

**ПОЛОЖЕНИЕ
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "УЧЕТ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ,
СТОИМОСТЬ КОТОРЫХ ВЫРАЖЕНА В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ"
(ПБУ 3/2006)**

(в ред. Приказов Минфина РФ от 25.12.2007 N 147н,
от 25.10.2010 N 132н, от 24.12.2010 N 186н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, организациями, являющимися юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 25.10.2010 N 132н)

2. Настоящее Положение не применяется:

при пересчете показателей бухгалтерской отчетности, составленной в рублях, в иностранные валюты в случаях требования таких пересчетов учредительными документами, при заключении кредитных договоров с иностранными юридическими лицами и т.п.;

при включении данных бухгалтерской отчетности дочерних (зависимых) обществ, находящихся за пределами Российской Федерации, в сводную бухгалтерскую отчетность, составляемую головной организацией.

3. Для целей настоящего Положения указанные ниже понятия означают следующее:

деятельность за пределами Российской Федерации - деятельность, осуществляемая организацией, являющейся юридическим лицом по законодательству Российской Федерации, за пределами Российской Федерации через представительство, филиал;

дата совершения операции в иностранной валюте - день возникновения у организации права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции;

курсовая разница - разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода.

**II. Пересчет выраженной в иностранной валюте
стоимости активов и обязательств в рубли**

4. Стоимость активов и обязательств (денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, финансовых вложений, средств в расчетах, включая по заемным обязательствам, с юридическими и физическими лицами, вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.), материально-производственных запасов, а также других активов и обязательств организации), выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли.

5. Пересчет стоимости актива или обязательства, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации.

В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производится по такому курсу.

6. Для целей бухгалтерского учета указанный пересчет в рубли производится по курсу, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте. Даты совершения отдельных операций в иностранной валюте для целей бухгалтерского учета приведены в приложении к настоящему Положению.

При незначительном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте, может производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц или более короткий период.

(абзац введен Приказом Минфина РФ от 25.12.2007 N 147н)

7. Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, ценных бумаг (за исключением акций), средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков), выраженной в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации и средств на банковских счетах (банковских вкладах), выраженной в иностранной валюте, может производиться, кроме того, по мере изменения курса.

(п. 7 в ред. Приказа Минфина РФ от 25.12.2007 N 147н)

8. Для составления бухгалтерской отчетности пересчет стоимости перечисленных в пункте 7 настоящего Положения активов и обязательств в рубли производится по курсу, действующему на отчетную дату.

9. Для составления бухгалтерской отчетности стоимость вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.), материально-производственных запасов и других активов, не перечисленных в пункте 7 настоящего Положения, а также средства полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков принимаются в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой указанные активы и обязательства принимаются к бухгалтерскому учету.

Активы и расходы, которые оплачены организацией в предварительном порядке либо в счет оплаты которых организация перечислила аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете этой организации в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

Доходы организации при условии получения аванса, задатка, предварительной оплаты признаются в бухгалтерском учете этой организации в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств полученного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

(п. 9 в ред. Приказа Минфина РФ от 25.12.2007 N 147н)

10. Пересчет стоимости вложений во внеоборотные активы, активов, перечисленных в пункте 9 настоящего Положения, а также средств полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

(п. 10 в ред. Приказа Минфина РФ от 25.12.2007 N 147н)

III. Учет курсовой разницы

11. В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается курсовая разница, возникающая по:

операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;

операциям по пересчету стоимости активов и обязательств, перечисленных в пункте 7 настоящего Положения.

12. Курсовая разница отражается в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность.

13. Курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты организации как прочие доходы или прочие расходы (кроме случаев, предусмотренных пунктами 14 и 19 настоящего Положения или иными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету).

(в ред. Приказов Минфина РФ от 25.12.2007 N 147н, от 24.12.2010 N 186н)

14. Курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал организации, подлежит зачислению в добавочный капитал этой организации.

IV. Учет активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации

15. Для составления бухгалтерской отчетности выраженная в иностранной валюте стоимость активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, подлежит пересчету в рубли.

Указанный пересчет в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации, за исключением случаев, перечисленных в пункте 18 настоящего Положения.

16. Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, перечисленных в пункте 7 настоящего Положения и используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации, действующему на отчетную дату.

17. Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, перечисленных в пункте 9 настоящего Положения и используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации, на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы и обязательства были приняты к бухгалтерскому учету.

Пересчет стоимости активов и обязательств, перечисленных в пункте 9 настоящего Положения, произведенный в соответствии с законодательством или правилами иностранного государства - места ведения организацией деятельности за пределами Российской Федерации, производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации, действовавшему на дату указанного пересчета.

18. Пересчет выраженных в иностранной валюте доходов и расходов, формирующих финансовые результаты от ведения организацией деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли производится с использованием официального курса этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, действовавшего на соответствующую дату совершения операции в иностранной валюте, либо с использованием средней величины курсов, исчисленной как результат от деления суммы произведений величин официальных курсов этой иностранной валюты к рублю,

устанавливаемых Центральным банком Российской Федерации, и дней их действия в отчетном периоде на количество дней в отчетном периоде.

19. Разница, возникающая в результате пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли, отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, за который составляется бухгалтерская отчетность организации.

Указанная разница подлежит зачислению в добавочный капитал организации.
(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

При прекращении организацией деятельности за пределами Российской Федерации (полном или частичном) часть добавочного капитала, соответствующая сумме курсовых разниц, относящихся к прекращаемой деятельности, присоединяется к финансовому результату организации в качестве прочих доходов или прочих расходов.
(абзац введен Приказом Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

V. Порядок формирования учетной и отчетной информации об операциях в иностранной валюте

20. Записи в регистрах бухгалтерского учета по счетам учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, производятся организацией, осуществляющей деятельность как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами, в рублях.

Указанные записи по активам и обязательствам, перечисленным в пункте 7 настоящего Положения, одновременно производятся в валюте расчетов и платежей.

Составление бухгалтерской отчетности производится в рублях.

В случаях когда законодательство или правила страны - места ведения организацией деятельности за пределами Российской Федерации требуют составления бухгалтерской отчетности в иной валюте, то бухгалтерская отчетность составляется также в этой иностранной валюте.

21. Курсовые разницы отражаются в бухгалтерском учете отдельно от других видов доходов и расходов организации, в том числе финансовых результатов от операций с иностранной валютой.

22. В бухгалтерской отчетности раскрывается:

величина курсовых разниц, образовавшихся по операциям пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, подлежащих оплате в иностранной валюте;

величина курсовых разниц, образовавшихся по операциям пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, подлежащих оплате в рублях;

величина курсовых разниц, зачисленных на счета бухгалтерского учета, отличные от счета учета финансовых результатов организации;

официальный курс иностранной валюты к рублю, установленный Центральным банком Российской Федерации, на отчетную дату. В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов или обязательств, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то в бухгалтерской отчетности раскрывается такой курс.

Приложение
к Положению
по бухгалтерскому учету
"Учет активов и обязательств,
стоимость которых выражена в
иностранной валюте"

ПЕРЕЧЕНЬ
ДАТ СОВЕРШЕНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ
В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Операция в иностранной валюте	Датой совершения операции в иностранной валюте считается
Операции по банковским счетам (банковским вкладам) в иностранной валюте	Дата поступления денежных средств на банковский счет (банковский вклад) организации в иностранной валюте или их списания с банковского счета (банковского вклада) организации в иностранной валюте
Кассовые операции с иностранной валютой	Дата поступления иностранной валюты, денежных документов в иностранной валюте в кассу организации или выдачи их из кассы организации
Доходы организации в иностранной валюте	Дата признания доходов организации в иностранной валюте
Расходы организации в иностранной валюте в том числе: импорт материально-производственных запасов импорт услуги расходы, связанные со служебными командировками и служебными поездками за пределы территории Российской Федерации	Дата признания расходов организации в иностранной валюте дата признания расходов по приобретению материально-производственных запасов дата признания расходов по услуге дата утверждения авансового отчета
Вложения организации в иностранной валюте во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.)	Дата признания затрат, формирующих стоимость внеоборотных активов