

MOEX GROUP

БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

ИНФОРМАЦИОННЫЕ МАТЕРИАЛЫ



ПОРЯДОК ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛОВ И ПРИМЕНИМЫЕ ОГРАНИЧЕНИЯ

- Настоящие информационные материалы предназначены для российских юридических лиц, планирующих заключение сделок ПФИ с ЦК (НКО НКЦ (АО))
- Данные материалы имеют исключительно информационную направленность и не являются рекомендацией к осуществлению каких-либо сделок, это решение является исключительно коммерческим решением пользователей. Также данной презентацией Кэпт не осуществляет продвижение каких-либо продуктов/ сделок
- Информация, содержащаяся в настоящем документе, носит общий характер и подготовлена без учета конкретных обстоятельств того или иного лица или организации. Хотя Кэпт неизменно стремится представлять своевременную и точную информацию, мы не можем гарантировать того, что данная информация окажется столь же точной на момент получения или будет оставаться столь же точной в будущем. Предпринимать какие-либо действия на основании такой информации можно только после консультаций с соответствующими специалистами и тщательного анализа конкретной ситуации
- Гражданско-правовые, налоговые, бухгалтерские и иные аналогичные последствия конкретных операций, которые собираются осуществлять пользователи, подлежат дополнительному анализу и подтверждению с возможным дополнительным привлечением консультантов, в том числе, с точки зрения соответствия требованиям действующего законодательства РФ
- Лицо, которое решит воспользоваться данными материалами, несет все связанные с таким использованием риски.
- Настоящие информационные материалы представляют собой единый документ, ознакомление с которым должно происходить целиком для недопущения искажения смысла материалов

СОДЕРЖАНИЕ

00	Глоссарий	<u>4</u>
01	Общее описание сделок ПФИ с ЦК	<u>5</u>
02	Вопросы гражданско-правовой квалификации сделок ПФИ с ЦК	<u>13</u>
03	Налоговый учет сделок ПФИ с ЦК	<u>25</u>
04	Бухгалтерский учет сделок ПФИ с ЦК (РСБУ)	<u>46</u>
05	Бухгалтерский учет сделок ПФИ с ЦК (МСФО (IFRS) 9)	<u>55</u>
06	Особенности учета индивидуального клирингового обеспечения и маржевых сумм по сделкам ПФИ с ЦК	<u>80</u>
07	Сквозные числовые примеры бухгалтерского (РСБУ и МСФО) и налогового учета сделок ПФИ с ЦК	<u>94</u>
08	Приложения	<u>208</u>



ГЛОССАРИЙ

БУ	Бухгалтерский учет
ГК РФ	Гражданский кодекс Российской Федерации
ЗАКОН ОБ ОРГАНИЗОВАННЫХ ТОРГАХ	Закон № 325-ФЗ «Об организованных торгах» от 21 ноября 2011 года
ЗАКОН О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ	Закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06 декабря 2011 года
ЗАКОН О ВАЛЮТНОМ КОНТРОЛЕ	Закон № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10 декабря 2003 года
ЗАКОН О КЛИРИНГЕ	Закон № 7-ФЗ «О клиринге, клиринговой деятельности и центральном контрагенте» от 7 февраля 2011 года
ЗАКОН О РЫНКЕ ЦЕННЫХ БУМАГ	Закон № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» от 22 апреля 1996 года
МСФО	Международные стандарты финансовой отчетности
НДС	Налог на добавленную стоимость
НКЦ	Небанковская кредитная организация-центральный контрагент «Национальный Клиринговый Центр» (Акционерное общество)
НУ	Налоговый учет
НК РФ	Налоговый кодекс Российской Федерации
НРД	Национальный расчетный депозитарий
ОНА/ ОНО	Отложенные налоговые активы/ обязательства
ПБУ	Положения по бухгалтерскому учету
ПРАВИЛА КЛИРИНГА	Правила клиринга небанковской кредитной организации- центрального контрагента «Национальный Клиринговый Центр» (Акционерное общество)
ПРЕДЛОЖЕНИЕ	Форма Предложения для внебиржевых договоров ПФИ с ЦК
ПФИ	Производный финансовый инструмент
РСБУ	Российские стандарты бухгалтерского учета
СОИ	Сделка на поставку предмета сделки с отсрочкой исполнения
СПЕЦИФИКАЦИЯ	Спецификация внебиржевых договоров (валютный форвард, валютный СВОП, валютно-процентный СВОП, процентный СВОП)
СПФИ	Рынок внебиржевых стандартизированных производных финансовых инструментов
УКАЗАНИЕ ЦБ РФ О ВИДАХ ПФИ	Указание ЦБ РФ № 3565-У «О видах производных финансовых инструментов» от 16 февраля 2015 года
ЦБ РФ	Центральный банк Российской Федерации
ЦК	Центральный контрагент

ОБЩЕЕ ОПИСАНИЕ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

01

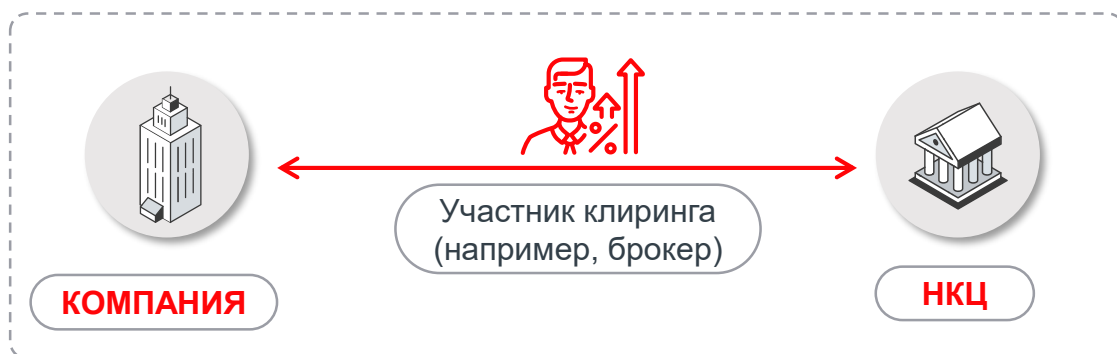
01

ОСОБЕННОСТИ ЗАКЛЮЧЕНИЯ И ИСПОЛНЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (1/2)



ПОРЯДОК ЗАКЛЮЧЕНИЯ СДЕЛОК НА РЫНКЕ СПФИ

Условия и порядок осуществления сделок ПФИ с ЦК устанавливаются **Правилами клиринга**, а также **Спецификациями по внебиржевым ПФИ с ЦК**



Информационные материалы подготовлены для российских юридических лиц, применяющих стандартный план счетов для целей РСБУ и основную систему налогообложения, а также, не являющихся профучастниками, кредитными организациями, некредитными организациями, осуществляющими иную лицензируемую деятельность на финансовом

- НКЦ осуществляет клиринг на рынке СПФИ в соответствии с **Правилами клиринга** и выполняет функции центрального контрагента (ЦК)
- В целях заключения внебиржевого договора ПФИ с ЦК участник клиринга или НКЦ подает в клиринговую систему Предложение
- Внебиржевой Договор ПФИ с ЦК заключается на основании зарегистрированных в Клиринговой системе встречных Предложений в момент акцепта Клиринговым центром оферт, условия которых содержатся в Предложениях, путем направления сообщения об акцепте Участникам клиринга-оферентам

ст. 12 Правил клиринга на рынке СПФИ

ОСОБЕННОСТИ ЗАКЛЮЧЕНИЯ И ИСПОЛНЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (2/2)



ВАЖНЫМИ ПРЕИМУЩЕСТВАМИ РЫНКА СПФИ ЯВЛЯЮТСЯ

- Отсутствие необходимости оценивать риски на каждого контрагента и подписывать генеральные соглашения, поскольку все сделки проходят через ЦК
- Наличие Правил Клиринга, регулирующих отношения участников в соответствии с Законом о Клиринге. Таким образом, участники имеют более сильную законодательную защиту сделок в сравнении с внебиржевыми ПФИ
- Спецификации ПФИ с ЦК максимально приближены к стандартам рамочной документации (примерным условиям договора о срочных сделках на финансовых рынках)



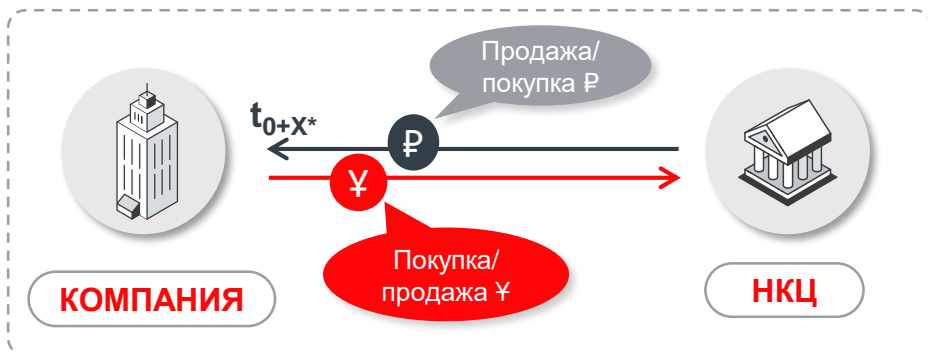
ИНФОРМАЦИОННЫЕ МАТЕРИАЛЫ ПОДГОТОВЛЕНЫ В ОТНОШЕНИИ СЛЕДУЮЩИХ ВИДОВ ПФИ С ЦК:

- Валютный форвард с ЦК (Forward (FWD)) (поставочный/расчетный)
- Валютный СВОП с ЦК (Foreign Exchange Swap (FX swap)) (поставочный)
- Процентный СВОП с ЦК:
 - Процентный своп (Interest Rate Swap (IRS)) – плавающая процентная ставка определяется в начале процентного периода
 - Овернайт индекс своп (Overnight Index Swap (OIS)) – плавающая процентная ставка определяется в конце процентного периода
- Валютно-процентный СВОП с ЦК (Cross-currency Swap (ХССУ)) (поставочный)
- Расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК

ОПИСАНИЕ МЕХАНИЗМА СДЕЛКИ ВАЛЮТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК

01

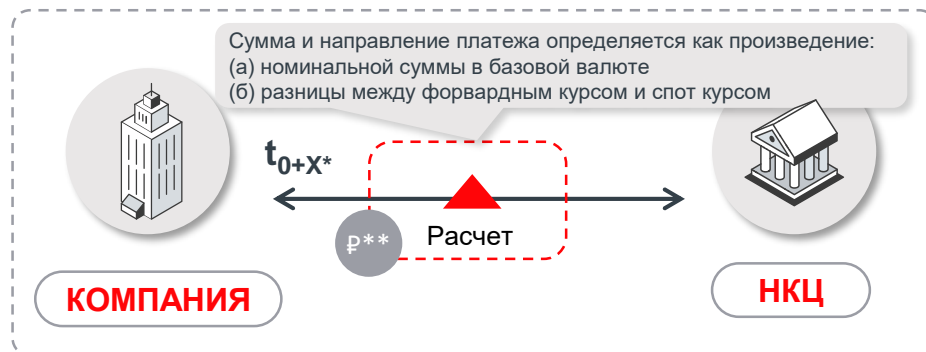
Поставочный валютный форвард с ЦК представляет собой валютный форвардный договор (контракт), по которому одна сторона не ранее 3 рабочего дня после даты заключения договора уплачивает другой стороне сумму в первой валюте, входящей в валютную пару, а другая сторона уплачивает первой стороне сумму во второй валюте, которая определяется либо как фиксированная величина, либо как произведение первой валюты на форвардный курс, согласованный в момент заключения сделки



Сквозной числовой пример по инструменту представлен в Разделе 7 Информационных материалов

02

Расчетный валютный форвард с ЦК представляет собой валютный форвардный договор (контракт), по которому одна сторона обязуется единовременно уплатить другой стороне в согласованную дату сумму платежа в зависимости от изменения обменного курса (спот курса) расчетной валюты и базовой валюты по отношению к форвардному курсу. Спот курс определяется в соответствии с условиями Спецификации, как согласованное индикативное значение на дату исполнения сделки ПФИ с ЦК



Сквозной числовой пример по инструменту представлен в Разделе 7 Информационных материалов

* В соответствии с условиями Спецификации количество дней X составляет 3 и более рабочих дней

** Валюта платежа устанавливается Спецификацией

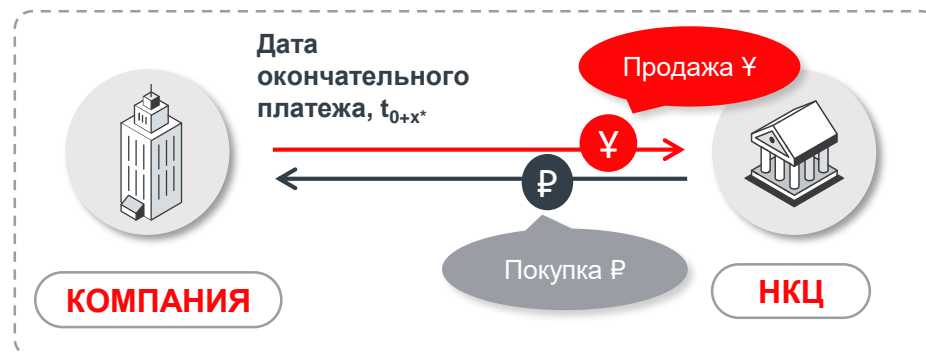
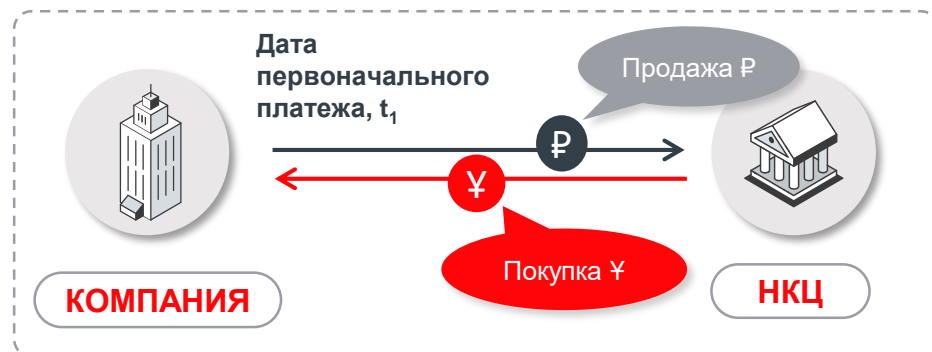
ОПИСАНИЕ МЕХАНИЗМА СДЕЛКИ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК

03



Валютный СВОП с ЦК представляет собой **поставочный валютный СВОП договор (контракт)**, по которому на условиях, согласованных сторонами:

- (1) В дату первоначального платежа одна сторона уплачивает** другой стороне **сумму первоначального платежа в первой валюте**, а **другая сторона уплачивает** первой стороне **сумму первоначального платежа во второй валюте**
- (2) В дату окончательного платежа, наступающую не ранее 3 рабочего дня после даты договора, первая сторона уплачивает** другой стороне **сумму окончательного платежа во второй валюте**, а **другая сторона уплачивает** первой стороне **сумму окончательного платежа в первой валюте**



Сквозной числовой пример по инструменту представлен в Разделе 7 Информационных материалов

* В соответствии с условиями Спецификации количество дней X составляет 3 и более рабочих дней

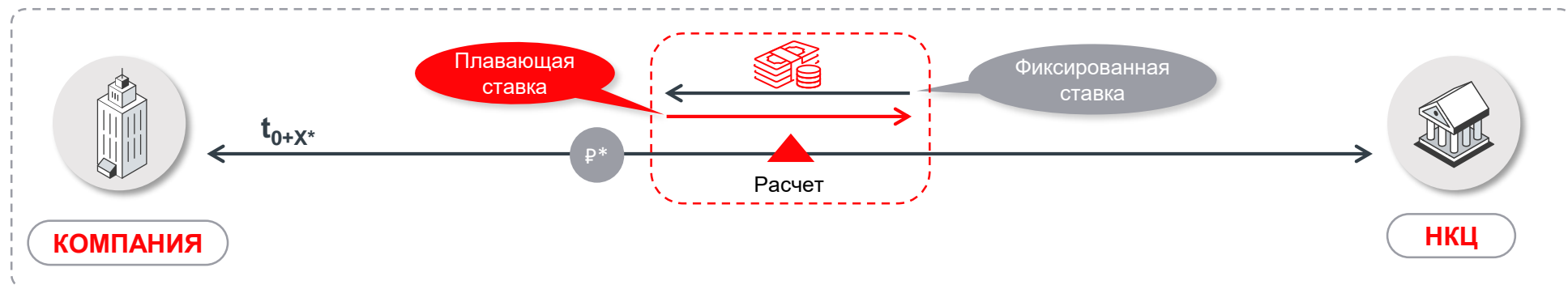
ОПИСАНИЕ МЕХАНИЗМА СДЕЛКИ ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК

04

Процентный СВОП с ЦК представляет собой **расчетный процентный СВОП договор**, по которому на условиях, согласованных сторонами, **одна сторона одновременно или периодически уплачивает** другой стороне **сумму в согласованной валюте**, рассчитанную на основе **номинальной суммы в этой валюте и плавающей ставки**, а **другая сторона одновременно или периодически уплачивает** первой стороне **либо**



- (1) **Сумму в той же валюте**, рассчитанную на основе **той же номинальной суммы и фиксированной ставки**, либо
- (2) **Плавающую сумму в той же валюте**, рассчитанную на основе **той же номинальной суммы и другой плавающей ставки**



Сквозной числовой пример по инструменту представлен в Разделе 7 Информационных материалов

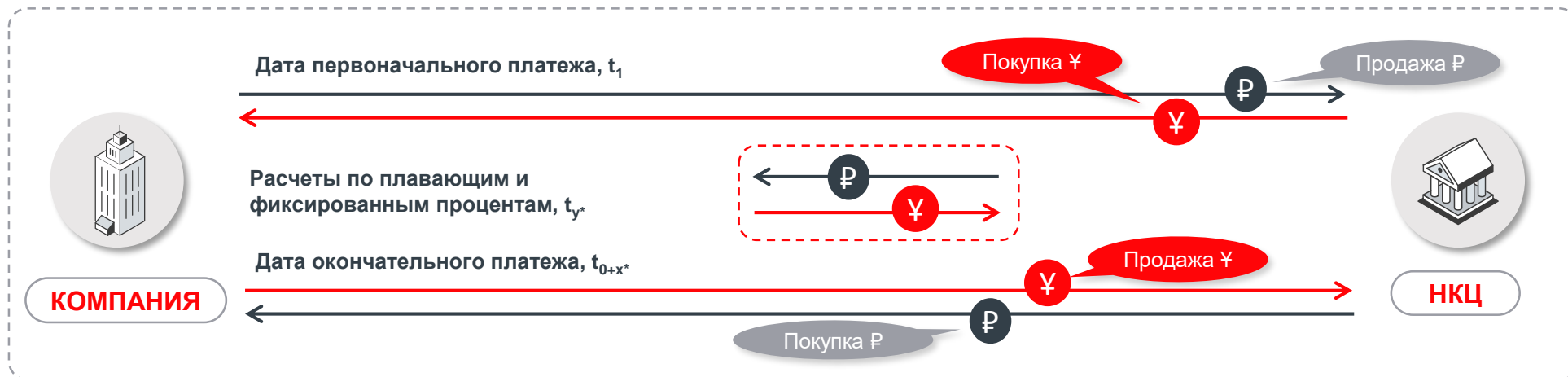
* Периоды начисления процентных платежей и дата осуществления расчетов определяются Спецификацией. Периоды начисления процентных платежей по плавающей и фиксированной ставкам могут как совпадать, так и отличаться, а также варьироваться от месяца до года

ОПИСАНИЕ МЕХАНИЗМА СДЕЛКИ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК

05

Валютно-процентный СВОП с ЦК представляет собой поставочный валютно-процентный СВОП договор, в соответствии с которым:

- (1) У одной стороны возникает обязанность **передать одну согласованную валюту** в собственность второй стороне **в размере установленной номинальной суммы**, а у второй стороны возникает обязанность **передать** первой стороне **другую согласованную валюту в размере установленной номинальной суммы**
- (2) Одна сторона **единовременно или периодически уплачивает** другой стороне **сумму в одной согласованной валюте**, рассчитанную на основе **номинальной суммы в этой валюте и плавающей (или фиксированной) ставки**, а
- (3) Другая сторона **единовременно или периодически уплачивает** первой стороне **фиксированную сумму в другой согласованной валюте**, рассчитанную на основе **номинальной суммы в этой валюте и фиксированной ставки (или плавающей ставки)**
- (4) В установленную дату в будущем, но не ранее 3 рабочего дня после даты заключения договора, **возникает обязанность каждой стороны передать полученную ранее валюту (на шаге 1) в размере установленной номинальной суммы**



Сквозной числовой пример по инструменту представлен в Разделе 7 Информационных материалов

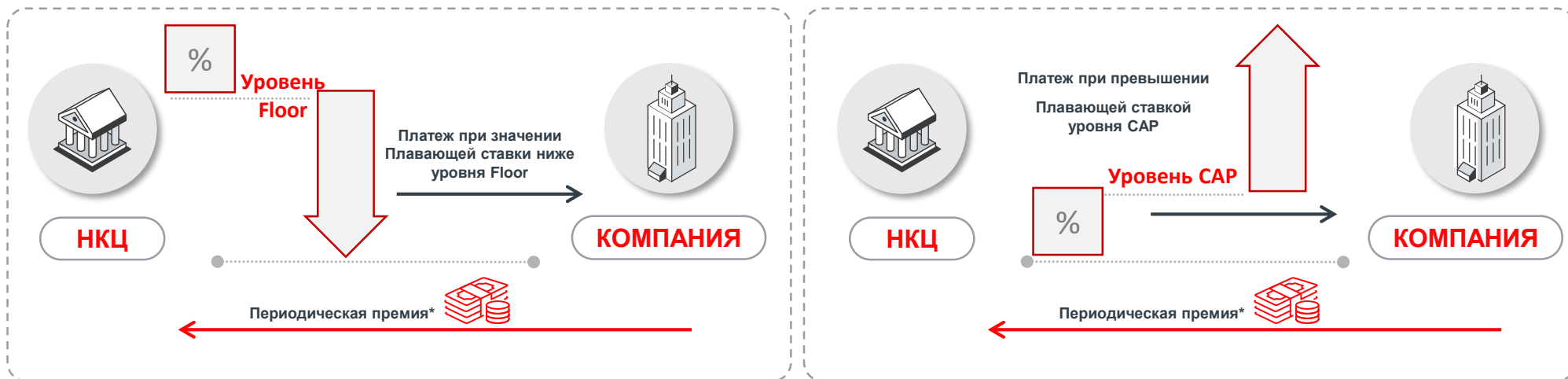
* В соответствии с условиями Спецификации количество дней X и Y составляет 3 и более рабочих дней

ОПИСАНИЕ МЕХАНИЗМА СДЕЛКИ РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ)

06

Расчётных процентные опционы «кэп» и «флор» (группа опционных стратегий «стрэнгл») с ЦК представляют собой группу расчетных опционных договоров на процентную ставку, по которым покупатель уплачивает продавцу **премии**, исчисленные исходя из номинала, процентных периодов и фиксированных процентных ставок, и имеет **право (но не обязанность)** получать от продавца **периодические платежи** (плавающие суммы), рассчитанные на основе номинальной суммы и разницы между плавающей процентной ставкой и заранее установленными границами — максимальной (в случае превышения рыночной процентной ставкой этого уровня (опцион «колл»)) и минимальной (в случае снижения ставки ниже этого уровня (опцион «пут»)). Исполнение опционов осуществляется автоматически в случае выходе плавающей ставки за пределы установленного коридора на дату платежа плавающей суммы

Механика контрактов



Периоды начисления платежей, даты осуществления расчетов и выплаты премии определяются Спецификацией и Подтверждением конкретной операции (deal ticket)

ВОПРОСЫ ГРАЖДАНСКО- ПРАВОВОЙ КВАЛИФИКАЦИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

02

02

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

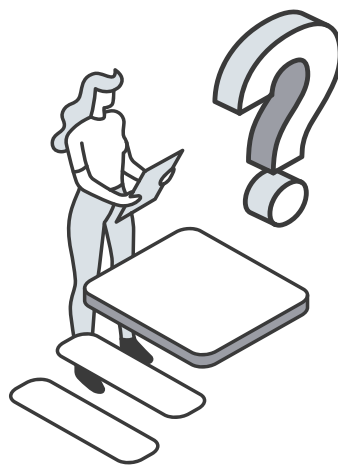


ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ГРАЖДАНСКОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РФ ПФИ С ЦК, В ОБЩЕМ СЛУЧАЕ, МОГУТ БЫТЬ КВАЛИФИЦИРОВАНЫ КАК:



**Сделки купли-продажи
иностранной валюты**

- ГК РФ
- Закон о валютном контроле



ПФИ

- Закон о рынке ценных бумаг
- ГК РФ
- Закон о валютном контроле
- Указание ЦБ РФ о видах ПФИ

РЕГУЛИРОВАНИЕ СДЕЛОК КУПЛИ-ПРОДАЖИ ВАЛЮТЫ



ДОГОВОР КУПЛИ-ПРОДАЖИ (ГК РФ)

- Продавец обязуется **передать вещи (товар) в собственность** другой стороне, а покупатель обязуется **принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму**
(п.1 ст. 454 ГК РФ)
- Товаром по договору купли-продажи могут быть **любые вещи, в том числе валюта** в наличной и безналичной формах
(п.1 ст. 455 ГК РФ, ст. 128 ГК РФ, п.2 ст. 130 ГК РФ, ст. 140 ГК РФ)



ВАЛЮТНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

Без ограничений осуществляются:

- Валютные операции между резидентами и уполномоченными банками и профессиональными участниками рынка ценных бумаг, в том числе **сделки купли-продажи иностранной валюты** в наличной и безналичной формах
- Валютные операции, связанных с **расчетами по итогам клиринга**, осуществляемого в соответствии с Законом о Клиринге

(ст. 5 Закона о банках, ст. 9, 11 Закона о валютном контроле)

РЕГУЛИРОВАНИЕ СДЕЛОК С ПФИ



ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПФИ (39-ФЗ)



ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВАЯ КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

ПФИ – договор, предусматривающий одну или несколько из следующих обязанностей
(ст.2 Закона о рынке ценных бумаг)

и / или

Обязанность уплачивать денежные суммы **в зависимости от изменения определенных показателей** (изменение цен, статистических значений и прочее)

01

- Расчетный валютный форвард с ЦК
- Процентный СВОП с ЦК
- Поставочный валютно-процентный СВОП с ЦК
- Расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия)

и / или

Обязанность **купить или продать имущество** (ценные бумаги, валюту или товар) либо заключить договор, являющийся ПФИ, **в случае предъявления требования** другой стороной

02

и / или

Обязанность **передать имущество** в собственность другой стороне **не ранее 3 (третьего) дня** после дня заключения договора и **указание, что договор является ПФИ**

03

- Поставочный валютный форвард с ЦК
- Поставочный валютный СВОП с ЦК
- Поставочный валютно-процентный СВОП с ЦК

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ФОРВАРДНОГО ДОГОВОРА (3565-У)

Форвард – договор, предусматривающий
(п. 4 Указания ЦБ РФ о видах ПФИ)

и / или



ПОСТАВОЧНЫЕ СДЕЛКИ

Обязанность одной стороны передать **актив** (в т. ч. валюту) в собственность другой стороне **не ранее третьего дня** после дня заключения договора, обязанность другой стороны принять и оплатить такое имущество.

Указание на то, что договор является **ПФИ**

01

и / или



РАСЧЕТНЫЕ СДЕЛКИ

Обязанность сторон или стороны договора уплачивать денежные суммы в зависимости от **изменения стоимости базисного актива** и/или наступления обстоятельства, **являющегося базисным активом**

02



Договор, являющийся ПФИ, может содержать условия, **не указанные** в Указании ЦБ РФ о видах ПФИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ СВОП КОНТРАКТА (3565-У)

СВОП – договор, предусматривающий
(п. 5 Указания ЦБ РФ о видах ПФИ)

и / или



ПОСТАВОЧНЫЕ СДЕЛКИ

Обязанность **одной стороны** передать **актив** (в т. ч. валюту) в собственность другой стороне, а также обязанность **второй** стороны передать **актив** первой стороне **не ранее третьего дня** после дня заключения договора и обязанность **первой** стороны **принять и оплатить актив**

Указание на то, что договор является **ПФИ** или обязанность сторон договора периодически и/или одновременно уплачивать денежные суммы в зависимости от **изменения стоимости базисного актива** и/или **наступления обстоятельства**, являющегося **базисным активом**, и/или от **фиксированной** в договоре стоимости базисного актива

01

и / или



РАСЧЕТНЫЕ СДЕЛКИ

Обязанность сторон периодически и/или одновременно выплачивать денежные суммы в зависимости от изменения **стоимости базисного актива** или **наступления обстоятельства**, являющегося **базисным активом/ кредитным событием**

02



- Договор, являющийся ПФИ, может содержать условия, **не указанные** в Указании ЦБ РФ о видах ПФИ
- Сделки РЕПО не признаются ПФИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ РАСЧЕТНЫХ ПРОЦЕНТНЫХ ОПЦИОНОВ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННОЙ СТРАТЕГИИ) (3565-У)

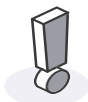
Опцион – договор, предусматривающий, в том числе
(п. 2 Указания ЦБ РФ о видах ПФИ)

РАСЧЕТНЫЕ СДЕЛКИ

Обязанность **одной стороны** договора **в случае предъявления требования** другой стороной периодически и (или) одновременно **уплачивать денежные суммы** в зависимости от **изменения цен** (значений) базисного актива и (или) **наступления обстоятельства**, являющегося базисным активом

СМЕШАННЫЙ ДОГОВОР

- Договор, являющийся производным финансовым инструментом и содержащий условия нескольких видов производных финансовых инструментов, признается смешанным договором (п. 7 Указания ЦБ РФ о видах ПФИ)
- К такому договору применяются нормы ГК РФ о смешанных договорах: если соглашением сторон или существом договора не предусмотрено иное, **к отношениям сторон по каждому элементу смешанного договора применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых в нем содержатся** (п. 3 ст. 421 ГК РФ)



Договор, являющийся ПФИ, может содержать условия, **не указанные** в Указании ЦБ РФ о видах ПФИ

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК



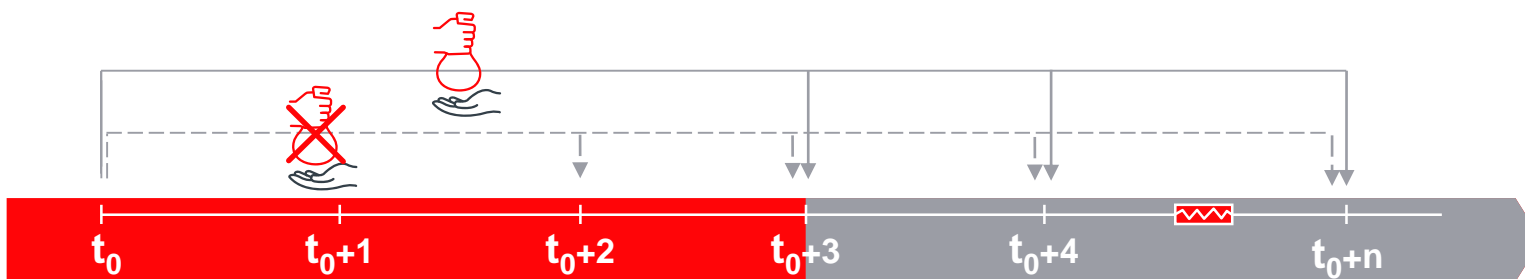
КЛЮЧЕВЫЕ КВАЛИФИКАЦИОННЫЕ ПРИЗНАКИ ПФИ С ЦК

- 01 Наличие условия о расчетах *и/или* поставке базового актива (валюты)
- 02 Срок поставки не ранее 3 (третьего) рабочего дня
- 03 Указание на то, что сделка является ПФИ

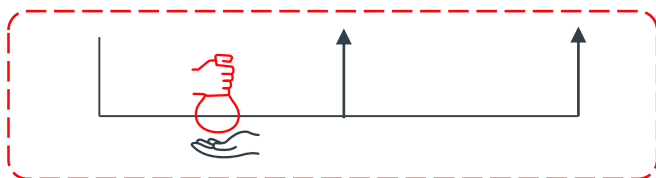


ПФИ признаются поставочные (поставка не ранее 3х дней) и расчетные сделки ПФИ с ЦК, удовлетворяющие определению ПФИ, установленному Законом о рынке ценных бумаг

СДЕЛКИ
С ПФИ



СДЕЛКА
КУПИ-
ПРОДАЖИ
(СПОТ)



- Поставочные сделки

- Расчетные сделки

ВОПРОС СУДЕБНОЙ ЗАЩИТЫ ПФИ С ЦК



ПОСТАВОЧНЫЕ ПФИ С ЦК

В соответствии с общими нормами гражданского законодательства РФ, ПФИ, подразумевающие поставку базисного актива, подлежат судебной защите в РФ в общем порядке



РАСЧЕТНЫЕ ПФИ С ЦК

Требования, связанные с участием в расчетных (беспоставочных) сделках с ПФИ, подлежат судебной защите, если хотя бы одной из сторон сделки является юридическое **лицо, получившее лицензию на осуществление банковских операций** или лицензию на осуществление профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг (в частности, брокерской, дилерской деятельности), или хотя бы одной из сторон сделки, заключенной на бирже, является юридическое лицо, получившее лицензию, на основании которой возможно заключение сделок на бирже, а также в иных случаях, предусмотренных законом

(п. 2 ст. 1062 ГК РФ)



НКЦ (центральный контрагент) имеет лицензию на осуществление банковских операций № 3466-ЦК.
Как следствие, рассматриваемые **ПФИ с ЦК подлежат судебной защите в РФ**

п. 17 ст. 2 Закон о Клиринге

ТРЕБОВАНИЯ ВАЛЮТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РФ В ОТНОШЕНИИ ПФИ

01 Валютные операции **между резидентами** запрещены за исключением ряда случаев

п. 1 ст. 9 Закона о валютном регулировании

02 Разрешено проведение **между резидентами валютных операций**, связанных с исполнением и/или прекращением договора, являющегося **ПФИ**, при условии, что одной из сторон по такому договору является **уполномоченный банк** (кредитная организация, имеющие право на основании лицензий ЦБ РФ осуществлять банковские операции со средствами в иностранной валюте) или профессиональный участник рынка ценных бумаг

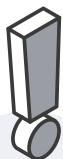
п. 23 ст. 9 Закона о валютном регулировании

03 Разрешено проведение **между резидентами валютных операций**, связанных с **приобретением и отчуждением валютных ценностей, выступающих в качестве обеспечения** исполнения обязательства, предусмотренного договором, являющимся ПФИ, и/или договором иного вида, заключенными на условиях, определенных генеральным соглашением (единым договором), при условии, что одной из сторон по такому договору является уполномоченный банк или **профессиональный участник рынка ценных бумаг**

п. 24 ст. 9 Закона о валютном регулировании



В соответствии с Законом о валютном регулировании валютные операции являются предметом валютного контроля на территории РФ. При этом под **валютными операциями**, в частности, понимается **приобретение резидентом у резидента и отчуждение резидентом в пользу резидента валютных ценностей (т.е. иностранной валюты и внешних ценных бумаг) на законных основаниях, а также использование валютных ценностей в качестве средства платежа**



НКЦ имеет лицензию на осуществление банковских операций (в том числе, со средствами в иностранной валюте) и является уполномоченным банком по смыслу Закона о валютном регулировании. Как следствие, **осуществление валютных ПФИ с ЦК соответствует требованиям валютного законодательства РФ**

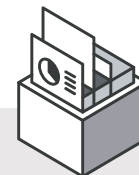
РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СДЕЛКАХ ПФИ С ЦК РЕПОЗИТАРИЮ



П. 1 ст. 15.5 и п. 1 ст. 15.8 Закона о рынке ценных бумаг

Указание Банка России №4104-У от 16 августа 2016 года

«О видах договоров, заключенных не на организованных торгах, информация о которых предоставляется в репозитарий, лицах, предоставляющих в репозитарий информацию о таких договорах, порядке, составе, форме и сроках предоставления ими информации в репозитарий, дополнительных требованиях к порядку ведения репозитарием реестра договоров, порядке и сроках предоставления информации репозитарием, а также порядке, составе, форме и сроках предоставления репозитарием в Банк России реестра договоров»



- Репортингу подлежат, в частности, договоры, заключенные не на организованных торгах и являющиеся ПФИ (включая ПФИ с ЦК)
- Предоставлять информацию в репозитарий (НРД) обязаны профучастники (юридические лица, созданные в соответствии с законодательством РФ), являющиеся стороной соответствующего договора (в частности, клиринговые организации), а также и лица не являющиеся профучастниками в случае если ни одна из сторон соответствующего договора не является профучастником и сделки превышают установленные суммовые пороги



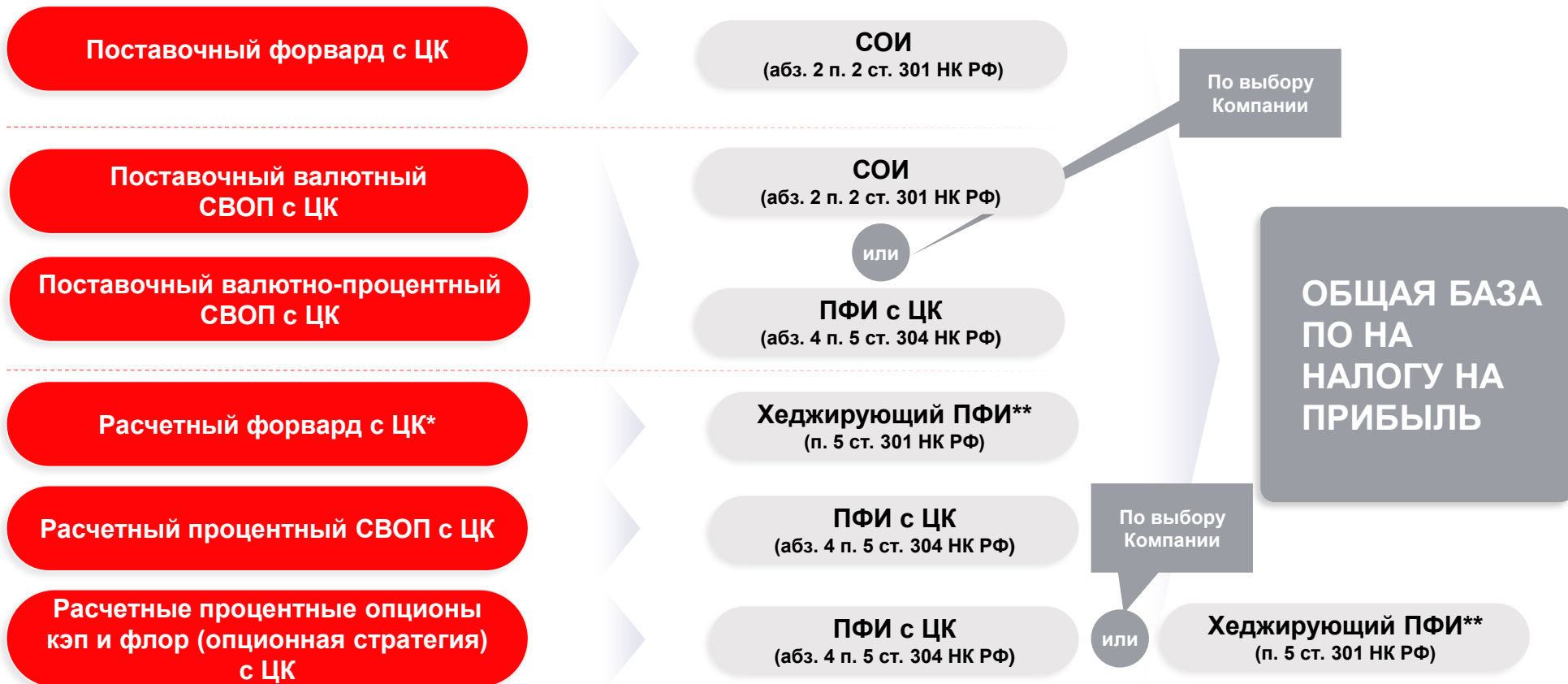
По сделкам ПФИ с ЦК обязанность по предоставлению информации в репозитарий (НРД) возлагается на НКЦ (ЦК)

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

03

02

ПРЕДПОЧТИТЕЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К НАЛОГОВОЙ КВАЛИФИКАЦИИ ПФИ С ЦК



* В ряде случаев Компания может также рассмотреть возможность налоговой квалификации сделок типа расчетный форвард с ЦК в качестве обычных («спекулятивных») необращающихся ПФИ, однако, данная квалификация будет подразумевать учет финансового результата (убытка) по такому расчетному форварду с ЦК в составе отдельной налоговой базы по налогу на прибыль

** Требуется подготовка справки хеджирования для целей налогообложения. Доходы/расходы по хеджирующим ПФИ учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в случае если налоговая база по объекту хеджирования определяется отдельно от общей налоговой базы по налогу на прибыль, то доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться отдельно от общей налоговой базы по налогу на прибыль совместно с доходами/расходами по объекту хеджирования)

КРИТЕРИИ ОБРАЩАЮЩИХСЯ ПФИ



В СООТВЕТСТВИИ С П. 3 СТ. 301 НК РФ ПФИ ПОДРАЗДЕЛЯЮТСЯ НА СЛЕДУЮЩИЕ КАТЕГОРИИ:



Обращающиеся ПФИ

01

ПФИ признаются обращающимися при одновременном соблюдении следующих условий:

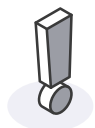
- 1 Порядок их заключения, обращения и исполнения устанавливается организатором торговли, имеющим на это право в соответствии с законодательством РФ или законодательством иностранных государств
- 2 Информация о ценах ПФИ публикуется в средствах массовой информации либо может быть предоставлена организатором торговли или иным уполномоченным лицом любому заинтересованному лицу в течение 3-х лет после даты совершения операции с ПФИ



НЕОБРАЩАЮЩИЕСЯ ПФИ

02

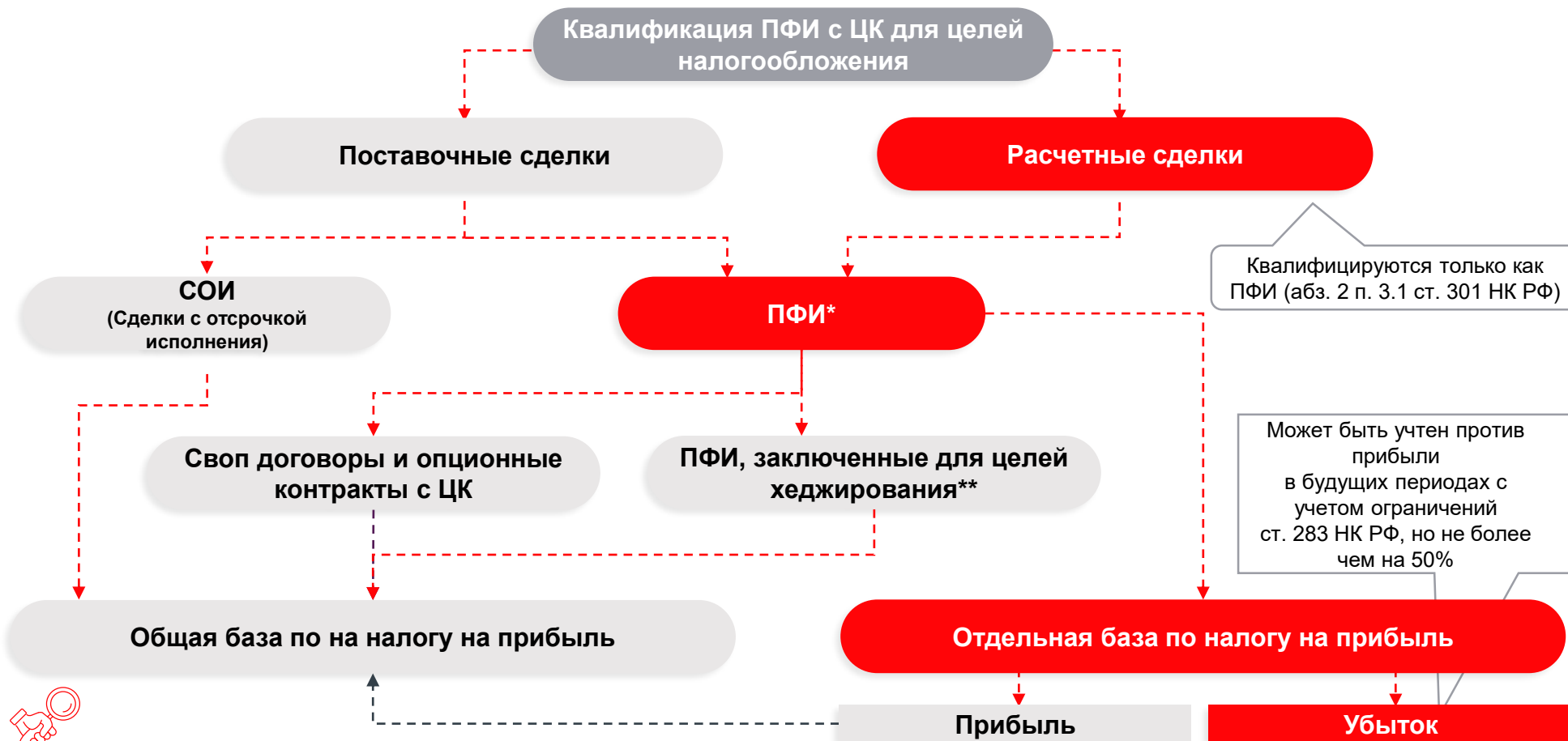
В случае несоблюдения хотя бы одного из критериев для признания ПФИ обращающимися, ПФИ классифицируется как **необращающиеся**



Сделки ПФИ с ЦК признаются необращающимися ПФИ для целей налогообложения

Здесь и далее рассмотрен налоговый учет для ПФИ с ЦК, признаваемых необращающимися ПФИ

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК НЕОБРАЩАЮЩИХСЯ ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (1/4)



* Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ возможна при условии, что поставка базового актива осуществляется не ранее 3-го рабочего дня после дня заключения сделок

** Доходы/расходы по операциям хеджирования учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ учитываются доходы/расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае – в составе общей базы по налогу на прибыль, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе по налогу на прибыль совместно с доходами/расходами по объекту хеджирования)

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК НЕОБРАЩАЮЩИХСЯ ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (2/4)

ПОСТАВОЧНЫЕ ПФИ С ЦК

- По общему правилу **поставочные** ПФИ с ЦК могут квалифицироваться в качестве **СОИ**. Доходы/ расходы по сделкам, квалифицированным в качестве СОИ, учитываются в составе **общей налоговой базы** (данная квалификация является предпочтительной)
- Также возможна квалификация **поставочных** ПФИ с ЦК в качестве **ПФИ**. Однако доходы/ расходы по сделкам, квалифицированным в качестве ПФИ, по общему правилу учитываются в составе **отдельной налоговой базы**
При этом для **СВОПа** с ЦК, квалифицированного в качестве **ПФИ**, компания вправе применить специальные правила (п. 5 ст. 304 НК РФ) и учитывать доходы/ расходы по таким контрактам в составе **общей налоговой базы**

Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ устанавливаются в учетной политике для целей налогообложения организации (см. пример учетной политики в Приложении 1 к настоящим Материалам)

Поставочный
валютно-процентный
СВОП с ЦК

Поставочный
форвард с ЦК

Поставочный
валютный
СВОП с ЦК

РАСЧЕТНЫЕ ПФИ С ЦК

- По общему правилу **расчетные** ПФИ квалифицируются только в качестве **ПФИ**, при этом доходы / расходы по таким сделкам, учитываются в составе **отдельной налоговой базы**. При этом для **СВОПов и опционов** с ЦК (вне зависимости от базисного актива) компания вправе применить специальные правила (п. 5 ст. 304 НК РФ) и учитывать доходы/ расходы по таким контрактам в составе **общей налоговой базы** (данная квалификация является предпочтительной)
- Следует отметить, что в качестве **операций хеджирования** могут быть признаны ПФИ с ЦК, квалифицированные для целей налогообложения в качестве ПФИ и соответствующие установленным критериям (сделки, квалифицированные в качестве СОИ, не могут быть признаны операциями хеджирования). Доходы/ расходы по операциям хеджирования в общем случае учитываются в составе **общей налоговой базы** (однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе совместно с доходами/ расходами по объекту хеджирования)
Так, квалификацию в качестве операций хеджирования целесообразно применять для **расчетных форвардов с ЦК, которые не подпадают под специальные положения п. 5 ст. 304 НК РФ (указанные ранее)**

Расчетный
процентный СВОП с
ЦК

Расчетный форвард
с ЦК

Расчетные
процентные
опционы кэп и флор
(опционная
стратегия)

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК НЕОБРАЩАЮЩИХСЯ ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (3/4)



П. 5 СТ. 304 НК РФ



При заключении **договоров СВОП** и **опционных контрактов**, не обращающихся на организованном рынке, **стороной по которым выступает ЦК**, налогоплательщик **вправе учитывать доходы (расходы) по таким контрактам в общей налоговой базе, облагаемой по ставке 20%**



П. 3 СТ. 305 НК РФ



В отношении **договоров СВОП** и **опционных контрактов**, не обращающихся на организованном рынке, **стороной по которым выступает ЦК**, фактическая цена сделки, определенная с учетом правил клиринга, зарегистрированных в установленном порядке, **признается рыночной ценой и применяется для целей налогообложения**



СТ. 280 И 304 НК РФ



В отношении **форвардных договоров**, **стороной по которым выступает ЦК**, применяется **общий порядок к квалификации и учету срочных сделок**
(специальные нормы, как для СВОПа с ЦК и опциону с ЦК, отсутствуют)

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК НЕОБРАЩАЮЩИХСЯ ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (4/4)



СДЕЛКА С ОТСРОЧКОЙ ИСПОЛНЕНИЯ (СОИ)

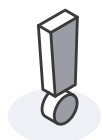
(ст. 301 НК РФ)

- НК РФ не устанавливает определения СОИ
- В качестве **СОИ** для целей налогообложения могут быть признаны только **сделки, подразумевающие поставку базового актива** (иностранной валюты)
- В отношении СОИ применяется порядок налогообложения, предусмотренный НК РФ для соответствующих базисных активов (**общий порядок налогообложения**)
- Учет финансового результата **в общей налоговой базе по налогу на прибыль**
- Сделки квалифицированные как СОИ не подлежат переквалификации в расчетные срочные сделки (в случае исполнения ненадлежащим образом)



ПФИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

- Договор, отвечающий **определению ПФИ**, установленному **Законом о рынке ценных бумаг**, и **подлежащий судебной защите** в соответствии с ГК РФ и/ или применимым законодательством иностранных государств
- В качестве ПФИ могут признаваться **расчетные сделки (вне зависимости от срока) и поставочные** сделки, подразумевающие поставку базисного актива **не ранее 3 (третьего) дня** после заключения договора
- Порядок налоговой квалификации сделок в качестве ПФИ **подлежит закреплению** в учетной политике для целей налогообложения (см. *пример учетной политики в Приложении 1 к настоящим Материалам*)
- Порядок признания доходов/ расходов установлен **специальными положениями НК РФ** (ст. 302 – 304 НК РФ)
- Финансовый результат по необращающимся ПФИ (за исключением операций хеджирования, а также СВОПов с ЦК и опционов с ЦК) отражается в **отдельной налоговой базе** по необращающимся ПФИ и ценным бумагам



В общем случае предпочтительным подходом к налоговой квалификации поставочных ПФИ с ЦК является их признание в качестве **СОИ**. Расчетные форвардные контракты с ЦК и процентные своп контракты с ЦК могут быть квалифицированы только как **ПФИ**

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК С РАСЧЕТНЫМИ ПРОЦЕНТНЫМИ ОПЦИОНАМИ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННОЙ СТРАТЕГИЕЙ)

- Согласно НК РФ (п. 1 ст. 301 НК РФ) **ПФИ** признается договор, отвечающий требованиям Закона о рынке ценных бумаг и соответствующий видам ПФИ, закрепленным в перечне Банка России (Указание № 3565)
- В соответствии с **Законом о рынке ценных бумаг**, ПФИ признается договор, предусматривающий, в том числе обязанность стороны договора периодически или одновременно уплачивать денежные суммы, в случае предъявления требований другой стороны, в зависимости от изменения цен на базисный актив



- **В соответствии с Указанием Банка России № 3565 расчетным опционным договором признается:**
Договор, предусматривающий обязанность стороны договора в случае предъявления требования другой стороной периодически и (или) одновременно уплачивать денежные суммы в зависимости от изменения цен (значений) базисного актива и (или) наступления обстоятельства, являющегося базисным активом
- Договор, являющийся ПФИ и содержащий условия нескольких видов ПФИ, признается смешанным договором (п. 7 Указания ЦБ РФ о видах ПФИ)
- К такому договору применяются нормы ГК РФ о смешанных договорах: если соглашением сторон или существом договора не предусмотрено иное, к **отношениям сторон по каждому элементу смешанного договора применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых в нем содержатся** (п. 3 ст. 421 ГК РФ)



Опционная стратегия «стрэнгл» согласно п.7 Указания № 3565 ЦБ РФ о видах ПФИ **представляет собой смешанный договор, состоящий из расчетных процентных опционов «кол» и «пут»**, каждый из которых соответствуют критериям производных финансовых инструментов (ПФИ). Поскольку согласно п. 3 ст. 421 ГК РФ, к отношениям сторон по каждому элементу смешанного договора применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых в нем содержатся, каждый их опционов, составляющих опционную стратегию подлежит отдельному налоговому учету в порядке, предусмотренном НК РФ.

ЦЕЛИ ЗАКЛЮЧЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК



Подтверждение наличия экономической обоснованности/ деловой цели по сделкам ПФИ с ЦК

В соответствии с действующим налоговым законодательством РФ налогоплательщик вправе учесть при определении налоговой базы по налогу на прибыль расходы (убытки) (в том числе по сделкам ПФИ с ЦК), при условии, что такие расходы (убытки) являются **экономически обоснованными** (ст. 252 НК РФ) и совершение соответствующей сделки (операции) имеет **реальную деловую цель** (т.е. основной целью сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и/или зачет (возврат) суммы налога) (ст. 54.1 НК РФ)

ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ ЗАКЛЮЧЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК

Управление ликвидностью

- Привлечение рублевой или валютной ликвидности
- Размещение свободных средств в рублях или иностранной валюте (альтернатива классическим банковским депозитам)

Извлечение дополнительной доходности

- Извлечение прибыли за счет изменения цен на базисные активы на срочном рынке
- Арбитраж (валютный, процентный, календарный и т.д.)

Хеджирование рисков

- Компенсация возможных потерь, связанных с валютными и ценовыми рисками по сделкам с базисными активами

На момент заключения сделок ПФИ с ЦК налогоплательщику рекомендуется подготовить **внутренний документ** (аналитическую записку/ справку бухгалтера/ внутреннюю политику), подтверждающий наличие у сделок ПФИ с ЦК реальной деловой цели, а также их экономическую обоснованность:

- Для сделок, заключаемых для целей управления ликвидностью или извлечения дополнительной доходности, такой документ может содержать сравнительный анализ эффективности альтернативных вариантов управления ликвидностью, прогнозы по курсам валют/ величине процентных ставок, сравнение ценовых параметров сделок на различных площадках и т.д.
- Для сделок, заключаемых для целей хеджирования, а также квалифицированных для целей налогообложения в качестве ПФИ, необходимо подготовить справку по операциям хеджирования, отвечающую требованиям ст. 301 и 326 НК РФ. Для сделок, не признаваемых операциями хеджирования для целей НК РФ, возможна подготовка документа в свободной форме, схожего по содержанию со справкой хеджирования и подтверждающего направленность сделок на минимизацию потенциальных негативных последствий для налогоплательщика

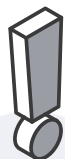
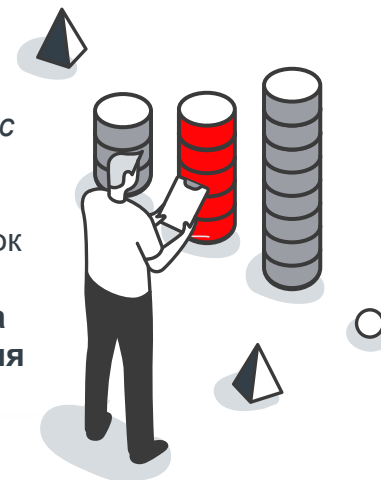
ЦЕНОВОЙ КОНТРОЛЬ ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

01 Сделки ПФИ с ЦК, заключаемые между взаимозависимыми лицами и признаваемые контролируруемыми в соответствии с Разделом V.1 НК РФ, подлежат налоговому ценовому контролю

02 Для **необращающихся ПФИ** (в том числе для ПФИ с ЦК) фактическая цена по сделке признается рыночной для целей налогообложения если она отличается **не более чем на 20% в сторону повышения (понижения) от расчетной стоимости этого ПФИ** на дату заключения сделки. Порядок определения расчетной стоимости устанавливается ЦБ РФ (Указание Банка России от 07.10.2014 № 3413-У) (*применимо к форвардам с ЦК, для своп-контрактов с ЦК и опционных контрактов с ЦК фактическая цена признается рыночной*)

03 Если **поставочный ПФИ с ЦК** квалифицирован в качестве **сделки с отсрочкой исполнения (СОИ)**, то на такую сделку будут распространяться **общие методы контроля цен, предусмотренные Разделом V.1 НК РФ** (*применимо к форвардам с ЦК, для своп-контрактов с ЦК и опционных контрактов с ЦК фактическая цена признается рыночной*)

04 П. 3 ст. 305 НК РФ установлены **специальные правила ценового контроля** в отношении сделок типа **СВОП с ЦК и опцион с ЦК**, которые являются приоритетными по отношению к общим правилам ценового контроля по сделкам с обращающимся ПФИ, а именно **фактическая цена** по сделкам типа СВОП с ЦК и опцион с ЦК признается рыночной для целей налогообложения



В отношении **договоров СВОП с ЦК** и **опционных контрактов с ЦК** фактическая цена сделки, определенная с учетом правил клиринга, зарегистрированных в установленном порядке, признается рыночной ценой и применяется для целей налогообложения

ОБЩИЙ ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА СДЕЛОК ПФИ С ЦК (1/2)

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ С НЕОБРАЩАЮЩИМСЯ ПФИ (В ТОМ ЧИСЛЕ ПФИ С ЦК) ОСУЩЕСТВЛЯЕТСЯ В СООТВЕТСТВИИ СО СПЕЦИАЛЬНЫМ ПОРЯДКОМ, УСТАНОВЛЕННЫМ НК РФ



Доходы

Необращающиеся ПФИ – общий порядок
(ст. 303 НК РФ)



Расходы

- **Суммы денежных средств**, причитающиеся к получению в отчетном (налоговом) периоде одним из участников операции ПФИ с ЦК **при ее исполнении (окончании)**
- **Иные суммы**, причитающиеся к получению в течение налогового (отчетного) периода по операциям ПФИ с ЦК, необращающимися на организованном рынке, в том числе в порядке расчетов по операциям **ПФИ с ЦК, предусматривающим поставку базового актива**

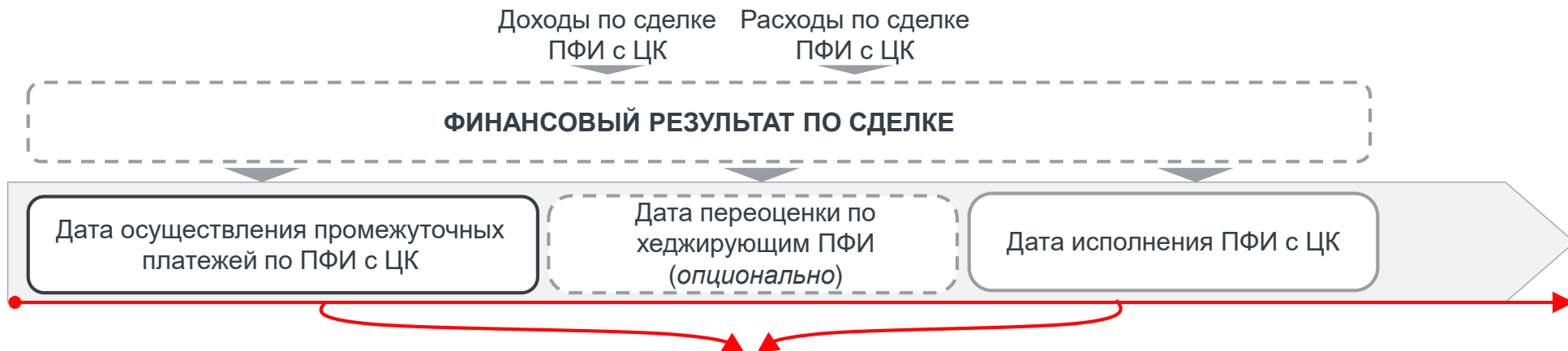
- **Суммы денежных средств**, подлежащие уплате в отчетном (налоговом) периоде одним из участников операции с финансовым инструментом срочной сделки при ее исполнении (окончании)
- **Иные суммы**, подлежащие уплате в течение налогового (отчетного) периода по операциям с ПФИ, не обращающимися на организованном рынке, **а также стоимость базового актива, передаваемого по сделкам, предусматривающим поставку базового актива**
- **Иные расходы**, связанные с осуществлением операций ПФИ с ЦК (например, опционная премия)



В общем случае текущая переоценка требований/ обязательств по ПФИ с ЦК **для целей налогообложения не осуществляется** (т.е., в частности, не признаются для целей налогообложения положительная/ отрицательная переоценка ПФИ с ЦК, признанная Компанией для целей бухгалтерского учета по РСБУ и/или МСФО)

В то же время Компания может предусмотреть возможность осуществления **текущей переоценки** требований/ обязательств по ПФИ с ЦК, квалифицированных для целей налогообложения в качестве **операций хеджирования**

ОБЩИЙ ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА СДЕЛОК ПФИ С ЦК (2/2)



Отдельная налоговая база по налогу на прибыль по не обращающимся ПФИ (за исключением операций хеджирования*, а также **СВОП-контрактов с ЦК и опционов с ЦК****)

Общая налоговая база по налогу на прибыль по ПФИ, квалифицированным в качестве СОИ или хеджирующим ПФИ*, а также по **СВОП-контрактам с ЦК и опционам с ЦК****



Момент признания

Налоговая база по операциям ПФИ с ЦК определяется на следующие даты:

- **На дату исполнения ПФИ с ЦК** (в том числе, например, на дату расчетов по первой части свопа), и/или
- **На дату осуществления промежуточных платежей** (например, на дату расчетов по процентным платежам по свопу или дату расчетов по опционной премия)

ст. 302-304 и ст. 326-327 НК РФ

* Доходы/расходы по операциям хеджирования учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ учитываются доходы/расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае – в составе общей базы по налогу на прибыль, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе по налогу на прибыль совместно с доходами/расходами по объекту хеджирования)

** Применение специальных правил учета в отношении сделок типа СВОП с ЦК и опцион с ЦК – это право, но не обязанность налогоплательщика

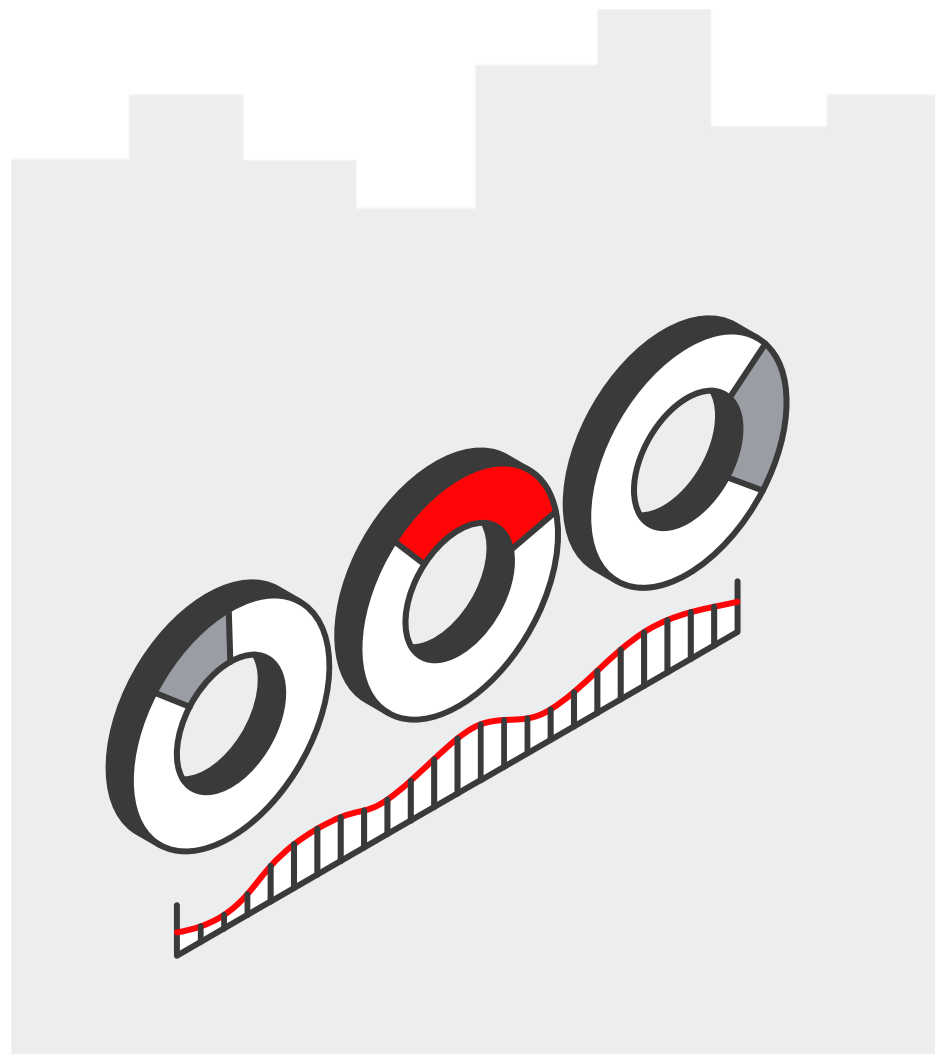
ПЕРЕОЦЕНКА ПО СДЕЛКАМ ПФИ И СОИ



ПЕРЕОЦЕНКА

- Требования/ обязательства по (i) **необращающимся ПФИ (включая ПФИ с ЦК)** и (ii) по сделкам, **квалифицированным как СОИ** не подлежат текущей переоценке в связи с изменением рыночной цены, рыночной котировки, курса валюты, значений процентных ставок, фондовых индексов или иных показателей базового актива
- Следует также отметить, что действующее законодательство по налогу на прибыль предусматривает право налогоплательщика закрепить в учетной политике **возможность текущей переоценки хеджирующих ПФИ** в том случае, если объект хеджирования подлежит переоценке в соответствии с положениями НК РФ (например, если объектом хеджирования выступают требования/ обязательства в иностранной валюте)

ст. 326 НК РФ



ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА ПОСТАВОЧНЫХ ВАЛЮТНЫХ ПФИ С ЦК, КВАЛИФИЦИРОВАННЫХ В КАЧЕСТВЕ СОИ



ДОХОДЫ/ РАСХОДЫ ПО СДЕЛКАМ СОИ

- **Доходы/ расходы по валютным поставочным сделкам ПФИ с ЦК** (поставочный валютный форвард с ЦК, поставочный валютный своп и поставочный валютно-процентный своп с ЦК), квалифицированным в качестве СОИ, в виде положительных и/или отрицательных курсовых разниц, возникающих вследствие отклонения фактического курса сделки по продаже (покупке) иностранной валюты от курса ЦБ РФ (и/или спот курса, установленного в Спецификации), установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту, **учитываются в составе общей налоговой базы по налогу на прибыль в качестве внереализационных доходов и расходов**
- Сделки ПФИ с ЦК, квалифицированные в качестве СОИ, **не подлежат текущей переоценке** в связи с изменением рыночной цены, рыночной котировки, курса валюты, значений процентных ставок, фондовых индексов или иных показателей базового актива

(п. 2, п. 11 ст. 250 НК РФ, пп. 5 и пп. 6 п.1 ст. 265 НК РФ, ст. 326 НК РФ)



МОМЕНТ ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ/ РАСХОДОВ

Налоговая база по операциям ПФИ с ЦК, квалифицированным как СОИ, определяется на следующие даты:

- **На дату исполнения ПФИ с ЦК** (в том числе на дату расчетов по первой части свопа), и/ или
- **На дату осуществления промежуточных платежей** (например, дату расчетов по процентным платежам по свопу)

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ (1/2)



**ОПЕРАЦИИ
ХЕДЖИРОВАНИЯ**

Операции хеджирования - операции (совокупность операций) с ПФИ (в том числе разных видов), совершаемые **в целях уменьшения (компенсации) неблагоприятных** для налогоплательщика **последствий** (полностью или частично), обусловленных:

- **Возникновением убытка**
- **Недополучением прибыли**
- **Уменьшением выручки**
- **Уменьшением рыночной стоимости имущества**, включая имущественные права (права требования)
- **Увеличением обязательств налогоплательщика вследствие изменения цены, процентной ставки, валютного курса**, в том числе курса иностранной валюты к валюте РФ, или иного показателя (совокупности показателей) объекта (объектов) хеджирования)

Операциями хеджирования для целей налогообложения могут признаваться только сделки с ПФИ

п. 5 ст. 301 НК РФ



**ОБЪЕКТ
ХЕДЖИРОВАНИЯ**

Объект хеджирования: (1) **имущество и имущественные права**, (2) обязательства, в том числе, права **требования и обязанности денежного характера**, срок исполнения которых на дату совершения операции хеджирования не наступил (3) **права требования и обязанности**, осуществление (исполнение) которых обусловлено предъявлением требования стороны по договору и в отношении которых налогоплательщик принял решение о хеджировании, и срок исполнения которых на дату совершения операции хеджирования не наступил (4) права требования и обязательства из **ожидаемых (планируемых) сделок**

ст. 301 и 326 НК РФ

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ (2/2)



**ПОДТВЕРЖДЕНИЕ
ПО ОПЕРАЦИЯМ
ХЕДЖИРОВАНИЯ**

Для подтверждения обоснованности отнесения операции (совокупности операций) с ПФИ к операции хеджирования налогоплательщик составляет справку по каждой операции хеджирования отдельно. Справка составляется **на дату** заключения операции хеджирования.

Дата начала операции хеджирования может устанавливаться путем закрепления порядка ее определения в справке. Для ожидаемых (планируемых) сделок справка должна содержать объем, дату, цену и иные существенные условия сделок (**на основании прогнозных данных**).

ст. 326 НК РФ



**НАЛОГОВАЯ
БАЗА
ПО ОПЕРАЦИЯМ
ХЕДЖИРОВАНИЯ**

Доходы (расходы) по операциям хеджирования включаются **в расчет налоговой базы**, формируемой по операциям **с объектом хеджирования**.

Прибыль/ убыток по операциям хеджирования, подлежит включению в **общий налогооблагаемый результат**, полученный по операциям **с базовым активом**.

Предусмотрено право закрепить в учетной политике возможность текущей переоценки хеджирующих ПФИ в том случае, если объект хеджирования подлежит переоценке в соответствии с положениями НК РФ.

п. 5 ст. 302-303, 304 и 326 НК РФ

СПРАВКА ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ



В соответствии со ст. 326 НК РФ для подтверждения обоснованности отнесения операции (совокупности операций) с ПФИ к операции хеджирования налогоплательщик составляет справку по каждой операции хеджирования отдельно

Справка содержит

- Описание операции хеджирования:
 - Наименование объекта хеджирования
 - Типы страхуемых рисков (ценовой, валютный, кредитный, процентный или другие подобные риски)
 - Планируемые действия относительно объекта хеджирования (покупка, продажа, иные действия)
 - ПФИ, которые планируется использовать
 - Условия исполнения сделок
- Дату начала, дату окончания и (или) продолжительность операции хеджирования, промежуточные условия расчета
- Объем, дату и цену сделки (сделок) с объектом хеджирования
- Объем, дату и цену сделки (сделок) с ПФИ
- Иные сведения на усмотрение налогоплательщика



Справка составляется на дату заключения операции хеджирования. Дата начала операции хеджирования может устанавливаться путем закрепления порядка ее определения в справке. Для ожидаемых (планируемых) сделок справка должна содержать объем, дату, цену и иные существенные условия сделок (на основании прогнозных данных)

КВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Сделки ПФИ с ЦК / Квалификация	Общая база		Отдельная база	
	СОИ	ПФИ с ЦК*	Хеджирующий ПФИ	ПФИ (необращающийся)
01 Поставочный форвард с ЦК	✓	✗	🔔	🔔
02 Расчетный форвард с ЦК	✗	✗	🔔	✓
03 Поставочный валютный СВОП с ЦК	✓	✓	🔔	🔔
04 Поставочный валютно-процентный СВОП с ЦК	✓	✓	🔔	🔔
05 Расчетный процентный СВОП с ЦК	✗	✓	🔔	🔔
06 Расчетные процентные опционы кэп и флор **	✗	✓	🔔 ***	🔔

Единственно возможная квалификация (за исключением операции хеджирования)

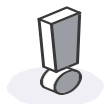
* Специальные правила учета для сделок типа своп с ЦК и опцион с ЦК (ст. 304 НК РФ)
 ** Договор с ЦК, включающий элементы опционов «колл» и «пут» (стратегия «стрэнгл»), квалифицируется как группа отдельных ПФИ (опционов), объединенных в рамках смешанного договора (п. 7 Указания ЦБ РФ о видах ПФИ). Для целей налогообложения опционы, входящие в стратегию, подлежат разделному налоговому учету
 *** Возможно только для покупателя стратегии. Продавец опционов не может признать их хеджирующими ПФИ

	Предпочтительная квалификация		Возможная квалификация, требуется справка хеджирования		Возможная, но менее предпочтительная квалификация		Указанная квалификация невозможна
--	-------------------------------	--	--	--	---	--	-----------------------------------

НДС: ОБЩИЙ ПОРЯДОК ИСЧИСЛЕНИЯ НДС ПО ПФИ С ЦК



- В соответствии с пп. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ, реализация ПФИ (в том числе форвардных, СВОП и опционных контрактов) освобождается от налогообложения НДС, за исключением реализации базисного актива ПФИ, подлежащего налогообложению НДС
- При этом под реализацией ПФИ понимается в частности, реализация его базисного актива, а также иные периодические или разовые выплаты сторон ПФИ, которые не являются в соответствии с условиями ПФИ оплатой базисного актива. Также в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ не признаются объектом налогообложения НДС операции, указанные в п. 3 ст. 39 НК РФ, в частности операции, связанные с обращением российской и иностранной валюты



Реализация рассматриваемых в данных информационных материалах сделок ПФИ с ЦК (базисным активом по которым выступает иностранная валюта и/или процентные ставки) освобождается от налогообложения НДС

НДС: ВЛИЯНИЕ СДЕЛОК ПФИ С ЦК НА РАСЧЕТ ПРОПОРЦИЙ, УЧИТЫВАЕМЫХ ДЛЯ РАСЧЕТА НДС



Порядок расчета «**пропорции совокупных расходов**» (5%-ой доли) устанавливается абз. 7 п. 4 ст. 170 НК РФ

Расходом для целей расчета пропорции совокупных расходов в общем случае признается:

- По поставочному ПФИ с ЦК:
 - **Вариант 1:** (1) стоимость передаваемого базисного актива, (2) сумма произведенных расходов по сделке, или
 - **Вариант 2:** совокупный отрицательный финансовый результат от исполнения сделки по данным бухгалтерского учета (счет 91)
- По расчетному ПФИ с ЦК в общем случае будет признаваться отрицательный финансовый результат от исполнения сделки по данным бухгалтерского учета (счет 91)



Порядок расчета «**пропорции облагаемого оборота**» определяется абз. 4 п. 4 ст. 170 НК РФ


Доходом для целей определения пропорции облагаемого оборота в общем случае признается:

- Для **поставочного** ПФИ с ЦК – цена реализации базового актива, определенная в соответствии со ст. 154 НК РФ
- Для **расчетного** ПФИ с ЦК - разница между всеми полученными доходами по ПФИ и всеми произведенными расходами (чистый доход) при условии, что такая разница является положительной. Указанная разница определяется по совокупности всех сделок с расчетными ПФИ, включая сделки с ЦК



Выбранный подход к порядку определения пропорции совокупных расходов и пропорции облагаемого оборота по сделкам ПФИ с ЦК подлежит закреплению в учетной политике для целей налогообложения

НДС: ВЛИЯНИЕ СДЕЛОК ПФИ С ЦК НА РАСЧЕТ ПРОПОРЦИИ ОБЛАГАЕМОГО ОБОРОТА

 **Учет поставочных валютных ПФИ для целей расчета пропорции по доходам** (т.е. для валютных поставочных ПФИ с ЦК: валютных форвардов и свопов, а также валютно-процентных свопов)

Подход 1

Включение стоимости базисного актива (валюты) в расчет пропорции

- 1 Поставка иностранной валюты при исполнении ПФИ подлежит учету при расчете пропорции облагаемого оборота в составе доли операций, освобождаемых от налогообложения как реализация ПФИ (с учетом особенностей, установленных подпунктом 2 пункта 4.1 статьи 170 НК РФ в отношении ПФИ)
- 2 В рамках подпункта 2 пункта 4.1 статьи 170 НК РФ в части параметра, учитываемого в целях расчета пропорции облагаемого оборота по поставочным ПФИ, указана стоимость ПФИ, предполагающих поставку базисного актива, определяемая в соответствии со ст. 154 НК РФ
- 3 Стоимость иностранной валюты, поставленной в рамках исполнения ПФИ, подлежит включению в расчет пропорции облагаемого оборота в полном объеме

Подход 2

Невключение стоимости базисного актива (валюты) в расчет пропорции

- 1 Доходы по ПФИ не могут признаваться доходами, не подлежащими включению в расчет пропорции облагаемого оборота. При этом в расчет дохода включаются доходы, полученные по всем ПФИ, в том числе по сделкам, исполнение которых завершается неттингом.
- 2 Неучет доходов в виде стоимости реализованной валюты сопряжен **с риском** его успешного оспаривания налоговыми органами

 **Учет расчетных ПФИ для целей расчета пропорции облагаемого оборота**

В отношении учета расчетных ПФИ для целей расчета пропорции облагаемого оборота необходимо отметить, что **доходы / расходы, полученные по расчетному ПФИ, подлежат включению в расчет чистого дохода, который в свою очередь подлежит включению в расчет пропорции облагаемого оборота**

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (РСБУ)

04

02

УЧЕТ СДЕЛОК ПФИ С ЦК В РСБУ



В настоящий момент в ПБУ отсутствуют специальные нормы по учету операций ПФИ (в том числе ПФИ с ЦК). Организациям необходимо разработать и закрепить в учетной политике собственную методику учета операций ПФИ с ЦК

В отсутствие специальных норм по учету отдельных видов операций, организация при разработке методов учета использует последовательно: МСФО, положения федеральных и (или) отраслевых стандартов, рекомендации в области бухгалтерского учета*

Забалансовый учет ПФИ с ЦК

- Требования/ обязательства по ПФИ с ЦК отражаются на **забалансовых счетах**
- Отражение **расчетов по сделкам ПФИ с ЦК**, включая промежуточные расчеты и расчеты, связанные с исполнением сделок ПФИ с ЦК, осуществляется на **балансовых счетах**

Преимущества

- Не исполненные ПФИ с ЦК не влияют на финансовый результат и чистую прибыль компании (а также ковенанты, установленные в привязке к РСБУ)
- **Снижение административной нагрузки на ведение бухгалтерского учета сделок ПФИ с ЦК**

Недостатки

- **Недостаточный уровень репрезентативности финансовой отчетности организации по РСБУ** (информация о сделках (их справедливой стоимости/ финансовом результате) отражается на дату их исполнения либо, в ряде случаев, на конец финансового года)
- Неравномерное признание доходов/ расходов по сделкам ПФИ с ЦК и, как следствие, риск возникновения значительных сумм прибыли и/или убытка в финансовой отчетности

Внедрение МСФО** для учета ПФИ с ЦК

- ПФИ с ЦК отражаются в бухгалтерском учете по **справедливой стоимости**
- Производится оценка и отражение изменения справедливой стоимости ПФИ с ЦК в «**Прочих доходах и расходах**»
- Эффективная часть хеджирующих ПФИ с ЦК отражается в составе **Добавочного капитала**, а неэффективная учитывается в составе «Прочих доходов и расходов» (финансового результата)

- **Унификация подходов учета сделок ПФИ с ЦК в РСБУ и МСФО** и, как следствие, возможность минимизации трудозатрат на ведение бухгалтерского учета сделок по РСБУ и МСФО
- Более высокая степень прозрачности отчетности по РСБУ для ее пользователей

- **Потенциальная необходимость внесения существенных изменений/ доработок ИТ-системы**
- **Влияние сделок ПФИ с ЦК на финансовые результаты организации**, в том числе на величину чистой прибыли, подлежащей распределению акционерам
- Отсутствие законодательно установленных правил применения стандартов МСФО в РСБУ и, как следствие, необходимость детального раскрытия применяемого подхода в отчетности

* п. 7.1 Приказа Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с ПБУ 1/2008, ПБУ 21/2008)

** Более подробно подходы к учету операций ПФИ с ЦК в соответствии с МСФО представлены далее в разделе 5 Информационных материалов

ЗАБАЛАНСОВЫЙ УЧЕТ ПФИ С ЦК ПО РСБУ



ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ ДОХОДОВ/ РАСХОДОВ ПРИ ЗАБАЛАНСОВОМ УЧЕТЕ






*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ВНЕДРЕНИЕ ПРИНЦИПОВ МСФО 9 ДЛЯ УЧЕТА ПФИ С ЦК В РСБУ



ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ ДОХОДОВ/ РАСХОДОВ ПРИ ВНЕДРЕНИИ МСФО 9 В РСБУ

 Заключение ПФИ с ЦК	Дт 58 Кт 76 – у покупателя / Дт 76 Кт 58 – у продавца	Признание ПФИ с ЦК на балансе по справедливой стоимости*
 Отчетная дата	Дт 91 Кт 58 – у покупателя / Дт 58 Кт 91 – у продавца	Переоценка справедливой стоимости ПФИ с ЦК и ее отражение в составе прочих доходов/ расходов , либо добавочного капитала в отношении операций хеджирования
 Исполнение ПФИ с ЦК	Дт 76 Кт 91 – у покупателя Дт 91 Кт 58 – у покупателя Дт 91 Кт 76 – у продавца Дт 58 Кт 91 – у продавца	<ol style="list-style-type: none">1 Отражение доходов/ расходов в составе финансового результата2 Последующее списание ПФИ с ЦК с баланса

* При первоначальном признании форварда с ЦК или СВОПа ЦК их справедливая стоимость, как правило, равна нулю (стоимость ПФИ с учетом транзакционных и иных издержек заключения сделки может принимать отрицательное значение для клиента). При первоначальном признании расчетных процентных опционов кэл и флор (опционной стратегии) с ЦК их справедливая стоимость равна сумме премий по каждой группе опционов.

УЧЕТ ВРЕМЕННЫХ (ОНА/ОНО) И ПОСТОЯННЫХ РАЗНИЦ, ВОЗНИКАЮЩИХ ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК В РСБУ



Временные разницы, возникающие в бухгалтерском учете при переоценке в налоговом учете требований (обязательств) по хеджирующим ПФИ с ЦК

В общем случае временные разницы ввиду различий бухгалтерского (забалансовый подход) и налогового учета не возникают

При этом в соответствии со ст. 326 НК РФ налогоплательщики вправе в учетной политике предусмотреть возможность осуществления текущей переоценки ПФИ, используемых в целях хеджирования (если объект хеджирования подлежит переоценке в соответствии с правилами налогового учета). В случае если ПФИ с ЦК, используемые в целях хеджирования, будут заключаться на длительное время, превышающее один отчетный период и организация закрепит положение о переоценке хеджирующих ПФИ с ЦК в своей учетной политике для целей налогообложения, в налоговом учете будет регулярно признаваться прибыль/убыток на основе динамики изменения цены/ курса базисного актива

В зависимости от выбранного организацией подхода к отражению сделок ПФИ с ЦК, в том числе операций хеджирования, в РСБУ у компании в силу различающихся периодов признания доходов (расходов) в бухгалтерском и налоговом учете могут возникать временные разницы, которые в соответствии с ПБУ 18/02 должны быть отражены в бухгалтерском учете в виде ОНО (ОНА)



В бухгалтерском учете ОНА/ ОНО отражаются на балансовых счетах бухгалтерского учета следующими проводками:

Отражение
ОНА

Дт 09

Кт 68

Отражение
ОНО

Дт 68

Кт 77



В момент исполнения сделки ПФИ с ЦК временные разницы и, соответственно, ОНО (ОНА), признанные ранее, погашаются следующими проводками:

Отражение
ОНА

Дт 68

Кт 09

Отражение
ОНО

Дт 77

Кт 68

ТРЕБОВАНИЯ РСБУ В ОТНОШЕНИИ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕНИЯ ОПЕРАЦИЙ ПФИ С ЦК



Действующее законодательством РФ о бухгалтерском учете **не устанавливается** четкий перечень первичных учетных документов в отношении сделок с ПФИ (в том числе ПФИ с ЦК), необходимых для ведения бухгалтерского учета



В общем случае, следующий перечень документов, оформляемых при заключении сделок ПФИ с ЦК, может рассматриваться в качестве первичных учетных документов, на основе которых осуществляются записи в бухгалтерском учете:

- 1 Спецификация инструментов ПФИ с ЦК
- 2 Заявка на осуществление сделки/ Предложение (примерные условия), на заключение договора ПФИ с ЦК с указанием существенных условий сделки
- 3 Иные документы, подтверждающие факт заключения (изменения, прекращения) договоров
- 4 Платежные поручения на осуществление денежного перевода
- 5 Выписки по расчетному счету
- 6 Поручение брокеру (участнику рынка ПФИ с ЦК) на осуществление сделки, платежей
- 7 Отчет брокера (участника рынка ПФИ с ЦК) о выполненном поручении (отчет по совершенным сделкам)



ПОРЯДОК РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О СДЕЛКАХ ПФИ С ЦК В ГОДОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО РСБУ (1/3)



Если по состоянию на **31 декабря** отчетного года компания является стороной срочной сделки, то **она раскрывает информацию о финансовых инструментах этих сделок в бухгалтерской отчетности**. Информация о финансовых инструментах срочных сделок, **обращающихся и не обращающихся на организованном рынке, раскрывается обособленно**

В годовую бухгалтерскую отчетность включаются дополнительные показатели и пояснения о забалансовых статьях, в том числе и **информация о финансовых инструментах срочных сделок** в целях

- Формирования полного представления о финансовом положении организации
- Финансовых результатах и изменениях в ее финансовом положении
- Повышения прозрачности деятельности

Информационное сообщение Минфина РФ №ПЗ-5/2011 «О раскрытии информации о забалансовых статьях в годовой бухгалтерской отчетности организации» от 22.06.2011 г.



В ОТНОШЕНИИ ПФИ С ЦК РАСКРЫВАЕТСЯ СЛЕДУЮЩАЯ ИНФОРМАЦИЯ:

1

Цели операций с ними в хозяйственной политике организации, (например, хеджирование рисков, перепродажа в краткосрочной перспективе, инвестиции)

2

Имеющиеся по ПФИ с ЦК по состоянию на отчетную дату права и обязанности. Информация о таких правах и обязанностях раскрывается с подразделением по срокам исполнения

3

Условия сделок ПФИ с ЦК, не исполненных в срок

4

Информация о базисных активах (предметах) ПФИ с ЦК (иностранной валюте, процентных ставках)

5

Справедливая стоимость ПФИ с ЦК по состоянию на 31 декабря отчетного года

6

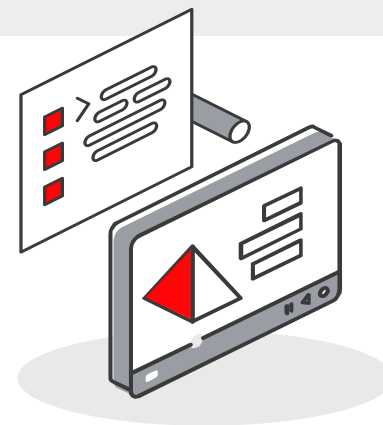
Прибыли и убытки по ПФИ с ЦК, не признанные в годовой бухгалтерской отчетности организации

ПОРЯДОК РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О СДЕЛКАХ ПФИ С ЦК В ГОДОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО РСБУ (2/3)



В рамках подхода «Забалансовый учет ПФИ с ЦК» в случае заключения ПФИ с ЦК в целях хеджирования дополнительно раскрывается следующая информация:

- 1 Об объектах хеджирования (рыночная, справедливая стоимость, денежные потоки, др.)
- 2 О производных финансовых инструментах срочных сделок, использованных в целях хеджирования
- 3 О хеджируемых рисках
- 4 Иная необходимая информация



Раскрывается оценка эффективности ПФИ с ЦК, примененных в целях хеджирования рисков, **в форме сверки прибылей и убытков по ПФИ с ЦК и соответствующему объекту хеджирования**, а также, с учетом характера объекта хеджирования, раскрытию подлежит информация о денежных потоках или рыночной стоимости базисного актива по неисполненным на конец отчетного периода сделкам ПФИ с ЦК

- Информация о ПФИ, заключенных с целью продажи или приобретения товаров, работ, услуг, раскрывается в бухгалтерской отчетности организации в общем порядке
- Раскрытию в бухгалтерской отчетности подлежит также **иная существенная** (не только с точки зрения ее стоимостной оценки, но и характера ее взаимосвязи с существенными показателями) **информация** о забалансовых статьях, необходимая для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в финансовом положении

ПОРЯДОК РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О СДЕЛКАХ С ПФИ В ГОДОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО РСБУ (3/3)



Учет операций ПФИ с ЦК на балансовых счетах **в рамках подхода «Внедрение МСФО для учета ПФИ с ЦК»** предполагает **полное отражение результатов** соответствующих операций в годовой бухгалтерской отчетности. В случае если компания примет решение об учете операций ПФИ с ЦК на балансовых счетах РСБУ, следующие основные принципы **могут быть использованы** при раскрытии информации о ПФИ с ЦК

- Согласно позиции Минфина РФ, новые строки в балансе и отчете о финансовых результатах могут вводиться **только в порядке детализации существующих строк**, т. е. «в том числе»
- Сумма **дооценки (уценки)** эффективной части инструментов **хеджирования** отражается в бухгалтерском балансе в разделе III «Капитал и резервы» по строке «Прибыли (убытки) по инструментам хеджирования» (кредитовое сальдо по счету 83 – со знаком плюс, дебетовое сальдо по счету 83 – в круглых скобках)
- Если договор ПФИ с ЦК исполняется **в течение определенного периода времени**, то соответствующий доход или убыток, признанный в составе добавочного капитала, **должен быть исключен из состава капитала и признан в составе прибыли или убытка** в том же самом периоде или периодах, в течение которых хеджируемые прогнозируемые потоки денежных средств влияют на прибыль или убыток
- **Денежные потоки** по операциям **хеджирования** подлежат **отражению в Отчете и движении денежных средств** аналогично денежным потокам по хеджируемой статье
- Одновременно, мы полагаем, что раскрытие иной информации, в частности отражение информации по сделкам ПФИ с ЦК в пояснительных записках к бухгалтерской отчетности, в случае балансового учета операций с ПФИ – **не является обязательным требованием**

В отчете о финансовых результатах результаты оценки (переоценки) ПФИ с ЦК отражаются:

- 1 В составе прочих доходов и прочих расходов «в том числе» по строкам «Прибыли от операций с ПФИ», «Убытки от операций с ПФИ» в части ПФИ с ЦК, не являющегося инструментом хеджирования, а также в неэффективной части ПФИ с ЦК, являющегося инструментом хеджирования
- 2 По строке «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» - в эффективной части ПФИ с ЦК, являющегося инструментом хеджирования

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ СДЕЛОК ПФИ С ЦК МСФО (IFRS) 9

05

022

ОБЩИЕ КОММЕНТАРИИ ОТНОСИТЕЛЬНО ПОРЯДКА УЧЕТА ПФИ С ЦК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО

- ПФИ с ЦК (финансовый актив или финансовое обязательство, возникающее при первоначальном признании ПФИ с ЦК) учитываются для целей МСФО по **справедливой стоимости**. Изменение справедливой стоимости ПФИ с ЦК признается в составе прибыли или убытка организации за период
- Методику определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК организация разрабатывает с учетом требований стандарта МСФО (IFRS) 13 и закрепляет в учетной политике.

Если активный рынок не сформирован, организация может утвердить **методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК, если расчет справедливой стоимости основывается на наблюдаемых рыночных данных** (данный подход рекомендуется согласовать с аудиторами организации)

В случае если ПФИ с ЦК заключались организацией для целей хеджирования (валютных и/или процентных рисков), то организация может рассмотреть возможность применения специальных правил учета хеджирования в отношении таких ПФИ с ЦК в соответствии с МСФО (IFRS) 9 (применение специальных правил учета отношений хеджирования является **правом организации, а не обязанностью**)

- Возможность, равно как и целесообразность применения специальных правил учета хеджирования в отношении конкретных сделок ПФИ с ЦК должны оцениваться организацией применительно к каждой такой сделке (или в отношении группы схожих между собой сделок). При определенных обстоятельствах применение специальных правил учета хеджирования может являться нецелесообразным (например, в случае если изменение как справедливой стоимости объекта хеджирования, так и ПФИ с ЦК признается в составе прибыли или убытка организации)



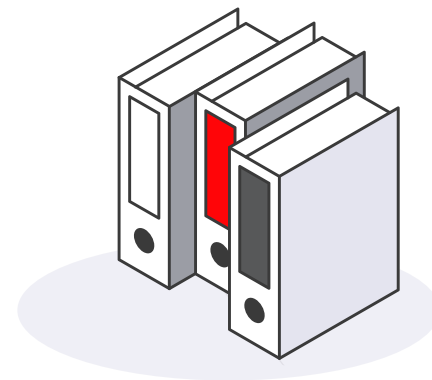
Порядок учета ПФИ с ЦК, равно как и подходы к определению справедливой стоимости ПФИ с ЦК для целей МСФО подлежат согласованию с аудиторами организации

ПОРЯДОК УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПФИ С ЦК В МСФО (1/3)



УЧЕТ ПФИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО РЕГУЛИРУЕТСЯ СТАНДАРТАМИ:

- МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»
- МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление»
- МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»
- МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»




МСФО (IFRS) 9 является стандартом, определяющим основные подходы к учету ПФИ при составлении финансовой отчетности, при этом МСФО (IFRS) 9 является действующим стандартом, который в целом на текущий момент заменил МСФО (IAS) 39




01

В общем случае МСФО (IFRS) 9 является обязательным для применения начиная с 1 января 2018 года. Однако применение стандарта МСФО (IFRS) 9 в отношении **операций хеджирования** носит **опциональный характер применительно к тем организациям, у которых на дату перехода на МСФО (IFRS) 9 существовали отношения хеджирования**, до момента утверждения проекта по учету макрохеджирования, который в настоящий момент находится в разработке (Согласно текущим ожиданиям Совета по МСФО Предварительный проект планируется к выпуску в 2025 году)

02


ПОРЯДОК УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПФИ С ЦК В МСФО (2/3)

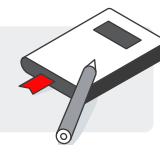
 ПФИ в определении МСФО (IFRS) 9 (Приложение А) признается финансовый инструмент или иной договор в сфере применения МСФО (IFRS) 9, обладающий одновременно всеми тремя следующими характеристиками:

-  Его стоимость меняется в соответствии с изменением одной или нескольких переменных, лежащих в его основе (например, процентной ставки, валютного курса)
-  Чистая первоначальная инвестиция, требуемая для его приобретения, меньше той, которая потребовалась бы для приобретения других инструментов, которые аналогичным образом реагируют на ту же переменную величину
-  Расчеты по нему осуществляются на некую дату в будущем



Определение ПФИ, установленное МСФО (IFRS) 9, исключает инструменты, в основе которых лежит **нефинансовая переменная величина**, специфичная для какой-либо из сторон по договору

 МСФО (IAS) 32.11



- **Финансовый инструмент** – любой договор, который приводит к возникновению финансового актива у одного предприятия и финансового обязательства или долевого инструмента у другого предприятия
- **Финансовый актив** – любой актив, который представляет собой, в частности, денежные средства или вытекающее из договора право на получение денежных средств или другого финансового актива, либо на обмен финансовыми активами или финансовыми обязательствами на потенциально выгодных условиях
- **Финансовое обязательство** – вытекающее из договора обязательство передать денежные средства или иной финансовый актив другому предприятию или произвести обмен финансовыми инструментами на потенциально невыгодных условиях

ПОРЯДОК УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПФИ С ЦК В МСФО (3/3)



Учет операций ПФИ с ЦК, а также учет отношений хеджирования регулируются требованиями МСФО (IFRS) 9, при этом в отношении операций хеджирования применение МСФО (IFRS) 9 носит опциональный характер

Применение общих правил учета ПФИ

- Наиболее часто применяемый на практике подход
- При условии, что изменение справедливой стоимости сделки, несущей риски (например, валютные или процентные), признается в составе прибыли или убытка, то при использовании общих правил учета ПФИ может достигаться эффект, сопоставимый с применением правил учета хеджирования

Преимущества

- Меньшая трудоемкость в сравнении с применением специальных правил учета хеджирования в рамках МСФО (IFRS) 9 (в т.ч. отсутствие необходимости подготовки формальной документации отношений хеджирования и соблюдения требований к эффективности хеджирования)

Недостатки

- Признание доходов/ расходов по операциям хеджирования в составе прибыли или убытка за период (и соответствующее искажение результатов деятельности, в том числе возможное негативное влияние на ковенанты организации)
- Влияние ПФИ с ЦК на показатель величины чистой прибыли и ковенанты, базирующиеся на данных отчетности по МСФО

Применение специальных правил учета хеджирования*

- Более трудозатратный и редко применяемый подход на практике
- Данный подход целесообразен, в частности, при хеджировании будущих денежных потоков, в ситуации, когда переоценка требований/ обязательств по объекту хеджирования не отражается в составе прибыли/ убытка

- Отражение изменения справедливой стоимости хеджирующих ПФИ с ЦК (эффективной части) в составе Прочего совокупного дохода и, как следствие, отсутствие непосредственного влияния хеджирующих ПФИ на величину прибыли/ убытка и банковские ковенанты
- Применение правил учета хеджирования в МСФО может рассматриваться в качестве косвенного аргумента в пользу правомерности налоговой квалификации ПФИ с ЦК в качестве операций хеджирования
- Большая гибкость в отношении признания ПФИ с ЦК инструментами хеджирования

- Относительно более высокая трудоемкость подготовки документации по операциям хеджирования
- Необходимость подготовки документации по операциям хеджирования и дополнительные издержки связанные с необходимостью тестирования эффективности хеджирования на регулярной основе (не реже чем на каждую отчетную дату)

*В отношении особенностей применения специальных правил учета хеджирования в МСФО (IFRS) 9 здесь и далее рассмотрено хеджирование денежных потоков как наиболее часто используемый на практике тип отношений хеджирования

ПРИМЕНЕНИЕ ОБЩИХ ПРАВИЛ УЧЕТА ПФИ (1/2)



ПЕРВОНАЧАЛЬНОЕ ПРИЗНАНИЕ ПФИ

В общем случае, для целей МСФО финансовые активы и финансовые обязательства (включая, ПФИ) признаются в отчете о финансовом положении с момента, когда организация становится стороной по договору, который представляет собой финансовый инструмент (МСФО (IFRS) 9.3.1.1, ВЗ.1.1 и ВЗ.1.2)

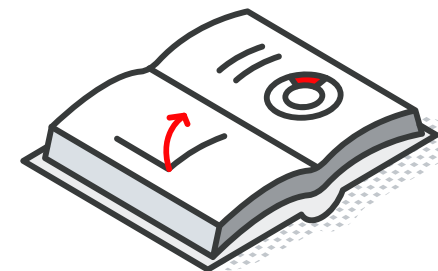
При этом при первоначальном признании финансового актива или финансового обязательства, возникающего при заключении ПФИ, для целей МСФО такой финансовый актив или финансовое обязательство учитывается по справедливой стоимости (МСФО (IFRS) 9.5.1.1)

Как правило, справедливая стоимость при первоначальном признании представляет собой цену сделки - т.е. справедливую стоимость возмещения, выплаченного или полученного за соответствующий финансовый инструмент. Если часть выплаченного или полученного возмещения представляет собой компенсацию за что-либо ещё помимо соответствующего финансового инструмента, то организация отдельно оценивает справедливую стоимость этого финансового инструмента в соответствии с МСФО (IFRS) 13



ПЕРЕОЦЕНКА ПФИ ИСХОДЯ ИЗ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ

После первоначального признания ПФИ продолжают оцениваться по справедливой стоимости, изменения которой признаются в составе прибыли или убытка за период. При этом справедливая стоимость финансового инструмента должна поддаваться надежной оценке и, в общем случае, определяться для каждого инструмента в отдельности



ПРИМЕНЕНИЕ ОБЩИХ ПРАВИЛ УЧЕТА ПФИ (2/2)



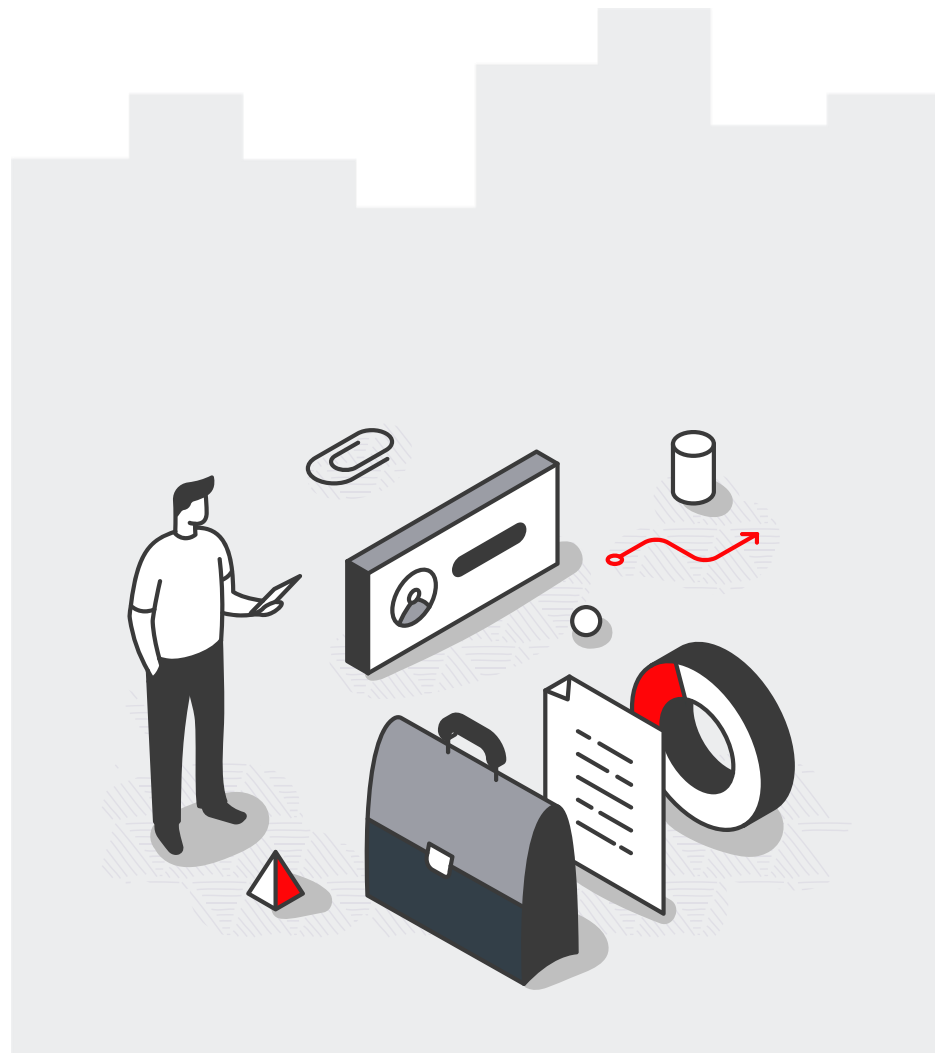
ПРЕКРАЩЕНИЕ ПРИЗНАНИЯ ПФИ

В соответствии с МСФО (IFRS) 9 организация должна прекратить признание финансового актива только в момент, когда:

- Истекает срок действия договорных прав на потоки денежных средств от этого финансового актива; **или**
- Организация передает финансовый актив и такая передача соответствует критериям для прекращения признания финансового актива

При этом финансовое обязательство (или часть финансового обязательства) должно исключаться из отчета о финансовом положении только тогда, когда оно погашено, то есть, когда указанное в договоре обязательство исполнено, или аннулировано, или срок его действия истек


Учитывая вышеизложенное, в момент прекращения признания ПФИ необходимо прекратить признание соответствующего финансового актива/обязательства в отчете о финансовом положении



ПОДХОД К ОЦЕНКЕ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ ПФИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (1/3)

- В соответствии с положениями МСФО (IFRS) 13 справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче (урегулировании) обязательства в результате осуществления сделки между не зависящими друг от друга сторонами, осведомленными об условиях сделки и желающими совершить такую сделку
- При этом в справедливую стоимость **не включаются** затраты по совершению сделки, ожидаемые при передаче или отчуждении финансового инструмента

Исходные параметры для оценки справедливой стоимости группируются по трем уровням иерархии (МСФО (IFRS) 13):

- **Уровень 1** Прямые котировки (некорректируемые) активных рынков в отношении идентичных активов или обязательств, к которым организация имеет доступ на дату проведения оценки
- **Уровень 2** Исходные рыночные параметры, кроме котировок, которые были отнесены к Уровню 1, наблюдаемые в отношении актива или обязательства либо прямо (т.е. непосредственно цены), либо опосредованно (т.е. данные, основанные на ценах)*


* Расчетная стоимость ПФИ с ЦК (NPV) определяется на ежедневной основе в соответствии с методикой расчета NPV и предоставляется в клиринговом отчете НКЦ.
Организация может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК, если расчет справедливой стоимости основывается на наблюдаемых рыночных данных (данный подход рекомендуется согласовать с аудиторами организации)
- **Уровень 3** ненаблюдаемые исходные данные в отношении актива или обязательства, которые не основаны на наблюдаемых рыночных данных

В соответствии с положениями МСФО (IFRS) 13 Активный рынок – это рынок, на котором сделки в отношении определенного актива или обязательства осуществляются с достаточной частотой и в достаточном объеме, чтобы обеспечивать информацию о ценах на постоянной основе. Как следует из определения стандарта, существует два основных критерия для оценки активности рынка:

- достаточная частота сделок на рынке в отношении оцениваемого актива;
- достаточный объем сделок на рынке в отношении оцениваемого актива.

В случае, если рынок СПФИ по отдельному инструменту достигнет уровня активного рынка в соответствии с критериями МСФО (IFRS) 13, справедливая стоимость должна определяться на основе прямых котировок с торгов (Уровень 1 иерархии). В случае отсутствия активного рынка для оценки инструментов может применяться Уровень 2 или Уровень 3.

ПОДХОД К ОЦЕНКЕ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ ПФИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (2/3)



Согласно требованиям МСФО (IFRS) 7 указанное на предыдущем слайде распределение справедливой стоимости финансовых инструментов по уровням иерархии должно раскрываться в финансовой отчетности. В данной связи, особую важность будет иметь выбор методики определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК и определение уровня иерархии справедливой стоимости, к которому данная методика может быть отнесена

- 1 В случае, если финансовый инструмент (включая ПФИ с ЦК) не обращается на активном рынке, то его справедливая стоимость должна быть определена с использованием какого-либо **метода оценки**:
 - Приоритетным является выбор метода оценки, если применение данного технического приема позволяет получить надежную расчетную оценку цен, устанавливаемых при фактическом осуществлении рыночных сделок
 - К таким техническим приемам оценки относятся:
 - Использование цен недавних рыночных сделок, проводившихся с тем же финансовым инструментом, с учетом корректировок, связанных с изменениями рыночных факторов в промежуток между датой соответствующей недавней сделки и датой оценки
 - Использование цен текущих и недавних рыночных сделок с другим финансовым инструментом, по существу являющимся таким же, что и оцениваемый инструмент, с корректировкой на факторы, специфичные для оцениваемого инструмента
 - Анализ дисконтированных потоков денежных средств
- 2 В соответствии с МСФО выбранный **метод оценки** предполагает максимальное использование уместных **наблюдаемых исходных данных** и минимальное использование ненаблюдаемых исходных данных. При этом независимо от уровня активности на рынке, при оценке справедливой стоимости с использованием метода оценки нельзя игнорировать ценовые данные, не являющиеся отражением сделок в неблагоприятных условиях (хотя они могут требовать значительной корректировки на основе ненаблюдаемых данных)

Продолжение на следующем слайде



ПОДХОД К ОЦЕНКЕ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ ПФИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (3/3)

- 3 Метод оценки должен использовать все факторы, которые учитывались бы участниками рынка при установлении цены, и должен соответствовать общепринятой экономической методологии ценообразования финансовых инструментов. При этом применяемый метод оценки, по нашему мнению, должен быть утвержден на уровне организации и согласован соответствующими ее подразделениями, ответственными за обеспечение финансового, ценового контроля (например, казначейство), контроля над кредитными и иными рисками

- 4 Наряду с приведенными факторами справедливая стоимость должна отражать, в том числе, кредитное качество финансового инструмента. Соответственно, методы оценки, используемые применительно к производным инструментам, должны отражать кредитный риск контрагента и кредитный риск отчитывающейся организации (собственный кредитный риск), в том числе учитывать такие факторы, как требования обеспечения и внесения маржи, а также наличие генеральных соглашений о расчетах на нетто-основе («неттинге»)

- 5 В случае, если использование модели оценки приводит к некоему диапазону расчетных оценок – следует определить вероятность для каждой из расчетных оценок внутри диапазона и, применив их, получить одно значение справедливой стоимости
 - По нашему мнению, если применяются различные модели оценки, и каждая из моделей дает различный результат, то для определения того, какой из результатов, по всей вероятности, является наиболее надежным, следует использовать профессиональное суждение
 - Одновременно, использование усредненного значения результатов, полученных при использовании различных моделей оценки, по нашему мнению, не является корректным

- 6 Следует регулярно тестировать обоснованность результатов, получаемых с помощью используемого метода оценки, чтобы при необходимости его можно было соответствующим образом пересмотреть/ скорректировать. При тестировании обоснованности результатов организация должна, в частности, принимать во внимание следующее:
 - Соответствие применяемого метода оценки текущей общепринятой методологии (т.е. оценивать влияние изменений в подходах к ценообразованию ПФИ на операции организации, соотносить результаты применяемой методики с результатами, преобладающими на рынке на момент тестирования)
 - Учет изменения характера исходных данных (например, некоторые ранее являвшиеся наблюдаемыми исходные данные, используемые при оценке, могут перестать быть таковыми)
 - Учет появления в отношении оцениваемых финансовых инструментов активных рынков

ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ПРАВИЛ УЧЕТА ХЕДЖИРОВАНИЯ ПФИ (1/6)

01 Применение специальных правил учета отношений хеджирования является **добровольным**, и соответствующее решение о применении таких правил принимается в отношении каждой отдельной операции хеджирования или в отношении группы сходных между собой операций (МСФО (IFRS) 9.BC6.96-BC6.101)

02 Применение специальных правил разрешается **только** в том случае, если выполняются все критерии, перечисленные в п. 6.4.1 МСФО (IFRS) 9, включая строгие требования в отношении документирования отношений хеджирования и их эффективности (МСФО (IFRS) 9 6.4.1)



Отражение хеджирования денежных потоков в учете

- Применение специальных правил учета хеджирования денежных потоков позволяет отражать ту часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования, которая определяется как эффективное хеджирование, в составе прочего совокупного дохода в резерве хеджирования (МСФО (IFRS) 9 6.5.11(b))
- Оставшаяся часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования, представляющая собой неэффективность хеджирования, должна признаваться в составе прибыли или убытка (МСФО (IFRS) 9 6.5.11(c))
- Сумма, накопленная в составе резерва хеджирования денежных потоков подлежит реклассификации из состава резерва хеджирования в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки в том же периоде или периодах, в которых хеджируемые ожидаемые будущие денежные потоки будут оказывать влияние на прибыль или убыток организации, за исключением случаев, перечисленных в МСФО (IFRS) 9 6.5.11 (d) (i).
- Если сумма, накопленная в составе резерва хеджирования денежных потоков, представляет собой убыток и организация ожидает, что вся сумма или ее часть не будет возмещена в одном или нескольких будущих периодах, организация должна незамедлительно реклассифицировать сумму, возмещение которой не ожидается, в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки (МСФО (IFRS) 9 6.5.11 (d) (iii)).

ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ПРАВИЛ УЧЕТА ХЕДЖИРОВАНИЯ ПФИ (2/6)



ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЪЕКТА ХЕДЖИРОВАНИЯ

- Объектом хеджирования согласно МСФО (IFRS) 9 могут выступать (*МСФО (IFRS) 9 6.3.1*):
 - Признанный актив или обязательство;
 - Непризнанное твердое договорное обязательство;
 - Прогнозируемая операция;
 - Чистая инвестиция в иностранное подразделение;
 - Компонент объекта при условии соблюдения критериев, перечисленных в п. 6.3.7 МСФО (IFRS).
- МСФО в общем случае не предусматривает возможности определить в качестве объекта хеджирования расчетную величину открытой позиции (валютной) (до момента внедрения в МСФО (IFRS) 9 раздела по макрохеджированию). Объект хеджирования, в общем случае, должен представлять собой конкретное, строго определенное требование или обязательство компании, или его пропорциональную часть. Для того чтобы можно было применить специальные правила учета операций хеджирования, хеджируемый риск в конечном итоге должен потенциально оказывать влияние на величину прибыли или убытка за период
- В соответствии с требованиями стандарта в случаях, когда осуществление будущих сделок более не ожидается, организация должна прекратить применение специальных правил по учету хеджирования и реклассифицировать в прибыль или убыток сумму накопленного резерва хеджирования (*МСФО (IFRS) 9 6.5.12(b)*)
- Если организация все еще ожидает, что хеджируемая будущая сделка состоится, но при этом вероятность этого перестает быть высокой (на практике, в рамках консервативного подхода под высокой понимается вероятность не ниже 90%), то применение специальных правил учета хеджирования прекращается перспективно и накопленный резерв хеджирования продолжает учитываться в прочем совокупном доходе до того момента, как будет осуществлена хеджируемая сделка (*IFRS9 6.5.12(a)*)

ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ПРАВИЛ УЧЕТА ХЕДЖИРОВАНИЯ ПФИ (3/6)



ОПРЕДЕЛЕНИЕ ИНСТРУМЕНТА ХЕДЖИРОВАНИЯ

Следующие договоры, заключаемые с внешней по отношению к отчитывающейся организации стороной – т.е. внешней для группы или отдельной организации, в отношении которой составляется финансовая отчетность, – могут квалифицироваться как инструменты хеджирования:

- 1 Все производные инструменты, оцениваемые по FVTPL, за исключением:
 - выпущенных опционов, не определенных по усмотрению организации как инструменты, компенсирующие риски по приобретенным опционам; и
 - производных инструментов, встроенных в гибридные договоры, не учитываемых отдельно
- 2 Определенные непродовные финансовые активы или непродовные финансовые обязательства (МСФО (IFRS) 9.6.2.1-6.2.3, В6.2.1, В6.2.4)

Производные инструменты или их пропорциональная доля, а также непродовные инструменты или их пропорциональная доля в любом их сочетании могут быть в совокупности определены по усмотрению организации в качестве инструментов хеджирования.

Производные инструменты могут быть определены в качестве инструментов хеджирования с учетом следующих ограничений (МСФО (IFRS) 9 6.2)

- Производный инструмент не может определяться в качестве инструмента хеджирования на период, составляющий только часть периода до наступления срока погашения
- При определении по собственному усмотрению инструмента хеджирования организация может исключать из отношений хеджирования:
 - временную стоимость приобретенных опционов;
 - форвардный элемент форвардных договоров; и
 - валютные базисные спрэды (МСФО (IFRS) 9.6.2.4)
- Комбинация из двух или более производных инструментов может по усмотрению организации определяться в качестве инструмента хеджирования при условии, что эта комбинация не приводит к нетто-позиции, представляющей собой выпущенный опцион

ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ПРАВИЛ УЧЕТА ХЕДЖИРОВАНИЯ ПФИ (4/6)



ОПРЕДЕЛЕНИЕ ХЕДЖИРУЕМОГО РИСКА

- Хеджируемый риск – это конкретный финансовый риск по квалифицируемому объекту хеджирования, которому подвержена организация и который она решила захеджировать.
- Хеджируемым может быть только тот риск, который может оказать влияние на прибыль или убыток, либо на прочий совокупный доход, если соответствующий объект хеджирования является долевым инструментом, изменения справедливой стоимости которого организация решила представлять в составе прочего совокупного дохода.



ТЕСТИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

- «Эффективность хеджирования» – это степень, в которой изменения справедливой стоимости или денежных потоков по инструменту хеджирования компенсируют изменения справедливой стоимости или денежных потоков по объекту хеджирования, обусловленных хеджируемым риском (рисками)
- В МСФО (IFRS) 9 эффективность хеджирования является оценкой ожиданий относительно будущей эффективности хеджирования. Иными словами, МСФО (IFRS) 9 предполагает оценку только перспективной эффективности. При этом любая фактическая неэффективность должна признаваться непосредственно в составе прибыли или убытке за период (IFRS 9.B6.4.12)
- Используемый метод для оценки эффективности хеджирования должен быть указан в соответствующей документации по отношениям хеджирования
- Метод для анализа эффективности хеджирования определяется для каждой операции хеджирования в отдельности. Не требуется принимать какой-либо один метод, который будет последовательно применяться ко всем отношениям хеджирования. Однако, по нашему мнению, организация должна принять какой-либо метод анализа эффективности хеджирования, который будет применяться последовательно ко всем отношениям хеджирования одного вида, за исключением случаев, когда имеются основания для использования других методов

ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ПРАВИЛ УЧЕТА ХЕДЖИРОВАНИЯ ПФИ (5/6)



ТЕСТИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

- При этом установлены следующие требования к эффективности хеджирования:
 - Между объектом и инструментом хеджирования существует экономическая взаимосвязь. При этом экономическая взаимосвязь имеет место, если стоимость объекта и инструмента хеджирования, как правило, изменяется в противоположных направлениях, вследствие подверженности одному и тому же риску, который и является хеджируемым риском. Следовательно, можно ожидать, что стоимость инструмента хеджирования и стоимость объекта хеджирования будут последовательно изменяться вследствие изменений одной или нескольких базовых переменных, экономически связанных таким образом, что они реагируют схожим образом на риск, который является объектом хеджирования. Наличие статистической корреляции между двумя переменными само по себе не может свидетельствовать о наличии экономической взаимосвязи между объектом хеджирования и инструментом хеджирования (*МСФО (IFRS) 9.B6.4.4 - B6.4.6*);
 - Фактор кредитного риска не оказывает доминирующего влияния на изменения стоимости, обусловленные указанной экономической взаимосвязью (*IFRS 9.B6.4.7 - B6.4.8*);
 - Коэффициент хеджирования, определенный для данных отношений хеджирования, отражает соотношение между количественным объемом объекта хеджирования, фактически хеджируемым организацией, и количественным объемом инструмента хеджирования, фактически используемым для хеджирования указанного количественного объема объекта хеджирования. Стандарт допускает установление коэффициента хеджирования, отличного от 1, за исключением случаев, когда такой коэффициент намерено устанавливается так, что это приводит к возникновению неэффективности хеджирования и, как следствие, получению учетного результата, который не соответствует цели учета хеджирования (*МСФО (IFRS) 9.B6.4.9-B6.4.11*)
- МСФО (IFRS) 9 не устанавливает конкретных способов или методов тестирования эффективности. При этом стандарт требует, чтобы применяемый метод учитывал все уместные характеристики отношений хеджирования, включая источники неэффективности хеджирования. В зависимости от указанных характеристик и факторов, определяющих степень соответствия всех критических параметров объекта и инструмента хеджирования, метод тестирования эффективности может строиться на базе качественной или количественной оценки (*МСФО (IFRS) 9.B6.4.13-B6.4.14*). В качестве инструментария количественного анализа организация может использовать регрессионный анализ

ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ПРАВИЛ УЧЕТА ХЕДЖИРОВАНИЯ ПФИ (6/6)



ТЕСТИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

- Организация должна оценить в начале отношений хеджирования и впоследствии оценивать на постоянной основе, отвечают ли отношения хеджирования требованиям к эффективности хеджирования. Как минимум, организация должна производить такую оценку по состоянию на каждую отчетную дату либо вследствие значительного изменения обстоятельств, повлиявшего на выполнение требований в части эффективности хеджирования, в зависимости от того, какое из этих событий произойдет раньше. (МСФО (IFRS) 9.B6.4.12)



РЕБАЛАНСИРОВКА

- Под ребалансировкой подразумевается изменение количественных объемов инструмента хеджирования или объекта хеджирования по уже существующим отношениям хеджирования, с целью поддержания коэффициента хеджирования на уровне, отвечающем требованиям к эффективности хеджирования. То есть ребалансировка уместна только тогда, когда существует базисный риск между объектом хеджирования и инструментом хеджирования (МСФО (IFRS) 9.B6.5.7)
- Неэффективность хеджирования, возникшая к моменту ребалансировки, признается в составе прибыли или убытка – или в составе прочего совокупного дохода, если объект хеджирования представляет собой долевого инструмент, изменения справедливой стоимости которого организация решила представлять в составе прочего совокупного дохода – непосредственно перед ребалансировкой данных отношений хеджирования (МСФО (IFRS) 9.B6.5.8)
- При ребалансировке отношений хеджирования организация должна обновить анализ источников неэффективности хеджирования, которые, как ожидается, окажут влияние на отношения хеджирования в течение его (оставшегося) срока существования. Документация применительно к данным отношениям хеджирования должна быть соответствующим образом обновлена (МСФО (IFRS) 9.B.6.5.21)

ПОЛНОЕ И ЧАСТИЧНОЕ ПРЕКРАЩЕНИЕ ОТНОШЕНИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Согласно МСФО (IFRS) 9 замена какого-либо инструмента хеджирования или возобновление соответствующей позиции («ролlover», пролонгация) не считается прекращением действия инструмента, если новый инструмент имеет те же характеристики, что и заменяемый инструмент, продолжает отвечать критериям инструмента хеджирования и соответствующая стратегия «роллера» была надлежащим образом отражена в документации при определении первоначальных отношений хеджирования (*IFRS9 B6.5.6*)

Отношения хеджирования прекращаются целиком, когда они, рассматриваемые в целом, перестают отвечать критериям применения учета хеджирования, с учетом возможной ребалансировки данных отношений хеджирования (если применимо).

По общему правилу, применение учета хеджирования **прекращается с даты прекращения отношений хеджирования**



Классификация ПФИ в качестве инструмента хеджирования **прекращается перспективно с момента**, когда отношения хеджирования перестают отвечать критериям применения учета хеджирования, например, если имеют место следующие случаи:

- 1 Изменение цели управления рисками применительно к данным отношениям хеджирования
- 2 Истечение срока действия инструмента хеджирования, а также его продажа, прекращение или исполнение
- 3 Между объектом хеджирования и инструментом хеджирования более не существует экономической взаимосвязи
- 4 Фактор кредитного риска начинает оказывать доминирующее влияние на изменения стоимости, возникающие в результате экономической взаимосвязи между объектом хеджирования и инструментом хеджирования (МСФО (IFRS) 9.B6.5.26)

ФОРМАЛЬНАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ ПРИМЕНИТЕЛЬНО К УСТАНОВЛЕННЫМ ОТНОШЕНИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ



Учет ПФИ с ЦК в качестве квалифицируемых инструментов хеджирования требует подготовки формальной документации применительно к установленным отношениям хеджирования

Документация должна подготавливаться до начала учета хеджирования и предполагает наличие формализованного решения по определению отношений хеджирования. В документации должно быть указано следующее:

- Цель организации по управлению соответствующим риском и стратегия осуществления хеджирования
- Характер хеджируемого риска
- Однозначная идентификация объектов хеджирования (актив, обязательство, принятое на себя твердое обязательство или потоки денежных средств по прогнозируемой сделке) и инструмента хеджирования
- Метод оценки эффективности отношений хеджирования, включая анализ источников неэффективности хеджирования и подходы к определению коэффициента хеджирования. Методы и подходы должны быть описаны достаточно подробно. Документация подлежит обновлению в случае изменения методов оценки эффективности хеджирования.

МСФО (IFRS) 9 не устанавливает какой-либо конкретный формат документации, и на практике документация отношений хеджирования может различаться с точки зрения используемых стандартов оформления, методологии и процессов. Различные форматы являются одинаково приемлемыми при условии, что данная документация содержит вышеперечисленную информацию



РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (1/7)



Раскрытие информации о ПФИ в бухгалтерской отчетности

Применительно к финансовым инструментам организация должна раскрывать в отчетности информацию в **достаточном объеме**, которая позволит пользователям отчетности оценить влияние финансовых инструментов на финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации, а также характер и размер рисков, которым организация подвержена в течение периода и на дату окончания отчетного периода в связи с финансовыми инструментами, и каким образом организация управляет этими рисками



Раскрытие информации о ПФИ в бухгалтерской отчетности

- 1 Некоторые из требований МСФО (IFRS) 7, касающихся раскрытия информации, предписывают раскрывать ее по категориям финансовых инструментов, как они определены в МСФО (IFRS) 9, тогда как другие – по классам финансовых инструментов. При этом в МСФО отсутствуют конкретные указания в отношении того, что составляет класс финансовых инструментов
- 2 Информация о **балансовой стоимости финансовых активов и обязательств**, оцениваемых **по справедливой стоимости**, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за период, **должна раскрываться** либо в отчете о финансовом положении организации (балансе), либо в пояснениях к финансовой отчетности
- 3 При этом применительно к финансовым активам и обязательствам, оцениваемым по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за период, требуется раскрывать отдельную информацию для тех инструментов, которые были определены в указанную категорию при первоначальном признании, и тех, которые квалифицируются как предназначенные для торговли
- 4 По нашему мнению, в случае если балансовые величины производных активов и обязательств являются **существенными**, то такие активы и обязательства следует **представлять в отчете о финансовом положении отдельными статьями**. Если балансовые величины производных инструментов **не являются существенными**, то они могут быть отражены в составе, соответственно, **прочих финансовых активов и прочих финансовых обязательств**. При этом дополнительная, более **детальная информация** в отношении таких активов и обязательств должна раскрываться в **пояснениях к финансовой отчетности**

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (2/7)



Раскрытие информации в отчете о совокупной прибыли или убытке

- 1 В настоящее время в МСФО **не содержится** каких-либо конкретных указаний по представлению в отчете о совокупной прибыли прибылей и убытков, связанных с финансовыми инструментами. По нашему мнению, прибыли и убытки по финансовым инструментам следует представлять в строке, являющейся наиболее **уместной**, с точки зрения их характера
- 2 Применительно к производным инструментам порядок представления прибылей и убытков, по нашему мнению, зависит от решения компании в отношении использования данных ПФИ в качестве инструментов хеджирования для целей учета
- 3 По нашему мнению, все прибыли и убытки, возникающие в отношении производных инструментов, кроме тех, которые относятся к отвечающим установленным требованиям инструментам хеджирования, или к производным инструментам, которые используются для экономического хеджирования некоего финансового инструмента, определенного в категорию инструментов, оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за период, следует представлять в отчете о совокупной прибыли единой суммой по одной строке



РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (3/7)



Раскрытие прочей информации – Информация об оценке справедливой стоимости

- Применительно к финансовым инструментам, оцениваемым после первоначального признания по справедливой стоимости в отчете о финансовом положении на повторяющейся основе, организации требуется раскрыть информацию о:
 - Справедливой стоимости на отчетную дату
 - Уровне иерархии справедливой стоимости
 - Переводах между уровнями иерархии, включая политику в отношении определения момента времени, в который происходит перевод
 - Методах оценки и использованных исходных параметрах
 - Любых изменениях в методах оценки с указанием их причин
 - Применительно к обязательству, оцениваемому по справедливой стоимости, – факт существования неотделимого средства повышения кредитного качества, предоставленного третьей стороной (МСФО (IFRS) 13.93)
- Применительно к финансовым инструментам, оцениваемым по справедливой стоимости, отнесенным к Уровню 3 в иерархии справедливой стоимости, организация должна раскрывать по каждому классу финансовых инструментов (МСФО (IFRS) 13.93):
- Информацию в виде сверки остатков на начало и на конец периода с отдельным раскрытием изменений за период, связанных со следующим:
 - Общей величиной прибыли или убытков, признанных в составе прибыли или убытка за период, указав, в какой статье отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе данные прибыли или убытки признаны
 - Общей величиной прибыли или убытков за период, признанных в составе прочего совокупного дохода, с указанием статьи, в которой данные прибыли или убытки признаны
 - Покупками, продажами, выпуском и погашением (раскрыв информацию по каждому виду изменений в отдельности)
 - Суммами любых переводов на Уровень 3 и с Уровня 3 в иерархии справедливой стоимости, указав причины таких переводов и раскрыв информацию о политике в отношении определения момента времени, в который происходит перевод между уровнями

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (4/7)

Раскрытие прочей информации – Информация о порядке определения справедливой стоимости

- Информацию о суммах нереализованных прибылей/убытков от переоценки
- Описание процедур и политики, принятой в отношении проведения переоценки
- Количественную информацию о значительных ненаблюдаемых исходных данных
- Описание чувствительности оценки к изменению ненаблюдаемых данных
- Количественную информацию о чувствительности оценки к изменению ненаблюдаемых данных
- Иную информацию, требуемую МСФО (IFRS) 13



РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (5/7)



Раскрытие прочей информации – Информация о применении специальных правил учета операций

- В МСФО (IFRS) 9 конкретно не указывается, по какой статье в составе прибыли или убытка следует отражать прибыли и убытки, связанные с операцией хеджирования (в том числе те, которые были реклассифицированы из резерва хеджирования денежных потоков), за исключением хеджирования групп объектов
- Однако стандарт требует, чтобы предприятие раскрыло информацию о том, какие статьи прибыли или убытка:
 - Были затронуты вследствие реклассификации сумм из состава резерва хеджирования денежных потоков или резерва накопленных курсовых разниц; и
 - Включают суммы неэффективности хеджирования (*МСФО (IFRS) 7.24C*)
- Применительно к позициям по риску, которые организация хеджирует и к которым оно решает применять учёт хеджирования, организация раскрывает:
 - Свою стратегию по управлению рисками и каким образом оно применяет эту стратегию для управления рисками
 - Каким образом его деятельность по хеджированию может повлиять на сумму, сроки и неопределённость возникновения его будущих потоков денежных средств; и
 - Влияние, которое оказал учёт хеджирования на его финансовое положение и результаты деятельности. (*МСФО (IFRS) 7.21A*)
- Организация представляет требуемую информацию в отдельном примечании/пояснении или в отдельном разделе своей финансовой отчётности. Однако при этом ему не нужно дублировать информацию, которая уже представлена где-либо ещё - например, в комментариях руководства или в отчёте о рисках - при условии, что такая информация включена посредством перекрёстной ссылки на неё из финансовой отчётности и эта информация доступна пользователям финансовой отчётности на тех же условиях и в то же время, что и сама финансовая отчётность (*МСФО (IFRS) 7.21B*)
- В случае если специальные правила учета операций хеджирования **не применяются**, - либо в силу принятого организацией решения, либо в силу того, что не выполняются требования для их применения, - по нашему мнению, **следует представить информацию, поясняющую связь между ПФИ и теми сделками**, в отношении которых проводится экономическое хеджирование. Мы считаем, что такое раскрытие необходимо для того, чтобы пользователи финансовой отчетности могли оценить, на сколько снижается риск вследствие использования указанных ПФИ

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (6/7)



Раскрытие прочей информации – Характер и степень рисков, связанных с финансовыми инструментами

- Согласно общему принципу МСФО (IFRS) 7 по раскрытию информации **организация должна раскрывать количественную и качественную информацию**, которая позволит пользователям финансовой отчетности оценить характер и размер рисков, возникающих в связи с ПФИ, которым организация подвержена на отчетную дату, и каким образом организация управляет данными рисками
- Объем раскрываемой информации **зависит от степени подверженности организации рискам**, возникающим в связи с финансовыми инструментами. Виды рисков, в отношении которых требуется раскрытие информации, включают кредитный риск, риск ликвидности и рыночный риск (который включает в себя, в частности, ценовой риск), но не ограничиваются только ими
- **Раскрытие качественной информации:**
 - В соответствии с МСФО (IFRS) 7 по каждому виду риска, связанного с финансовыми инструментами, организация должна раскрыть следующую информацию:
 - Подверженность данному риску и причины ее возникновения
 - Цели организации, ее политику и процессы управления данным риском
 - Используемые методы оценки данного риска

В случае возникновения каких-либо изменений в факторах, указанных выше, по сравнению с предыдущим отчетным периодом, **необходимо раскрыть причину таких изменений**. Изменения могут возникать в силу изменения самих рисков, которым подвержена организация либо способов, используемых организацией для управления этим рисками

- **Раскрытие количественной информации:**
 - В соответствии с МСФО (IFRS) 7 организация должна раскрыть суммарные количественные данные о своей подверженности каждому виду риска, возникающего в связи с финансовыми инструментами, по состоянию на отчетную дату. Данное раскрытие должно быть основано на информации, предоставляемой внутри организации ее ключевым руководящим сотрудникам, например, совету директоров или руководителю организации. Если организация использует разные методы управления риском, то указанное раскрытие информации должно быть основано на том методе, который обеспечивает наиболее значимую и надежную информацию (МСФО (IFRS) 7.34)

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПФИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (7/7)

Раскрытие прочей информации – Характер и размер рисков, возникающих в связи с финансовыми инструментами

- В соответствии с МСФО (IFRS) 7 организация должна **представить в финансовой отчетности анализ чувствительности по каждому виду рыночного риска**, которому она подвержена на отчетную дату, включая методы и допущения, использованные при подготовке данного анализа. Если методы и допущения, используемые при подготовке данного анализа, изменились по сравнению с предыдущим отчетным периодом, то организация должна раскрыть информацию о таких изменениях вместе с их причиной (*МСФО (IFRS) 7.40*)
- **Анализ чувствительности должен отражать влияние**, оказываемое на прибыль или убыток за период и собственный капитал, связанное с изменениями соответствующих переменных риска, которые являются обоснованно возможными на отчетную дату. При этом **обоснованно возможное изменение не включает отдаленные или самые неблагоприятные сценарии, или стрессовое состояние рынка** (стресс-тесты). При анализе чувствительности соответствующие расчеты необходимо выполнять исходя из **допущения**, что указанное возможное **изменение произошло на отчетную дату и оказало влияние на позиции**, подверженные риску, по состоянию на эту дату (*МСФО (IFRS) 7.40(a), B18-B19*)
- Однако анализ чувствительности **не требуется представлять** в том случае, если организация уже представляет анализ, который отражает взаимозависимость между переменными риска, например, посредством анализа стоимости под риском (value at risk, VAR) (т.е. величину возможного убытка), и использует его для управления своими финансовыми рисками. Если организация использует такой анализ для выполнения требований по раскрытию информации, то тогда она должна представить информацию, поясняющую метод, используемый при подготовке этого анализа, включая основные параметры и допущения, лежащие в основе представленных данных. Кроме того, организация должна представить информацию, поясняющую цель использованного метода и любые ограничения, в силу которых используемый метод может не в полной мере отражать справедливую стоимость соответствующих активов и обязательствами. Если организация выполняет требования по раскрытию информации на основе такого анализа, то нет необходимости представлять дополнительный анализ чувствительности согласно параграфу 40 МСФО (IFRS) 7 (МСФО (IFRS) 7.41)
- Если организация считает, что анализ чувствительности **не является показательным** в отношении риска, присущего финансовому инструменту, то **организация должна раскрыть данный факт**. Такая ситуация может возникнуть, например, когда подверженность риску по состоянию на отчетную дату не является показательной в отношении подверженности данному риску в течение года (*МСФО (IFRS) 7.42*)

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА
ИНДИВИДУАЛЬНОГО
КЛИРИНГОВОГО
ОБЕСПЕЧЕНИЯ И
МАРЖЕВЫХ СУММ ПО
СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК

06

ИНДИВИДУАЛЬНОЕ КЛИРИНГОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ



ИНДИВИДУАЛЬНОЕ КЛИРИНГОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ (ДАЛЕЕ - ОБЕСПЕЧЕНИЕ)

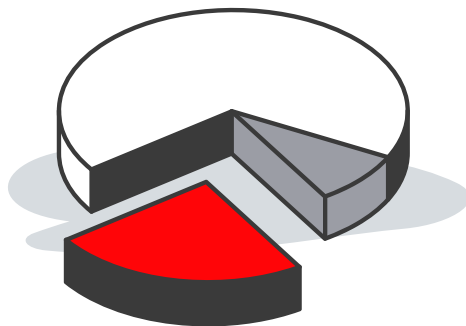
- Участником клиринга осуществляется внесение обеспечения на соответствующий счет НКЦ
- Обеспечение может быть внесено как денежными средствами, так и ценными бумагами (ограниченный перечень ценных бумаг представлен на официальном сайте НКЦ)
- Обеспечение является возвратным



ПРОЦЕНТЫ НА ИНДИВИДУАЛЬНОЕ КЛИРИНГОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ

- Проценты рассчитываются/ начисляются ежедневно и уплачиваются каждый расчетный день в случае, если обеспечение внесено денежными средствами в рублях

(Статьи 3, 27, 30 Часть I Правил Клиринга, Статья 9 Часть VI Правил Клиринга, Распоряжение НКЦ № 01-02/67 от 06.02.2023 г.)



МАРЖЕВЫЕ СУММЫ ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК



ДЕПОЗИТНАЯ МАРЖА

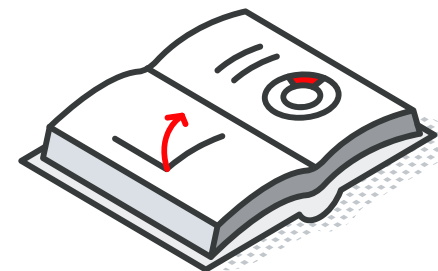
- Уплата депозитной маржи по ПФИ с ЦК осуществляется на возвратной основе
- Рассчитывается и перечисляется каждый (рабочий) день с даты заключения до даты исполнения ПФИ с ЦК в зависимости от изменения расчетной стоимости сделки
- Накопленная депозитная маржа подлежит возврату (уплате) при прекращении/ исполнении ПФИ с ЦК



ПРОЦЕНТЫ НА НАКОПЛЕННУЮ ДЕПОЗИТНУЮ МАРЖУ

- Проценты рассчитываются/ начисляются ежедневно и уплачиваются каждый расчетный (рабочий) день

(Статья 21 Часть VI Правил Клиринга и условия Спецификации (п.2.7-2.12 Общих положений))



ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЙ КВАЛИФИКАЦИЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ И МАРЖЕВЫХ СУММ ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК



Для целей гражданского законодательства РФ, сделки по уплате обеспечения и маржевых сумм, в общем случае, могут быть квалифицированы как обеспечительный платеж (обеспечение)

- Глава 23 ГК РФ «Обеспечение исполнения обязательств» (в т. ч. ст. 381.1 ГК РФ)

<...обязательство, возникшее по основаниям, предусмотренным п. 2 ст. 1062 ГК РФ (договоры ПФИ), по соглашению сторон могут быть обеспечены внесением одной из сторон в пользу другой стороны определенной денежной суммы (обеспечительный платеж). Обеспечительным платежом может быть обеспечено обязательство, которое возникнет в будущем.>

- Закон о рынке ценных бумаг (ст. 51.5 и 51.7)

< В качестве обеспечительного платежа ... могут быть внесены (переданы в собственность) только эмиссионные ценные бумаги российского эмитента, инвестиционные паи ПИФа ..., иностранные финансовые инструменты ..., денежные суммы, выраженные в валюте Российской Федерации или иностранной валюте ...>



Признаки обеспечительного платежа

- Правила Клиринга предполагают, что обеспечение и депозитная маржа является частью обеспечения (раздел V части VI Правил Клиринга)
- Обеспечение и маржевые суммы по сделкам ПФИ с ЦК удовлетворяет определению «обеспечительного платежа», установленному ГК РФ
- Отсутствует материальная выгода (уплаченные/ полученные маржевые суммы и уплаченное обеспечение подлежат возврату)

ПРИМЕР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (1/6)



Пример бухгалтерского учета обеспечения и процентов:



Уплата и возврат индивидуального клирингового обеспечения денежными средствами в рублях (обеспечение)

Дт 55 Кт 51 (уплата)

Дт 51 Кт 55 (возврат)

008 (Требование по возврату обеспечения)

- Возможно отражение требований по возврату обеспечения на забалансовых счетах (опционально)*



Уплата и возврат индивидуального клирингового обеспечения ценными бумагами (обеспечение)

008 (Требование по возврату обеспечения)

- Отражение требований по возврату обеспечения ценными бумагами осуществляется на забалансовых счетах



Получение процентов по денежному обеспечению в рублях

Дт 51 Кт 91 (получение)

- Начисление и расчет (уплата) процентов сторонами производится на **ежедневной** основе в соответствии с Правилами Клиринга

* Порядок отражения требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРИМЕР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (2/6)



Пример бухгалтерского учета маржевых сумм и процентов:



Уплата/ получение депозитной маржи (накопленной депозитной маржи)

Дт 55 Кт 51 (уплата)

Дт 51 Кт 55 (получение)

008 (Требование возврата Обеспечения)

009 (Обязательство вернуть Обеспечение)

- Осуществляется **каждый расчетный день** в соответствии с Правилами клиринга на основании Расчетной стоимости* ПФИ с ЦК, предоставляемой в ежедневном клиринговом отчете
- Также возможно отражение перечисленных/ полученных требований и обязательств по маржевым суммам на забалансовых счетах (опционально)**

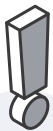


Получение/ уплата процентов

Дт 51 Кт 91 (получение)

Дт 91 Кт 51 (уплата)

- Начисление и расчет (уплата) процентов сторонами производится на **ежедневной** основе в соответствии с Правилами Клиринга



Бухгалтерский учет маржевых сумм и процентов по ним для всех ПФИ с ЦК осуществляется аналогично вне зависимости от их вида

* Расчетная стоимость ПФИ с ЦК (NPV) определяется на ежедневной основе в соответствии с методикой расчета NPV и предоставляется в клиринговом отчете НКЦ

** Порядок отражения требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРИМЕР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (3/6)



Пример уплаченного денежного обеспечения в пользу ЦК и получения процентов

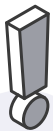
Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
01.08.2023	Перечисление обеспечения в адрес ЦК (размер определяется НКЦ)	55	51	100
01.08.2023	Отражение требований к ЦК по возврату обеспечения (<i>опционально</i>)	008	000	100
Расчетные дни				
02.08.2023	Возврат части обеспечения (расчеты осуществляет НКЦ)	51	55	2
02.08.2023	Списание требований к ЦК по возврату обеспечения (<i>опционально</i>)	000	008	2
02.08.2023	Начисление (дохода) и получение процентов по уплаченному обеспечению (ставка определена НКЦ в зависимости от вида заключенных сделок ПФИ с ЦК)	51	91	0.02
...	<i>Аналогичные проводки в течение срока обеспечения</i>			
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Возврат уплаченного обеспечения [сальдо 55 счета]	51	55	98
31.10.2023	Списание требований к ЦК по возврату обеспечения (<i>опционально</i>)	000	008	98
31.10.2023	Начисление (дохода) и получение процентов по уплаченному обеспечению (ставка определена НКЦ в зависимости от вида заключенных сделок ПФИ с ЦК)	51	91	0.03

ПРИМЕР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (4/6)



Пример перечисленного обеспечения ценными бумагами в пользу ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
01.08.2023	Отражение требований к ЦК по возврату обеспечения	008	000	100
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Списание требований к ЦК по возврату обеспечения	000	008	100



При перечислении ценных бумаг в качестве обеспечения не происходит выбытия ценной бумаги, таким образом, переоценка, а также доходы по ценной бумаге отражаются компанией в общем порядке

ПРИМЕР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (5/6)



Пример уплаченной депозитной маржи в пользу ЦК и получения процентов

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Маржевая сумма не начисляется, т.к. NPV = 0	-	-	-
Расчетные дни				
01.08.2023	Уплата депозитной маржи (NPV ПФИ с ЦК на 01.08.2023, NPV = - 100)	55	51	100
01.08.2023	Отражение требований к ЦК по возврату депозитной маржи (опционально)	008	000	100
02.08.2023	Получение депозитной маржи (Разница NPV ПФИ с ЦК на 02.08.2023 и 01.08.2023) (-98 - (-100) = 2)	51	55	2
02.08.2023	Списание требований к ЦК по возврату депозитной маржи (опционально)	000	008	2
02.08.2023	Начисление (дохода) и получение процентов по уплаченной депозитной марже	51	91	0.02
...	<i>Аналогичные проводки в течение действия договора ПФИ с ЦК</i>			
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Возврат уплаченной депозитной маржи [сальдо 55 счета]	51	55	115
31.10.2023	Начисление (дохода) и получение процентов по уплаченной депозитной марже	51	91	0.03
31.10.2023	Списание требований к ЦК по возврату депозитной маржи (опционально)	000	008	98

*NPV и процентная ставка в примерах указана произвольная исключительно для целей примера – реальные цифры рассчитываются НКЦ и предоставляются в клиринговом отчете

ПРИМЕР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (6/6)



Пример полученной депозитной маржи от ЦК и уплаты процентов

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Маржевая сумма не начисляется, т.к. NPV = 0	-	-	-
Расчетные дни				
01.08.2023	Получение депозитной маржи (NPV ПФИ с ЦК на 01.08.2023, NPV = 100)	51	55	100
01.08.2023	Отражение обязательств к ЦК по возврату депозитной маржи (опционально)	000	009	100
02.08.2023	Уплата депозитной маржи (Разница NPV ПФИ с ЦК на 02.08.2023 и 01.08.2023) (98 - 100 = - 2)	55	51	2
02.08.2023	Списание обязательств к ЦК по возврату депозитной маржи (опционально)	009	000	2
02.08.2023	Начисление (расхода) и уплата процентов по накопленной депозитной марже	91	51	0.02
...	<i>Аналогичные проводки в течение действия договора ПФИ с ЦК</i>			
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Возврат накопленной депозитной маржи [сальдо 55 счета]	55	51	115
31.10.2023	Начисление (расхода) и уплата процентов по накопленной депозитной марже	91	51	0.03
02.08.2023	Списание обязательств к ЦК по возврату депозитной маржи (опционально)	009	000	98

*NPV и процентная ставка в примерах указана произвольная исключительно для целей примера – реальные цифры рассчитываются НКЦ и предоставляются в клиринговом отчете

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ



Для целей налогообложения сделки по уплате обеспечения (как денежными средствами, так и ценными бумагами) и маржевых сумм в соответствии с ГК РФ и Законом о рынке ценных бумаг квалифицируются как обеспечительный платеж (обеспечение)

С 1 января 2023 года в НК РФ внесены поправки в отношении налогообложения обеспечительных платежей, а именно:

▪ пп. 2 п. 1 ст. 251 НК РФ

< При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:...в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога, задатка, **обеспечительного платежа в качестве обеспечения обязательств**;...>

▪ п. 32 ст. 270 НК РФ

< При определении налоговой базы не учитываются следующие расходы:...в виде имущества или имущественных прав, переданных в качестве задатка, залога, **обеспечительного платежа**;...>

▪ п. 9 ст. 282 НК РФ

<...Открытием короткой позиции не являются:...передача ценной бумаги по договору (соглашению) об обеспечительном платеже;...>

▪ п. 12-13 ст. 282.1 НК РФ

< К операциям с ценными бумагами в рамках обеспечительного платежа применяются правила, предусмотренные п. 4, 5, 9 - 11 ст. 282.1 НК РФ для договора займа....>

Если иное не установлено ст. 282.1 НК РФ, доходы и расходы по ценным бумагам в рамках обеспечительного платежа определяются в порядке, предусмотренном ст. 280 НК РФ, на дату прекращения обязательств по возврату ценных бумаг путем зачета встречных требований, вытекающих из договоров, в целях обеспечения исполнения обязательств по которым предусмотрен соответствующий обеспечительный платеж, а также при определении суммы нетто-обязательства.>



До момента закрепления в НК РФ вышеуказанного порядка налогообложения обеспечительного платежа аналогичный подход приводился в разъяснениях Минфина РФ (*Письма Минфина России № 03-03-07/17197 от 24.03.2017 г., № 03-03-06/2/2501 от 25.01.2016 г., № 03-03-06/2/73032 от 14.12.2015 и др.*)

ПРИМЕР НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (1/3)



Пример налогового учета денежного обеспечения и процентов по нему:



**Уплата/ возврат
обеспечения**

- **Доходы/ расходы** в виде обеспечения **не подлежат** включению в **налоговую базу** по налогу на прибыль

пп. 2 п. 1 ст. 251 НК РФ

п. 32 ст. 270 НК РФ



**Получение/ уплата
процентов**

Доходы

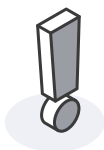
Расходы

- Процентные платежи признаются в качестве **внереализационных доходов/ расходов** в общей налоговой базе по налогу на прибыль **ежедневно**

п. 6 ст. 250, п. 6 ст. 271 НК РФ

пп. 2 п.1 ст. 265, п. 8 ст. 272 НК РФ

ст. 328 НК РФ



Налоговый учет обеспечения и процентов по нему осуществляется единообразно вне зависимости от конкретного вида ПФИ с ЦК

ПРИМЕР НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (2/3)



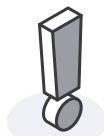
Пример налогового учета обеспечения ценными бумагами:



Перечисление/ возврат обеспечения ценными бумагами

- К операциям с ценными бумагами в рамках обеспечительного платежа применяются правила, предусмотренными для передачи ценных бумаг в заем
- Финансовый результат по ценным бумагам для целей налогообложения в соответствии со ст. 280 НК РФ при передаче ценных бумаг в обеспечение не определяется

п. 4 и 12 ст. 282.1 НК РФ



При перечислении ценных бумаг в качестве обеспечения доходы по ценным бумагам, полученные за период передачи ценных бумаг в обеспечение, отражаются в общем порядке, предусмотренном ст. 280 НК РФ

ст. 282.1 НК РФ

ПРИМЕР НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЯ, МАРЖЕВЫХ СУММ И ПРОЦЕНТОВ ПО НИМ (3/3)



Пример налогового учета маржевых сумм и процентов по ним:



Уплата/ получение депозитной маржи (накопленной депозитной маржи)

- **Доходы/ расходы** в виде маржевых сумм **не подлежат** включению в **налоговую базу** по налогу на прибыль

пп. 2 п. ст. 251 НК РФ

п. 32 ст. 270 НК РФ



Получение/ уплата процентов

Доходы

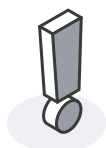
Расходы

- Процентные платежи признаются в качестве **внереализационных доходов / расходов** в общей налоговой базе по налогу на прибыль **ежедневно**

п. 6 ст. 250, п. 6 ст. 271 НК РФ

пп. 2 п.1 ст. 265, п. 8 ст. 272 НК РФ

ст. 328 НК РФ



Налоговый учет маржевых сумм и процентов по ним осуществляется единообразно вне зависимости от конкретного вида ПФИ с ЦК

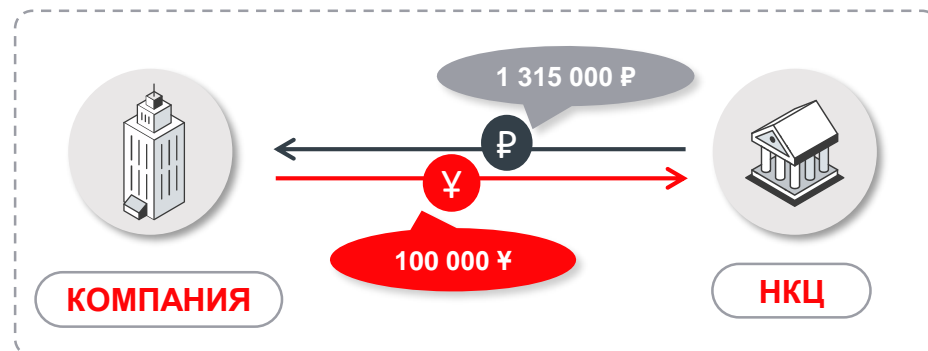
СКВОЗНЫЕ ЧИСЛОВЫЕ
ПРИМЕРЫ БУХГАЛТЕРСКОГО
(РСБУ И МСФО)
И НАЛОГОВОГО УЧЕТА
СДЕЛОК ПФИ С ЦК

07

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА И ПРОДАЖА)

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ)

	Форвардный курс	Курс ЦБ РФ
31 июля 2023 года	-	12,69 Р/¥
31 августа 2023 года	-	13,13 Р/¥
30 сентября 2023 года	-	13,36 Р/¥
31 октября 2023 года	13,15 Р/¥	12,71 Р/¥



Компания заключает сделку поставочный форвард на покупку валюты с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки - 31 июля 2023 года
- Номинальная сумма в базовой (первой) валюте – 100 000 CNY
- Номинальная сумма в расчетной (второй) валюте – 1 315 000 руб.
- Форвардный курс – 13,15 CNY/ руб.
- Дата исполнения сделки - 31 октября 2023 года

Для целей примера справедливая стоимость форвардного контракта с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость для целей МСФО*, руб
31 августа 2023 года	- 1 967
30 сентября 2023 года	20 826

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов



* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации
 Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/¥)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/¥)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Требования/ обязательства по форвардному контракту подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются как:

- 1) Производство номинальной суммы базовой валюты и значением курса ЦБ РФ на дату заключения форварда - *требования*
- 2) Номинальная сумма в расчетной (второй) валюте (руб.) - *обязательства*

На забалансовых счетах **может производиться текущая переоценка* требований** по форварду с ЦК, как разница между курсом ЦБ РФ на текущую отчетную дату и прошлую отчетную дату (и/или дату заключения сделки)

Переоценка обязательств по поставочному форварду на покупку валюты не осуществляется, поскольку обязательства являются рублевыми

В бухгалтерском учете (опционально) отражается **положительная переоценка** требования по форвардному контракту по дебету счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»

Исполнение сделки отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- В бухгалтерском учете (опционально) проводится **отрицательная переоценка** требования по форвардному контракту по кредиту счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- **Отражается финансовый результат (расходы)** от исполнения сделки на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д91 и К76)
- **Отражается получение денежных средств** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д52 и К76)
- **Отражается перечисления денежных средств** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К51)
- **Отражается списание требования и обязательства** с забалансовых счетов

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (2/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение требования по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 12,69 Р/¥ = 1 269 000 Р)	008	000*	1 269 000
31.07.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК	000*	009	1 315 000
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение положительной переоценки требования по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,13 Р/¥ - 12,69 Р/¥) = 44 000 Р)	008	000*	44 000
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение положительной переоценки требования по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,36 Р/¥ - 13,13 Р/¥) = 23 000 Р)	008	000*	23 000
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки требования по форварду с ЦК (100 000 ¥ x (12,71 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 65 000 Р)	000*	008	65 000
31.10.2023	Признание расхода по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ - 1 315 000 Р = - 44 000 Р)	91.02	76	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств (валюта) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р)	52	76	1 271 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств (рубли)	76	51	1 315 000
31.10.2023	Списание требования по форварду с ЦК	000*	008	1 271 000
31.10.2023	Списание обязательства по форварду с ЦК	009	000*	1 315 000

* Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

** Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,69 Р/¥**)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,13 Р/¥**)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/¥**)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/¥**)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Первоначальное признание сделок форвардного контракта производится по **справедливой стоимости**

В общем случае, **справедливая стоимость форвардного контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

После первоначального признания форвардный контракт продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**

На 31 августа 2023 года курс ЦБ РФ < Форвардный курс, в учете для целей МСФО **отражается обязательство** по форвардному контракту на покупку валюты

На 30 сентября 2023 года курс ЦБ РФ > Форвардный курс, в учете для целей МСФО отражается положительная переоценка ранее признанного обязательства по форвардному контракту (**прекращение обязательства**), а затем **отражается актив** по форвардному контракту на покупку валюты

Исполнение сделки отражается в учете для целей МСФО следующим образом:

- Проводится **отрицательная переоценка актива** по форвардному контракту (**обесценение актива**), а затем отражается **обязательство** по форвардному контракту (т.е. **расход** по форварду с ЦК)
- Отражается выбытие форвардного контракта
- Отражается получение денежных средств (валюты) и перечисление денежных средств (рублей)

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО

(2/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение справедливой стоимости форварда с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	1 967
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение положительной переоценки, т.е. прекращение ранее учтенного обязательства по форварду с ЦК	Финансовое обязательство (деривативы)	Финансовые доходы	1 967
30.09.2023	Отражение актива по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	20 826
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки актива по форварду с ЦК в величине ранее учтенной суммы по этому активу	Финансовые расходы	Финансовый актив (деривативы)	20 826
31.10.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (справедливой стоимости) $(100\ 000\ \text{¥} \times (12,71\ \text{₽/¥} - 13,15\ \text{₽/¥}) = - 44\ 000\ \text{₽}$	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	44 000
31.10.2023	Выбытие форварда с ЦК	Финансовое обязательство (деривативы)	Расчеты с ЦК	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств (валюта) $(100\ 000\ \text{¥} \times 12,71\ \text{₽/¥} = 1\ 271\ 000\ \text{₽})$	Валютный счет	Расчеты с ЦК	1 271 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств (рубли)	Расчеты с ЦК	Денежные средства	1 315 000

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/3)

 Компания квалифицирует поставочный валютный форвардный контракт с ЦК для целей налогообложения в качестве СОИ

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/¥)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного
(налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ)**
- На момент заключения поставочного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки и **форвардным курсом по сделке**



Общая налоговая база

Расход: **44 000 Р ***

Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): **(44 000) Р**

Полученный по сделке **убыток уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

* $100\,000\text{ ¥} \times 12,71\text{ Р/¥} - 1\,315\,000\text{ Р} = -44\,000\text{ Р}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/3)



Компания квалифицирует поставочный валютный форвард с ЦК для целей налогообложения в качестве необращающегося ПФИ (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ)

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/¥)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного
(налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необращающимся ПФИ**
- На момент заключения поставочного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки и **форвардным курсом по сделке**



Отдельная налоговая база*

Доход: 1 271 000 Р**

Расход: 1 315 000 Р

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (44 000) Р

Полученный по сделке **убыток учитывается в составе отдельной налоговой базы и НЕ уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

* В случае если совокупный финансовый результат по отдельной налоговой базе положительный (прибыль), то такая прибыль подлежит налогообложению в общем порядке по ставке 20%. Убыток, накопленный в отдельной налоговой базе, не подлежит учету в составе общей налоговой базы и переносится на будущее в соответствии со ст. 283 НК РФ

** 100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (3/3)



Компания квалифицирует поставочный валютный форвард с ЦК для целей налогообложения в качестве операции хеджирования (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ)

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/¥)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки



На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить справку хеджирования (см. Приложение № 4 к настоящим Материалам). Объектом хеджирования могут выступать, например, валютные обязательства (например, по договорам поставки и/ или привлеченному кредиту)

- Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по операциям хеджирования
- На момент заключения поставочного форвардного контракта у Компании не возникает обязанности исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который квалифицирован для целей налогообложения в качестве операции хеджирования, могут подлежать текущей переоценке при условии закрепления такого подхода в учетной политике для целей налогообложения

** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговой базе, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе)*

Налоговая база определяется как разница между курсом ЦБ РФ на дату исполнения сделки и форвардным курсом по сделке



Общая налоговая база*

Доход: 1 271 000 Р**

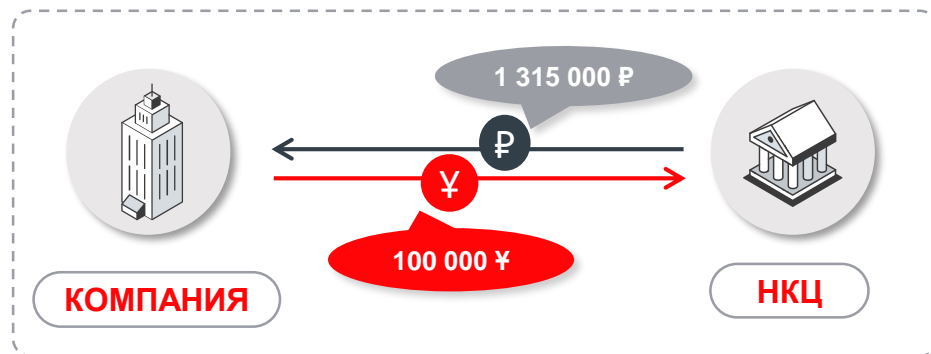
Расход: 1 315 000 Р

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (44 000) Р

** 100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ)

	Форвардный курс	Курс ЦБ РФ
31 июля 2023 года	-	12,69 Р/¥
31 августа 2023 года	-	13,13 Р/¥
30 сентября 2023 года	-	13,36 Р/¥
31 октября 2023 года	13,15 Р/¥	12,71 Р/¥



Компания заключает сделку поставочный форвард на продажу валюты с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки - 31 июля 2023 года
- Номинальная сумма в базовой (первой) валюте – 100 000 CNY
- Номинальная сумма в расчетной (второй) валюте – 1 315 000 руб.
- Форвардный курс – 13,15 CNY/ руб.
- Дата исполнения сделки - 31 октября 2023 года

Для целей примера справедливая стоимость форвардного контракта с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость для целей МСФО*, руб
31 августа 2023 года	1 967
30 сентября 2023 года	- 20 826

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов



* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации
 Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/₽)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/₽)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/₽)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/₽)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Требования/ обязательства по форвардному контракту подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются как:

- 1) Номинальная сумма в расчетной (второй) валюте (руб.) - *требование*
- 2) Произведение номинальной суммы базовой валюты и согласованного рыночного индикатора по условиям договора (значением курса ЦБ РФ) на дату заключения форварда - *обязательство*

На забалансовых счетах **может производиться текущая переоценка обязательств** по форварду с ЦК, как разница между рыночными индикаторами по условиям договора (значениями курса ЦБ РФ) на текущую отчетную дату и прошлую отчетную дату (и/или дату заключения сделки)

Переоценка требований по поставочному форварду на продажу валюты не осуществляется, поскольку требования являются рублевыми

В бухгалтерском учете (опционально) отражается **отрицательная переоценка обязательств** по форвардному контракту по кредиту счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Исполнение сделки отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- В бухгалтерском учете (опционально) проводится **положительная переоценка** требования по форвардному контракту по дебету счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»
- **Отражается финансовый результат (доходы)** от исполнения сделки на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д51 и К76)
- **Отражается перечисления денежных средств** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К52)
- **Отражается списание требования и обязательства** с забалансовых счетов

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (2/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 12,69 Р/¥ = 1 269 000 Р)	000*	009	1 269 000
31.07.2023	Отражение требования по форварду с ЦК	008	000*	1 315 000
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (12,69 Р/¥ - 13,13 Р/¥) = - 44 000 Р)	000*	009	44 000
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,13 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 23 000 Р)	000*	009	23 000
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки обязательства по форварду с ЦК (100 000 ¥ x (13,36 Р/¥ - 12,71 Р/¥) = 65 000 Р)	009	000*	65 000
31.10.2023	Признание доходов по форварду с ЦК (1 315 000 Р - 100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 44 000 Р)	76	91.1	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств (рубли)	51	76	1 315 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств (валюта) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р)	76	52	1 271 000
31.10.2023	Списание обязательства по форварду с ЦК	009	000*	1 271 000
31.10.2023	Списание требования по форварду с ЦК	000*	008	1 315 000

* Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

** Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/₽)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/₽)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/₽)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/₽)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Первоначальное признание сделок форвардного контракта производится по **справедливой стоимости**

В общем случае, **справедливая стоимость форвардного контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

После первоначального признания форвардный контракт продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**

На 31 августа 2023 года курс ЦБ РФ < Форвардный курс, в учете для целей МСФО **отражается актив** по форвардному контракту на продажу валюты

На 30 сентября 2023 года курс ЦБ РФ > Форвардный курс, в учете для целей МСФО отражается **отрицательная переоценка** ранее признанного актива по форвардному контракту (**обесценение актива**), а затем **отражается обязательство** по форвардному контракту на продажу валюты

Исполнение сделки отражается в учете для целей МСФО следующим образом:

- Проводится **положительная переоценка обязательства** по форвардному контракту (**прекращение обязательства**), а затем отражается **актив** по форвардному контракту на продажу валюты (т.е. доход по форварду с ЦК)
- Отражается выбытие форвардного контракта на продажу валюты
- Отражается получение денежных средств (рублей) и перечисление денежных средств (валюты)

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – МСФО (2/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок поставочный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение справедливой стоимости форварда с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение актива по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	1 967
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение отрицательной переоценки, то есть обесценение актива (в величине ранее учтенной суммы по этому активу)	Финансовые расходы	Финансовый актив (деривативы)	1 967
30.09.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	20 826
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки, то есть прекращение ранее учтенного обязательства в величине ранее учтенной суммы по этому обязательству	Финансовое обязательство (деривативы)	Финансовые доходы	20 826
31.10.2023	Отражение актива по форварду с ЦК (справедливая стоимость) $(100\ 000\ \text{¥} \times (13,15\ \text{₽/¥} - 12,71\ \text{₽/¥}) = 44\ 000\ \text{₽}$	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	44 000
31.10.2023	Выбытие форварда с ЦК	Расчеты с ЦК	Финансовый актив (деривативы)	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств (рубли)	Денежные средства	Расчеты с ЦК	1 315 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств (валюта) $(100\ 000\ \text{¥} \times 12,71\ \text{₽/¥} = 1\ 271\ 000\ \text{₽})$	Расчеты с ЦК	Валютный счет	1 271 000

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/3)



Компания квалифицирует поставочный валютный форвард с ЦК для целей налогообложения в качестве СОИ

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 ₽/¥)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 ₽/¥)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 ₽/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 ₽/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного
(налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ)**
- На момент заключения поставочного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между форвардным курсом по сделке и курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки



Общая налоговая база


Доход: 44 000 ₽*

Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): 44 000 ₽

Налог на прибыль: 8 800 ₽

* $100\,000\text{ ¥} \times 12,71\text{ ₽/¥} - 1\,315\,000\text{ ₽} = 44\,000\text{ ₽}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/3)

 Компания квалифицирует поставочный валютный форвард с ЦК для целей налогообложения в качестве необращающегося ПФИ (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ)

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 ₽/¥)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 ₽/¥)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 ₽/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 ₽/¥)

Дата заключения сделки

- Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ)**
- На момент заключения поставочного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Последнее число отчетного (налогового) периода

Требования/ обязательства по поставочному форвардному контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Дата исполнения сделки

Налоговая база определяется как **разница между форвардным курсом по сделке и курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки



Отдельная налоговая база

Доход: 1 315 000 ₽


Расход: 1 271 000 ₽*

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 44 000 ₽

Налог на прибыль: 8 800 ₽

* 100 000 ¥ x 12,71 ₽/¥ = 1 271 000 ₽

ПОСТАВОЧНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (3/3)

 **Поставочный валютный форвардный контракт с ЦК квалифицирован компанией для целей налогообложения в качестве операции хеджирования (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ)**

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,69** Р/У)


31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,13** Р/У)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36** Р/У)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71** Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

 На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить **справку хеджирования** (см. Приложение № 4 к настоящим Материалам). Объектом хеджирования, могут выступать, например, валютные требования / будущая валютная выручка

- **Требования/ обязательства** по поставочному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **операциям хеджирования**
- На момент заключения поставочного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который **квалифицирован для целей налогообложения в качестве операции хеджирования, могут подлежать текущей переоценке** при условии **закрепления такого подхода в учетной политике** для целей налогообложения

** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговой базе, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе)*

Налоговая база определяется как **разница между форвардным курсом по сделке и курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки

 **Общая налоговая база***

Доход: 1 315 000 Р

Расход: 1 271 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 44 000 Р

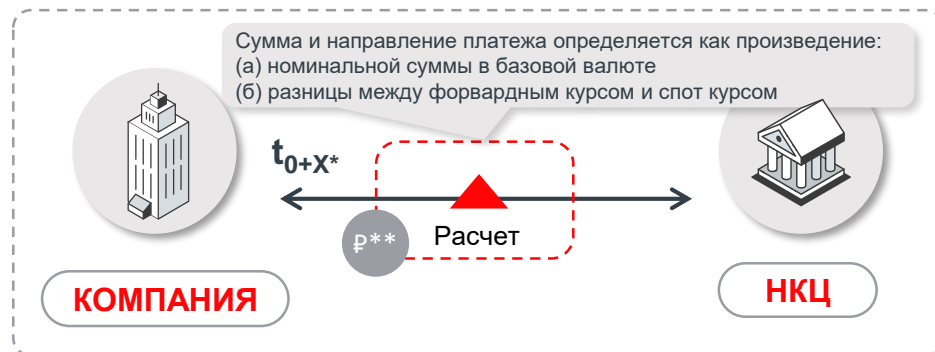
Налог на прибыль: 8 800 Р

** 100 000 Р x 12,71 Р/У = 1 271 000 Р

РАСЧЕТНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА И ПРОДАЖА)

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ)

	Форвардный курс	Спот курс	Курс ЦБ РФ
31 июля 2023	-	12,79 Р/¥	12,69 Р/¥
31 августа 2023	-	13,19 Р/¥	13,13 Р/¥
30 сентября 2023	-	13,34 Р/¥	13,36 Р/¥
31 октября 2023	13,25 Р/¥	12,51 Р/¥	12,71 Р/¥



Компания заключает сделку расчетный форвард на покупку (buy) валюты с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки - 31 июля 2023 года
- Номинальная сумма в базовой валюте – 100 000 CNY
- Валютная пара – китайский юань/ российский рубль
- Валюта суммы платежа - рубли
- Форвардный курс – 13,25 CNY/ руб.
- Дата исполнения сделки - 31 октября 2023 года
- Способ определения курса Спот: Фиксинг китайский юань/ российский рубль Московской Биржи

Для целей примера справедливая стоимость форвардного контракта с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость для целей МСФО*, руб
31 августа 2023 года	- 5 902
30 сентября 2023 года	8 926

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов



*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации
Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)
** Валюта платежа устанавливается Спецификацией

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,69 Р/¥**)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,13 Р/¥**)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/¥**)

31 октября 2023 года (спот курс - **12,51 Р/¥**,
курс ЦБ РФ – **12,71 Р/¥**)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Требования/ обязательства по расчетному форвардному контракту подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются как:

- 1) Произведение номинальной суммы базовой валюты и значения курса ЦБ РФ на дату заключения форварда - **требования**
- 2) Сумма в расчетной валюте (руб.) равная произведению форвардного курса на сумму базовой валюты - **обязательства**

На забалансовых счетах **может производиться текущая переоценка* требований** по форварду с ЦК, как разница между значением курса ЦБ РФ на текущую отчетную дату и прошлую отчетную дату (и/или дату заключения сделки)

Переоценка обязательств по расчетному форварду на покупку валюты не осуществляется, поскольку обязательства являются рублевыми

В бухгалтерском учете (опционально) отражается **положительная переоценка** требования по форвардному контракту по дебету счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»

Исполнение сделки отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- В бухгалтерском учете (опционально) проводится **отрицательная переоценка** требования по форвардному контракту по кредиту счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- **Отражается финансовый результат (расходы)** от исполнения сделки на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д91 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 К51)
- **Отражается списание требования и обязательства** с забалансовых счетов

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (2/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение требования по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 12,69 Р/¥ = 1 269 000 Р)	008	000*	1 269 000
31.07.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 13,25 Р/¥ = 1 325 000 Р)	000*	009	1 325 000
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение положительной переоценки требования по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,13 Р/¥ - 12,69 Р/¥) = 44 000 Р)	008	000*	44 000
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение положительной переоценки требования по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,36 Р/¥ - 13,13 Р/¥) = 23 000 Р)	008	000*	23 000
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки требования по форварду с ЦК (100 000 ¥ x (12,71 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 65 000 Р)	000*	008	65 000
31.10.2023	Признание расхода по форварду с ЦК (100 000 ¥ x (12,51 Р/¥ - 13,25 Р/¥) = - 74 000 Р)	91.02	76	74 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств	76	51	74 000
31.10.2023	Списание требования по форварду с ЦК	000*	008	1 271 000
31.10.2023	Списание обязательства по форварду с ЦК	009	000*	1 325 000

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,69 Р/¥**)

Дата заключения
сделки

Первоначальное признание сделок форвардного контракта производится по **справедливой стоимости**

В общем случае, **справедливая стоимость форвардного контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

31 августа 2023 года (спот курс - **13,13 Р/¥**)
30 сентября 2023 года (спот курс - **13,34 Р/¥**)

Последнее число
месяца

После первоначального признания форвардный контракт продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**

На 31 августа 2023 года спот курс < Форвардный курс, в учете для целей МСФО **отражается обязательство** по форвардному контракту на покупку валюты

На 30 сентября 2023 года спот курс > Форвардный курс, в учете для целей МСФО отражается положительная переоценка ранее признанного обязательства по форвардному контракту (**прекращение обязательства**), а затем **отражается актив** по форвардному контракту на покупку валюты

31 октября 2023 года (спот курс - **12,51 Р/¥**)

Дата исполнения
сделки

Исполнение сделки отражается в учете для целей МСФО следующим образом:

- Проводится **отрицательная переоценка актива** по форвардному контракту (**обесценение актива**), а затем отражается **обязательство** по форвардному контракту (т.е. **расход** по форварду с ЦК)
- Отражается выбытие форвардного контракта
- Отражается перечисление денежных средств

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО

(2/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение справедливой стоимости форварда с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	5 902
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение положительной переоценки, т.е. прекращение ранее учтенного обязательства	Финансовое обязательство (деривативы)	Финансовые доходы	5 902
30.09.2023	Отражение актива по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	8 926
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки актива по форварду с ЦК в величине ранее учтенной суммы по этому активу (то есть обесценение актива)	Финансовые расходы	Финансовый актив (деривативы)	8 926
31.10.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (справедливая стоимость ПФИ с ЦК) $(100\ 000\ \text{¥} \times (12,51\ \text{Р/¥} - 13,25\ \text{Р/¥}) = -74\ 000\ \text{Р}$	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	74 000
31.10.2023	Выбытие форварда с ЦК и перечисление денежных средств	Финансовое обязательство (деривативы)	Денежные средства	74 000

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/2)

 Расчетный валютный форвард с ЦК квалифицирован компанией для целей налогообложения в качестве необрацающего ПФИ (учет в качестве СОИ невозможен)

31 июля 2023 года (спот курс - 12,79 Р/У)

31 августа 2023 года (спот курс - 13,19 Р/У)
30 сентября 2023 года (спот курс - 13,34 Р/У)

31 октября 2023 года (спот курс - 12,51 Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного
(налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по расчетному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необрацающим ПФИ**
- На момент заключения расчетного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по расчетному форвардному контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между спот курсом** на дату исполнения сделки и **форвардным курсом по сделке**



Отдельная налоговая база*

Расход: 74 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (74 000) Р

Полученный по сделке **убыток учитывается в составе отдельной налоговой базы и НЕ уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

* В случае если совокупный финансовый результат по отдельной налоговой базе положительный (прибыль), то такая прибыль подлежит налогообложению в общем порядке по ставке 20%. Убыток, накопленный в отдельной налоговой базе, не подлежит учету в составе общей налоговой базы и переносится на будущее по общим правилам в соответствии со ст. 283 НК РФ

** $100\,000 \text{ Р} \times (12,51 \text{ Р/У} - 13,25 \text{ Р/У}) = 74\,000 \text{ Р}$

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/2)



Расчетный валютный форвард с ЦК квалифицирован компанией для целей налогообложения в качестве операции хеджирования

31 июля 2023 года (спот курс - 12,79 Р/¥)

31 августа 2023 года (спот курс - 13,19 Р/¥)
30 сентября 2023 года (спот курс - 13,34 Р/¥)

31 октября 2023 года (спот курс - 12,51 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного
(налогового) периода

Дата исполнения сделки



На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить **справку хеджирования** (см. Приложение № 4 к настоящим Материалам). Объектом хеджирования могут выступать, например, валютные обязательства (например, по договорам поставки и/ или привлеченному кредиту)

- **Требования/ обязательства** по расчетному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **операциям хеджирования**
- На момент заключения расчетного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который **квалифицирован для целей налогообложения** в качестве **операции хеджирования**, могут **подлежать текущей переоценке** при условии **закрепления такого подхода в учетной политике** для целей налогообложения

Налоговая база определяется как **разница между спот курсом** на дату исполнения сделки и **форвардным курсом по сделке**



Общая налоговая база*

Расход: 74 000 Р*

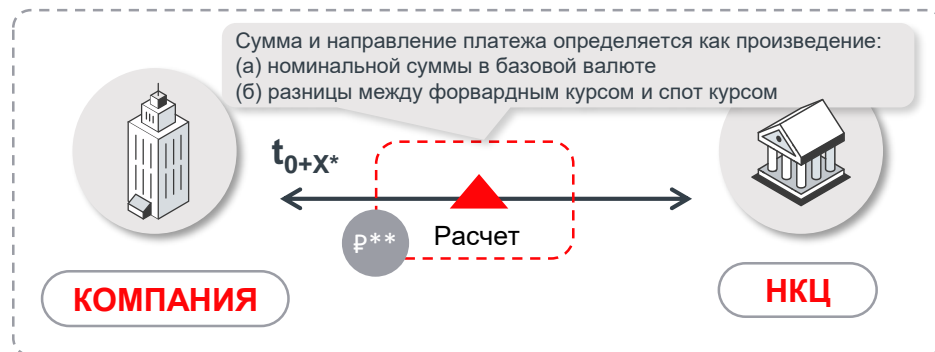
Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): (74 000) Р

* $100\,000\text{ ¥} \times (12,51\text{ Р/¥} - 13,25\text{ Р/¥}) = 74\,000\text{ Р}$

* Полученный по сделке **убыток уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль** (однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе совместно с доходами/ расходами по объекту хеджирования)

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ)

	Форвардный курс	Спот курс	Курс ЦБ РФ
31 июля 2023	-	12,79 Р/¥	12,69 Р/¥
31 августа 2023	-	13,19 Р/¥	13,13 Р/¥
30 сентября 2023	-	13,34 Р/¥	13,36 Р/¥
31 октября 2023	13,25 Р/¥	12,51 Р/¥	12,71 Р/¥



Компания заключает сделку расчетный форвард на продажу (sell) валюты с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки - 31 июля 2023 года
- Номинальная сумма в базовой валюте – 100 000 CNY
- Валютная пара – китайский юань/ российский рубль
- Валюта суммы платежа - рубли
- Форвардный курс – 13,25 CNY/ руб.
- Дата исполнения сделки - 31 октября 2023 года
- Способ определения курса Спот: Фиксинг китайский юань/ российский рубль Московской Биржи

Для целей примера справедливая стоимость форвардного контракта с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость для целей МСФО*, руб
31 августа 2023 года	5 902
30 сентября 2023 года	- 8 974

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов



**Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации*

Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

*** Валюта платежа устанавливается Спецификацией*

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,69 Р/¥**)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,13 Р/¥**)
30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/¥**)

31 октября 2023 года (спот курс - **12,51 Р/¥**,
курс ЦБ РФ – **12,71 Р/¥**)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Требования/ обязательства по форвардному контракту подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются как:

- 1) Сумма в расчетной валюте (руб.) равная произведению форвардного курса на сумму базовой валюты - *требование*
- 2) Произведение номинальной суммы базовой валюты и значения курса ЦБ РФ на дату заключения форварда - *обязательство*

На забалансовых счетах **может производиться текущая переоценка* обязательств** по форварду с ЦК, как разница между значением курса ЦБ РФ на текущую отчетную дату и прошлую отчетную дату (и/или дату заключения сделки)

Переоценка требований по расчетному форварду на продажу валюты не осуществляется, поскольку требования являются рублевыми

В бухгалтерском учете (опционально) отражается **отрицательная переоценка обязательств** по форвардному контракту по кредиту счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Исполнение сделки отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- В бухгалтерском учете (опционально) проводится **положительная переоценка** требования по форвардному контракту по дебету счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»
- **Отражается финансовый результат (доходы)** от исполнения сделки на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение/ перечисление денежных средств** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д51 и К76)
- **Отражается списание требования и обязательства** с забалансовых счетов

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (2/2)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 12,69 Р/¥ = 1 269 000 Р)	000*	009	1 269 000
31.07.2023	Отражение требования по форварду с ЦК (100 000 ¥ x 13,25 Р/¥ = 1 325 000 Р)	008	000*	1 325 000
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (12,69 Р/¥ - 13,13 Р/¥) = - 44 000 Р)	000*	009	44 000
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по форварду с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,13 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 23 000 Р)	000*	009	23 000
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки обязательства по форварду с ЦК (100 000 ¥ x (13,36 Р/¥ - 12,71 Р/¥) = 65 000 Р)	009	000*	65 000
31.10.2023	Признание доходов по форварду с ЦК (100 000 ¥ x (13,25 Р/¥ - 12,51 Р/¥) = 74 000 Р)	76	91.1	74 000
31.10.2023	Получение денежных средств	51	76	74 000
31.10.2023	Списание обязательства по форварду с ЦК	009	000*	1 271 000
31.10.2023	Списание требования по форварду с ЦК	000*	008	1 325 000

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,69 Р/₽**)

31 августа 2023 года спот курс - **13,13 Р/₽**
30 сентября 2023 года (спот курс - **13,34 Р/₽**)

31 октября 2023 года (спот курс - **12,51 Р/₽**)

Дата заключения
сделки

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

Первоначальное признание сделок форвардного контракта производится по **справедливой стоимости**

В общем случае, **справедливая стоимость форвардного контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

После первоначального признания форвардный контракт продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**

На 31 августа 2023 года спот курс < Форвардный курс, в учете для целей МСФО **отражается актив** по форвардному контракту на продажу валюты

На 30 сентября 2023 года спот курс > Форвардный курс, в учете для целей МСФО отражается **отрицательная переоценка** ранее признанного актива по форвардному контракту (**обесценение актива**), а затем **отражается обязательство** по форвардному контракту на продажу валюты

Исполнение сделки отражается в учете для целей МСФО следующим образом:

- Проводится **положительная переоценка обязательства** по форвардному контракту (**прекращение обязательства**), а затем отражается **актив** по форвардному контракту на продажу валюты (т.е. доход по форварду с ЦК)
- Отражается выбытие форвардного контракта на продажу валюты
- Отражается получение денежных средств / перечисление денежных средств

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – МСФО

(2/2)

 Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок расчетный валютный форвард с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.07.2023	Отражение справедливой стоимости форварда с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение актива по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	5 902
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение отрицательной переоценки, то есть обесценение актива (в величине ранее учтенной суммы по этому активу)	Финансовые расходы	Финансовый актив (деривативы)	5 902
30.09.2023	Отражение обязательства по форварду с ЦК (справедливая стоимость см. слайд с описанием примера)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	8 974
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки, то есть прекращение ранее учтенного обязательства в величине ранее учтенной суммы по этому обязательству	Финансовое обязательство (деривативы)	Финансовые доходы	8 974
31.10.2023	Отражение актива по форварду с ЦК (справедливая стоимость ПФИ с ЦК) (100 000 ¥ x (13,25 Р/¥ - 12,51 Р/¥) = 74 000 Р)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	74 000
31.10.2023	Выбытие форварду с ЦК и получение денежных средств	Денежные средства	Финансовый актив (деривативы)	74 000

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/2)

 Расчетный валютный форвард с ЦК квалифицирован компанией для целей налогообложения в качестве необрацающего ПФИ (учет в качестве СОИ невозможен)

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/¥)

31 августа 2023 года спот курс - 13,13 Р/¥
30 сентября 2023 года (спот курс - 13,34 Р/¥)

31 октября 2023 года (спот курс - 12,51 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по расчетному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необрацающим ПФИ**
- На момент заключения расчетного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по расчетному форвардному контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между форвардным курсом по сделке и спот курсом** на дату исполнения сделки



Отдельная налоговая база*

Доход: 74 000 Р*


Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 74 000 Р

Налог на прибыль: 14 800 Р

* В случае если совокупный финансовый результат по отдельной налоговой базе положительный (прибыль), то такая прибыль подлежит налогообложению в общем порядке по ставке 20%. Убыток, накопленный в отдельной налоговой базе, не подлежит учету в составе общей налоговой базы и переносится на будущее по общим правилам в соответствии со ст. 283 НК РФ

* $100\,000\text{ Р} \times (13,25\text{ Р/¥} - 12,51\text{ Р/¥}) = 74\,000\text{ Р}$

РАСЧЕТНЫЙ ФОРВАРД С ЦК (ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/2)

 Расчетный валютный форвард с ЦК квалифицирован компанией для целей налогообложения в качестве операции хеджирования

31 июля 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,69 Р/¥)

31 августа 2023 года спот курс - 13,13 Р/¥
30 сентября 2023 года (спот курс - 13,34 Р/¥)

31 октября 2023 года (спот курс - 12,51 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки



На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить **справку хеджирования** (см. Приложение № 4 к настоящим Материалам). Объектом хеджирования, могут выступать, например, валютные требования / будущая валютная выручка

- **Требования/ обязательства** по расчетному форвардному контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **операциям хеджирования**
- На момент заключения расчетного форвардного контракта у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль

Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который **квалифицирован для целей налогообложения** в качестве **операции хеджирования**, могут **подлежать текущей переоценке** при условии **закрепления такого подхода в учетной политике** для целей налогообложения

** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговую базу, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе*

Налоговая база определяется как **разница между форвардным курсом по сделке и спот курсом** на дату исполнения сделки



Общая налоговая база*

Доход: 74 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 74 000 Р

Налог на прибыль: 14 800 Р

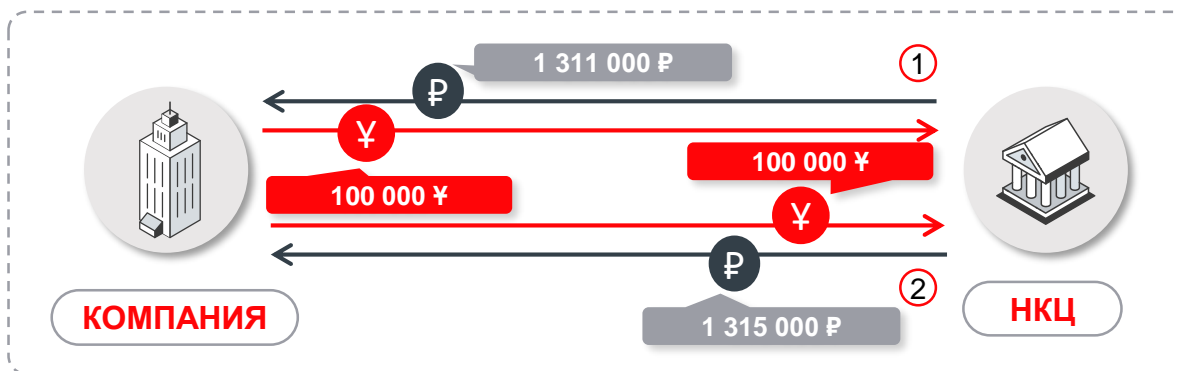
** $100\,000\text{ ¥} \times (13,25\text{ Р/¥} - 12,51\text{ Р/¥}) = 74\,000\text{ Р}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК







(Покупка/ продажа
и продажа/ покупка)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ)

	Курс сделки	Курс ЦБ РФ
31 августа 2023	13,11 Р/¥	13,13 Р/¥
30 сентября 2023	-	13,36 Р/¥
31 октября 2023	13,15 Р/¥	12,71 Р/¥



 Компания заключает сделку поставочный валютный СВОП (buy/sell) с ЦК на следующих условиях:

-  Дата заключения сделки (дата первоначального платежа) – 31 августа 2023 года
-  Валютная пара – китайский юань/ российский рубль
-  Сумма первоначального / окончательного платежа в первой валюте – 100 000 CNY
-  Дата исполнения сделки (дата окончательного платежа) – 31 октября 2023 года
-  Курс покупки валюты (курс сделки / спот) - 13,11 руб./ CNY
-  Курс продажи валюты (курс сделки/ спот + 0,04 своп пункта) - 13,15 руб./ CNY



Для целей примера справедливая стоимость валютного СВОПа с ЦК на отчетную дату является следующей:

	Справедливая стоимость для целей МСФО*, руб
30 сентября 2023 года	- 20 826

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов

*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации. Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/3)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютный СВОП с ЦК

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)

Дата заключения
сделки

Требования/ обязательства по валютному СВОПу с ЦК подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются по второй части СВОПа с ЦК как:

- 1) Сумма окончательного платежа во второй валюте (руб.) - *требования*
- 2) Произведение суммы окончательного платежа в первой валюте (китайский юань) и значения курса ЦБ РФ на дату заключения сделки валютный СВОП с ЦК – *обязательства*

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- Отражается **финансовый результат (доходы)** от исполнения первой части СВОПа с ЦК (счета Д76 и К91)
- Отражается **получение денежных средств (валюта)** (счета Д52 и К76)
- Отражается **перечисление денежных средств (рубли)** (счета Д76 и К51)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (2/3)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/¥**)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/¥**)

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

На забалансовых счетах **может производиться текущая* переоценка требований** по СВОПу с ЦК, как разница между значением курса ЦБ РФ на текущую отчетную дату и прошлую отчетную дату (и/или дату заключения сделки)

В бухгалтерском учете (опционально) отражается **отрицательная переоценка** обязательства по второй части сделки валютный СВОП с ЦК по кредиту счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты производится на последнее число месяца

Исполнение второй части сделки отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- В бухгалтерском учете (опционально) проводится **положительная переоценка** обязательства по второй части сделки по дебету счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»
- **Отражается финансовый результат (доходы)** от исполнения второй части сделки на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств (рублей)** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д51 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств (валюты)** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К52)
- **Отражается списание требования и обязательства** с забалансовых счетов

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (3/3)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения первой части сделки				
31.08.2023	Получение денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ = 1 313 000 Р)	52	76	1 313 000
31.08.2023	Перечисление денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (рубли) (100 000 ¥ x 13,11 Р/¥ = 1 311 000 Р)	76	51	1 311 000
31.08.2023	Признание дохода по первой части СВОПа с ЦК (100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ - 1 311 000 Р = 2 000 Р)	76	91.1	2 000
31.08.2023	Отражение требования по второй части СВОПа с ЦК	008	000*	1 315 000
31.08.2023	Отражение обязательства по второй части СВОПа с ЦК	000*	009	1 313 000
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по второй части СВОПа с ЦК** (100 000 ¥ x (13,13 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 23 000 Р)	000*	009	23 000
Дата исполнения второй части сделки				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки обязательства по второй части СВОПа с ЦК** (100 000 ¥ x (13,36 Р/¥ - 12,71 Р/¥) = 65 000 Р)	009	000*	65 000
31.10.2023	Признание дохода по второй части СВОПа с ЦК (1 315 000 Р - 100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 44 000 Р)	76	91.1	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (рубли) (100 000 ¥ x 13,15 Р/¥ = 1 315 000 Р)	51	76	1 315 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р)	76	52	1 271 000
31.10.2023	Списание требования по СВОПу с ЦК	000*	008	1 315 000
31.10.2023	Списание обязательства по СВОПу с ЦК	009	000*	1 271 000

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютный СВОП с ЦК

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,13 Р/¥**)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/¥**)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/¥**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца

Дата исполнения сделки

- 1) Первоначальное признание сделки валютный СВОП с ЦК производится по **справедливой стоимости**

В общем случае, **справедливая стоимость валютного СВОПа с ЦК на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

- 2) В учете отражается получение и перечисление денежных средств, а также признается **финансовый результат** от исполнения первой части сделки (**доход**)

После первоначального признания СВОП контракт продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли или убытка (PnL)**

На 30 сентября 2023 года курс ЦБ РФ > курса сделки на дату исполнения сделки, в учете для целей МСФО **отражается обязательство** по второй части СВОПа с ЦК

Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты производится на последнее число месяца

Исполнение сделки отражается в учете для целей МСФО следующим образом:

- Проводится **положительная переоценка** ранее признанного обязательства по второй части СВОПа с ЦК (прекращение обязательства)
- **Отражается актив** по второй части СВОП контракта, (т.е. **доход** по СВОПу с ЦК)
- **Отражается выбытие** СВОПа с ЦК
- **Отражается получение** денежных средств (рублей)
- **Отражается перечисление** денежных средств (валюты)

*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – МСФО (2/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения первой части сделки				
31.08.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
31.08.2023	Признание дохода по первой части	Расчеты с ЦК	Финансовые доходы	2 000
31.08.2023	Получение денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (валюта)	Валютный счет	Расчеты с ЦК	1 313 000
31.08.2023	Перечисление денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (рубли)	Расчеты с ЦК	Денежные средства	1 311 000
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение обязательства по второй части СВОПа с ЦК (справедливая стоимость ПФИ см. слайд с описанием примера)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	20 826
Дата исполнения второй части сделки				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки, то есть прекращение ранее учтенного обязательства в величине ранее учтенной суммы по этому обязательству	Финансовое обязательство (деривативы)	Финансовые доходы	20 826
31.10.2023	Отражение актива по второй части СВОПа с ЦК (справедливая стоимость ПФИ с ЦК) (100 000 ¥ x (13,15 ¥/₽ - 12,71 ¥/₽) = 44 000 ₽)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	44 000
31.10.2023	Выбытие СВОПа с ЦК	Расчеты с ЦК	Финансовый актив (деривативы)	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (рубли)	Денежные средства	Расчеты с ЦК	1 315 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (валюта)	Расчеты с ЦК	Валютный счет	1 271 000

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/3)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве СОИ (предпочтительный вариант)*

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по валютному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ) или необращающимся ПФИ**
- На дату осуществления первого платежа по СВОПу с ЦК налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ и курсом сделки** на дату осуществления расчетов

Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль***

Налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки

* Компания также может квалифицировать поставочный своп с ЦК в качестве СОИ или ПФИ с ЦК (в обоих случаях финансовый результат будет учитываться в общей налоговой базе по налогу на прибыль):

- По общему правилу поставочный ПФИ с ЦК квалифицируется как СОИ, однако возможна и квалификация в качестве ПФИ
- Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ определяется в учетной политике для целей налогообложения организации (см. Приложение № 1 к настоящим Материалам)
- Доходы / расходы по поставочному валютному СВОП с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

*** Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты производится на последнее число месяца

 **Общая налоговая база**

Доход: 2 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 2 000 Р

Налог на прибыль: 400 Р

** $100\,000\text{ ¥} \times 13,13\text{ Р/¥} - 1\,311\,000\text{ Р} = 2\,000\text{ Р}$

 **Общая налоговая база**


Доход: 44 000 Р****

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 44 000 Р

Налог на прибыль: 8 800 Р

**** $100\,000\text{ ¥} \times 12,71\text{ Р/¥} - 1\,315\,000\text{ Р} = 44\,000\text{ Р}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/3)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве ПФИ с ЦК*

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/У)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по валютному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ) или необращающимся ПФИ
- На дату осуществления первого платежа по СВОПу с ЦК налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ и курсом сделки** на дату осуществления расчетов

Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль***

Налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки

* Компания также может квалифицировать поставочный своп с ЦК в качестве СОИ или ПФИ с ЦК (в обоих случаях финансовый результат будет учитываться в общей налоговой базе по налогу на прибыль):

- По общему правилу поставочный ПФИ с ЦК квалифицируется как СОИ, однако возможна и квалификация в качестве ПФИ

Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ определяется в учетной политике для целей налогообложения организации (см. Приложение № 1 к настоящим Материалам)

- Доходы / расходы по поставочному валютному СВОП с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

*** Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты производится на последнее число месяца

 **Общая налоговая база**

Доход: 1 313 000 Р**

Расход: 1 311 000 Р

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 2 000 Р

Налог на прибыль: 400 Р

** $100\,000\text{ Р} \times 13,13\text{ Р/У} = 1\,313\,000\text{ Р}$

 **Общая налоговая база**

Доход: 1 315 000 Р


Расход: 1 271 000 Р****

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 44 000 Р

Налог на прибыль: 8 800 Р

**** $100\,000\text{ Р} \times 12,71\text{ Р/У} = 1\,271\,000\text{ Р}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПОКУПКА/ ПРОДАЖА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (3/3)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве операции хеджирования* (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ и ПФИ с ЦК)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/У)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по валютному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по операциям хеджирования
- На дату осуществления первого платежа по СВОПу с ЦК налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ и курсом сделки** на дату осуществления расчетов

Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который **квалифицирован для целей налогообложения** в качестве **операции хеджирования**, могут подлежать текущей переоценке при условии закрепления такого подхода в учетной политике для целей налогообложения***

Налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки

 **Общая налоговая база******

Доход: 1 313 000 Р**

Расход: 1 311 000 Р

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 2 000 Р

Налог на прибыль: 400 Р

** $100\,000 \text{ Р} \times 13,13 \text{ Р/У} = 1\,313\,000 \text{ Р}$

* На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить **справку хеджирования** (см. Приложение № 4 к настоящему Материалам). Объектом хеджирования, могут выступать, например, валютные требования / будущая валютная выручка

*** Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты производится на последнее число месяца

**** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговой базе, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе)

 **Общая налоговая база******

Доход: 1 315 000 Р

Расход: 1 271 000 Р*****

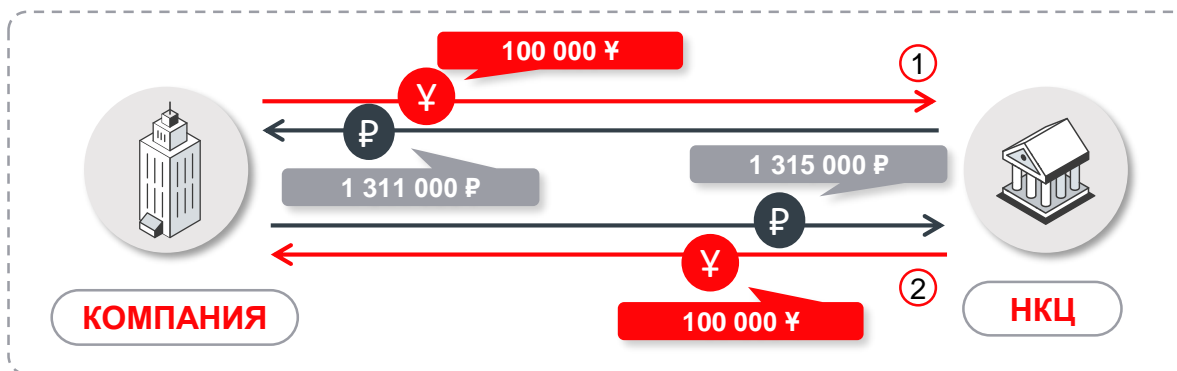
Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 44 000 Р

Налог на прибыль: 8 800 Р







***** $100\,000 \text{ Р} \times 12,71 \text{ Р/У} = 1\,271\,000 \text{ Р}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ)

	Курс сделки	Курс ЦБ РФ
31 августа 2023	13,11 Р/¥	13,13 Р/¥
30 сентября 2023	-	13,36 Р/¥
31 октября 2023	13,15 Р/¥	12,71 Р/¥



 Компания заключает сделку поставочный валютный СВОП с ЦК (sell/ buy) на следующих условиях:

-  Дата заключения сделки (дата первоначального платежа) – 31 августа 2023 года
-  Валютная пара – китайский юань/ российский рубль
-  Сумма первоначального / окончательного платежа в первой валюте – 100 000 CNY
-  Дата исполнения сделки (дата окончательного платежа) – 31 октября 2023 года
-  Курс покупки валюты (курс сделки / спот) - 13,11 руб./ CNY
-  Курс продажи валюты (курс сделки/ спот + 0,04 своп пункта) - 13,15 руб./ CNY



Для целей примера справедливая стоимость валютного СВОПа с ЦК на отчетную дату является следующей:

	Справедливая стоимость для целей МСФО*, руб
30 сентября 2023 года	20 826

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов

*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации. Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/3)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютный СВОП с ЦК

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У)

Дата заключения
сделки

Требования/ обязательства по валютному СВОПу с ЦК подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются по второй части СВОПа с ЦК как:

- 1) Произведение суммы окончательного платежа в первой валюте и значения курса ЦБ РФ на дату заключения сделки валютный СВОП с ЦК – *требования*
- 2) Сумма окончательного платежа во второй валюте (руб.) - *обязательства*

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- **Отражается финансовый результат (расходы)** от исполнения первой части сделки (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств (рубли)** (счета Д51 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств (валюта)** (счета Д76 и К52)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (2/3)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/¥**)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/¥**)

Последнее число
месяца

Дата исполнения
сделки

На забалансовых счетах **может производиться текущая* переоценка требований** по СВОПу с ЦК, как разница между значением курса ЦБ РФ на текущую отчетную дату и прошлую отчетную дату (и/или дату заключения сделки)

В бухгалтерском учете (опционально) отражается **положительная переоценка** требований по второй части сделки СВОП с ЦК по кредиту счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»

Исполнение второй части сделки отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- В бухгалтерском учете (опционально) проводится **отрицательная переоценка** обязательства по второй части сделки по дебету счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- **Отражается финансовый результат (расходы)** от исполнения второй части сделки на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д91 и К76)
- **Отражается получение денежных средств (валюты)** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д52 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств (рублей)** на балансовых счетах бухгалтерского учета (счета Д76 и К51)
- **Отражается списание требования и обязательства** с забалансовых счетов

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (3/3)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения первой части сделки				
31.08.2023	Признание расхода по первой части СВОПа с ЦК (1 311 000 Р - 100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ = - 2 000 Р)	91.2	76	2 000
31.08.2023	Получение денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (рубли) (100 000 ¥ x 13,11 Р/¥ = 1 311 000 Р)	51	76	1 311 000
31.08.2023	Перечисление денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ = 1 313 000 Р)	76	52	1 313 000
31.08.2023	Отражение обязательства по второй части СВОПа с ЦК	000*	009	1 315 000
31.08.2023	Отражение требования по второй части СВОПа с ЦК	008	000*	1 313 000
Последнее число месяца				
31.08.2023	Отражение положительной переоценки требования по второй части СВОПа с ЦК ** (100 000 ¥ x (13,36 Р/¥ - 13,13 Р/¥) = 23 000 Р)	008	000*	23 000
Дата исполнения второй части сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки требования по второй части СВОПа с ЦК ** (100 000 ¥ x (12,71 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 65 000 Р)	000*	008	65 000
31.10.2023	Признание расхода по второй части СВОПа с ЦК (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ - 1 315 000 Р = - 44 000 Р)	91.2	76	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р)	52	76	1 271 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (рубли) (100 000 ¥ x 13,15 Р/¥ = 1 315 000 Р)	76	51	1 315 000
31.10.2023	Списание обязательства по СВОПу с ЦК	009	000*	1 315 000
31.10.2023	Списание требования по СВОПу с ЦК	000*	008	1 271 000

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютный СВОП с ЦК

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/У)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца

Дата исполнения сделки

- 1) Первоначальное признание сделки валютный СВОП с ЦК производится по **справедливой стоимости**
В общем случае, **справедливая стоимость валютного СВОП с ЦК на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки
- 2) В учете отражается получение и перечисление денежных средств, а также признается **финансовый результат** от исполнения первой части сделки (расход)

После первоначального признания СВОПа с ЦК продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли или убытка (PnL)**
На 30 сентября 2023 года курс ЦБ РФ > курса сделки на дату исполнения сделки, в учете для целей МСФО **отражается актив** по второй части СВОПа с ЦК

- Исполнение сделки отражается в учете для целей МСФО следующим образом:
- Проводится **отрицательная переоценка** ранее признанного актива по второй части СВОПа с ЦК (обесценение актива)
 - **Отражается обязательство** по второй части СВОП контракта (т.е. **расход** по СВОПу с ЦК)
 - **Отражается выбытие** СВОПа с ЦК
 - **Отражается получение** денежных средств (валюты)
 - **Отражается перечисление** денежных средств (рублей)

*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (2/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения первой части сделки				
31.08.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
31.08.2023	Получение денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (рубли)	Денежные средства	Расчеты с ЦК	1 311 000
31.08.2023	Перечисление денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (валюта)	Расчеты с ЦК	Валютный счет	1 313 000
31.08.2023	Признание расхода по первой части СВОПа с ЦК	Финансовые расходы	Расчеты с ЦК	2 000
Последнее число месяца				
30.09.2023	Отражение актива по второй части СВОПа с ЦК (справедливая стоимость ПФИ см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	20 826
Дата исполнения второй части сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки актива по СВОПу с ЦК в величине ранее учтенной суммы по этому активу (то есть обесценение актива)	Финансовые расходы	Финансовый актив (деривативы)	20 826
31.10.2023	Отражение обязательства по второй части СВОПа с ЦК (справедливая стоимость ПФИ с ЦК) (100 000 ¥ x (12,71 ¥/₽ - 13,15 ¥/₽) = - 44 000 ¥)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	44 000
31.10.2023	Выбытие СВОПа с ЦК	Финансовое обязательство (деривативы)	Расчеты с ЦК	44 000
31.10.2023	Получение денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (валюта)	Валютный счет	Расчеты с ЦК	1 271 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (рубли)	Расчеты с ЦК	Денежные средства	1 315 000

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/3)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве СОИ (предпочтительный вариант)*

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/У)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по валютному СВОП контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ)

- На момент заключения СВОП контракта налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату осуществления расчетов

Требования/ обязательства по СВОП контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ на дату исполнения сделки и курсом сделки**

* Компания также может квалифицировать поставочный своп с ЦК в качестве СОИ или ПФИ с ЦК (в обоих случаях финансовый результат будет учитываться в общей налоговой базе по налогу на прибыль):

- По общему правилу поставочный ПФИ с ЦК квалифицируется как СОИ, однако возможна и квалификация в качестве ПФИ
- Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ определяется в учетной политике для целей налогообложения организации (см. Приложение № 1 к настоящим Материалам)
- Доходы / расходы по поставочному валютному СВОП с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

 **Общая налоговая база**

Расход: 2 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (2 000 Р)

** $100\,000 \text{ Р} \times 13,13 \text{ Р/У} - 1\,315\,000 \text{ Р} = -2\,000 \text{ Р}$

 **Общая налоговая база**


Расход: 44 000 Р***

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (44 000 Р)

*** $100\,000 \text{ Р} \times 12,71 \text{ Р/У} - 1\,315\,000 \text{ Р} = -44\,000 \text{ Р}$

Полученный **убыток по первой и второй части сделки уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/3)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве ПФИ с ЦК*

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/У)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/У)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по валютному СВОП контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ)

- На момент заключения СВОП контракта налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату осуществления расчетов

Требования/ обязательства по СВОП контракту **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль

Налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ на дату исполнения сделки и курсом сделки**

* Компания также может квалифицировать поставочный своп с ЦК в качестве СОИ или ПФИ с ЦК (в обоих случаях финансовый результат будет учитываться в общей налоговой базе по налогу на прибыль):

- По общему правилу поставочный ПФИ с ЦК квалифицируется как СОИ, однако возможна и квалификация в качестве ПФИ

Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ определяется в учетной политике для целей налогообложения организации (см. Приложение № 1 к настоящим Материалам)

- Доходы / расходы по поставочному валютному СВОП с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ



Общая налоговая база

Доход: 1 271 000 Р

Расход: 1 315 000 Р***

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (44 000 Р)

*** $100\,000\text{ Р} \times 12,71\text{ Р/У} = 1\,271\,000\text{ Р}$

Полученный убыток по первой и второй части сделки уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль



Общая налоговая база


Доход: 1 311 000 Р

Расход: 1 313 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (2 000 Р)

** $100\,000\text{ Р} \times 13,13\text{ Р/У} = 1\,313\,000\text{ Р}$

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (3/3)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве операции хеджирования* (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ и ПФИ с ЦК)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - 12,71 Р/¥)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода

Дата исполнения сделки

- Требования/ обязательства по валютному СВОП контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по операциям хеджирования
- На момент заключения СВОП контракта налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату осуществления расчетов

Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который **квалифицирован для целей налогообложения** в качестве операции хеджирования, могут подлежать текущей переоценке при условии закрепления такого подхода в учетной политике для целей налогообложения

Налоговая база определяется как **разница между курсом ЦБ РФ на дату исполнения сделки и курсом сделки**

 **Общая налоговая база******

Доход: 1 311 000 Р

Расход: 1 313 000 Р**

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (2 000 Р)

** 100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ = 1 313 000 Р

* На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить **справку хеджирования** (см. Приложение № 4 к настоящим Материалам). Объектом хеджирования, могут выступать, например, валютные обязательства (например, по договорам поставки и/ или привлеченному кредиту)

*** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговой базе, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе)

 **Общая налоговая база******

Доход: 1 271 000 Р

Расход: 1 315 000 Р****

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (44 000 Р)

**** 100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р

Полученный **убыток по первой и второй части сделки уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS)

(выплата плавающих сумм/
получение фиксированных сумм
и получение плавающих сумм/
выплата фиксированных сумм)

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ)



Компания заключает сделку процентный СВОП (OIS) с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки - 30 сентября 2023 года
- Номинальная сумма – 1 000 000 руб.
- Период изменения плавающей ставки/ Продолжительность процентного периода – один месяц
- Способ определения плавающей ставки и направление – ставка, рассчитываемая на основе ставок RUONIA*** (Pay Float)
- Фиксированная ставка и направление – 14,7% (Receive Fixed)
- Спред – плюс 5 базисных пунктов (0,05%)
- Условие о капитализации и усреднении не установлено
- Дата исполнения сделки - 30 ноября 2023 года
- Конвенция дней (коэффициент для расчета количества дней в процентном периоде) – Actual days / 365

Для целей примера справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость**, руб
30 сентября 2023 года	- 167

*Для целей примера плавающая ставка приравнивается к значениям в OISOTC
 **Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации
 Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)
 ***Порядок расчета ставки устанавливается Спецификацией

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (1/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**)

31 октября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/ дата окончания первого процентного периода

Требования/ обязательства по будущим процентам по ближайшему процентному периоду могут подлежать отражению на **забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства по ближайшему процентному периоду определяются как:

- Произведение номинальной суммы, фиксированной ставки и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде – *требование*
- Произведение номинальной суммы, плавающей ставки (с учетом спреда 0,05%) и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - *обязательство*

На забалансовых счетах **производится:**

- Переоценка (опционально)* текущих обязательств по СВОПу с ЦК и списание текущих требований и обязательств
- Отражение будущих требований и обязательств по новому ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- **Отражается финансовый результат (расход)** от осуществления расчетов по СВОПу с ЦК (неттинг требований и обязательств по фиксированной и плавающим суммам) (счета Д91 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д76 и К51)

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (2/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 ноября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **15,05%**)

**Дата исполнения сделки / дата окончания
второго процентного периода**

На забалансовых счетах **производится:**

- Переоценка (опционально)* текущих обязательств по СВОПу с ЦК
- Списание требований и обязательств по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- **Отражается финансовый результат (расход)** от исполнения расчетов по СВОПу с ЦК (неттинг требований и обязательств по фиксированной и плавающим суммам) (счета Д91 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д76 и К51)

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (3/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
30.09.2023	Отражение требования по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 14,7% x 31/365 ≈ 12 485)	008	000*	12 485
30.09.2023	Отражение обязательства по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 13,55% x 31/365 ≈ 11 508)	000*	009	11 508
Последнее число месяца / дата окончания первого процентного периода				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки текущих обязательства по СВОПу с ЦК ** (1 000 000 Р x (13,55%-14,8%) x 31 /365) ≈ - 1 062 Р)	000*	009	1 062
31.10.2023	Списание текущих требований по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	12 485
31.10.2023	Списание текущих обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	12 570
31.10.2023	Отражение требования по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 14,7% x 30/365 ≈ 12 082)	008	000*	12 082
31.10.2023	Отражение обязательства по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 14,8% x 30/365 ≈ 12 164)	000*	009	12 164
31.10.2023	Признание расхода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (14,7% - 14,8%) x 31/365) ≈ - 85 Р)	91.2	76	85
31.10.2023	Перечисление денежных средств по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (14,7% - 14,8%) x 31/365) ≈ - 85 Р)	76	51	85

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (4/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения сделки / дата окончания второго процентного периода				
30.11.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по СВОПу с ЦК ** (1 000 000 Р x (14,8% - 15,05%) x 30/365 ≈ - 206 Р)	000*	009	206
30.11.2023	Признание расхода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (14,7% - 15,05%) x 30/365) ≈ - 288 Р)	91.2	76	288
30.11.2023	Перечисление денежных средств по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (14,7% - 15,05%) x 30/365) ≈ - 288 Р)	76	51	288
30.11.2023	Списание обязательства по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	12 370
30.11.2023	Списание требования по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	12 082

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (1/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**)

31 октября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

30 ноября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **15,05%**)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода/ дата окончания первого процентного периода

Дата исполнения сделки/ дата окончания второго процентного периода

- Первоначальное признание процентного СВОПа с ЦК производится по **справедливой стоимости**
- В общем случае, **справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

- После первоначального признания процентный СВОП с ЦК продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**
- На 31 октября 2023 года плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) > фиксированной ставки, в учете для целей МСФО **отражается обязательство** по процентному СВОПу с ЦК
- В дату окончания первого процентного периода предусмотрены расчеты по процентам. **Отражается перечисление денежных средств**

- Проводится заключительная **отрицательная переоценка обязательства** (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) > фиксированной ставки)
- **Отражается перечисление** денежных средств
- **Отражается выбытие** процентного СВОПа с ЦК

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (2/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
30.09.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Последнее число месяца / дата окончания первого процентного периода				
31.10.2023	Отражение обязательства по СВОПу с ЦК (справедливая стоимость СВОПа с ЦК см. слайд с описанием примера)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	167
31.10.2023	Списание обязательств по первому процентному периоду и перечисление денежных средств (1 000 000 Р x (14,7% - 14,8%) x 31/365) ≈ - 85 Р)	Финансовое обязательство (деривативы)	Денежные средства	85
Дата исполнения сделки				
30.11.2023	Отражение отрицательной переоценки обязательства по СВОПу с ЦК (обязательство по СВОПу с ЦК (сальдо финансовое обязательство (деривативы) - текущая справедливая стоимость (288))	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	206
30.11.2023	Выбытие СВОПа с ЦК и перечисление денежных средств (1 000 000 Р x (14,7% - 15,05%) x 30/365) ≈ - 288 Р)	Финансовое обязательство (деривативы)	Денежные средства	288

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

 Компания квалифицирует расчетный процентный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве* ПФИ с ЦК

30 сентября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**) 31 октября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**) 30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **15,05%**)

Дата заключения сделки

- Требования/ обязательства по процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необращающимся ПФИ с ЦК (подлежащим учету в общей налоговой базе)**
- На момент заключения расчетного СВОПа с ЦК у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль**

*Доходы / расходы по процентному СВОПу с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ с ЦК, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

** Если условиями процентного СВОПа с ЦК не предусмотрен обмен процентными платежами в дату заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода/ дата окончания первого процентного периода

- Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль
- Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (фиксированными суммами) и обязательствами (плавающими суммами)** на дату осуществления расчетов

 Общая налоговая база

Расход: **85 Р*****
Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): **(85 Р)**

*** $(1\,000\,000\text{ Р} \times ((14,7\% - 14,8\%) \times 31/365))$

Дата исполнения сделки/ дата окончания второго процентного периода

Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (фиксированными суммами) и обязательствами (плавающими суммами)** на дату осуществления расчетов

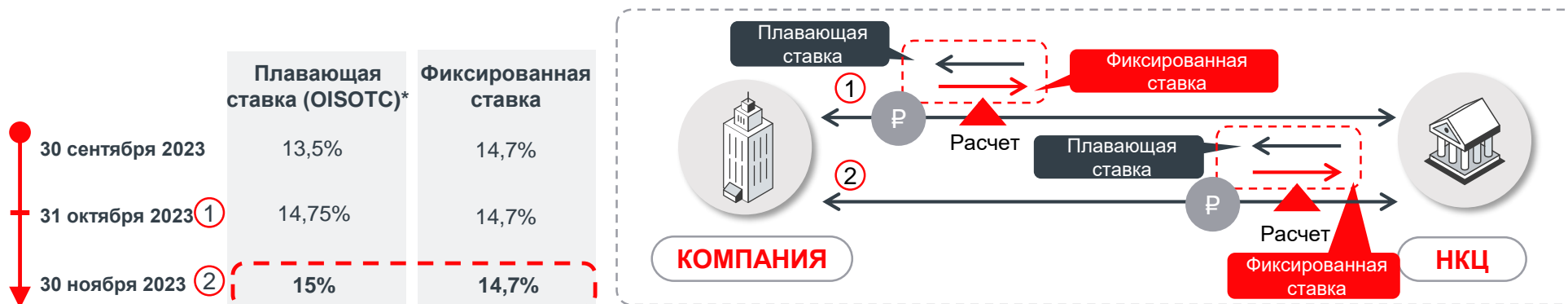
 Общая налоговая база

Расход: **288 Р******
Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): **(288 Р)**

**** $(1\,000\,000\text{ Р} \times ((14,7\% - 15,05\%) \times 30/365))$

Полученный по сделке **убыток уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ)



Компания заключает сделку процентный СВОП (OIS) с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки - 30 сентября 2023 года
- Номинальная сумма – 1 000 000 руб.
- Период изменения плавающей ставки/ Продолжительность процентного периода – один месяц
- Способ определения плавающей ставки и направление – ставка, рассчитываемая на основе ставок RUONIA*** (Pay Float)
- Фиксированная ставка и направление – 14,7% (Receive Fixed)
- Спред – плюс 5 базисных пунктов (0,05%)
- Условие о капитализации и усреднении не установлено
- Дата исполнения сделки - 30 ноября 2023 года
- Конвенция дней (коэффициент для расчета количества дней в процентном периоде) – Actual days / 365

Для целей примера справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость**, руб
30 сентября 2023 года	167

*Для целей примера плавающая ставка приравнивается к значениям в OISOTC
 **Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации
 Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)
 ***Порядок расчета ставки устанавливается Спецификацией

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (1/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**)

31 октября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/ дата окончания первого процентного периода

Требования/ обязательства по будущим процентам по ближайшему процентному периоду могут подлежать отражению на **забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства ближайшему процентному периоду определяются как:

- 1) Произведение номинальной суммы, фиксированной ставки и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - **обязательство**
- 2) Произведение номинальной суммы, плавающей ставки (с добавлением спреда 0,05%) и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - **требование**

На забалансовых счетах **производится:**

- Переоценка (опционально)* текущих требований по СВОПу с ЦК и списание текущих требований и обязательств
- Отражение будущих требований и обязательств по новому ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- **Отражается финансовый результат (доход)** от исполнения расчетов по СВОПу с ЦК (неттинг требований и обязательств по фиксированной и плавающим суммам) (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д51 и К76)

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (2/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 ноября 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **15,05%**)

**Дата исполнения сделки / дата окончания
второго процентного периода**

На забалансовых счетах **производится:**

- Переоценка (опционально)* текущих обязательств по СВОПу с ЦК
- Списание требований и обязательств по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- **Отражается финансовый результат (доход)** от исполнения расчетов по СВОПу с ЦК (неттинг требований и обязательств по фиксированной и плавающим суммам) (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д51 и К76)

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (3/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
30.09.2023	Отражение обязательства по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 14,7% x 31/365 ≈ 12 485)	000*	009	12 485
30.09.2023	Отражение требования по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 13,55% x 31/365 ≈ 11 508)	008	000*	11 508
Последнее число месяца / дата окончания первого процентного периода				
31.10.2023	Отражение положительной переоценки текущих требований по СВОПу с ЦК ** (1 000 000 Р x (14,8%-13,55%) x 31 /365) ≈ 1 062 Р)	008	000*	1 062
31.10.2023	Списание текущих обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	12 485
31.10.2023	Списание текущих требований по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	12 570
31.10.2023	Отражение обязательств по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 14,7% x 30/365 ≈ 12 082)	000*	009	12 082
31.10.2023	Отражение требований по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 14,8% x 30/365 ≈ 12 164)	008	000*	12 164
31.10.2023	Признание дохода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (14,8% - 14,7%) x 31/365) ≈ 85 Р)	76	91.1	85
31.10.2023	Получение денежных средств по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (14,8% - 14,7%) x 31/365) ≈ 85 Р)	51	76	85

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (4/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения сделки / дата окончания второго процентного периода				
30.11.2023	Отражение положительной переоценки требований по СВОПу с ЦК ** (1 000 000 Р x (15,05%-14,8%) x 30/365 ≈ 206 Р)	008	000*	206
30.11.2023	Признание дохода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (15,05%-14,7%) x 30/365) ≈ 288 Р)	76	91.1	288
30.11.2023	Получение денежных средств по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (15,05%-14,7%) x 30/365) ≈ 288 Р)	51	76	288
30.11.2023	Списание требований по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	12 370
30.11.2023	Списание обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	12 082

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

**Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (1/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**) 31 октября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**) 30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **15,05%**)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода/ дата окончания первого процентного периода

Дата исполнения сделки/ дата окончания второго процентного периода

- Первоначальное признание процентного СВОПа с ЦК производится по **справедливой стоимости**
- В общем случае, **справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

- После первоначального признания процентный СВОП с ЦК продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**
- На 31 октября 2023 года плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) < фиксированной ставки, в учете для целей МСФО **отражается актив** по процентному СВОПу с ЦК
- В дату окончания первого процентного периода предусмотрены расчеты по процентам. **Отражается получение** денежных средств

- Проводится заключительная **положительная переоценка актива** (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) < фиксированной ставки)
- **Отражается получение** денежных средств
- **Отражается выбытие** процентного СВОПа с ЦК

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации


ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (2/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
30.09.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Последнее число месяца / дата окончания первого процентного периода				
31.10.2023	Отражение требования по СВОПу с ЦК (справедливая стоимость СВОПа с ЦК см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	167
31.10.2023	Списание требований по первому процентному периоду и получение денежных средств (1 000 000 Р x (14,8%-14,7%) x 31/365) ≈ 85 Р)	Денежные средства	Финансовый актив (деривативы)	85
Дата исполнения сделки				
30.11.2023	Отражение положительной переоценки обязательства по СВОПу с ЦК (обязательство по СВОПу с ЦК (текущая справедливая стоимость (288) - сальдо финансовый актив (деривативы))	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	206
30.11.2023	Выбытие СВОПа с ЦК и получение денежных средств (1 000 000 Р x (15,05%-14,7%) x 30/365) ≈ 288 Р)	Денежные средства	Финансовый актив (деривативы)	288

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (OIS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

 Компания квалифицирует расчетный процентный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве* ПФИ с ЦК

30 сентября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**) 31 октября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**) 30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **15,05%**)

Дата заключения сделки

- Требования/ обязательства по процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необращающимся ПФИ с ЦК (подлежащим учету в общей налоговой базе)**
- На момент заключения расчетного СВОПа с ЦК у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль**

Последнее число отчетного (налогового) периода/ дата окончания первого процентного периода

- Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль
- Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (плавающими суммами) и обязательствами (фиксированными суммами)** на дату осуществления расчетов

Дата исполнения сделки/ дата окончания второго процентного периода

Налоговая база определяется как **положительная разница между процентными требованиями и обязательствами** на дату осуществления расчетов

*Доходы / расходы по процентному СВОПу с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ с ЦК, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

** Если условиями процентного СВОПа с ЦК не предусмотрен обмен процентными платежами в дату заключения сделки

 Общая налоговая база

Доход: 85 Р***
Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 85 Р
Налог на прибыль: 17 Р

*** (1 000 000 Р x ((14,7% - 14,8%) x 31/365))

 Общая налоговая база

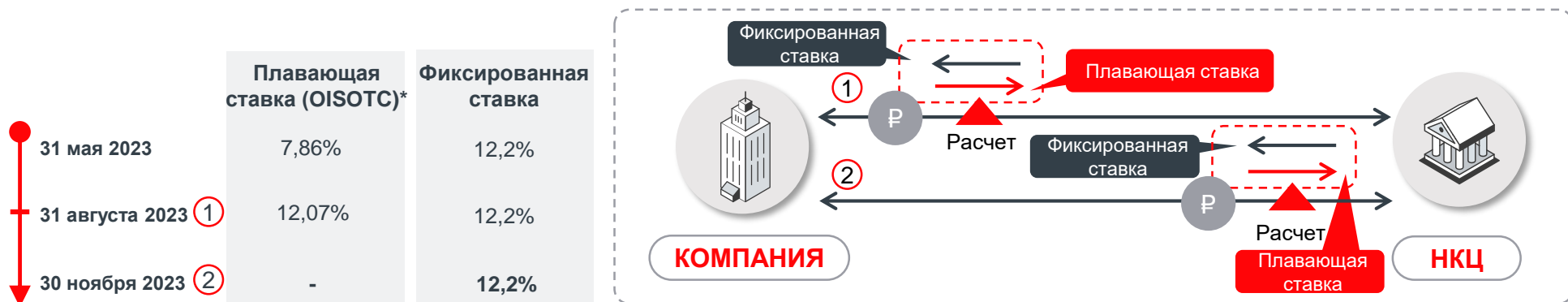
Доход: 288 Р****
Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 288 Р
Налог на прибыль: 57,6 Р

**** (1 000 000 Р x ((15,05% - 14,7%) x 30/365))

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS)

(выплата плавающих сумм/
получение фиксированных сумм
и получение плавающих сумм/
выплата фиксированных сумм)

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ)



Компания заключает сделку процентный СВОП) с ЦК (IRS) на следующих условиях:

- 📅 Дата заключения сделки - 31 мая 2023 года
- 📄 Номинальная сумма – 1 000 000 руб.
- 📅 Период изменения плавающей ставки/ Продолжительность процентного периода – три месяца
- 📄 Способ определения плавающей ставки и направление – ставка, рассчитываемая на основе ставок RUONIA*** (Pay Float)
- 📄 Фиксированная ставка и направление – 12,2% (Receive Fixed)
- 💰 Спред – плюс 5 базисных пунктов (0,05%)
- 📄 Условие о капитализации и усреднении не установлено
- 📅 Дата изменения плавающей ставки – дата, в которую начинается процентный период (*т.е. плавающая ставка определяется вначале процентного периода*)
- 📅 Дата исполнения сделки - 30 ноября 2023 года
- 📄 Конвенция дней (коэффициент для расчета количества дней в процентном периоде) – Actual days / 365

Для целей примера справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость**, руб
31 августа 2023 года	11 007

*Для целей примера плавающая ставка приравнивается к значениям в OISOTC

**Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

***Порядок расчета ставки устанавливается Спецификацией

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (1/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

31 мая 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 июня 2023 года/ 31 июля 2023 года/ 31 августа 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/ дата окончания первого процентного платежа

Требования/ обязательства по будущим процентам по ближайшему процентному периоду могут подлежать отражению **на забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются как:

- Произведение номинальной суммы, фиксированной ставки и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - *требование*
- Произведение номинальной суммы, плавающей ставки (с учетом спреда 0,05%) и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - *обязательство*

На забалансовых счетах:

- Переоценка по СВОПу с ЦК не производится, т.к. процентные ставки согласовываются в начале процентного периода
- В дату окончания первого процентного периода (31 августа) осуществляется списание текущих требований и обязательств по СВОПу с ЦК
- Производится отражение будущих требований и обязательств по новому ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (по плавающей ставке на 31 августа 2023 – начало второго процентного периода)

На балансовых счетах бухгалтерского учета на дату окончания первого процентного периода:

- **Отражается финансовый результат (доход)** от осуществления расчетов по СВОПу с ЦК (неттинг требований и обязательств по фиксированной и плавающим суммам) (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д51 и К76)

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (2/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года/ 31 октября 2023 года/ 30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

Последнее число месяца/ дата окончания второго процентного периода

На забалансовых счетах:

- Переоценка по СВОПу с ЦК не производится, т.к. процентные ставки согласовываются в начале процентного периода
- В дату окончания второго процентного периода (30 ноября) осуществляется списание текущих требований и обязательств по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета на дату окончания второго процентного периода:

- **Отражается финансовый результат (доход)** (неттинг требований и обязательств по фиксированной и плавающим суммам) от осуществления расчетов по СВОПу с ЦК (счета Д76 и К91)
- **Отражается получение денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д51 и К76)

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (3/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.05.2023	Отражение требования по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 12,2% x 92/365 ≈ 30 751)	008	000*	30 751
31.05.2023	Отражение обязательства по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 7,91% x 92/365 ≈ 19 938)	000*	009	19 938
Дата окончания первого процентного периода				
31.08.2023	Признание дохода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (12,2% - 7,91%) x 92/365) ≈ 10 813 Р)	76	91.1	10 813
31.08.2023	Получение денежных средств	51	76	10 813
31.08.2023	Списание текущих обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	19 938
31.08.2023	Списание текущих требований по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	30 751
31.08.2023	Отражение требования по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 12,2% x 91/365 ≈ 30 461)	008	000*	30 416
31.08.2023	Отражение обязательства по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 12,2% x 91/365 ≈ 30 217)	000*	009	30 217

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (4/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
		Дата исполнения сделки		
30.11.2023	Признание дохода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (12,2% - 12,12%) x 91/365) ≈ 199 Р)	76	91.1	199
30.11.2023	Получение денежных средств по СВОПу с ЦК	51	76	199
30.11.2023	Списание обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	30 217
30.11.2023	Списание требования по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	30 416

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (1/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК



* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

** Периодичностью переоценки для целей МСФО устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (2/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.05.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Дата окончания первого процентного периода				
31.08.2023	Отражение актива по СВОПу с ЦК (справедливая стоимость СВОПа с ЦК см. слайд с описанием примера)*	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	11 007
31.08.2023	Списание актива по первому процентному периоду и получение денежных средств (1 000 000 Р x (12,2% - 7,91%) x 92/365) ≈ 10 813 Р)	Денежные средства	Финансовый актив (деривативы)	10 813
Дата исполнения сделки				
30.11.2023	Отражение положительной переоценки* актива по СВОПу с ЦК (текущая справедливая стоимость (199) - (сальдо финансовый актив (деривативы))	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	5
30.11.2023	Выбытие СВОПа с ЦК и получение денежных средств (1 000 000 Р x (12,2% - 12,12%) x 91/365) ≈ 199 Р)	Денежные средства	Финансовый актив (деривативы)	199

* Периодичностью переоценки для целей МСФО устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации. Для целей примера переоценку производят в дату окончания процентного периода

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ВЫПЛАТА ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ПОЛУЧЕНИЕ ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

 Компания квалифицирует расчетный процентный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве ПФИ с ЦК*

31 мая 2023 года
(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 июня 2023 года/ 31 июля 2023 года/
31 августа 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 сентября 2023 года/ 31 октября 2023 года/
30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/ дата окончания процентного периода

Последнее число месяца/ дата окончания второго процентного периода

- Требования/ обязательства по процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необращающимся ПФИ с ЦК (подлежащим учету в общей налоговой базе)**
- На момент заключения расчетного СВОПа с ЦК у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль**

- Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль
- Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (фиксированными суммами) и обязательствами (плавающими суммами)** на дату осуществления расчетов

Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (фиксированными суммами) и обязательствами (плавающими суммами)** на дату осуществления расчетов

* Доходы/ расходы по процентному СВОПу с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ с ЦК, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

** Если условиями процентного СВОПа с ЦК не предусмотрен обмен процентными платежами в дату заключения сделки



Общая налоговая база

Доход: 10 813 Р***

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 10 813 Р

Налог на прибыль: 2 162 Р

*** $(1\ 000\ 000\ Р \times ((12,2\% - 7,91\%) \times 92/365))$



Общая налоговая база

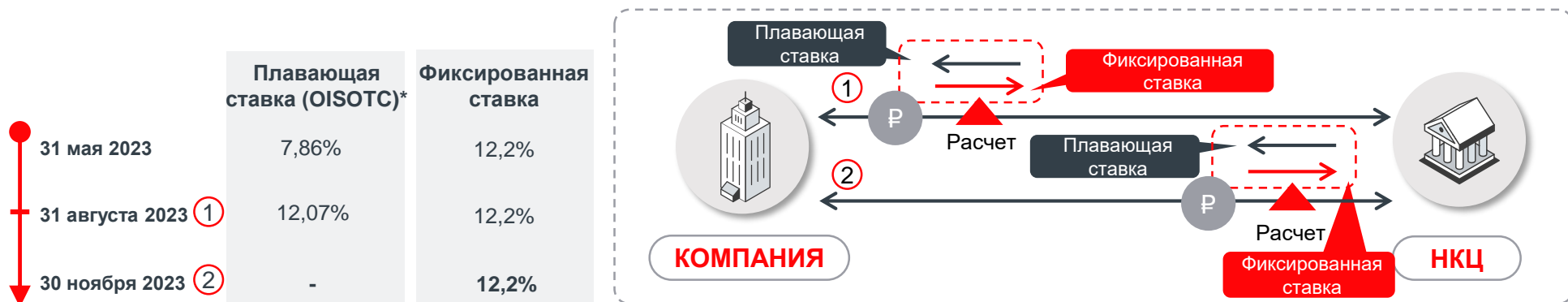
Доход: 199 Р****

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): 199 Р

Налог на прибыль: ~ 40 Р

**** $(1\ 000\ 000\ Р \times ((12,2\% - 12,12\%) \times 91/365))$

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ)



Компания заключает сделку процентный СВОП (IRS) с ЦК на следующих условиях:

- 📅 Дата заключения сделки - 31 мая 2023 года
- 📄 Номинальная сумма – 1 000 000 руб.
- 📅 Период изменения плавающей ставки/ Продолжительность процентного периода – три месяца
- 📄 Способ определения плавающей ставки и направление – ставка, рассчитываемая на основе ставок RUONIA*** (Pay Float)
- 📄 Фиксированная ставка и направление – 12,2% (Receive Fixed)
- 💰 Спред – плюс 5 базисных пунктов (0,05%)
- 📄 Условие о капитализации и усреднении не установлено
- 📅 Дата изменения плавающей ставки – дата, в которую начинается процентный период (*т.е. плавающая ставка определяется вначале процентного периода*)
- 📅 Дата исполнения сделки - 30 ноября 2023 года
- 📄 Конвенция дней (коэффициент для расчета количества дней в процентном периоде) – Actual days / 365

Для целей примера справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК на отчетные даты является следующей:

	Справедливая стоимость**, руб
31 августа 2023 года	- 11 007

*Для целей примера плавающая ставка приравнивается к значениям в OISOTC

**Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

***Порядок расчета ставки устанавливается Спецификацией

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (1/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

31 мая 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 июня 2023 года/ 31 июля 2023 года/ 31 августа 2023 года

(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/ дата окончания первого процентного платежа

Требования/ обязательства по будущим процентам по ближайшему процентному периоду могут подлежать отражению на **забалансовых счетах РСБУ:**

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства определяются как:

- Произведение номинальной суммы, фиксированной ставки и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - *обязательство*
- Произведение номинальной суммы, плавающей ставки (с учетом спреда 0,05%) и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - *требование*

На забалансовых счетах:

- Переоценка по СВОПу с ЦК не производится, т.к. процентные ставки согласовываются в начале процентного периода
- В дату окончания первого процентного периода (31 августа) осуществляется списание текущих требований и обязательств по СВОПу с ЦК
- Производится отражение будущих требований и обязательств по новому ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (по плавающей ставке на 31 августа 2023 – начало второго процентного периода)

На балансовых счетах бухгалтерского учета на дату окончания первого процентного периода:

- **Отражается финансовый результат (расход)** от исполнения расчетов (неттинг требований и обязательств по плавающим и фиксированным суммам) (счета Д91 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д76 и К51)

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (2/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года/ 31 октября 2023 года/ 30 ноября 2023 года
(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

**Последнее число месяца/ дата окончания
второго процентного периода**

На забалансовых счетах:

- Переоценка по СВОПу с ЦК не производится, т.к. процентные ставки согласовываются в начале процентного периода
- В дату окончания второго процентного периода (30 ноября) осуществляется списание текущих требований и обязательств по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета на дату окончания второго процентного периода:

- **Отражается финансовый результат (расход)** (неттинг требований и обязательств по плавающим и фиксированным суммам) от исполнения расчетов по СВОПу с ЦК (счета Д91 и К76)
- **Отражается перечисление денежных средств** по СВОПу с ЦК (счета Д76 и К51)

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (3/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.05.2023	Отражение требований по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 7,91% x 92/365 ≈ 19 938)	008	000*	19 938
31.05.2023	Отражение обязательств по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 12,2% x 92/365 ≈ 30 751)	000*	009	30 751
Дата окончания первого процентного периода				
31.08.2023	Признание расхода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (7,91% - 12,2%) x 92/365) ≈ - 10 813 Р)	91.2	76	10 813
31.08.2023	Перечисление денежных средств	76	51	10 813
31.08.2023	Списание текущих требований по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	19 938
31.08.2023	Списание текущих обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	30 751
31.08.2023	Отражение требований по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 12,12% x 91/365 ≈ 30 217)	008	000*	30 217
31.08.2023	Отражение обязательств по ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x 12,2% x 91/365 ≈ 30 461)	000*	009	30 416

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – РСБУ (4/4)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
		Дата исполнения сделки		
30.11.2023	Признание расхода по СВОПу с ЦК (1 000 000 Р x (12,12% - 12,2%) x 91/365) ≈ - 199 Р)	91.2	76	199
30.11.2023	Перечисление денежных средств по СВОПу с ЦК	76	51	199
30.11.2023	Списание требований по СВОПу с ЦК (сальдо 008 счета)	000*	008	30 217
30.11.2023	Списание обязательств по СВОПу с ЦК (сальдо 009 счета)	009	000*	30 416

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (1/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

31 мая 2023 года
(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 июня 2023 года/ 31 июля 2023 года/
31 августа 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 сентября 2023 года/ 31 октября 2023 года/
30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/ дата окончания процентного периода

Последнее число месяца/ дата окончания второго процентного периода

- Первоначальное признание процентного СВОПа с ЦК производится по **справедливой стоимости**
- В общем случае, **справедливая стоимость процентного СВОПа с ЦК контракта на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки

- После первоначального признания процентный СВОП с ЦК продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**** (обязательство по процентному СВОПу с ЦК)
- На 31 августа 2023 года (дата окончания первого процентного периода) предусмотрены расчеты по процентам. **Отражается перечисление денежных средств**

- Процентный СВОП с ЦК продолжает переоцениваться** для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли и убытка (PnL)**
- На дату окончания второго процентного периода (30 ноября 2023 года) отражается перечисление денежных средств
- На дату окончания второго процентного периода (30 ноября 2023 года) отражается выбытие процентного СВОПа с ЦК

* Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

** Периодичность переоценки для целей МСФО устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – МСФО (2/2)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.05.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
Дата окончания первого процентного периода				
31.08.2023	Отражение обязательства по СВОПу с ЦК (справедливая стоимость СВОПа с ЦК см. слайд с описанием примера)*	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	11 007
31.08.2023	Списание обязательства по первому процентному периоду и перечисление денежных средств (1 000 000 Р x (7,91% - 12,2%) x 92/365) ≈ 10 813 Р)	Финансовое обязательство (деривативы)	Денежные средства	10 813
Дата исполнения сделки				
30.11.2023	Отражение отрицательной переоценки* обязательства по СВОПу с ЦК ((сальдо финансовое обязательство (деривативы) - текущая справедливая стоимость (- 199))	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	5
30.11.2023	Выбытие СВОПа с ЦК и перечисление денежных средств (1 000 000 Р x (12,12% - 12,2%) x 91/365) ≈ - 199 Р)	Финансовое обязательство (деривативы)	Денежные средства	199

* Периодичностью переоценки для целей МСФО устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации. Для целей примера переоценку производят в дату окончания процентного периода

ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (IRS – ПОЛУЧЕНИЕ ПЛАВАЮЩИХ СУММ/ ВЫПЛАТА ФИКСИРОВАННЫХ СУММ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

 Компания квалифицирует расчетный процентный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве ПФИ с ЦК*

31 мая 2023 года
(плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 июня 2023 года/ 31 июля 2023 года/
31 августа 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **7,91%**)

30 сентября 2023 года/ 31 октября 2023 года/
30 ноября 2023 года (плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **12,12%**)

Дата заключения сделки

Дата окончания первого процентного периода

Дата исполнения сделки/ дата окончания второго процентного периода

- Требования/ обязательства по процентному СВОП контракту подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по **необращающимся ПФИ с ЦК (подлежащим учету в общей налоговой базе)**
- На момент заключения расчетного СВОПа с ЦК у Компании **не возникает обязанности** исчислить и уплатить налог на прибыль**

- Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК **не подлежат текущей переоценке** для целей налога на прибыль
- Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (плавающими суммами) и обязательствами (фиксированными суммами)** на дату осуществления расчетов

Налоговая база определяется как **разница между процентными требованиями (плавающими суммами) и обязательствами (фиксированными суммами)** на дату осуществления расчетов

*Доходы / расходы по процентному СВОПу с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ с ЦК, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

** Если условиями процентного СВОПа с ЦК не предусмотрен обмен процентными платежами в дату заключения сделки

 **Общая налоговая база**

Расход: 10 813 ₽ ***

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (10 813 ₽)

*** (1 000 000 ₽ x ((7,91%-12,2%) x 92/365))

 **Общая налоговая база**

Расход: 199 ₽ ****

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (199 ₽)

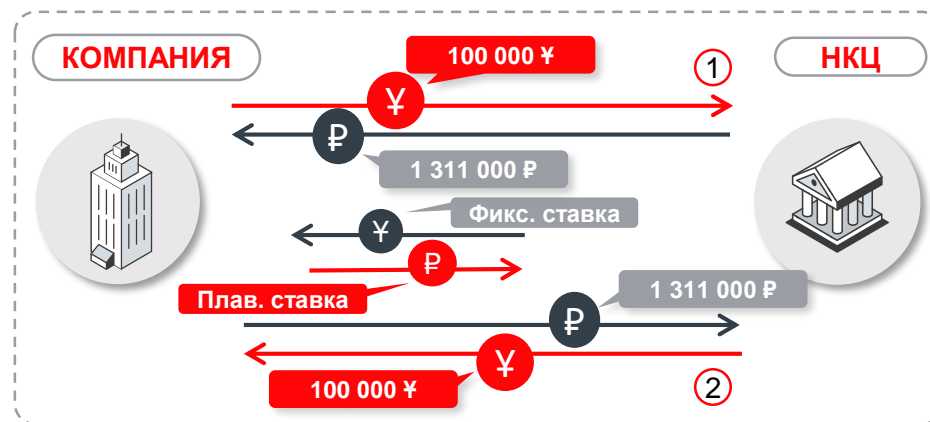
**** (1 000 000 ₽ x ((12,12%-12,2%) x 91/365))

Полученный по сделке **убыток уменьшает общую налоговую базу по налогу на прибыль**

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) (1/2)

	Курс сделки	Курс ЦБ РФ	Плавающая ставка (руб.) (OISOTC)*	Фикс. ставка (юани)
31 августа 2023	13,11 Р/¥	13,13 Р/¥	13,45 Р/¥	3,45 Р/¥
30 сентября 2023	-	13,36 Р/¥	13,5 Р/¥	3,45 Р/¥
31 октября 2023	13,11 Р/¥	12,71 Р/¥	14,75 Р/¥	3,45 Р/¥



Компания заключает сделку поставочный валютно-процентный СВОП (buy/sell) с ЦК на следующих условиях:

- Дата заключения сделки (дата первоначального платежа) – 31 августа 2023 года
- Валютная пара – китайский юань/ российский рубль
- Номинальные суммы – 100 000 CNY (продажа) и 1 311 000 руб. (покупка)
- Период изменения плавающей ставки/ Продолжительность процентного периода – один месяц
- Дата исполнения сделки (дата окончательного платежа) – 31 октября 2023 года
- Фиксированная ставка и направление – 3,45% для CNY (Receive Fixed)
- Способ определения плавающей ставки и направление – ставка, рассчитываемая на основе ставок RUONIA** (Pay Float)



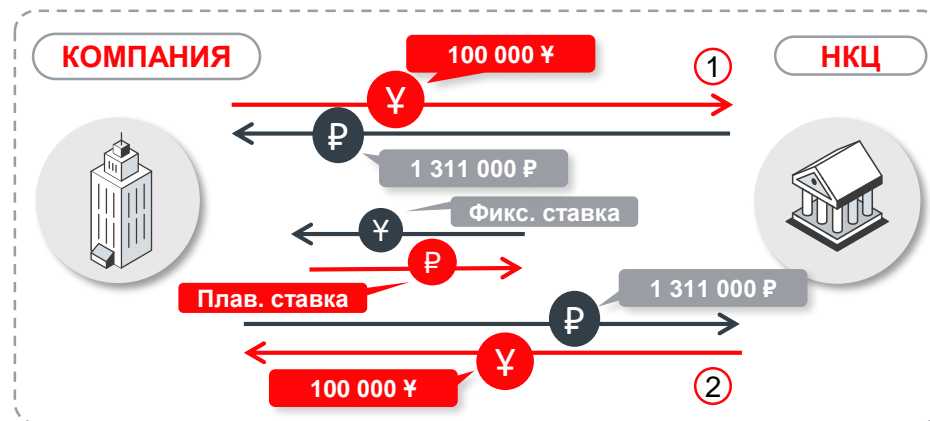
*Для целей примера плавающая ставка приравнивается к значениям в OISOTC (RUONIA)


**Порядок расчета ставки устанавливается Спецификацией




Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) (2/2)

	Курс сделки	Курс ЦБ РФ	Плавающая ставка (руб.) (OISOTC)*	Фикс. ставка (юани)
31 августа 2023	13,11 Р/¥	13,13 Р/¥	13,45 Р/¥	3,45 Р/¥
30 сентября 2023	-	13,36 Р/¥	13,5 Р/¥	3,45 Р/¥
31 октября 2023	13,11 Р/¥	12,71 Р/¥	14,75 Р/¥	3,45 Р/¥



 Компания заключает сделку поставочный валютно-процентный СВОП (buy/sell) с ЦК на следующих условиях (продолжение):

-  Спред – плюс 5 базисных пунктов (0,05%)
-  Условие о капитализации и усреднении не установлено
-  Конвенция дней (коэффициент для расчета количества дней в процентном периоде) – Actual days / 365

Для целей примера справедливая стоимость валютно-процентного СВОПа с ЦК на отчетную дату является следующей:

	Справедливая стоимость**, руб
30 сентября 2023 года	2 899

Особенности учета депозитарной маржи отражены в Разделе 6 Информационных материалов



*Для целей примера плавающая ставка приравнивается к значениям в OISOTC (RUONIA)

**Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации. Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход необходимо согласовать с аудиторами компании)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (1/6)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,5%)

Дата заключения
сделки

Требования/ обязательства по валютно-процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению **на забалансовых счетах РСБУ, а именно** по будущим процентам по ближайшему процентному периоду и обмену номинальными суммами:

- Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»
- Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Требования/ обязательства по обмену номинальными суммами по второй части СВОПа с ЦК определяются как:

- (1) Произведение суммы окончательного платежа в китайских юанях и значения курса ЦБ РФ на дату заключения сделки валютный СВОП с ЦК – *требования*
- (2) Сумма окончательного платежа в руб. – *обязательства*

Требования/ обязательства по будущим процентам по ближайшему процентному периоду определяются как:

- (1) Произведение номинальной суммы в юанях, фиксированной ставки и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде – *требования*
- (2) Произведение номинальной суммы в рублях, плавающей ставки (с учетом спреда) и коэффициента для расчета количества дней в процентном периоде - *обязательства*

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- Отражается **финансовый результат (расходы)** от исполнения первой части сделки (счета Д76 и К91)
- Отражается **получение денежных средств (рубли) (номинальная сумма)** (счета Д51 и К76)
- Отражается **перечисление денежных средств (валюта) (номинальная сумма)** (счета Д76 и К52)

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) - РСБУ (2/6)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/₴**), плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**)

Последнее число месяца/ дата окончания
первого процентного периода

На забалансовых счетах производится:

- Переоценка (опционально)* текущих требований по процентам по СВОПу с ЦК ввиду изменения курса ЦБ и РФ и текущих обязательств ввиду изменения плавающей ставки
- Списание текущих требований и обязательств по осуществленным процентным платежам
- Переоценка требований по второй части сделки валютно-процентный СВОП с ЦК (опционально)*
- Отражение будущих требований и обязательств по новому ближайшему процентному периоду по СВОПу с ЦК

Последующая текущая переоценка приобретенной иностранной валюты производится на последнее число месяца

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

- Отражается финансовый результат (расходы) от исполнения расчетов по процентам (счета Д91 и К76)
- Отражается получение денежных средств (процентов в юанях) (счета Д52 и К76)
- Отражается перечисление денежных средств (процентов в рублях) (счета Д76 и К51)

*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (3/6)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/₽**, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата исполнения
сделки

На забалансовых счетах производится:

- Переоценка (опционально)* текущих требований по процентам по СВОПу с ЦК и списание текущих требований и обязательств
- Переоценка (опционально)* требований по второй части сделки валютно-процентный СВОП с ЦК и списание требований и обязательств по СВОПу с ЦК

На балансовых счетах бухгалтерского учета:

В отношении процентных платежей:

- Отражается финансовый результат (расходы) от исполнения расчетов по процентам (счета Д91 и К76)
- Отражается получение денежных средств (процентов в юанях) (счета Д52 и К76)
- Отражается перечисление денежных средств (процентов в рублях) (счета Д76 и К51)

В отношении обмена номинальными суммами:

- Отражается финансовый результат (расходы) от исполнения второй части сделки (обмена номинальными суммами) (счета Д91 и К76)
- Отражается получение денежных средств (валюты) (счета Д52 и К76)
- Отражается перечисление денежных средств (рублей) (счета Д76 и К51)

* Порядок и периодичность осуществления текущей переоценки требований и обязательств на забалансовых счетах устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (4/6)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
	Дата исполнения первой части сделки			
31.08.2023	Признание расхода по первой части СВОПа с ЦК (обмен номиналами) (1 311 000 ₺ - 100 000 ₺ x 13,13 ₺/₺ = - 2 000 ₺)	91.2	76	2 000
31.08.2023	Получение денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (рубли)	51	76	1 311 000
31.08.2023	Перечисление денежных средств по первой части СВОП с ЦК (валюта) (100 000 ₺ x 13,13 ₺/₺ = 1 313 000 ₺)	76	52	1 313 000
31.08.2023	Отражение обязательства по второй части СВОПа с ЦК (обмен номиналами)	000*	009.1	1 311 000
31.08.2023	Отражение требования по второй части СВОП контракта (обмен номиналами) (100 000 ₺ x 13,13 ₺/₺ = 1 313 000 ₺)	008.1	000*	1 313 000
31.08.2023	Отражение процентных требования по ближайшему процентному периоду (100 000 ₺ x 3,45% x 30/365 x 13,13 ₺/₺ ≈ 3 723 ₺)	008.2	000*	3 723
31.08.2023	Отражение процентных обязательства по ближайшему процентному периоду (1 311 000 ₺ x 13,5% x 30/365 ≈ 14 546 ₺)	000*	009.2	14 546

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (5/6)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Последнее число месяца/ дата окончания первого процентного периода				
30.09.2023	Отражение положительной переоценки требования по второй части СВОПа с ЦК ($100\ 000\ \text{¥} \times (13,36\ \text{₽/¥} - 13,13\ \text{₽/¥}) = 23\ 000\ \text{₽}$) (обмен номиналами)	008.1	000*	23 000
30.09.2023	Отражение отрицательной переоценки текущих процентных обязательств ($1\ 311\ 000\ \text{₽} \times (13,5\% - 13,55\%) \times 30/365 \approx - 54\ \text{₽}$)	000*	009.2	54
30.09.2023	Отражение положительной переоценки текущих процентных требований ($100\ 000\ \text{¥} \times 3,45\% \times 30/365 \times (13,36\ \text{₽/¥} - 13,13\ \text{₽/¥}) \approx 65\ \text{₽}$)	008.2	000*	65
30.09.2023	Признание расхода по СВОПу с ЦК в результате расчетов по процентным платежам	91.2	76	10 812
30.09.2023	Перечисление денежных средств (проценты в рублях) ($1\ 311\ 000\ \text{₽} \times 13,55\% \times 30/365 \approx 14\ 600\ \text{₽}$)	76	51	14 600
30.09.2023	Получение денежных средств (проценты в валюте) ($100\ 000\ \text{¥} \times 3,45\% \times 30/365 \times 13,36\ \text{₽/¥} \approx 3\ 788\ \text{₽}$)	52	76	3 788
30.09.2023	Списание текущих процентных обязательств (сальдо 009 по процентным платежам)	009.2	000*	14 600
30.09.2023	Списание текущих процентных требований (сальдо 008 по процентным платежам)	000*	008.2	3 788
30.09.2023	Отражение процентных требования по ближайшему процентному периоду ($100\ 000\ \text{¥} \times 3,45\% \times 31/365 \times 13,36\ \text{₽/¥} \approx 3\ 914\ \text{₽}$)	008.2	000*	3 914
30.09.2023	Отражение процентных обязательства по ближайшему процентному периоду ($1\ 311\ 000\ \text{₽} \times 13,55\% \times 31/365 \approx 15\ 087\ \text{₽}$)	000*	009.2	15 087

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – РСБУ (6/6)



Компания применяет «забалансовый» подход к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
	Дата исполнения сделки			
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки требования по второй части СВОПа с ЦК (100 000 ¥ x (12,71 Р/¥ - 13,36 Р/¥) = - 65 000 Р) (обмен номиналами)	000*	008.1	65 000
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки текущих процентных обязательства (1 311 000 Р x (13,55% - 14,8%) x 31/365 ≈ - 1 392 Р)	000*	009.2	1 392
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки текущих процентных требований (100 000 ¥ x 3,45% x 31/365 x (12,71 Р/¥ - 13,36 Р/¥) ≈ - 190 Р)	000*	008.2	190
31.10.2023	Признание расхода по СВОПу с ЦК в результате расчетов по процентным платежам	91.2	76	12 755
31.10.2023	Перечисление денежных средств (проценты в рублях) (1 311 000 Р x 14,8% x 31/365 ≈ 16 479 Р)	76	51	16 479
31.10.2023	Получение денежных средств (проценты в валюте) (100 000 ¥ x 3,45% x 31/365 x 12,71 Р/¥ ≈ 3 724 Р)	52	76	3 724
31.10.2023	Признание расхода по второй части СВОПа с ЦК (обмен номиналами) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ - 1 311 000 Р = - 40 000 Р)	91.2	76	40 000
31.10.2023	Получение денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р)	52	76	1 271 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (рубли)	76	51	1 311 000
31.10.2023	Списание процентных обязательств	009.2	000*	16 479
31.10.2023	Списание процентных требований	000*	008.2	3 724
31.10.2023	Списание обязательства по второй части СВОПа с ЦК (обмен номиналами)	009.1	000*	1 311 000
31.10.2023	Списание требования по второй части СВОПа с ЦК (обмен номиналами)	000*	008.1	1 271 000

*Технический счет. Здесь и далее необходимость использования «счета 000» в проводках зависит от возможностей учетной системы

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (1/3)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,13 Р/₽**, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,5%**)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - **13,36 Р/₽**), плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **13,55%**)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/₽**, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата заключения сделки

Последнее число месяца/
дата окончания первого
процентного периода

Дата исполнения сделки/
дата окончания второго
процентного периода

- Первоначальное признание сделки валютно-процентный СВОП с ЦК производится по **справедливой стоимости**
В общем случае, **справедливая стоимость валютно-процентного СВОПа с ЦК на дату заключения признается равной нулю**, следовательно в отношении данного инструмента в учете для целей МСФО не делаются проводки
- В учете отражается получение и перечисление денежных средств, а также признается **финансовый результат** от исполнения первой части сделки (расход) (обмен номинальными суммами)

- После первоначального признания СВОП с ЦК продолжает оцениваться для целей МСФО (IFRS) 9 по справедливой стоимости* в составе **прибыли или убытка (PnL)**
- На 30 сентября 2023 года отражается актив по СВОП контракту
- В дату окончания первого процентного периода предусмотрены расчеты по процентам. **Отражается перечисление и получение** денежных средств в рублях и валюте, соответственно, а также отражается изменение актива по СВОПу с ЦК

- Проводится заключительная **отрицательная переоценка актива и отражение обязательства по СВОПу с ЦК**
- **Отражается выбытие** процентного СВОПа с ЦК
- В дату окончания процентного периода предусмотрены расчеты по процентам. **Отражается перечисление и получение** денежных средств в рублях и валюте, соответственно
- СВОП с ЦК предусматривает окончательный обмен номинальными суммами. **Отражается перечисление** денежных средств и получение денежных средств в рублях и валюте, соответственно

*Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (3/4)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата заключения сделки				
31.08.2023	Отражение справедливой стоимости СВОПа с ЦК (на дату заключения = 0)	-	-	-
31.08.2023	Осуществление расчетов по первой части СВОПа с ЦК и отражение расходов	Финансовые расходы	Расчеты с ЦК	2 000
31.08.2023	Получение денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (рубли)	Денежные средства	Расчеты с ЦК	1 311 000
31.08.2023	Перечисление денежных средств по первой части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ = 1 313 000 Р)	Расчеты с ЦК	Валютный счет	1 313 000
Последнее число месяца/ дата окончания первого процентного периода				
30.09.2023	Отражение актива по СВОПу с ЦК (справедливая стоимость ПФИ с ЦК см. слайд с описанием примера)	Финансовый актив (деривативы)	Финансовые доходы	2 899
30.09.2023	Осуществление расчетов по процентным платежам по СВОПу с ЦК	Финансовый актив (деривативы)	Расчеты с ЦК	10 812
30.09.2023	Получение денежных средств (проценты в валюте) (100 000 ¥ x 3,45% x 30/365 x 13,36 Р/¥ ≈ 3 788 Р)	Валютный счет	Расчеты с ЦК	3 788
30.09.2023	Перечисление денежных средств (проценты в рублях) (1 311 000 Р x 13,55% x 30/365 ≈ 14 600 Р)	Расчеты с ЦК	Денежные средства	14 600


ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – МСФО (4/4)



Компания применяет МСФО (IFRS) 9 к учету сделок валютно-процентный СВОП с ЦК

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Дата исполнения сделки				
31.10.2023	Отражение отрицательной переоценки актива по СВОПу с ЦК в величине ранее учтенной суммы по этому активу (то есть обесценение актива) (сальдо финансовый актив (деривативы))	Финансовые расходы	Финансовый актив (деривативы)	13 711
31.10.2023	Отражение обязательства по СВОПу с ЦК (справедливая стоимость ПФИ с ЦК)	Финансовые расходы	Финансовое обязательство (деривативы)	52 755
31.10.2023	Списание финансового обязательства (деривативы) и отражение расчетов по СВОПу с ЦК	Финансовое обязательство (деривативы)	Расчеты с ЦК	52 755
31.10.2023	Получение денежных средств (проценты в валюте) (1 271 000 Р x 3,45% x 31/365 ≈ 3 724)	Валютный счет	Расчеты с ЦК	3 724
31.10.2023	Перечисление денежных средств (проценты в рублях) (1 311 000 Р x 14,8% x 31/365 ≈ 16 479)	Расчеты с ЦК	Денежные средства	16 479
31.10.2023	Получение денежных средств по второй части СВОПа с ЦК (валюта) (100 000 ¥ x 12,71 Р/¥ = 1 271 000 Р)	Валютный счет	Расчеты с ЦК	1 271 000
31.10.2023	Перечисление денежных средств по второй части СВОП контракта (рубли)	Расчеты с ЦК	Денежные средства	1 311 000

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/6)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве СОИ (предпочтительный вариант)*

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥,
плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,5%)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥),
плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,55%)

Дата заключения
сделки

- Требования/ обязательства по валютно-процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ) или необращающимся ПФИ с ЦК*
- На дату осуществления первого обмена номинальными суммами по СВОПу с ЦК налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату осуществления расчетов

* Компания также может квалифицировать поставочный своп с ЦК в качестве СОИ или ПФИ с ЦК (в обоих случаях финансовый результат будет учитываться в общей налоговой базе по налогу на прибыль):

- По общему правилу поставочный ПФИ с ЦК квалифицируется как СОИ, однако возможна и квалификация в качестве ПФИ. Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ определяется в учетной политике для целей налогообложения организации (см. Приложение № 1 к настоящим Материалам)
- Доходы / расходы по поставочному валютному СВОП с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

***Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты (в рамках фиксированных сумм) в последствии производится на последнее число месяца в соответствии с общими нормами

Последнее число отчетного
(налогового) периода/ дата окончания
первого процентного периода

- Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК не подлежат текущей переоценке для целей налога на прибыль***
- Налоговая база по процентным платежам определяется как **разница между процентными требованиями** (фиксированными суммами) и **обязательствами** (плавающими суммами) на дату осуществления расчетов

 **Общая налоговая база**

Расход: 2 000 Р **

Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): (2 000 Р)

** 100 000 ¥ x 13,13 Р/¥ - 1 311 000 Р

 **Общая налоговая база**

Доход: ~ 3 788 Р ****

Расход: ~ 14 600 Р *****

Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): (10 812 Р)

**** 100 000 Р x 3,45% x 30/365* 13,36 Р/¥

***** 1 311 000 Р x 13,55% x 30/365

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (2/6)

 Компания квалифицирует поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве СООИ (предпочтительный вариант)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/У**, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата исполнения сделки

Налоговая база определяется как **разница** между **процентными требованиями** (фиксированными суммами) и **обязательствами** (плавающими суммами) на дату осуществления расчетов

Налоговая база при заключительном обмене номинальными суммами по СВОПу с ЦК определяется как **разница** между **курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки и **курсом сделки**



Общая налоговая база

Доход: ~ 3 724 Р *

Расход: ~ 16 479 Р **

* $100\,000\text{ Р} \times 3,45\% \times 31/365 \times 12,71\text{ Р/У}$

** $1\,311\,000\text{ Р} \times 14,8\% \times 31/365$

Расход: 40 000 Р***


*** $100\,000\text{ У} \times 12,71\text{ Р/У} - 1\,311\,000\text{ Р}$

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)):

(52 755 Р)

Полученные **убытки** по первой и второй части сделки СВОП с ЦК и на каждую дату осуществления процентных платежей **уменьшают общую налоговую базу по налогу на прибыль**

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (3/6)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве ПФИ с ЦК*

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/¥,
плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,5%)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/¥),
плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,55%)

Дата заключения
сделки

- Требования/ обязательства по валютно-процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по сделкам с отсрочкой исполнения (СОИ) или необращающимся ПФИ с ЦК*
- На дату осуществления первого обмена номинальными суммами по СВОПу с ЦК налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату осуществления расчетов

* Компания также может квалифицировать поставочный своп с ЦК в качестве СОИ или ПФИ с ЦК (в обоих случаях финансовый результат будет учитываться в общей налоговой базе по налогу на прибыль):

- По общему правилу поставочный ПФИ с ЦК квалифицируется как СОИ, однако возможна и квалификация в качестве ПФИ. Квалификация поставочных сделок в качестве ПФИ или СОИ определяется в учетной политике для целей налогообложения организации (см. Приложение № 1 к настоящим Материалам)
- Доходы / расходы по поставочному валютному СВОП с ЦК, квалифицированному компанией в качестве ПФИ, учитываются общей налоговой базе в соответствии с положениями п. 5 ст. 304 НК РФ

***Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты (в рамках фиксированных сумм) в последствии производится на последнее число месяца в соответствии с общими нормами

Последнее число отчетного
(налогового) периода/ дата окончания
первого процентного периода

- Требования/ обязательства по СВОПу с ЦК не подлежат текущей переоценке для целей налога на прибыль***
- Налоговая база по процентным платежам определяется как **разница между процентными требованиями** (фиксированными суммами) и **обязательствами** (плавающими суммами) на дату осуществления расчетов

 **Общая налоговая база**

Доход: 1 311 000 Р

Расход: 1 313 000 Р **

Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): (2 000 Р)

** $100\,000\text{ Р} \times 13,13\text{ Р/¥} = 1\,313\,000\text{ Р}$

 **Общая налоговая база**

Доход: ~ 3 788 Р ****

Расход: ~ 14 600 Р *****

Налоговая база 20%
(прибыль/ (убыток)): (10 812 Р)

**** $100\,000\text{ Р} \times 3,45\% \times 30/365 \times 13,36\text{ Р/¥}$

***** $1\,311\,000\text{ Р} \times 13,55\% \times 30/365$

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (4/6)

 Компания квалифицирует поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве ПФИ с ЦК

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/У**, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата исполнения сделки

Налоговая база определяется как **разница** между **процентными требованиями** (фиксированными суммами) и **обязательствами** (плавающими суммами) на дату осуществления расчетов

Налоговая база при заключительном обмене номинальными суммами по СВОПу с ЦК определяется как **разница** между **курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки и **курсом сделки**



Общая налоговая база

Доход: ~ 3 724 Р *

Расход: ~ 16 479 Р **

* $100\,000\text{ Р} \times 3,45\% \times 31/365 \times 12,71\text{ Р/У}$

** $1\,311\,000\text{ Р} \times 14,8\% \times 31/365$

Доход: 1 271 000 Р ***

Расход: 1 311 000 Р


*** $100\,000\text{ У} \times 12,71\text{ Р/У}$

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)):

(52 755 Р)

Полученные **убытки** по первой и второй части сделки СВОП с ЦК и на каждую дату осуществления процентных платежей **уменьшают общую налоговую базу по налогу на прибыль**

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (5/6)

 Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве операции хеджирования* (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ и ПФИ с ЦК)

31 августа 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,13 Р/У,
плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,5%)

30 сентября 2023 года (курс ЦБ РФ - 13,36 Р/У),
плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – 13,55%)

Дата заключения сделки

Последнее число отчетного (налогового) периода/ дата окончания первого процентного периода

- Требования/ обязательства по валютно-процентному СВОПу с ЦК подлежат отражению в аналитических налоговых реестрах по операциям хеджирования
- На дату осуществления первого обмена номинальными суммами по СВОПу с ЦК налоговая база определяется как **разница между курсом сделки и курсом ЦБ РФ** на дату осуществления расчетов



* На момент заключения сделки и квалификации ее в качестве операции хеджирования Компании необходимо подготовить справку хеджирования (см. Приложение № 4 к настоящим Материалам). Объектом хеджирования, могут выступать, например, валютные обязательства (например, по договорам поставки и/ или привлеченному кредиту)

***Текущая переоценка приобретенной иностранной валюты (в рамках фиксированных сумм) в последствии производится на последнее число месяца в соответствии с общими нормами

**** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговой базе, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе)

- Требования/ обязательства по форвардному контракту, базисным активом которого является иностранная валюта и который квалифицирован для целей налогообложения в качестве операции хеджирования, могут подлежать текущей переоценке при условии закрепления такого подхода в учетной политике для целей налогообложения
- Налоговая база по процентным платежам определяется как **разница между процентными требованиями** (фиксированными суммами) и **обязательствами** (плавающими суммами) на дату осуществления расчетов



Общая налоговая база****

Доход: 1 311 000 Р

Расход: 1 313 000 Р **

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (2 000 Р)

** 100 000 Р x 13,13 Р/У = 1 313 000 Р



Общая налоговая база****

Доход: ~ 3 788 Р *****

Расход: ~ 14 600 Р *****

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)): (10 812 Р)

***** 100 000 Р x 3,45% x 30/365* 13,36 Р/У

***** 1 311 000 Р x 13,55% x 30/365

ПОСТАВОЧНЫЙ ВАЛЮТНО-ПРОЦЕНТНЫЙ СВОП С ЦК (ПРОДАЖА/ ПОКУПКА ВАЛЮТЫ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (6/6)



Компания может квалифицировать поставочный валютный СВОП с ЦК для целей налогообложения в качестве операции хеджирования (менее предпочтительный вариант в сравнении с СОИ и ПФИ с ЦК)

31 октября 2023 года (курс ЦБ РФ - **12,71 Р/У**, плавающая ставка (с учетом спреда 0,05%) – **14,8%**)

Дата исполнения сделки

Налоговая база определяется как **разница** между **процентными требованиями** (фиксированными суммами) и **обязательствами** (плавающими суммами) на дату осуществления расчетов

Налоговая база при заключительном обмене номинальными суммами по СВОПу с ЦК определяется как **разница** между **курсом ЦБ РФ** на дату исполнения сделки и **курсом сделки**



Общая налоговая база****

Доход: ~ 3 724 Р *

Расход: ~ 16 479 Р **

* $100\,000\text{ Р} \times 3,45\% \times 31/365 \times 12,71\text{ Р/У}$

** $1\,311\,000\text{ Р} \times 14,8\% \times 31/365$

Доход: 1 271 000 Р ***

Расход: 1 311 000 Р

*** $100\,000\text{ У} \times 12,71\text{ Р/У}$

Налоговая база 20% (прибыль/ (убыток)):

(52 755 Р)

Полученные **убытки** по первой и второй части сделки СВОП с ЦК и на каждую дату осуществления процентных платежей **уменьшают общую налоговую базу по налогу на прибыль**

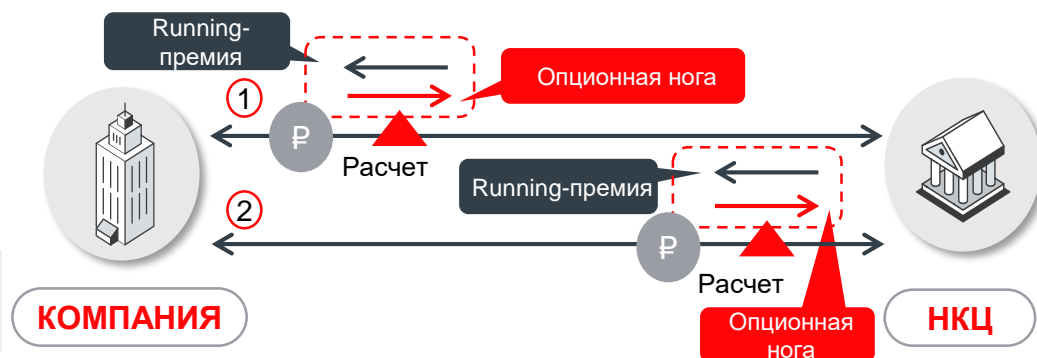
**** Полученные по операциям хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии со ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае в общей налоговой базе, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной налоговой базы, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут учитываться в такой отдельной налоговой базе)

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ
ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР С ЦК
(ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ)
(ПОКУПКА И ПРОДАЖА)

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК

Значение плавающей процентной ставки и FV

25 декабря 2026	11,5% 4200 руб.	Минимальное значение плавающей ставки	Опцион ФЛОР 1	8,00%
31 декабря 2026	11,5% 4190 руб.		Опцион ФЛОР 2	8,00%
25 января 2027	12% 2700 руб.	Максимальное значение плавающей ставки	Опцион КЭП 1	11,75%
25 февраля 2027	12% 102,74 руб.		Опцион КЭП 2	11,75%



Компания (покупатель / продавец опционной стратегии) заключает сделку «расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия)» на следующих условиях:

Опцион «КЭП»

- Дата заключения (начала) опциона 1 – 25 декабря 2026 года
- Дата заключения (начала) опциона 2 – 25 января 2027 года
- Дата исполнения (окончания) опциона 1 – 25 января 2027 года
- Дата исполнения (окончания) опциона 2 – 25 февраля 2027 года
- Максимальная плавающая процентная ставка – 11,75%
- Номинальная сумма сделки – 500 000 руб.
- Премия по опциону 1 - 1000 руб., по опциону 2 – 1100 руб.

Компания платит премию ЦК и получает платежи, рассчитанные исходя из плавающей процентной ставки, если ее фактическое значение **больше** значения установленной максимальной плавающей ставки

Опцион «ФЛОР»

- Дата заключения (начала) опциона 1 – 25 декабря 2026 года
- Дата заключения (начала) опциона 2 – 25 января 2027 года
- Дата исполнения (окончания) опциона 1 – 25 января 2027 года
- Дата исполнения (окончания) опциона 2 – 25 февраля 2027 года
- Минимальная плавающая процентная ставка – 8,00%
- Номинальная сумма сделки – 500 000 руб.
- Премия по опциону 1 - 1000 руб., по опциону 2 – 1100 руб.

Компания платит премию ЦК и получает платежи, рассчитанные исходя из плавающей процентной ставки, если ее фактическое значение **меньше** значения установленной минимальной плавающей ставки



Порядок определения справедливой стоимости опционной стратегии устанавливается учетной политикой организации для целей бухгалтерского учета. При отсутствии активного рынка, Компания может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК (данный подход рекомендуется согласовать с аудиторами организации) (Уровень 2 или 3 в зависимости от используемых в расчете данных)

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК – МСФО (1/3)



Подход к учету расчетных процентных опционов кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК, согласно требованиям МСФО (IFRS) 9



Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета организации, в соответствии с МСФО 13

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК ДЛЯ ПОКУПАТЕЛЯ – МСФО (2/3)



Подход к учету расчетных процентных опционов «кэп» и «флор» (опционной стратегии) с ЦК, согласно требованиям МСФО (IFRS) 9 для **покупателя** опционной стратегии (**хеджера**)

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Выплата премий по первым опционам				
25.12.2026	Отражение справедливой стоимости опционной стратегии (1 000 + 1 000 + 1 100 + 1 100 = 4 200)	Финансовый актив	Расчеты с ЦК	4200
	Отражение выплаты премии	Расчеты с ЦК	Денежные средства	2000
Отчетная дата				
31.12.2026	Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии (4 200 – 4 190 = 10)	R&L Капитал (Эффективная* часть хеджа)	Финансовый актив Финансовый актив (хеджирующий ПФИ)	10
Получение плавающей суммы по первым опционам				
25.01.2027	Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии (4 190 – 2 700 = 1 490)	R&L	Финансовый актив	1 490
	Отражение получения плавающей суммы по первым опционам (500000 Р * (30 / 365) * 0,0025 = 102,74)	Денежные средства	Финансовый актив	102,74
Выплата премий по вторым опционам				
25.01.2027	Отражение выплаты премии	Расчеты с ЦК	Денежные средства	2200
	Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии (1 490 – 102,74 = 1387,26)	R&L Капитал (Эффективная* часть хеджа)	Финансовый актив Финансовый актив (хеджирующий ПФИ)	1387,26
Получение плавающей суммы по вторым опционам				
24.02.2027	Отражение получения плавающей суммы по вторым опционам (500000 Р * (30 / 365) * 0,0025 = 102,74)	Денежные средства	Финансовый актив	102,74
	Прекращение признания ПФИ (2700 – 102,74 = 2 597,26)	R&L Капитал (Эффективная* часть хеджа)	Финансовый актив Финансовый актив (хеджирующий ПФИ)	2597,26

* В случае учета опционной стратегии как операции хеджирования

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК ДЛЯ ПРОДАВЦА – МСФО (3/3)



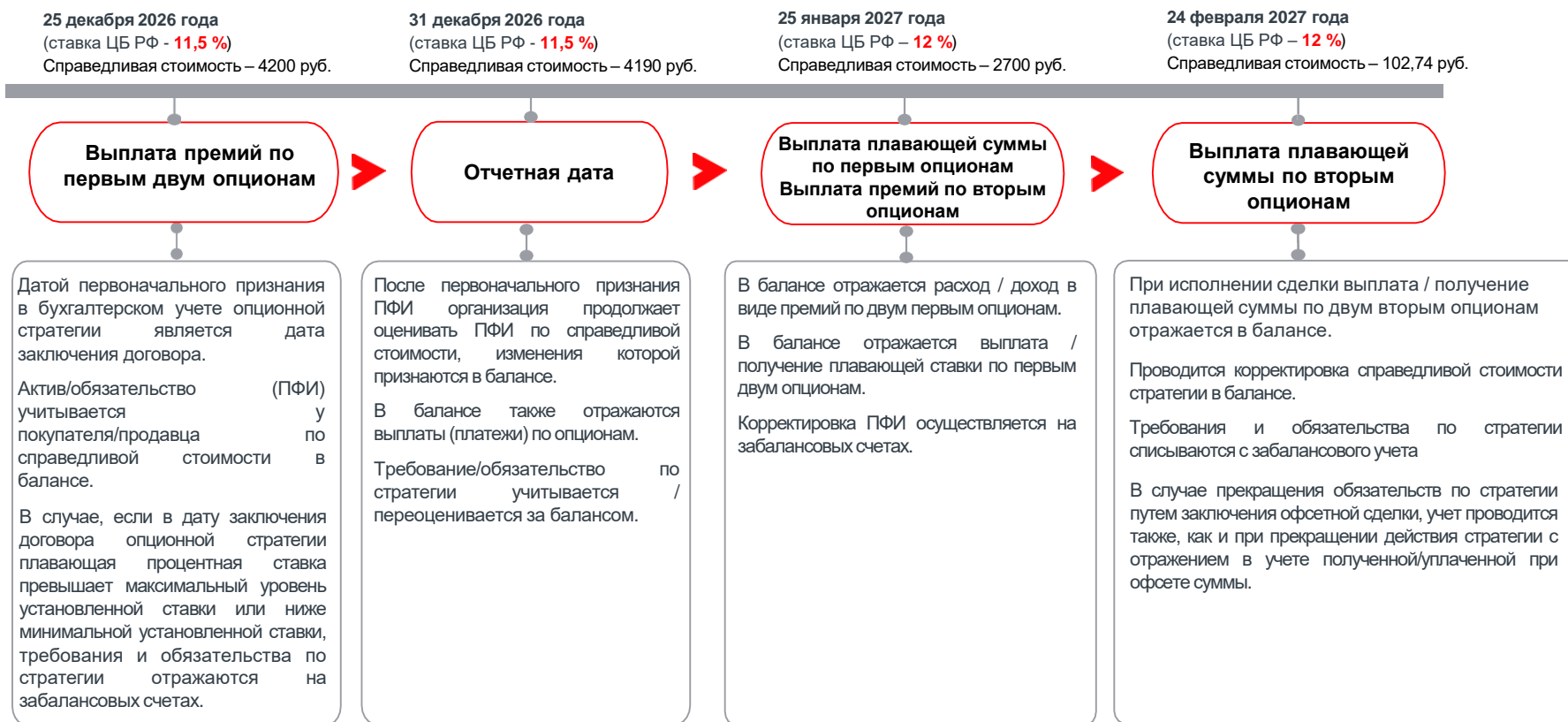
Подход к учету расчетных процентных опционов «кэп» и «флор» (опционной стратегии) с ЦК, согласно требованиям МСФО (IFRS) 9 для **продавца** опционной стратегии

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Получение премий по первым опционам				
25.12.2026	Отражение справедливой стоимости опционной стратегии (1 000 + 1 000 + 1 100 + 1 100 = 4 200)	Расчеты с ЦК	Финансовое обязательство	4200
	Отражение получения премии	Денежные средства	Расчеты с ЦК	2000
Отчетная дата				
31.12.2026	Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии (4 200 – 4 190 = 10)	Финансовое обязательство	P&L	10
Выплата плавающей суммы по первым опционам				
25.01.2027	Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии (4 190 – 2 700 = 1 490)	Финансовое обязательство	P&L	1 490
	Отражение выплаты плавающей суммы по первым опционам (500000 Р * (30 / 365) * 0,0025 = 102,74)	Финансовое обязательство	Денежные средства	102,74
Получение премий по вторым опционам				
25.01.2027	Отражение получения премии	Денежные средства	Расчеты с ЦК	2200
	Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии (1 490 – 102,74 = 1387,26)	Финансовое обязательство	P&L	1387,26
Выплата плавающей суммы по вторым опционам				
24.02.2027	Отражение выплаты плавающей суммы по вторым опционам (500000 Р * (30 / 365) * 0,0025 = 102,74)	Финансовое обязательство	Денежные средства	102,74
	Прекращение признания ПФИ (2700 – 102,74 = 2 597,26)	Финансовое обязательство	P&L	2597,26

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК – РСБУ (1/5)



Подход к учету сделок расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК согласно требованиям РСБУ



Порядок определения справедливой стоимости ПФИ с ЦК устанавливается учетной политикой для целей бухгалтерского учета по МСФО организации

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК ДЛЯ ПОКУПАТЕЛЯ – РСБУ (2/3)



Подход к учету расчетных процентных опционов «кэп» и «флор» (опционной стратегии) с ЦК, согласно требованиям РСБУ для **покупателя** опционной стратегии

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Выплата премий по первым опционам				
	Отражение справедливой стоимости ($1\ 000 + 1\ 000 + 1\ 100 + 1\ 100 = 4200$)	58	76	4200
25.12.2026	Начисление расхода в виде премии на дату платежа по первым опционам	91	76	2000
	Уплата премии по первым опционам	76	51	2000
	Погашение обязательств по выплате премии по первым опционам	76	91	2000
Отчетная дата				
31.12.2026	Отражение изменения справедливой стоимости стратегии ($4\ 200 - 4\ 190 = 10$)	91	58	10
Дата первого расчета				
	Отражение изменения справедливой стоимости стратегии ($4\ 190 - 2\ 700 = 1\ 490$)	91	58	1490
	Начисление дохода на дату платежа плавающей суммы по первым опционам ($500000\ \text{Р} * (30 / 365) * 0,0025 = 102,74$)	76	91	102,74
25.01.2027	Получение плавающей суммы по первым опционам	51	76	102,74
	Начисление расхода в виде премии на дату платежа по вторым опционам	91	76	2200
	Уплата премии по вторым опционам	76	51	2200
	Погашение обязательств по выплате премии по вторым опционам	76	91	2200
	Отражение требований по стратегии на забалансовых счетах	008	000	102,74
Дата завершения стратегии				
	Отражение изменения справедливой стоимости стратегии ($2\ 700 - 102,74 = 2\ 597,26$)	91	58	2597,26
	Отражение прекращения признания стратегии	76	91	102,74
24.02.2027	Списание суммы требований в связи с получением плавающей суммы по вторым опционам	51	76	102,74
	Списание ПФИ	91	58	102,74
	Списание требований с забалансовых счетов	000	008	102,74

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК ДЛЯ ПРОДАВЦА – РСБУ (2/3)



Подход к учету расчетных процентных опционов «кэп» и «флор» (опционной стратегии) с ЦК, согласно требованиям РСБУ для **покупателя** опционной стратегии

Дата	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
Выплата премий по первым опционам				
	Отражение справедливой стоимости (1 000 + 1 000 + 1 100 + 1 100 = 4200)	76	58	4200
25.12.2026	Начисление премии на дату подлучения премии по первым опционам	76	91	2000
	Получение премии по первым опционам	51	76	2000
	Погашение требований по выплате премии по первым опционам	91	76	2000
Отчетная дата				
31.12.2026	Отражение изменения справедливой стоимости стратегии (4 200 – 4 190 = 10)	58	91	10
Дата первого расчета				
	Отражение изменения справедливой стоимости стратегии (4 190 – 2 700 = 1 490)	58	91	1490
	Начисление расхода на дату платежа плавающей суммы по первым опционам (500000 Р * (30 / 365) * 0,0025 = 102,74)	91	76	102,74
25.01.2027	Выплата плавающей суммы по первым опционам	76	51	102,74
	Начисление дохода в виде премии на дату платежа по вторым опционам	76	91	2200
	Получение премии по вторым опционам	51	76	2200
	Погашение требований по выплате премии по вторым опционам	91	76	2200
	Отражение обязательств по стратегии на забалансовых счетах	000	009	102,74
Дата завершения стратегии				
	Отражение изменения справедливой стоимости стратегии (2 700 – 102,74 = 2 597,26)	58	91	2597,26
	Начисление расхода на дату платежа плавающей суммы по первым опционам	91	76	102,74
24.02.2027	Выплата плавающей суммы по первым опционам	76	51	102,74
	Списание ПФИ	58	91	102,74
	Списание обязательств с забалансовых счетов	009	000	102,74

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (1/3)



В отношении порядка налогообложения рассматриваемых сделок ПФИ с ЦК необходимо учитывать следующее:

- Порядок и момент признания доходов и расходов по ПФИ с ЦК для целей бухгалтерского (РСБУ и МСФО) и налогового учета отличаются (в частности, не признаются для целей налогообложения доходы/расходы в виде изменения справедливой стоимости ПФИ, учитываемые в РСБУ и МСФО). Возможны различные подходы к признанию доходов и расходов по сделкам ПФИ с ЦК для целей налога на прибыль в зависимости от применяемого варианта их налоговой квалификации
- ПФИ с ЦК, базисным активом по которым выступают процентные ставки, не подлежат налогообложению НДС* и иными налогами



Существуют следующие варианты квалификации расчетных процентных опционов кэп и флор (опционной стратегии) с ЦК для целей налогообложения

Вариант 1: квалификация опционной стратегии в качестве отдельных опционов «колл» и «пут»

Поскольку деривативные стратегии признаются смешанным договором, согласно п. 3 ст. 421 ГК РФ, к отношениям сторон по смешанному договору применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых содержатся в смешанном договоре. Таким образом, рассматриваемая опционная стратегия подлежит разделению на отдельные опционы, которые подлежат отдельному налоговому учету и отдельному отражению в налоговых регистрах.

Вариант 2: квалификация опционной стратегии в качестве операции хеджирования

При осуществлении операции хеджирования доходы (расходы) учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ, связанные с объектом хеджирования. Если в течение отчетного (налогового) периода организация получит убыток, указанный **убыток будет уменьшать общую налоговую базу по налогу на прибыль** (однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе совместно с доходами/расходами по объекту хеджирования). **На момент заключения сделки и квалификации** ее в качестве операции хеджирования организации необходимо подготовить **справку хеджирования**. Объектом хеджирования, могут выступать, например, планируемые займы или твердые обязательства, подверженные процентному риску. В соответствии с положениями МСФО продажа опциона не признается хеджирующей операцией, однако НК РФ не содержит запрет на учет опциона в качестве операции хеджирования. Тем не менее, отражение сделки в таком качестве для целей налогообложения вызывает значительные трудности и не может быть рекомендовано к применению.

РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК – НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ – ДЛЯ ПОКУПАТЕЛЯ (2/3)



Вариант 1: квалификация опционной стратегии в качестве отдельных опционов «колл» и «пут» для покупателя опционной стратегии



ПРИЛОЖЕНИЯ

08

02

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (1/3)

1 НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

1. Квалификация срочных сделок

1.1. Для целей исчисления налога на прибыль срочная сделка в зависимости от ее вида и конкретных условий, классифицируется Обществом для целей исчисления налога на прибыль в соответствии с настоящим порядком как:

- Производный финансовый инструмент (далее - «**ПФИ**»), либо
- Сделка на поставку предмета сделки с отсрочкой исполнения (далее - «**СОИ**»).

1.1.2 Для целей исчисления налога на прибыль договор (срочная сделка) признается ПФИ, при условии, что такой договор (срочная сделка):

- Соответствует определению ПФИ, установленному Законом № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» от 22.04.1996 года.
- Подлежит судебной защите в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации и/или применимым законодательством иностранных государств и
- Не предусматривает поставку базисного актива, или заключения иного ПФИ, и/или поставка базисного актива (заключение иного ПФИ) осуществляется не ранее 3 (третьего) дня после даты заключения сделки.

Вид договора (сделки), являющегося ПФИ, определяется в соответствии с перечнем видов ПФИ, установленных Указанием ЦБ РФ № 3565-У «О видах производных финансовых инструментов» от 16.02.2015 года.

Следующие срочные сделки квалифицируются Обществом для целей исчисления налога на прибыль в качестве ПФИ:

- Расчетный валютный форвард с центральным контрагентом (далее - «**ЦК**»);
- Расчетный процентный своп с ЦК.
- Расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК

[Учетной политикой могут быть предусмотрены случаи квалификации отдельных категорий/ видов срочных сделок, предусматривающих поставку базисного актива не ранее третьего дня после даты заключения сделки, для целей исчисления налога на прибыль в качестве ПФИ.]

1.1.3 Под сделками, предусматривающими поставку предмета сделки (базисного актива), понимаются сделки, в которых предусматривается поставка (обмен) базисного актива на определенную дату. Базисным активом в данном случае выступает имущество Общества (в т.ч. иностранная валюта). Срочные сделки, квалифицированные как поставочные не подлежат переквалификации в расчетные срочные сделки в случае прекращения обязательств способами, отличными от надлежащего исполнения (в том числе посредством осуществления взаимозачета (неттинга) требований и обязательств из иных сделок).

Сделки, условия которых предусматривают поставку предмета сделки (базисного актива), в том числе иностранной валюты, не ранее 3 (третьего) дня после даты заключения сделки квалифицируются для целей налога на прибыль в качестве сделок на поставку предмета сделки (базисного актива) с отсрочкой исполнения (СОИ).

(продолжение на следующем слайде)

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (2/3)

К категории СОИ для целей исчисления налога на прибыль Общество относит в частности:

- (1) Поставочный валютный форвард с ЦК;
- (2) Поставочный валютно-процентный своп с ЦК.

2. Налоговый учет срочных сделок

1. Налоговая база по операциям с ПФИ, обращающимися на организованном рынке, налоговая база по операциям с ПФИ, не обращающимися на организованном рынке, налоговая база по операциям с ПФИ, заключенным с целью хеджирования, а также срочным сделкам, квалифицированные в качестве СОИ, исчисляются отдельно.

2. Налоговая база по операциям с ПФИ определяется на дату исполнения ПФИ (дату осуществления окончательного взаиморасчета по ПФИ), предусмотренную условиями соответствующего ПФИ (установленную договором).

Если по условиям сделки предусмотрено проведение промежуточных расчетов при изменении стоимостной оценки требований (обязательств) в связи с падением (ростом) официальных курсов иностранных валют к российскому рублю либо рыночных (биржевых) цен на товары, доходы (расходы) определяются на каждую дату проведения таких расчетов, предусмотренную условиями соответствующего ПФИ (установленную договором).

[К промежуточным доходам/ расходам относятся, в том числе, процентные платежи по СВОПу с ЦК. При налогообложении расчетных процентных опционов кэл и флор (опционной стратегии) с ЦК промежуточными доходами/ расходами признаются выплаты опционных премий и плавающих сумм.]

3. В случае, если требования (обязательства) по ПФИ и СОИ выражены в валюте, отличной от валюты РФ, для целей исчисления налога на прибыль такие требования (обязательства) на конец отчетного (налогового) периода не подлежат текущей переоценке.

4. Доходы (расходы) по сделкам с ПФИ, не обращающимися на организованном рынке, в соответствии с п. 22 ст. 280 НК РФ учитываются в составе отдельной налоговой базы по операциям с необразающимися ценными бумагами и необразающимися ПФИ (за исключением сделок хеджирования, сделок своп и опционных договоров с ЦК).

5. По расчетным сделкам (договорам) типа своп и опционным договорам, стороной по которым выступает центральный контрагент (ЦК) и которые квалифицируются Общество в качестве ПФИ, Общество в соответствии с абз. 5. п. 5 ст. 304 НК РФ учитывает доходы/ расходы в составе налоговой базы по налогу на прибыль, в отношении которой не предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка (т.е. в общей налоговой базе).

6. Доходы (расходы) по сделкам хеджирования учитываются в общеустановленном порядке в налоговой базе, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ учитываются доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования.

7. Доходы (расходы) по сделкам, квалифицированным в качестве СОИ, учитываются в общеустановленном порядке в составе общей налоговой базы, определяемой в порядке, установленном ст. 274 НК РФ.

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (2/3)

3. [Операции хеджирования]

1. Сделка (договор), квалифицированная в соответствии с настоящим порядком как ПФИ, и заключенная в целях уменьшения (компенсации) неблагоприятных последствий (полностью или частично), обусловленных возникновением убытка, недополучением прибыли, уменьшением выручки, уменьшением рыночной стоимости имущества, включая имущественные права (права требования), увеличением обязательств вследствие изменения цены, процентной ставки, валютного курса, в том числе курса иностранной валюты к валюте РФ, или иного показателя (совокупности показателей) объекта (объектов) хеджирования, для целей исчисления налога на прибыль может быть отнесена к операции хеджирования.

[В соответствии с настоящим порядком Компания квалифицирует в качестве операций хеджирования для целей налогообложения следующие виды ПФИ:

- Расчетные валютный форвард с ЦК.
- Иные виды расчетных ПФИ и их комбинации, заключаемые для целей хеджирования (например, покупатель расчетных процентных опционов кэп и флор (опционной стратегии) может квалифицировать ее как хеджирующую.)]

2. С целью подтверждения обоснованности отнесения ПФИ к операциям хеджирования на дату заключения каждой сделки (первой из сделок – при заключении нескольких сделок в рамках одной операции хеджирования) Обществом составляется справка, подтверждающая ожидаемый положительный экономический эффект от заключения такой сделки (совокупности сделок) в части уменьшения (компенсации) полностью (или частично) ожидаемых неблагоприятных последствий, которые могут возникнуть вследствие фактической реализации прогнозируемого на дату заключения сделки значения показателя (совокупности показателей) объекта хеджирования (абз. 4 п. 5 ст. 301 НК РФ).

3. В случае, если требования (обязательства) по ПФИ, отнесенному к операциям хеджирования, выражены в валюте, отличной от валюты РФ, для целей исчисления налога на прибыль такие требования (обязательства) на конец отчетного (налогового) периода [подлежат текущей переоценке/ не подлежат текущей переоценке.]

[...]

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 - ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА (1/4)

ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК, КВАЛИФИЦИРОВАННЫМ В КАЧЕСТВЕ СДЕЛОК С ОТСРОЧКОЙ ИСПОЛНЕНИЯ (ДАЛЕЕ – СОИ)

Аналитический налоговый регистр по учету срочных сделок, квалифицированных в качестве СОИ

Период: _____

Исполнитель: _____

№	Тип сделки	Дата заключения сделки	Контр агент	Вид базис. актива (валюта)	Тип операции с базисным активом	Дата исполн. сделки	Срок сделки (дней)	Кол-во базис. актива	Единица измерения базис. актива	Форвардная цена/ страйк	Единица измерения цены	Индикативная цена (курс) на дату исполнения/ промежуточного платежа	Сумма обязательств (в рублях на дату исполнения/ промежуточного платежа)	Сумма требований (в рублях на дату исполнения/ промежуточного платежа)	Прибыль (доход) по сделке строка 100 Приложение 1 листа 02	Убыток (расход) по сделке строка 200 Приложение 2 листа 02	Финансовый результат по сделке (отдельная налоговая база) (прибыль со знаком "+", убыток со знаком "-")
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
	Форвард / Своп		ЦК	CNY	Продажа / Покупка		3		CNY		RUB/ CNY						
ИТОГО																	

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 - ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА (2/4)

ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК, КВАЛИФИЦИРОВАННЫМ В КАЧЕСТВЕ ПФИ

Аналитический налоговый регистр по учету срочных сделок, квалифицированных в качестве ПФИ

Период: _____

Исполнитель: _____

№	Тип сделки	Признак сделки (постав./Расчет.)	Дата заключ. сделки	Контр агент	Вид базис. актива (валюта, процент, ставки и др)	Тип операции с базис. активом	Дата исполн. сделки	Срок сделки (дней)	Кол-во базис. актива	Единица измер. базис. актива	Форвард. цена/страйк	Единица измер. цены	Индикатив. цена (курс) на дату исполнения / промежут. платежа	Сумма обяз. (в рублях на дату исполнения/ промежут. платежа)	Сумма требований (в рублях на дату исполнения / промежут. платежа)	Прибыль (доход) по сделке ПФИ (кроме своп с ЦК) строка 013 листа 05	Убыток (расход) по сделке ПФИ (кроме своп с ЦК) строка 023 листа 05	Финанс. результат по сделке (отдельная налоговая база) со знаком "+", убыток со знаком "-"	Прибыль (доход) по сделкам своп с ЦК (п. 5 ст 304 НК РФ) строка 100 Прилож. 1 листа 02	Убыток (расход) по сделкам своп с ЦК (п. 5 ст 304 НК РФ) строка 200 Прилож. 2 листа 02	Финанс. результат по сделке своп с ЦК, учит. в общей налоговой базе (прибыль со знаком "+", убыток со знаком "-")
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
	Форвард/Своп			ЦК	CNY	Продажа/покупка		3		CNY		RUB/CNY									
ИТОГО																					

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 - ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА (3/4)

ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА ПО СДЕЛКАМ ПФИ С ЦК, КВАЛИФИЦИРОВАННЫМ В КАЧЕСТВЕ ОПЕРАЦИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Аналитический налоговый регистр по учету срочных сделок, квалифицированных в качестве операций хеджирования

Период: _____

Исполнитель: _____

№	Тип сделки	Дата заключения сделки	Контрагент	Вид базисного актива (валюта, процентные ставки и др)	Тип операции с базисным активом	Дата исполнения сделки	Срок сделки (дней)	Кол-во базисного актива	Единица измерения базисного актива	Форвардная цена/страйк	Единица измерения цены	Индикативная цена (курс) на дату исполнения/промежуточного платежа	Сумма обязательств (в рублях на дату исполнения/промежуточного платежа)	Сумма требований (в рублях на дату исполнения/промежуточного платежа)	Прибыль (доход) по сделке строка 100 Приложение 1 листа 02	Убыток (расход) по сделке строка 200 Приложение 2 листа 02	Финансовый результат по сделке* со знаком "+", убыток со знаком "-"
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
			ЦК	CNY	Продажа/покупка		3		CNY		RUB/CNY						
ИТОГО																	

* Доходы/расходы по операциям хеджирования учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ учитываются доходы/расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в общем случае – в составе общей базы по налогу на прибыль, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе по налогу на прибыль совместно с доходами/расходами по объекту хеджирования)

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 - ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА (4/4)



ШАБЛОН АНАЛИТИЧЕСКОГО НАЛОГОВОГО РЕГИСТРА ПО РАСЧЕТНЫМ ПРОЦЕНТНЫМ ОПЦИОНАМ КЭП И ФЛОР С ЦК, КВАЛИФИЦИРОВАННЫМ В КАЧЕСТВЕ ОПЕРАЦИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Аналитический налоговый регистр по учету срочных сделок, квалифицированных в качестве операций хеджирования

Период: _____

Исполнитель: _____

№	Тип сделки	Дата заключ. сделки	Контрагент	Вид базисного актива (валюта, процентные ставки и др)	Тип операции с базисным активом	Дата исполнения сделки	Срок сделки (дней)	Единица измерения базисного актива	Страйк	Единица измерения цены	Индикативная цена (курс) на дату исполнения/ промежуточ. платежа	Сумма обязательств (в рублях на дату исполнения/ промежуточ. платежа)	Сумма требований (в рублях на дату исполнения/ промежуточ. платежа)	Прибыль (доход) по сделке строка 100 Приложение 1 листа 02	Убыток (расход) по сделке строка 200 Приложение 2 листа 02	Финансовый результат по сделке* (прибыль со знаком "+", убыток со знаком "-")
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
	Опцион колл 1		ЦК	Плавающая ставка ЦБ	Расчеты в рублях			Ставка с ежедневной капитализацией на основе RUONIA	11,75%	RUB						
	Опцион колл 2		ЦК	Плавающая ставка ЦБ	Расчеты в рублях			Ставка с ежедневной капитализацией на основе RUONIA	11,75%	RUB						
	Опцион пут 1		ЦК	Плавающая ставка ЦБ	Расчеты в рублях			Ставка с ежедневной капитализацией на основе RUONIA	8,00%	RUB						
	Опцион пут 2		ЦК	Плавающая ставка ЦБ	Расчеты в рублях			Ставка с ежедневной капитализацией на основе RUONIA	8,00%	RUB						
ИТОГО																

* Доходы/ расходы по операциям хеджирования учитываются при определении налоговой базы, при расчете которой в соответствии с положениями ст. 274 НК РФ учитываются доходы/ расходы, связанные с объектом хеджирования (т.е. в обще случае – в составе общей базы по налогу на прибыль, однако, в случае если доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования, учитываются в составе отдельной базы по налогу на прибыль, то и доходы/ расходы по хеджирующим ПФИ будут также учитываться в такой отдельной налоговой базе по налогу на прибыль совместно с доходами/ расходами по объекту хеджирования)

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (РСБУ) ДЛЯ ОТРАЖЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (1/6)

УЧЕТ ПРОИЗВОДНЫХ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

Руководствуясь положениями Закона о бухгалтерском учете и ПБУ 1/2008, а также принимая во внимание отсутствие утвержденных правил ведения бухгалтерского учета (ПБУ) операций с производными финансовыми инструментами (далее - «**ПФИ**»), Обществом устанавливается следующий порядок осуществления учета операций с ПФИ.

1 КВАЛИФИКАЦИЯ ПФИ

1. Компания осуществляет расчетные и поставочные сделки центральным контрагентом (далее - «**ЦК**») на внебиржевом рынке стандартизированных ПФИ (далее - «**ПФИ с ЦК**») следующего типа:

- Валютный форвард с ЦК (поставочный/ расчетный);
- Валютный своп с ЦК (поставочный);
- Процентный своп с ЦК (расчетный);
- Валютно-процентный СВОП с ЦК (поставочный);
- Расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия)

Указанные сделки признаются производными финансовыми инструментом (ПФИ) в соответствии с Законом № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» от 22 апреля 1996 г., а также Указанием Банка России № 3565-У «О видах производных финансовых инструментов» от 16 февраля 2016 г. В качестве базовых активов, указанных сделок могут выступать иностранная валюта, процентные ставки.

2 ПОДХОД К БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ СДЕЛОК С ПФИ

1. Бухгалтерский учет операций с ПФИ (включая ПФИ с ЦК), заключаемых Компанией, ведется следующим образом:

- Учет расчетов, связанных с исполнением ПФИ (включая ПФИ с ЦК), ведется на балансовых счетах бухгалтерского учета;
- Отражение ПФИ по справедливой стоимости осуществляется на балансовых счетах бухгалтерского учета.

[Учет требований и обязательств, возникающих при заключении ПФИ (включая ПФИ с ЦК), ведется также на забалансовых счетах бухгалтерского учета до даты наступления срока исполнения ПФИ (включая ПФИ с ЦК) и/или промежуточных расчетов].

2.2 Доходом по операциям ПФИ (включая ПФИ с ЦК) для целей учета признаются:

- Суммы денежных средств, причитающиеся к получению, в связи с исполнением требований по ПФИ (включая ПФИ с ЦК);
- Иные суммы, причитающиеся к получению по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) (например, премии по опционам, промежуточные платежи, включая обмен номинальными суммами и/или процентными платежами, плавающие суммы по опционной стратегии).

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (РСБУ) ДЛЯ ОТРАЖЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (2/6)

2.3 Расходом по операциям с ПФИ (включая ПФИ с ЦК) для целей учета признаются:

- Суммы денежных средств, подлежащие уплате, в связи с исполнением обязательств по ПФИ (включая ПФИ с ЦК);
- Иные суммы, подлежащие уплате по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) (например, промежуточные платежи, включая обмен номинальными суммами и/или процентными платежами, ликвидационные/ компенсационные платежи при расторжении сделок);
- Иные расходы, связанные с осуществлением данных операций.

2.4 Доходы и расходы по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) определяются по каждому конкретному договору (по каждой конкретной сделке с ПФИ, **по каждому отдельному опциону в опционной стратегии**):

- На дату исполнения договора (дату прекращения требований и обязательств по договору);
- На дату проведения промежуточных расчетов.

3 ПЕРВОНАЧАЛЬНОЕ ПРИЗНАНИЕ И ПОСЛЕДУЮЩАЯ ОЦЕНКА

Требования, возникающие в момент заключения ПФИ (включая ПФИ с ЦК), отражаются Обществом на забалансовом счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные». Обязательства по таким ПФИ (включая ПФИ с ЦК) отражаются Обществом на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

В случае, если в дату заключения расчетных процентных опционов кэп и флор (опционной стратегии) плавающая процентная ставка превышает максимальный уровень установленной ставки (кэп) или ниже минимальной установленной ставки (флор), требования или обязательства по стратегии отражаются на забалансовых счетах.

[По решению Обществом для обособления учета сделок с ПФИ к счетам 008 и 009 могут вводиться субсчета, например, 008.1 и 009.1].

В момент исполнения/частичного исполнения ПФИ (включая ПФИ с ЦК) суммы требований и обязательств списываются (полностью или частично) со счетов 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» и 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» соответственно.

Обществом производится переоценка требований и обязательств, возникающих при заключении ПФИ (включая ПФИ с ЦК) и учитываемых на забалансовых счетах, в зависимости от изменения соответствующего показателя цены базисного актива по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) (курса иностранной валюты по отношению к рублю, изменения процентных ставок и др.). [Данный пункт необходим, в случае если Общество намерено осуществлять переоценку ПФИ] или Обществом не производится переоценка требований и обязательств, возникающих при заключении ПФИ (включая ПФИ с ЦК) и учитываемых на забалансовых счетах, в зависимости от изменения соответствующего показателя цены базисного актива по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) (курса иностранной валюты по отношению к рублю, изменения процентных ставок и др.). [Если Общество не намерена осуществлять переоценку].

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (РСБУ) ДЛЯ ОТРАЖЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (3/6)

4 ОТРАЖЕНИЕ РАСЧЕТОВ ПО ПФИ НА БАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ

Отражение справедливой стоимости ПФИ (включая ПФИ с ЦК) осуществляется на счетах:

- Счет 58 «Финансовые вложения»

В корреспонденции со следующим счетом:

- Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Отражение изменения справедливой стоимости ПФИ (включая ПФИ с ЦК) осуществляется на счетах:

- Счет 91 «Прочие доходы и расходы»

В корреспонденции со следующим счетом:

- Счет 58 «Финансовые вложения»

Учет расчетов, связанных с исполнением ПФИ (включая ПФИ с ЦК), ведется с применением следующих счетов бухгалтерского учета:

Суммы полученных (перечисленных) платежей (доходов/ расходов) по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) отражаются на счетах:

- Счет 51 «Расчетные счета» или
- Счет 52 «Валютные счета»

в корреспонденции со следующим счетом:

- Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Доходы, полученные Обществом по операциям с ПФИ (включая ПФИ с ЦК), отражаются на счетах по учету прочих доходов и расходов следующим образом:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [Общество может ввести отдельный субсчет для расчетов по ПФИ]
- Кредит счета 91.01 «Прочие доходы» [Общество может ввести отдельный субсчет для доходов по ПФИ]

При этом сумма поступившего платежа в виде дохода по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) отражается по следующим счетам:

- Дебет счета 51 «Расчетный счет» или 52 «Валютный счет»
- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Расходы по операции с ПФИ (включая ПФИ с ЦК) отражаются в бухгалтерском учете Обществом аналогичными записями по счетам:

- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [Общество может ввести отдельный субсчет для расчетов по ПФИ]
- Дебет счета 91.02 «Прочие расходы». [Общество может ввести отдельный субсчет для расходов по ПФИ].

При этом сумма проведенного платежа в виде расхода по ПФИ (включая ПФИ с ЦК) отражается по следующим счетам:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
- Кредит счета 51 «Расчетный счет» или 52 «Валютный счет»

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (РСБУ) ДЛЯ ОТРАЖЕНИЯ СДЕЛОК РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК (4/6)

4 ОТРАЖЕНИЕ РАСЧЕТОВ ПО ФИ НА БАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ

Отражение справедливой стоимости опционной стратегии с ЦК осуществляется на счетах:

- Счет 58 «Финансовые вложения»

В корреспонденции со следующим счетом:

- Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Отражение изменения справедливой стоимости опционной стратегии с ЦК осуществляется на счетах:

- Счет 91 «Прочие доходы и расходы»

В корреспонденции со следующим счетом:

- Счет 58 «Финансовые вложения»

Учет расчетов, связанных с исполнением опционной стратегии с ЦК, ведется с применением следующих счетов бухгалтерского учета:

Суммы полученных (перечисленных) платежей (доходов/ расходов) по опционной стратегии с ЦК отражаются на счетах:

- Счет 51 «Расчетные счета»

в корреспонденции со следующим счетом:

- Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

При покупке опционной стратегии с ЦК:

Начисление расходов по операции с опционной стратегией с ЦК (уплата премии) отражаются в бухгалтерском учете Обществом следующим образом:

- Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»
- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

При этом сумма проведенного платежа в виде расходов (уплаты премии) по опционной стратегии отражается по следующим счетам:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
- Кредит счета 51 «Расчетный счет»

Погашение обязательств по выплате премии по опционной стратегии отражается следующим образом:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
- Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Начисление дохода (плавающей суммы), полученного Обществом по операциям с опционной стратегией с ЦК, отражаются следующим образом:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
- Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

При этом сумма поступившего платежа (плавающей суммы) по операциям с опционной стратегией с ЦК отражается по следующим счетам:

- Дебет счета 51 «Расчетный счет»
- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

При продаже опционной стратегии с ЦК:

Начисление расходов по операции с опционной стратегией с ЦК (плавающей суммы) отражаются в бухгалтерском учете Обществом следующим образом:

- Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»
- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

При этом сумма проведенного платежа в виде расходов (уплаты плавающей суммы) по опционной стратегии отражается по следующим счетам:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
- Кредит счета 51 «Расчетный счет»

Погашение требований по выплате премии по опционной стратегии отражается следующим образом:

- Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»
- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Начисление дохода (премии), полученного Обществом по операциям с опционной стратегией с ЦК, отражаются следующим образом:

- Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
- Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

При этом сумма поступившего платежа (плавающей суммы) по операциям с опционной стратегией с ЦК отражается по следующим счетам:

- Дебет счета 51 «Расчетный счет»
- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (РСБУ) ДЛЯ ОТРАЖЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (5/6)

5 ПОЯСНЕНИЯ К СТАТЬЯМ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА ОБЩЕСТВА

Информация о ПФИ (включая ПФИ с ЦК) подлежит раскрытию в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности. Раскрытию подлежит следующая информация:

- Цели операций с ПФИ (например, хеджирование рисков, перепродажа в краткосрочной перспективе, инвестиции);
- Имеющиеся по ним по состоянию на отчетную дату права и обязанности. Информация о таких правах и обязанностях раскрывается с подразделением по срокам исполнения;
- Условия сделок ПФИ, не исполненных в срок;
- Информация о базисных активах ПФИ (в частности, иностранной валюте, процентным ставкам и др.);
- Справедливая стоимость ПФИ (включая ПФИ с ЦК) по состоянию на 31 декабря отчетного года;
- Прибыли и убытки по ПФИ (включая ПФИ с ЦК), не признанные в годовой бухгалтерской отчетности Общества.

Справедливая стоимость ПФИ определяется с учетом положений МСФО 13. В случае наличия активного рынка для учитываемых ПФИ, организация может в качестве его справедливой стоимости использовать прямые котировки (некорректируемые) активных рынков в отношении идентичных ПФИ. В случае отсутствия активного рынка ПФИ организация может утвердить методику определения справедливой стоимости на основании методики расчета NPV, разработанной ЦК, если такой расчет справедливой стоимости основывается на наблюдаемых рыночных данных (данный подход рекомендуется согласовать с аудиторами организации).

В отношении ПФИ (включая ПФИ с ЦК), заключаемых с целью хеджирования, в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности Общества дополнительно раскрывается следующая информация:

- Об объектах хеджирования (рыночная, справедливая стоимость, денежные потоки, др.);
- О ПФИ (включая ПФИ с ЦК), использованных в целях хеджирования;
- О хеджируемых рисках;
- Иная необходимая информация.

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 - ПРОЕКТ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (РСБУ) ДЛЯ ОТРАЖЕНИЯ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (6/6)

6 ПЕРВИЧНЫЕ УЧЕТНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ПО ОПЕРАЦИЯМ С ПФИ

По операциям с ПФИ с ЦК учет доходов и расходов осуществляется Компанией на основании следующих первичных учетных документов:

- Спецификация инструментов ПФИ с ЦК;
- Заявка на осуществление сделки/ предложение (примерные условия), на заключение договора ПФИ с ЦК с указанием существенных условий сделки;
- Иные документы, подтверждающие факт заключения (изменения, прекращения) договоров;
- Платежные поручения на осуществление денежного перевода;
- Выписки по расчетному счету;
- Поручение брокеру (участнику рынка ПФИ с ЦК) на осуществление сделки, платежей;
- Отчет брокера (участника рынка ПФИ с ЦК) о выполненном поручении (отчет по совершенным сделкам).

Обращаем Ваше внимание на то, что приведенные положения носят рекомендательный характер и окончательное решение относительно использования или отказа от использования предоставленных материалов должно приниматься исключительно пользователями

ПРИЛОЖЕНИЕ 4 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (1/5)

Обращаем Ваше внимание, что окончательное решение относительно использования или отказа от использования рекомендуемых форм документов должно приниматься исключительно пользователями.

Настоящая форма справки содержит основные разделы, предусмотренные Налоговым Кодексом РФ, и подготовлена на примере хеджирования валютного риска. В качестве хеджирующего ПФИ рассматривается расчетный валютный форвард с ЦК, заключенный на рынке СПФИ.

СПРАВКА ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

[Дата: справка составляется на дату заключения операции хеджирования]

Настоящая справка по операции хеджирования (далее - «**Справка**») подготовлена в соответствии с требованиями статей 301 и 326 Налогового Кодекса РФ (далее - «**НК РФ**») для подтверждения обоснованности отнесения операции [наименование компании] (далее - «**Компания**») с производными финансовыми инструментами с центральным контрагентом (далее - «**ПФИ ЦК**») к операциям хеджирования. При этом отнесение операции ПФИ с ЦК к операции хеджирования считается Компанией обоснованным, если исходя из прогнозов Компании совершение данной сделки позволяет уменьшить неблагоприятные последствия для Компании, связанные с изменением кросс-курсов иностранной валюты.

1 КРАТКОЕ ОПИСАНИЕ ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

[Необходимо указать и описать источник подверженности Компании валютному риску, например, наличие валютных требований/обязательств, привязка цен по текущим/будущим контрактам к иностранной валюте и т.д.. Также для подтверждения факта подверженности деятельности Компании валютному риску возможно приложить соответствующие фактические цифровые данные, например, бюджет Компании/ договор и его условия/ Политику ценообразования и др.]

Учитывая вышеизложенное, деятельность Компании подвержена валютным рискам.

В отношении вышеописанного валютного риска Компанией принято решение о хеджировании посредством заключения расчетного валютного форварда с ЦК на рынке СПФИ на [продажу/покупку] **[китайского юаня]** (далее - «**Сделка**» или «**инструмент хеджирования**»).

Подробное описание инструмента хеджирования приведено ниже в Разделе 3 настоящей Справки.

ПРИЛОЖЕНИЕ 4 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (2/5)

2 ОПИСАНИЕ ХЕДЖИРУЕМОГО РИСКА И ОБЪЕКТА ХЕДЖИРОВАНИЯ

Основные показатели объекта хеджирования *[в том числе планируемые (ожидаемые) сделки]*:

(1) **Наименование объекта хеджирования:** *[указать объект хеджирования], номинированный в [китайских юанях];*

(2) **Объем объекта хеджирования:** *[● китайских юаней];*

(3) **Тип страхуемого риска:** *[риск увеличения/ уменьшения рублевого эквивалента требований/ обязательств по объекту хеджирования] вследствие [ослабления/ укрепления] курса рубля по отношению к [китайскому юаню] - валютный риск;*

(4) **Планируемые действия относительно объекта хеджирования:** *[в зависимости от объекта хеджирования, например, обслуживание кредитных обязательств, реализация/ приобретение товаров и т.д.];*

(5) **Даты и объем сделок с объектом хеджирования:** *[●];*

(6) **Общество прогнозирует:** *[ослабление/ укрепление] курса рубля по отношению к [китайскому юаню];*

При реализации данного прогноза рублевые *[требования/ обязательства] Компании за период [●] составят:*

[Далее для целей примера в справке указан расчет в отношении хеджирования валютных обязательств]

Оценка хеджируемых требований Компании

Описание показателя	[октябрь 2023]
Хеджирование валютного риска	
Хеджируемый объем валютных обязательств Общества в китайских юанях (А)	[100 000.00 ¥]
Текущий кросс-курс рубля к китайскому юаню (на дату составления настоящей справки), рублей за китайский юань (Б)	[12.1588 Р/¥]
Прогнозируемый среднемесячный кросс-курс рубля к китайскому юаню, рублей за китайский юань (В) <i>[Источник данных: Bloomberg/ Thomson Reuters (Refinitiv), финансовая модель, другие репрезентативные источники]</i>	[12.45 Р/¥]
Планируемая величина обязательств Компании исходя из кросс-курса рубля к китайскому юаню (на дату составления настоящей справки), рублей (А * Б)	[1 215 880.00 Р]
Планируемая величина обязательств Компании, исходя из прогнозируемого среднемесячного кросс-курса рубля к китайскому юаню, рублей	[1 245 000.00 Р]
Прогнозируемое изменение рублевого эквивалента обязательств Компании в следствие изменения кросс-курса рубля к китайскому юаню, рублей (увеличение обязательств со знаком "-" / уменьшение обязательств со знаком "+")	[- 29 120.00 Р]

ПРИЛОЖЕНИЕ 4 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (3/5)

3 ОПИСАНИЕ ПФИ, ЗАКЛЮЧАЕМОГО(ЫХ) В ЦЕЛЯХ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Справка составляется на основании следующих данных:

(1) Дата начала операции хеджирования: [31 июля 2023 года];

(2) Дата окончания операции хеджирования: [31 октября 2023 года];

(3) Период хеджирования: [с 31 июля 2023 года до 31 октября 2023 года]. Основные показатели ПФИ используемого(-ых) для целей хеджирования: **Хеджирование валютного риска:**

- Дата окончания операции хеджирования: [31 октября 2023 года];
- Период хеджирования: [с 31 июля 2023 года до 31 октября 2023 года];
- Финансовый(ые) инструмент(ы): [расчетный валютный форвард с ЦК на покупку китайских юаней];
- Контрагент по сделке(ам) с ПФИ: Небанковская кредитная организация-центральный контрагент «Национальный Клиринговый Центр» (Акционерное общество);
- Способ исполнения обязательств сторон по ПФИ: расчетная сделка;
- Даты, объемы, цены (кросс курсы) сделок с ПФИ:

Описание ПФИ, заключаемых в целях хеджирования валютных рисков

	Расчетный валютный форвард
Дата заключения ПФИ	[31-07-23]
Дата платежа по ПФИ	[31-10-23]
Номинальный объем базисного актива [китайских юаней] по валютным форвардам	[100 000.00 ¥]
Форвардный (фиксированный) кросс-курс, рублей за [китайский юань]	[12.15 Р/¥]
Способ определения курса спот	[Фиксинг китайский юань/ российский рубль Московской Биржи]
	[31-07-23]
Расчетный период (период хеджирования), начало	
Расчетный период (период хеджирования), конец	[31-10-23]

ПРИЛОЖЕНИЕ 4 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (4/5)

4 РАСЧЕТ ЭФФЕКТИВНОСТИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Вывод Компании относительно целесообразности осуществления операции хеджирования основывается на следующих данных сценарного анализа:

Расчет компенсаторного эффекта по операции хеджирования

	Сценарий 1 (позитивный)	Сценарий 2 (базовый)	Сценарий 3 (негативный)
Хеджирование валютного риска			
Среднемесячный объем хеджируемых обязательств в [китайских юанях] (А)		[100,000.00 ¥]	
Текущий кросс-курс рубля к [китайскому юаню] (на дату составления настоящей справки) (Б)		[12.1588 Р/¥]	
Совокупная величина обязательств Компании исходя из текущего кросс-курс рубля к [китайскому юаню] (на дату составления настоящей справки), руб. (В) = (А) * (Б)		[1,215,880.00]	
Прогнозируемый среднемесячный кросс-курс рубля к [китайскому юаню] (Г)	[12.16 Р/¥]	[12.45 Р/¥]	[12.6 Р/¥]
Номинальный объем базисного актива [китайского юаня] по расчетному валютному форварду с ЦК (Д)		[100 000.00 ¥]	
Форвардный (фиксированный) кросс-курс, рублей за [китайский юань] (Е)		[12.15 Р/¥]	
Финансовый результат Компании в результате исполнения расчетного валютного форварда с ЦК, руб. (Ж) = (Д) * (Г - Е)	[1,000.00 Р]	[30,000.00 Р]	[45,000.00 Р]
Совокупная величина обязательств Компании исходя из прогнозируемого среднемесячного кросс-курс рубля к китайскому юаню (З) = (А) * (Г)	[- 1,216,000.00 Р]	[- 1,245,000.00 Р]	[- 1,260,000.00 Р]
Изменение величины обязательств Компании исходя из прогнозируемого среднемесячного кросс-курс рубля к [китайскому юаню] (увеличение обязательств со знаком "-" / уменьшение обязательств со знаком "+") (К) = (З) - (В)	[-120 Р]	[-29,120 Р]	[-44,120 Р]
Совокупная величина обязательств Компании с учетом компенсаторного эффекта от заключения валютных форвардов, руб. (И) = (Ж) - (З)	[- 1,215,000.00 Р]	[- 1,215,000.00 Р]	[- 1,215,000.00 Р]

ПРИЛОЖЕНИЕ 4 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК ПФИ С ЦК (5/5)

Как видно из произведенных Компанией расчетов, совокупное изменение величины *[обязательств]* Компании за *[31 июля 2023 года – 31 октября 2023 года]* с учетом компенсаторного эффекта от заключения *[расчетного валютного форварда с ЦК]* остается неизменной при реализации любого сценария движения (негативный, базовый, позитивный) кросс-курса рубля к китайскому юаню.

Таким образом, по мнению Компании, проведение операций хеджирования валютного риска является целесообразным, поскольку позволяет избежать *[увеличения обязательств Компании вследствие ослабления кросс-курса рубля к китайскому юаню до прогнозируемого уровня]*.

Налоговый отдел ФИО

Казначейство / Финансовый директор ФИО

ПРИЛОЖЕНИЕ 5 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК (1/5)

Обращаем Ваше внимание, что в качестве инструмента хеджирования опционную стратегию может признавать только ее покупатель. Окончательное решение относительно использования или отказа от использования рекомендуемых форм документов должно приниматься исключительно пользователями.

Настоящая форма справки содержит основные разделы, предусмотренные Налоговым Кодексом РФ, и подготовлена на примере хеджирования процентного риска. В качестве хеджирующего ПФИ рассматриваются расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК, заключенные на рынке СПФИ.

СПРАВКА ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

[Дата: справка составляется на дату заключения операции хеджирования]

Настоящая справка по операции хеджирования (далее - «**Справка**») подготовлена в соответствии с требованиями статей 301 и 326 Налогового Кодекса РФ (далее - «**НК РФ**») для подтверждения обоснованности отнесения расчетных процентных опционов кэп и флор (опционной стратегии), заключенной [наименование компании] (далее - «Компания») с центральным контрагентом (далее - «**ПФИ с ЦК**») к операциям хеджирования. При этом отнесение операции ПФИ с ЦК к операции хеджирования считается Компанией обоснованным, если исходя из прогнозов Компании совершение данной сделки позволяет уменьшить неблагоприятные последствия для Компании, связанные с изменением плавающей процентной ставки.

1 КРАТКОЕ ОПИСАНИЕ ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

[Необходимо указать и описать источник подверженности Компании процентному риску, например, наличие текущих или будущих требований/ обязательств, объем которых привязан к плавающей процентной ставке. Также для подтверждения факта подверженности деятельности Компании процентному риску возможно приложить соответствующие фактические цифровые данные, например, бюджет Компании/ договор и его условия/ Политику ценообразования и пр.]

Учитывая вышеизложенное, деятельность Компании подвержена процентным рискам.

В отношении вышеописанного процентного риска Компанией принято решение о его хеджировании посредством заключения расчетных процентных опционов кэп и флор (опционной стратегии) с ЦК на рынке СПФИ на плавающую процентную ставку RUONIA (далее – «**Сделка**» или «**инструмент хеджирования**»).

Подробное описание инструмента хеджирования приведено ниже в Разделе 3 настоящей Справки.

ПРИЛОЖЕНИЕ 5 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК (2/5)

2 ОПИСАНИЕ ХЕДЖИРУЕМОГО РИСКА И ОБЪЕКТА ХЕДЖИРОВАНИЯ

Основные показатели объекта хеджирования [(в том числе планируемые (ожидаемые) сделки)]:

(1) Наименование объекта хеджирования: (например, будущие денежные потоки, номинированные в российских рублях);

(2) Объем объекта хеджирования:

(3) Тип страхуемого риска: *процентный риск*;

(4) Планируемые действия относительно объекта хеджирования: *обслуживание кредитных обязательств*;

(5) Даты и объем сделок с объектом хеджирования:

(6) Общество прогнозирует: *увеличение процентной ставки*;

При реализации данного прогноза рублевые обязательства Компании за период с ____ по ____ составят ____ .

Оценка хеджируемых обязательств Компании

Описание показателя

____ декабря 202_

Хеджирование процентного риска

Хеджируемый объем процентных обязательств Компании в рублях (А)

Текущая процентная ставка (на дату составления настоящей справки)

Прогнозируемое изменение процентной ставки (В) [Источник данных: Банк России]

Планируемая величина обязательств Компании исходя из изменения процентной ставки (на дату составления настоящей справки)

ПРИЛОЖЕНИЕ 5 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК (3/5)

3. ОПИСАНИЕ ПФИ, ЗАКЛЮЧАЕМОГО(ЫХ) В ЦЕЛЯХ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Справка составляется на основании следующих данных:

1. Дата начала операции хеджирования:

2. Дата окончания операции хеджирования:

3. Период хеджирования:

4. Контрагент по сделке(ам) с ПФИ: Небанковская кредитная организация - центральный контрагент «Национальный Клиринговый Центр» (Акционерное общество);

5. Способ исполнения обязательств сторон по ПФИ: расчетная сделка;

6. Финансовый инструмент: расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия):

Опцион «КЭП»: Компания платит премию ЦК и получает платежи, рассчитанные исходя из плавающей процентной ставки, если ее фактическое значение больше значения установленной максимальной плавающей ставки:

Дата заключения (начала) опциона 1 –
 Дата заключения (начала) опциона 2 –
 Дата исполнения (окончания) опциона 1 –
 Дата исполнения (окончания) опциона 2 –
 Максимальная плавающая процентная ставка –
 Номинальная сумма сделки –
 Премия по опциону 1 - , по опциону 2 –

Опцион «ФЛОР»: Компания платит премию ЦК и получает платежи, рассчитанные исходя из плавающей процентной ставки, если ее фактическое значение меньше значения установленной минимальной плавающей ставки:

Дата заключения (начала) опциона 1 –
 Дата заключения (начала) опциона 2 –
 Дата исполнения (окончания) опциона 1 –
 Дата исполнения (окончания) опциона 2 –
 Минимальная плавающая процентная ставка –
 Номинальная сумма сделки –
 Премия по опциону 1 – , по опциону 2 –

Описание ПФИ, заключаемых в целях хеджирования процентных рисков	
	Расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия)
Дата заключения ПФИ	
Дата платежа по ПФИ	
Номинальный объем базисного актива по опционной стратегии	
Способ определения процентной ставки	
Расчетный период (период хеджирования), начало	
Расчетный период (период хеджирования), конец	

ПРИЛОЖЕНИЕ 5 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК (4/5)

4 РАСЧЕТ ЭФФЕКТИВНОСТИ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Вывод Компании относительно целесообразности осуществления операции хеджирования основывается на следующих данных сценарного анализа:

Расчет компенсаторного эффекта по операции хеджирования

	Сценарий (позитивный)	Сценарий 2 (базовый)	Сценарий 3 (негативный)
<b style="color: red;">Хеджирование процентного риска			
Среднемесячный объем хеджируемых обязательств в рублях (А)			
Текущая процентная ставка (на дату составления настоящей справки) (Б)			
Совокупная величина обязательств Компании исходя из текущей процентной ставки (на дату составления настоящей справки), руб. (В)			
Прогнозируемый размер процентной ставки (Г)			
<i>Размер процентной ставки по опционной стратегии с ЦК при разных сценариях (Д)</i>			
Финансовый результат Компании в результате исполнения опционной стратегии, руб. (Е)			
Совокупная величина обязательств Компании исходя из прогнозируемого размера процентной ставки, руб. (Ж)			
Изменение величины обязательств Компании исходя из прогнозируемого размера процентной ставки, руб. (З)			
<b style="color: red;">Совокупная величина обязательств Компании с учетом компенсаторного эффекта от заключения опционной стратегии, руб.			

ПРИЛОЖЕНИЕ 5 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА СПРАВКИ ПО ОПЕРАЦИИ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ СДЕЛОК РАСЧЕТНЫЕ ПРОЦЕНТНЫЕ ОПЦИОНЫ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННАЯ СТРАТЕГИЯ) С ЦК (5/5)

Как видно из произведенных Компанией расчетов, совокупное изменение величины *обязательства* Компании за ____ 202__ года – ____ 202__ года с учетом компенсаторного эффекта от заключения *опционной стратегии с ЦК* остается неизменной при реализации любого сценария изменения (негативный, базовый, позитивный) процентной ставки (ключевой ставки ЦБ РФ).

Таким образом, по мнению Компании, проведение операций хеджирования *прогнозируемого уровня* процентного риска является целесообразным, поскольку позволяет избежать увеличения обязательств Компании вследствие негативного изменения рыночной процентной ставки.

Налоговый
отдел ФИО

Казначейство /
Финансовый директор
ФИО

ПРИЛОЖЕНИЕ 6 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (1/4)

Обращаем Ваше внимание, что окончательное решение относительно использования или отказа от использования рекомендуемых форм документов должно приниматься исключительно пользователями.

Настоящая документация подготовлена на условном примере хеджирования валютного риска. В качестве хеджирующего ПФИ рассматривается расчетный валютный форвард с ЦК, заключенный на рынке СПФИ.

Рекомендуем согласовать форму и содержание формальной документации по операциям хеджирования с аудитором организации по МСФО.

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
Цели управления рисками Компании	Цели и подходы Компании по управлению [валютными рисками] [В данном разделе может быть отражена стратегия Компании по управлению рискам, включая подробное описание источника риска, меры для управления риском, цели общества, оценка подверженности Компании данному риску, прогнозирование поведения [курса иностранной валюты]]
Модель хеджирования	В качестве квалифицируемых отношений хеджирования Компания определяет хеджирование денежных потоков, связанных с будущей сделкой (прогнозируемой с [высокой] вероятностью) [необходимо указать конкретную сделку/ группу сделок, например, по привлечению кредита/ реализации товаров/ услуг, номинированных в иностранной валюте] в объеме и сроки, указанные в настоящей документации.
Объект хеджирования	Объектом настоящей операции хеджирования выступают денежные потоки Компании по будущей, прогнозируемой с [высокой] вероятностью сделке [необходимо указать конкретную сделку / группу сделок] по следующему(-им) контракту(-ам): <ul style="list-style-type: none"> ▪ [Договор № [●] от [●]] ▪ [●] Компания определяет в качестве объекта хеджирования в рамках рассматриваемых отношений хеджирования [пропорциональную долю объекта хеджирования равную [●%] совокупной величины денежных потоков по сделке] [необходимо указать конкретную сделку / группу сделок] в хеджируемом периоде (первых по времени реализации в периоде) (IFRS 9.6.3.7(c), IFRS 9.B6.3.16 - B6.3.20).
Хеджируемый риск	В качестве хеджируемого риска по данным отношениям хеджирования Компанией определены: [необходимо указать хеджируемые риски, например, валютный риск] Валютный риск. [Ослабление/ укрепление] курса российского рубля по отношению к [китайскому юаню] в [указать период].

ПРИЛОЖЕНИЕ 6 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (2/4)

Параметр операции хеджирования	Подход Компании	
ПФИ, определенные в качестве инструментов данной операции хеджирования	<p><i>[Внебиржевые стандартизированные производные финансовые инструменты с центральным контрагентом (далее – «ПФИ с ЦК») могут быть квалифицированы в качестве хеджирующих ПФИ]</i></p> <p>Следующие ПФИ с ЦК были определены Компанией в качестве инструментов хеджирования: <i>[необходимо указать конкретную сделку / группу сделок ПФИ с ЦК, а также параметры сделки / группы сделок, например, расчетный форвард на покупку/ продажу валюты с ЦК].</i></p>	
	Описание ПФИ с ЦК, заключаемых в целях хеджирования валютных рисков	
		Расчетный валютный
		форвард с ЦК
	Дата заключения ПФИ	<i>[31-07-23]</i>
	Дата платежа по ПФИ	<i>[31-10-23]</i>
	Номинальный объем базисного актива <i>[китайских юаней]</i> по валютным форвардам, <i>[китайских юаней]</i>	<i>[100 000.00]</i>
	Форвардный (фиксированный) кросс-курс, рублей за <i>[китайский юань]</i>	<i>[12.15]</i>
Способ определения курса спот	<i>[Фиксине китайский юань/ российский рубль Московской Биржи]</i>	
Расчетный период (период хеджирования), начало	<i>[31-07-23]</i>	
Расчетный период (период хеджирования), конец	<i>[31-10-23]</i>	
Подход Компании к тестированию эффективности и источники неэффективности <i>(продолжение на следующем слайде)</i>	<p>Базисный риск</p> <p>Основными источниками возможной неэффективности хеджирования в рамках рассматриваемой стратегии будет являться базисный риск, связанный с <i>[необходимо указать источники возможной неэффективности хеджирования в соответствии с (МСФО (IFRS) 7.24С), например, несовпадение порядка определения курса иностранной валюты по условия сделки с ПФИ с ЦК и сделки и форвардного курса].</i></p> <p><i>[Компании необходимо подготовить «Расчет эффективности хеджирования» и приложить к настоящей Справке хеджирования].</i></p> <p>По оценкам Компании указанные источники возможной неэффективности хеджирования не оказывают существенного влияния на эффективность отношений хеджирования</p>	

ПРИЛОЖЕНИЕ 6 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (3/4)

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
<p>Подход Компании к тестированию эффективности и источники неэффективности</p>	<p>Критерии эффективности</p> <p>Вывод Компании относительно соблюдения критериев эффективности, установленных МСФО (IFRS) 9.6.4.1(c), основан на следующем:</p> <p>(1) Между объектом хеджирования и инструментом хеджирования существует тесная экономическая взаимосвязь: <i>[необходимо указать в чем выражается экономическая взаимосвязь между объектом хеджирования и инструментом хеджирования в соответствии с (МСФО (IFRS) 9.В6.4.4 - В6.4.6)]</i></p> <p><i>[например, возможно рассмотреть следующие критерии:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Ключевые параметры инструментов хеджирования и объекта хеджирования: <ul style="list-style-type: none"> - Объем объекта хеджирования и объем базисного актива инструментов хеджирования - Факторы ценообразования: значение кросс-курса российского рубля к <i>[китайскому юаню]</i> - Период возникновения планируемых денежных потоков и период хеджирования (расчетный период) инструментов хеджирования ▪ Направление изменение стоимости инструментов хеджирования <i>[расчетный валютный форвард с ЦК]</i> и объекта хеджирования изменяется. Укрепление/ослабление курса <i>[китайского юаня]</i> по отношению к рублю должно приводить к увеличению/уменьшению стоимости объекта хеджирования и снижению/увеличению стоимости инструментов хеджирования; <p>(2) Фактор кредитного риска <i>[необходимо указать влияние фактора или причину отсутствия кредитного риска в соответствии с МСФО (IFRS) 9.В6.4.7 - В6.4.8];</i></p> <p>(3) Коэффициент хеджирования, определенный Компанией для данных отношений хеджирования, который отражает соотношение между количественными объемами объекта хеджирования и инструментов хеджирования, фактически используемым для хеджирования определенными данными отношениями объема объекта хеджирования <i>[в общем случае допускается установление коэффициента хеджирования отличного от 1, за исключением случаев, когда такой коэффициент намеренно устанавливается так, что это приводит к возникновению неэффективности хеджирования и, как следствие, получению учетного результата, который не соответствует цели учета хеджирования (МСФО (IFRS) 9.В6.4.9-В6.4.11)].</i></p> <p>Методы оценки эффективности</p> <p>Ввиду наличия базисного риска, Компанией принято решение о тестировании эффективности и неэффективности хеджирования основываясь <i>[необходимо указать методы оценки эффективности хеджирования, в частности, количественную модель оценки, а также вводные параметры для такой оценки].</i></p> <p>Осуществленные расчеты, по мнению Компании, позволяют ожидать, что хеджирование будет эффективным.</p>

ПРИЛОЖЕНИЕ 6 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (3/4)

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
Ребалансировка	<p>Компанией на регулярной основе (но не реже, чем на каждую отчетную дату) будет проводиться мониторинг актуальности изначально определенных коэффициентов хеджирования.</p> <p>В случае, если будет определено, что установленные коэффициенты хеджирования более не отражают релевантную взаимосвязь объекта и инструментов хеджирования, Компанией будет произведена ребалансировка в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 9.В6.5.7-9.В6.5.21.</p> <p>В случае ребалансировки, Компанией будут внесены изменения в настоящую документацию.</p> <p>Любая неэффективность, которая будет вызвана изменением коэффициентов хеджирования будет реклассифицироваться Компанией в состав прибыли или убытка, непосредственно до осуществления ребалансировки МСФО (IFRS) 9.В6.5.8.</p>

Согласовано:

_____/_____
 _____/_____

ПРИЛОЖЕНИЕ 7 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ РАСЧЕТНЫХ ПРОЦЕНТНЫХ ОПЦИОНОВ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННОЙ СТРАТЕГИИ) ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (1/4)

Обращаем Ваше внимание, что окончательное решение относительно использования или отказа от использования рекомендуемых форм документов должно приниматься исключительно пользователями.

Настоящая документация подготовлена на условном примере хеджирования процентного риска. В качестве хеджирующего ПФИ рассматриваются расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК, заключенные на рынке СПФИ.

Рекомендуем согласовать форму и содержание формальной документации по операциям хеджирования с аудитором организации по МСФО.

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
Цели управления рисками Компании	Цели и подходы Компании по управлению процентными рисками [В данном разделе может быть отражена стратегия Компании по управлению рисками, включая подробное описание источника риска, меры для управления риском, цели общества, оценка подверженности Компании данному риску, прогнозирование поведения ключевой ставки Банка России или иного рыночного показателя процентной ставки]
Модель хеджирования	В качестве квалифицируемых отношений хеджирования Компания определяет хеджирование денежных потоков, связанных с текущими или будущими (прогнозируемыми с высокой вероятностью) долговыми требованиями или обязательствами [необходимо указать конкретную сделку/ группу сделок, например, по привлечению кредита] в объеме и в сроки, указанные в настоящей документации.
Объект хеджирования	Объектом настоящей операции хеджирования выступают денежные потоки Компании по текущей или будущей, прогнозируемой с высокой вероятностью сделке [необходимо указать конкретную сделку / группу сделок] по следующему(-им) контракту(-ам): <ul style="list-style-type: none"> ▪ [Договор № [•] от [•]] ▪ [•] Компания определяет в качестве объекта хеджирования в рамках рассматриваемых отношений хеджирования [пропорциональную долю объекта хеджирования равную [•%] совокупной величины денежных потоков по сделке] [необходимо указать конкретную сделку / группу сделок] в хеджируемом периоде (первых по времени реализации в периоде) (IFRS 9.6.3.7(c), IFRS 9.B6.3.16 - B6.3.20).
Хеджируемый риск	В качестве хеджируемого риска по данным отношениям хеджирования Компанией определен: Процентный риск.

ПРИЛОЖЕНИЕ 7 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ РАСЧЕТНЫХ ПРОЦЕНТЫХ ОПИОНОВ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННОЙ СТРАТЕГИИ) ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (2/4)

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
ПФИ, определенные в качестве инструментов данной операции хеджирования	<p><i>[Внебиржевые стандартизированные производные финансовые инструменты с центральным контрагентом (далее – «ПФИ с ЦК») могут быть квалифицированы в качестве хеджирующих ПФИ. При этом опционы могут быть квалифицированы в качестве инструментов хеджирования только их покупателем.]</i></p> <p>Следующие ПФИ с ЦК были определены Компанией в качестве инструментов хеджирования: Расчетные процентные опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК</p> <p style="text-align: center;">Описание ПФИ с ЦК, заключаемых в целях хеджирования валютных рисков</p> <p>Опцион «КЭП»: Компания платит премию ЦК и получает платежи, рассчитанные исходя из плавающей процентной ставки, если ее фактическое значение больше значения установленной максимальной плавающей ставки: Дата заключения (начала) опциона 1 – Дата заключения (начала) опциона 2 – Дата исполнения (окончания) опциона 1 – Дата исполнения (окончания) опциона 2 – Максимальная плавающая процентная ставка – Номинальная сумма сделки – Премия по опциону 1 – , по опциону 2 –</p> <p>Опцион «ФЛОР»: Компания платит премию ЦК и получает платежи, рассчитанные исходя из плавающей процентной ставки, если ее фактическое значение меньше значения установленной минимальной плавающей ставки: Дата заключения (начала) опциона 1 – Дата заключения (начала) опциона 2 – Дата исполнения (окончания) опциона 1 – Дата исполнения (окончания) опциона 2 – Минимальная плавающая процентная ставка – Номинальная сумма сделки – Премия по опциону 1 – , по опциону 2 –</p>
Подход Компании к тестированию эффективности и источники неэффективности <i>(продолжение на следующем слайде)</i>	<p><i>[Компании необходимо подготовить «Расчет эффективности хеджирования» и приложить к настоящей Справке хеджирования.]</i></p> <p>По оценкам Компании указанные источники возможной неэффективности хеджирования не оказывают существенного влияния на эффективность отношений хеджирования</p>

ПРИЛОЖЕНИЕ 7 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ РАСЧЕТНЫХ ПРОЦЕНТЫХ ОПИОНОВ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННОЙ СТРАТЕГИИ) ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (3/4)

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
<p>Подход Компании к тестированию эффективности и источники неэффективности</p>	<p>Критерии эффективности</p> <p>Вывод Компании относительно соблюдения критериев эффективности, установленных МСФО (IFRS) 9.6.4.1(с), основан на следующем:</p> <p>(1) Между объектом хеджирования и инструментом хеджирования существует тесная экономическая взаимосвязь: <i>[необходимо указать в чем выражается экономическая взаимосвязь между объектом хеджирования и инструментом хеджирования в соответствии с (МСФО (IFRS) 9.В6.4.4 - В6.4.6)]</i></p> <p><i>[например, возможно рассмотреть следующие критерии:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Ключевые параметры инструментов хеджирования и объекта хеджирования: <ul style="list-style-type: none"> - Объем объекта хеджирования и объем базисного актива инструментов хеджирования - Факторы ценообразования: значение ключевой ставки Банка России - Период возникновения планируемых денежных потоков и период хеджирования (расчетный период) инструментов хеджирования ▪ Направление изменение стоимости инструментов хеджирования (расчетные процентный опционы кэп и флор (опционная стратегия) с ЦК) и объекта хеджирования противоположны и тесно коррелированы. Фактор кредитного риска <i>[необходимо указать степень влияния фактора или причину отсутствия кредитного риска в соответствии с МСФО (IFRS) 9.В6.4.7 - В6.4.8];</i> <p>(2) Коэффициент хеджирования, определенный Компанией для данных отношений хеджирования, который отражает соотношение между количественными объемами объекта хеджирования и инструментов хеджирования, фактически используемым для хеджирования <i>[в общем случае допускается установление коэффициента хеджирования отличного от 1, за исключением случаев, когда такой коэффициент намеренно устанавливается так, что это приводит к возникновению неэффективности хеджирования и, как следствие, получению учетного результата, который не соответствует цели учета хеджирования (МСФО (IFRS) 9.В6.4.9-В6.4.11)].</i></p> <p>Методы оценки эффективности</p> <p>Компанией принято решение о тестировании эффективности и неэффективности хеджирования основываясь <i>[необходимо указать методы оценки эффективности хеджирования, в частности, количественную модель оценки, а также вводные параметры для такой оценки].</i></p> <p>Осуществленные расчеты, по мнению Компании, позволяют ожидать, что хеджирование будет эффективным.</p>

ПРИЛОЖЕНИЕ 7 - ПРИМЕРНАЯ ФОРМА ДОКУМЕНТАЦИИ ПО ОПЕРАЦИЯМ ХЕДЖИРОВАНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ РАСЧЕТНЫХ ПРОЦЕНТЫХ ОПИОНОВ КЭП И ФЛОР (ОПЦИОННОЙ СТРАТЕГИИ) ДЛЯ ЦЕЛЕЙ МСФО (IFRS) 9 (3/4)

Параметр операции хеджирования	Подход Компании
Ребалансировка	<p>Компанией на регулярной основе (но не реже, чем на каждую отчетную дату) будет проводиться мониторинг актуальности изначально определенных коэффициентов хеджирования.</p> <p>В случае, если будет определено, что установленные коэффициенты хеджирования более не отражают релевантную взаимосвязь объекта и инструментов хеджирования, Компанией будет произведена ребалансировка в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 9.B6.5.7-9.B6.5.21.</p> <p>В случае ребалансировки, Компанией будут внесены изменения в настоящую документацию.</p> <p>Любая неэффективность, которая будет вызвана изменением коэффициентов хеджирования будет реклассифицироваться Компанией в состав прибыли или убытка, непосредственно до осуществления ребалансировки МСФО (IFRS) 9.B6.5.8.</p>

Согласовано:

_____/_____
 _____/_____

Настоящие информационные материалы в части учета Расчетных процентных опционов Кэп и Флор с ЦК подготовлены при участии ООО «Консалтинговая Компания Кислород» (O2Consulting) по заказу ПАО Московская Биржа.

Предоставленное пособие не является и не должно рассматриваться как готовое решение, обязательное или рекомендуемое к применению в отношении рассматриваемых в пособии операций. Окончательное решение относительно использования или отказа от использования описываемых в пособии методов принимается всеми заинтересованными лицами самостоятельно.

Заинтересованные лица самостоятельно несут все риски, связанные использованием выводов и рекомендаций, указанных в пособии. Материалы пособия основаны на положениях законодательства и доступной практике его применения, действующие по состоянию на 12 февраля 2026 года.