



Страда годовой бухгалтерской отчетности приближается неумолимо. Наша редакция получает все больше вопросов о правильном отражении хозяйственных операций. На самые насущные из них ответил автор книги-справочника «Годовой отчет — 2012» от журнала «Актуальная бухгалтерия» Владимир Верещака, руководитель специальных проектов Издательства «Гарант-Пресс».

Скоро бухгалтеры приступят к формированию отчетности за 2012 год. Какие мероприятия должны предшествовать этой процедуре?

Все те же, что в прошлом и позапрошлом годах. Прежде всего это инвентаризация. Перед составлением годовой отчетности она является обязательной. На ее основании отражают инвентаризационные разницы: списывают излишки и приходуяют недостачи — исправляют ошибки учета. Затем отражают события после отчетной даты и проводят реформацию баланса. В книге нашего издательства «Годовой отчет — 2012» всем этим вопросам посвящен целый раздел.

В каком порядке отражают в учете и отчетности проценты по займам, предоставленным фирмой другим лицам? И нужно ли дожидаться того момента, когда они фактически поступят?

В общем случае не нужно. Напомню, что большинство организаций ведет бухгалтерский учет по методу начисления. Те или иные факты хозяйственной деятельности отражают после их совершения. Вне зависимости от того, получены какие-либо средства от контрагентов или нет. Более того, ПБУ «Доходы организации» (ПБУ 9/99, утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н) прямо предусматривает, что «проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора». Отсюда следует простой вывод: если у компании появилось право получить проценты по условиям договора, то они должны быть отражены в составе доходов. Заплатил должник проценты или нет — не важно.

Предположим, заемщик обязан платить проценты за каждый день пользования займом. Тогда и начислять проценты тоже нужно каждый день?

Теоретически да. Это будет полностью соответствовать требованию своевременности, сформулированному в ПБУ «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008, утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н). Но, на мой взгляд, отражать проценты каждый день излишне. В результате можно говорить о нарушении требования рациональности бухгалтерского учета, предъявляемого тем же ПБУ. В общем, сплошная казуистика. Я считаю, что если бухгалтер будет их отражать ежемесячно, то ничего страшного не произойдет.

Возможны ли исключения из этих правил?

Из любых правил возможны исключения, тем более когда речь идет о бухгалтерском учете. Возьмем пример из жизни. Компания предоставила заем под 20 процентов годовых на три месяца. При этом по условиям договора, если заемщик вернет деньги раньше, например, через два месяца, то сумма процентов пересчитывается по другой, более низкой, ставке. В такой ситуации до истечения срока, на который предоставлен заем, достоверно определить сумму процентов по нему невозможно. Соответственно, до этого момента их начислять и отражать в бухгалтерском учете оснований нет.

Часто вопросы наших читателей касаются учета выданных и полученных авансов. Скажем, как отражать те из них, что выплачены подрядчикам в ходе капитального строительства?

Прежде всего отмечу, что авансы выданные отражают в составе активов, а полученные — обязательств компании. ПБУ «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99, утв. приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н ) предусматривает, что активы и обязательства необходимо подразделять на краткосрочные и долгосрочные. К краткосрочным относят те обязательства, «срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты; или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев». Все остальные являются долгосрочными. Понимая это, и нужно отражать авансы в бухгалтерском балансе. Например, если аванс выдан в оплату работ по строительству и срок их выполнения превышает 12 месяцев, то его сумму указывают в разделе I «Внеоборотные активы» — строка «Прочие внеоборотные активы». Если срок погашения аванса меньше 12 месяцев, его сумму приводят в разделе II «Оборотные активы». Причем Минфин России рекомендует сумму дебиторской задолженности за отгруженные и неоплаченные товары и суммы авансов отражать в балансе обособленно. Здесь есть два варианта. Первый — ввод в баланс дополнительной строки для авансов, которая будет детализировать показатель «Дебиторская задолженность». Это возможно в соответствии с пунктом 3 приказа Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций»(приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н ). Второй — если суммы краткосрочных авансов, выданных другим лицам, не существенны, они могут быть указаны в строке «Прочие оборотные активы». Аналогичные правила в полной мере применимы и к полученным авансам. Только их отражают не в активе, а в пассиве баланса.

В форме бухгалтерского баланса нет специальной строки для суммы капитальных вложений в незавершенное строительство. Где же эта сумма должна быть отражена?

Очевидно, что в разделе I «Внеоборотные активы» бухгалтерского баланса. Но, действительно, специальной строки для этого нет. Как ни странно, ПБУ «Бухгалтерская отчетность организации» предписывает отражать стоимость «незавершенки» по капстроительству в составе «Основных средств» (п. 20). При существенности подобных расходов их нужно указывать в балансе обособленно. Для этого в форму может быть введена дополнительная строка «Незавершенные капитальные вложения». Она будет расшифровывать показатель строки «Основные средства». Если подобные расходы существенными не являются, то их можно вписать и в строку «Прочие внеоборотные активы» без детализаций и расшифровок.

Вы достаточно часто говорите о существенности. Есть ли точное определение этого термина?

Не только я «достаточно часто» оперирую этим термином, но еще и Минфин России. Определение появилось, причем давно и не одно. Например, такое: «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». Это из письма Минфина России (письмо Минфина России от 24.01.2011 № 07-02-18/01). Или другой вариант, но уже из ПБУ (ПБУ 22/2010, утв. приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н) про существенность ошибки: «Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период». Короче, догадайся, мол, сама, что существенно, а что не очень, исходя из «конкретных обстоятельств возникновения показателя».

Как же разрешить этот вопрос на практике, что делать бухгалтеру?

Мы подробно написали про это в книге. Показатель существенности нужно определить самостоятельно, закрепив его в учетной политике. Причем действовать следует проще, чем предлагает Минфин России. Например, считать показатель существенным, если его отношение к той или иной сумме равно или превышает 5 процентов.

Почему именно 5 процентов, а, например, не 7 или 3?

Дело в том, что именно пятипроцентный барьер используется в ряде положений по бухучету. Например, в ПБУ 9/99 «Доходы организации». По этому документу выручка от продажи готовой продукции, товаров, выполнения работ или оказания услуг, составляющая 5 и более процентов от общей суммы доходов организации, показывается по каждому виду в отдельности. Но компания вправе выбрать иной, меньший предел существенности. Например, 3 процента или любой другой, закрепив его в учетной политике компании.

Есть какие-то особенности составления отчета о движении денежных средств?

Конечно, и они тоже определены ПБУ «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011, утв. приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н ). Сразу оговорюсь: на мой взгляд, этот документ написан очень невнятно и противоречиво. Согласно ему некоторые денежные потоки организации отражают в отчете о движении денежных средств свернуто. По общему правилу, установленному пунктом 16 ПБУ 23/2011, это возможно при условии, что они «характеризуют не столько деятельность организации, сколько деятельность контрагентов, и (или) когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам». В качестве примера такой ситуации почему-то приведены операции по получению и уплате косвенных налогов, НДС и акцизов.

Поясните, пожалуйста, ситуацию отражения НДС подробнее.

По моему мнению, в отношении сумм НДС данное правило не соблюдается. Получение и уплата налога характеризует деятельность именно самой организации, а не ее контрагентов. При этом подобные поступления вовсе не обуславливают какие-либо выплаты другим лицам. Получается, что в пункте 16 ПБУ 23/2011 допущено противоречие. Пример, приведенный в ПБУ 23/2011, не соответствует общему правилу, сформулированному в пункте 16 этого Положения.

Причем ни в ПБУ, ни в приказе «О формах бухгалтерской отчетности организаций» не указано, как именно сворачивать суммы налога и где должен быть отражен свернутый показатель. Как поступать, когда сворачивать попросту нечего? Например, если компания получила выручку с НДС, а перечислений этого налога ни контрагентам, ни в бюджет не было. По какой строке формы должна быть указана сумма полученного налога? В упомянутых ПБУ и приказе ответов на эти вопросы вы не найдете. Причем, что любопытно, сворачивай суммы НДС или не сворачивай, на итоговые показатели формы (например, строку «Сальдо денежных потоков от текущих операций») это вообще никак не повлияет.

Можно ли отступить от правил сворачивания косвенных налогов в данной ситуации?

Полагаю, да. Такое отступление возможно в соответствии с пунктами 6 и 25 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). О факте подобных отступлений может быть указано в пояснительной записке от организации. Хотя, во избежание лишних и ненужных споров, бухгалтер может последовать

формальным требованиям Минфина. Благо в 2012 году все же появилось хоть какое-то разъяснение министерства на эту тему (письмо Минфина России от 27.01.2012 № 07-02-18/01). Общий принцип сворачивания такой. Налог, полученный от покупателей, уменьшается на сумму НДС, уплаченную поставщикам и перечисленную в бюджет. Полученную разницу вписывают в строку «Прочие поступления» (если она положительная) или «Прочие платежи» (если она отрицательная). Безусловно, в книге «Годовой отчет — 2012» на этом мы остановимся отдельно.

Для чего все это нужно и увеличится ли в результате объем работы бухгалтера?

Для чего это нужно, я не знаю. Видимо, в Минфине России считают, что подобный порядок заполнения формы позволит пользователям отчетности получить более «полную и достоверную информацию о деятельности организации и ее имущественном положении». Но лично я в этом сильно сомневаюсь. Указывали раньше в форме суммы косвенных налогов без всяких сворачиваний, и никаких пользователей это не смущало. Тем более что в форме отражают движение денежных средств, то есть их фактический приход и расход. Поэтому сворачивать именно там какие-либо показатели не вполне уместно. А объем работы, безусловно, увеличится. Раньше отчет можно было составить лишь на основании оборотов по счетам учета денег фирмы: расчетный и валютный счета, касса. При сворачивании этот номер не пройдет. Бухгалтеру придется вычленять суммы полученного и перечисленного налога, что гораздо сложнее. Мартышкин труд! Но это мое личное мнение, имеет право на жизнь и другое.

Как повлияет на годовой отчет новый Закон о бухгалтерском учете?

Этот закон (Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ) начнет действовать с 2013 года, а отчетность за текущий составляют по состоянию на 31 декабря 2012 года. Поэтому формировать ее нужно по старому закону (Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ). Причем, даже если бы он вступил в силу раньше — никакого особого влияния на отчетность все равно бы не было. Новый закон содержит фактически те же правила ее формирования, что и старый. Нововведения отчетности почти не коснулись.

По материалам книги «Годовой отчет — 2012 » издательства «Гарант-Пресс».