

**Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы
Исправление ошибок в бухгалтерском и налоговом учете и отчетности**

Гуляк Полина Сергеевна

Финансовый университет, Москва, Россия

E-mail: polina_gulyak@mail.ru

Бухгалтерская отчетность - это информация, которая систематизирована в соответствии с требованиями, установленными ФЗ №402, и содержит сведения на определенную дату о финансовом положении субъекта экономики, движении его денежных средств за рассматриваемый период, а также финансовом результате его деятельности.

Данная отчетность обязательно должна быть правдивой и выполнять требование полноты. Однако ни один из бухгалтеров не застрахован от допущения ошибок. В случае если таковые имеются, и они не выявлены внутренним контролем организации, то главный бухгалтер будет привлечен к налоговой ответственности. В основном, именно в процессе инвентаризации и при формировании годовой отчетности выявляются ошибочные записи, которые были ранее допущены. С 2010 года организации исправляют допущенные ошибки в бухучете и бухотчетности в соответствии с ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности».

Есть несколько способов, как можно выявить ошибку в бухучете. Как говорилось ранее, самым эффективным методом для организации является инвентаризация ее имущества. Также существует метод сравнения расчетов с контрагентами, метод арифметическо-логического контроля, и метод составления шахматной ведомости.

Существует различная классификация погрешностей. Так, по периоду, в котором была совершена ошибка, различают:

1. Ошибки, которые были допущены и обнаружены в одном и том же отчетном периоде. Их принято называть ошибками отчетного года.
2. Ошибки, которые допущены в одном отчетном периоде, а были найдены в другом, т.е. после подписания финансовой отчетности. Они называются ошибками предшествующего отчетного года.

К первому виду ошибок относят ошибочные записи, которые были обнаружены после завершения отчетного периода, но еще до принятия бухотчетности за данный период. В таком случае исправительные записи должны быть внесены последним числом этого периода. Это может быть сделано различными способами:

- сторнировочные записи;
- дополнительной проводкой;
- обратной проводкой.

Изменения ошибок второго вида в уже представленную пользователям бухотчетность никогда не вносятся. Это можно объяснить тем, что перечень пользователей данной отчетности теоретически не ограничен, а в некоторых ситуациях практически невозможно представить пользователю пересмотренную финансовую отчетность за предыдущие периоды. В связи с этим все изменения, относящиеся к отчетному году и к предшествовавшим его периодам, производятся в той отчетности, которая составлялась за отчетный период, в котором эти искажения и были обнаружены.

Неправильное отражение или отсутствия отражения в бухгалтерском учете (бухгалтерской отчетности) организации фактов хозяйственной деятельности может быть обусловлено неправильными или недобросовестными действиями должностного лица (лиц) в

области:

- применения нормативно-правовых актов Российской Федерации по бухгалтерскому учету;
- применения учетной политики организации;
- вычислений;
- классификации или оценки фактов хозяйственной деятельности;
- использовании информации, которая имеется на дату подписания финансовой отчетности.

Однако в случае получения новых сведений, которые на момент отражения фактов хозяйственной деятельности не были доступны организации, были выявлены неточности и пропуски в отражении хозяйственных операций в бухгалтерской отчетности и учете, то они не будут считаться ошибками.

Ошибки подразделяют на существенные и несущественные.

Существенной признается та ошибочная запись, которая в отдельности или же в совокупности с другими (за один отчетный период) может как-либо повлиять на экономические решения, применяемые пользователями на основе бухгалтерской отчетности, которая составляется за этот отчетный период.

Определенных критериев, по которым определяется существенность ошибок, ПБУ 22/2010 не устанавливает. В связи с этим организации обязаны определять их самостоятельно, в соответствии с величиной и характером соответствующих статей финансовой отчетности, а также предварительно закрепив их в форме положений бухгалтерской учетной политики. Так, например, ошибка может быть признана существенной, если она искажает какой-либо показатель более чем на 5%.

Когда обнаружена существенная ошибка предшествующего отчетного года в уже подписанной бухотчетности за этот год, но еще не представленной никаким пользователям (государственным и муниципальным органам власти и т.п.) данная ошибка исправляется путем записи на соответствующих счетах бухгалтерского учета за декабрь отчетного года. В противном случае, т.е. указанная бухгалтерская отчетность уже была представлена каким-либо другим пользователям, она подлежит замене на пересмотренную отчетность. При этом в исправленной финансовой отчетности раскрывается информация, содержащая сведения о том, что данный бухгалтерский документ заменяет первоначально представленный, а также об основаниях его пересмотра.

В пояснительной записке отражаются характер ошибки и суммы корректировок:

- по сведениям о разводненной и базовой прибыли или убытку на акцию;
- вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов;
- по каждой статье финансовой отчетности.

При составлении исправленной отчетности ошибки исправляются:

1. Записями на соответствующих счетах бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. Корреспондирующим счетом в данных записях будет счет учета №84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

2. Пересчетом сравнительных показателей финансовой отчетности за рассматриваемые периоды, которые отражены в данной отчетности организации за этот год. Исключением

будут являться случаи, когда не представляется возможным установить связь ошибки с определенным периодом времени или же определить влияние данной ошибочной записи накопительным итогом относительно всех предшествующих отчетных периодов.

Налоговый учет — это система обобщения информации, которая используется для определения налоговой базы по налогу на основании данных первичных документов, которые сгруппированы в соответствии с порядком Налогового кодекса России. Данный учет ведется в специальных формах - налоговых регистрах.

В российской практике существует два способа ведения налогового учета:

1. На основе бухгалтерского учета. В таком случае налоговые регистры заполняются соответственно с данными в бухгалтерских регистрах. И если правила бухгалтерского учета какой-либо операции расходятся с правилами налогового, то в регистрах последнего учета делаются корректировки.

2. Организация отдельного налогового учета, который ведется вне зависимости от бухгалтерского учета.

Так какую же ответственность понесет организация за совершение ошибок в бухучете и бухотчетности?

I. Административная ответственность. Штраф за совершение административное правонарушение возлагается на должностных лиц организации в размере 20 - 30 минимальных размеров оплаты труда в случаях:

- грубого нарушения правил хранения учетных документов;
- грубого нарушения в ведении финансового учета и его отчетности.

Грубым нарушением считаются:

- искажение сумм начисленных сборов и налогов более чем на 10%;
- искажение любой статьи бухотчетности более чем на 10%.

II. Налоговый кодекс Российской Федерации закрепляет нарушения правил учета, за допущение которых привлекают к налоговой ответственности.

В качестве грубых нарушений считаются:

- отсутствие регистров налогового или бухгалтерского учета;
- систематическое (более двух раз включительно в течение одного календарного года) неправильное или несвоевременное отражение в налоговом и бухгалтерском учетах, в отчетности хозяйственных операций, материальных ценностей, денежных средств, финансовых вложений и нематериальных активов налогоплательщика.

Источники и литература

- 1) Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях. (.КоАП РФ.) от 30.12.2001 №195-ФЗ с дополнениями и изменениями.
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации. (.НК РФ.) от 31.07.1998 №146-ФЗ с дополнениями и изменениями.
- 3) Федеральный Закон. «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года №402-ФЗ с дополнениями и изменениями.

- 4) Положение. «По ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года №34н) с дополнениями и изменениями.
- 5) Положение по бухгалтерскому учету. «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности». ПБУ 22/2010 (утверждено приказом Минфина РФ от 28.06.2010 №63н) с дополнениями и изменениями.