

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

« 4 » июля 2011 г.

№ 372-П

г. Москва

П О Л О Ж Е Н И Е

**О порядке ведения бухгалтерского учета
производных финансовых инструментов**

Глава 1. Общие положения

1.1. В соответствии с Федеральным законом от 10 июля 2002 года № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, № 28, ст. 2790; 2003, № 2, ст. 157; № 52, ст. 5032; 2004, № 27, ст. 2711; № 31, ст. 3233; 2005, № 25, ст. 2426; № 30, ст. 3101; 2006, № 19, ст. 2061; № 25, ст. 2648; 2007, № 1, ст. 9, ст. 10; № 10, ст. 1151; № 18, ст. 2117; 2008, № 42, ст. 4696, ст. 4699; № 44, ст. 4982, № 52, ст. 6229, ст. 6231; 2009, № 1, ст. 25; № 29, ст. 3629; № 48, ст. 5731; 2010, № 45, ст. 5756; 2011, № 7, ст. 907) и решением Совета директоров Банка России (протокол заседания Совета директоров Банка России от 30 июня 2011 года № 12) Банк России устанавливает для кредитных организаций, расположенных на территории Российской Федерации (далее – кредитные организации), порядок ведения бухгалтерского учета производных финансовых инструментов, определяемых в соответствии с Федеральным законом от 22 апреля 1996 года № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, № 17, ст. 1918; 1998, № 48, ст. 5857; 2001, № 33, ст. 3424;

2002, № 52, ст. 5141; 2004, № 27, ст. 2711; № 31, ст. 3225; 2005, № 11, ст. 900; № 25, ст. 2426; 2006, № 1, ст. 5; № 2, ст. 172; № 17, ст. 1780; № 31, ст. 3437; № 43, ст. 4412; 2007, № 1, ст. 45; № 18, ст. 2117; № 22, ст. 2563; № 41, ст. 4845; № 50, ст. 6247, ст. 6249; 2008, № 44, ст. 4982; № 52, ст. 6221; 2009, № 1, ст. 28; № 7, ст. 777; № 18, ст. 2154; № 23, ст. 2770; № 29, ст. 3642; № 48, ст. 5731; № 52, ст. 6428; 2010, № 17, ст. 1988; № 31, ст. 4193; № 41, ст. 5193; 2011, № 7, ст. 905) (далее – Федеральный закон «О рынке ценных бумаг»).

1.2. Настоящее Положение также распространяется на договоры, которые признаются производными финансовыми инструментами в соответствии с правом иностранного государства, нормами международного договора или обычаями делового оборота и в отношении которых правом иностранного государства или нормами международного договора предусмотрена их судебная защита.

1.3. Первоначальное признание производного финансового инструмента в бухгалтерском учете осуществляется при заключении кредитной организацией договора, являющегося производным финансовым инструментом (далее также – договор).

Датой первоначального признания производного финансового инструмента в бухгалтерском учете является дата заключения договора.

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

Производный финансовый инструмент представляет собой актив, если

совокупная стоимостная оценка содержащихся в соответствующем договоре требований к контрагенту превышает совокупную стоимостную оценку обязательств перед контрагентом по этому договору и кредитная организация ожидает увеличение будущих экономических выгод в результате получения активов (денежных средств или иного имущества), обмена активов или погашения обязательств на потенциально выгодных для кредитной организации условиях.

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

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

1.5. Прекращение признания производного финансового инструмента в бухгалтерском учете осуществляется при прекращении в соответствии с договором требований и обязательств по производному финансовому инструменту (в том числе при исполнении договора, расторжении договора по соглашению сторон, уступке всех требований и обязательств по договору). Признание производного финансового инструмента также

прекращается при истечении срока исполнения обязательств по договору.

Датой прекращения признания производного финансового инструмента является дата прекращения в соответствии с договором требований и обязательств по производному финансовому инструменту.

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

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

Глава 2. Определение справедливой стоимости производных финансовых инструментов

2.1. При определении справедливой стоимости производного финансового инструмента кредитная организация основывается на информации, получаемой с рынка, являющегося для данного производного финансового инструмента активным, то есть таким рынком, на котором операции с данным производным финансовым инструментом совершаются на регулярной основе и информация о текущих ценах которого является общедоступной (далее – активный рынок).

Характеристики рынка, признаваемого активным, определяются кредитной организацией самостоятельно и утверждаются в учетной политике.

2.2. Рынок, характерными особенностями которого являются совершение операций с данным производным финансовым инструментом на нерегулярной основе (то есть наблюдается существенное по сравнению с периодом, когда рынок признавался активным, снижение объемов и уровня

активности по сделкам с производными финансовыми инструментами), существенное увеличение разницы между ценами спроса и предложения, существенное изменение цен за короткий период времени, а также отсутствие информации о текущих ценах, является для данного производного финансового инструмента неактивным (далее – неактивный рынок). Критерии существенности, используемые для отнесения рынка к неактивному, определяются кредитной организацией самостоятельно и подлежат отражению во внутренних документах.

Если рынок является для данного производного финансового инструмента неактивным, кредитная организация определяет справедливую стоимость производного финансового инструмента исходя из предоставляемой брокерами и иными субъектами рынка информации о ценах (котировках), стоимости производных финансовых инструментов, сопоставимых с оцениваемым производным финансовым инструментом, или применяя иные методы оценки.

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

2.4. Кредитная организация не реже одного раза в год должна проверять принятые методы оценки справедливой стоимости производных финансовых инструментов на необходимость их уточнения.

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

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

3.1. Производные финансовые инструменты отражаются на балансовых счетах по учету производных финансовых инструментов по справедливой стоимости в валюте Российской Федерации.

3.2. В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость производного финансового инструмента равна нулю, кредитная организация не осуществляет на эту дату бухгалтерские записи на балансовых счетах.

В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость производного финансового инструмента отлична от нуля и у сторон отсутствует обязательство по уплате денежной суммы, равной справедливой стоимости производного финансового инструмента, кредитная организация осуществляет на эту дату следующие бухгалтерские записи на сумму справедливой стоимости производного финансового инструмента:

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

Кредит счета № 70613 «Доходы от производных финансовых инструментов» (символ 16101 «Доходы от производных финансовых инструментов»)

или

Дебет счета № 70614 «Расходы по производным финансовым инструментам» (символ 25101 «Расходы по производным финансовым инструментам»)

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

3.3. В случае если на дату первоначального признания справедливая стоимость производного финансового инструмента отлична от нуля и у одной стороны имеется обязательство по уплате другой стороне денежной суммы, равной справедливой стоимости производного финансового инструмента, кредитная организация отражает производный финансовый инструмент в порядке, аналогичном указанному в подпунктах 7.1.1 и 7.1.2 пункта 7.1 настоящего Положения.

3.4. К затратам, связанным с заключением договора, являющегося производным финансовым инструментом, и выбытием производного

финансового инструмента, относятся:

комиссионное вознаграждение, уплачиваемое финансовым посредникам;

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

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

Затраты, связанные с заключением договора, являющегося производным финансовым инструментом, и выбытием производного финансового инструмента (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с условиями договора другой стороне), кредитная организация признает операционными расходами (символ 25303 «Прочие операционные расходы») в общеустановленном порядке.

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

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

допускается.

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

3.6. С даты заключения договора, являющегося производным финансовым инструментом, бухгалтерский учет требований и обязательств в отношении базисного (базового) актива осуществляется на соответствующих счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в кредитных организациях приложения к Положению Банка России от 26 марта 2007 года № 302-П «О правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской Федерации», зарегистрированному Министерством юстиции Российской Федерации 29 марта 2007 года № 9176, 23 октября 2007 года № 10390, 6 ноября 2008 года № 12584, 2 декабря 2008 года № 12783, 19 декабря 2008 года № 12904, 10 декабря 2009 года № 15476, 22 декабря 2009 года № 15778, 30 июля 2010 года № 18003, 6 октября 2010 года № 18642, 8 декабря 2010 года № 19133, 24 января 2011 года № 19564 («Вестник Банка России» от 16 апреля 2007 года № 20–21, от 31 октября 2007 года № 60, от 19 ноября 2008 года № 67, от 10 декабря 2008 года № 72, от 31 декабря 2008 года № 75, от 16 декабря 2009 года № 72, от 28 декабря 2009 года № 77, от 11 августа 2010 года № 45, от 13 октября 2010 года № 56, от 15 декабря 2010 года № 68, от 2 февраля 2011 года № 7) (далее – Положение Банка России № 302-П).

Глава 4. Бухгалтерский учет изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов

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

Оценка справедливой стоимости производного финансового

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

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

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

4.3. Изменение справедливой стоимости производного финансового инструмента по состоянию на текущую дату по сравнению с состоянием на дату предыдущей оценки кредитная организация отражает следующими бухгалтерскими записями:

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

Дебет счета № 70613 «Доходы от производных финансовых инструментов» или счета № 70614 «Расходы по производным финансовым инструментам»

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

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

Дебет счета № 70613 «Доходы от производных финансовых

инструментов» или счета № 70614 «Расходы по производным финансовым инструментам»

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

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

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

Кредит счета № 70613 «Доходы от производных финансовых инструментов» или счета № 70614 «Расходы по производным финансовым инструментам»;

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

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

Кредит счета № 70613 «Доходы от производных финансовых инструментов» или счета № 70614 «Расходы по производным финансовым инструментам».

Глава 5. Бухгалтерский учет прекращения признания производных финансовых инструментов

5.1. При прекращении признания производного финансового инструмента по договору, в результате которого производится покупка базисного (базового) актива (за исключением иностранной валюты), сумма сделки отражается в валюте расчетов на счете № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

По договору, в результате которого производится покупка базисного (базового) актива в виде иностранной валюты, суммы обязательств и требований на получение (уплату) денежных средств отражаются на счетах № 47407, № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в соответствующих валютах.

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

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Разница между рублевым эквивалентом приобретаемой иностранной валюты по курсу сделки, увеличенным на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив, или уменьшенным на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, и рублевым эквивалентом иностранной валюты по официальному курсу на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, а также разница между рублевыми эквивалентами соответствующих иностранных валют по их официальным курсам на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, скорректированная на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив или обязательство, признается в качестве реализованной курсовой разницы и переносится со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» на счета по учету доходов или расходов (в отчете о прибылях и убытках (далее – ОПУ) указанные доходы отражаются по символу 12201 «Доходы от купли-продажи иностранной валюты в наличной и безналичной формах», расходы – по символу 22101 «Расходы по купле-продаже иностранной валюты в наличной

и безналичной формах»).

Суммы требований и обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.1.2. По сделкам на приобретение ценных бумаг справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции с балансовым счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

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

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

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Разница между стоимостью приобретения драгоценных металлов по курсу сделки, увеличенной на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив, или уменьшенной на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой обязательство, и стоимостью драгоценных металлов по учетной цене, действующей на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, признается в качестве реализованной курсовой разницы и переносится со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» на счета по учету доходов или расходов (в ОПУ указанные доходы отражаются

по символу 12403 «От операций с драгоценными металлами и драгоценными камнями», расходы – по символу 22203 «По операциям с драгоценными металлами и драгоценными камнями»).

Учетная (балансовая) стоимость драгоценных металлов отражается на счетах по учету драгоценных металлов в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Сумма обязательств на уплату денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

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

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции с балансовым счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Стоимость базисного (базового) актива отражается на соответствующих счетах по учету базисного (базового) актива в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Сумма обязательств на уплату денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.2. При прекращении признания производного финансового инструмента по договору, в результате которого производится продажа

базисного (базового) актива (за исключением иностранной валюты), сумма сделки отражается в валюте расчетов на счете № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

По договору, в результате которого производится продажа базисного (базового) актива в виде иностранной валюты, суммы обязательств и требований на получение (уплату) денежных средств отражаются на счетах № 47407, № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в соответствующих валютах.

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

Справедливая стоимость производного финансового инструмента списывается с соответствующего балансового счета в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Разница между рублевыми эквивалентами иностранной валюты по курсу сделки и по официальному курсу на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, или разница между рублевыми эквивалентами соответствующих иностранных валют по их официальным курсам на дату исполнения договора, являющегося производным финансовым инструментом, скорректированная на стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив или обязательство, признается в качестве реализованной курсовой разницы и переносится со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» на счета по учету доходов или расходов (в ОПУ указанные доходы отражаются по символу 12201 «Доходы от купли-продажи иностранной валюты в наличной

и безналичной формах», расходы – по символу 22101 «Расходы по купле-продаже иностранной валюты в наличной и безналичной формах»).

Суммы требований и обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

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

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

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

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

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

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

Сумма требований на получение денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и

срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

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

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

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

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

По кредиту счета № 61209 «Выбытие (реализация) имущества» отражается стоимость базисного (базового) актива по цене реализации, определенной договором, в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

Сумма требований на получение денежных средств по мере осуществления расчетов списывается со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

Финансовый результат от операций, связанных с реализацией активов, указанных в настоящем подпункте, определенный на счете по учету выбытия (реализации) имущества, той же датой подлежит отнесению на счета по учету доходов или расходов (символ 16306 «Прочие операционные доходы» или 25303 «Прочие операционные расходы»).

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

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

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

Финансовый результат, определенный на вспомогательном счете, при прекращении признания производных финансовых инструментов в случаях, указанных в настоящем пункте, той же датой подлежит отнесению на счета по учету доходов от производных финансовых инструментов (расходов по производным финансовым инструментам) (в ОПУ указанные доходы

отражаются по символу 16101 «Доходы от производных финансовых инструментов», расходы – по символу 25101 «Расходы по производным финансовым инструментам»).

Суммы требований или обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

5.4. Суммы требований или обязательств на получение (уплату) денежных средств, по каким-либо причинам не исполненных кредитной организацией или другой стороной по договору в установленный условиями договора срок, учтенных на счетах № 47407 и (или) № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам», подлежат переносу на счета по учету просроченной задолженности в общеустановленном порядке.

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

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

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

периодический безвозвратный платеж, совершаемый одной стороной по договору, являющемуся производным финансовым инструментом, другой стороне в связи с изменением суммы денежных обязательств по указанному

договору в результате ее корректировки в связи с изменением цен на базисный (базовый) актив (значения базисного (базового) актива) (далее – вариационная маржа);

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

6.2. Перечисление (внесение) кредитной организацией денежных средств в целях обеспечения исполнения обязательств по производному финансовому инструменту отражается следующей бухгалтерской записью:

Дебет соответствующих счетов по учету расчетов и прочих размещенных средств

Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов

на сумму перечисленного (внесенного) кредитной организацией платежа.

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

Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов

Кредит соответствующих счетов по учету расчетов и прочих привлеченных средств

на сумму полученного кредитной организацией платежа.

6.3. Получение кредитной организацией денежных средств, ранее перечисленных (внесенных) в целях обеспечения исполнения обязательств по

производному финансовому инструменту, отражается следующей бухгалтерской записью:

Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов

Кредит соответствующих счетов по учету расчетов и прочих размещенных средств.

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

Дебет соответствующих счетов по учету расчетов и прочих привлеченных средств

Кредит счетов по учету денежных средств и расчетов.

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

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

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

Стоимость производного финансового инструмента, представляющего собой актив или обязательство, в сумме причитающейся к получению (уплате) вариационной маржи списывается с соответствующего счета по учету производных финансовых инструментов в корреспонденции со счетом

№ 61601 «Вспомогательный счет для отражения выбытия производных финансовых инструментов и расчетов по промежуточным платежам».

По мере осуществления расчетов требования или обязательства на получение (уплату) вариационной маржи списываются со счета № 47408 или № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

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

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

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

Финансовый результат от указанных в настоящем пункте операций, определенный на вспомогательном счете, подлежит отнесению на счета по учету доходов от производных финансовых инструментов (расходов по производным финансовым инструментам) (в ОПУ указанные доходы отражаются по символу 16101 «Доходы от производных финансовых

инструментов», расходы – по символу 25101 «Расходы по производным финансовым инструментам»).

Суммы требований или обязательств на получение (уплату) денежных средств по мере осуществления расчетов списываются со счетов № 47408, № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов.

6.6. По договору, являющемуся производным финансовым инструментом, условиями которого предусматривается проведение промежуточных расчетов, бухгалтерский учет прекращения признания производного финансового инструмента осуществляется в порядке, установленном главой 5 настоящего Положения.

Глава 7. Особенности бухгалтерского учета опционных договоров

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

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

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

7.1.1. Кредитная организация – продавец опциона отражает:

требование по получению премии на счете № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в валюте расчетов;

премию, причитающуюся к получению, на счете № 52602 «Производные финансовые инструменты, по которым ожидается

уменьшение экономических выгод» в корреспонденции со счетом № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

По мере осуществления расчетов в части премии по опциону сумма полученной премии списывается со счета № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции с корреспондентскими счетами или счетами по учету расчетов.

7.1.2. Кредитная организация – покупатель опциона отражает:

обязательство по уплате премии на счете № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в валюте расчетов;

премию, причитающуюся к уплате, на счете № 52601 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод» в корреспонденции со счетом № 47408 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам».

По мере осуществления расчетов в части премии по опциону сумма уплаченной премии списывается со счета № 47407 «Расчеты по конверсионным операциям, производным финансовым инструментам и срочным сделкам» в корреспонденции с корреспондентскими счетами или счетами по учету расчетов.

7.1.3. В случае если справедливая стоимость опциона отличается от суммы премии, причитающейся к получению или уплате, осуществляются бухгалтерские записи по отражению суммы разницы между суммой премии и справедливой стоимостью опциона в порядке, изложенном в пункте 4.3 главы 4 настоящего Положения.

7.1.4. В случае наличия затрат, связанных с заключением опционного

договора, при первоначальном признании опциона кредитная организация руководствуется пунктом 3.4 главы 3 настоящего Положения.

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

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

7.3. Отражение суммы требований и обязательств по опционному договору, который дает покупателю опциона определенное право, но не обязательство, купить базисный (базовый) актив к определенной дате (на определенную дату) по определенной цене (далее – опцион типа «Call»), осуществляется на соответствующих счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в кредитных организациях приложения к Положению Банка России № 302-П с учетом следующего.

Суммы требований на поставку базисного (базового) актива по приобретенному опциону типа «Call» и обязательств на поставку базисного (базового) актива по проданному опциону типа «Call» отражаются и подлежат переоценке исходя из официального курса, учетной цены на драгоценный металл, рыночной цены (справедливой стоимости) ценных бумаг, процентной ставки, индекса или другой переменной, а сумма обязательств на поставку денежных средств по приобретенному опциону типа «Call» и требований на поставку денежных средств по проданному опциону типа «Call» отражается исходя из цены исполнения опционного договора.

При этом кредитная организация может утвердить в учетной политике отдельный порядок переоценки суммы требований на поставку базисного (базового) актива по приобретенным опционам типа «Call» и обязательств на поставку базисного (базового) актива по проданным опционам типа «Call», предусматривающий отсутствие переоценки для случаев, когда значение

официального курса, учетной цены на драгоценный металл, рыночной цены (справедливой стоимости) ценных бумаг, процентной ставки, индекса или другой переменной опускается ниже предусмотренной опционным договором цены его исполнения.

Отражение суммы требований и обязательств по опционному договору, который дает покупателю опциона определенное право, но не обязательство, продать базисный (базовый) актив к определенной дате (на определенную дату) по определенной цене (далее – опцион типа «Put»), осуществляется на соответствующих счетах главы Г Плана счетов бухгалтерского учета в кредитных организациях приложения к Положению Банка России № 302-П обратными бухгалтерскими записями по отношению к порядку отражения суммы требований и обязательств по опциону типа «Call». То есть сумма требований на поставку денежных средств по приобретенному опциону типа «Put» и обязательств на поставку денежных средств по проданному опциону типа «Put» отражается исходя из цены исполнения опционного договора, а суммы обязательств на поставку базисного (базового) актива по приобретенному опциону типа «Put» и требований на поставку базисного (базового) актива по проданному опциону типа «Put» отражаются и подлежат переоценке исходя из официального курса, учетной цены на драгоценный металл, рыночной цены (справедливой стоимости) ценных бумаг, процентной ставки, индекса или другой переменной.

При этом кредитная организация может утвердить в учетной политике отдельный порядок переоценки суммы обязательств на поставку базисного (базового) актива по приобретенным опционам типа «Put» и требований на поставку базисного (базового) актива по проданным опционам типа «Put», предусматривающий отсутствие переоценки для случаев, когда значение официального курса, учетной цены на драгоценный металл, рыночной цены (справедливой стоимости) ценных бумаг, процентной ставки, индекса или другой переменной превышает предусмотренную опционным договором цену его исполнения.

Глава 8. **Заключительные положения**

8.1. Настоящее Положение подлежит официальному опубликованию в «Вестнике Банка России» и вступает в силу с 1 января 2012 года.

Председатель
Центрального банка
Российской Федерации

С.М. Игнатьев