

## РЕКОМЕНДАЦИИ

аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2007 год  
(письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Российской Федерации от 29 января 2008 г. № 07-05-06/18)

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 2007 г. обратить особое внимание на:

в части организации аудита

- соответствие правил (стандартов) аудиторской деятельности, установленных аудиторской организацией или индивидуальным аудитором, федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности;
- соблюдение Кодекса этики аудиторов России;
- адекватность принятого уровня существенности;
- использование письма-представления руководства аудируемого лица в качестве аудиторских доказательств;
- достаточность аудиторских процедур, проведенных в отношении оценочных значений;
- достаточность аудиторских процедур в отношении применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица;
- документирование аудита;
- существенность положений, модифицирующих аудиторское заключение;

## в части бухгалтерской отчетности аудируемого лица

- обоснованность учетной политики аудируемого лица;
- соответствие принятых аудируемым лицом форм бухгалтерской отчетности характеру и условиям деятельности этого лица;
- существенность информации, раскрытой аудируемым лицом в бухгалтерской отчетности;
- раскрытие аудируемым лицом информации об изменении способа оценки материально-производственных запасов;
- представление аудируемым лицом информации о средствах в расчетах, выраженных в иностранной валюте;
- раскрытие аудируемым лицом – застройщиком информации по договорам долевого строительства;
- представление аудируемым лицом информации о вкладах участников общества с ограниченной ответственностью в имущество общества;
- классификацию аудируемым лицом доходов;
- признание аудируемым лицом доходов;
- признание аудируемым лицом доходов от продажи основных средств;
- признание аудируемым лицом управленческих и коммерческих расходов в себестоимости;
- признание аудируемым лицом курсовых разниц по причитающимся к оплате процентам по займам и кредитам;
- признание аудируемым лицом расходов на приобретение трудовых книжек;
- обоснованность принятых аудируемым лицом сроков полезного использования объектов основных средств и нематериальных активов;
- обоснованность принятого аудируемым лицом способа начисления амортизации объектов основных средств;
- начисление аудируемым лицом амортизации объектов основных средств способом уменьшаемого остатка;
- резервирование аудируемым лицом под снижение стоимости материальных ценностей;
- проведение аудируемым лицом проверки финансовых вложений на обесценение;
- резервирование аудируемым лицом сомнительных долгов;
- своевременность списания аудируемым лицом дебиторской и кредиторской задолженности;
- полноту раскрытия аудируемым лицом информации об аффилированных лицах;
- полноту раскрытия аудируемым лицом информации об условных фактах хозяйственной деятельности;

оформление бухгалтерской отчетности;  
утверждение и опубликование аудируемым лицом годовой бухгалтерской отчетности.

#### Применимые федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности

При проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2007 г. необходимо руководствоваться федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696 (с последующими изменениями).

Кроме того, в соответствии с пунктом 3 постановления Правительства Российской Федерации от 6 февраля 2002 г. № 80 «О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации» до утверждения Правительством Российской Федерации федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности следует руководствоваться правилами (стандартами) аудиторской деятельности, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, в части, не противоречащей Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» и федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности. Совет по аудиторской деятельности при Минфине России рекомендовал аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам руководствоваться следующими правилами (стандартами) аудиторской деятельности, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации: «Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям», «Проверка прогнозной финансовой информации», «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций».

В случае, если аудиторская организация (индивидуальный аудитор) установила свои правила (стандарты) аудиторской деятельности, то согласно статье 9 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» такие правила (стандарты) не могут противоречить федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности, а требования, содержащиеся в них, не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

Соблюдение Кодекса этики аудиторов России

При проведении аудита бухгалтерской отчетности, действуя в общественных интересах, аудитор обязан соблюдать нормы профессиональной этики, предусмотренные Кодексом этики аудиторов России, одобренным Советом по аудиторской деятельности при Минфине России 31 мая 2007 г.

#### Адекватность принятого аудиторской организацией уровня существенности

Согласно ФПСАД № 4 в процессе проведения аудита аудитор обязан оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском. Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе бухгалтерской отчетности. Существенность зависит от величины показателя бухгалтерской отчетности и/или ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению.

#### Использование письма-представления руководства аудируемого лица в качестве аудиторских доказательств

Согласно ФПСАД № 23, если предполагается, что получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства по вопросу, являющемуся существенным для бухгалтерской отчетности, не представляется возможным, то аудитор должен получить письмо-представление руководства аудируемого лица по данному вопросу. В определенных ситуациях письмо-представление руководства аудируемого лица может оказаться единственным существующим аудиторским доказательством.

При этом согласно ФПСАД № 1 аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм. Проявление профессионального скептицизма означает, в частности, что аудитор критически оценивает весомость полученных аудиторских доказательств.

При планировании и проведении аудита аудитор не должен исходить из того, что руководство аудируемого лица является бесчестным. В тоже время аудитор не должен предполагать и безоговорочной честности руководства аудируемого лица.

В связи с этим, руководствуясь ФПСАД № 23, аудитор должен:

получить аудиторские доказательства, подтверждающие заявления и разъяснения, содержащиеся в письме-представлении руководства аудируемого лица, используя внутренние или внешние по отношению к аудируемому лицу источники информации;

оценить, являются ли заявления и разъяснения, содержащиеся в письме-представлении руководства аудируемого лица, разумными и соответствуют ли они остальным аудиторским доказательствам, в том числе иным заявлениям и разъяснениям руководства аудируемого лица;

определить компетентность и степень информированности лиц, подписавших письмо-представление.

### Аудиторские процедуры в отношении оценочных значений

Согласно ФПСАД № 21 аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие оценочные значения, раскрытые в бухгалтерской отчетности аудируемого лица. Среди оценочных значений – отложенные налоговые активы, обесценение активов (финансовых вложений, материально-производственных запасов, дебиторской задолженности), величина переоценки основных средств, необходимость продолжения переоценки основных средств, др.

При проверке оценочных значений рекомендуется:

провести общую и детальную проверку процедур, используемых руководством аудируемого лица при расчете оценочного значения;

использовать независимую оценку для сравнения с оценкой, проведенной руководством аудируемого лица;

проверить последующие события, в том числе события после отчетной даты, чтобы подтвердить правильность сделанного расчета.

### Проверка применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица

Согласно ФПСАД № 11 при выражении мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица аудитор должен рассмотреть всю совокупность факторов, оказывающих и (или) способных оказать влияние на возможность этого лица продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным годом (проверка применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица).

При планировании аудита аудитор должен проанализировать, существуют ли какие-либо события или условия, которые обуславливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно. В ходе аудита аудитор должен внимательно следить за тем, имеются ли доказательства существования факторов, которые

обуславливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно. Среди таких факторов - убытки на протяжении ряда лет, отрицательная величина оборотного капитала, существенные непогашенные долги, падающий объем или отсутствие перспектив наращивания объема продаж товаров, продукции, работ, услуг, др.

В случае выявления указанных факторов аудитор должен выполнить дополнительные аудиторские процедуры, предусмотренные ФПСАД № 11.

### Документирование аудита

Согласно ФПСАД № 2 все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудит проводился в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, должны быть документально оформлены. При этом рабочие документы должны составляться аудитором в достаточно полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания аудита.

Аудитор должен отражать в рабочих документах информацию о планировании аудиторской работы, характере, временных рамках и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств. В рабочих документах должно содержаться обоснование всех важных моментов, по которым аудитору необходимо выразить профессиональное суждение, вместе с выводами аудитора по ним. В тех случаях, когда аудитор проводил рассмотрение сложных принципиальных вопросов или высказывал по каким-либо важным для аудита вопросам профессиональное суждение, в рабочие документы следует включать факты, которые были известны аудитору на момент формулирования выводов, и необходимую аргументацию.

### Существенность положений, модифицирующих аудиторское заключение

Согласно ФПСАД № 6 при определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано.

При модификации аудиторского заключения следует иметь в виду, что в соответствии с ФПСАД № 4 при оценке последствий искажений бухгалтерской отчетности аудитору следует принимать во внимание существенность.

### Обоснованность учетной политики аудируемого лица

В соответствии с ПБУ 1/98 при формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из ПБУ 1/98 и иных положений по бухгалтерскому учету.

Согласно ФПСАД № 6 в аудиторском заключении должно быть указано, что аудит включал в себя, в том числе, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности. Иначе, при формировании аудиторского заключения аудитор должен оценивать также обоснованность принятой организацией учетной политики.

Соответствие принятых аудируемым лицом форм  
бухгалтерской отчетности характеру и условиям  
деятельности этого лица

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.

В приложении к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 22 июля 2003 г. N 67н приведены образцы форм бухгалтерской отчетности организации, которые рекомендовано учитывать при разработке форм бухгалтерской отчетности, представляемой в установленные адреса. При разработке организацией форм бухгалтерской отчетности целесообразно исходить из характера и условий деятельности организации, необходимости обеспечить представление в отчетности объективной и полезной информации.

Согласно Указаниям о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 22 июля 2003 г. N 67н, при формировании бухгалтерской отчетности должны быть исполнены требования нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету по раскрытию в бухгалтерской отчетности информации. Такое раскрытие может быть осуществлено организацией путем включения соответствующих показателей, таблиц, расшифровок непосредственно в формы бухгалтерской отчетности или в пояснительную записку.

Согласно ФПСАД № 6 в аудиторском заключении должно быть указано, что аудит включал в себя, в том числе, оценку представления бухгалтерской отчетности. Иначе, при аудите бухгалтерской отчетности, составленной исключительно по образцам форм, особое внимание аудитор должен обратить на то, в какой степени исследуемая бухгалтерская отчетность позволяет пользователю делать правильные выводы о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, а также принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

#### Существенность информации, раскрытой аудируемым лицом 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. 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.

Согласно Федеральному закону «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.

Согласно ПБУ 1/98 организация должна раскрывать принятые способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

В соответствии с Указаниями о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденными приказом Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н, показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Аналогичный подход к определению существенности предусмотрен ПБУ 1/98.

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.

#### Раскрытие аудируемым лицом информации об изменении способа оценки материально-производственных запасов

Согласно ПБУ 5/01 с 1 января 2008 г. при отпуске материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО) производиться не может.

В соответствии с ПБУ 1/98 изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации за отчетный год. Учитывая это, в бухгалтерской отчетности за 2007 г. в случае изменения способа оценки материально-производственных запасов при их отпуске в производство и ином выбытии их организация должна раскрыть информацию, предусмотренную ПБУ 1/98.

#### Представление аудируемым лицом информации о средствах в расчетах, выраженных в иностранной валюте

В соответствии с ПБУ 3/2006 пересчет средств в расчетах (включая по заемным средствам) с юридическими и физическими лицами, выраженных в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

Учитывая изложенное, выраженные в иностранной валюте суммы предоставленных другим организациям займов, числящихся в организации в качестве финансовых вложений, а также дебиторской задолженности, приобретенной на основании уступки права требования, подлежат пересчету на дату совершения операции в иностранной валюте и на отчетную дату.

#### Раскрытие аудируемым лицом - застройщиком информации по договорам долевого строительства

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 бухгалтерской отчетности организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

Исходя из этого с целью формирования достоверного и полного представления о финансовом положении застройщика, осуществляющего операции, связанные с привлечением денежных средств граждан и юридических лиц для долевого строительства многоквартирных домов и (или) иных объектов недвижимости на основании договора участия в долевом строительстве, финансовых результатах деятельности такого застройщика и изменениях в его финансовом положении в дополнение к требованиям, установленным нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, застройщик должен раскрывать в бухгалтерской отчетности информацию о:

обязательствах участников договора по внесению денежных средств с выделением невнесенных в срок платежей;

обязательствах застройщика перед участниками договора по передаче прав на объект строительства после получения разрешения на ввод его в эксплуатацию;

обязательствах застройщика перед участниками договора, возникающих в случае, если объект построен с отступлениями от условий договора, приведшими к ухудшению качества объекта, или с иными недостатками, а также по возврату денежных средств и уплаты процентов в случае существенного нарушения требований к качеству объекта долевого строительства;

задолженности по кредитам и займам, привлеченным для долевого строительства;

активах застройщика, находящихся в залоге в обеспечение исполнения обязательств по договору залогом;

задолженности участников договора по оплате квартир после завершения долевого строительства и признания застройщиком выручки от продажи квартир.

#### Представление аудируемым лицом информации о вкладах участников общества с ограниченной ответственностью в имущество общества

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, в бухгалтерском учете общества с ограниченной ответственностью вклад участника в его имущество в соответствии с действующим

законодательством отражается этим обществом по дебету счетов учета имущества в корреспонденции с кредитом счета учета добавочного капитала.

В бухгалтерском учете участника общества с ограниченной ответственностью при отражении его вклада в имущество общества следует руководствоваться ПБУ 10/99.

### Классификация аудируемым лицом доходов

В соответствии с ПБУ 9/99 для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований этого ПБУ, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

### Признание аудируемым лицом доходов

В соответствии с ПБУ 9/99 доходы организации (доходы от обычных видов деятельности, прочие поступления) признаются в бухгалтерском учете лишь при одновременном наличии условий, предусмотренных указанным ПБУ.

### Признание аудируемым лицом доходов от продажи основных средств

Согласно ПБУ 9/99 поступления от продажи основных средств признаются в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном порядку признания в бухгалтерском учете выручки. Иными словами, указанные поступления признаются в бухгалтерском учете при наличии условий, предусмотренных пунктом 12 ПБУ 9/99. При этом выполнение условия перехода права собственности определяется исходя из норм гражданского законодательства.

### Признание аудируемым лицом управленческих и коммерческих расходов в себестоимости

Согласно ПБУ 10/99 управленческие и коммерческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Исходя из Федерального закона «О бухгалтерском учете» решение организации применять указанный способ признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости зависит от структуры организации, отрасли и других особенностей деятельности ее (в том числе, соответствия доходов и расходов).

Согласно ФПСАД № 6 в аудиторском заключении должно быть указано, что аудит включал в себя, в том числе, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности. Иначе, при формировании аудиторского заключения аудитор должен оценивать, среди прочего, обоснованность избранного организацией способа признания управленческих и коммерческих расходов в себестоимости.

#### Признание аудируемым лицом курсовых разниц по причитающимся к оплате процентам по займам и кредитам

В соответствии с ПБУ 3/2006 курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты организации как прочие доходы или прочие расходы (за исключением курсовой разницы, связанной с расчетами с учредителями по вкладам).

Данное положение следует учитывать при применении ПБУ 15/01 в части учета курсовых разниц по причитающимся к оплате процентам по займам и кредитам.

#### Признание аудируемым лицом расходов на приобретение трудовых книжек

В соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 16 апреля 2003 г. № 225 «О трудовых книжках» с целью учета трудовых книжек, а также бланков трудовой книжки и вкладыша в нее, в организациях ведутся: приходно-расходная книга по учету бланков трудовой книжки и вкладыша в нее; книга учета движения трудовых книжек и вкладышей в них. При выдаче работнику трудовой книжки и вкладыша в нее работодатель взимает с него оплату.

Исходя из ПБУ 10/99 и ПБУ 9/99 расходы организации по приобретению бланков трудовой книжки и вкладыша в нее относятся на прочие расходы, а плата, взимаемая работодателем с работника при выдаче ему трудовой книжки и вкладыша в нее, - на прочие доходы.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н, данные о движении

бланков трудовой книжки и вкладыша в нее учитываются на счете 006 «Бланки строгой отчетности».

Обоснованность принятых аудируемым лицом  
сроков полезного использования  
объектов основных средств и нематериальных активов

В соответствии с ПБУ 6/01 и ПБУ 14/2000 срок полезного использования соответственно объекта основных средств и нематериальных активов определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету исходя из критериев, предусмотренных указанными ПБУ.

Согласно ФПСАД № 6 в аудиторском заключении должно быть указано, что аудит включал в себя, в том числе, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности. Иначе, при формировании аудиторского заключения аудитор должен оценивать, среди прочего, обоснованность определенных организацией сроков полезного использования объектов основных средств и нематериальных активов.

Обоснованность принятого аудируемым лицом  
способа начисления амортизации  
объектов основных средств

В соответствии с ПБУ 6/01 начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Исходя из Федерального закона «О бухгалтерском учете» решение организации применять тот или иной способ начисления амортизации зависит от структуры организации, отрасли и других особенностей деятельности ее (в том числе, вида объекта, характера использования его, соответствия доходов и расходов).

Согласно ФПСАД № 6 в аудиторском заключении должно быть указано, что аудит включал в себя, в том числе, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности. Иначе, при формировании аудиторского заключения аудитор должен оценивать, среди прочего, обоснованность избранного организацией способа начисления амортизации объектов основных средств.

### Начисление аудируемым лицом амортизации объектов основных средств способом уменьшаемого остатка

Согласно ПБУ 6/01 начисление амортизации объектов основных средств производится, в частности, способом уменьшаемого остатка. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. При этом нормативными документами не установлен порядок погашения остатка стоимости объекта основных средств, образующегося в конце срока полезного использования объекта.

В соответствии с ПБУ 1/98, если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из ПБУ 1/98 и иных положений по бухгалтерскому учету.

Учитывая изложенное, порядок погашения остатка стоимости объекта основных средств, образующегося в конце срока полезного использования объекта, при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка определяется организацией самостоятельно при формировании учетной политики.

### Резервирование аудируемым лицом под снижение стоимости материальных ценностей

В соответствии с ПБУ 5/01 материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей, который образуется за счет финансового результата организации. При этом резервирование производится в отношении материально-производственных запасов, которые морально устарели, либо полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость которых снизилась.

Резервирование в отношении товаров, числящихся на конец отчетного года как товары отгруженные, не производится.

### Проведение аудируемым лицом проверки финансовых вложений на обесценение

В соответствии с ПБУ 19/02 при составлении годовой бухгалтерской отчетности в отношении финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость и наблюдаются признаки обесценения,

организация должна провести проверку наличия условий устойчивого существенного снижения их стоимости.

При проверке используются данные об учетной стоимости финансовых вложений по состоянию на отчетную дату года, за который составляется бухгалтерская отчетность, и отчетную дату года, предшествующего отчетному году.

Если проверка подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, то организация образует резерв под обесценение финансовых вложений за счет финансового результата.

#### Резервирование аудируемым лицом 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 может создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Решение о создании резервов сомнительных долгов должно приниматься организацией исходя из совокупности норм, установленных пунктом 70 указанного Положения и пунктом 7 ПБУ 1/98 (в части требования осмотрительности). В противном случае учетная политика организации не будет обеспечивать соблюдение требования осмотрительности в бухгалтерском учете.

С учетом пункта 7 ПБУ 1/98 норма пункта 70 указанного Положения устанавливает возможность образовывать резервы только в тех случаях, когда по оценке организации реально существует вероятность полной или частичной неоплаты сомнительной задолженности. Иначе, если на отчетную дату у организации имеется уверенность в получении в течение 12 месяцев после отчетной даты полной оплаты какой-то конкретной просроченной дебиторской задолженности, не обеспеченной гарантиями (или иными предусмотренными законодательством способами), то она может не создавать резерв по данному долгу, т.е. не рассматривать его как сомнительный долг.

#### Своевременность списания аудируемым лицом дебиторской и кредиторской задолженности

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, списанию с бухгалтерского баланса подлежит:

дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, и другие долги, нереальные для взыскания;

кредиторская и депонентская задолженность, по которой срок исковой давности истек.

При списании соответствующих сумм следует руководствоваться положениями Гражданского кодекса Российской Федерации.

Списание соответствующих сумм производится по каждому долгу и обязательству, которые выявляются при проведении инвентаризации расчетов. Документальным основанием для списания является приказ (распоряжение) руководителя организации, а также соответствующее письменное обоснование.

### Раскрытие аудируемым лицом информации об аффилированных лицах

В соответствии с ПБУ 4/99 пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать данные об аффилированных лицах.

Порядок раскрытия информации об аффилированных лицах в бухгалтерской отчетности акционерных обществ (кроме кредитных организаций) установлен ПБУ 11/2000. В бухгалтерской отчетности организаций иных организационно-правовых форм информацию об аффилированных лицах целесообразно раскрывать применительно к порядку, установленному указанным ПБУ.

В соответствии с указанным ПБУ перечень аффилированных лиц, информация о которых раскрывается в бухгалтерской отчетности организации, устанавливается самостоятельно организацией, подготавливающей бухгалтерскую отчетность, на основе этого ПБУ, исходя из содержания отношений между организацией и аффилированным лицом с учетом соблюдения требования приоритета содержания перед формой.

Информация об аффилированных лицах должна быть изложена ясно и полно с тем, чтобы заинтересованным пользователям бухгалтерской отчетности были понятны характер и содержание отношений и операций с аффилированными лицами.

Согласно ФПСАД № 9, если аудитор не может получить достаточных надлежащих аудиторских доказательств относительно аффилированных лиц и операций с ними или приходит к выводу о том, что информация о них раскрыта в бухгалтерской отчетности неясно или неполно, аудитор должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение.



## Раскрытие аудитуемым лицом информации об условных фактах хозяйственной деятельности

В соответствии с ПБУ 4/99 пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать данные об условных фактах хозяйственной деятельности.

Порядок раскрытия информации об условных фактах хозяйственной деятельности в бухгалтерской отчетности (кроме кредитных организаций) установлен ПБУ 8/01.

Согласно ФПСАД № 6, если аудитор приходит к выводу о том, что информация раскрыта в бухгалтерской отчетности неполно, он должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение.

## Оформление бухгалтерской отчетности

В соответствии с ПБУ 4/99:

по каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, за исключением отчета, составленного за первый отчетный период, должны быть приведены данные, минимум, за два года – отчетный и предшествующий отчетному. Сопоставимые данные должны приводиться в бухгалтерском балансе, отчете о прибылях и убытках, а также в пояснениях к ним;

статья бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, информация по которой дополнительно раскрывается в соответствующем пояснении, должна иметь указание на такое раскрытие.

## Утверждение и опубликование аудитуемым лицом годовой бухгалтерской отчетности

Согласно законодательству об акционерных обществах (пункт 1 статьи 97 и пункт 1 статьи 103 Гражданского кодекса Российской Федерации, пункт 1 статьи 48, пункт 3 статьи 88 и пункт 1 статьи 92 Федерального закона «Об акционерных обществах») и об обществах с ограниченной ответственностью (пункт 3 статьи 91 Гражданского кодекса Российской Федерации, пункт 2 статьи 33 и пункт 2 статьи 49 Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью») акционерные общества и общества с ограниченной ответственностью обязаны утверждать годовую бухгалтерскую отчетность (годовые отчеты и бухгалтерские балансы) и ежегодно публиковать годовую бухгалтерскую отчетность (годовые отчеты и

бухгалтерские балансы в случаях, установленных Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

Указанные нормы законодательства действуют в отношении всех акционерных обществ и обществ с ограниченной ответственностью, в том числе перешедших на упрощенную систему налогообложения.

