

РЕКОМЕНДАЦИИ
аудиторским организациям, индивидуальным
аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой
бухгалтерской отчетности организаций за 2009 год

(письмо Департамента регулирования государственного
финансового контроля, аудиторской деятельности,
бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов
Российской Федерации от 28 января 2010 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 2009 г. обратить особое внимание на следующее.

Влияние экономической ситуации

Имевшие место в 2009 г. события на финансовом рынке, а также экономическая ситуация 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. Значительно возросли обычные аудиторские риски, а также возникли новые аудиторские риски. 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 аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2008 год (письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 29 января 2009 г. № 07-02-18/01) (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»).

Проверка применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица

Согласно ФПСАД № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица» 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 (превышение краткосрочных обязательств над оборотными активами), 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.

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.

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. В частности, необходимо обратить особое внимание 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.

Рассмотрение угроз независимости и меры предотвращения таких угроз должны быть документально оформлены.

Предотвращение угрозы «привычности» персонала, занятого аудитом бухгалтерской отчетности одного и того же аудируемого лица

Согласно ФПСАД № 34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях» угроза «привычности» может возникнуть в результате назначения на одно и то же аудиторское задание, обеспечивающее уверенность, в течение длительного времени одних и тех же работников, осуществляющих руководство заданием на разных уровнях. Поэтому в

аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры:

а) устанавливающие критерии, позволяющие своевременно распознать возникшую угрозу "привычности", требующую принятия соответствующих мер безопасности для ее сведения до приемлемого уровня в случаях, когда одни и те же работники назначаются в течение длительного времени на одно и то же задание, обеспечивающее уверенность;

б) предусматривающие периодическую (не реже одного раза в 7 лет) ротацию работников, осуществляющих руководство аудитом одного и того же общественно значимого хозяйствующего субъекта на разных уровнях.

При установлении критериев, позволяющих выявить необходимость принятия мер безопасности в отношении угрозы "привычности" или иного негативного влияния на качество выполнения аудиторского задания, аудиторская организация должна учитывать:

а) характер задания, в том числе насколько оно является предметом публичного интереса;

б) продолжительность работы сотрудников над конкретным заданием.

Возможными мерами безопасности являются, например, периодическая ротация работников, осуществляющих руководство аудитом или иным заданием на разных уровнях, или обязательная обзорная проверка качества выполнения задания.

Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности

При проведении аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2009 год, наряду с вопросами, включенными в Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2008 год (письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 29 января 2009 г. № 07-02-18/01), необходимо обратить особое внимание на следующие вопросы составления аудируемым лицом бухгалтерской отчетности¹:

раскрытие информации о финансовых вложениях;

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.

- раскрытие информации о забалансовых статьях;
- раскрытие информации о неопределенности в деятельности аудируемого лица;
- признание изменения оценочного значения;
- определение изменения оценочных резервов;
- проведение ежегодной проверки сроков полезного использования и способов определения амортизации нематериальных активов;
- отражение обязательств по полученным займам (кредитам);
- раскрытие информации о полученных займах (кредитах);
- раскрытие информации о задолженности по причитающимся к уплате процентам по полученным займам (кредитам);
- признание расходов по займам (кредитам);
- выбытие финансовых вложений;
- раскрытие информации о затратах на энергетические ресурсы;
- представление информации о не предъявленной к оплате начисленной выручке, выраженной в иностранной валюте;
- представление информации об условных обязательствах.

Раскрытие информации о финансовых вложениях

Правила формирования и раскрытия информации о финансовых вложениях в бухгалтерской отчетности установлены ПБУ 19/02. 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.

Исходя из этого в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию вся существенная информация о финансовых вложениях организации, необходимая для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Согласно ФПСАД № 6, если аудитор приходит к выводу о том, что информация раскрыта в бухгалтерской отчетности неполно, он должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение. При оценке полноты раскрытия информации о финансовых вложениях организации целесообразно учитывать документ «О раскрытии информации о финансовых вложениях организации в годовой бухгалтерской отчетности» (письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 21 декабря 2009 г.)

(www.minfin.ru раздел «Бухгалтерский учет и аудит – Бухгалтерский учет – Законодательные и иные нормативные правовые акты - Обобщение практики применения законодательства»).

Раскрытие информации о забалансовых статьях

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.

Исходя из этого в бухгалтерской отчетности подлежат раскрытию все существенные факты хозяйственной деятельности, необходимые для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, в том числе забалансовые статьи (данные о форвардных и фьючерсных сделках, операциях СВОП, РЕПО, залоговых операциях, пр.).

Согласно ФПСАД № 6, если аудитор приходит к выводу о том, что информация раскрыта в бухгалтерской отчетности неполно, он должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение. При оценке полноты раскрытия информации целесообразно учитывать документ «О раскрытии информации о забалансовых статьях в годовой бухгалтерской отчетности» (письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 29 декабря 2009 г.) (www.minfin.ru раздел «Бухгалтерский учет и аудит – Бухгалтерский учет – Законодательные и иные нормативные правовые акты - Обобщение практики применения законодательства»).

Раскрытие информации о неопределенности в деятельности аудируемого лица

В соответствии с ПБУ 1/2008, если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в

применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

Согласно ФПСАД № 11 на основе полученных аудиторских доказательств аудитор должен определить, имеется ли в соответствии с его профессиональным суждением существенная неопределенность, связанная с условиями и событиями, которые по отдельности или в совокупности обуславливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно. В случае если допущение непрерывности деятельности можно считать соблюдаемым, но тем не менее при этом имеет место существенная неопределенность, аудитор устанавливает:

описываются ли адекватно в бухгалтерской отчетности факторы, которые обуславливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность, и планы его руководства, связанные с такими факторами;

раскрывается ли в бухгалтерской отчетности тот факт, что имеет место существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые обуславливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и то, что в этой связи аудируемое лицо может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и исполнить свои обязательства в ходе нормального осуществления своей деятельности.

Если в бухгалтерской отчетности адекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить безоговорочно положительное мнение, но модифицировать аудиторское заключение, включив в него привлекающий внимание к ситуации абзац, в котором отмечается наличие существенной неопределенности, связанной с условиями или событиями, обуславливающими значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и содержится ссылка на соответствующий пункт пояснительной записки к бухгалтерской отчетности.

Если в бухгалтерской отчетности неадекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение (в зависимости от конкретных обстоятельств). В аудиторском заключении должна быть сделана конкретная ссылка на наличие существенной неопределенности, которая обуславливает значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

Исходя из этого при рассмотрении аудитором необходимости и целесообразности отражения в аудиторском заключении вопроса полноты и качества раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о неопределенности в деятельности аудируемого лица либо модификации

аудиторского заключения в связи с этим вопросом аудитор должен принять во внимание всю совокупность полученных им в ходе аудита аудиторских доказательств, а также всю известную ему информацию, в том числе о возможном влиянии аудиторского заключения на решения, принимаемые пользователями бухгалтерской отчетности аудируемого лица в отношении этого лица.

Признание изменения оценочного значения

В соответствии с ПБУ 21/2008 изменение оценочного значения (за исключением изменения, указанного в пункте 5 указанного Положения) подлежит признанию в бухгалтерском учете путем включения в доходы и расходы аудируемого лица (перспективно) периода, в котором произошло изменение, если такое изменение влияет на показатели бухгалтерской отчетности только данного отчетного периода, или периода, в котором произошло изменение, и будущих периодов, если такое изменение влияет на бухгалтерскую отчетность данного отчетного периода и бухгалтерскую отчетность будущих периодов.

Так, изменения величины оценочных резервов (по сомнительным долгам, под снижение стоимости материально-производственных запасов, под обесценение финансовых вложений) по итогам 2009 г. включаются в доходы или расходы аудируемого лица 2009 г. Корректировка суммы ежемесячной амортизации внеоборотного актива в случае изменения его срока полезного использования или способа амортизации будет оказывать влияние на доходы и расходы в следующем отчетном году.

Определение изменения оценочных резервов

В соответствии с ПБУ 21/2008 величина резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, других оценочных резервов является оценочным значением.

Изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

Изменение величины оценочного резерва определяется аудируемым лицом независимо от размера прибыли (убытка) от деятельности аудируемого лица.

Проведение ежегодной проверки сроков полезного использования и способов определения амортизации нематериальных активов

В соответствии с ПБУ 14/2007 срок полезного использования и способ определения амортизации нематериального актива должны ежегодно проверяться аудитуемым лицом на необходимость уточнения. В отношении нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования аудитуемое лицо ежегодно должно рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива.

Указанная проверка должна осуществляться аудитуемым лицом по объектам нематериальных активов, числящимся в бухгалтерском учете по состоянию на 31 декабря отчетного года вне зависимости от даты принятия их к учету.

Исходя из ПБУ 21/08 в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности должна быть раскрыта информация о содержании изменения, которое повлияет на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды, за исключением случаев, когда оценить влияние изменения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды невозможно. Факт невозможности такой оценки также подлежит раскрытию.

Отражение обязательств по полученным займам (кредитам)

В соответствии с ПБУ 15/2008 в случае неисполнения или неполного исполнения займодавцем договора займа (кредитного договора) организация-заемщик раскрывает в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности информацию о суммах займов (кредитов), недополученных по сравнению с условиями договора займа (кредитного договора).

В бухгалтерском учете и бухгалтерском балансе организации-заемщика обязательства отражаются в качестве кредиторской задолженности в сумме денежных средств, фактически полученных по договору займа (кредитному договору) и не погашенных на отчетную дату.

Раскрытие информации о полученных займах (кредитах)

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, если срок погашения заемных средств, ранее представленных в бухгалтерском балансе как долгосрочные обязательства, на отчетную дату составляет менее 12 месяцев, указанные обязательства представляются как краткосрочные.

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

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.

Это следует учитывать при раскрытии аудируемым лицом в бухгалтерском балансе информации о задолженности по причитающимся к уплате процентам по полученным займам (кредитам).

Признание расходов по займам (кредитам)

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

В случае, если на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива израсходованы средства займов (кредитов), полученных на цели, не связанные с таким приобретением, сооружением и (или) изготовлением, то проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива пропорционально доле указанных средств в общей сумме займов (кредитов), причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), полученных на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением такого актива.

В случае предоставления аудируемому лицу субсидии из федерального бюджета на возмещение части затрат на уплату процентов по полученным кредитам, средства которых были направлены на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива,

затраты на уплату процентов по этим кредитам включаются в стоимость инвестиционного актива в сумме за минусом полученной субсидии. Данный подход применяется, среди прочего, когда на момент признания аудируемым лицом расходов по уплате процентов по полученным кредитам субсидия еще не получена, но имеется высокая вероятность получения ее.

Выбытие финансовых вложений

В соответствии с ПБУ 19/02 выбытие финансовых вложений признается в бухгалтерском учете аудируемого лица на дату единовременного прекращения действия условий принятия их к бухгалтерскому учету, приведенных в пункте 2 указанного Положения. Выбытие финансовых вложений имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр.

Отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов или дивидендов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем свидетельствует о наличии ситуации, в которой может произойти обесценение финансовых вложений. Однако данный факт не является основанием для списания финансовых вложений в тех случаях, когда сохраняется вероятность поступления основной суммы финансового вложения от его выбытия.

Раскрытие информации о затратах на энергетические ресурсы

В соответствии с Федеральным законом от 23 ноября 2009 г. № 261-ФЗ «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», начиная с бухгалтерской отчетности за 2009 г., в пояснительную записку к годовой бухгалтерской отчетности подлежат включению данные о совокупных затратах аудируемого лица на оплату использованных в течение календарного года энергетических ресурсов.

Указанные данные могут состоять, в частности, из показателей о: совокупных затратах аудируемого лица на приобретение и потребление всех видов энергетических ресурсов;

затратах аудируемого лица на приобретение и потребление на цели производства продукции (выполнения работ, оказания услуг) энергетических ресурсов по видам энергии (атомная, тепловая, электрическая, электромагнитная, др.).

Согласно Указаниям о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденным приказом Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н, при формировании бухгалтерской отчетности раскрытие информации может быть осуществлено аудируемым лицом путем включения соответствующих показателей, таблиц, расшифровок непосредственно в формы бухгалтерской отчетности или в пояснительную записку.

Полезность раскрываемых данных за отчетный год повышается при раскрытии их в сопоставлении с соответствующими плановыми показателями, по видам продукции (работ, услуг), с учетом сезонности деятельности аудируемого лица, включения иной существенной информации, представляющей интерес для пользователей бухгалтерской отчетности.

Представление информации о не предъявленной к оплате начисленной выручке, выраженной в иностранной валюте

В соответствии с ПБУ 3/2006 пересчет стоимости средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков), выраженной в иностранной валюте, в рубль должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

Учитывая изложенное, числящаяся в бухгалтерском учете на отчетную дату в соответствии с ПБУ 2/2008 не предъявленная к оплате начисленная выручка, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету на дату совершения операции в иностранной валюте и на отчетную дату в той части, в которой она превышает сумму полученного аванса (предварительной оплаты), выраженного в иностранной валюте.

Представление информации об условных обязательствах

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.

При раскрытии аудируемым лицом в бухгалтерском балансе информации об условных обязательствах следует учитывать, что 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.

При создании аудируемым лицом резервов в связи с существующими на отчетную дату обязательствами его, в отношении величины либо срока исполнения которых существует неопределенность, их сумма подлежит раскрытию отдельно от резервов планируемых предстоящих расходов.

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

