ПБУ 3: изменения с 2019 года Приказ Министерства финансов РФ №180н от 09.11.2017 18.02.2018   Для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности следует пересчитывать в рубли стоимость активов и обязательств, выраженную в иностранной валюте. Речь идет о: денежных суммах в кассе; средствах на банковских счетах (банковских вкладах); денежных и платежных документах; финансовых вложениях; средствах в расчетах, включая по заемным обязательствам, с юридическими и физическими лицами; вложениях во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.); материально-производственных запасах и т.д. Правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, устанавливает федеральный стандарт бухгалтерского учета ПБУ 3/2006 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте", утвержденное приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н (далее – ПБУ 3/2006).

С 01.01.2019 указанные правила будут изменены. Рассмотрим эти изменения по очереди.

Кросс-курсы По общему правилу пересчитывать в рубли стоимость актива или обязательства, выраженную в иностранной валюте, следует по официальному курсу этой валюты к рублю, устанавливаемому Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

С 2019 года, если Банк России не устанавливает официальный курс какой-либо иностранной валюты к рублю, пересчитывать валютные активы и обязательства в рубли нужно будет по кросс-курсу такой валюты, рассчитанному исходя из официальных курсов иных иностранных валют, установленных Банком России.

Кросс-курс - это соотношение между двумя валютами, которое вытекает из их курса по отношению к курсу третьей валюты – например, доллара США. Кросс-курс рассчитывают как умножением, так и делением.

Пример 1. Пересчет аванса по кросс-курсу ООО «Вектор» 20 декабря получило от никарагуанского покупателя аванс в сумме 50 000 никарагуанских золотых кордоб. Банк России не устанавливает официальный курс рубля к никарагуанской валюте, однако установлены официальные курсы по отношению к доллару США: курс никарагуанской кордобы к доллару США – 30,7416 NIO/USD; курс рубля к доллару США – 58,6940 руб/USD.

Кросс-курс рубля к никарагуанской кордобе определяется делением и составляет 1,9093 руб/NIO (58,6940 руб/USD : 30,7416 NIO/USD). Полученный аванс в пересчете на рубли отражается в учете в сумме 95 465 рублей (50 000 х 1,9093).

В тот же день «Вектор» перечислил аргентинскому поставщику аванс в сумме 100 000 аргентинских песо. Банк России не устанавливает официальный курс рубля к аргентинскому песо, однако установлены следующие официальные курсы: курс доллара США к аргентинскому песо – 0,05693 USD/ARS; курс рубля к доллару США – 58,6940 руб/USD. Кросс-курс рубля к аргентинскому песо определяется умножением и составляет 3,3414 руб/ARS (58,6940 руб/USD х 0,05693 USD/ARS).

Перечисленный аванс в пересчете на рубли отражается в учете в сумме 334 140 рублей (100 000 х 3,3414). Выручка сверх аванса По действующим правилам авансы (предварительная оплата), полученные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли только один раз – на дату поступления средств на счет организации в банке. А валютная выручка пересчитывается в рубли только на дату ее признания – при переходе права собственности на имущество (имущественное право) или по факту выполнения работы (оказания услуги) (п. 12 ПБУ 9/99 "Доходы организации", утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н). Пересчет указанных сумм на каждую отчетную дату\* сейчас не предусмотрен, и курсовых разниц по этим суммам не возникает.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\* Отчетная дата – это последний календарный день отчетного периода (п. п. 4, 12 ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации", утвержденного приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н).

Отчетный период – промежуток времени, за который за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность. Для годовой отчетности отчетный период - календарный год, с 1 января по 31 декабря включительно, за исключением случаев создания, реорганизации (кроме преобразования) и ликвидации организации (ч. ч. 1, 6 ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

С 2019 года изменятся правила пересчета в рубли валютной выручки в части, превышающей сумму полученного аванса (предварительной оплаты). Эту часть выручки придется пересчитывать на отчетные даты\*. В результате у организации появятся дополнительные прочие доходы и расходы.

Пример 2. Пересчет выручки сверх аванса ООО «Вектор» в марте выполнило работы стоимостью 5900 евро (в том числе НДС 900 евро), после получения в том же месяце 50-процентого аванса. Расчеты с заказчиком завершены в апреле. «Вектор» составляет промежуточную бухгалтерскую отчетность по итогам I квартала. Курс евро, установленный Банком России, составил (условно): на дату получения аванса – 60 руб/евро; на дату подписания акта приемки-сдачи выполненных работ - 62 руб/евро; на 31 марта - 63 руб/евро.

Бухгалтер в 2018 году сделает следующие записи (без проводок по НДС). На дату получения аванса: ДЕБЕТ 51 КРЕДИТ 62 субсчет «Расчеты по полученным авансам» - 177 000 руб. (5900 х 60 х 50%) – получен 50%-ный аванс. Да дату подписания акта: ДЕБЕТ 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам» КРЕДИТ 90-1 - 359 900 руб. (177 000 + 5900 х 62 х 50%) – признана выручка от выполнения работ; ДЕБЕТ субсчет «Расчеты по полученным авансам» КРЕДИТ 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам» - 177 000 руб. – зачтен аванс в счет оплаты выполненных работ.

На 31.03.2018: ДЕБЕТ 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам» КРЕДИТ 91-1 - 2950 руб. (5900 х 50% х (63 – 62)) – отражена положительная курсовая разница по расчетам с заказчиком.

А в 2019 году записи будут немного другими.

На дату получения аванса: ДЕБЕТ 51 КРЕДИТ 62 субсчет «Расчеты по полученным авансам» - 177 000 руб. (5900 х 60 х 50%) – получен 50%-ный аванс.

Да дату подписания акта: ДЕБЕТ 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам» КРЕДИТ 90-1 - 359 900 руб. (177 000 + 5900 х 62 х 50%) – признана выручка от выполнения работ; ДЕБЕТ субсчет «Расчеты по полученным авансам» КРЕДИТ 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам» - 177 000 руб. – зачтен аванс в счет оплаты выполненных работ.

На 31.03.2019: ДЕБЕТ 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам» КРЕДИТ 91-1 - 2950 руб. (5900 х 50% х (63 – 62)) – отражена положительная курсовая разница по расчетам с заказчиком; ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 90-1 - 2950 руб. (5900 х 50% х (63 – 62)) – отражен прочий расход от пересчета неоплаченной выручки.

При этом в налоговом учете по действующим правилам отражается только положительная курсовая разница, а расхода в сумме 2950 рублей не возникает. В связи с чем, возможно, в 2019 году организациям придется отражать разницы по ПБУ 18/02 – если не будут внесены какие-либо изменения в Налоговый кодекс РФ.

Защита от валютных рисков Хеджирование валютных рисков – это защита денежных средств от колебаний валютных курсов – например, при ведении внешнеэкономической деятельности. Хеджировать валютные риски можно путем заключения сделок купли-продажи иностранной валюты или иных валютных активов, в том числе сделок с отсрочкой исполнения, включая производные финансовые инструменты: опционный договор; фьючерсный договор; форвардный договор; своп-договор, по которым обязательства сторон зависят от текущих и будущих курсов валют или стоимости иных валютных активов. С 2019 года, если в процессе защиты от валютных рисков у организации появляются валютные активы и обязательства, то курсовые разницы, образующиеся при их пересчете, разрешено учитывать в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) – в том числе в соответствии с МСФО (IFRS) 9 "Финансовые инструменты", введенным в действие на территории РФ приказом Минфина России от 27.06.2016 № 98н (п. 14.1 ПБУ 3/2006). Для таких курсовых разниц будет отменено правило пункта 13 ПБУ 3/2006 об отражении их в составе прочих доходов или расходов. Зарубежные активы и обязательства С 2019 года порядок пересчета в рубли стоимости валютных активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами РФ, будет распространен на такие активы и обязательства, не перечисленные в пункте 7 ПБУ 3/2006. Речь идет о вложениях во внеоборотные активы  основных средствах, нематериальных активах, материально-производственных запасах и т.д. Сейчас такие активы и обязательства пересчитывают по официальному курсу иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Банком России на дату совершения операции в валюте, в результате которой активы и обязательства приняты к учету (п. 17 ПБУ 3/2006). По новым правилам все валютные активы и обязательства, возникающие при ведении деятельности за границей, придется пересчитывать по официальному курсу иностранной валюты к рублю, установленному Банком России на отчетную дату\* (п. 16 ПБУ 3/2006). Все операции – в валюте Если организация ведет часть своей деятельности преимущественно в иностранной валюте (не важно - в России или за границей), и если: эта деятельность способна приносить экономические выгоды и предполагает соответствующие расходы; ее результаты систематически анализируются в организации лицами, уполномоченными принимать решения о распределении ресурсов внутри организации и оценке этих результатов; по этой деятельности могут быть сформированы финансовые показатели отдельно от показателей других частей деятельности организации, то с 2019 года организация сможет формировать в бухгалтерском учете и в отчетности информацию о валютных активах и обязательствах по этой деятельности обособленно – по правилам, установленным  ПБУ 3/2006 для учета активов и обязательств при ведении деятельности за пределами РФ (п. 19.1 ПБУ 3/2006). Такую часть деятельности следует выделить в сегмент в соответствии с ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам", утвержденным приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н.  В зависимости от структуры организации, а также ее системы внутренней отчетности основой выделения сегментов могут быть: производимая продукция, закупаемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги; основные покупатели (заказчики) продукции, товаров, работ, услуг; географические регионы, в которых осуществляется деятельность; структурные подразделения организации.

?сточник: <https://www.buhgalteria.ru/nadocs/pbu-3-izmeneniya-v-2019-godu>
© Бухгалтерия.ру