

РЕКОМЕНДАЦИИ
аудиторским организациям, индивидуальным
аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой
бухгалтерской отчетности организаций за 2010 год

(письмо Департамента регулирования государственного
финансового контроля, аудиторской деятельности,
бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов
Российской Федерации от 24 января 2011 г. № 07-02-18/01)

В целях повышения качества аудита бухгалтерской отчетности организаций, руководствуясь Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренной приказом Министра финансов Российской Федерации от 1 июля 2004 г. № 180, 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 2010 г. обратить особое внимание на следующее.

Влияние экономической ситуации

Экономическая ситуация, в том числе на финансовом рынке, продолжает оказывать влияние на деятельность и бухгалтерскую отчетность организаций, что, в свою очередь, не может не иметь последствий для организации и осуществления аудита указанной отчетности. В связи с этим 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 28 января 2010 г. «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2009 год» (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 организаций»).

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

Согласно ФПСАД № 14 «Учет требований нормативных правовых актов Российской Федерации 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 от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «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.

Проведение соответствующих аудиторских процедур имеет особое значение при аудите бухгалтерской отчетности организаций, определенных статьей 5 указанного 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 выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных указанным Федеральным законом, аудитор обязан предпринять меры, предусмотренные данным Федеральным законом, а также ФПСАД № 14.

Рассмотрение соблюдения аудируемым лицом законодательства о противодействии коррупции

Согласно ФПСАД № 14 в ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан учесть (рассмотреть) соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов Российской Федерации, в том числе законодательства о противодействии коррупции. Кроме того, согласно ФПСАД № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и 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 или ошибок.

В соответствии с ФПСАД № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской отчетности)» целью аудита не является выявление фактов организации, подготовки и совершения от имени или в интересах аудируемого лица коррупционных правонарушений или правонарушений, создающих условия для совершения таких правонарушений. Однако 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.

Указанные аудиторские процедуры и результаты их осуществления должны быть документально оформлены.

При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных законодательством о противодействии коррупции, аудитор обязан предпринять меры, предусмотренные данным законодательством, а также ФПСАД № 13 и № 14. В частности, в случаях, предусмотренных законодательством, аудитор должен сообщать информацию об обнаруженных фактах организации, подготовки и совершения от имени или в интересах аудируемого лица коррупционных правонарушений или правонарушений, создающих условия для совершения таких правонарушений уполномоченным государственным органам власти.

Применимые стандарты аудиторской деятельности

При проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2010 г. необходимо руководствоваться следующими стандартами, определяющими требования к порядку осуществления аудиторской деятельности:

а) федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696 (с последующими изменениями). При этом следует иметь в виду, что федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 6 «Аудиторское заключение» признано утратившим силу (постановление Правительства Российской Федерации от 2 августа 2010 г. № 586);

б) федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными приказом Минфина России от 20 мая 2010 г. № 46н.

Помимо этого, при проведении аудита бухгалтерской отчетности обязательными для аудиторской организации (аудитора) являются также стандарты аудиторской деятельности саморегулируемой организации

аудиторов, членом которой она (он) является. При этом 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.

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

Составление аудиторского заключения

Требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения, а также к порядку формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности установлены статьей 6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и ФСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010.

При составлении аудиторского заключения необходимо обратить внимание на следующее.

1. Статья 6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и ФСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010 определяют исчерпывающий перечень элементов аудиторского заключения. Документ, именуемый аудиторским заключением, не может и не должен включать никакие иные элементы, равно как в таком документе не должны отсутствовать какие-либо из предусмотренных элементов.

2. Документ, составляемый по результатам исполнения аудиторской организацией, индивидуальным аудитором обязанностей, вытекающих из договора оказания аудиторских услуг, может именоваться «Аудиторское заключение» только в том случае, когда он отвечает одновременно всем следующим условиям:

а) документ предназначен для пользователей бухгалтерской отчетности аудируемого лица;

б) документ содержит выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица;

в) документ составляется по результатам проведенного аудиторской организацией, индивидуальным аудитором аудита бухгалтерской отчетности аудируемого лица.

В иных случаях документ, составляемый по результатам исполнения аудиторской организацией, индивидуальным аудитором обязанностей, вытекающих из договора оказания аудиторских услуг (например, выполнение согласованных с клиентом процедур), а также документ, составляемый по результатам исполнения аудиторской организацией, индивидуальным аудитором обязанностей, вытекающих из договора оказания прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг (например, проверка постановки бухгалтерского учета, проверка соблюдения налогового законодательства), не должен именоваться аудиторским заключением.

3. Согласно пункту 6 части 2 статьи 6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудиторское заключение должно содержать сведения о работе, выполненной аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для выражения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица (объем аудита). Требования к форме и содержанию данных сведений установлены ФСАД 1/2010, в частности, пунктом 8.

Аудиторская организация, индивидуальный аудитор должны избегать излишней детализации указанных сведений. Примеры сведений об объеме аудита приведены в приложениях к ФСАД 1/2010.

4. Согласно части 1 статьи 6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудиторское заключение – официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица. Формы мнения аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица установлены ФСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010.

Исходя из этого документ, именуемый аудиторским заключением, не может содержать мнения аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица, выраженное в форме, отличной от установленной ФСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010.

5. Согласно ФСАД 1/2010 и 2/2010 при определенных обстоятельствах аудиторское заключение должно быть модифицировано.

При модификации аудиторского заключения следует иметь в виду, что в соответствии с ФПСАД № 4 при оценке последствий искажений

бухгалтерской отчетности следует принимать во внимание существенность.

6. Согласно пункту 12 ФСАД 1/2010 при формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица аудиторю следует оценить, среди прочего, дает ли эта отчетность, в том числе отраженная в ней информация, достоверное представление об имевших место хозяйственных операциях и событиях, и позволяет ли эта отчетность предполагаемым пользователям судить о влиянии существенных операций и событий на бухгалтерскую отчетность. Иначе, наряду с иными выводами в ходе аудита бухгалтерской отчетности аудиторю надлежит сделать вывод об уместности, правильности и полноте раскрытия информации в этой отчетности.

С уместностью, правильностью и полнотой раскрытия информации в бухгалтерской отчетности аудируемого лица могут быть связаны существенные искажения этой отчетности, наличие которых, в свою очередь, ведет к необходимости модификации аудиторского мнения. Действия аудитора в случае, когда существенное искажение бухгалтерской отчетности связано с нераскрытием информации, определены, в частности, пунктом 30 ФСАД 2/2010.

7. В аудиторском заключении должно быть указано, в соответствии с какими установленными правилами составлена бухгалтерская отчетность. Например: «в соответствии с российскими правилами составления бухгалтерской отчетности», «в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности». Использование в аудиторском заключении слов «в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности» недопустимо.

8. Согласно ФСАД 3/2010 в аудиторское заключение может быть включена привлекающая внимание часть, если аудитор считает необходимым привлечь внимание пользователей бухгалтерской отчетности к отраженному в этой отчетности обстоятельству, которое, согласно суждению аудитора, настолько важно, что является основополагающим для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями. Требования к форме и содержанию привлекающей внимание части аудиторского заключения установлены, в частности, пунктами 3-6 ФСАД 3/2010.

Аудиторская организация, индивидуальный аудитор должны обратить особое внимание на обоснованность включения в аудиторское заключение привлекающей внимание части.

Соблюдение федеральных стандартов аудиторской деятельности

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» федеральные стандарты аудиторской деятельности

являются обязательными для аудиторских организаций и аудиторов. Формы и методы проведения аудита определяются аудиторской организацией, индивидуальным аудитором на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности.

В связи с этим особое внимание должно быть обращено на:

- 1) разработку процедур по разрешению разногласий, выработке и документированию единого мнения (ФПСАД № 7);
- 2) осуществление должного взаимодействия аудиторов при смене аудиторской организации или при смене аудитора в ходе выполнения задания, которым занимался другой аудитор (ФПСАД № 13);
- 3) качество рабочей документации аудитора, в том числе формирования и хранения аудиторского файла (ФПСАД № 2);
- 4) адекватность оценки уровня существенности (ФПСАД № 4);
- 5) осуществление аудиторских процедур в отношении применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица (ФПСАД № 11);
- 6) осуществление внутреннего контроля качества проведения аудита (ФПСАД № 14);
- 7) наличие принципов и процедур, регулирующих порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом (ФПСАД № 34);
- 8) 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 Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», федеральными стандартами аудиторской деятельности и Кодексом этики аудиторов в 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.

Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности

При проведении аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2010 год, наряду с вопросами, включенными в Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2009 год, необходимо обратить особое внимание на следующие вопросы составления аудируемым лицом бухгалтерской отчетности¹:

существенность информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности;

корректировка оценки финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость;

оценка финансовых вложений, по которым определялась текущая рыночная стоимость;

подтверждение стоимости актива;

признание доходов по предоставленным займам;

признание организацией-векселедателем процентов по причитающемуся к оплате векселю;

раскрытие информации о задолженности по причитающимся к уплате процентам по полученным займам (кредитам);

раскрытие информации в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок;

определение существенности ошибки;

раскрытие информации об уплаченных авансах (предварительной оплате);

раскрытие данных по статье «Прочие»;

¹ 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.

исчисление условного расхода по налогу на прибыль организаций, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;
раскрытие информации о вознаграждениях, выплаченных управленческому персоналу;
упрощенная система бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства;
составление консолидированной (сводной) бухгалтерской отчетности;
составление промежуточной бухгалтерской отчетности в 2011 г.

Существенность информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности

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.

Согласно статье 13 Федерального закона «О бухгалтерском учете» пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности.

Решение организацией вопроса, является ли показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения. Иначе, существенность при формировании бухгалтерской отчетности определяется совокупностью качественных и количественных факторов.

Корректировка оценки финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость

В соответствии с ПБУ 19/02 финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Для целей ПБУ 19/02 под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг.

Исходя из этого для отражения в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года финансовых вложений, по которым можно определить

текущую рыночную стоимость, должна использоваться информация о рыночных ценах, рассчитанных как российскими, так и иностранными организаторами торговли.

Оценка финансовых вложений, по которым определялась текущая рыночная стоимость

В соответствии с ПБУ 19/02 финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату.

В случае, если по объекту финансовых вложений, ранее оцененному по текущей рыночной стоимости, на отчетную дату текущая рыночная стоимость не может быть определена, такой объект финансовых вложений отражается в бухгалтерской отчетности по стоимости последней оценки.

Подтверждение стоимости активов

В соответствии со статьей 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Согласно положениям по бухгалтерскому учету, регулирующим учет материально-производственных запасов, финансовых вложений, нематериальных активов, основных средств, первоначальная стоимость этих активов определяется как сумма фактических затрат организации на их приобретение или создание. При этом первичные учетные документы, оформляющие такие затраты организации, должны подтверждать не только факт осуществления затрат, но и связь этих затрат с приобретением или созданием соответствующего актива.

Признание доходов по предоставленным займам

Исходя из пункта 16 ПБУ 9/99 для целей бухгалтерского учета проценты за предоставленные другим организациям займы начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора.

В соответствии с ПБУ 1/2008 при формировании учетной политики наряду с другими допущениями предполагается, что факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Учитывая это, проценты за предоставленные другим организациям займы подлежат признанию организацией в суммах причитающихся поступлений в течение срока договора займа равномерно (если иное не определено другими нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету), независимо от того, когда фактически поступят платежи согласно заключенным организацией договорам займа.

Признание организацией-векселедателем процентов по причитающемуся к оплате векселю

В соответствии с ПБУ 15/2008 расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

Исходя из этого в случае признания организацией-векселедателем процентов на вексельную сумму в составе прочих расходов они отражаются в составе этих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления, или равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных займы денежных средств.

Раскрытие информации о задолженности по причитающимся к уплате процентам по полученным займам (кредитам)

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, в бухгалтерской отчетности по полученным займам и кредитам задолженность показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

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 задолженности по причитающимся к уплате процентам по полученным займам (кредитам). При этом причитающиеся на конец отчетного периода к уплате проценты по долгосрочным кредитам, отражаемые в бухгалтерском балансе как краткосрочные обязательства, при необходимости, должны быть обособлены от данных о краткосрочных кредитах и займах.

Раскрытие информации в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

В соответствии с ПБУ 1/2008 организация раскрывает в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности, наряду с иной информацией, суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов.

Исходя из ПБУ 22/2010 организация раскрывает в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности, наряду с иной информацией, сумму корректировки, связанной с существенными ошибками предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде. Указанная информация подлежит раскрытию по каждой статье бухгалтерской отчетности по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо.

При составлении бухгалтерской отчетности за 2010 г. для формирования информации о суммах корректировок данных в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок может быть использована таблица, включенная в раздел 2 формы отчета об изменениях капитала, утвержденной приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Определение существенности ошибки

ПБУ 22/2010 установлен порядок исправления существенной ошибки предшествующего отчетного года, выявленной после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год. При этом согласно ПБУ 22/2010 ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя из величины и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности. При этом принимается во внимание влияние ошибки на все показатели, представленные в бухгалтерской отчетности за период, в котором были выявлены ошибки, в том числе показатели отчетного года и сравнительные показатели всех представленных в этой отчетности предыдущих периодов.

Раскрытие информации об уплаченных авансах (предварительной оплате)

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.

В соответствии с 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.

Исходя из этого в случае выдачи авансов и предварительной оплаты работ, услуг и пр., связанных, например, со строительством объектов основных средств, суммы выданных авансов и предварительной оплаты отражаются в бухгалтерском балансе в разделе I «Внеоборотные активы».

Раскрытие данных по статье «Прочие»

В соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях 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.

Исходя из этого при формировании в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках показателей по статьям «Прочие» (общей суммы) недопустимо включать в их состав данные об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах, хозяйственных операциях, существенные для понимания результатов деятельности организации.

Исчисление условного расхода по налогу на прибыль организаций, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств

В соответствии с ПБУ 18/02 условный расход по налогу на прибыль организаций равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль организаций, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. Отложенные налоговые активы равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Исходя из этого в случае, если налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, понижена для отдельных категорий налогоплательщиков в соответствии с законами субъектов Российской Федерации, то условный расход по налогу на прибыль организаций, отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства определяются исходя из ставки, учитывающей снижение ее для зачисления налога на прибыль организаций в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Раскрытие информации о вознаграждениях, выплаченных управленческому персоналу

В соответствии с ПБУ 11/2008 в составе информации о связанных сторонах организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, должна раскрывать информацию о вознаграждениях, выплачиваемых такой организацией основному управленческому персоналу в совокупности и по каждому из определенных указанным Положением виду выплат.

Для целей раскрытия государственным корпорациями, федеральными государственными унитарными предприятиями, открытыми акционерными обществами с преобладающим государственным участием, получающими различные виды государственной поддержки, в бухгалтерской отчетности указанной информации целесообразно учитывать документ «О раскрытии в

бухгалтерской отчетности государственных корпораций, федеральных государственных унитарных предприятий, открытых акционерных обществ с преобладающим государственным участием, получающих различные виды государственной поддержки, информации о вознаграждениях руководящего состава» (письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 2 июня 2010 г., размещенное на официальном сайте Минфина России в Интернете www.minfin.ru - раздел «Бухгалтерский учет и аудит – Бухгалтерский учет – Законодательные и иные нормативные правовые акты - Обобщение практики применения законодательства»).

Необходимость раскрытия в бухгалтерской отчетности подобной информации иными организациями следует из того, что согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении. В соответствии с ПБУ 4/99, 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 этом такие организации могут раскрывать в составе информации о связанных сторонах информацию о вознаграждениях, выплачиваемых основному управленческому персоналу, применительно к порядку, изложенному в указанном документе.

Упрощенная система бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» в планах счетов бухгалтерского учета, других нормативных актах и методических указаниях должна предусматриваться упрощенная система бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства.

При составлении бухгалтерской отчетности за 2010 г. субъектами малого предпринимательства необходимо учитывать приказ Минфина России от 8 ноября 2010 г. № 144н, вступивший в силу с годовой бухгалтерской отчетности за 2010 г., а также документ «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства», размещенный на официальном сайте Минфина России в сети Интернет (www.minfin.ru - раздел «Бухгалтерский

учет и аудит – Бухгалтерский учет – Законодательные и иные нормативные правовые акты - Обобщение практики применения законодательства»).

Составление консолидированной (сводной) бухгалтерской отчетности

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, в случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ помимо собственного бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами. Консолидированная (сводная) бухгалтерская отчетность за 2010 г. составляется в соответствии с Методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 1996 г. № 112.

Составление промежуточной бухгалтерской отчетности в 2011 г.

В соответствии с ПБУ 4/99 общие требования к промежуточной бухгалтерской отчетности, содержание ее составляющих, правила оценки статей определяются в соответствии с этим Положением.

При формировании промежуточной бухгалтерской отчетности, включающей данные об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее деятельности нарастающим итогом с начала года, содержание включаемых в ее состав бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках должны соответствовать формам и содержанию бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, включаемых в состав годовой бухгалтерской отчетности.

Приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», вступающим в силу начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2011 г., утверждены формы бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Исходя из этого формы промежуточной бухгалтерской отчетности 2011 г. должны соответствовать формам годовой бухгалтерской отчетности за этот год.