

УТВЕРЖДЕНО
Постановление
Министерства финансов
Республики Беларусь

Национальный стандарт
бухгалтерского учета и отчетности
«Финансовые инструменты»

ГЛАВА 1
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящий Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности (далее – Национальный стандарт) определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о финансовых инструментах, за исключением возникающих по договорам аренды, финансовой аренды (лизинга), в организациях (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, открытого акционерного общества «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций) (далее – организации).

2. Для целей настоящего Национального стандарта используются следующие термины и их определения:

2.1. амортизированная стоимость финансового актива – первоначальная стоимость финансового актива плюс сумма начисляемых по нему процентов (дисконта) минус суммы погашения основного долга и процентов (дисконта) плюс (минус) сумма погашения скидок (премий) минус сумма обесценения финансового актива;

2.2. амортизированная стоимость финансового обязательства – первоначальная стоимость финансового обязательства плюс сумма начисляемых по нему процентов (дисконта) минус суммы погашения основного долга и процентов (дисконта) плюс (минус) сумма погашения скидок (премий);

2.3. базовые активы – активы, экономические показатели и другие объекты, от стоимости или значений иных параметров которых зависят величины прав (требований) и (или) обязательств по производному финансовому инструменту;

2.4. возмещаемая стоимость финансового актива – наибольшая стоимость финансового актива из его чистой стоимости реализации и приведенной (дисконтированной) стоимости будущих денежных потоков от использования этого финансового актива;

2.5. высоковероятная прогнозируемая сделка – сделка, намерение заключения которой сторонами этой сделки в обозримом будущем имеет высокую вероятность и документально подтверждено;

2.6. дисконт – сумма превышения номинальной стоимости долгового финансового инструмента над стоимостью его приобретения;

2.7. долговой финансовый инструмент – финансовый инструмент, подтверждающий долговое обязательство его эмитента или обязанного лица;

2.8. долевого финансового инструмента – финансовый инструмент, подтверждающий право его держателя на долю в собственном капитале другого лица;

2.9. инструмент хеджирования – оцениваемый по справедливой стоимости производный или непроизводный финансовый инструмент, изменения справедливой стоимости которого или будущих денежных потоков от использования которого, как ожидается, компенсируют изменения справедливой стоимости или будущих денежных потоков от использования определенного объекта хеджирования;

2.10. накопленный (оплаченный) доход – процент или дисконт в составе текущей стоимости долгового финансового инструмента на дату его приобретения, реализации или размещения;

2.11. объект хеджирования – принятый к бухгалтерскому учету финансовый инструмент, не принятое к бухгалтерскому учету твердое договорное обязательство, не принятая к бухгалтерскому учету высоковероятная прогнозируемая сделка;

2.12. операционные затраты – затраты, непосредственно связанные с приобретением финансового актива или возникновением финансового обязательства (затраты на услуги профессиональных участников рынка ценных бумаг, гербовый сбор, плата за перевод средств, иные затраты, непосредственно относящиеся к приобретаемому финансовому активу или возникающему финансовому обязательству);

2.13. отчетная дата – последний календарный день месяца;

2.14. отчетный период – календарный месяц;

2.15. первоначальная стоимость финансового инструмента – стоимость, по которой финансовый инструмент принимается к бухгалтерскому учету;

2.16. премия – сумма превышения стоимости приобретения, реализации или размещения долгового финансового инструмента над его текущей стоимостью на дату приобретения, реализации или размещения соответственно;

2.17. производный финансовый инструмент – финансовый инструмент, который не требует затрат на его приобретение (либо требует

незначительных затрат на его приобретение в сравнении с другими активами, стоимость которых изменяется аналогичным образом при изменении рыночной конъюнктуры), стоимость которого зависит от значений параметров базового актива и расчеты по которому предполагается произвести в будущем;

2.18. производный финансовый инструмент, являющийся финансовым активом, – производный финансовый инструмент, от использования которого организацией предполагается получение денежных средств и (или) эквивалентов денежных средств, или иных финансовых активов;

2.19. производный финансовый инструмент, являющийся финансовым обязательством, – производный финансовый инструмент, от использования которого организацией предполагается выплата денежных средств и (или) эквивалентов денежных средств, или иных финансовых активов;

2.20. процент – предварительно заявленная (установленная) величина, рассчитываемая в сотых долях от номинальной стоимости долгового финансового инструмента;

2.21. сделка РЕПО – совершенная в соответствии с законодательством сделка купли-продажи эмиссионных ценных бумаг с обязательством последующего их выкупа (для первоначального продавца) и обязательством последующей их продажи (для первоначального покупателя) по цене, согласованной сторонами;

2.22. скидка – сумма превышения текущей стоимости долгового финансового инструмента на дату его приобретения, реализации или размещения над стоимостью его приобретения, реализации или размещения соответственно;

2.23. справедливая стоимость финансового инструмента – сумма, за которую можно обменять финансовый актив или осуществить расчет по финансовому обязательству между осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами;

2.24. стоимость приобретения финансового актива – сумма, подлежащая уплате владельцем финансового актива при его приобретении эмитенту или лицу, выдавшему этот финансовый актив, или его предыдущему владельцу, за исключением операционных затрат;

2.25. стоимость размещения, реализации финансового обязательства – сумма, подлежащая получению эмитентом или лицом, выдавшим это финансовое обязательство, или его предыдущим владельцем, за исключением операционных затрат;

2.26. твердое договорное обязательство – имеющий обязательную силу договор купли-продажи или мены определенного количества

активов по определенной стоимости на определенную дату или определенные даты в будущем, не признаваемый финансовым активом или финансовым обязательством;

2.27. текущая стоимость долгового финансового инструмента – стоимость долгового финансового инструмента на определенную дату в период его обращения, определяемая в соответствии с законодательством;

2.28. финансовый актив – актив, представляющий собой:

денежные средства или эквиваленты денежных средств;

основанное на договоре или ценной бумаге право получения денежных средств, эквивалентов денежных средств или иных финансовых активов от другого лица;

основанное на договоре право обмена финансовыми инструментами с другим лицом на выгодных для организации условиях;

долевой финансовый инструмент другого лица;

основанное на договоре право получения переменного (нефиксированного) количества собственных долевых финансовых инструментов;

2.29. финансовое обязательство – обязательство, представляющее собой основанную на:

договоре или ценной бумаге обязанность передачи денежных средства, эквивалентов денежных средств или иных финансовых активов другому лицу;

договоре обязанность обмена финансовыми инструментами с другим лицом на невыгодных для организации условиях;

договоре обязанность передачи переменного (нефиксированного) количества собственных долевых финансовых инструментов;

2.30. финансовый инструмент – ценная бумага или договор (далее – договор), в результате которого одновременно возникают финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевой финансовый инструмент у другой организации;

2.31. хеджирование – использование финансового инструмента для снижения риска влияния рыночных факторов на стоимость другого финансового инструмента, твердого договорного обязательства, высоковероятной прогнозируемой сделки или на генерируемые ими будущие денежные потоки;

2.32. чистая стоимость реализации финансового актива – сумма денежных средств, которая была бы получена от реализации финансового актива в текущих рыночных условиях за вычетом затрат, непосредственно связанных с реализацией этого финансового актива;

2.33. эффективность хеджирования – степень компенсации относящихся к хеджируемому риску изменений справедливой стоимости

объекта хеджирования или генерируемых объектом хеджирования будущих денежных потоков изменениями справедливой стоимости инструмента хеджирования или генерируемых инструментом хеджирования будущих денежных потоков.

3. Справедливая стоимость финансового инструмента определяется на основании его котировок на биржевых фондовых рынках, а при их отсутствии – с использованием установленных в положении об учетной политике организации методов, обеспечивающих надежную оценку справедливой стоимости финансового инструмента.

Справедливая стоимость финансового инструмента определяется в официальной денежной единице Республики Беларусь (далее – белорусский рубль) исходя из той иностранной валюты, в которой номинирован этот финансовый инструмент, и пересчитывается на дату совершения хозяйственной операции, а также на отчетную дату.

Справедливая стоимость долгового финансового инструмента может быть принята равной его текущей стоимости.

Справедливой стоимостью производного финансового инструмента является справедливая стоимость прав (требований) и (или) обязательств по этому производному инструменту.

4. Пересчет выраженной в иностранной валюте или в белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, стоимости финансовых инструментов в связи изменением официального курса белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемого Национальным банком Республики Беларусь, не считается изменением амортизированной и справедливой стоимости этих финансовых инструментов.

ГЛАВА 2 ПРИЗНАНИЕ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ И ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

5. Финансовый актив или финансовое обязательство принимается к бухгалтерскому учету организации в случае, если эта организация становится стороной по соответствующему договору и стоимость финансового актива или финансового обязательства может быть достоверно определена.

6. Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, в погашение которой предполагается получить финансовые активы (далее – торговая дебиторская задолженность), принимается к бухгалтерскому учету организации при соблюдении установленных законодательством

условий признания выручки от реализации продукции, товаров покупателям, выполнения работы, оказания услуги заказчикам.

7. Кредиторская задолженность перед поставщиками, подрядчиками, исполнителями, в погашение которой предполагается передать финансовые активы (далее – торговая кредиторская задолженность), признается на дату принятия к бухгалтерскому учету активов (расходов), определенную в положении об учетной политике организации в соответствии с законодательством.

ГЛАВА 3 КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

8. Финансовые активы при принятии к бухгалтерскому учету классифицируются на следующие категории:

финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

9. К категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости» относится не являющийся производным финансовым инструментом финансовый актив с фиксированными или определяемыми платежами по нему и фиксированным сроком погашения, если организация намеревается удерживать этот финансовый актив до наступления срока погашения.

К категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости» могут быть отнесены облигации, векселя, выданные займы, не обеспеченные облигациями или векселями, прочие долговые финансовые инструменты, в том числе торговая дебиторская задолженность и права (требования), принятые к бухгалтерскому учету в процессе секьюритизации, если организация намеревается удерживать их до наступления срока погашения.

Финансовый актив, который является бессрочным, и расчет по которому осуществляется в течение неопределенного периода, не может быть отнесен к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости».

Аналитический учет финансовых активов, относящихся к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости», ведется в разрезе накопленного (оплаченного) дохода, скидок, премий, операционных затрат, начисляемых процентов (дисконта).

10. К категории «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости» относятся финансовые активы организации, за

исключением подлежащих отнесению к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости».

К финансовым активам категории «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости» могут быть отнесены долевые финансовые инструменты, производные финансовые инструменты, являющиеся финансовыми активами, долговые финансовые инструменты, которые организация не намеревается удерживать до наступления срока погашения, и иные финансовые активы, которые не могут быть отнесены к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости».

ГЛАВА 4 КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

11. Финансовые обязательства при принятии к бухгалтерскому учету классифицируются на следующие категории:

финансовые обязательства, учитываемые по амортизированной стоимости;

финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости.

12. К категории «Финансовые обязательства, учитываемые по амортизированной стоимости» могут быть отнесены обязательства по кредитам и займам, торговая кредиторская задолженность, в том числе обеспеченная выданными векселями, и прочие финансовые обязательства, которые не могут быть отнесены к категории «Финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости».

Аналитический учет финансовых обязательств, относящихся к категории «Финансовые обязательства, учитываемые по амортизированной стоимости», ведется в разрезе накопленного (оплаченного) дохода, скидок, премий, операционных затрат, начисляемых процентов (дисконта).

13. К категории «Финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости» относятся:

финансовые обязательства, предназначенные для торговли;

производные финансовые инструменты, являющиеся финансовыми обязательствами.

Финансовое обязательство является предназначенным для торговли, если оно принимается (размещается) организацией с целью обратной покупки в течение 12 месяцев с даты его принятия (размещения).

ГЛАВА 5

ОЦЕНКА ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

14. Финансовые активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

15. Первоначальная стоимость торговой дебиторской задолженности (в том числе обеспеченной полученными векселями) принимается равной относящейся к ней сумме выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг.

16. Первоначальная стоимость финансовых активов, относящихся к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости» (за исключением торговой дебиторской задолженности), принимается равной:

16.1. при приобретении – стоимости приобретения финансового актива, увеличенной на сумму операционных затрат;

16.2. при внесении собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный капитал организации – стоимости финансового актива, определенной на основании заключения и отчета об оценке, составленных исполнителем оценки, являющимся юридическим лицом, либо оценщиком - индивидуальным предпринимателем, с которым организацией заключен договор на оказание соответствующих услуг, или акта о внутренней оценке (в случае проведения оценки организацией самостоятельно), увеличенной на сумму операционных затрат;

16.3. при безвозмездном получении – справедливой стоимости безвозмездно полученного финансового актива на дату принятия его к бухгалтерскому учету, увеличенной на сумму операционных затрат, а при невозможности достоверного ее определения – стоимости, по которой этот финансовый актив числился в бухгалтерском учете передающей стороны на дату передачи, увеличенной на сумму операционных затрат;

16.4. при получении финансового актива по договору, предусматривающему исполнение обязательств векселями третьих лиц, – сумме дебиторской задолженности покупателя, заказчика, погашенной векселем, увеличенной на сумму операционных затрат;

16.5. при выдаче займа, не обеспеченного облигациями, векселями, – сумме выданного займа, увеличенной на сумму операционных затрат.

17. Первоначальная стоимость финансовых активов, относящихся к категории «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости» (за исключением производных финансовых инструментов), при приобретении принимается равной стоимости их приобретения без включения операционных затрат, а при получении их в случаях, указанных в подпунктах 16.2 – 16.4 пункта 16 настоящего Национального

стандарта, определяется в порядке, установленном в этих подпунктах соответственно, без включения операционных затрат.

Первоначальная стоимость производных финансовых инструментов принимается равной их справедливой стоимости без включения операционных затрат.

18. Последующая оценка финансовых активов (за исключением финансовых активов, являющихся объектами или инструментами хеджирования) осуществляется следующим образом:

18.1. финансовые активы, относящиеся к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости», оцениваются по амортизированной стоимости исходя из ее изменения в результате:

начисления процента или дисконта за каждый отчетный период (далее – ежемесячно) и при прекращении признания финансового актива, а также равномерного в течение периода удержания финансового актива ежемесячного погашения включенных в его первоначальную стоимость скидок, отражаемого в бухгалтерском учете по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг, у которой финансовый инструмент возник при осуществлении ее текущей деятельности (далее – профучастник)), 91 «Прочие доходы и расходы»;

равномерного в течение периода удержания финансового актива ежемесячного погашения операционных затрат, премий, отражаемого в бухгалтерском учете по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения»;

поступления денежных средств от эмитента или обязанного лица в счет погашения основного долга, процента или дисконта, отражаемого в бухгалтерском учете по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

обесценения, определяемого и отражаемого в бухгалтерском учете в порядке, установленном пунктом 19 настоящего Национального стандарта.

18.2. финансовые активы, относящиеся к категории «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости», оцениваются по

справедливой стоимости, а при невозможности достоверного ее определения – по последней достоверной оценке справедливой стоимости или первоначальной стоимости (в случае отсутствия последней достоверной оценки справедливой стоимости);

18.3. изменения справедливой стоимости финансовых активов, относящихся к категории «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости», отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и других счетов и кредиту (дебету) счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы», а при поступлении денежных средств от эмитента или обязанного лица в счет погашения основного долга, процента или дисконта – по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения».

19. Сумма обесценения финансового актива (группы финансовых активов), учитываемого (учитываемой) по амортизированной стоимости, равная сумме превышения его (ее) амортизированной стоимости над его (ее) возмещаемой стоимостью, отражается в бухгалтерском учете на отчетную дату при наличии документального подтверждения хотя бы одного из признаков обесценения и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении финансового актива (группы финансовых активов), учитываемого (учитываемой) по амортизированной стоимости, свидетельствуют следующие признаки обесценения, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

нарушение порядка погашения суммы основного долга и (или) выплаты процентов по финансовому активу (группе финансовых активов);

наличие иных наблюдаемых событий, снижающих ожидаемые будущие денежные потоки от использования финансового актива (группы финансовых активов), учитываемого (учитываемой) по амортизированной стоимости.

Начисление суммы обесценения финансового актива (группы финансовых активов), учитываемого (учитываемой) по амортизированной стоимости, отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником, а также на суммы резерва по сомнительной торговой дебиторской задолженности), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения»

(отдельный субсчет), 59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений», 63 «Резервы по сомнительным долгам» (на суммы резерва по сомнительной торговой дебиторской задолженности), 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (отдельный субсчет).

Если признаки обесценения финансового актива (группы финансовых активов), учитываемого (учитываемой) по амортизированной стоимости, в отчетном периоде прекращают иметь место, то на отчетную дату отражается в бухгалтерском учете сумма восстановления обесценения финансового актива (группы финансовых активов) в пределах накопленной по нему (ней) суммы обесценения по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (отдельный субсчет), 59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений», 63 «Резервы по сомнительным долгам» (на суммы восстановления резерва по сомнительной торговой дебиторской задолженности), 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (отдельный субсчет) и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником, а также на суммы восстановления резерва по сомнительной торговой дебиторской задолженности), 91 «Прочие доходы и расходы».

ГЛАВА 6 ОЦЕНКА ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

20. Финансовые обязательства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

21. Первоначальная стоимость торговой кредиторской задолженности, в том числе обеспеченной выданными векселями, принимается равной стоимости приобретенных активов, работ, услуг.

22. Первоначальная стоимость финансового обязательства, относящегося к категории «Финансовые обязательства, учитываемые по амортизированной стоимости» (за исключением торговой кредиторской задолженности), принимается равной стоимости размещения финансового обязательства, уменьшенной на сумму операционных затрат.

23. Первоначальная стоимость финансового обязательства, относящегося к категории «Финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости», принимается равной стоимости размещения финансового обязательства (в случае, если оно не является производным финансовым инструментом) или справедливой стоимости финансового обязательства (в случае, если оно является производным финансовым инструментом).

24. Последующая оценка финансовых обязательств (за исключением

финансовых обязательств, являющихся объектами или инструментами хеджирования) осуществляется следующим образом:

24.1. финансовые обязательства, относящиеся к категории «Финансовые обязательства, учитываемые по амортизированной стоимости», оцениваются по амортизированной стоимости исходя из ее изменения в результате:

начисления процента или дисконта ежемесячно и при прекращении признания финансового обязательства, отражаемого в бухгалтерском учете по дебету счетов 08 «Вложения в долгосрочные активы», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

равномерного в течение периода признания финансового обязательства ежемесячного погашения операционных затрат, скидок, отражаемого в бухгалтерском учете по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

равномерного в течение периода признания финансового обязательства ежемесячного погашения премий, отражаемого в бухгалтерском учете по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы»;

выплаты денежных средств держателю финансового обязательства в счет погашения основного долга, процента или дисконта, отражаемой в бухгалтерском учете по дебету счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов.

24.2. финансовые обязательства, относящиеся к категории «Финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости», оцениваются по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту (дебету) счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты

по долгосрочным кредитам и займам» и других счетов.

ГЛАВА 7 ПРЕКРАЩЕНИЕ ПРИЗНАНИЯ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

25. Признание финансового актива (за исключением финансовых активов, являющихся объектами или инструментами хеджирования, а также ценных бумаг, переданных первоначальным продавцом по сделке РЕПО) прекращается при выполнении хотя бы одного из следующих условий:

срок действия прав (требований) организации на получение будущих денежных потоков от использования финансового актива истек;
финансовый актив передан другому лицу в соответствии с условиями, указанными в пункте 26 настоящего Национального стандарта.

При замене одного финансового актива на другой с существенно отличающимися условиями, существенном изменении условий имеющегося финансового актива в бухгалтерском учете отражается погашение первоначального финансового актива и признание нового финансового актива.

26. Финансовый актив считается переданным другому лицу при выполнении хотя бы одного из следующих условий:

организация передала предусмотренные договором права (требования) на получение будущих денежных потоков от использования финансового актива другому лицу;

организация имеет предусмотренные договором права (требования) на получение будущих денежных потоков от использования финансового актива, но приняла на себя предусмотренную договором обязанность выплачивать все полученные денежные потоки от использования этого актива другому лицу.

27. При прекращении признания финансового актива начисляются приходящиеся на период до даты прекращения его признания суммы погашения операционных затрат (в случае их включения в первоначальную стоимость финансового актива), премий и скидок, процента или дисконта, относящихся к этому финансовому активу.

28. При прекращении признания финансового актива (за исключением торговой дебиторской задолженности) разница между его стоимостью, числящейся в бухгалтерском учете на дату прекращения признания, и суммой начисленного возмещения либо ранее созданного резерва под обесценение этого финансового актива отражается на счетах 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если

организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы».

Сумма начисленного дохода от реализации финансового актива отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы».

29. Разница между стоимостью торговой дебиторской задолженностью, числящейся в бухгалтерском учете на дату прекращения признания, и суммой начисленного возмещения либо ранее созданного резерва по сомнительным долгам по этой задолженности отражается на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

ГЛАВА 8

ПРЕКРАЩЕНИЕ ПРИЗНАНИЯ ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

30. Признание финансового обязательства (за исключением финансовых обязательств, являющихся объектами или инструментами хеджирования) прекращается при выполнении хотя бы одного из следующих условий:

финансовое обязательство погашено;

финансовое обязательство передано другому лицу.

Замена одного финансового обязательства на другое финансовое обязательство с существенно отличающимися условиями отражается в бухгалтерском учете как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства.

31. При прекращении признания финансового обязательства начисляются приходящиеся на период до даты прекращения его признания суммы погашения операционных затрат (в случае их включения в первоначальную стоимость финансового обязательства), премий и скидок, процента или дисконта, относящихся к этому финансовому обязательству.

Разница между амортизированной стоимостью погашенного или переданного другому лицу финансового обязательства на дату прекращения его признания и суммой начисленного возмещения по этому финансовому обязательству отражается на счетах 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы».

ГЛАВА 9

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО СДЕЛКАМ РЕПО

32. Первоначальным продавцом стоимость ценных бумаг, переданных в качестве обеспечения по сделке РЕПО, учитывается на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», а также на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств выданные». Доходы (расходы) от изменения их амортизированной или справедливой стоимости отражаются в бухгалтерском учете первоначального продавца в порядке, установленном пунктом 18 настоящего Национального стандарта.

Сумма денежных средств, полученных по сделке РЕПО, отражается в бухгалтерском учете первоначального продавца по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Сумма процента, начисляемого по финансовому обязательству ежемесячно, а также на дату исполнения обязательства по последующему выкупу ценных бумаг, отражается в бухгалтерском учете первоначального продавца в порядке, установленном пунктом 24 настоящего Национального стандарта. При выплате в период исполнения сделки РЕПО эмитентом законному держателю ценных бумаг (первоначальному покупателю) процента его сумма в соответствии с условиями сделки РЕПО отражается в бухгалтерском учете первоначального продавца по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения».

При исполнении первоначальным продавцом обязательства по последующему выкупу ценных бумаг прекращается признание финансового обязательства в порядке, установленном пунктами 30-31 настоящего Национального стандарта. Стоимость ценных бумаг, переданных в обеспечение сделки РЕПО, списывается с забалансового счета 009 «Обеспечения обязательств выданные».

При невыполнении условий обратной реализации (выкупа) ценных бумаг, переданных в качестве обеспечения по сделке РЕПО, в бухгалтерском учете первоначального продавца отражается выбытие этих ценных бумаг в порядке, установленном пунктом 28 настоящего Национального стандарта.

33. Первоначальным покупателем в сумме займа, предоставленного первоначальному продавцу, отражается финансовый актив по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52

«Валютные счета». Стоимость ценных бумаг, полученных в качестве обеспечения по сделке РЕПО, отражается на забалансовом счете 008 «Обеспечения обязательств полученные».

Сумма процента, начисляемого по предоставленному займу ежемесячно, а также на дату исполнения обязательства по последующей реализации ценных бумаг отражается в бухгалтерском учете первоначального покупателя в порядке, установленном пунктом 18 настоящего Национального стандарта.

Поступление денежных средств от эмитента в сумме процента по ценным бумагам, полученным в обеспечение сделки РЕПО в период исполнения указанной сделки, отражается в бухгалтерском учете первоначального покупателя по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Отнесение в соответствии с условиями сделки РЕПО суммы процента на уменьшение финансового актива отражается в бухгалтерском учете первоначального покупателя по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения». Перечисление суммы процента первоначальному продавцу отражается в бухгалтерском учете первоначального покупателя по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов.

При исполнении обязательства последующей реализации ценных бумаг первоначальный покупатель прекращает признание финансового актива в порядке, установленном пунктами 25 – 28 настоящего Национального стандарта. Стоимость ценных бумаг, полученных в обеспечение сделки РЕПО, списывается с забалансового счета 008 «Обеспечения обязательств полученные»;

При невыполнении условий обратной реализации (выкупа) ценных бумаг, переданных в качестве обеспечения по сделке РЕПО, в бухгалтерском учете первоначального покупателя отражается приобретение этих ценных бумаг в порядке, установленном подпунктом 16.1 пункта 16, пунктом 17 настоящего Национального стандарта.

ГЛАВА 10

КЛАССИФИКАЦИЯ И ПРИЗНАНИЕ ОТНОШЕНИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ

34. Отношения хеджирования классифицируются на следующие виды:

хеджирование денежных потоков – хеджирование риска изменения будущих денежных потоков, которое относится к конкретному риску влияния рыночных факторов, связанному с финансовыми инструментами или высоковероятными прогнозируемыми сделками, и которое оказывает влияние на доходы или расходы организации;

хеджирование справедливой стоимости – хеджирование риска изменения справедливой стоимости принятого к бухгалтерскому учету финансового инструмента или не принятого к бухгалтерскому учету твердого договорного обязательства, которое относится к конкретному риску влияния рыночных факторов и оказывает влияние на доходы или расходы организации.

35. Хеджирование является высокоэффективным, если оно удовлетворяет одновременно следующим условиям:

в момент возникновения отношений хеджирования и в будущем ожидается, что изменения справедливой стоимости или будущие денежные потоки от использования объекта хеджирования будут компенсированы изменением справедливой стоимости или будущими денежными потоками от использования инструмента хеджирования в пределах 95-105 процентов;

последующая оценка эффективности хеджирования показывает, что изменения справедливой стоимости или денежные потоки от использования объекта хеджирования компенсированы изменением справедливой стоимости или денежными потоками от использования инструмента хеджирования в пределах 80-125 процентов.

36. Отношения хеджирования отражаются в бухгалтерском учете при одновременном выполнении следующих условий:

отношения хеджирования на дату совершения хеджируемой сделки или первой из хеджируемых сделок (в случае заключения нескольких хеджируемых сделок в рамках одной операции хеджирования) документально оформлены с указанием цели управления рисками и стратегии осуществления хеджирования, объекта и инструмента хеджирования, характера хеджируемого риска, даты (дат) и цены (цен) сделки (сделок) с инструментом хеджирования и объектом хеджирования, порядка расчета эффективности хеджирования;

эффективность хеджирования на каждую отчетную дату в течение периода хеджирования может быть достоверно определена;

хеджирование является высокоэффективным для каждого конкретного отношения хеджирования;

хеджируемая прогнозируемая сделка (при хеджировании будущих денежных потоков) является высоковероятной.

ГЛАВА 11

ОЦЕНКА ИНСТРУМЕНТОВ И ОБЪЕКТОВ ХЕДЖИРОВАНИЯ

37. Учетная оценка инструмента хеджирования определяется на дату совершения хозяйственной операции, а также на отчетную дату.

38. Сумма изменений справедливой стоимости инструмента хеджирования соответствует:

38.1 эффективной части хеджирования, если изменения справедливой стоимости или будущие денежные потоки от использования объекта хеджирования компенсируются изменением справедливой стоимости или будущими денежными потоками от использования инструмента хеджирования в диапазоне 95-105 процентов;

38.2. неэффективной части хеджирования, если изменения справедливой стоимости или будущие денежные потоки от использования объекта хеджирования компенсируются изменением справедливой стоимости или будущими денежными потоками от использования инструмента хеджирования за пределами диапазона 95-105 процентов, но в диапазоне 80-125 процентов.

39. При хеджировании денежных потоков:

39.1. по эффективной части хеджирования:

39.1.1 в случаях предполагаемого получения (уменьшения подлежащих к уплате) денежных средств и (или) эквивалентов денежных средств или иных финансовых активов:

39.1.1.1 увеличение справедливой стоимости инструмента хеджирования – производного финансового инструмента, являющегося финансовым активом, отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал»;

39.1.1.2. уменьшение справедливой стоимости инструмента хеджирования – производного финансового инструмента, являющегося финансовым обязательством, отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету), 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету) и кредиту счета 83 «Добавочный капитал»;

39.1.2. в случаях предполагаемой выплаты (уменьшения причитающихся к получению) денежных средств и эквивалентов денежных средств или передачи иных финансовых активов:

39.1.2.1. уменьшение справедливой стоимости инструмента хеджирования – производного финансового инструмента, являющегося

финансовым активом, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету), 58 «Краткосрочные финансовые вложения» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету);

39.1.2.2. увеличение справедливой стоимости инструмента хеджирования – производного финансового инструмента, являющегося финансовым обязательством, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

39.1.3. суммы курсовых разниц, возникающих при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте справедливой стоимости инструмента хеджирования в связи изменением официального курса белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемого Национальным банком Республики Беларусь, отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту (дебету) счета 83 «Добавочный капитал»;

39.2. по неэффективной части хеджирования:

39.2.1. изменения стоимости инструмента хеджирования отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту (дебету) счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в том отчетном периоде, в котором эти изменения возникли;

39.2.2. суммы курсовых разниц, возникающих при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте справедливой стоимости инструмента хеджирования в связи изменением официального курса белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемого Национальным банком Республики Беларусь, отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту (дебету) счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

40. При хеджировании справедливой стоимости:

40.1. увеличение справедливой стоимости инструмента хеджирования отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» или 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету), 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету) и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы»;

40.2. уменьшение справедливой стоимости инструмента хеджирования отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету), 58 «Краткосрочные финансовые вложения» (в пределах имеющегося остатка справедливой стоимости инструмента хеджирования по этому счету) или 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

40.3. изменения справедливой стоимости объекта хеджирования (в случае его отражения в бухгалтерском учете) отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту (дебету) счетов учета хеджируемых обязательств или активов.

ГЛАВА 12

ПРЕКРАЩЕНИЕ ПРИЗНАНИЯ ОТНОШЕНИЙ ХЕДЖИРОВАНИЯ

41. Организация прекращает признание отношений хеджирования в том отчетном периоде, в котором выявлено наличие хотя бы одного из следующих условий:

невыполнение хотя бы одного из условий, установленных в пункте 38 настоящего Национального стандарта;

объект хеджирования погашен, реализован или передан безвозмездно другому лицу, исполнен;

инструмент хеджирования погашен, реализован или передан безвозмездно другому лицу, исполнен;

организацией принято решение о прекращении отношений

хеджирования;

прогнозируемая сделка (при хеджировании денежных потоков) перестает быть высоковероятной.

42. При прекращении признания отношений хеджирования денежных потоков в связи с исполнением высоковероятной прогнозируемой сделки:

накопленные на счете 83 «Добавочный капитал» суммы изменений справедливой стоимости инструмента хеджирования, относящиеся к эффективной части хеджирования денежных потоков, относятся на стоимость объекта хеджирования записью по дебету (кредиту) счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту (дебету) счетов учета объекта хеджирования (08, 10, 41 и др.);

числящиеся на дату исполнения высоковероятной прогнозируемой сделки на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» или 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» суммы изменения справедливой стоимости инструмента хеджирования списываются с этих счетов при поступлении или перечислении возмещения.

При прекращении признания отношений хеджирования денежных потоков в связи с тем, что не предполагается исполнение высоковероятной прогнозируемой сделки, накопленные на счете 83 «Добавочный капитал» суммы списываются с этого счета в дебет счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы».

Если признание отношений хеджирования денежных потоков прекращено, но при этом финансовый инструмент, являвшийся инструментом хеджирования, не погашен (не реализован или не передан безвозмездно другому лицу, не исполнен), то начиная с даты, следующей за датой прекращения признания хеджирования денежных потоков, изменения справедливой стоимости этого финансового инструмента отражаются в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» или 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту (дебету) счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (в случае, если организация является профучастником), 91 «Прочие доходы и расходы».

43. Отраженные в бухгалтерском учете в периоде осуществления хеджирования справедливой стоимости в порядке, установленном подпунктом 40.3 пункта 40 настоящего Национального стандарта, изменения стоимости объекта хеджирования, который после прекращения

признания отношений хеджирования учитывается по амортизированной стоимости, амортизируется в порядке, установленном подпунктами 18.1 пункта 18 и 24.1 пункта 24 настоящего Национального стандарта, начиная с даты, следующей за датой прекращения признания хеджирования справедливой стоимости в отношении этого объекта.