

Взгляд аудитора на индивидуальность раскрытия информации и традиционные ошибки

в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2020 год

Е.В. Кораблина

В состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций в общем случае входят бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним [1, п. 1 ст. 14]. Приложения к бухгалтерской (финансовой) отчетности включают в себя отчет об изменениях капитала; отчет о движении денежных средств, пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (далее — пояснения) [2, п. 4]. В пояснениях должны расшифровываться числовые показатели бухгалтерского баланса или отчета о финансовых результатах, а также раскрываться сведения об учетной политике организации и дополнительная информация, которой нет в бухгалтерском балансе

и отчете о финансовых результатах, но без которой пользователям отчетности будет сложно оценить реальное финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и изменения в ее финансовом положении [3, п. 24].

На практике при составлении пояснений очень часто возникают вопросы: каков должен быть их объем? что в них следует указывать и какую информацию ни в коем случае нельзя опустить?

Попробуем ответить на эти вопросы, а также рассказать, кто обязан формировать пояснения, какова должна быть их форма, проанализировать основные разделы пояснений, акцентировать внимание на традиционных ошибках, которые совершают ответственные лица организации при раскрытии или нераскрытии информации в пояснениях.

Кто обязан формировать пояснения

Формирование пояснений обязательно для всех организаций, которые ведут бухгалтерский учет. Исключение сделано для организаций, которые **вправе** применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бух-

Ключевые слова:

бухгалтерская (финансовая) отчетность, пояснения, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, раскрытие информации

Key words:

?

галтерскую (финансовую) отчетность, а именно субъекты малого предпринимательства; некоммерческие организации; организации, получившие статус участников проекта «Сколково» [1, п. 4 ст. 6]. Напомним, что упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, **не применяют**, в частности, следующие экономические субъекты: организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ; жилищные и жилищно-строительные кооперативы; кредитные потребительские кооперативы; микрофинансовые организации; организации бюджетной сферы; политические партии, их региональные отделения или иные структурные подразделения; коллегии адвокатов; адвокатские бюро; юридические консультации; адвокатские палаты; нотариальные палаты; некоммерческие организации, включенные в реестр некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента [1, п. 5 ст. 6].

Форма пояснений

Типовая форма пояснений законодательством не установлена. Имеются лишь общие требования к составу информации, подлежащей обязательному раскрытию, которые приведены в соответствующих положениях по бухгалтерскому учету (ПБУ) и новых федеральных стандартах бухгалтерского учета (ФСБУ).

При этом в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах есть графа «Пояснения», в которой указывается номер соответствующего пояснения [2, приложение № 1, примечание 1]. Обычно табличные формы дополняются текстовыми пояснениями.

Информацию, которую следует раскрывать в пояснениях, организации определяют самостоятельно [2, п. 4, приложение № 3].

Так как круг заинтересованных пользователей отчетности достаточно обширен, одних пользователей (например, налоговые и контролирующие органы) интересуют причины изменения размера налоговых отчислений, а другие (например, кредиторы и учредители) хотят знать, что

организация финансово стабильна, а кредитные и инвестиционные риски сведены к минимуму. Поэтому в пояснениях важно не только раскрывать обязательную информацию, но и дополнительно расшифровывать основные показатели деятельности организации с объяснением полученных результатов.

Основные разделы пояснений

Как правило, основные разделы пояснений оформляются организациями в табличном виде. Показатели разделов необходимо заполнять исходя из данных за отчетный и предшествующий периоды (п. 35 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н)). В пояснениях, оформленных в табличном виде на основании требований соответствующих ПБУ и ФСБУ, должны содержаться как минимум следующие разделы:

- **нематериальные активы.** В нем следует раскрыть информацию о первоначальной стоимости и накопленной амортизации (на конец и на начало отчетного периода), поступлениях и выбытии за отчетный период, результатах переоценки, а также о стоимости нематериальных активов, подверженных обесценению в отчетном году, и сумме признанного убытка от обесценения. Данные отражаются как в целом по всем нематериальным активам, так и в разрезе их отдельных видов. Информация о нематериальных активах, созданных самой организацией, раскрывается отдельно (п. 41 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (утв. приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н));

- **расходы на НИОКР.** Если организация выполняет научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР) собственными силами и (или) выступает по договору заказчиком указанных работ, то в соответствии с требованиями п. 16 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (утв. приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н) в пояснениях отражается информация о сумме расходов, отнесенных в отчетном периоде на расходы по обычным видам деятельности и на про-

чие расходы по видам работ; сумме расходов на НИОКР, не списанным на расходы по обычным видам деятельности и (или) на прочие расходы; сумме расходов на незаконченные НИОКР;

- **основные средства.** Здесь раскрывается информация о первоначальной стоимости и накопленной амортизации основных средств, а также об их поступлении (выбытии), о переоценке и начисленной амортизации. Информация раскрывается по группам объектов основных средств (п. 32 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (утв. приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н))⁴. Стоимость объектов, которые учтены в составе основных средств и в составе доходных вложений в материальные ценности, отражается отдельно;

- **финансовые вложения.** В данном разделе необходимо раскрыть информацию о первоначальной стоимости долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений, а также об их изменении (поступлении, выбытии) за период, данные о резерве под обесценение финансовых вложений с указанием вида финансовых вложений, величины резерва, созданного в отчетном году, величины резерва, признанного прочим доходом отчетного периода, сумм резерва, использованных в отчетном году. Информация раскрывается по видам финансовых вложений (пункты 41, 42 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» (утв. приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н)).

Кроме того, указывается стоимость иных финансовых вложений, которые находятся в залоге), а также переданы другим организациям или лицам (кроме продажи) по состоянию на конец периода (абзацы седьмой, восьмой п. 42 ПБУ 19/02);

Кроме того, указывается стоимость иных финансовых вложений, которые находятся в залоге), а также переданы другим организациям или лицам (кроме продажи) по состоянию на конец периода (абзацы седьмой, восьмой п. 42 ПБУ 19/02);

⁴ Начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год организации обязаны применять ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (утв. приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н). Организация вправе принять решение о применении стандарта до указанного срока.

- **запасы.** Информация отражается по видам запасов (п. 23 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (утв. приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н)). Раскрываются себестоимость и величина резерва под снижение стоимости, изменения за период; указывается информация о запасах, которые находятся в залоге на отчетную дату (п. 27 ПБУ 5/01)²;

- **дебиторская задолженность.** Раскрывается информация о наличии на начало и конец отчетного периода дебиторской задолженности [3, абзац шестой п. 27]. Суммы дебиторской задолженности в разрезе их видов указываются в двух оценках: по условиям договоров (т. е. в полной сумме) и в балансовой оценке (т. е. за вычетом созданного под нее резерва по сомнительным долгам). Данные о краткосрочной и долгосрочной дебиторской задолженности раскрываются отдельно [3, п. 19].

В пояснениях также приводятся данные о просроченной дебиторской задолженности, по которой истек срок, установленный для исполнения обязательства по договору. Просроченной может стать любая дебиторская задолженность перед организацией, не погашенная по условиям договора вовремя, в том числе задолженность бюджета по возврату излишне уплаченных налогов и сборов, задолженность подотчетных лиц, задолженность поставщиков и подрядчиков. Эти данные приводятся организацией по состоянию на 31 декабря отчетного года и на 31 декабря двух лет, предшествующих отчетному.

Если просроченная по условиям договора дебиторская задолженность обеспечена предоставлением залога, поручительства, банковской гарантии и т. п., то по такой задолженности резерв сомнительных долгов не создается, а ее балансовая стоимость будет равна величине задолженности, учтенной по условиям договора;

- **кредиторская задолженность.** Указываются отдельно суммы долгосрочной и краткосрочной кредиторской задолженности в разрезе их видов по остаткам на начало и конец отчетного периода

² Начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 год организации обязаны применять ФСБУ 5/2019 «Запасы» (утв. приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н). Организация вправе принять решение о применении стандарта до указанного срока.

с распределением сумм кредиторской задолженности, возникшей в рамках хозяйственной деятельности и от начисленных процентов и штрафов [3, п. 27] (п. 17 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» (утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н)).

Кроме того, в пояснениях приводятся данные о просроченной кредиторской задолженности перед кредиторами организации, по которой истек срок исполнения обязательства по условиям договора. Просроченной может стать любая кредиторская задолженность организации, не погашенная по условиям договора вовремя, в том числе: задолженность по уплате налогов, сборов и страховых взносов; задолженность перед покупателями и заказчиками; задолженность перед работниками по заработной плате. Информация о просроченной кредиторской задолженности организации приводится по состоянию на 31 декабря отчетного года и на 31 декабря двух лет, предшествующих отчетному;

- **затраты на производство.** Раскрывается информация о составе затрат: «себестоимость продаж»; «коммерческие расходы»; «управленческие расходы» в разрезе их элементов [3, п. 27] (пункты 8, 22 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н)). Суммы затрат указываются за два периода — отчетный и предшествующий отчетному;

- **оценочные обязательства.** Указываются суммы по каждому виду оценочных обязательств по остаткам на начало и конец отчетного периода, а также суммы признанных, погашенных и избыточных сумм обязательств (п. 24 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (утв. приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н));

- **обеспечения обязательств.** Информация раскрывается отдельно по полученным и выданным обеспечениям обязательств в разрезе их видов [3, п. 27]. Такими видами, в частности, могут быть залог, поручительство третьих лиц, банковская гарантия, аккредитив, удержание имущества должника (п. 1 ст. 329 ГК РФ);

- **государственная помощь.** Во исполнение требований п. 22 ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» (утв. приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н) в данном разделе под-

лежит раскрытию следующая информация: о характере и величине бюджетных средств, признанных в бухгалтерском учете в отчетном году; назначении величины бюджетных кредитов;

- **доходы и расходы.** С учетом пунктов 18, 19, 20, 21 ПБУ 9/99 «Доходы организации» (утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н) (в отношении доходов) и пунктов 22, 23 ПБУ 10/99 (в отношении расходов) необходимо раскрыть доходы и расходы по обычным видам деятельности, а также прочие доходы и расходы.

Дополнительные разделы пояснений

Как правило, дополнительная информация отражается в виде текста и включает следующие разделы:

- **краткая характеристика деятельности организации.** Указываются все сведения о местонахождении организации, ее подразделений и филиалов, информация о руководителях, учредителях, видах разрешенной деятельности, среднегодовой численности сотрудников и другие аналогичные сведения [3, п. 31];

- **учетная политика.** В соответствии с пунктами 17, 24 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н) организация должна раскрыть в пояснениях принятые при формировании учетной политики существенные способы ведения бухгалтерского учета. К ним относятся способы, без знания о применении которых заинтересованные пользователи бухгалтерской (финансовой) отчетности не могут достоверно оценить финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности.

Состав и содержание информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учета, которую организация должна раскрыть в пояснениях, устанавливаются соответствующими федеральными стандартами по



бухгалтерскому учету (п. 18 ПБУ 1/2008). Например, подлежат раскрытию в пояснениях:

- порядок признания выручки организации и способ определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности (п. 17 ПБУ 9/99, п. 27 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» (утв. приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н));
- порядок признания коммерческих и управленческих расходов (п. 20 ПБУ 10/99);
- способы оценки материально-производственных запасов по их группам (видам) (п. 27 ПБУ 5/01)³;
- способы оценки финансовых вложений при их выбытии по группам (видам) (п. 42 ПБУ 19/02);
- стоимостный лимит признания активов объектами основных средств (п. 5 ПБУ 6/01)⁴;
- способы начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств (п. 32 ПБУ 6/01);
- способы списания расходов на НИОКР (п. 17 ПБУ 17/02);
- способы оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства (п. 40 ПБУ 14/2007);
- порядок определения величины оценочных обязательств (п. 17 ПБУ 8/2010);

³ Если организацией принято решение о применении ФСБУ 5/2019 с 2020 года, тогда в составе информации об учетной политике следует указать способы расчета себестоимости запасов (подп. «д» п. 45 ФСБУ 5/2019). Кроме того, организации необходимо в учетной политике выбрать способ отражения в отчетности последствий изменений при переходе на применение ФСБУ 5/2019 (ретроспективно либо перспективно). Информацию о выбранном способе надо раскрыть в первой после перехода бухгалтерской отчетности.

⁴ Если организацией принято решение применять ФСБУ 6/2020 досрочно, тогда в составе информации об учетной политике необходимо раскрыть элементы амортизации основных средств и их изменения (подп. «н» п. 45 ФСБУ 6/2020); способы оценки основных средств (по группам) (подп. «м» п. 45 ФСБУ 6/2020). В стандарте не установлен четкий лимит для признания актива основным средством, поэтому организация определяет его самостоятельно. Согласно п. 5 ФСБУ 6/2020 организация может принять решение не применять стандарт в отношении активов со стоимостью ниже лимита, установленного ею с учетом существенности информации о таких активах. При этом затраты на приобретение, создание таких активов признаются расходами периода, в котором они понесены.

- используемые подходы для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений (п. 23 ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» (утв. приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н)); классификации денежных потоков, не указанных в пунктах 9—11 ПБУ 23/2011; пересчета в рубли величины денежных потоков в иностранной валюте; свернутого представления денежных потоков;

▪ **существенные факты, повлиявшие на результаты деятельности.** Организация должна раскрыть информацию о существенных фактах хозяйственной жизни, которые не нашли отражения в показателях бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, например, о существенных операциях с собственниками (учредителями): начислениях и выплатах дивидендов, вкладах в уставный капитал и т. п.

Здесь также необходимо проанализировать факторы, которые повлияли на формирование финансового результата организации в отчетном году, а именно рост покупательского спроса, снижение процента за банковский кредит, улучшение качества продукции, совершенствование структуры управления и т. д.

Если в течение года в деятельности организации имели место форс-мажорные обстоятельства, в пояснениях в обязательном порядке раскрываются их последствия [3, п. 27]. Например, если на складе организации произошел пожар, нужно указать сумму ущерба и расходов, связанных с ликвидацией последствий возгорания;

▪ **информация о связанных сторонах.** Если в отчетном периоде организация проводила операции со связанными сторонами (в том числе с бенефициарными владельцами), то в пояснениях по каждой группе связанных сторон обязательно раскрывается такая информация, как характер отношений, виды и объем операций, условия и сроки проведения, величина сомнительной задолженности и величина списанной задолженности, по которой истек срок исковой давности.

Также указываются сведения о вознаграждениях (краткосрочных и долгосрочных) основного управленческого персонала [3, п. 27] (п. 11 ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» (утв. приказом Минфина России от 29.04.2008 № 48н)).

Перечень связанных сторон организация устанавливает самостоятельно с учетом требования приоритета содержания над формой (п. 9 ПБУ 11/2008);

- **информация о конечных бенефициарных владельцах.** Бенефициарный владелец — физическое лицо, которое в конечном счете прямо или косвенно (через третьих лиц) владеет (имеет преобладающее участие более 25 % в капитале) организацией — юридическим лицом либо имеет возможность контролировать ее действия (ст. 3 Федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»).

Все организации обязаны иметь информацию о своих бенефициарных владельцах, хранить ее и документально подтверждать достоверность этих данных;

- **информация о событиях после отчетной даты.** Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год (п. 3 ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» (утв. приказом Минфина России от 25.11.1998 № 56н)).

События после отчетной даты делятся на две категории:

- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность (корректирующие). Например, произведенная после отчетной даты оценка материалов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости, определенной по состоянию на отчетную дату, приводит к увеличению созданного под снижение их стоимости резерва и уменьшению показателя «Запасы» бухгалтерского баланса;
- события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность (некорректирующие, но подлежащие раскрытию в пояснениях). Примерами могут служить

дивиденды, рекомендованные или объявленные к выплате; принятие решения о реорганизации; принятие решения об эмиссии акций или ценных бумаг; крупная сделка, связанная с приобретением или выбытием основных средств и финансовых вложений; пожар, стихийное бедствие; существенное снижение стоимости активов;

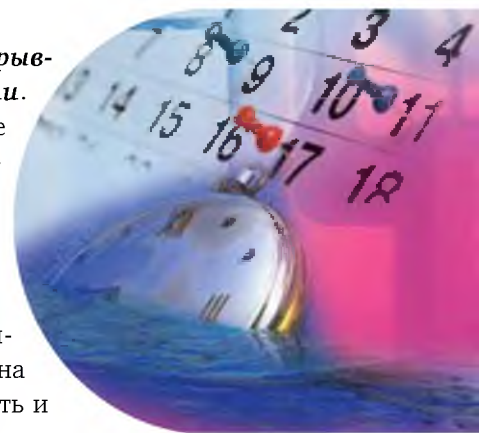
- **информация о непрерывности деятельности.** Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в применимости допущения непрерывности деятельности, организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана (п. 20 ПБУ 1/2008);

- **информация об условных обязательствах, условных активах и оценочных обязательствах.** Информация об условных обязательствах и условных активах раскрывается в пояснениях в соответствии с пунктами 25—28 ПБУ 8/2010.

По каждому *условному обязательству* в бухгалтерской отчетности раскрывается как минимум следующая информация: характер условного обязательства; оценочное значение или диапазон оценочных значений условного обязательства, если они поддаются определению; неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины обязательства; возможность поступлений в результате встречных требований или требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства (п. 25 ПБУ 8/2010).

Если поступление экономических выгод по *условному активу* является вероятным, организация должна раскрыть по состоянию на конец отчетного периода характер условного актива, а также его оценочное значение или диапазон оценочных значений, если они поддаются определению (п. 27 ПБУ 8/2010).

Кроме того, подлежит раскрытию следующая информация об *оценочных обязательствах*: ха-



рактический характер обязательства и ожидаемый срок его исполнения; неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины оценочного обязательства; ожидаемые суммы встречных требований или суммы требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства, а также активы, признанные по таким требованиям (п. 24 ПБУ 8/2010);

▪ **общая информация о потенциально существенных рисках хозяйственной деятельности.**

В процессе хозяйственной деятельности организация подвергается воздействию отраслевых, правовых и прочих внутренних и внешних факторов (существенных условий, событий, обстоятельств, действий). В связи с этим возникают различные риски, способные существенно повлиять на финансовое положение и финансовые результаты ее деятельности.

Большинство рисков хозяйственной деятельности организации с немалой вероятностью имеют финансовые последствия, что, соответственно, сказывается на бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

С целью формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в финансовом положении в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрываются показатели и пояснения о потенциально существенных рисках хозяйственной деятельности, которым подвержена организация (информация Минфина России № ПЗ-9/2012).

Различают финансовые, правовые, страновые и региональные, а также репутационные риски. По каждому виду рисков в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается информация о таких качественных характеристиках хозяйственной деятельности, как подверженность рискам и причины их возникновения; концентрация риска (описание конкретной общей характеристики, которая отличает каждую концентрацию

(контрагенты, регионы, валюта расчетов и платежей и др.); механизм управления рисками (цели, политика, применяемые процедуры в области управления рисками и методы, используемые для оценки риска, и т. п.); изменения по сравнению с предыдущим отчетным годом.

Традиционные ошибки, выявляемые аудиторами при анализе пояснений

Традиционными будем называть ошибки, которые из года в год допускают организации при подготовке пояснений, а именно:

▪ **не раскрыт состав членов исполнительных и контролирующих органов.** В соответствии с п. 31 ПБУ 4/99 в пояснениях необходимо раскрыть Ф. И. О. и наименование должности единоличного исполнительного органа — директора, президента и т. п.; Ф. И. О. и должности коллегиального исполнительного органа (если его создание предусмотрено уставом); Ф. И. О. и должности лиц, являющихся членами ревизионной комиссии (ревизора);

▪ **отсутствует обязательное прямое указание: «Бухгалтерская отчетность сформирована исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности».** Недопустимо указывать: «Бухгалтерская отчетность сформирована исходя из установленных правил бухгалтерского учета и отчетности», так как в Российской Федерации действуют и российские стандарты бухгалтерского учета, и МСФО.

Допустимо указать: «При ведении бухгалтерского учета, в том числе при составлении годовой бухгалтерской отчетности, ООО «XXX» руководствовалось Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, действующими федеральными стандартами бухгалтерского учета»;

▪ **не раскрыты основные (существенные) положения утвержденной учетной политики организации.** Нарушение приводит к всеобъемлющему искажению отчетности, в связи с чем аудитор обязан выразить ОТРИЦАТЕЛЬНОЕ мнение;



■ **ошибочное включение в пояснения информации, сопутствующей бухгалтерской отчетности.** Не следует путать информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, с пояснениями к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, которые входят в состав бухгалтерской отчетности. Сопутствующая информация должна включаться в состав годового отчета: динамика важнейших экономических и финансовых показателей организации за ряд лет; планируемое развитие организации; предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения; деятельность в области НИОКР; природоохранные мероприятия; иная информация, не связанная с числовыми показателями отчетности.

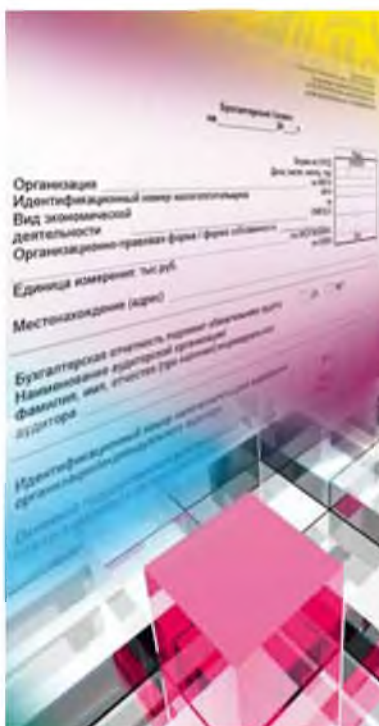
Из представления информации, сопутствующей бухгалтерской отчетности, должно быть ясно, что она **не входит** в состав бухгалтерской отчетности (в последней не должно быть ссылок на такую информацию); наименование информации не должно создавать ошибочное впечатление, что она является частью бухгалтерской отчетности; информация должна быть обособлена от бухгалтерской отчетности.



В заключение хотелось бы отметить, что пояснения являются важной и полноценной составной частью бухгалтерской (финансовой) отчетности. Каждая организация вправе исключить неиспользуемые параметры и дополнить пояснения сведениями, учитывающими ее индивидуальные бизнес-процессы.

Сегодня очень часто внешние пользователи бухгалтерской (финансовой) отчетности начинают изучение отчетности с пояснений, поскольку именно они не только расшифровывают количественные показатели деятельности организации, но и раскрывают качественные характеристики.

Международные стандарты аудита обязывают аудитора до выдачи аудиторского заключе-



ния составить мнение о достоверности и полноте раскрытия информации в пояснениях для формирования обоснованного мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом. В случае отсутствия пояснений, или отсутствия в них информации, которая должна в них содержаться в соответствии с установленными стандартами бухгалтерского учета, или недостоверного раскрытия в них информации, которая может привести к существенным искажениям бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторю потребуется осуществить надлежащую модификацию аудиторского заключения.

Вот почему так важно соблюсти требования ПБУ и ФСБУ, сделав пояснения максималь-

но полезными для внешних пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, при этом не усложняя их и не перегружая несущественной информацией, а отразив в них все обязательные моменты, исключительные для каждой конкретной организации с учетом видов и масштабов ее деятельности. **НПП**

Литература

1. О бухгалтерском учете: федер. закон Рос. Федерации от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ (с изм. и доп.).
2. О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н (с изм. и доп.).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): утв. приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н (с изм. и доп.).

об авторе



Е.В. Кораблина,
директор по аудиту
ООО «Аудиторская служба «Партнеры»
avtor3@npp.ru