими ценными бумагами.



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

- 💡 быть уверенным в завтрашнем дне
- 💡 иметь интересную и перспективную работу
- 💡 получать достойную зарплату
- 💡 полностью реализовать себя в профессии



СПЕЦИАЛИСТ, У КОТОРОГО ЕСТЬ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ

- 👉 самореализован
- 👉 востребован
- 👉 успешен

РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ

Аттестат профессионального бухгалтера для многих сотрудников финансовых служб является преимуществом при трудоустройстве, а в некоторых случаях обязателен

Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
+ 7(495) 720 54 55
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
facebook.com/ipbrussia



2. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ

7. Осуществление операций с ценными бумагами регулируется ГК РФ и другими нормативными правовыми актами, устанавливающими правила выпуска, обращения и погашения ценных бумаг.

8. Выпуск эмиссионных ценных бумаг (акций, облигаций) регулируется Законом о рынке ценных бумаг.

Именные эмиссионные ценные бумаги выпускаются только в бездокументарной форме, за исключением именных государственных и муниципальных ценных бумаг, которые могут выпускаться в документарной форме с централизованным хранением в соответствии с Федеральным законом от 29 июля 1998 г. № 136-ФЗ «Об особенностях эмиссии и обращения государственных и муниципальных ценных бумаг».

Эмиссионные ценные бумаги на предъявителя выпускаются только в документарной форме.

9. Документами, удостоверяющими права, закрепленные эмиссионной ценной бумагой, являются:

- для бездокументарных ценных бумаг – решение о выпуске ценных бумаг;
- для документарных ценных бумаг – сертификат и решение о выпуске ценных бумаг.

10. Процедура эмиссии эмиссионных ценных бумаг включает в себя следующие этапы:

- принятие решения о размещении эмиссионных ценных бумаг или иного решения, являющегося основанием для размещения эмиссионных ценных бумаг;
- утверждение решения о выпуске (дополнительном выпуске) эмиссионных ценных бумаг. Решение о выпуске (дополнительном выпуске) эмиссионных ценных бумаг хозяйственного общества утверждается советом директоров (наблюдательным советом) или органом, осуществляющим в соответствии с федеральными законами функцию совета директоров (наблюдательного совета) этого хозяйственного общества. Решение о выпуске (дополнительном выпуске) эмиссионных ценных бумаг юридических лиц иных организационно-правовых форм утверждается высшим органом управления, если иное не установлено федеральными законами;
- государственная регистрация выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг или присвоение выпуску (дополнительному выпуску) эмиссионных ценных бумаг идентификационного номера. Государственная регистрация выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг и присвоение выпуску

(дополнительному выпуску) эмиссионных ценных бумаг идентификационного номера осуществляются Банком России;

- размещение эмиссионных ценных бумаг;
- государственная регистрация отчета об итогах выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных бумаг. Государственная регистрация отчета об итогах выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг осуществляется Банком России.

11. Выпуск векселей осуществляется организацией в порядке, установленном организацией самостоятельно, с соблюдением требований к оформлению векселей, установленных Федеральным законом от 11 марта 1997 г. № 48-ФЗ «О переводном и простом векселе» и Положением о переводном и простом векселе, утвержденном ЦИК СССР и СНК СССР от 7 августа 1937 г. № 104/1341 (далее – Положение о переводном и простом векселе).

12. Выпуск векселей осуществляется только на бумажном носителе. Простой вексель должен содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование «вексель»;
- простое и ничем не обусловленное обещание уплатить определенную сумму;
- указание места, в котором должен быть совершен платеж;
- наименование того, кому или приказу кого платеж должен быть совершен;
- указание даты и места составления векселя;
- подпись векселедателя.

Переводный вексель должен содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование «вексель»;
- простое и ничем не обусловленное предложение уплатить определенную сумму;
- наименование плательщика;
- указание срока платежа;
- указание места, в котором должен быть совершен платеж;
- наименование того, кому или приказу кого платеж должен быть совершен;
- указание даты и места составления векселя;
- подпись векселедателя.

Переводный вексель может быть выдан в нескольких тождественных экземплярах. Эти экземпляры должны быть снабжены последовательными номерами в самом тексте документа, в противном случае каждый из них рассматривается как отдельный переводный вексель.

13. Передача прав по переводному векселю осуществляется путем совершения на нем передаточной надписи – индоссамента, если векселедатель не поместил в переводном векселе слова «не приказу» или какое-либо равнозначное выражение. Индоссамент должен быть простым и ничем не обусловленным.

14. Вексель может быть выдан со сроком платежа (погашения):

- по предъявлении;
- во столько-то времени от предъявления;
- во столько-то времени от составления;
- на определенный день.

Вексель, срок платежа по которому не указан, рассматривается как подлежащий оплате по предъявлении.

В векселе, который подлежит оплате сроком по предъявлении или во столько-то времени от предъявления, векселедатель может обусловить, что на вексельную сумму будут начисляться проценты. Процентная ставка должна быть указана в векселе, при отсутствии такого указания условие считается ненаписанным. Проценты начисляются со дня составления векселя, если не указана другая дата.

15. Держатель векселя со сроком на определенный день или во столько-то времени от составления или от предъявления должен предъявить вексель к платежу либо в день, когда он должен быть оплачен, либо в один из двух следующих рабочих дней.

16. Порядок составления, выдачи и осуществления прав по закладной регулируется Федеральным законом от 16 июля 1998 г. № 102-ФЗ «Об ипотеке (залоге недвижимости)». Закладная удостоверяет права залогодержателя по обеспеченному ипотекой обязательству и по договору об ипотеке.

17. Закладная составляется залогодателем, а если залогодатель является третьим лицом, также и должником по обеспеченному ипотекой обязательству. Обязанными по закладной лицами являются должник по обеспеченному ипотекой обязательству и залогодатель.

Составление и выдача закладной не допускаются, если предметом ипотеки являются предприятие как имущественный комплекс, право аренды предприятия как имущественного комплекса или ипотекой обеспечивается денежное обязательство, сумма долга по которому на момент заключения договора не определена и которое не содержит условий, позволяющих определить эту сумму в надлежащий момент.

18. Закладная выдается первоначальному залогодержателю органом регистрации прав после государственной регистрации ипотеки. Закладная может быть составлена и выдана залогодержателю в любой момент до прекращения обеспеченного ипотекой обязательства. Если закладная составляется после государственной регистрации ипотеки, залогодатель и залогодержатель представляют в орган регистрации прав совместное заявление и закладную, которая выдается залогодержателю в течение одного дня с момента обращения в орган государственной регистрации прав.

19. Кредитор вправе передать права на закладную любым третьим лицам. При передаче прав на закладную совершается сделка в простой письменной форме. Лицо, передающее право, делает на закладной отметку о новом владельце. В отметке должно быть точно и полно указано имя (наименование) лица, которому переданы права на закладную. Отметка должна быть подписана указанным в закладной залогодержателем или, если эта надпись не является первой, владельцем закладной, указанным в предыдущей отметке.

В случае, если осуществляется депозитарный учет закладной, переход прав осуществляется путем внесения соответствующей записи по счету депо. При этом отметка на закладной о ее новом владельце не делается.

20. Обращение инвестиционных паев регулируется Федеральным законом от 29 ноября 2001 г. № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах» (далее – Закон об инвестиционных фондах) и нормативными актами Банка России.

Каждый инвестиционный пай удостоверяет одинаковую долю в праве собственности на имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд. Каждый инвестиционный пай удостоверяет одинаковые права за исключением случаев, установленных Законом об инвестиционных фондах. Права, удостоверенные инвестиционным паем, фиксируются в бездокументарной форме.

21. Инвестиционный пай не является эмиссионной ценной бумагой, не имеет номинальной стоимости. Количество инвестиционных паев, принадлежащих одному владельцу, может выражаться дробным числом вследствие операций выдачи или обмена

инвестиционных паев, погашением неоплаченной части инвестиционного пая, частичного погашения инвестиционных паев, а также в иных случаях, предусмотренных нормативными актами Банка России.

22. Выдача инвестиционных паев осуществляется на основании заявок на приобретение инвестиционных паев путем внесения записи по лицевому счету в реестре владельцев инвестиционных паев.

Погашение инвестиционных паев осуществляется на основании заявок на погашение инвестиционных паев.

23. Выплата денежной компенсации в связи с погашением инвестиционных паев осуществляется за счет денежных средств, составляющих паевой инвестиционный фонд.

В случае, если это предусмотрено правилами управления биржевым паевым инвестиционным фондом, уполномоченное лицо вправе требовать выдела имущества, составляющего указанный фонд, при погашении инвестиционных паев.

Сумма денежной компенсации, подлежащей выплате в связи с погашением инвестиционного пая, определяется исходя из расчетной стоимости инвестиционного пая, рассчитываемой в соответствии с нормативными актами Банка России путем деления стоимости чистых активов паевого инвестиционного фонда на день не ранее дня приема заявок, на количество инвестиционных паев, указанное в реестре владельцев инвестиционных паев этого паевого инвестиционного фонда на тот же день.

24. Коносамент выдается при перевозках грузов водным транспортом в соответствии с Кодексом торгового мореплавания Российской Федерации от 30 апреля 1999 г. № 81-ФЗ и Кодексом внутреннего водного транспорта Российской Федерации от 7 марта 2001 г. № 24-ФЗ.

25. Коносамент выдается грузоперевозчиком по требованию отправителя после приема груза для перевозки и должен содержать следующие данные:

- наименование перевозчика и место его нахождения;
- наименование порта погрузки в соответствии с договором перевозки груза и дата приема груза перевозчиком в порту погрузки;
- наименование отправителя и место его нахождения;
- наименование порта выгрузки согласно договору перевозки груза;
- наименование получателя, если он указан отправителем;

- наименование груза, необходимые для идентификации груза основные марки, указание в соответствующих случаях на опасный характер или особые свойства груза, число мест или предметов и масса груза или обозначенное иным способом его количество;
- внешнее состояние груза и его упаковке;
- фрахт в размере, подлежащем уплате получателем, или иное указание на то, что фрахт должен уплачиваться им;
- время и место выдачи коносамента;
- число оригиналов коносамента, если их больше чем один;
- подпись перевозчика или действующего от его имени лица.

По соглашению сторон в коносамент могут быть включены иные данные и оговорки. Коносамент, подписанный капитаном судна, считается подписанным от имени перевозчика.

26. Коносамент может быть выдан на имя определенного получателя (именной коносамент), приказу отправителя или получателя (ордерный коносамент) или на предъявителя.

27. Коносамент передается с соблюдением следующих правил:

- именной коносамент может передаваться по именным передаточным надписям или в иной форме в соответствии с правилами, установленными для уступки требования;
- ордерный коносамент может передаваться по именным или бланковым передаточным надписям;
- коносамент на предъявителя может передаваться посредством простого вручения.

28. Расчеты чеками осуществляются в соответствии с положениями ГК РФ и нормативных актов Банка России.

В качестве плательщика по чеку может быть указан только банк, где чекодатель имеет средства, которыми он вправе распоряжаться путем выставления чеков. Отзыв чека до истечения срока для его предъявления не допускается. Выдача чека не погашает денежного обязательства, во исполнение которого он выдан.

29. Чек должен содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование «чек», включенное в текст документа;
- поручение плательщику выплатить определенную денежную сумму;

- наименование плательщика и указание счета, с которого должен быть произведен платеж;
- указание валюты платежа;
- указание даты и места составления чека;
- подпись лица, выписавшего чек (чекодателя).

30. Передача прав по именному чеку не производится. Передача прав по переводному чеку производится посредством индоссамента. Индоссамент на плательщика имеет силу расписки за получение платежа. Индоссамент, совершенный плательщиком по чеку, является недействителен. Лицо, владеющее переводным чеком, полученным по индоссаменту, считается его законным владельцем, если оно основывает свое право на непрерывном ряде индоссаментов.

31. Отказ от оплаты чека при возникновении сомнений в его подлинности или по другим законным основаниям должен быть удостоверен одним из следующих способов:

- совершением нотариусом протеста либо составлением равнозначного акта в порядке, установленном законом до истечения срока для предъявления чека. Если предъявление чека имело место в последний день срока, протест или равнозначный акт может быть совершен в следующий рабочий день;
- отметкой плательщика на чеке об отказе в его оплате с указанием даты предъявления чека к оплате;
- отметкой инкассирующего банка с указанием даты о том, что чек своевременно выставлен и не оплачен.

32. В случае необоснованного отказа плательщика от оплаты чека чекодержатель вправе по своему выбору предъявить иск к одному, нескольким или ко всем обязанным по чеку лицам: чекодателю, авалистам (поручителям), индоссантам. Иск чекодержателя к указанным лицам может быть предъявлен в течение шести месяцев со дня окончания срока предъявления чека к платежу.

Чекодержатель обязан известить своего индоссанта и чекодателя о неплатеже в течение двух рабочих дней, следующих за днем совершения протеста или равнозначного акта.

3 ШАГА, ЧТОБЫ СТАТЬ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫМ БУХГАЛТЕРОМ

1

Определиться с видом аттестата профессионального бухгалтера

2

Пройти профессиональную переподготовку

3

Сдать квалификационный экзамен

 Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3

 + 7(495) 720 54 55

 info@ipbr.org

 www.ipbr.org



3. ПОРЯДОК БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ СТОРОННИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

3.1 Организация бухгалтерского учета операций с ценными бумагами сторонних организаций. Первичные учетные документы

33. Бухгалтерский учет операций с ценными бумагами сторонних организаций ведется в соответствии с требованиями, установленными Положениями по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденным приказом Минфина России от 10 декабря 2002 г. № 126н (далее – ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»), «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденным приказом Минфина России от 27 ноября 2006 г. № 154н (далее – ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»), «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденным приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н (далее – ПБУ 10/99 «Расходы организации»), письмом Минфина России от 31 декабря 1994 г. № 142 «О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги» (далее – Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями) в части, не противоречащей другим нормативным актам по бухгалтерскому учету, Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н (далее – Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета).

34. Приобретенные, полученные по иным основаниям акции и облигации сторонних организаций, а также государственные и муниципальные облигации, опционы эмитента, инвестиционные паи паевых инвестиционных фондов, оплаченные векселя сторонних организаций (кроме векселей, полученных в обеспечение задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги), иной дебиторской задолженности), учитываются в составе финансовых вложений организации по дебету счета 58 «Финансовые вложения».

35. Векселя сторонних организаций, оплаченные или полученные в счет обеспечения задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги), в счет обеспечения иной дебиторской задолженности, учитываются за балансом по счету 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» в разрезе каждого векселя с указанием организации

- эмитента, вексельной суммы, срока векселя, вида векселя (простой, переводной), величины и условий начисления процента (дисконта) по векселю.

36. Полученные чеки сторонних организаций до момента поступления по ним денежных средств после их предъявления к оплате учитываются за балансом по счету 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» по каждому чеку с указанием организации, выписавшей чек, кредитной организации, в которую чек должен быть предъявлен для оплаты, суммы чека и даты его выдачи.

Поступление денежных средств по чекам сторонних организаций учитывается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции со счетом учета дебиторской задолженности организации, выписавшей чек.

37. При получении коносамента кредиторская задолженность поставщика соответствующих материальных ценностей учитывается по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Поступление материальных ценностей, указанных в коносаменте, отражается в бухгалтерском учете организации в соответствии с требованиями положений по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденному приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н (далее – ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»), и «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденному приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н (далее – ПБУ 6/01 «Учет основных средств»).

38. Организация бухгалтерского учета ценных бумаг сторонних организаций, учитываемых в составе финансовых вложений, должна обеспечить формирование информации в разрезе следующих аналитических признаков:

- вид ценных бумаг – акции, облигации, опционы эмитента, паи паевого инвестиционного фонда, векселя, закладные;
- форма ценных бумаг – документарные или бездокументарные, именные, ордерные, на предъявителя;
- наименования эмитентов ценных бумаг (паевых инвестиционных фондов), номера выпусков ценных бумаг (для эмиссионных ценных бумаг);
- сроки погашения долговых ценных бумаг, исполнения опционов эмитента, действия договоров доверительного управления паевыми инвестиционными фондами;
- сроки, на которые осуществляются финансовые вложения в ценные бумаги сторонних организаций;

- места хранения ценных бумаг, наименования организаций, осуществляющих ведение реестра владельцев ценных бумаг, для документарных ценных бумаг, хранящихся непосредственно в организации – материально ответственные лица;
- возможность определения рыночной стоимости ценных бумаг – ценные бумаги, по которым определяется рыночная стоимость, и ценные бумаги, по которым не определяется рыночная стоимость.

39. В учетной политике организации, формируемой в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», для ценных бумаг, учитываемых в составе финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, закрепляется один из следующих способов их оценки при выбытии:

- по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета ценных бумаг, учитываемых в составе финансовых вложений,
- по средней первоначальной стоимости;
- по первоначальной стоимости первых по времени приобретения ценных бумаг (ФИФО).

40. Единицей бухгалтерского учета ценных бумаг сторонних организаций является:

- для эмиссионных ценных бумаг – совокупность ценных бумаг каждого выпуска;
- для инвестиционных паев – совокупность паев каждого инвестиционного паевого фонда;
- для векселей, закладных сторонних организаций – каждый вексель, закладная.

41. Первичными учетными документами для учета операций с ценными бумагами сторонних организаций являются:

- договоры приобретения ценных бумаг, договоры уступки права требования, иные договоры, на основании которых организация получила права собственности на ценные бумаги сторонних организаций, акты приема-передачи ценных бумаг к указанным договорам;
- выписка со счета депо, выписка из реестра владельцев ценных бумаг, выписка с лицевого счета реестра владельцев инвестиционных паев;
- сертификаты ценных бумаг (для документарных эмиссионных ценных бумаг), документарные ценные бумаги – векселя, закладные.

3.2 Приобретение ценных бумаг сторонних организаций

42. Принятие ценных бумаг сторонних организаций к бухгалтерскому учету производится при одновременном соблюдении следующих условий:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих права организации на ценные бумаги и на получение денежных средств или иных активов, вытекающих из этого права. Такими документами являются договоры купли-продажи ценных бумаг, договоры уступки права требования (цессии), договоры мены, договоры дарения, уставные документы акционерных обществ (для акций, приобретаемых при учреждении таких обществ), акты приема-передачи ценных бумаг, выписки со счета депо, из реестра владельцев ценных бумаг, с лицевого счета реестра владельцев инвестиционных паев, иные документы, подтверждающие права организации на ценные бумаги сторонних организаций;
- переход к организации финансовых рисков, связанных с ценными бумагами (риск изменения цены, риск неплатежеспособности эмитента, риск ликвидности и др.);
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости, использования при погашении обязательств организации, .

43. Ценные бумаги сторонних организаций принимаются к бухгалтерскому учету на дату приобретения организацией прав на эти ценные бумаги в соответствии с подтверждающими документами.

44. Первоначальная стоимость ценных бумаг сторонних организаций при принятии их к бухгалтерскому учету определяется по фактическим затратам на их приобретение. Виды затрат, включаемых в стоимость ценных бумаг сторонних организаций при принятии их к бухгалтерскому учету, приведены в Таблице 1. Виды затрат, подлежащие включению в стоимость ценных бумаг сторонних организаций при соответствующем способе их приобретения, выделены темной заливкой.

Таблица 1 – Фактические затраты на приобретение ценных бумаг сторонних организаций

№ п/п	Вид затрат	Способ приобретения ценных бумаг				
		Покупка	Мена	Перевод долга (цессия)	Безвозмездное получение	Приобретение акций при учреждении организации
1.	Суммы, подлежащие уплате продавцу (эмитенту) ценных бумаг в соответствии с договором					
2.	Суммы, подлежащие уплате организациям и иным лицам за информационные, консультационные, юридические, иные аналогичные услуги в связи с приобретением ценных бумаг					
3.	Вознаграждения, подлежащие уплате посреднической организации, иному лицу, через которое приобретены ценные бумаги (биржевые сборы, комиссии брокера и др.)					
4.	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету					
5.	Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией					

45. В стоимость акций сторонних организаций, приобретенных при исполнении опциона на акции, включается также стоимость данного опциона, определенная в соответствии с п. 44 настоящих Методических рекомендаций,

46. В случае несущественности затрат, указанных в пп. 2 и 3 Таблицы 1, организация может не включать такие затраты в первоначальную стоимость ценных бумаг, а учитывать их в составе прочих расходов в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденном приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н (далее – ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Уровень существенности затрат с целью их включения в первоначальную стоимость ценных бумаг сторонних организаций устанавливается учетной политикой организации.

47. Накопленный купонный доход, подлежащий уплате продавцу при приобретении долговых ценных бумаг, в их первоначальную стоимость не включается, а учитывается обособленно по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам».

48. Фактические затраты на приобретение ценных бумаг в иностранной валюте оцениваются в соответствии с ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» в рублях по курсу Банка России на дату принятия ценных бумаг к бухгалтерскому учету. При перечислении авансов на приобретение ценных бумаг в иностранной валюте, рублевая оценка поступивших ценных бумаг определяется в следующем порядке:

- в части сумм аванса, перечисленного на приобретение ценных бумаг в иностранной валюте, - по курсу на дату перечисления аванса;
- в части сумм последующей оплаты – по курсу на дату принятия ценных бумаг к бухгалтерскому учету.

49. Текущая рыночная стоимость ценных бумаг, полученных безвозмездно, определяется в следующем порядке:

- по ценным бумагам, по которым определяется рыночная стоимость – рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг на дату принятия ценных бумаг к бухгалтерскому учету;
- по ценным бумагам, по которым не определяется рыночная стоимость – сумма денежных средств, которая может быть получена в результате их продажи на дату принятия ценных бумаг к бухгалтерскому учету.

50. Первоначальной стоимостью ценных бумаг, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами (договорам мены), признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, определяется исходя из цены, по которой организация в сравнимых обстоятельствах определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, первоначальная стоимость ценных бумаг, приобретенных по

договорам мены, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные ценные бумаги.

51. Не включаются в первоначальную стоимость приобретенных ценных бумаг, а учитываются в составе прочих расходов и управленческих расходов организации:

- проценты по кредитам и займам, учитываемые в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденным приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 107н (далее - ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»);
- общехозяйственные и иные управленческие расходы, учитываемые в порядке, установленном ПБУ 10/99 «Расходы организации», за исключением случаев, когда такие расходы непосредственно связаны с приобретением ценных бумаг.

52. Расходы на информационные, консультационные, юридические, иные аналогичные услуги, произведенные в связи с намерением организации приобрести ценные бумаги, от приобретения которых организация впоследствии отказалась, учитываются в составе управленческих расходов или прочих расходов организации в порядке, установленном учетной политикой.

53. Порядок отражения операций по приобретению ценных бумаг сторонних организаций на счетах бухгалтерского учета приведен в Приложении 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета по операциям с ценными бумагами» к настоящим Методическим рекомендациям.

3.3 Последующая оценка ценных бумаг сторонних организаций

54. С целью последующей оценки ценные бумаги сторонних организаций подразделяются на две группы:

- ценные бумаги, по которым определяется текущая рыночная стоимость;
- ценные бумаги, по которым текущая рыночная стоимость не определяется.

55. К ценным бумагам, по которым определяется текущая рыночная стоимость, в соответствии с п. 13 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», по которым организатором торговли на рынке ценных бумаг рассчитывается в установленном порядке рыночная цена.

Если по одной и той же ценной бумаге сделки совершаются через двух и более организаторов торговли, организация выбирает и закрепляет в учетной политике, по

ценам какого из организаторов торговли будет определяться текущая рыночная стоимость каждой из таких ценных бумаг.

56. Ценные бумаги, по которым определяется текущая рыночная стоимость, переоцениваются в бухгалтерском учете организации до текущей рыночной стоимости ежемесячно или ежеквартально по состоянию на последний календарный день месяца или квартала соответственно. Периодичность переоценки ценных бумаг до текущей рыночной стоимости закрепляется организацией в учетной политике.

57. Текущей рыночной стоимостью ценных бумаг признается:

- для ценных бумаг, допущенных к торгам российского организатора торговли (включая Московскую биржу) - средневзвешенная цена ценной бумаги по сделкам, совершенным в течение последнего торгового дня отчетного периода через организатора торговли. Если средневзвешенная цена организатором торговли не рассчитывается, средневзвешенной ценой признается половина суммы (среднее арифметическое) максимальной и минимальной цен переоцениваемой ценной бумаги в течение последнего торгового дня отчетного периода;
- для ценных бумаг, допущенных к торгам иностранного организатора торговли (включая биржу) – цена закрытия по ценной бумаге, рассчитываемая таким организатором торговли по сделкам, совершенным через него в течение дня.

58. Ценные бумаги, текущая рыночная стоимость которых определяется организатором торговли в иностранной валюте, отражаются в бухгалтерском учете организации в соответствии с п. 7 ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» в рублях по курсу, установленному Банком России на следующие даты:

- для ценных бумаг, кроме акций – на дату определения текущей рыночной стоимости указанных ценных бумаг;
- для акций – на дату принятия акций к бухгалтерскому учету.

59. Разница между текущей оценкой ценных бумаг, по которым определяется текущая рыночная стоимость, и их предыдущей оценкой отражается в бухгалтерском учете организации в составе прочих доходов и расходов в следующем порядке:

- в случае увеличения текущей рыночной стоимости ценных бумаг - по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы»;

- в случае уменьшения текущей рыночной стоимости ценных бумаг - по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» в корреспонденции с кредитом счета 58 «Финансовые вложения».

60. Ценные бумаги, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, отражаются в бухгалтерском учете организации по стоимости их приобретения (первоначальной стоимости).

61. По долговым ценным бумагам (облигациям, векселям, за исключением векселей сторонних организаций, полученных в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги)), по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организация в соответствии с п. 22 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» вправе, если это предусмотрено ее учетной политикой, разницу между стоимостью приобретения (первоначальной стоимостью) долговых ценных бумаг и их номинальной стоимостью равномерно ежемесячно по состоянию на последний день отчетного месяца по мере начисления доходов (процента, купона) признавать в составе прочих доходов в течение срока обращения этих долговых ценных бумаг.

Пример 1

Организация «ААА» приобрела три тысячи облигаций организации «ВВВ» номинальной стоимостью 1 000 руб. по цене 820 руб. за единицу. В соответствии с условиями выпуска по облигациям два раза в год выплачивается купонный доход по ставке 18% годовых, выплата купона производится в последний день месяца. Ценные бумаги приобретены при их размещении, дата выплаты первого купона – через полгода после размещения, срок обращения облигаций после даты приобретения – 3 года (36 месяцев), текущая рыночная стоимость облигаций не определяется. Учетной политикой организации «ААА» предусмотрена дооценка долговых ценных бумаг, текущая рыночная стоимость по которым не определяется, до номинальной стоимости в течение срока обращения указанных ценных бумаг.

В бухгалтерском учете организации «ААА» будут сделаны следующие записи:

№ п/п	Хозяйственная операция	Счет дебет	Счет кредит	Сумма, руб.
1.	Отражена стоимость приобретения облигаций организации «ВВВ»	58	60, 76	2 460 000 (820 * 3 000)
2.	Начислен купонный доход по состоянию на последний день отчетного месяца	76	91-1	45 000 (3 000 * 1 000 * 18% / 12)

№ п/п	Хозяйственная операция	Счет дебет	Счет кредит	Сумма, руб.
3.	Начислена разница между стоимостью приобретения и номинальной стоимостью облигаций на последний день отчетного месяца	58	91-2	15 000 (3 000 * (1 000-820) / 36)
	И так далее ежемесячно в течение срока обращения облигаций			

Таким образом, стоимость одной облигации организации «ВВВ» для целей отражения в бухгалтерском учете организации «ААА» составит:

№ п/п	Дата оценки	Сумма, руб.
1.	Дата приобретения	820
2.	Дата выплаты 1-го купона	850 (820 + (1000-820) / 36 * 6))
3.	Дата выплаты 2-го купона	880 (850 + (1000-820) / 36 * 6))
4.	Дата выплаты 3-го купона	910 (880 + (1000-820) / 36 * 6))
5.	Дата выплаты 4-го купона	940 (910 + (1000-820) / 36 * 6))
6.	Дата выплаты 5-го купона	970 (940 + (1000-820) / 36 * 6))
7.	Дата выплаты 6-го купона и погашения	1000 (970 + (1000-820) / 36 * 6))

62. Ценные бумаги сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость и по которым имеются признаки их обесценения, ежегодно по состоянию на конец отчетного года должны тестироваться на обесценение. Организация вправе установить в учетной политике, что тестирование таких ценных бумага на обесценение производится ежеквартально при составлении промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Тестирование на обесценение ценных бумаг сторонних организаций, по которым определяется текущая рыночная стоимость, не производится, так как предполагается, что

текущая рыночная стоимость таких ценных бумаг уже учитывает возможное снижение их стоимости.

63. Тестирование ценных бумаг сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, на обесценение производится с целью выявить устойчивое снижение их стоимости и определить необходимость и величину создания резерва под обесценение финансовых вложений.

64. Обесценением ценных бумаг сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, признается устойчивое существенное снижение их стоимости ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от этих ценных бумаг в обычных условиях.

Устойчивое снижение стоимости ценных бумаг в соответствии с п. 37 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату стоимость ценных бумаг, по которой они отражены в бухгалтерском учете, существенно выше их расчетной стоимости (расчетная стоимость ценных бумаг определяется организацией самостоятельно);
- в течение отчетного года расчетная стоимость ценных бумаг изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;
- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости ценных бумаг.

65. Примерами ситуаций, в которых существуют признаки обесценения ценных бумаг сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, являются:

- появление у организации – эмитента ценных бумаг признаков банкротства в соответствии с положениями Федерального закона от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» или объявление ее банкротом;
- устойчивое снижение рыночной капитализации организации – эмитента долговых ценных бумаг в результате изменения рыночной конъюнктуры, внешних или внутренних факторов деятельности;
- совершение на рынке ценных бумаг значительного количества сделок с аналогичными ценными бумагами по цене существенно ниже их стоимости на предыдущую отчетную дату;

- существенное снижение количества сделок с ценными бумагами на рынке ценных бумаг;
- отсутствия в течение отчетного периода или существенного снижения поступлений от ценных бумаг сторонних организаций в виде дивидендов, процентов, купона при высокой вероятности снижения или отсутствия таких поступлений в будущем;
- нарушение эмитентом долговых ценных бумаг условий погашения задолженности и выплаты дохода по ценным бумагам (например, просрочка одного или нескольких платежей);
- наличие существенных убытков у организации – эмитента ценных бумаг, существенное снижение стоимости ее чистых активов;
- законодательные изменения, негативные для деятельности организации – эмитента ценных бумаг;
- иные факторы и события, которые могут свидетельствовать о возможном существенном снижении стоимости ценных бумаг сторонних организаций.

Не рассматривается в качестве признака обесценения снижение рублевой оценки стоимости ценных бумаг сторонних организаций, номинированных в иностранной валюте, в связи с ростом курса рубля, устанавливаемого Банком России, к данной иностранной валюте.

66. При наличии признаков обесценения ценных бумаг сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организация должна определить их расчетную стоимость на отчетную дату.

Порядок определения расчетной стоимости ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость и имеются признаки обесценения, определяется организацией самостоятельно на дату определения такой расчетной стоимости исходя из имеющейся у нее информации.

67. Расчетная стоимость акций сторонних организаций может рассчитываться исходя из стоимости чистых активов организации - эмитента, определенной по данным ее бухгалтерской (финансовой) отчетности, и доли имеющихся акций в капитале эмитента.

Расчетная стоимость опционов эмитента на акции может рассчитываться в аналогичном порядке с учетом доли акций в капитале эмитента, которую организация в имеющихся обстоятельствах рассчитывает получить при реализации опциона.

Расчетная стоимость паев организации в паевых инвестиционных фондах рассчитывается исходя из стоимости чистых активов соответствующего паевого

инвестиционного фонда, общего количества паев фонда и количества паев, имеющих у организации.

68. Расчетная стоимость долговых ценных бумаг (облигаций, векселей) сторонних организаций может рассчитываться исходя из дисконтированной величины суммы, которую организация рассчитывает получить в результате погашения долговых ценных бумаг. В качестве ставки дисконтирования может использоваться ключевая ставка, установленная Банком России на дату оценки расчетной стоимости, иная ставка, установленная организацией самостоятельно.

Пример 2

У организации «AAA» имеются облигации организации «BBB» номинальной стоимостью 1 000 руб. за единицу, балансовая стоимость которых на отчетную дату составляет 880 руб., погашение облигаций в соответствии с условиями выпуска предполагалось через 2 года после отчетной даты. Организация «BBB» испытывает финансовые затруднения, приостановила выплату купона по облигациям и ведет переговоры с кредиторами о реструктуризации долга. Организация «AAA» рассматривает данные факты как признаки обесценения имеющихся у нее облигаций «BBB» и определяет их расчетную стоимость. На дату определения расчетной стоимости имеется следующая информация:

- ставка купона по условиям выпуска составляет 18%, купон выплачивается дважды в год, на дату определения расчетной стоимости не выплачены 5 из 6 купонных платежей;
- по предварительному соглашению с кредиторами организация «BBB» выплатит купонные платежи в соответствии с графиком их выплат, установленным по условиям выпуска облигаций, но погашение облигаций будет осуществляться по цене 80% от номинала через 6 лет после отчетной даты.

На основании имеющейся информации организация «AAA» определяет дисконтированную стоимость одной облигации «BBB», исходя из суммы к погашению 800 руб. (80% от номинала 1 000 руб.).

Дисконтированная стоимость одной облигации определяется по формуле:

$$ДС = П / (1 + С)^n, \text{ где:}$$

ДС – дисконтированная стоимость;

П – сумма, причитающаяся к погашению по облигации;

С – ставка дисконтирования;

L – количество лет до погашения облигации.

В качестве ставки дисконтирования принимается ключевая ставка Банка России на дату оценки расчетной стоимости облигаций – 9%.

С учетом срока погашения через 6 лет после отчетной даты дисконтированная стоимость одной облигации составит 477 руб. ($800 / (1 + 0,09)^6$).

Таким образом, организация «AAA» считает, что произошло существенное устойчивое снижение стоимости имеющихся у нее облигаций «BBB».

69. Оценка расчетной стоимости ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, оформляется справкой, которая подписывается лицами, проводившими такую оценку, и передается в бухгалтерию организации в порядке и в сроки, установленные графиком документооборота, иными локальными актами организации.

70. В случае если расчетная стоимость ценных бумаг, по которым имеются признаки обесценения, существенно ниже их текущей балансовой стоимости, организация создает резерв под обесценение финансовых вложений в соответствующие ценные бумаги. Уровень существенности снижения расчетной стоимости ценных бумаг с целью создания резерва под обесценение финансовых вложений устанавливается организацией в учетной политике.

71. Резерв под обесценение финансовых вложений создается на разницу между расчетной стоимостью ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, на отчетную дату и их балансовой стоимостью на ту же дату.

В бухгалтерском учете организаций начисление резерва отражается по кредиту счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы». В бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций финансовые вложения отражаются за вычетом резерва под обесценение финансовых вложений.

Пример 3

В бухгалтерском учете организации «AAA» числятся облигации организации «BBB», по которым не определяется текущая рыночная стоимость, в оценке 880 руб. за единицу в количестве три тысячи. Расчетная стоимость облигаций организации «BBB» на отчетную дату оценена в 477 руб. На отчетную дату организация «AAA» должна создать резерв под обесценение финансовых вложений в облигации «BBB» в сумме 403 руб. на одну облигацию.

В бухгалтерском учете организации «ААА» будут произведены следующие записи:

- дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» - кредит счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» - 1 209 000 руб. (403 руб. х 3 000).

72. Информация о порядке определения расчетной стоимости ценных бумаг с целью создания резерва под обесценение финансовых вложений в случае ее существенности раскрывается организацией в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

73. Если эмитент долговых ценных бумаг (облигаций, векселей), по которым ранее был создан резерв под обесценение финансовых вложений, по согласованию с кредитором (держателем соответствующих долговых ценных бумаг) произвел перевыпуск ценных бумаг на новых условиях, в бухгалтерском учете организации ранее признанные финансовые вложения в такие ценные бумаги, а также суммы начисленного резерва, списываются и отражается принятие к учету вновь выпущенных долговых ценных бумаг сторонних организаций в порядке, установленном в разделе 3.2 настоящих Методических рекомендаций.

74. Если в следующие отчетные периоды при оценке расчетной стоимости ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, будет выявлено ее дальнейшее снижение, резерв под обесценение финансовых вложений должен быть доначислен на величину этого снижения.

Если в следующие отчетные периоды при оценке расчетной стоимости ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, будет выявлено повышение расчетной стоимости ценных бумаг, то резерв под обесценение финансовых вложений должен быть уменьшен на величину такого повышения, но не более величины ранее созданного резерва.

Пример 4

Организация «ААА» владеет тремя тысячами облигаций организации «ВВВ» балансовой стоимостью 880 руб., по которым создан резерв под обесценение в сумме 403 руб. на одну облигацию, всего в сумме 1 209 000 руб. В год, следующий за годом создания резерва, организация «ВВВ» заключила соглашение с кредиторами на новых условиях, в соответствии с которым облигации будут погашены в сумме 75% от номинала в течение года, номинальная стоимость одной облигации составляет 1 000 руб. Организация «ААА» в связи с этим оценивает расчетную стоимость одной облигации

«BBB» в 750 руб. (1 000 руб. * 75%). Предыдущая оценка расчетной стоимости одной облигации «BBB» составляла 477 руб.

В связи с повышением оценки расчетной стоимости облигаций организация «AAA» уменьшает резерв под обесценение финансовых вложений в облигации «BBB», величина резерва должна составлять 130 руб. на одну облигацию (880 руб. – 750 руб.).

В бухгалтерском учете организации «AAA» будут произведены следующие записи:

- дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» - кредит счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» - 1 209 000 руб. – сторно – сторнирован ранее созданный резерв под обесценение финансовых вложений;
- дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» - кредит счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» - 390 000 руб. (3 000 * 130 руб.) – создан резерв под обесценение финансовых вложений в соответствии с новой оценкой расчетной стоимости облигаций «BBB».

75. При выбытии ценных бумаг сторонних организаций, по которым ранее был создан резерв под обесценение финансовых вложений, сумма резерва списывается с дебета счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

76. Ценные бумаги сторонних организаций, номинированные в иностранной валюте, подлежат оценке в рублях по курсу Банка России в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утвержденного приказом Минфина России от 27 ноября 2006 г. № 154н.

Акции, а также опционы эмитента на акции эмитента, номинированные в иностранной валюте, оцениваются в рублях по курсу соответствующей иностранной валюты, установленному Банком России на дату принятия их к бухгалтерскому учету, и не подлежат переоценке в связи с изменениями курса иностранной валюты к рублю РФ.

77. Облигации и векселя сторонних организаций, кроме векселей, полученных в обеспечение задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги), номинированные в иностранной валюте, после их принятия к бухгалтерскому учету оцениваются ежемесячно по состоянию на конец отчетного месяца по курсу соответствующей иностранной валюты к рублю на последний календарный день отчетного месяца.

78. Курсовые разницы от переоценки облигаций и векселей сторонних организаций, кроме векселей, полученных в обеспечение задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги) отражаются в составе прочих доходов или расходов организации в следующем порядке:

- положительные курсовые разницы по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы»;
- отрицательные курсовые разницы по дебету счета 91 «Прочие доходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» в корреспонденции с кредитом счета 58 «Финансовые вложения».

3.4 Доходы и расходы по ценным бумагам сторонних организаций в период владения

79. Организация получает доходы по ценным бумагам сторонних организаций в форме дивидендов по акциям, процентов, купона, уменьшения дисконта по долговым ценным бумагам (облигациям, векселям). В бухгалтерском учете доходы по ценным бумагам сторонних организаций признаются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденным приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н (далее – ПБУ 9/99 «Доходы организации»), на дату возникновения прав на получение таких доходов и в сумме, определяемой исходя из количества соответствующих ценных бумаг, имеющих у организации:

- по дивидендам сторонних организаций – на дату, на которую в соответствии с решением общего собрания акционеров о выплате дивидендов, определяются лица, имеющие право на получение дивидендов, в сумме, определяемой из размера дивиденда на одну акцию и количества акций, имеющих у организации. В соответствии с письмом Минфина России от 19 декабря 2006 г. № 07-05-06/302 «Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 г.» поступления в виде дивидендов признаются доходами в сумме за минусом суммы налога, удерживаемого налоговым агентом согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах;
- по процентам, купону по облигациям, векселям – на дату, определенную в соответствии с условиями выпуска соответствующих долговых ценных бумаг, и на конец каждого отчетного месяца в сумме, определяемой исходя из ставки процента, купона, установленной условиями выпуска, и количества соответствующих ценных бумаг, имеющих у организации;

- доход в форме уменьшения дисконта по облигациям, векселям - на конец каждого отчетного месяца в сумме, определяемой исходя из ставки дисконта, оставшегося срока обращения ценной бумаги и количества ценных бумаг, имеющих у организации.

80. В бухгалтерском учете организации начисление доходов в форме дивидендов по акциям отражается в сумме, причитающейся к получению в соответствии с решением общего собрания акционеров за минусом суммы налога, удержанного у источника выплаты, на дату, по состоянию на которую определяются лица, имеющие право на получение дивидендов, по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Поступление дивидендов отражается в фактически поступивших суммах по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам».

81. Начисление доходов в форме процентов, купона по долговым ценным бумагам (облигациям, векселям) отражается в бухгалтерском учете организации равномерно на конец каждого отчетного месяца и на дату выплаты дохода, исходя из ставки процента, купона в соответствии с условиями выпуска долговых ценных бумаг и периода выплаты процента, купона.

Пример 5

Организация «ААА» владеет тремя тысячами облигаций организации «ВВВ», номинал облигаций составляет 1 000 руб. По облигациям в соответствии с условиями выпуска должен выплачиваться купон по ставке 18% годовых, даты выплаты купона – 15 марта и 15 сентября каждого года. Размещение облигаций произведено 15 марта текущего года, дата выплаты первого купона – 15 сентября того же года. Организация «ААА» приобрела облигации при размещении 15 марта. В текущем отчетном году начисление дохода в форме купона по облигациям будет отражаться в бухгалтерском учете организации «ААА» в следующих суммах:

№ п/п	Дата начисления дохода	Сумма начисленного дохода по одной облигации, руб.
1	31 марта	7,40 (1 000 * 18% * 15/365)

№ п/п	Дата начисления дохода	Сумма начисленного дохода по одной облигации, руб.
2	30 апреля	14,80 (1 000 * 18% * 30/365)
3	31 мая	15,29 (1 000 * 18% * 31/365)
4	30 июня	14,80 (1 000 * 18% * 30/365)
5	31 июля	15,29 (1 000 * 18% * 31/365)
6	31 августа	15,29 (1 000 * 18% * 31/365)
7	15 сентября	7,40 (1 000 * 18% * 15/365)
8	30 сентября	7,40 (1 000 * 18% * 15/365)
9	31 октября	15,29 (1 000 * 18% * 31/365)
10	30 ноября	14,80 (1 000 * 18% * 30/365)
11	31 декабря	15,29 (1 000 * 18% * 31/365)

82. Доход в форме уменьшения дисконта по долговым ценным бумагам отражается в бухгалтерском учете организации ежемесячно по состоянию на конец каждого отчетного месяца исходя из ставки дисконта и срока обращения соответствующих ценных бумаг.

Пример 6

Организация «ААА» приобрела вексель организации «ССС», номинал векселя составляет 600 000 тыс. руб. Вексель приобретен с дисконтом 24% за 456 000 руб., срок погашения векселя – 24 месяца с даты приобретения, вексель будет погашен эмитентом по номиналу.

Ежемесячно по состоянию на конец каждого отчетного месяца организация «ААА» будет отражать в бухгалтерском учете доход по векселю в сумме 6 000 руб. (600 000 – 456 000) / 24) по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

83. Расходы по ценным бумагам сторонних организаций в период владения – оплата услуг депозитария, реестродержателя, услуг по получению информации о рыночной стоимости ценных бумаг сторонних организаций и т.п. – отражаются в бухгалтерском учете организации в порядке, предусмотренном учетной политикой для учета прочих расходов по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы».

ВСЕРОССИЙСКИЙ КОНКУРС НА ЗВАНИЕ «ЛУЧШИЙ БУХГАЛТЕР РОССИИ»

В начале осени ИПБ России традиционно проводит конкурс для студентов, работников бухгалтерских служб коммерческих организаций и бюджетных учреждений.

Он призван повысить профессиональное мастерство и качество работы бухгалтеров, престиж и общественную значимость бухгалтерской профессии, популяризировать ее.

- 🏆 Проводится с 2001 года
- 🏆 Тысячи участников со всей России
- 🏆 Бесплатное участие для всех желающих

📍 Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3

☎ + 7(495) 720 54 55

✉ info@ipbr.org

🌐 www.ipbr.org



3.5 Выбытие ценных бумаг сторонних организаций

84. Выбытие ценных бумаг сторонних организаций (прекращение признания) отражается в бухгалтерском учете при прекращении действия условий их принятия к бухгалтерскому учету, а именно:

- при прекращении прав организации на ценные бумаги и на получение денежных средств или иных активов, вытекающих из этих прав, и передаче организацией финансовых рисков, связанных с ценными бумагами (риск изменения цены, риск неплатежеспособности эмитента, риск ликвидности и др.);
- в случае неспособности приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости).

85. Прекращение прав организации на ценные бумаги может произойти в результате:

- продажи ценных бумаг по договорам купли-продажи ценных бумаг, договорам мены;
- погашения долговых ценных бумаг эмитентом;
- погашения инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда;
- передачи ценных бумаг сторонних организаций в качестве вклада в уставные капиталы других организаций;
- безвозмездной передачи ценных бумаг;
- ликвидации организации – эмитента акций, паевого инвестиционного фонда;
- по иным основаниям.

86. Документами, подтверждающими факт выбытия ценных бумаг сторонних организаций, являются договоры купли-продажи ценных бумаг, договоры мены, акты приема-передачи ценных бумаг, выписки со счета депо, выписки из реестра владельцев ценных бумаг, с лицевого счета реестра владельцев инвестиционных паев, иные документы, подтверждающие прекращение прав на ценные бумаги сторонних организаций.

87. Выбывшие ценные бумаги сторонних организаций подлежат списанию с бухгалтерского учета организации на дату прекращения прав на соответствующие ценные бумаги. В зависимости от основания выбытия и вида ценных бумаг такой датой является:

- при продаже ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг – дата, указанная в отчете брокера, выписке со счета депо, выписки из реестра владельцев ценных бумаг, иных аналогичных документах;
- при продаже ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг – дата, указанная в договоре купли – продажи, договоре мены, акте приема – передачи ценных бумаг, выписке со счета депо, выписке из реестра владельцев ценных бумаг, иных аналогичных документах;
- при безвозмездной передаче ценных бумаг – дата, указанная в акте приема – передачи ценных бумаг, выписке со счета депо, выписки из реестра владельцев ценных бумаг, иных аналогичных документах;
- при погашении паев паевых инвестиционных фондов – дата заявки на погашение инвестиционных паев;
- при погашении долговых ценных бумаг (облигаций, векселей) – дата предъявления ценных бумаг к погашению в соответствии с условиями их выпуска;
- при выбытии ценных бумаг сторонних организаций в результате их неспособности приносить экономические выгоды в будущем – дата, на которую организации стало известно о неспособности ценных бумаг приносить в будущем экономические выгоды. Решение о списании ценных бумаг в связи с тем, что они не принесут организации будущих экономических выгод, оформляется приказом (иным распорядительным документом) руководителя организации или уполномоченного им лица.

88. Выбывшие ценные бумаги сторонних организаций списываются с кредита счета 58 «Финансовые вложения» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы».

Ценные бумаги сторонних организаций, по которым определяется текущая рыночная стоимость, списываются с кредита счета 58 «Финансовые вложения» в оценке, по которой они числились в бухгалтерском учете на дату выбытия.

89. Ценные бумаги сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, оцениваются при выбытии одним из трех способов:

- по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета ценных бумаг;
- по средней первоначальной стоимости;
- по первоначальной стоимости первых по времени приобретения ценных бумаг (ФИФО).

Способ оценки при выбытии устанавливается организацией в учетной политике для каждого вида (группы) ценных бумаг.

Векселя сторонних организаций оцениваются при выбытии только по первоначальной стоимости каждой единицы.

90. При выбытии ценных бумаг, по которым начислен резерв под обесценение финансовых вложений, сумма начисленного резерва списывается одновременно со списанием стоимости выбывших ценных бумаг с дебета счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

91. Начисленный, но не полученный организацией на дату продажи купонный доход, процент, дисконт по долговым ценным бумагам сторонних организаций списывается на дату продажи с кредита счета 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» в дебет счета учета расчетов с покупателем соответствующих долговых ценных бумаг.

92. Доходы от выбытия ценных бумаг сторонних организаций признаются в порядке, установленном ПБУ 9/99 «Доходы организации».

Доходы от продажи ценных бумаг оцениваются в сумме, подлежащей получению организацией в соответствии с договорами купли – продажи таких ценных бумаг.

Доходы от продажи ценных бумаг по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами (договорам мены), оцениваются в сумме, равной стоимости ценностей, полученных или подлежащих получению организацией.

93. Доходы от погашения долговых ценных бумаг (облигаций, векселей) эмитентом оцениваются в сумме их номинальной стоимости, подлежащей получению от эмитента в соответствии с условиями выпуска ценных бумаг. Если соглашение с эмитентом долговых ценных бумаг предусматривает иные условия их погашения (например, по цене ниже номинала), доходы от погашения таких ценных бумаг признаются в сумме, подлежащей получению организацией в соответствии с условиями такого погашения.

94. Доходы от погашения инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов оцениваются в сумме, подлежащей получению в соответствии с условиями погашения инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда.

95. Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета операций по выбытию ценных бумаг сторонних организаций приведен в Приложении 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета по операциям с ценными бумагами» настоящих Методических рекомендаций.

3.6 Операции с векселями сторонних организаций

3.6.1 Операции с векселями сторонних организаций при расчетах с покупателями и заказчиками

96. Поступление от сторонних организаций векселей в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги) отражается за балансом по дебету счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» в сумме, указанной в векселе.

97. При поступлении оплаты в погашение векселя, ранее полученного в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги), в бухгалтерском учете одновременно отражаются погашение дебиторской задолженности покупателя (заказчика) по кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и списание векселя с кредита счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные».

98. При передаче векселя, полученного в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги), третьим лицам, дебиторская задолженность покупателя (заказчика) признается оплаченной на сумму, указанную в векселе, и вексель списывается с кредита счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные».

3.6.2 Операции по оплате векселей сторонних организаций

99. Оплаченные векселя сторонних организаций (кроме векселей, полученных в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги), операции с которыми отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с п. 97 настоящих Методических рекомендаций), отражаются в бухгалтерском учете в составе займов выданных по дебету счета 58 «Финансовые вложения», субсчет 58-3 «Предоставленные займы» в сумме фактически перечисленных денежных средств.

Одновременно оплаченные векселя сторонних организаций отражаются за балансом по дебету счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» с указанием вексельной суммы, векселедателя, срока оплаты векселя.

100. Начисление процента (дисконта) по оплаченным векселям сторонних организаций производится по каждому векселю в течение срока его обращения равномерно ежемесячно по состоянию на конец каждого отчетного месяца и отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 Прочие доходы».

101. Продажа векселей сторонних организаций, их передача в погашение задолженности перед кредиторами организации отражаются в бухгалтерском учете на дату акта приема-передачи векселя. Стоимость проданных, переданных в погашение задолженности перед кредиторами векселей сторонних организаций списывается с кредита счета 58 «Финансовые вложения» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы». Одновременно в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» списываются начисленные, но не погашенные проценты (дисконт) по векселям.

Проданные, переданные в погашение задолженности перед кредиторами векселя сторонних организаций списываются с забалансового учета по кредиту счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные».

102. Доходы от продажи векселей сторонних организаций в сумме, подлежащей получению от покупателей, и/или в сумме погашенной задолженности перед кредиторами организации отражаются по дебету счетов 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы» в порядке, установленном ПБУ 9/99 «Доходы организации».

103. Порядок бухгалтерского учета операций с векселями, полученными в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги) приведен в Приложении 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета по операциям с ценными бумагами» настоящих Методических рекомендаций.

3.7 Раскрытие информации об операциях с ценными бумагами сторонних организаций в бухгалтерской (финансовой отчетности)

104. При раскрытии информации об операциях с ценными бумагами сторонних организаций в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации должны руководствоваться:

- Законом о бухгалтерском учете;
- приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н (далее – ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»);
- ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»
- ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»;
- ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»
- ПБУ 10/99 «Расходы организации»;
- другими применимыми нормативными актами Минфина России.

105. В бухгалтерской (финансовой) отчетности финансовые вложения организации в ценные бумаги сторонних организаций представляются с подразделением на долгосрочные и краткосрочные.

К долгосрочным относятся финансовые вложения в ценные бумаги, которые организация намерена продать, передать или предъявить к погашению в течение срока, превышающего один год после даты бухгалтерской (финансовой) отчетности. В качестве долгосрочных не могут учитываться финансовые вложения в ценные бумаги, срок погашения которых наступает ранее, чем через один год после даты бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Все остальные финансовые вложения в ценные бумаги сторонних организаций представляются в бухгалтерской (финансовой) отчетности как краткосрочные.

106. В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация о финансовых вложениях в ценные бумаги сторонних организаций:

- информация о наличии и движении долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений по группам (видам) за отчетный период. При этом группы (виды) финансовых вложений для раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности определяются организацией самостоятельно с учетом требований существенности и применяются последовательно от периода к периоду;
- способы оценки финансовых вложений при их выбытии по группам (видам) ценных бумаг сторонних организаций (стоимость каждой единицы, средняя первоначальная стоимость, стоимость первых по времени приобретения ценных бумаг (ФИФО));
- последствия изменений способов оценки финансовых вложений при их выбытии в случае изменения таких способов в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» по одной или нескольким группам ценных бумаг;
- стоимость ценных бумаг сторонних организаций, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, и стоимость ценных бумаг сторонних организаций, по которым нельзя определить текущую рыночную стоимость (по которым текущая рыночная стоимость не определяется);
- разница между текущей рыночной стоимостью ценных бумаг сторонних организаций на отчетную дату и предыдущей оценкой ценных бумаг, по которым определяется текущая рыночная стоимость;
- по долговым ценным бумагам сторонних организаций, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, - разница между их первоначальной и номинальной стоимостью, доначисленная в случае, если это установлено учетной политикой организации;
- виды и стоимость ценных бумаг сторонних организаций, переданных в залог;
- виды и стоимость ценных бумаг сторонних организаций, переданных в доверительное управление, переданных третьим лицам по иным основаниям (кроме продажи, передачи в залог, передачи в доверительное управление);
- данные о резерве под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги сторонних организаций с указанием:
 - вида ценных бумаг;
 - величины резерва, созданного в отчетном году;
 - величины резерва, списанного в отчетном году и признанного прочим доходом отчетного периода;
 - сумм резерва, использованных в отчетном году;

- по долговым ценным бумагам сторонних организаций – данные о величине их оценки по дисконтированной стоимости, примененных способах и ставке дисконтирования, если раскрытие такой информации предусмотрено учетной политикой организации;
- по вексям сторонних организаций, полученным в обеспечение дебиторской задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги) – данные об их номинальной стоимости на начало и конец отчетного периода.

107. Пример раскрытия информации о ценных бумагах сторонних организаций, учитываемых в составе финансовых вложений организации, приведен в Приложении 3 к настоящим Методическим рекомендациям.

Пример раскрытия информации о вексях сторонних организаций, полученных в обеспечение дебиторской задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги) и учитываемых за балансом организации, приведен в Приложении 4 к настоящим Методическим рекомендациям.

20 лет
ИПБ России

НЕКОММЕРЧЕСКОЕ ПАРТНЕРСТВО
**ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ**

КОНГРЕСС ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ

Ежегодное проведение Конгресса профессиональных бухгалтеров и аудиторов России стало для ИПБ России доброй традицией.

Посвященный Дню профессионального бухгалтера (28 ноября), конгресс каждый раз дарит бухгалтерам возможность встретиться с коллегами-единомышленниками, расширить и освежить свои знания, приобрести новые полезные знакомства, окунуться в атмосферу профессионального единства.

-  **АКТУАЛЬНЫЕ ТЕМЫ**
-  **ВЕДУЩИЕ СПЕЦИАЛИСТЫ**
-  **ПОВЫШЕНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО УРОВНЯ**

 Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3

 + 7(495) 720 54 55

 info@ipbr.org

 www.ipbr.org



4. Порядок учета операций с собственными ценными бумагами организаций

4.1 Организация бухгалтерского учета операций с собственными ценными бумагами. Первичные учетные документы

108. Бухгалтерский учет операций с ценными бумагами, эмитентом которых является организация, ведется в соответствии с требованиями, установленными ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», Порядком отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями и Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета.

109. Выпущенные организацией собственные акции учитываются по кредиту счета 80 «Уставный капитал» по видам акций (обыкновенные акции и привилегированные акции каждого типа) с указанием количества выпущенных акций каждого типа. Аналитический учет по счету 80 «Уставный капитал» должен обеспечить формирование информации по учредителям организации, стадиям формирования капитала, видам акций.

Собственные акции организации, выкупленные у акционеров, учитываются по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» по видам собственных акций с указанием их количества, цены, по которой они приобретены, и датам их выкупа.

110. Выпущенные облигации учитываются по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в зависимости от срока погашения облигаций. Бухгалтерский учет собственных облигаций ведется в разрезе каждого выпуска с указанием количества и номинала облигаций в каждом выпуске.

111. Выпущенные в обеспечение кредиторской задолженности векселя учитываются по кредиту счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» в разрезе каждого векселя по номинальной стоимости.

Собственные векселя, оплаченные сторонними организациями, учитываются по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в зависимости от срока погашения векселей в разрезе каждого векселя.

112. Денежные средства, выданные по собственным чекам, списываются с кредита счетов учета денежных средств на дату их погашения в соответствии с банковской выпиской.

113. Материальные ценности, отгруженные в соответствии с выданными коносаменами, списываются с бухгалтерского учета в порядке, установленном ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Дебиторская задолженность покупателей материальных ценностей, отгруженных в соответствии с выданными коносаменами, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

114. Имущество, переданное в залог по закладной, с бухгалтерского учета не списывается. Балансовая (остаточная) стоимость переданного в залог имущества отражается за балансом по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» с указанием банка-кредитора, даты выдачи закладной, срока кредита под залог недвижимого имущества (ипотеки), а также залоговой стоимости имущества.

115. Первичными учетными документами по учету собственных ценных бумаг являются:

- учредительные документы (изменения в учредительных документах) организации;
- проспекты эмиссии и отчеты о размещении собственных ценных бумаг;
- договоры купли-продажи, акты приема-передачи собственных ценных бумаг;
- оставшиеся у организации экземпляры документарных собственных ценных бумаг (коносаментов, закладных), контрольные марки (корешки) чеков;
- отчеты о результатах размещения ценных бумаг;
- другие документы, подтверждающие факты совершения операций с собственными ценными бумагами.

4.2 Операции с собственными акциями, опционами эмитента

116. Выпуск собственных акций при учреждении акционерного общества отражается в бухгалтерском учете на основании договора о создании такого общества.

Выпуск (дополнительный выпуск) собственных акций путем подписки отражается в бухгалтерском учете организации после государственной регистрации выпуска

(дополнительного выпуска) акций Банком России в порядке, предусмотренном Законом «О рынке ценных бумаг».

117. В бухгалтерском учете организации выпуск акций отражается по номинальной стоимости акций по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» в корреспонденции с кредитом счета 80 «Уставный капитал» по учредителям, видам выпущенных акций с указанием их количества.

118. Оплата выпущенных акций при их размещении отражается в бухгалтерском учете в фактически поступивших суммах по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» в случае, если денежные средства от приобретателей размещенных акций поступают непосредственно на счета организации.

119. В случае, если денежные средства от приобретателей собственных акций организации при их размещении поступают через профессиональных участников рынка ценных бумаг, иные организации, оказывающие услуги по размещению выпуска (дополнительного) выпуска акций, оплата размещенных акций отражается в бухгалтерском учете организации на основании отчета о размещении выпуска (дополнительного выпуска) акций в суммах, фактически оплаченных покупателями акций, по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

Расходы на услуги профессиональных участников рынка ценных бумаг, иных организаций, оказывающих услуги по размещению выпуска (дополнительного выпуска) акций, величину поступлений, причитающихся за размещенные акции, не уменьшают, а отражаются в составе управленческих расходов или прочих расходов организации по дебету счетов учета таких расходов в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

120. Поступление денежных средств за размещенные акции от профессиональных участников рынка ценных бумаг, иных организаций, оказывающих услуги по размещению выпуска (дополнительного) выпуска акций, отражается в бухгалтерском учете организации-эмитента по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с

кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в фактически полученных суммах.

121. Положительная разница между ценой размещения и номинальной стоимостью акций списывается с дебета счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» в кредит счета 83 «Добавочный капитал» в составе эмиссионного дохода.

122. Акции организации при их размещении должны быть полностью оплачены в течение срока, установленного Федеральным законом от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

В случае неполной оплаты акций в течение установленного срока права на них переходят организации - эмитенту. При этом в бухгалтерском учете организации – эмитента на сумму номинальной стоимости неоплаченных акций производятся записи по дебету счета 80 «Уставный капитал» с кредита счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

Такие акции в течение года после их приобретения должны быть размещены по цене не ниже номинальной стоимости или аннулированы.

123. Операции дробления или консолидации (операции, обратной дроблению) собственных акций (изменение количества акций в обращении без соответствующего изменения величины уставного капитала) отражаются в аналитическом учете по счету 80 «Уставный капитал» после регистрации соответствующих изменений в устав организации.

124. Выкуп собственных акций у акционеров отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» исходя из количества и цены выкупленных акций на дату их приобретения в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств, если выкуп собственных акций осуществляется организацией самостоятельно.

125. В случае, если выкуп собственных акций осуществляется организацией через профессионального участника рынка ценных бумаг, иные организации, оказывающие услуги по приобретению собственных акций организации, приобретение собственных акций отражается в бухгалтерском учете организации на основании отчета организаций, оказавших услуги по приобретению собственных акций организации, в размере фактически уплаченных сумм на дату выкупа акций записями по дебету счета

81 «Собственные акции (доли)» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

126. Расходы на услуги профессиональных участников рынка ценных бумаг, иных организаций, оказывающих услуги по выкупу собственных акций, в стоимость приобретения выкупленных акций не включаются, а отражаются в составе управленческих расходов или прочих расходов организации по дебету счетов учета таких расходов в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Оплата собственных акций и услуг сторонних организаций по их выкупу отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

127. Выпуск опционов эмитента (опционов на собственные акции организации) осуществляется в соответствии с Законом о рынке ценных бумаг. Выпущенные опционы до момента их предъявления к исполнению на балансе организации не отражаются, а учитываются за балансом в порядке, установленном учетной политикой организации. Аналитический учет выпущенных опционов должен обеспечивать информацию о количестве выпущенных опционов и условиях их исполнения.

128. Опционы эмитента могут размещаться как с оплатой опционов денежными средствами, так и без оплаты (например, предоставляться на оговоренных условиях сотрудникам организации).

129. Поступление денежных средств в оплату опционов эмитента отражается в составе доходов будущих периодов по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции со счетами учета денежных средств в размере фактически полученных сумм до даты предъявления опционов к исполнению.

При размещении опционов эмитента через профессиональных участников рынка ценных бумаг, иные организации, оказывающие услуги по размещению опционов эмитента, поступление средств от размещения опционов и расходы на услуги профессиональных участников рынка ценных бумаг, иных организаций отражаются в бухгалтерском учете в порядке, предусмотренном пп. 119-120 настоящих Методических рекомендаций.

130. Исполнение опционов эмитента (реализация держателям опционов акций на условиях, предусмотренных опционом) может осуществляться за счет выкупленных собственных акций или за счет дополнительного размещения акций.

131. Выкуп собственных акций с целью исполнения опционов эмитента отражается в бухгалтерском учете организации в порядке, предусмотренном пп. 124-125 настоящих Методических рекомендаций.

Собственные акции, выкупленные с целью исполнения опционов эмитента, учитываются по дебету счета 81 «Собственные акции» обособленно.

132. Дополнительное размещение (выпуск) собственных акций с целью исполнения опционов эмитента осуществляется по цене, определенной в опционе эмитента, и отражается в бухгалтерском учете организации в порядке, предусмотренном пп. 117-119 настоящих Методических рекомендаций.

133. На дату предъявления опционов к исполнению суммы ранее полученной оплаты за опционы эмитента признаются в составе прочих доходов организации и списываются с дебета счета 98 «Доходы будущих периодов» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

134. Предъявление опционов эмитента к исполнению их держателями отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 81 «Собственные акции (доли)», исходя из количества собственных акций, подлежащих передаче держателю опциона, и их цены в соответствии с условиями опциона.

Одновременно разница между стоимостью приобретения собственных акций и их стоимостью в соответствии с условиями опциона списывается с дебета или кредита счета 81 «Собственные акции (доли)» в кредит или дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Если держателем опциона является работник организации, предъявление опциона к исполнению отражается по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции с кредитом счета 81 «Собственные акции (доли)».

135. Если с целью обеспечения исполнения опционов эмитента организацией дополнительно выпущены акции, предъявление опционов эмитента к исполнению отражается в аналитическом учете по счету 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

136. Поступление денежных средств в оплату акций в соответствии с условиями исполнения опционов эмитента отражается в бухгалтерском учете организации в порядке, предусмотренном пп. 118-120 настоящих Методических организаций.

Расчеты с работниками организации при реализации собственных акций по опционами эмитента отражаются по кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств при оплате акций денежными средствами или счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» при передаче акций в счет оплаты труда работников.

137. Продажа ранее выкупленных собственных акций без выпуска опционов на акции отражается в бухгалтерском учете организации в порядке, приведенном в пп. 134, 136 настоящих Методических рекомендаций.

138. Погашение ранее выкупленных собственных акций отражается в бухгалтерском учете как уменьшение уставного капитала на дату регистрации соответствующих изменений в учредительных документах организации. Разница между номинальной стоимостью погашенных акций и фактически уплаченными за них суммами на ту же дату признается в составе прочих доходов или расходов организации по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

139. Начисление дивидендов по акциям организации отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов» на дату решения общего собрания акционеров организации о выплате дивидендов в суммах, определенных таким решением.

Начисление дивидендов по акциям, принадлежащим сотрудникам организации, отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

140. Удержание организацией в качестве налогового агента налога на доходы с подлежащих выплате дивидендов отражается по дебету счетов 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов» или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Суммы налога исчисляются и уплачиваются в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ.

141. Погашение задолженности по дивидендам перед сотрудниками организации отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

142. Погашение задолженности по дивидендам перед держателями акций, не являющимися сотрудниками организации, при выплате организацией дивидендов самостоятельно отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

При выплате дивидендов через платежных агентов погашение задолженности перед получателями дивидендов отражается на основании отчета платежного агента на дату фактического перечисления дивидендов по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

143. Стоимость услуг платежного агента отражается по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с дебетом счетов учета управленческих расходов или прочих расходов организации.

Перечисление денежных средств платежному агенту для выплаты дивидендов и в оплату вознаграждения за его услуги отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

144. Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета операций организации с собственными акциями, опционами эмитента приведен в Приложении 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета по операциям с ценными бумагами» настоящих Методических рекомендаций.

4.3 Операции с собственными облигациями

145. Выпуск собственных облигаций отражается организацией на основании отчета о размещении облигаций на дату размещения облигаций в размере номинала облигаций или фактически полученных от покупателей денежных средств, если облигации размещены по цене ниже номинала.

Задолженность по облигациям, которые предполагается погасить в течение года после отчетной даты, отражается по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и

займам» в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Задолженность по облигациям, которые предполагается погасить в течение срока, превышающего один год после отчетной даты, отражается по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

146. При размещении облигаций в иностранной валюте задолженность, числящаяся по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» переоценивается в связи с изменением курса соответствующей валюты, устанавливаемого Банком России, к рублю на последний день каждого отчетного месяца и на дату совершения операции.

147. Фактическое поступление денежных средств, полученных при размещении облигаций, отражается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

148. Расходы на подготовку эмиссии облигаций, а также на услуги сторонних организаций (андеррайтеров) по их размещению и погашению учитываются в составе прочих расходов организации.

Расходы, связанные с размещением облигаций с целью финансирования создания инвестиционного актива, учитываются в составе расходов на создание такого актива по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в порядке, предусмотренном ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам».

149. Сумма превышения цены размещения облигаций над их номинальной стоимостью признается в составе доходов будущих периодов организации по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и признается равномерно ежемесячно в течение срока обращения облигаций в составе прочих доходов организации по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы»,

При размещении облигаций по цене ниже номинала разница между номинальной стоимостью облигации и фактической ценой размещений доначисляется равномерно ежемесячно в течение срока обращения облигаций по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» с дебета счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы».

150. Проценты (купонный доход) по облигациям начисляются по ставке, определенной условиями выпуска облигаций, ежемесячно по состоянию на конец каждого отчетного месяца и на дату выплаты процентов (купонного дохода) в соответствии с условиями выпуска облигаций.

Расходы на выплату процентов (купонного дохода) по облигациям признаются в составе прочих расходов организации по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» в корреспонденции с кредитом счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Если условиями выпуска облигаций предусмотрено погашение процентов (купонного дохода) в течение срока, превышающего один год после отчетной даты, начисление процентов отражается по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

151. Перечисление процентов (купонного дохода) по облигациям организацией на счета держателей облигаций самостоятельно отражается по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Перечисление процентов (купонного дохода) по облигациям через платежного агента отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Расходы на услуги платежного агента признаются в составе управленческих расходов или прочих расходов организации в порядке, установленном учетной политикой.

Погашение задолженности перед держателями облигаций по процентам (купонному доходу) отражается на основании отчета платежного агента по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

152. Реструктуризация задолженности по облигациям в форме изменения сроков их погашения отражается в аналитическом учете по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Если в результате реструктуризации классификация задолженности по облигациям изменилась с краткосрочной на долгосрочную, в бухгалтерском учете организации на дату соглашения о реструктуризации производятся записи по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с кредитом счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

153. Сумма прощенной задолженности (части задолженности) перед держателями облигаций вследствие заключения соглашения с держателями облигаций отражается в бухгалтерском учете организации – эмитента облигаций по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы» на дату и в сумме, определенной таким соглашением.

154. Конвертация облигаций организации в акции в соответствии с условиями размещения облигаций или согласно заключенным соглашениям с держателями облигаций отражается в бухгалтерском учете организации на дату, определенную условиями размещения облигаций или соглашением с держателями облигаций в следующем порядке, приведенном в пп. 155 -158 настоящих Методических рекомендаций.

155. Если для конвертации облигаций в акции организация выпускает дополнительные акции, в бухгалтерском учете отражается выпуск дополнительных акций на дату его государственной регистрации по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» в корреспонденции с кредитом счета 80 «Уставный капитал» по номинальной стоимости выпущенных акций и в соответствии с их количеством.

156. На дату конвертации облигаций в акции в бухгалтерском учете организация отражает погашение задолженности по кредитам и займам в сумме погашенной задолженности (части задолженности) по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

Сумма превышения погашенной задолженности (части задолженности) перед держателями облигаций над номинальной стоимостью вновь размещенных акций отражается в составе добавочного капитала организации по кредиту счета

83 «Добавочный капитал» с дебета счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

157. Если для целей конвертации облигаций в акции используются собственные акции организации, выкупленные у акционеров, выкуп акций отражается в бухгалтерском учете в порядке, предусмотренном пп. 124-125 настоящих Методических рекомендаций.

158. На дату конвертации облигаций в акции соответствующее количество акций списывается с кредита счета 81 «Собственные акции (доли)» в дебет счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» оценке, предусмотренной условиями конвертации облигаций в акции.

Разница между оценкой собственных акций по условиям конвертации и стоимостью их выкупа у акционеров признается прочими доходами или расходами организации и списывается с дебета или кредита счета 81 «Собственные акции (доли)» в кредит или дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

159. Погашение собственных облигаций организации отражается в бухгалтерском учете на дату погашения в сумме фактически перечисленных денежных средств держателям облигаций.

Выплата денежных средств держателям облигаций непосредственно со счетов организации отражается по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Погашение облигаций через платежного агента отражается в бухгалтерском учете организации в порядке, предусмотренном п. 151 настоящих Методических рекомендаций.

160. Задолженность перед держателями облигаций, числившаяся в бухгалтерском учете организации по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» на дату, в которую до погашения задолженности остался один год, списывается с дебета счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

161. Порядок отражения операций с собственными облигациями организации приведен в Приложении 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета по операциям с ценными бумагами» настоящих Методических рекомендаций.

Пример раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации об операциях с собственными облигациями приведен в Приложении 5 к настоящим Методическим рекомендациям.

4.4 Операции с собственными векселями организации

162. Выпуск собственных векселей отражается за балансом организации по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» на дату выпуска векселя в размере номинала векселя.

163. Получение денежных средств по собственным векселям, оплаченным сторонними организациями, отражается в бухгалтерском учете на дату поступления денежных средств в фактически полученной сумме по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в зависимости от срока погашения векселя.

При поступлении денежных средств в сумме меньшей номинальной стоимости векселя разница между фактически полученными денежными средствами и номиналом векселя ежемесячно по состоянию на конец каждого отчетного месяца равными долями признается прочими расходами организации и доначисляется по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» с дебета счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы».

164. Начисление процентов по собственным векселям, оплаченным сторонними организациями, признается исходя из процентной ставки, указанной в векселе, в течение срока обращения векселя равномерно ежемесячно по состоянию на конец каждого отчетного месяца по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» с дебета счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы».

165. Погашение задолженности по векселям и процентам по векселям, оплаченным сторонними организациями, отражается по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств. Погашенные векселя

списываются с забалансового учета по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

166. Погашение задолженности по собственным вексям, выданным в обеспечение задолженности перед поставщиками и подрядчиками, отражается в бухгалтерском учете организации на дату погашения задолженности в фактически уплаченной сумме по дебету счетов учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

Одновременно на дату погашения погашенные векселя списываются с забалансового учета по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

167. Если векселя организации, выданные в обеспечение задолженности перед поставщиками и подрядчиками, предъявлены к оплате иными лицами, в бухгалтерском учете организации отражаются:

- погашение кредиторской задолженности перед поставщиком (подрядчиком), которому был выдан вексель, и возникновение задолженности перед новым кредитором в сумме, указанной в векселе – на дату передачи векселя по индоссаменту, если организация была уведомлена о передаче векселя его держателем, или на дату предъявления векселя к оплате, если у организации до момента предъявления векселя отсутствовала информация о его передаче;
- погашение задолженности перед лицом, предъявившим вексель к оплате – на дату оплаты векселя в фактически оплаченной сумме;
- списание векселя с забалансового учета по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» – на дату оплаты векселя.

168. Порядок отражения операций с собственными вексями организации на счетах бухгалтерского учета приведен в Приложении 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета по операциям с ценными бумагами» настоящих Методических рекомендаций.

4.5 Раскрытие информации об операциях с собственными ценными бумагами в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций

169. При раскрытии информации об операциях с собственными ценными бумагами в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации должны руководствоваться:

- Законом о бухгалтерском учете;

- приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»;
- ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»;
- ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»;
- ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»;
- ПБУ 10/99 «Расходы организации»;
- Методическими рекомендациями о раскрытии информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденными приказом Минфина России от 21 марта 2000 г. № 29н (далее – «Методические рекомендации о раскрытии информации о прибыли, приходящейся на одну акцию»);
- другими применимыми нормативными актами Минфина России.

170. Операции с собственными акциями организации отражаются в Отчете об изменениях капитала, в котором за отчетный год и год, предшествующий отчетному, раскрывается следующая информация:

- остаток уставного капитала и собственных акций, выкупленных у акционеров, на начало и конец каждого периода;
- изменения (увеличение и уменьшение) уставного капитала при выпуске собственных акций, уменьшении количества собственных акций, увеличении и уменьшении номинальной стоимости акций,
- движение (увеличение и уменьшение) собственных акций, выкупленных у акционеров.

Показатели в отчете об изменениях капитала приводятся в стоимостном выражении, без указания количества акций и их типа. Информация об остатках и движении собственных акций за отчетный и предшествующие ему периоды по типам собственных акций и с указанием их количества, в случае ее существенности, должна раскрываться организацией в составе пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

171. Выплата дивидендов акционерам организации отражается в Отчете об изменениях капитала за отчетный год и год, предшествующий отчетному.

Информация о размерах дивидендов на одну акцию каждого раскрывается организацией в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

172. Информация о прибыли, приходящейся на одну акцию, раскрывается в Отчете о финансовых результатах в соответствии с «Методическими рекомендациями о раскрытии информации о прибыли, приходящейся на одну акцию».

173. Информация о собственных облигациях, а также о задолженности, возникшей при оплате собственных векселей сторонними организациями, раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности в составе информации об обязательствах по кредитам и займам.

174. В бухгалтерской (финансовой) отчетности задолженность по кредитам и займам отражается с подразделением на долгосрочную и краткосрочную.

Задолженность по кредитам и займам, включая облигационные займы и займы, полученные путем учета собственных векселей сторонними организациями, рассматривается как долгосрочная, если срок ее погашения в соответствии с условиями выпуска облигаций и векселей составляет более одного года после отчетной даты. Краткосрочной является задолженность, срок погашения которой в соответствии с условиями выпуска облигаций и векселей составляет один год и менее после отчетной даты.

175. Задолженность по выплате процентов, купонного дохода по облигациям, векселям, как правило, является краткосрочной задолженностью, если только условия выпуска облигаций или векселей не предусматривают выплату процентов, купонного дохода в срок, превышающий один год после отчетной даты.

176. В соответствии с ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается, как минимум, следующая информация:

- о наличии и изменении величины обязательств по займам (кредитам);
- о суммах процентов, подлежащих оплате заимодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов;
- о суммах расходов по займам, включенных в прочие расходы;
- о суммах процентов, включенных в стоимость инвестиционного актива, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), по займам, взятым на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

177. В составе пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в составе информации о наличии и движении кредиторской задолженности организация может обособленно раскрывать следующую информацию о выпущенных

облигациях (в разрезе выпусков облигаций) и кредиторской задолженности, возникшей вследствие учета собственных векселей сторонними организациями:

- остаток на начало и конец отчетного года и года, предшествующего отчетному, долгосрочной и краткосрочной кредиторской задолженности;
- увеличение и погашение за отчетный год и год, предшествующий отчетному, долгосрочной и кредиторской задолженности по основной сумме долга и процентам, а также штрафам и иным начислениям (за минусом кредиторской задолженности начисленной и погашенной в одном отчетном периоде);
- перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную за отчетный год и год, предшествующий отчетному;
- величина просроченной кредиторской задолженности на конец отчетного года и начало и конец года, предшествующего отчетному.

178. Информация о выпущенных векселях раскрывается организацией в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в составе информации о выданных обеспечениях обязательств на конец отчетного года и начало и конец года, предшествующего отчетному.

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ РОСТ И НОВЫЕ ВПЕЧАТЛЕНИЯ С ИПБ РОССИИ

Совместно с территориальными организациями профессиональных бухгалтеров, ведущими центрами подготовки и госструктурами ИПБ России проводит ряд мероприятий в красивейших городах нашей страны и ближайшего зарубежья.

Участие в этих мероприятиях позволит бухгалтерам не только пополнить знания по бухгалтерскому учету и налогообложению, но и открыть для себя новые города и регионы.

✈ **САНКТ-ПЕТЕРБУРГ**
✈ **ЯЛТА**
✈ **КАЗАНЬ**
✈ **АБХАЗИЯ**
✈ **АСТРАХАНЬ**

✈ **УФА**
✈ **КРЫМ**
✈ **МУРМАНСК**
✈ **МОСКВА**
✈ **СЕВАСТОПОЛЬ**

 **Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3**

 **+ 7(495) 720 54 55**

 **info@ipbr.org**

 **www.ipbr.org**



ПРИЛОЖЕНИЕ 1

НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ПОРЯДОК СОВЕРШЕНИЯ И УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть I от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ и часть II от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ.
2. Кодекс внутреннего водного транспорта Российской Федерации от 7 марта 2001 г. № 24-ФЗ.
3. Кодекс торгового мореплавания Российской Федерации от 30 апреля 1999 г. № 81-ФЗ.
4. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
5. Федеральный закон от 21 ноября 2001 г. № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах».
6. Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 136-ФЗ «Об особенностях эмиссии и обращения государственных и муниципальных ценных бумаг».
7. Федеральный закон от 16 июля 1998 г. № 102-ФЗ «Об ипотеке (залоге недвижимости)».
8. Федеральный закон от 11 марта 1997 г. «О переводном и простом векселе».
9. Федеральный закон от 22 апреля 1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг».
10. Постановление Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1994 г. № 1094 «Об оформлении взаимной задолженности предприятий и организаций векселями единого образца и развитии вексельного обращения».
11. Положение о простом и переводном векселе. Утверждено постановлением ЦИК СССР, СНК СССР от 7 августа 1939 г. № 104/1341.
12. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету».
13. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 107н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)».
14. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27 ноября 2006 г. № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)».

15. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 10 декабря 2002 г. № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02».
16. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
17. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 21 марта 2000 г. № 29н «Об утверждении Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию».
18. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99».
19. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 1994 г. № 142 «О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги».

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

**ЗАПИСИ ПО СЧЕТАМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПО ОПЕРАЦИЯМ С
ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
Операции с ценными бумагами сторонних организаций				
Приобретение ценных бумаг сторонних организаций (учет у покупателя)				
1.	Отражена задолженность перед продавцом за приобретенные ценные бумаги сторонних организаций, инвестиционные паи паевого инвестиционного фонда	58	76	Договор на приобретение ценных бумаг, паев паевого инвестиционного фонда Акт приема – передачи ценных бумаг Отчет брокера, иной посреднической организации
2.	Отражена стоимость информационных, консультационных, юридических, иных аналогичных услуг, услуг брокерских, посреднических, иных организаций в связи с приобретением ценных бумаг, инвестиционных паев	58	76	Договор на оказание соответствующих услуг Акт приемки оказанных услуг Счет
3.	Отражен накопленный купонный доход при приобретении облигаций	76-3	76	Договор на приобретение облигаций Отчет брокера, иной посреднической организации при приобретении ценных бумаг
4.	Перечислены денежные средства за приобретенные ценные бумаги, инвестиционные паи, в оплату услуг в связи с приобретением ценных бумаг, инвестиционных паев	76	51 52	Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
5.	При приобретении ценных бумаг сторонних организаций, инвестиционных паев по договорам мены отражена	62	90-1 91-1	Договор мены

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные документы	учетные
	задолженность контрагента за переданное по договорам мены имущество				
6.	Отражено погашение задолженности за приобретенные по договорам мены ценные бумаги	76	62	Акт приема – передачи ценных бумаг, имущества по договору мены	
7.	Отражено безвозмездное поступление ценных бумаг, инвестиционных паев	58	91-1	Выписка со счета депо Выписка из реестра владельцев ценных бумаг Выписка с лицевого счета реестра владельцев инвестиционных паев Сертификат ценной бумаги Документарная ценная бумага	
8.	Отражено получение векселей покупателей, заказчиков в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги)	008	-	Векселя Акт приема – передачи векселей	
Последующая оценка ценных бумаг сторонних организаций					
9.	Произведена дооценка ценных бумаг, по которым определяется текущая рыночная стоимость	58	91-1	Бухгалтерская справка – расчет	
10.	Отражено снижение текущей рыночной стоимости ценных бумаг, по которым определяется текущая рыночная стоимость	91-2	58	Бухгалтерская справка – расчет	
11.	По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, приобретенным по цене ниже номинальной стоимости, доначислена разница между стоимостью приобретения и номинальной стоимостью	58	91-1	Бухгалтерская справка – расчет	
12.	По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость,	91-2	58	Бухгалтерская справка – расчет	

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные документы	учетные
	приобретенным по цене выше номинальной стоимостью, списана разница между стоимостью приобретения и номинальной стоимостью				
13.	Создан резерв под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги, по которым не определяется текущая рыночная стоимость	91-2	59	Бухгалтерская справка – расчет	
14.	Отражены курсовые разницы при переоценке долговых ценных бумаг сторонних организаций в иностранной валюте	58 91-2	91-1 58	Бухгалтерская справка – расчет	
Доходы по ценным бумагам сторонних организаций					
15.	Начислены дивиденды к получению по акциям сторонних организаций	76-3	91-1	Решение общего собрания акционеров эмитента акций Документы (информация), предоставленные источником выплаты – налоговым агентом Бухгалтерская справка – расчет	
16.	Начислены проценты, купон по облигациям, векселям сторонних организаций	76-3	91-1	Условия размещения облигаций Вексель Бухгалтерская справка – расчет	
17.	Получены денежные средства в погашение дивидендов, процентов, купона по ценным бумагам сторонних организаций	51 52	76-3	Выписка со счета в кредитной организации	
Продажа, иное выбытие ценных бумаг сторонних организаций (учет у продавца)					
18.	Списаны с бухгалтерского учета выбывшие ценные бумаги сторонних организаций, паи паевых инвестиционных фондов	91-2	58	Договор купли - продажи ценных бумаг Акт приема – передачи ценных бумаг Отчет брокера, иной посреднической	

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
				организации Выписка со счета депо Выписка из реестра владельцев ценных бумаг Выписка с лицевого счета реестра владельцев инвестиционных паев
19.	Списан резерв под обесценение финансовых вложений в выбывшие ценные бумаги	59	91-1	Бухгалтерская справка – расчет
20.	Списан накопленный купонный доход, процент, дисконт по проданным долговым ценным бумагам	76	76-3	Бухгалтерская справка – расчет
21.	Отражена задолженность покупателя за проданные ценные бумаги	76	91-1	Договор купли – продажи ценных бумаг Отчет брокера, иной посреднической организации
22.	Получены денежные средства от покупателей ценных бумаг, паев паевых инвестиционных фондов	51 52	76	Выписка со счета в кредитной организации
23.	Получены денежные средства при погашении долговых ценных бумаг (облигаций, векселей) эмитентами	51 52	58	Выписка со счета в кредитной организации
24.	Отражено погашение, выбытие векселей покупателей, заказчиков, ранее полученных в обеспечение дебиторской задолженности за проданную продукцию (товары, работы, услуги)	-	008	Акт приема – передачи векселей
Операции с собственными ценными бумагами				
Выпуск собственных акций				
25.	Отражен выпуск (дополнительный выпуск) собственных акций	75-1	80	Зарегистрированные учредительные документы (изменения в учредительные документы)
26.	Поступили денежные средства в	51	75-1	Выписка со счета в

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
	счет оплаты выпущенных акций на счета организации			кредитной организации
27.	Отражена задолженность приобретателей акций при их размещении через профессиональных участников рынка ценных бумаг, иных организаторов размещения	76	75-1	Отчет организатора размещения
28.	Отражена стоимость услуг организаторов размещения собственных акций	26	76	Договор на оказание услуг по размещению акций Акт приемки услуг Отчет организатора размещения Счет
29.	Получены денежные средства за размещенные акции от организаторов размещения	51	76	Выписка со счета в кредитной организации
30.	Отражен эмиссионный доход при выпуске (дополнительном выпуске) собственных акций	75-1	83	Отчет организатора размещения Бухгалтерская справка – расчет
Выкуп собственных акций				
31.	Выкуплены собственные акции у акционеров	81	50 51 76	Договор купли – продажи ценных бумаг Акт приема – передачи ценных бумаг Отчет профессионального участника рынка ценных бумаг, иной посреднической организации Выписка из реестра владельцев ценных бумаг
32.	Отражена продажа собственных выкупленных акций, предъявление к исполнению опционов на акции, конвертация облигаций в акции	73 76	81	Договор купли – продажи ценных бумаг Акт приема – передачи ценных бумаг Отчет профессионального участника рынка ценных бумаг, иной посреднической организации

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
				Выписка из реестра владельцев ценных бумаг
33.	Разница между ценой приобретения собственных акций и ценой их последующей продажи признана в составе прочих доходов или расходов	81 91-2	91-1 81	Договор купли – продажи ценных бумаг Отчет профессионального участника рынка ценных бумаг, иной посреднической организации Бухгалтерская справка – расчет
Операции с опционами эмитента				
34.	Отражены доходы от размещения опционов эмитента при их продаже	51 76	98	Выписка со счета в кредитной организации Отчет профессионального участника рынка ценных бумаг, иной посреднической организации
35.	Доходы от размещения опционов эмитента признаны в составе прочих доходов на дату предъявления опционов к исполнению	98	91-1	Бухгалтерская справка – расчет
36.	Отражено предъявление опционов к исполнению при расчетах ранее выкупленными собственными акциями	73 76	81	Договор купли – продажи ценных бумаг Акт приема – передачи ценных бумаг Отчет профессионального участника рынка ценных бумаг, иной посреднической организации
37.	Погашена задолженность работниками организации за акции, предоставленные при исполнении опционов эмитента	50 70	73	Приходный кассовый ордер Бухгалтерская справка – расчет
38.	Поступили денежные средства на счета организации в счет оплаты акций, предоставленных при исполнении опционов эмитента	51	76	Выписки со счетов кредитной организации

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
Выплата дивидендов по собственным акциям				
39.	Начислены дивиденды по собственным акциям	84	73 75-2	Решение общего собрания акционеров Бухгалтерская справка – расчет
40.	Удержан налог на доходы в форме дивидендов	73 75-2	68	Бухгалтерская справка – расчет
41.	Выплачены дивиденды держателям акций со счетов организации	73 75-2	50 51 70	Расходный кассовый ордер Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации Бухгалтерская справка – расчет
42.	Перечислены денежные средства на выплату дивидендов платежному агенту	76	51	Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
43.	Отражена выплата дивидендов держателям акций через платежного агента	75-2	76	Отчет платежного агента
Выпуск собственных облигаций				
44.	Отражена задолженность покупателей облигаций	76	66 67	Отчет об итогах размещения облигаций
45.	Признана в составе доходов будущих периодов разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций, если цена размещения выше номинальной стоимости	76	98	Отчет об итогах размещения облигаций Бухгалтерская справка – расчет
46.	Отражены расходы на услуги сторонних организаций в связи с выпуском и размещением облигаций	08 91-2	76	Договор на оказание услуг Акт приемки услуг Счет
47.	Получены денежные средства от размещения облигаций	51 52	76	Выписка со счета в кредитной организации
48.	Начислены проценты, купонный доход по облигациям	08 91-2	66 67	Условия выпуска облигаций Бухгалтерская справка -

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
				расчет
49.	Перечислены проценты, купонный доход держателям облигации со счетов организации	66 67	51 52	Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
50.	Перечислены денежные средства платежному агенту на уплату процентов, купонного дохода держателям облигаций	76	51 52	Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
51.	Погашена платежным агентом задолженность по процентам, купонному доходу перед держателями облигаций	66 67	76	Отчет платежного агента
52.	Начислены курсовые разницы по расчетам по облигациям, процентам, купонному доходу по облигациям в иностранной валюте	66 67 91-2	91-1 66 67	Бухгалтерская справка – расчет
53.	Признано в составе доходов отчетного периода превышение цены размещения облигаций над их номинальной стоимостью	98	91-1	Бухгалтерская справка – расчет
54.	Доначислена разница между ценой размещения облигаций и их номинальной стоимостью при их размещении по цене ниже номинала	91-2	66 67	Бухгалтерская справка – расчет
Погашение собственных облигаций денежными средствами				
55.	Погашены облигации организации денежными средствами со счетов в кредитных учреждениях	66 67	51 52	Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
56.	Перечислены денежные средства платежному агенту на погашение облигаций	76	51 52	Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
57.	Отражено погашение задолженности перед держателями облигаций через платежного агента	66 67	76	Отчет платежного агента

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
Погашение собственных облигаций путем их конвертации в акции				
58.	Размещен дополнительный выпуск акций с целью конвертации облигаций в акции	75-1	80	Зарегистрированные изменения в учредительные документы
59.	Отражена конвертация облигаций в собственные акции организации	66 67	75-1	Договор (соглашение) с кредитором (держателем облигаций)
60.	Переданы кредиторам (держателям) облигаций ранее выкупленные собственные акции при конвертации облигаций в акции	66 67	81	Договор (соглашение) с кредитором (держателем облигаций) Акт приема – передачи ценных бумаг Выписка из реестра владельцев ценных бумаг
61.	Разница между ценой выкупа собственных акций и их ценой по условиям конвертации признана в составе прочих доходов или расходов	81 91-2	91-1 81	Договор (соглашение) с кредитором (держателем облигаций) Акт приема – передачи ценных бумаг Бухгалтерская справка – расчет
Прощение долга (части долга) по собственным облигациям				
62.	Отражено прощение долга (части долга) держателями облигаций	66 67	91-1	Отражается на дату вступления в силу соглашения с держателями облигаций в суммах, указанных в соглашении
Операции с собственными векселями				
63.	Выпущены собственные векселя организации	-	009	Вексель
64.	Отражено поступление денежных средств при оплате собственных векселей сторонними организациями	50 51	66 67	Приходный кассовый ордер Выписка со счета в кредитной организации
65.	Доначислена разница между суммой, фактически полученной при оплате векселя, и его номинальной стоимостью	91-2	66 67	Бухгалтерская справка – расчет
66.	Начислены проценты по собственным векселям,	91-2	66	Бухгалтерская справка –

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Счет дебет	Счет кредит	Первичные учетные документы
	оплаченным сторонними организациями		67	расчет
67.	Выплачены проценты по собственным вексям	66 67	50 51	Расходный кассовый ордер Выписка со счета в кредитной организации
68.	Погашены собственные векся денежными средствами	66 67	50 51	Расходный кассовый ордер Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации
69.	Погашенные векся списаны с забалансового учета	009	-	Расходный кассовый ордер Платежное поручение Выписка со счета в кредитной организации

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 ПРИМЕР РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЯХ В ЦЕННЫЕ БУМАГИ СТОРОННИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

*Организация «ААА» в январе 20X0 года приобрела три тысячи облигаций организации «ВВВ» номинальной стоимостью 1 000 руб. по цене 820 руб. за единицу, балансовая стоимость вложений в облигации «ВВВ» при приобретении составила 2 460 тыс. руб. (3 000 * 820 руб.).*

*Срок обращения облигаций после даты приобретения – 3 года, текущая рыночная стоимость облигаций не определяется. Учетной политикой организации «ААА» предусмотрена дооценка долговых ценных бумаг, текущая рыночная стоимость по которым не определяется, до номинальной стоимости в течение срока обращения указанных ценных бумаг. В результате дооценки стоимость одной облигации «ВВВ» на конец отчетного 20X0 года составила 880 руб., балансовая стоимость вложений в облигации «ВВВ» - 2 640 тыс. руб. (3 000 * 880 руб.)*

В 20X1 году организация «ВВВ» стала испытывать финансовые затруднения, приостановила выплату купона по облигациям и начала переговоры с кредиторами о реструктуризации долга.

*Организация «ААА» на основании полученной информации определила расчетную стоимость одной облигации «ВВВ» в сумме 477 руб. (расчетная стоимость финансовых вложений в три тысячи облигаций «ВВВ» составила 1 431 тыс. руб. (3 000 * 477 руб.) и создала резерв под обесценение финансовых вложений в облигации «ВВВ» в сумме 1 209 тыс. руб. (2 640 тыс. руб. – 1 431 тыс. руб.).*

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организации «ААА» за 20X1 год должна быть представлена следующая информация о финансовых вложениях в облигации организации «ВВВ»:

Наличие и движение финансовых вложений (тыс. руб.)

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода		
		Первоначальная стоимость	Накопленная корректировка	Поступило	Выбыло (погашено)		Начисление процентов (включая доведение первоначальной стоимости до номинальной)	Текущей рыночной стоимости (убытков от обесценения)	Первоначальная стоимость	Накопленная корректировка
					Первоначальная стоимость	Накопленная корректировка				
Долгосрочные – всего,	За 20X0 год	0	0	2 460	0	0	180	-	2 460	180
	За 20X1 год	2 460	180	0	0	0	0	(1 209)	2 460	180
в том числе облигации сторонних организаций	За 20X0 год	0	0	2 460	0	0	180	-	2 460	180
	За 20X1 год	2 460	180	0	0	0	0	(1 209)	2 460	180

ПРИЛОЖЕНИЕ 4 ПРИМЕР РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОПЕРАЦИЯХ С ВЕКСЕЛЯМИ СТОРОННИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Организация «ССС» по договору с заказчиком в 20X0 году выполнила работы, стоимость которых в соответствии с актом приемки выполненных работ составляет 1 200 тыс. руб. В обеспечение дебиторской задолженности организация «ССС» получила от заказчика два простых векселя на предъявителя номиналом 800 тыс. руб. и 400 тыс. руб. сроком оплаты 18 месяцев от даты составления векселя каждый.

Вексель номиналом 800 тыс. руб. в 20X1 году был передан организацией «ССС» поставщику в счет оплаты кредиторской задолженности за поставленные материальные ценности. Вексель номиналом в 400 тыс. руб. организация «ССС» планирует предъявить к оплате векселедателю в 20X2 году.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации «ССС» по данным операциям с векселями должна быть раскрыта следующая информация:

- *по состоянию на конец 20X0 года: долгосрочная дебиторская задолженность заказчика в сумме 1 200 руб. и обеспечения обязательств и платежей полученные на ту же сумму;*
- *по состоянию на конец 20X1 года: краткосрочная дебиторская задолженность заказчика в сумме 400 тыс. руб. (1 200 тыс. руб. минус 800 тыс. руб. погашение дебиторской задолженности при передаче полученного векселя кредитору организации «ССС» в счет оплаты задолженности за поставленные материальные ценности) и обеспечения обязательств и платежей полученные на ту же сумму.*

Наличие и движение дебиторской задолженности (тыс. руб.)

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам	поступление		выбыло			перевод из долго- в краткосрочную задолженность	учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам
				в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат	восстановление резерва			
Долгосрочная дебиторская задолженность - всего	за 20X1 г.	1 200	-	-	-	800	-	-	400	-	-
	за 20X0 г	-	-	1 200	-	-	-	-	-	1 200	-
в том числе расчеты ч покупателями и заказчиками, обеспеченные векселями	за 20X1 г.	1 200	-	-	-	800	-	-	400	-	-
	за 20X0 г	-	-	1 200	-	-	-	-	-	1 200	-
Краткосрочная дебиторская задолженность - всего	за 20X1 г.	-	-	-	-	-	-	-	400	400	-
	за 20X0 г.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период					На конец периода		
		учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам	поступление		выбыло			перевод из долго- в краткосрочную задолженность	учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам
				в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат	восстановление резерва			
в том числе расчеты ч покупателями и заказчиками, обеспеченные векселями	за 20X1 г.	-	-	-	-	-	-	-	400	400	-
	за 20X0 г.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Обеспечения обязательств (тыс. руб.)

Наименование показателя	На 31 декабря 20X1 г.	На 31 декабря 20X0 г.	На 31 декабря 20X9 г.
Полученные – всего	400	1 200	-
в том числе полученные от покупателей заказчиков в обеспечение дебиторской задолженности за поставленную продукцию (товары, работы, услуги)	400	1 200	-

ПРИЛОЖЕНИЕ 5 ПРИМЕР РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОПЕРАЦИЯХ С СОБСТВЕННЫМИ ОБЛИГАЦИЯМИ

Организация «ВВВ» в январе 20X0 года выпустила облигации номинальной стоимостью 1 000 руб. в количестве три тысячи единиц. Облигации размещены по цене 820 руб. за единицу, срок погашения облигаций – 3 года. Согласно условиям выпуска по облигациям два раза в год выплачивается купонный доход по ставке 18% годовых.

Купонный доход по облигациям в 20X0 году выплачен держателям облигаций полностью, в 20X1 году организация «ВВВ» приостановила выплату купона по облигациям и начала переговоры с кредиторами о реструктуризации долга.

В составе пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организации «ВВВ» за 20X1 год в отношении выпущенных облигаций должна отражаться следующая информация:

- в составе долгосрочной кредиторской задолженности: данные о сумме начисленной задолженности по облигациям за 20X0 и 20X1 год с учетом доначисления суммы задолженности по облигациям до номинальной стоимости. Поступление кредиторской задолженности за 20X0 год учитывает сумму, полученную при размещении облигаций 2 460 тыс. руб. ($3\,000 * 820$ руб.), плюс сумма доначисления задолженности по облигациям до номинальной стоимости, исходя из трехлетнего срока обращения облигаций – 60 руб. по каждой облигации $(1000 - 820)/3$, всего 180 тыс. руб. ($3\,000 * 60$ руб.). Итого задолженность по основному долгу по облигациям на конец 20X0 года составит 2 640 тыс. руб. ($2\,460 + 180$). За 20X1 год задолженность по облигациям увеличится на сумму доначисления до номинальной стоимости – 180 тыс. руб. и составит на конец 20X1 года 2 820 тыс. руб. В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организация «ВВВ» должна будет раскрыть факт ведения переговоров с кредиторами о реструктуризации долга, если эта информация является существенной для ее финансового положения;
- в составе краткосрочной кредиторской задолженности: данные о сумме начисленной, но не уплаченной задолженности по купонному доходу по облигациям за 20X1 год, исходя из ставки в 18% годовых и номинальной стоимости одной облигации в 1 000

руб. в сумме 540 тыс. руб. ($3\ 000 * 1\ 000 * 18\%$). Данные о начисленном и выплаченном купонном доходе за 20X0 год как движение краткосрочной кредиторской задолженности не отражаются, т. к. задолженность возникла и погашена в одном и том же отчетном году. Информация о сумме начисленного купонного дохода по собственным облигациям в сумме 540 тыс. руб. за каждый год будет отражена в Отчете о финансовых результатах за 20X0 и 20X1 год по статье «Проценты к уплате»;

- данные о просроченной задолженности по выплате купонного дохода за 20X1 год в сумме 540 тыс. руб.

Наличие и движение кредиторской задолженности (тыс. руб.)

Наименование показателя	Период	Остаток на начало года	Изменения за период				
			поступление		выбыло		перевод из долго- в краткосрочную задолженность
			в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат	
Долгосрочная кредиторская задолженность - всего	за 20X1 г.	2 640	180	-	-	-	-
	за 20X0 г.	-	2 640	-	-	-	-
В том числе по собственным облигациям	за 20X1 г.	2 640	180	-	-	-	-
	за 20X0 г.	-	2 640	-	-	-	-
Краткосрочная кредиторская задолженность - всего	за 20X1 г.	-	540	-	-	-	-
	за 20X0 г.	-	-	-	-	-	-
В том числе купонный доход по собственным облигациям	за 20X1 г.	-	540	-	-	-	-
	за 20X0 г.	-	-	-	-	-	-

Просроченная кредиторская задолженность (тыс. руб.)

Наименование показателя	На 31 декабря 20X1 г.	На 31 декабря 20X0 г.	На 31 декабря 20X9 г.
Всего	540	-	-
в том числе: купонный доход по собственным облигациям	540	-	-

20 лет
ИПБ России

НЕКОММЕРЧЕСКОЕ ПАРТНЕРСТВО
ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ

ЖУРНАЛ «ВЕСТНИК ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ»



-  Выпускается с 2007 года
-  Включен в новый перечень ВАК
-  Включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ)



Журнал посвящен вопросам развития бухгалтерского и управленческого учета, финансового менеджмента и аудита.

Подписка на журнал осуществляется по каталогу «Пресса России»
(подписные индексы:
14257 — на полугодие, 25775 — на год),
а также через интернет-каталог:
на полугодие, год

 Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
 + 7(495) 720 54 55
 info@ipbr.org
 www.ipbr.org

