

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