

Приложение Б

Учет ценных бумаг профессиональными участниками рынка ценных бумаг

Рынок ценных бумаг обслуживается юридическими и физическими лицами — профессиональными участниками рынка ценных бумаг. Данные юридические лица ведут бухгалтерский учет ценных бумаг в общеустановленном порядке с учетом особенностей, установленных в документе «Правила отражения профессиональными участниками рынка ценных бумаг и инвестиционными фондами в бухгалтерском учете отдельных операций с ценными бумагами».

Профессиональные участники рынка ценных бумаг

Согласно законодательству о рынке ценных бумаг, *профессиональными участниками* рынка ценных бумаг считаются юридические и физические лица, имеющие соответствующую лицензию и занимающиеся брокерской деятельностью, дилерской деятельностью, деятельностью по управлению ценными бумагами, клиринговой деятельностью, депозитарной деятельностью, деятельностью по ведению реестра владельцев ценных бумаг, деятельностью по организации торговли на рынке ценных бумаг.

Брокерской деятельностью признается совершение гражданско-правовых сделок с ценными бумагами в качестве поверенного или комиссионера, действующего на основании договора поручения или комиссии, а также доверенности на совершение таких сделок при отсутствии указаний на полномочия поверенного или комиссионера в договоре. Профессиональный участник рынка ценных бумаг, занимающийся брокерской деятельностью, именуется *брокером*.

Дилерской деятельностью признается совершение сделок купли-продажи ценных бумаг от своего имени и за свой счет путем публичного объявления цен покупки и/или продажи определенных ценных бумаг с обязательством покупки и/или продажи этих ценных бумаг по объявленным лицом, осуществляющим такую деятельность, ценам. Профессиональный участник рынка ценных бумаг, осуществляющий дилерскую деятельность, именуется *дилером*. Дилером может быть только юридическое лицо, являющееся коммерческой организацией.

Деятельностью по управлению ценными бумагами признается осуществление юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем от своего имени за вознаграждение в течение определенного срока доверительного управления переданными ему во владение и принадлежащими другому лицу в интересах

этого лица или указанных этим лицом третьих лиц: ценными бумагами; денежными средствами, предназначенными для инвестирования в ценные бумаги; денежными средствами и ценными бумагами, получаемыми в процессе управления ценными бумагами. Профессиональный участник рынка ценных бумаг, осуществляющий деятельность по управлению ценными бумагами, именуется *управляющим*.

Клиринговой деятельностью признается деятельность по определению взаимных обязательств (сбор, сверка, корректировка информации по сделкам с ценными бумагами и подготовка бухгалтерских документов по ним) и их зачету, по поставкам ценных бумаг и расчетам по ним. Организации, осуществляющие клиринг по ценным бумагам, в связи с расчетами по операциям с ценными бумагами принимают к исполнению подготовленные при определении взаимных обязательств бухгалтерские документы на основании их договоров с участниками рынка ценных бумаг, для которых производятся расчеты.

Депозитарной деятельностью признается оказание услуг по хранению сертификатов ценных бумаг и/или учету и переходу прав на ценные бумаги. Профессиональный участник рынка ценных бумаг, осуществляющий депозитарную деятельность, именуется *депозитарием*. Депозитарием может быть только юридическое лицо.

Деятельностью по ведению реестра владельцев ценных бумаг признаются сбор, фиксация, обработка, хранение и предоставление данных, составляющих систему ведения реестра владельцев ценных бумаг. Деятельностью по ведению реестра владельцев ценных бумаг имеют право заниматься только юридические лица. Лица, осуществляющие деятельность по ведению реестра владельцев ценных бумаг, именуются *держателями реестра (регистраторами)*.

Деятельностью по организации торговли на рынке ценных бумаг признается предоставление услуг, непосредственно способствующих заключению гражданско-правовых сделок с ценными бумагами между участниками рынка ценных бумаг. Профессиональный участник рынка ценных бумаг, осуществляющий деятельность по организации торговли на рынке ценных бумаг, называется *организатором торговли на рынке ценных бумаг*.

Все виды профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг осуществляются на основании специального разрешения – *лицензии*, выдаваемой Федеральной комиссией по рынку ценных бумаг или уполномоченными ею органами на основании генеральной лицензии. Деятельность профессиональных участников рынка ценных бумаг лицензируется тремя видами лицензий: лицензией профессионального участника рынка ценных бумаг, лицензией на осуществление деятельности по ведению реестра, лицензией фондовой биржи.

Фондовая биржа

Фондовой биржей может признаваться только организатор торговли на рынке ценных бумаг, не совмещающий деятельность по организации торговли с

иными видами деятельности, за исключением депозитарной деятельности и деятельности по определению взаимных обязательств. Фондовая биржа создается в форме некоммерческого партнерства. Фондовая биржа организует торговлю только между членами биржи, другие участники рынка ценных бумаг могут совершать операции на бирже исключительно через посредничество членов биржи.

Фондовая биржа обязана обеспечить гласность и публичность проводимых торгов путем оповещения ее членов о месте и времени проведения торгов, о списке и котировке ценных бумаг, допущенных к обращению на бирже, о результатах торговых сессий, а также предоставить другую информацию, предусмотренную законодательством.

К обращению на фондовой бирже допускаются: ценные бумаги в процессе размещения и обращения, прошедшие предусмотренную законодательством процедуру эмиссии и включенные фондовой биржей в список ценных бумаг, допускаемых к обращению на бирже в соответствии с ее внутренними документами. Ценные бумаги, не включенные в список обращаемых на фондовой бирже, могут быть объектом сделок на бирже в порядке, предусмотренном ее внутренними документами.

Учет затрат, связанных с образованием юридического лица

Затраты профессиональных участников рынка ценных бумаг и инвестиционных фондов, связанные с образованием юридического лица, включаются в состав нематериальных активов. К указанным затратам относятся: плата за регистрацию проспекта эмиссии, государственная пошлина за регистрацию, единовременный взнос за выдачу долгосрочных лицензий, стоимость приобретения бланков (сертификатов) акций при их выпуске. Затраты, связанные с образованием юридического лица, отражаются по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счетов учета денежных средств и расчетов.

Уплачена государственная пошлина за регистрацию юридического лица			
		Д-т	К-т
13.06	«Нематериальные активы»	700	
	«Расчетный счет»		700

Нематериальные активы в установленном порядке равномерно (ежемесячно) переносят свою стоимость на издержки путем начисления амортизации по нормам, определяемым организацией исходя из срока их полезного использования. Если невозможно определить срок полезного использования нематериальных активов, нормы амортизации по ним устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности организации).

Учет операций по приобретению ценных бумаг

Профессиональные участники рынка ценных бумаг, являющиеся юридическими лицами, приобретают ценные бумаги:

- для собственных нужд как финансовые вложения с целью получения инвестиционного дохода;
- для перепродажи с целью получения дохода от их реализации.

Учет операций по приобретению, реализации и прочему выбытию ценных бумаг должен быть отдельным для ценных бумаг, приобретенных с целью получения инвестиционного дохода и для ценных бумаг, приобретенных с целью получения дохода от их реализации. Раздельный учет обеспечивается использованием счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и 58 «Краткосрочные финансовые вложения». Учет операций по приобретению и реализации ценных бумаг производится на дату перехода прав на ценные бумаги.

Приобретение ценных бумаг с целью получения инвестиционного дохода отражается в сумме фактических затрат по дебету счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств и расчетов. Приобретение ценных бумаг с целью получения дохода от их реализации отражается в сумме фактических затрат по дебету счета 58 «Краткосрочные финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств и расчетов.

Приобретены ценные бумаги с целью получения дохода			
28.06	«Краткосрочные финансовые вложения» «Расчетный счет»	Д-т 15000	К-т 15000

Стоимость ценных бумаг, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в рубли по курсу ЦБ РФ на дату совершения операции с данными ценными бумагами, а также на дату составления бухгалтерской отчетности.

Осуществление переоценки ценных бумаг

Профессиональные участники рынка ценных бумаг и инвестиционные фонды могут производить переоценку вложений в ценные бумаги, которые были приобретены с целью получения дохода от их реализации и котировки которых регулярно публикуются. *Котировка* – это объявленное участником торговли в соответствии с правилами организатора торговли предложение на покупку или предложение на продажу ценных бумаг.

Переоценка вложений в ценные бумаги производится на дату совершения операций с ценными бумагами, а также на последний календарный день отчетного периода путем умножения количества ценных бумаг, находящихся в портфеле, на их рыночную цену. *Рыночная цена* – средневзвешенная цена (курс) одной ценной бумаги по сделкам, совершенным в течение торгового дня через организатора торговли. Если по одной и той же ценной бумаге на дату переоценки сделки совершались через двух и более организаторов торговли, то профессиональные участники вправе самостоятельно выбрать курс ценной бумаги для оценки собственных вложений.

Переоценка ценных бумаг производится путем принятия к учету сумм дооценки либо уценки, увеличивающих либо уменьшающих учетную стоимость ценных бумаг. Данной операции соответствует запись по дебету (кредиту) счета 58 «Краткосрочные финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 80 «Прибыли и убытки», субсчет «Прибыли и убытки от переоценки финансовых вложений».

Произведена дооценка ценных бумаг до стоимости согласно котировке			
31.12	«Краткосрочные финансовые вложения» «Прибыли и убытки»	Д-т 800	К-т 800

Учет операций по реализации ценных бумаг

Операции по реализации ценных бумаг, приобретенных для перепродажи, отражаются с использованием счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». Выручка от реализации ценных бумаг, приобретенных для перепродажи, отражается по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» в корреспонденции с дебетом счетов учета расчетов. Списание с учета реализованных ценных бумаг отражается записью в сумме их себестоимости по кредиту счета 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и дебету счетов по учету денежных средств и расчетов.

Таблица Б.1 Учет реализации бумаг, приобретенных с целью перепродажи

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Реализованы ценные бумаги, приобретенные с целью перепродажи	Выручка от реализации	«Расчеты с покупателями и заказчиками»	«Реализация продукции (работ, услуг)»
Списаны с учета реализованные ценные бумаги	Себестоимость реализованных бумаг	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Долгосрочные финансовые вложения»
Отнесены на финансовые результаты доходы от реализации ценных бумаг	Суммы процентов (доходов)	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Прибыли и убытки»

Реализация ценных бумаг, приобретенных с целью получения инвестиционного дохода, отражается с использованием счета 48 «Реализация прочих активов». В данном случае выручка от реализации ценных бумаг отражается по кредиту счета 48 «Реализация прочих активов» в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Списание с учета реализованных ценных бумаг отражается записью в сумме их себестоимости по кредиту счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» в корреспонденции с дебетом счетов по учету денежных средств и расчетов.

Определение себестоимости реализованных и выбывших ценных бумаг

Себестоимость реализованных (выбывших) ценных бумаг определяется в соответствии с принятой учетной политикой по одному из следующих методов:

- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО);
- по себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО).

Профессиональные участники и инвестиционные фонды, производящие переоценку вложений в ценные бумаги, используют только метод средней себестоимости. В течение отчетного года используется один метод оценки. Если впоследствии метод оценки изменяется, то причины этих изменений и оценка их последствий в стоимостном выражении подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим применение указанных методов оценки на основе числового примера, в котором производится расчет себестоимости реализованных ценных бумаг одного вида.

Пример. Движение ценных бумаг одного вида в организации «А»

Организация «А» – профессиональный участник рынка ценных бумаг – в марте Х1 года совершила операции по приобретению и реализации ценных бумаг одного вида. Остаток на начало месяца составил 100 ценных бумаг на сумму 10000 руб. В течение отчетного месяца было приобретено $50 + 60 + 80 = 190$ ценных бумаг на сумму $5000 + 6600 + 9600 = 21200$ (руб.) В течение этого же месяца было списано на реализацию $60 + 100 = 160$ ценных бумаг. Остаток на конец месяца составил $100 + 190 - 160 = 130$ ценных бумаг. Определим себестоимость реализованных ценных бумаг и себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца.

Дата	Приход			Расход			Остаток		
	Кол-во	Себестоимость ед., руб.	Сумма, руб.	Кол-во	Себестоимость ед., руб.	Сумма, руб.	Кол-во	Себестоимость ед., руб.	Сумма, руб.
Остаток на 1.03	100	100	10000	-	-	-	100	100	10000
10.03	50	100	5000	60			90		
15.03	60	110	6600	100			50		
20.03	80	120	9600	-	-	-	130		
Итого	290	-	31200	160	?	?	130	?	?

Метод средней себестоимости

Себестоимость списываемых ценных бумаг одного вида определяется путем умножения количества реализованных (выбывших) ценных бумаг на среднюю себестоимость одной ценной бумаги данного вида. Средняя себестоимость одной ценной бумаги данного вида рассчитывается как частное от деления суммарной себестоимости ценных бумаг данного вида на их общее количество.

Суммарная себестоимость ценных бумаг складывается из себестоимости остатка ценных бумаг на начало месяца и себестоимости ценных бумаг, поступивших в отчетном месяце. Аналогично, количество ценных бумаг некоторого вида складывается из количества остатка ценных бумаг на начало месяца и количества ценных бумаг, поступивших в отчетном месяце.

Пример. Применение метода средней себестоимости

Используя приведенные выше числовые данные о движении ценных бумаг организации «А», определим себестоимость реализованных ценных бумаг и себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца по методу средней себестоимости.

- Полное количество ценных бумаг в марте Х1 года: $100 + 50 + 60 + 80 = 290$ (ед.)
- Себестоимость полного количества ценных бумаг: $10000 + 5000 + 6600 + 9600 = 31200$ р.
- Средняя себестоимость одной ценной бумаги: $31200 : 290 = 107,6$ (руб.)
- Себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца: $130 * 107,6 = 13988$ (руб.)
- Себестоимость реализованных (выбывших) ценных бумаг: $31200 - 13988 = 17212$ (руб.)

Метод средней себестоимости можно также применять в течение месяца на каждую дату имевшего место выбытия ценных бумаг. При этом остаток ценных бумаг на дату предшествующей операции оценивается по методу средней себестоимости (так называемый метод скользящей средней себестоимости).

Метод ФИФО

Оценка ценных бумаг по методу ФИФО основана на допущении, что ценные бумаги продаются в течение месяца в последовательности их поступления (приобретения), т.е. ценные бумаги, первыми поступившие в продажу, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости ценных бумаг, числящихся на начало месяца.

При применении этого метода оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости реализации (выбытия) ценных бумаг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

Себестоимость реализованных (выбывших) ценных бумаг определяется как разность двух величин:

- себестоимости полного количества ценных бумаг (себестоимости остатка ценных бумаг на начало месяца в сумме с себестоимостью поступивших за месяц ценных бумаг);
- себестоимости остатка ценных бумаг на конец месяца.

Пример. Применение метода ФИФО

Используя приведенные выше числовые данные о движении ценных бумаг организации «А», определим себестоимость реализованных ценных бумаг и себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца по методу ФИФО.

- $130 = 80 + 50$, то есть остаток ценных бумаг на конец месяца (130 ед.) включает в себя последние поступления: полную закупку от 20.03 (80 ед.) и 50 ед. от закупки 15.03.
- Себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца $(80 * 120) + (50 * 110) = 15100$ (р.)
- Себестоимость реализованных (выбывших) ценных бумаг: $31200 - 15100 = 16100$ (руб.)
- Себестоимость единицы реализованных (выбывших) ценных бумаг: $16100 : 160 = 100,6$ (р.)

Метод ФИФО можно также применять в течение месяца на каждую дату имевшего место выбытия ценных бумаг. При этом остаток ценных бумаг на дату предшествующей операции оценивается по методу ФИФО (так называемый метод скользящей ФИФО).

Метод ЛИФО

Оценка ценных бумаг при методе ЛИФО основана на допущении, что ценные бумаги, первыми поступившие в продажу, должны быть оценены по себестоимости последних по времени приобретений.

При применении этого метода оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по фактической себестоимости ранних по времени приобретений, а в себестоимости реализации (выбытия) ценных бумаг учитывается себестоимость последних по времени приобретений.

Себестоимость реализованных (выбывших) ценных бумаг определяется как разность двух величин:

- себестоимости полного количества ценных бумаг (себестоимости остатка ценных бумаг на начало месяца в сумме с себестоимостью поступивших за месяц ценных бумаг);
- себестоимости остатка ценных бумаг на конец месяца.

Пример. Применение метода ЛИФО

Используя приведенные выше числовые данные о движении ценных бумаг организации «А», определим себестоимость реализованных ценных бумаг и себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца по методу ЛИФО.

- $130 = 100 + 30$, то есть остаток ценных бумаг на конец месяца (130 ед.) включает в себя остаток ценных бумаг на начало месяца (100 ед.) и первые поступления: 30 ед. от закупки, произведенной 10.03
- Себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца: $100 * 100 + 30 * 100 = 13000$ (р.)
- Себестоимость реализованных (выбывших) ценных бумаг: $31200 - 13000 = 18200$ (руб.)
- Себестоимость единицы реализованных (выбывших) ценных бумаг: $18200 : 160 = 113,8$ (р.)

Метод ЛИФО можно также применять в течение месяца на каждую дату имевшего место выбытия ценных бумаг. При этом остаток ценных бумаг на дату предшествующей операции оценивается по методу ЛИФО (так называемый метод скользящей ЛИФО).

Сравнение результатов применения разных методов

В таблице Б.2 приведены сравнительные данные о результатах расчета себестоимости выбывших бумаг и себестоимости остатка ценных бумаг на конец месяца, произведенного по методам средней себестоимости, ФИФО и ЛИФО.

Таблица Б.2 Результаты расчета себестоимости ценных бумаг

Метод	Себестоимость			
	остатка на конец месяца: 130 шт.	единицы остатка	выбывших бумаг: 160 шт.	единицы выбывших бумаг
Средней себестоимости	13988	130 шт. по 107,6 р.	17212	107,6
ФИФО	15100	80 шт. – 120 р. 50 шт. – 110 р.	16100	100,6
ЛИФО	13000	100 шт. – 100 р. 30 шт. – 100 р.	18200	113,8

Применение метода ФИФО позволяет реальнее оценивать себестоимость остатка ценных бумаг на конец месяца, так как эта величина будет максимально соответствовать текущей стоимости приобретения. При применении метода ЛИФО себестоимость выбывших ценных бумаг максимально соответствует текущим ценам. Данный факт в период инфляции позволяет существенно снизить прибыль от реализации ценных бумаг и сократить причитающуюся к уплате сумму налога на прибыль. Применение метода средней себестоимости позволяет сгладить текущие колебания курса ценных бумаг, не зависящие от инфляции.

Учет затрат, связанных с деятельностью

В состав затрат, связанных с деятельностью профессиональных участников рынка ценных бумаг и инвестиционных фондов, наряду с затратами, учитываемыми в соответствии с Положением о составе затрат, включаются следующие виды затрат:

- комиссионные и вознаграждения посредникам, возникающие при покупке и продаже ценных бумаг, приобретаемых с целью получения дохода от реализации, а также вознаграждения посредникам и агентам при размещении акций, выпущенных инвестиционными фондами;
- проценты по кредитам банков, полученным на приобретение ценных бумаг;
- затраты по оплате труда работников пунктов подписки на акции инвестиционных фондов;
- стоимость услуг регистратора и депозитария, связанных с обслуживанием ценных бумаг, приобретенных с целью получения дохода от реализации;
- стоимость услуг по ведению реестра владельцев ценных бумаг, выпущенных профессиональными участниками и инвестиционными фондами;
- стоимость услуг управляющего инвестиционным фондом согласно договору об управлении инвестиционным фондом.

Затраты, связанные с деятельностью профессиональных участников рынка ценных бумаг, отражаются на дебете счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств и расчетов.

Начислено вознаграждение посреднику при реализации ценных бумаг, приобретенных с целью получения дохода

7.03	«Общехозяйственные расходы» «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д-т 400	К-т 400
------	---	------------	------------

Вышеперечисленные затраты, учтенные на дебете счета 26 «Общехозяйственные расходы», ежемесячно списываются с кредита указанного счета в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Списаны на реализацию затраты, связанные с деятельностью

31.03	«Реализация продукции (работ, услуг)» «Общехозяйственные расходы»	Д-т 8000	К-т 8000
-------	--	-------------	-------------

Затраты по операциям с ценными бумагами, приобретенными с целью получения инвестиционного дохода

Затраты, связанные с обслуживанием ценных бумаг, приобретенных с целью получения инвестиционного дохода, в том числе расходы на оплату услуг депозитария и регистратора, отражаются по кредиту счетов учета денежных средств или расчетов в корреспонденции с дебетом счета 80 «Прибыли и убытки».

Совершены затраты по обслуживанию ценных бумаг, приобретенных с целью получения инвестиционного дохода

27.04	«Прибыли и убытки» «Расчетный счет»	Д-т 500	К-т 500
-------	--	------------	------------

При реализации и прочем выбытии ценных бумаг, приобретенных с целью получения инвестиционного дохода, затраты на выплату комиссионных и на вознаграждение посреднику отражаются по дебету счета 48 «Реализация прочих активов» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств и расчетов.

Начислено с вознаграждение посреднику при реализации ценных бумаг, приобретенных с целью получения инвестиционного дохода

8.06	«Реализация прочих активов» «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д-т 600	К-т 600
------	---	------------	------------

Учет процентов (доходов) по облигациям при наличии уплаченного процента

При приобретении облигаций их покупная стоимость может включать в себя проценты (доход) по данным облигациям, начисленные к получению с момента последней выплаты процентов. Если в бухгалтерском учете возможно выделить сумму данного процента, то покупатель отражает приобретение облигаций записями по дебету двух субсчетов к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (или 58 «Краткосрочные финансовые вложения»):

- субсчет «Облигации» – на сумму покупной стоимости облигации, уменьшенной на величину оплаченного покупателем процента (дохода);
- субсчет «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)» – на сумму причитающегося к получению и оплаченного при приобретении облигации процента (дохода).

Приобретены облигации по стоимости, включающей проценты, начисленные с момента их последней выплаты. Сумма данных процентов выделена отдельно

13.12	«Долгосрочные финансовые вложения», суб. «Облигации» «Долгосрочные финансовые вложения», суб. «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)» «Расчетный счет»	Д-т 12000 400	К-т 12400
-------	---	-------------------------	----------------------

Организации, производящие переоценку вложений в ценные бумаги, отражают отдельно сумму оплаченного ими процента (дохода), причитающегося к получению на момент приобретения облигации, только в случае если котировки данных облигаций не включают в себя сумму процента (дохода), начисленного с момента его последней выплаты.

В случае реализации (погашения) облигаций, по которым были уплачены проценты (доходы), суммы процентов (доходов), начисленные с момента последней выплаты до момента реализации (погашения) облигации, списываются в дебет счетов реализации с кредита счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», субсчет «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)».

Списаны по факту реализации уплаченные проценты, начисленные с момента их последней выплаты до момента реализации

22.06	«Реализация продукции (работ, услуг)» «Долгосрочные финансовые вложения», суб. «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)»	Д-т 500	К-т 500
-------	---	------------	----------------

Получение процента (дохода), включенного в стоимость облигации, отражается записью по кредиту счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (или счета 58 «Краткосрочные финансовые вложения»), субсчет «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)», в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств.

Получен процент, начисленный ранее и включенный в покупную стоимость облигаций

12.01	«Расчетный счет» «Долгосрочные финансовые вложения», суб. «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)»	Д-т 350	К-т 350
-------	--	------------	----------------

Разница между полученным и уплаченным процентом (доходом) по каждому отдельному выпуску облигации подлежит списанию со счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (или 58 «Краткосрочные финансовые вложения») на счет 80 «Прибыли и убытки» в день реализации (погашения) облигации или выплаты процента (дохода) по данной облигации.

Списана на финансовые результаты разница между полученным и уплаченным процентом

12.01	«Прибыли и убытки» «Долгосрочные финансовые вложения», суб. «Средства полученные и затраты произведенные по облигационным процентам (доходам)»	Д-т 50	К-т 50
-------	--	-----------	---------------

Учет процентов (доходов) по облигациям при отсутствии уплаченного процента

Начисление процентов (доходов) по облигациям при отсутствии по данным облигациям уплаченного процента (дохода) отражается записью по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Проценты (доходы) по облигациям», и кредиту счета 80 «Прибыли и убытки».

Начислены проценты (доходы) по облигациям (при отсутствии уплаченного процента)			
		Д-т	К-т
30.08	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» «Прибыли и убытки»	1000	1000

Получение процентов (доходов) по данным облигациям отражается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Проценты (доходы) по облигациям».

Получены проценты (доходы) по облигациям (при отсутствии уплаченного процента)			
		Д-т	К-т
15.09	«Расчетный счет» «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	1000	1000

При реализации (погашении) облигаций суммы процентов (доходов), начисленные с момента их последней выплаты до момента реализации (погашения) облигации, списываются с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Проценты (доходы) по облигациям», в дебет счетов реализации.

Списаны по факту реализации проценты (доходы), начисленные с момента их последней выплаты до момента реализации			
		Д-т	К-т
13.06	«Реализация прочих активов» «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», суб. «Проценты (доходы) по облигациям»	12000	12000

Отражение ценных бумаг в балансе

Профессиональные участники отражают в квартальной и годовой бухгалтерской отчетности ценные бумаги других организаций, приобретенные как для собственных нужд, так и для перепродажи, котировки которых регулярно публикуются, по рыночной цене, если последняя ниже балансовой стоимости. Если по одной и той же ценной бумаге на дату составления бухгалтерской отчетности сделки совершались через двух или более организаторов торговли, то профессиональные участники вправе самостоятельно выбрать курс ценной бумаги для отражения стоимости собственных вложений.

Корректировка балансовой стоимости ценных бумаг других организаций производится на сумму резерва под обесценение вложений в ценные бумаги, образуемого за счет прибыли. Резервы под обесценение ценных бумаг не создаются по ценным бумагам, подлежащим переоценке.