

Аннотация краткая

В издании подробно рассмотрены вопросы избежания и исправления ошибок при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности. Приведены предпосылки возникновения, порядок и способы исправления ошибок, а также примеры влияния на качество бухгалтерского и налогового учета и результаты отчетности, документальные нарушения, последствия ошибок.

Книга адресована бухгалтерам, аудиторам, ревизорам, специалистам контролирующих органов.

Содержание

Введение

1. Классификация ошибок
 - 1.1. По предпосылкам возникновения
 - 1.2. По влиянию на качество бухгалтерской отчетности
 - 1.3. По степени влияния на результаты анализа данных бухгалтерской (финансовой) отчетности
 - 1.4. Методологические ошибки
 - 1.5. Ошибки в оформлении первичных учетных документов
 - 1.6. Ошибки в унифицированных и неунифицированных формах первичных учетных документов
 - 1.7. По последствиям допущенной ошибки
 - 1.8. По периодизации допущенной ошибки
2. Общий порядок исправления ошибок
 - 2.1. Исправление ошибок в первичных учетных документах
 - 2.2. Исправление ошибок в регистрах бухгалтерского учета
 - 2.3. Исправление ошибок в налоговом учете и отчетности
 - 2.4. Нарушение требований к организации и ведению бухгалтерского учета и отчетности
3. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств
 - 3.1. Ошибки при выделении инвентарных объектов основных средств
 - 3.2. Неправильное формирование первоначальной стоимости объектов основных средств
 - 3.3. Неправильное определение сумм амортизационных отчислений после реконструкции, модернизации, дооборудования объекта основных средств
 - 3.4. Неправильное определение периода начала и прекращения начисления амортизации по объекту основных средств
 - 3.5. Капитализация не всех затрат, связанных с доведением объекта основных средств до состояния, в котором он пригоден для использования в запланированных целях
4. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов
 - 4.1. Ошибки при выделении инвентарных объектов нематериальных активов
 - 4.2. Неправильное формирование первоначальной стоимости объектов нематериальных активов
 - 4.3. Неправильное определение периода начала и прекращения начисления амортизации по объекту нематериальных активов

5. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации
6. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости
 - 6.1. Неправильная классификация договоров для целей Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости
 - 6.2. Если неправильно определен инвентарный объект инвестиционной недвижимости
 - 6.3. Ошибки в формировании стоимости объектов инвестиционной недвижимости
 - 6.4. Если неверно отражен перевод из операционной недвижимости в инвестиционную
 - 6.5. Если не отражен перевод инвестиционной недвижимости в операционную при прекращении сдачи организацией данного имущества в аренду
 - 6.6. Если не отражено, неверно отражено изменение стоимости инвестиционной недвижимости
7. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету запасов
 - 7.1. Признание в качестве производственных запасов имущества, которое не относится к категории активов
 - 7.2. Неправильное формирование первоначальной стоимости производственных запасов
 - 7.3. Неправильная оценка материалов при их отпуске в производство и ином выбытии
 - 7.4. Неправильное отражение в бухгалтерском учете и отчетности недостач и порчи, обнаруженных при приемке материалов
 - 7.5. Ошибки при учете операций с тарой
 - 7.6. Ошибки при учете операций с ГСМ
 - 7.7. Ошибки при учете операций с запасными частями
 - 7.8. Ошибки при учете операций со специальной одеждой и специальной обувью
 - 7.9. Ошибки при учете операций с БСО
 - 7.10. Ошибки при учете резерва под снижение стоимости запасов
 - 7.11. Ошибки при учете отходов
8. Нарушения требований Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов
 - 8.1. Признание доходов и расходов по операциям, осуществление которых не предполагает приращения или уменьшения экономических выгод
 - 8.2. Неправильная идентификация доходов и расходов по видам деятельности
9. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств
 - 9.1. Неверные трактовка либо применение терминологии Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств
 - 9.2. Ошибки в определении временных разниц
 - 9.3. Незакрепление в учетной политике аспектов, связанных с организацией аналитического учета временных разниц
10. Нарушение требований Инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки
11. Нарушение требований Инструкции по инвентаризации активов и обязательств
 - 11.1. Ошибки при документировании инвентаризации
 - 11.2. Типичные ошибки при формировании состава рабочей комиссии по инвентаризации
 - 11.3. Неправильная оценка активов и обязательств по результатам инвентаризации
 - 11.4. Типичные ошибки при отражении недостачи
 - 11.5. Типичные ошибки при отражении пересортицы

- 11.6. Типичные ошибки при списании дебиторской и кредиторской задолженности
- 11.7. Неправильное определение вреда, нанесенного работником организации
- 11.8. Сложные вопросы оценки активов в связи с деноминацией

12. Нарушение Закона Республики Беларусь «О хозяйственных обществах»

- 12.1. Недостаточная величина чистых активов
- 12.2. Если крупные сделки и сделки с заинтересованными лицами не одобряются в установленном законодательством порядке
- 12.3. Игнорирование ограничений на выплату дивидендов и распределение прибыли общества
- 12.4. Нарушение правил оценки неденежного вклада при его вносе в уставный капитал
- 12.5. Игнорирование требования по формированию резервного капитала и неправильное его использование
- 12.6. Несоответствие юридического и фактического адресов организации
- 12.7. Изменение величины уставного капитала либо номинальной стоимости акций акционерных обществ в связи с деноминацией

13. Нарушение требований Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности

- 13.1. Неправомерные зачеты (сворачивание) данных отдельных статей в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности
- 13.2. Отсутствие в бухгалтерской (финансовой) отчетности ОАО данных об акциях и о прибыли на одну акцию
- 13.3. Нераскрытие информации о событиях, произошедших после отчетной даты
- 13.4. Нераскрытие в отчетности информации об аффилированных лицах
- 13.5. Нарушение допущения имущественной обособленности
- 13.6. Непредставление (несвоевременное представление) бухгалтерской отчетности
- 13.7. Отсутствие промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности
- 13.8. Если отчетность не утверждается в установленном законодательством порядке

Отрывок из текста

Термин «ошибка» вошел в состав основных дефиниций бухгалтерского учета и отчетности, а его определение приобрело большое значение. От того, как будет истолковано это понятие, зависят теперь не только действия бухгалтера, направленные на исправление ошибок, но также значение и содержание отчетных показателей. У практиков определение понятия «ошибка» вызывает, как минимум, следующие вопросы:

- в чем отличие ошибки от фальсификации или ошибки от неошибки?
- как различить правильное и неправильное понятия?

Для поиска ответа на приведенные вопросы обратимся к этимологии термина «ошибка». В толковом словаре живого великорусского языка В. Даля «ошибка (ошибинка)» определяется как погрешность, неправильность, неверность, промах, огрех; обмолвка, любое недоразумение; дурное, ошибочное распоряжение или поступок; неумышленный проступок, или невольное, ненамеренное искажение чего-либо. Множе-ство синонимов слова «ошибка», приведенных В. Далем, указывает на то, что по смыслу оно не может использоваться для обозначения сознательных искажений фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности. «Ошибка, — пишет В. Даль, — не обман. Ошибка в фальшь не ставится»¹.

Что же касается фальсификации, то известный российский ученый Я.В. Соколов, рассматривая возможные способы искажения отчетности (обмана), выделял фальсификацию (фальшь) и вуалирование. Вуалирование имеет место, когда отчетность необъективно отражает финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации, но при этом соответствует требованиям нормативных документов. Для фальсификации характерно нарушение требований нормативных правовых актов. Она может иметь следствием как необъективное, так и объективное представление в отчетности результатов деятельности организации².

В толковом словаре В. Даля «правильный» раскрывается как соглас-ный с правилами, на них основанный, им отвечающий, или по правилам сделанный. Правило, в свою очередь, трактуется им как закон, постановление или узаконение, основание для действия в данных случаях, при изве-стных обстоятельствах.

Согласно п. 2 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 № 80 (далее — НСБУ № 80), **ошибка** — *неправильное отражение (неотражение) хозяйственной операции в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности*.

Отметим, что для целей аудита согласно п. 3 Национальных правил аудиторской деятельности «Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности и фактов несоблюдения законодательства», утвержденных постановлением Мини-стерства финансов Республики Беларусь от 31.03.2006 № 33 (с изм. и доп.) (далее — НПАД № 33), **ошибка** — *непреднамеренное*

¹ Даль, В. Толковый словарь живого великорусского языка / В. Даль. В 4 т. — М.: Гос. изд-во иностр. и нац. словарей, 1956. Т. 2, с. 633.

² Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2000. — С. 383–389.

искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе неотражение какого-либо числового показателя или нераскрытие какой-либо информации. Ошибками являются арифметические или логические ошибки в учетных записях и расчетах либо нарушение требований нормативных правовых актов в связи с их неверным пониманием.

Пунктом 8 НСБУ № 80 приводятся *ситуации*, при которых может быть допущена ошибка:

- неправильное применение законодательства Республики Беларусь;
- неправильное применение учетной политики организации;
- неточности в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности;
- неправильная учетная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации;
- неиспользование или неправильное использование при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности имеющейся информации о совершенной хозяйственной операции;
- неиспользование при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности информации о совершенной хозяйственной операции в связи с отсутствием до даты утверждения бухгалтерской отчетности первичного учетного документа, подтверждающего ее совершение.

Неточность в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности, выявленная в результате появления новой информации, не является ошибкой и признается изменением в учетной оценке.

В результате опроса работников бухгалтерских служб некоторых организаций и собственного практического опыта установлено, что *причинами* возникновения ошибок в настоящее время являются:

- влияние психофизиологических факторов, определяющих подход специалиста к выполнению должностных обязанностей (тип характера, состояние здоровья, возраст);
- индивидуальный уровень скрупулезности специалиста;
- техническая неисправность ПЭВМ;
- неверная алгоритмизация расчетов в программном бухгалтерском продукте;
- уровень квалификации, профессиональные навыки, культурный и духовный потенциал специалиста и др.

Пример

Организация в прошлом отчетном году в соответствии с условиями заключенного договора осуществила отгрузку товара. В текущем отчетном году в соответствии с условиями ранее заключенного договора ею подписано дополнительное соглашение к указанному договору, в соответствии с которым отпускные цены на ранее отгруженный товар изменены.

В этом случае подписание дополнительного соглашения признается **появлением у организации новой информации** о стоимости реализованного товара и **является изменением** в его учетной оценке, требующим корректировки.

Пример

Организация в прошлом отчетном году заключила договор. В прошлом отчетном году ею в соответствии с условиями ранее заключенного договора подписано дополнительное соглашение к указанному договору, в соответствии с которым

отпускные цены на товар изменены, однако в бухгалтерскую службу данное дополнительное соглашение поступило только в отчетном году. Отгрузка товара в прошлом отчетном году была отражена в бухгалтерском учете и отчетности по первоначально указанным в договоре ценам.

В данном случае **информация**, содержащаяся в дополнительном соглашении, **не является для организации новой**, а корректировка стоимости реализованного товара **признается ошибкой** и подлежит исправлению на основании поступившей в бухгалтерскую службу информации.

Как видим, вопросы избежания и исправления ошибок при ведении бухгалтерского учета и составления отчетности весьма актуальны в работе практиков. Рассмотрим их подробно в настоящем издании.

1. Классификация ошибок

В НСБУ № 80 не приводится классификация ошибок. Подчеркнем, что на практике разделяют понятия «ошибка в бухгалтерском учете» и «ошибка в бухгалтерской (финансовой) отчетности». Ошибка в бухгалтерском учете отражает искаженный результат деятельности специалиста, что далеко **не всегда затрагивает бухгалтерскую отчетность и может быть исправлена до ее составления**. В то же время ошибка в отчетности имеет масштабные последствия по отношению к технологическому процессу бухгалтерского учета, выражающиеся в неправильном оформлении первичных документов, регистров бухгалтерского учета, составлении корреспонденции счетов, учетной оценке и, собственно, отчетности. При этом **ошибки в отчетности не всегда означают ошибки в бухгалтерском учете**. Примером такой ситуации является фальсифицированная отчетность, составленная с определенным умыслом для достижения конкретных целей.

Рассмотрим наиболее значимые ошибки, допускаемые в бухгалтерском учете и отчетности