Учетная политика кредитной организации: ценные бумаги[1]

С.Б. Тинкельман, ЗАО «Аудиторско-консультационная группа “Развитие бизнес-систем”», заместитель директора Департамента аудиторских услуг по работе с кредитными организациями и финансовыми институтами, член Комитета по международным стандартам финансовой отчетности ИПБ России

Е.С. Казакевич, ЗАО «Аудиторско-консультационная группа “Развитие бизнес-систем”», ведущий аудитор отдела международной финансовой отчетности Департамента аудиторских услуг по работе с кредитными организациями и финансовыми институтами

В соответствии с требованиями п. 1.3 части I Положения Банка России от 26.03.2007 № 302-П кредитная организация разрабатывает и утверждает учетную политику. В составе учетной политики кредитной организации для целей бухгалтерского учета на 2008 год наиболее интересным представляется раздел, посвященный бухгалтерскому учету ценных бумаг, так как порядок их учета с 1 января 2008 года значительно изменился. По существу бухгалтеры банков самостоятельно или при поддержке аудиторов переписали заново весь этот раздел. Заканчиваем публикацию данного раздела учетной политики кредитной организации.

ОПЕРАЦИИ ПРЯМОГО И ОБРАТНОГО РЕПО

Если условиями договора (соотношение цен по первой и второй части сделки и другие существенные условия) предусмотрено предоставление одной стороной (первоначальным покупателем) денежных средств, обеспеченное передачей другой стороной (первоначальным продавцом) права собственности на ценные бумаги с обязательством их выкупа в определенный день в будущем за сумму, равную сумме денежных средств, полученных по первой части сделки, и увеличенную на сумму процентов за пользование указанными денежными средствами, то **такие операции отражаются в бухгалтерском учете как операции РЕПО**.

Если условиями договора (соотношение цен по первой и второй части сделки и другие существенные условия) предусмотрена передача одной стороной (первоначальным продавцом) в собственность другой стороне (первоначальному покупателю) ценных бумаг с обязательством их выкупа в определенный день в будущем за сумму, равную сумме денежных средств, полученных по первой части сделки, и уменьшенную на сумму процентов за пользование указанными ценными бумагами, то такую операцию рекомендуется отражать в бухгалтерском учете

[1] Окончание. Начало см.: «Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке», 2007, № 12, с. 74; 2008, № 1, с. 45; № 2, с. 39.

как **операцию займа ценных бумаг без прекращения признания (без первоначального признания)**. В этом случае денежные средства, уплаченные первоначальным покупателем первоначальному продавцу по первой части сделки, в целях бухгалтерского учета рассматриваются как гарантийный депозит (вклад), полученный (переданный) в качестве обеспечения возврата ценных бумаг и уплаты процентов за пользование ими, и отражаются на счетах по учету прочих привлеченных (размещенных) средств.

Если из соглашения сторон не вытекает иное, либо отношения сторон не могут быть определены обычаями делового оборота, либо условия договора не позволяют определенно установить его существо, то такие операции отражаются в бухгалтерском учете как **две не связанные между собой сделки купли-продажи ценных бумаг**.

Порядок отражения сделок займа ценных бумаг и операций РЕПО рекомендуется применять только в отношении договоров (сделок), срок которых от даты заключения до даты исполнения второй части (в том числе с учетом пролонгации) не превышает количество дней до 31 декабря года, следующего за годом заключения договора (сделки). Сделки, срок которых превышает указанное выше количество дней, рекомендуется отражать в бухгалтерском учете как сделки купли-продажи ценных бумаг.

Под обеспечением понимается любая ценная бумага, являющаяся предметом сделки РЕПО.

Денежные средства, полученные (предоставленные) по первой части сделки РЕПО, отражаются на балансовых счетах по учету прочих привлеченных (размещенных) средств.

Доходы (расходы) по сделке РЕПО в виде разницы между стоимостью обратного выкупа и стоимостью покупки ценных бумаг признаются процентными доходами (расходами), полученными (уплаченными) за предоставленные (привлеченные) денежные средства. Начисление доходов (расходов) по сделке РЕПО осуществляется в течение срока РЕПО на сумму РЕПО по ставке РЕПО.

Для признания в бухгалтерском учете процентного дохода по приобретенным долговым обязательствам (включая векселя третьих лиц), по операциям займа ценных бумаг, а также доходов от предоставления за плату во временное пользование (владение и пользование) других активов должны быть одновременно соблюдены следующие условия:

— право на получение этого дохода банком вытекает из конкретного договора или подтверждено иным соответствующим образом;

— сумма дохода может быть определена;

— отсутствует неопределенность в получении дохода.

Бухгалтерский учет операций с ценными бумагами, а также операций, связанных с выплатой эмитентом процентного (купонного) дохода и частичным погашением номинала, осуществляется в соответствии с общим порядком отражения вложений в ценные бумаги соответствующих портфелей.

Операции, связанные с исполнением сделок РЕПО, совершаемые кредитными организациями в качестве профессиональных участников рынка ценных бумаг, отражаются в корреспонденции с парными балансовыми счетами 47403 и 47404 «Расчеты с валютными и фондовыми биржами». Операции, связанные с исполнением сделок РЕПО, совершаемые кредитными организациями через брокеров, отражаются в корреспонденции с балансовым счетом 30602 «Расчеты кредитных организаций — доверителей (комитентов) по брокерским операциям с ценными бумагами и другими финансовыми активами». Операции, связанные с исполнением сделок РЕПО, заключенных кредитными организациями самостоятельно на внебиржевом рын-

ке, отражаются в корреспонденции с балансовыми счетами 47422 «Обязательства по прочим операциям», 47423 «Требования по прочим операциям». При завершении расчетов образовавшаяся на указанных счетах дебиторская (кредиторская) задолженность погашается в корреспонденции с банковскими (корреспондентскими, расчетными) счетами получателя (плательщика) денежных средств.

ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ РЕПО В СЛУЧАЕ, ЕСЛИ БАНК ЯВЛЯЕТСЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНЫМ ПРОДАВЦОМ

ИСПОЛНЕНИЕ ПЕРВОЙ ЧАСТИ СДЕЛКИ РЕПО

Исполнение первой части сделки РЕПО отражается в учете следующим образом.

1. Передача ценных бумаг по первой части сделки РЕПО отражается в учете проводкой на стоимость ценных бумаг соответствующих портфелей, переданных по сделке РЕПО:

Дт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 501, 502, 503, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг).

2. Получение денежных средств первоначальным продавцом по первой части сделки РЕПО отражается в учете проводкой на сумму денежных средств, полученных взамен переданных ценных бумаг по сделке РЕПО:

Дт 30102, 47423

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

ИСПОЛНЕНИЕ ВТОРОЙ ЧАСТИ СДЕЛКИ РЕПО

Исполнение второй части сделки РЕПО отражается в учете следующим образом.

1. Погашение обязательств по возврату денежных средств и уплате процентов отражается в учете следующими проводками.

На сумму обязательств по сделке РЕПО делается проводка:

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 30102, 47423.

На сумму начисленных расходов по сделке РЕПО делается проводка:

Дт 47426 (в разрезе лицевых счетов «Обязательства по уплате процентов», открываемых по каждой сделке РЕПО)

Кт 30102, 47423.

2. Получение ценных бумаг отражается в учете проводкой на стоимость ценных бумаг соответствующих портфелей, переданных по сделке РЕПО:

Дт 501, 502, 503, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг)

Кт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

3. Обязательства по компенсационным взносам денежными средствами, возникшие в течение срока РЕПО, отражаются в учете проводкой на сумму компенсационных взносов, возникших в течение срока действия РЕПО:

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 47423 (в разрезе лицевых счетов «Требования по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО).

4. Получение компенсационных взносов ценными бумагами отражается в учете проводкой на сумму этих взносов:

Дт 501, 502, 503, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг)

Кт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

5. Начисление ПКД по ценным бумагам отражается в учете в зависимости от того, присутствует или отсутствует неопределенность в получении дохода.

При наличии неопределенности в получении дохода делается проводка на сумму купонного дохода, начисленного за период от даты приобретения долговых обязательств/даты начала предыдущего очередного процентного (купонного) периода/даты начала календарного месяца до даты окончания календарного месяца включительно:

Дт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов «ПКД начисленный» по каждой сделке РЕПО)

Кт 50407 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

При отсутствии неопределенности в получении дохода делается проводка на сумму купонного дохода, начисленного за период от даты приобретения долговых обязательств/даты начала предыдущего очередного процентного (купонного) периода/даты начала календарного месяца до даты окончания календарного месяца включительно:

Дт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов «ПКД начисленный» по каждой сделке РЕПО)

Кт 70601 (в разрезе лицевых счетов, по символам 11501–11508).

6. Начисление дисконта по долговым обязательствам отражается в учете в зависимости от того, присутствует или отсутствует неопределенность в получении дохода.

При наличии неопределенности в получении дохода делается проводка на сумму дисконта, начисленного от даты приобретения/даты начала календарного месяца до даты окончания календарного месяца включительно:

Дт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов «Дисконт начисленный» по каждой сделке РЕПО)

Кт 50407 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

При отсутствии неопределенности в получении дохода делается проводка на сумму дисконта, начисленного от даты приобретения/даты начала календарного месяца до даты окончания календарного месяца включительно:

Дт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов «Дисконт начисленный» по каждой сделке РЕПО)

Кт 70601 (в разрезе лицевых счетов, по символам 13101–13108).

7. Получение доходов по переданным ценным бумагам отражается в учете проводкой на сумму процентных доходов по ценным бумагам:

Дт 30102, 47423

Кт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов «ПКД начисленный», «Дисконт начисленный» по каждой сделке РЕПО).

8. Направление доходов по ценным бумагам на уменьшение суммы РЕПО делается проводкой на сумму процентных доходов по ценным бумагам, направленных на уменьшение суммы РЕПО:

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов по каждым ценным бумагам, переданным по сделке РЕПО).

9. Предоставление контрагенту суммы доходов по ценным бумагам на условиях срочности, платности и возвратности отражается в учете проводкой:

Дт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 50118, 50218, 50318, 50618, 50718 (в разрезе лицевых счетов по каждым ценным бумагам, переданным по сделке РЕПО).

В аналогичном порядке производится отражение в бухгалтерском учете частичного погашения ценных бумаг.

При неисполнении в установленный срок второй части сделки РЕПО делаются проводки:

— на сумму не исполненных в срок обязательств по второй части сделки РЕПО:

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 317, 476;

— на сумму не выплаченных в установленный срок процентов:

Дт 47426

Кт 318, 476.

При получении первичных документов об исполнении достигнутой договоренности по урегулированию остаточных требований и обязательств по неисполненной сделке РЕПО операции по исполнению отражаются как реализация ценных бумаг. При этом сумма обязательств по возврату денежных средств и по уплате процентов списывается с балансовых счетов по учету просроченных процентов и просроченной межбанковской задолженности либо неисполненных обязательств по договорам на привлечение средств клиентов в кредит балансового счета 61210 «Выбытие (реализация) ценных бумаг». Суммы остаточных требований или обязательств по прекращению сделки РЕПО отражаются, соответственно, по кредиту или дебету балансового счета 61210 «Выбытие (реализация) ценных бумаг» в корреспонденции с балансовым счетом по учету расчетов.

Исполнение остаточных требований и обязательств по неисполненной сделке РЕПО отражается в учете проводками:

Дт 317, 476

Кт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО);

Дт 318, 476

Кт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО);

Дт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 30102, 47423.

Отражение в учете остаточных требований и обязательств по прекращению сделки РЕПО делается проводками:

— на сумму остаточных требований по прекращению сделки РЕПО:

Дт 47423 (в разрезе лицевых счетов «Требования по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО)

Кт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО);

— на сумму остаточных обязательств по прекращению сделки РЕПО:

Дт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 47422 (в разрезе лицевых счетов «Обязательства по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО).

ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ РЕПО В СЛУЧАЕ, ЕСЛИ БАНК ЯВЛЯЕТСЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНЫМ ПОКУПАТЕЛЕМ

ИСПОЛНЕНИЕ ПЕРВОЙ ЧАСТИ СДЕЛКИ РЕПО

Исполнение первой части сделки РЕПО отражается в учете следующим образом.

1. Получение банком ценных бумаг при исполнении первой части сделки РЕПО отражается в учете проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости ценных бумаг, полученных по первой части сделки РЕПО:

Дт 99998

Кт 91314 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг).

2. Перечисление денежных средств первоначальному продавцу по первой части сделки РЕПО отражается в учете проводкой на сумму денежных средств, причитающихся первоначальному продавцу за ценные бумаги:

Дт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 30102, 47423.

3. При совершении операций с полученными ценными бумагами (если это допускается условиями договора) делается проводка на сумму текущей (справедливой) стоимости ценных бумаг, полученных по первой части сделки РЕПО:

Дт 91314 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг)

Кт 99998.

4. Отражение в учете выручки, полученной банком от реализации приобретенных ценных бумаг, делается проводками:

— на сумму выручки, полученной банком от совершения операций с ценными бумагами:

Дт 30102, 47407, 47408

Кт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО);

— на сумму обязательств по обратной поставке ценных бумаг:

Дт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов «Обязательства по обратной поставке ценных бумаг по сделкам РЕПО» по каждой сделке РЕПО).

5. Передача первоначальным покупателем в качестве первоначального продавца ценных бумаг, полученных по одной сделке РЕПО (либо заимствованных), контрагенту по другой сделке РЕПО отражается в учете проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов «Требования по обратной поставке ценных бумаг по сделкам РЕПО» по каждой сделке РЕПО)

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

6. Получение денежных средств первоначальным покупателем от контрагента по другой сделке РЕПО отражается в учете проводкой на сумму РЕПО:

Дт 30102, 47423

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

7. Переоценка обязательств банка по обратной поставке ценных бумаг по сделкам РЕПО по текущей (справедливой) стоимости отражается в учете в зависимости от вида переоценки (положительная или отрицательная).

Отрицательная переоценка отражается в учете проводкой:

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 70601 (в разрезе лицевых счетов, по символам 13101–13108).

Положительная переоценка отражается в учете проводкой:

Дт 70606 (в разрезе лицевых счетов, по символам 23101–23108)

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

8. Переоценка требований банка по обратной поставке ценных бумаг по сделкам РЕПО по текущей (справедливой) стоимости отражается в учете в зависимости от вида переоценки (положительная или отрицательная).

Отрицательная переоценка отражается в учете проводкой:

Дт 70606 (в разрезе лицевых счетов, по символам 23101–23108)

Кт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

Положительная переоценка отражается в учете проводкой:

Дт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 70601 (в разрезе лицевых счетов, по символам 13101–13108).

9. Требования на получение компенсационных взносов денежными средствами, возникшие в течение срока РЕПО, отражаются в учете проводкой на сумму компенса-

ционных взносов, возникших в течение срока действия РЕПО:

Дт 47423 (в разрезе лицевых счетов «Требования по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО)

Кт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

10. Исполнение обязательств по внесению компенсационных взносов ценными бумагами, полученными по первой части сделки РЕПО, отражается в учете проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 91314 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 99998.

11. Исполнение обязательств по внесению компенсационных взносов ценными бумагами, полученными по первой части сделки РЕПО в случае их отсутствия или недостаточности по соответствующей сделке РЕПО на внебалансовом счете 91314, отражается в учете проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

12. Внесение компенсационных взносов ценными бумагами, учтенными на счетах по учету вложений в ценные бумаги, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток либо имеющиеся в наличии для продажи, отражается в учете проводками:

Дт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 501, 502, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг);

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов «Обязательства по обратной поставке ценных бумаг по сделкам РЕПО» по каждой сделке РЕПО)

Кт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

ИСПОЛНЕНИЕ ВТОРОЙ ЧАСТИ СДЕЛКИ РЕПО

Исполнение второй части сделки РЕПО отражается в учете следующим образом.

1. Возврат ценных бумаг, полученных по первой части сделки РЕПО, отражается в учете проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 91314 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 99998.

2. Исполнение обязательств по возврату ценных бумаг, полученных по первой части сделки РЕПО в случае их отсутствия или недостаточности по соответствующей сделке РЕПО на внебалансовом счете 91314, отражается в учете проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

3. Возврат первоначальным продавцом денежных средств, полученных им по первой части сделки РЕПО (с учетом начисленных процентов), отражается в учете проводками:

— на сумму РЕПО:

Дт 30102, 47423

Кт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО);

— на сумму начисленных процентов по сделке РЕПО:

Дт 30102, 47423

Кт 47427 (в разрезе лицевых счетов «Требования по получению процентов» по каждой сделке РЕПО).

4. Выплаты первоначальному продавцу (полностью или частично) причитаю-

щихся ему доходов по ценным бумагам[1] отражаются в учете проводкой на сумму доходов, причитающихся к уплате по ценным бумагам:

Дт 47423 «Требования по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 47422 «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

5. Исполнение обязательств по выплате доходов по ценным бумагам отражается в учете следующим образом.

При выплате доходов по ценным бумагам денежными средствами делается проводка:

Дт 47422 «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 30102, 47423.

При уменьшении суммы РЕПО на величину доходов по ценным бумагам делается проводка:

Дт 47422 «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 322, 323, 460–473 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

При условии возврата доходов по ценным бумагам на условиях срочности, возвратности и платности делается проводка:

Дт 47422 «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

6. Выплата эмитентом доходов по ценным бумагам в период действия сделки РЕПО (при условии, что обязательства по возврату ценных бумаг учтены на внебалансовом счете 91314) отражается в учете проводкой:

Дт 30102, 47423

Кт 47423 «Требования по прочим операциям» (лицевой счет «Требования по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (по каждой сделке РЕПО)).

7. Выплата эмитентом доходов по ценным бумагам (при условии, что сумма доходов превышает сумму доходов, причитающихся к уплате) отражается в учете проводками:

Дт 30102, 47407, 47408

Кт 70601 (в разрезе лицевых счетов, по символам 13101–13108) — на сумму доходов, выплаченных эмитентом по ценным бумагам;

Дт 30102, 47407, 47408

Кт 47422 «Обязательства по прочим операциям» (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО) — на сумму доходов, выплаченных эмитентом по ценным бумагам.

8. Выплата эмитентом доходов по ценным бумагам (при условии, что сумма доходов меньше суммы доходов, причитающихся к уплате) отражается в учете проводками:

Дт 70606 (в разрезе лицевых счетов, по символам 23101–23108)

Кт 30102, 47407, 47408, 30602 — на сумму доходов, выплаченных эмитентом по ценным бумагам;

Дт 47423 «Требования по прочим операциям»

[1] Выплаты первоначальному продавцу по причитающимся ему доходам по ценным бумагам определяются исходя из условий сделки РЕПО и подлежат обязательному отражению в бухгалтерском учете не позднее дня, предусмотренного условиями сделки РЕПО для их уплаты. Отражение в бухгалтерском учете указанных выплат производится первоначальным покупателем вне зависимости от того, числятся обязательства по возврату ценных бумаг на балансовых счетах 315, 316, 423, 426, 427–440 или на внебалансовом счете 91314 «Ценные бумаги, полученные по операциям, совершаемым на возвратной основе».

Кт 30102, 47407, 47408, 30602 — на сумму доходов, выплаченных эмитентом по ценным бумагам.

В аналогичном порядке производится отражение в бухгалтерском учете частичного погашения ценных бумаг.

9. Исполнение обязательств по выплате доходов по ценным бумагам (при условии, что обязательства по обратной поставке ценных бумаг учтены на балансовых счетах 315, 316, 423, 426, 427–440) отражается в учете следующим образом.

При выплате доходов по ценным бумагам денежными средствами делается проводка:

Дт 47422 «Обязательства по прочим операциям» (лицевой счет «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (по каждой сделке РЕПО))

Кт 30102, 47423.

При уменьшении суммы РЕПО на величину доходов по ценным бумагам делается проводка:

Дт 47422 «Обязательства по прочим операциям» (лицевой счет «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (по каждой сделке РЕПО))

Кт 322, 323, 460–473.

При условии возврата доходов по ценным бумагам на условиях срочности, возвратности и платности делается проводка:

Дт 47422 «Обязательства по прочим операциям» (лицевой счет «Обязательства по выплатам по ценным бумагам, полученным без первоначального признания» (по каждой сделке РЕПО))

Кт 315, 316, 423, 426, 427–440.

На сумму доходов, выплаченных эмитентом по полученным ценным бумагам, делается проводка:

Дт 70606 (в разрезе лицевых счетов, по символам 23101–23109)

Кт 47423 (в разрезе лицевых счетов «Требования процентных доходов по ценным бумагам, полученным без первоначального признания»).

10. При неисполнении в установленный срок второй части сделки РЕПО делаются проводки:

— на сумму не исполненных в срок обязательств по второй части сделки РЕПО:

Дт 315, 316, 423, 426, 427–440 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 317, 476;

— на сумму не выплаченных в установленный срок процентов:

Дт 47426 (в разрезе лицевых счетов «Обязательства по уплате процентов» по каждой сделке РЕПО)

Кт 318, 476 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

11. Исполнение сделки РЕПО (при получении первичных документов об исполнении достигнутой договоренности по урегулированию требований и обязательств по неисполненной сделке РЕПО) отражается в учете проводкой на сумму не исполненных в срок обязательств по второй части сделки РЕПО и не выплаченных в установленный срок процентов:

Дт 501, 502, 503, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг)

Кт 317, 318, 476 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО).

Одновременно обязательства списываются с внебалансового учета проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 91314 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 99998.

12. Отражение суммы остаточных требований/обязательств по прекращению сделки РЕПО отражается в учете проводками:

Дт 501, 502, 503, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг)

Кт 47422 (в разрезе лицевых счетов, открытых на балансовом счете «Обязательства по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО);

Дт 47423 (в разрезе лицевых счетов, открытых на балансовом счете «Требования по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО)

Кт 501, 502, 503, 506, 507 (в разрезе лицевых счетов выпуска ценных бумаг).

13. Исполнение требований и обязательств по не исполненной в срок сделке РЕПО отражается в учете проводками:

Дт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 317, 318, 476;

Дт 47422 (в разрезе лицевых счетов, открытых на балансовом счете «Обязательства по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО)

Кт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО);

Дт 61210 (в разрезе лицевых счетов по каждой сделке РЕПО)

Кт 47423 (в разрезе лицевых счетов, открытых на балансовом счете «Требования по прочим операциям» по каждой сделке РЕПО).

14. Погашение просроченной задолженности по сделке РЕПО в результате принудительной реализации ценных бумаг отражается в учете проводками:

— на сумму РЕПО:

Дт 30102, 47423

Кт 324, 458;

— на сумму процентов:

Дт 30102, 47423

Кт 325, 459.

Одновременно обязательства списываются с внебалансового учета проводкой на сумму текущей (справедливой) стоимости полученных ценных бумаг:

Дт 91314

Кт 99998.