

**РЕКОМЕНДАЦИИ**  
**аудиторским организациям, индивидуальным**  
**аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой**  
**бухгалтерской отчетности организаций за 2011 год**  
(письмо Департамента регулирования государственного  
финансового контроля, аудиторской деятельности,  
бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов  
Российской Федерации от 27 января 2012 г. № 07-02-18/01)

В целях повышения качества аудита бухгалтерской отчетности организаций, руководствуясь Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», Департамент регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности рекомендует аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам и аудиторам при проведении аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2011 г. обратить особое внимание на следующее.

Для целей планирования аудита, рассмотрения аудитором ошибок и недобросовестных действий руководства аудируемого лица, анализа состояния внутреннего контроля, выполнения аудиторских процедур по существу, взаимодействия с представителями собственников сохраняют актуальность рекомендации Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 24 января 2011 г. «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2010 год» ([www.minfin.ru](http://www.minfin.ru) – раздел «Бухгалтерский учет и аудит – Аудиторская деятельность – Стандарты и методики проведения аудита – Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности»).

**Применимые стандарты аудиторской деятельности**

Исходя из Федерального закона «Об аудиторской деятельности» при проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2011 г. необходимо руководствоваться следующими стандартами, определяющими требования к порядку осуществления аудиторской деятельности:

- а) федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными приказами Минфина России от 20 мая 2010 г. № 46н, от 17 августа 2010 г. № 90н и от 16 августа 2011 г. № 99н;
- б) федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 27 января 2012 г. № 18.

Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696 (с последующими изменениями). При этом следует иметь в виду, что федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности № 5 «Аудиторские доказательства», № 6 «Аудиторское заключение», № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита», № 14 «Учет требований нормативных правовых актов Российской Федерации в ходе аудита» и № 15 «Понимание деятельности аудируемого лица» признаны утратившими силу (постановления Правительства Российской Федерации от 19 ноября 2008 г. № 863, от 2 августа 2010 г. № 586, от 27 января 2011 г. № 30 и от 22 декабря 2011 г. № 1095).

Решениями Совета по аудиторской деятельности от 11 июля 2011 г. (протокол № 1) и от 22 декабря 2011 г. (протокол № 3) аудиторским организациям, аудиторам, саморегулируемым организациям аудиторов и их работникам рекомендовано до утверждения Минфином России соответствующих федеральных стандартов аудиторской деятельности руководствоваться помимо федеральных стандартов аудиторской деятельности и федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности следующими правилами (стандартами) аудиторской деятельности, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации:

«Проверка прогнозной финансовой информации» (20 августа 1999 г., протокол № 5);

«Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций» (20 октября 1999 г., протокол № 6).

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор вправе самостоятельно определять формы и методы проведения аудита на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности.

### **Стандарты аудиторской деятельности саморегулируемой организации аудиторов**

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» стандарты аудиторской деятельности саморегулируемой организации аудиторов определяют требования к аудиторским процедурам, дополнительные к требованиям, установленным федеральными стандартами аудиторской деятельности, если это обусловливается особенностями проведения аудита или особенностями оказания сопутствующих аудиту услуг. Любые иные документы, принятые саморегулируемой организацией аудиторов и содержащие какие-либо положения в отношении требований к порядку осуществления аудиторской деятельности (в том числе порядку составления и оформления аудиторского заключения), стандартами аудиторской деятельности саморегулируемой организации аудиторов в смысле Федерального закона «Об аудиторской деятельности» не являются; в силу Федеральных законов «О саморегулируемых организациях» и «Об аудиторской деятельности»

такие документы не являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов при оказании аудиторских услуг.

### **Соблюдение федеральных стандартов аудиторской деятельности**

При проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2011 г. особое внимание должно быть обращено на:

- 1) качество рабочей документации аудитора, в том числе формирования и хранения аудиторского файла (ФПСАД № 2);
- 2) адекватность оценки уровня существенности (ФПСАД № 4);
- 3) осуществление аудиторских процедур в отношении применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица (ФПСАД № 11);
- 4) наличие принципов и процедур, регулирующих порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом (ФПСАД № 34);
- 5) разработку процедур по разрешению разногласий, выработке и документированию единого мнения (ФПСАД № 7);
- 6) наличие принципов и процедур, обеспечивающих уверенность в том, что кадровый состав аудиторской организации обладает необходимыми знаниями, опытом и соблюдает этические нормы; процедур оценки навыков и профессиональной компетенции работников (ФПСАД № 34).

### **Независимость аудиторской организации, аудитора**

В соответствии с федеральными (правилами) стандартами аудиторской деятельности, Кодексом этики аудиторов России аудиторская организация, аудитор обязаны соблюдать принцип независимости. С этой целью аудиторская организация, в частности, должна: разработать и соблюдать процедуры, направленные на разрешение этических конфликтов и снижение риска потери независимости; принимать меры предотвращения угрозы вовлеченности персонала в аудит бухгалтерской отчетности одного и того же аудируемого лица на протяжении длительного времени; соблюдать требование периодической смены лица, ответственного за проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Рассмотрение угроз независимости и меры предотвращения таких угроз должны быть документально оформлены.

Особое внимание должно быть обращено на угрозы независимости и меры предотвращения таких угроз в случаях:

- 1) оказания аудируемому лицу услуг, предусмотренных частью 7 статьи 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»;
- 2) оказания помощи аудируемому лицу в составлении бухгалтерской отчетности, в том числе предоставление текста пояснений для включения в отчетность, а также определение значений числовых

показателей (на основе учетных данных, предоставленных аудируемым лицом);

3) перехода аудитора на постоянную работу в качестве должностного лица аудируемого лица, в отношении бухгалтерской отчетности которого данный аудитор проводил аудит.

В соответствии с решением Совета по аудиторской деятельности от 11 июля 2011 г. (протокол № 1) саморегулируемые организации аудиторов до одобрения Советом по аудиторской деятельности новых правил независимости аудиторов и аудиторских организаций принимают в качестве правил независимости аудиторов и аудиторских организаций соответствующие требования, установленные статьей 8 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и Кодексом этики аудиторов России, одобренным Советом по аудиторской деятельности при Минфине России 31 мая 2007 г.

### **Рассмотрение соблюдения аудируемым лицом Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»**

Исходя из положений ФСАД 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита» в ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан учесть (рассмотреть) соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов Российской Федерации, в том числе Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма». Рассмотрению, в частности, подлежит соблюдение аудируемым лицом установленных указанным Федеральным законом или в соответствии с ним требований в отношении идентификации клиентов, организации внутреннего контроля, фиксирования, хранения и представления информации.

Кроме того, согласно ФСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита» при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий, в том числе в связи с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, или финансированием терроризма.

Проведение соответствующих аудиторских процедур имеет особое значение при аудите бухгалтерской отчетности организаций, определенных статьей 5 названного Федерального закона: кредитных организаций, профессиональных участников рынка ценных бумаг, страховых организаций и лизинговых компаний, организаций, осуществляющих управление инвестиционными фондами или

негосударственными пенсионными фондами, организаций, оказывающих посреднические услуги при осуществлении сделок купли-продажи недвижимого имущества, др. Указанные аудиторские процедуры и результаты их осуществления должны быть документально оформлены.

При планировании и осуществлении аудита должны быть предусмотрены и выполнены такие аудиторские процедуры, которые позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства соблюдения аудируемым лицом законодательства о противодействии легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансированию терроризма.

При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных указанным Федеральным законом, аудитор обязан предпринять меры, предусмотренные данным Федеральным законом, а также ФСАД 5/2010 и 6/2010. В случае если аудитор выявил или подозревает недобросовестные действия, то он должен определить, обязан ли он сообщить о случае или подозрениях стороне, внешней по отношению к аудируемому лицу, в том числе уполномоченному государственному органу.

### **Рассмотрение соблюдения аудируемым лицом Федерального закона «О противодействии коррупции»**

Исходя из положений ФСАД 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита» в ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан учесть (рассмотреть) соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов Российской Федерации, в том числе Федерального закона «О противодействии коррупции».

Кроме того, согласно ФСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита» при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий, в том числе в связи с коррупционными правонарушениями.

При планировании и осуществлении аудита должны быть предусмотрены и выполнены такие аудиторские процедуры, которые позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства соблюдения аудируемым лицом законодательства о противодействии коррупции.

При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных указанным Федеральным законом, аудитор обязан предпринять меры, предусмотренные данным Федеральным законом, а также ФСАД 5/2010 и 6/2010. В случае если аудитор выявил или подозревает недобросовестные действия, то он должен определить,

обязан ли он сообщить о случае или подозрениях стороне, внешней по отношению к аудируемому лицу, в том числе уполномоченному государственному органу.

### **Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности**

При проведении аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2011 г. необходимо обратить особое внимание на следующие вопросы составления аудируемым лицом бухгалтерской отчетности<sup>1</sup>:

соответствие принятых организацией форм бухгалтерской отчетности характеру и условиям деятельности этой организации;

сопоставимость сравнительных данных в бухгалтерской отчетности;

раскрытие данных о переоценке объектов основных средств в бухгалтерской отчетности;

раскрытие данных о незавершенных капитальных вложениях;

раскрытие расходов будущих периодов;

раскрытие информации в связи с выбытием объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации;

раскрытие информации об уплаченных авансах (предварительной оплате);

раскрытие информации о полученных авансах (предварительной оплате);

резервирование сомнительных долгов;

представление отдельных статей активов в бухгалтерском балансе;

определение величины оценочного обязательства;

об отражении в бухгалтерском учете оценочных обязательств по заведомо убыточным договорам;

раскрытие информации о суммах объявленных и невостребованных акционерами дивидендов;

раскрытие информации о налоге на добавленную стоимость в отчете о движении денежных средств;

о формировании и представлении информации по сегментам в бухгалтерской отчетности;

оценка показателей отчетных сегментов;

раскрытие государственными унитарными предприятиями данных об имуществе, полученном в хозяйственное ведение;

раскрытие информации об экологической деятельности организации.

---

<sup>1</sup> Здесь и далее – при использовании настоящих Рекомендаций для организации и осуществления аудита годовой бухгалтерской отчетности (консолидированной отчетности) кредитных организаций (банковских (консолидированных) групп) следует ориентироваться на нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности, принимаемые Центральным банком Российской Федерации.

## **Соответствие принятым организацией форм бухгалтерской отчетности характеру и условиям деятельности этой организации**

В соответствии с ПБУ 4/99 бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Указанное Положение устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, в том числе общие требования к ней.

В соответствии с приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменениях капитала и отчета о движении денежных средств. При определении такой детализации следует учитывать, что в соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Указанное следует иметь в виду, например, при раскрытии в бухгалтерском балансе данных о незавершенном строительстве, незаконченных научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работах, иных вложениях во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы и пр.).

## **Сопоставимость сравнительных данных в бухгалтерской отчетности**

В соответствии с ПБУ 4/99 по каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному.

Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. В результате таких корректировок сравнительные показатели 2010 г., представленные в

бухгалтерской отчетности за 2011 г., могут не совпадать с этими же показателями в бухгалтерской отчетности за 2010 г.

Общая сумма корректировки показателей капитала в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок раскрывается в разделе 2 отчета об изменениях капитала, форма которого утверждена приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н. Информация о корректировках других показателей приводится в пояснениях к бухгалтерской отчетности.

### **Раскрытие данных о переоценке объектов основных средств в бухгалтерской отчетности**

В соответствии с ПБУ 6/01 организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

В соответствии с ПБУ 4/99 для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода. Исходя из положений по бухгалтерскому учету в бухгалтерской отчетности данные на начало отчетного года должны соответствовать данным на конец предыдущего отчетного года.

Учитывая изложенное, в случае если организацией в соответствии с действующим ранее порядком была проведена переоценка основных средств по состоянию на 1 января 2011 г., в бухгалтерском балансе за 2011 г., форма которого утверждена приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н, переоцененная стоимость основных средств подлежит отражению в соответствующей графе на 31 декабря 2010 г.

### **Раскрытие данных о незавершенных капитальных вложениях**

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34, к незавершенным капитальным вложениям относятся не оформленные актами приемки-передачи основных средств и иными документами затраты на строительномонтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты.

Это следует учитывать при раскрытии аудируемым лицом в бухгалтерском балансе данных о незавершенных капитальных вложениях и объектах основных средств.

### **Раскрытие расходов будущих периодов**

Согласно ПБУ 4/99 в бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением на краткосрочные



и долгосрочные в зависимости от срока обращения (погашения). Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

Это следует учитывать при раскрытии аудируемым лицом в бухгалтерском балансе информации о расходах будущих периодов.

### **Раскрытие информации в связи с выбытием объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации**

В соответствии с ПБУ 6/01 стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Списание объекта основных средств с бухгалтерского учета осуществляется при прекращении действия хотя бы одного условия принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве такого объекта.

Организация, передающая объект недвижимости, права собственности на который подлежат государственной регистрации, должна списать его с бухгалтерского учета в момент фактического выбытия, независимо от факта государственной регистрации прав собственности.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

Если момент списания с бухгалтерского учета объекта недвижимости, права собственности на который подлежат государственной регистрации, не совпадает с моментом признания доходов и расходов от выбытия объекта основных средств (когда указанные доходы и расходы признаются в момент государственной регистрации перехода права собственности), то для отражения выбывшего объекта основных средств до момента признания доходов и расходов от его выбытия может использоваться счет 45 «Товары отгруженные» (отдельный субсчет).

В бухгалтерском балансе указанные объекты отражаются в составе оборотных активов.

### **Раскрытие информации об уплаченных авансах (предварительной оплате)**

В соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными

пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

В соответствии Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н, счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками. В частности, на этом счете обособленно отражаются выданные авансы и предварительная оплата.

Учитывая изложенное, в бухгалтерском балансе данные о дебиторской задолженности за проданные товары, продукцию, выполненные работы и оказанные услуги отражаются в случае их существенности обособленно от сумм перечисленных организацией в соответствии с договорами авансов (предоплаты).

### **Раскрытие информации о полученных авансах (предварительной оплате)**

В соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

В соответствии Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н, счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками. В частности, на этом счете обособленно отражаются полученные авансы и предварительная оплата.

Учитывая изложенное, в бухгалтерском балансе данные о кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) отражаются в случае их существенности обособленно от сумм полученных организацией в соответствии с договорами авансов (предоплаты).

### **Резервирование сомнительных долгов**

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Согласно ПБУ 1/2008 учетная политика организации должна обеспечивать, наряду с другими требованиями, большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности).

Резервы образуются в тех случаях, когда по оценке организации существует вероятность полной или частичной неоплаты сомнительной задолженности. Однако, если на отчетную дату у организации имеется уверенность в получении оплаты какой-то конкретной просроченной дебиторской задолженности, то создание резерва по данному долгу может рассматриваться как создание скрытых резервов.

### **Представление отдельных статей активов в бухгалтерском балансе**

В соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных активах должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Согласно приказу Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям бухгалтерского баланса.

Изложенное следует иметь в виду при раскрытии аудируемым лицом в бухгалтерском балансе информации об отдельных видах активов, обобщение информации о наличии и движении которых напрямую не регулируется соответствующим нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету (инвестиции в произведения искусства, ювелирные изделия, слитки драгоценных металлов и пр.). В таком случае при определении детализации и наименования показателей бухгалтерского баланса целесообразно исходить из сущности отражаемого актива, характера и условий деятельности организации, необходимости обеспечить представление в бухгалтерской отчетности объективной и полезной информации (в частности, чтобы смысл наименования показателя был ясен для пользователя бухгалтерской отчетности).

### **Определение величины оценочного обязательства**

В соответствии с ПБУ 8/2010 оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете организации в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству. Наиболее достоверная оценка расходов представляет собой величину, необходимую непосредственно для исполнения (погашения) обязательства по состоянию на отчетную дату или для перевода обязательства на другое лицо по состоянию на отчетную дату.

Указанное следует иметь в виду при определении аудируемым лицом величины оценочного обязательства, связанного, например, с

реализацией работниками права на ежегодные оплачиваемые отпуска в соответствии с Трудовым кодексом Российской Федерации, в частности, необходимость учета таких обстоятельств, как утвержденный график отпусков, различия в условиях оплаты труда и дней отпуска отдельных категорий работников, необходимость уплаты страховых взносов в связи с предоставлением работникам оплачиваемых отпусков и пр.

### **Об отражении в бухгалтерском учете оценочных обязательств по заведомо убыточным договорам**

Исходя из ПБУ 8/2010 в случае исполнения организацией заведомо убыточных договоров должно быть признано оценочное обязательство. Величина такого оценочного обязательства определяется как наименьшая из двух величин: превышения неизбежных расходов на выполнение такого договора и ожидаемых поступлений по нему или сумма санкций за расторжение договора.

Принимая во внимание характер оценочного обязательства в случае исполнения организацией заведомо убыточных договоров, при признании его величина относится, как правило, на расходы по обычным видам деятельности отчетного периода.

Признанное оценочное обязательство списывается в счет отражения затрат по исполнению убыточного договора (уменьшения себестоимости продаж) вместе с признанием выручки от его исполнения.

### **Раскрытие информации о суммах объявленных и невостребованных акционерами дивидендов**

В соответствии Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате промежуточных дивидендов.

По истечении установленного действующим законодательством Российской Федерации срока выплаты дивидендов объявленные и невостребованные дивиденды отражаются в бухгалтерском учете по дебету счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с кредитом счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Указанная сумма отражается в Отчете об изменениях капитала.

### **Раскрытие информации о налоге на добавленную стоимость в отчете о движении денежных средств**

В соответствии с ПБУ 23/2011 денежные потоки организации отражаются в отчете о движении денежных средств с подразделением на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций.

Обращается внимание, что при свернутом отражении поступлений и платежей налога на добавленную стоимость (поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему Российской Федерации или возмещение из нее) соответствующие данные отражаются, как правило, как денежные потоки от текущих операций.

При этом соответствующая сумма отражается по строке «Прочие платежи» или «Прочие поступления», за исключением случаев, когда обособленное раскрытие требуется ввиду ее существенности.

### **О формировании и представлении информации по сегментам в бухгалтерской отчетности**

Приказом Минфина России от 8 ноября 2010 г. № 143н, вступившим в силу с бухгалтерской отчетности за 2011 г., утверждено Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010).

В соответствии с указанным Положением при изменении в отчетном периоде структуры отчетных сегментов сравнительная информация за периоды, предшествующие отчетному, должна быть пересчитана в соответствии с новой структурой отчетных сегментов, за исключением случаев, когда такая информация отсутствует и такой пересчет противоречит требованиям рациональности. При этом пересчету подлежит сравнительная информация по каждому показателю отчетного сегмента.

Если сравнительная информация не пересчитана в соответствии с новой структурой отчетных сегментов, информация по сегментам за отчетный период должна быть представлена в разрезе как прежней, так и новой структуры сегментов.

### **Оценка показателей отчетных сегментов**

В соответствии с ПБУ 12/2010 показатели отчетного сегмента, подлежащие раскрытию в соответствии с пунктами 24-27 Положения, приводятся в оценке, в которой они представляются полномочным лицам организации для принятия решений (по данным управленческого учета).

В случае если полномочные лица организации для принятия решений используют несколько показателей финансового результата

(прибыли, убытка), активов или обязательств отчетного сегмента, исчисленных по различным правилам, то в составе информации по отчетному сегменту в бухгалтерской отчетности организации указанные показатели приводятся в той оценке, которая наиболее соответствует правилам оценки аналогичных показателей по организации в целом, представляемых в ее бухгалтерской отчетности.

### **Раскрытие государственными унитарными предприятиями данных об имуществе, полученном в хозяйственное ведение**

ПБУ 13/2000 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о получении и использовании государственной помощи, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных организаций), являющимся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

Исходя из ПБУ 9/99 увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) от собственника в хозяйственное ведение без увеличения уставного фонда не является доходом государственного унитарного предприятия и в связи с этим не может признаваться доходом будущих периодов. Исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н, оприходование указанного имущества отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов учета имущества и кредиту счета учета добавочного капитала.

Учитывая изложенное, для целей отражения в бухгалтерском учете государственного унитарного предприятия сумм бюджетных средств, полученных на финансирование мероприятий по созданию (приобретению) имущества, которое впоследствии будет передано в хозяйственное ведение этому предприятию, правила ПБУ 13/2000 применяться не могут.

### **Раскрытие информации об экологической деятельности организации**

В соответствии с ПБУ 4/99 бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Если при составлении бухгалтерской отчетности организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом

положении, то в бухгалтерскую отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

При раскрытии дополнительной информации, например природоохранных мероприятий, приводятся основные проводимые и планируемые организацией мероприятия в области охраны окружающей среды, влияние этих мероприятий на уровень вложений долгосрочного характера и доходности в отчетном году, характеристику финансовых последствий для будущих периодов, данные о платежах за нарушение природоохранного законодательства, экологических платежах и плате за природные ресурсы, текущих расходах по охране окружающей среды и степени их влияния на финансовые результаты организации.

Для целей раскрытия организациями в бухгалтерской отчетности указанной информации целесообразно учитывать документ ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организаций» (письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 27 мая 2011 г. № 07-02-18/02, размещенное на официальном сайте Минфина России в Интернете [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru) - раздел «Бухгалтерский учет и аудит – Бухгалтерский учет – Законодательные и иные нормативные правовые акты – Обобщение практики применения законодательства»).

