

методики пропорційного розподілу, реалізація якої вимагає розгляду кожної окремої ситуації, яка виникає в практичній діяльності підприємства, та достовірного їх відображення у податковій звітності та обліку підприємства.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний сайт ВРУ. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).
2. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Затв. наказом Мінфіну України від 25.11.2011 № 1492 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт ВРУ. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).
3. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Затв. наказом Міндоходів України від від 13.11.13 № 678 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/nakazi/62956.html>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).



УДК 657

Грибовська Юлія

к.е.н., доцент

Полтавська державна аграрна академія

м. Полтава

ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ

Анотація

У статті досліджено сутність і значення помилки та шахрайства. Встановлено причини виникнення помилок у фінансовій звітності, наведено порядок їх виправлення та надано рекомендації щодо їх мінімізації.

Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, помилка, шахрайство, суттєвість.

Узагальнена інформація про якісні характеристики бухгалтерського обліку в системі управління відображається у фінансовій звітності. Головні вимоги до розкриття основних статей у фінансовій звітності для суб'єктів господарювання, які застосовують Міжнародні стандарти фінансової звітності, регламентовано Міністерством фінансів України. Однак, вимоги щодо розкриття інформації у звітності можуть бути не виконані внаслідок відхилень у системі формування облікових записів та їх впливу на статті фінансової звітності.

Питанням визначення та виправлення помилок у звітності відповідно до МСФЗ присвячено незначний обсяг наукових публікацій, серед авторів – К. Безверхий, С. Ф. Голов, С. Касаткін, І. О. Пономаренко, С. Токар, що обумовлює потребу подальших наукових розвідок.

Порядок виправлення помилок та розкриття інформації щодо таких виправлень у звітності підприємств регламентовано Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки» (далі – МСБО 8) [1].

Мета дослідження – встановити, як можливо виправити допущені помилки і розкрити інформацію щодо них у фінансовій звітності підприємства.

Викривлення показників фінансової звітності можуть бути пов'язані з некоректним визнанням, оцінкою, поданням або розкриттям елементів фінансової звітності. Такі викривлення можуть виникати як внаслідок помилок, так і внаслідок шахрайства.

Відповідно до § 5 МСБО 8, помилки попередніх періодів – це пропуски або викривлення у фінансовій звітності підприємства за один або кілька попередніх періодів, які виникають через невикористання або зловживання достовірною інформацією, яка:

- була наявна, коли фінансову звітність за ті періоди затвердили до випуску;
- за обґрунтованим очікуванням, могла бути отриманою та врахованою при складанні та поданні фінансової звітності [1].

Доцільність оприлюднення інформації про виправлення помилок у фінансовій звітності визначається її суттєвістю.

Згідно із § 41 МСБО 8, фінансова звітність підприємства не відповідатиме МСФЗ, якщо вона містить:

- суттєві помилки;
- несуттєві помилки, зроблені навмисно для досягнення особливого подання фінансового стану, фінансових результатів діяльності або грошових потоків компанії [1].

Суттєва інформація – це інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності.

Орієнтовні пороги суттєвості:

- для окремих видів витрат – величина, що дорівнює 2 % суми чистого прибутку (збитку) підприємства;
- для окремих активів, зобов'язань і власного капіталу – 5 % відповідно їх підсумку.

Викривлення чи пропуск інформації щодо перелічених нижче операцій або подій завжди є суттєвим для фінансових звітів незалежно від суми помилки:

- операції з пов'язаними сторонами;
- операції або коригування, в результаті яких переглядаються кредитні домовленості та інші договірні відносини;
- судові розгляди та пред'явлені штрафи;
- операції або коригування, в результаті яких збільшується розмір компенсаційних виплат керівництву компанії;
- недотримання вимог законодавчих та нормативних актів;

- залежність компанії від певного клієнта, постачальника або співробітника тощо [2].

Будь-яка навіть несуттєва помилка спричиняє невідповідність фінансової звітності вимогам МСФЗ, якщо така помилка виникла внаслідок шахрайства. Шахрайство – це навмисно неправильне відображення й подання даних обліку та звітності однією чи декількома особами зі складу керівництва чи службовців підприємства.

Для підприємств стратегічно важливим є створення ефективної системи попередження шахрайства, яка повинна включати: подвійний контроль достовірності інформації, аудит і аналіз фінансових показників, ІТ-безпеку [2].

Якщо помилку виявлено після дати Балансу, але до затвердження фінансової звітності, то її виправляють шляхом коригування відповідних активів та зобов'язань способом сторно або додаткових записів в обліку звітного періоду.

Помилки, виявлені після подання фінансової звітності, виправляють шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, а також повторно відображають порівняльну інформацію у проміжній та річній фінансовій звітності у відповідних формах.

Алгоритм виправлення помилок передбачає перерахунок:

- порівняльних даних за представлений попередній період (або періоди), в якому було допущено помилку;

- початкового сальдо активів, зобов'язань і капіталу за найбільш ранній з представлених періодів, якщо помилка була допущена до самого раннього з представлених у звітності минулих періодів [2].

Усі помилки повинні виправлятися ретроспективно. Ретроспективне виправлення – це виправлення показників у фінансовій звітності таким чином, ніби помилка в попередньому періоду не була допущена. Виправлення помилок є трудомістким та складним завданням, що зумовлено значними витратами часу.

Підприємство в обов'язковому порядку повинне розкрити відповідну інформацію щодо помилок попередніх звітних періодів:

1. Характер помилки попередніх періодів.
2. Величину кожної помилки попередніх періодів та її вплив на кожну статтю фінансової звітності та на показник прибутку на акцію.
3. Суму виправлення на початок найпершого з поданих попередніх періодів.
4. Обставини, які призвели до неможливості ретроспективного перерахування помилки попереднього періоду, та запис, як та коли виправлено помилку [2].

У наступних звітних періодах повторне розкриття інформації щодо помилок у фінансовій звітності не вимагається.

Розглянемо практичну ситуацію: при складанні фінансової звітності за 2013 рік бухгалтер виявив, що за одним з об'єктів основних засобів (офісне приміщення) у 2012 та 2013 роках помилково не була нарахована амортизація в бухгалтерському обліку в розмірі 20 тис. грн. та 40 тис. грн. відповідно. В податковому обліку амортизаційні відрахування відображені коректно.

Для виправлення помилки бухгалтеру необхідно здійснити наступні дії:

1) відкоригувати у фінансовій звітності за 2013 рік порівняльну інформацію за 2012 рік:

- зменшити сальдо статті Балансу «Основні засоби» на 20 тис. грн. та відкоригувати на відповідні суми сальдо статей «Нерозподілений прибуток» та «Відстрочені податкові зобов'язання»;

- відкоригувати статті Звіту про сукупні прибутки та збитки за порівняльний період: адміністративні витрати, витрати з податку на прибуток, показники прибутку/збитку, а також інформацію щодо елементів операційних витрат;

- у Звіті про зміни у власному капіталі відкоригувати показник залишку капіталу на початок звітного періоду;

2) внести коригування до показників 2013 року, а саме збільшити адміністративні витрати та суму нарахованого зносу за 2013 рік на 40 тис. грн. та коректно відобразити всі статті фінансової звітності за звітний період, які змінилися після таких коригувань.

Отже, з метою недопущення виникнення помилок та їх мінімізації необхідно посилити контроль за формуванням даних первинних документів і перенесенням їх даних до відомостей та реєстрів бухгалтерського обліку, а з реєстрів – до фінансової звітності підприємства. У якості додаткового елемента контролю за виникненням помилок доцільно запровадити аналітичні процедури щодо звітності на завершальному етапі її підготовки, зокрема, факторний аналіз змін за статтями звітності.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mimfin.gov.ua>. – Заголовок з екрану (дата звернення 10.04.2014 р.).

2. Пономаренко, І. О. Помилки у фінансових звітах [Текст] / І. О. Пономаренко // Аудитор України. – 2013. – № 6. – С. 51 – 53.

