

ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Смоквіна Г.А., к.е.н., доц.,
Гаман Г.О.

Одеський національний політехнічний університет, м. Одеса

Важливим завданням суб'єктів господарювання є повне, достовірне та прозоре відображення наявної інформації про фінансовий стан у своїх фінансових звітах для внутрішніх та зовнішніх користувачів. Даний принцип закріплений нормативно-правовими актами як вітчизняного, так і міжнародного законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. На якість поданої фінансової звітності, її достовірність і відповідність усім висунутим їй вимогам та, відповідно, на ефективність та доцільність прийнятих на її основі управлінських рішень безпосередньо впливає наявність або відсутність помилок у фінансових звітах, своєчасне та повне їх виправлення. Це зумовлює актуальність питання щодо виправлення помилок [7].

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Навіть високо кваліфіційний і досвідчений бухгалтер не може бути застрахованим від помилок у фінансовій звітності, тому нерідко у складанні фінансової звітності здійснюються помилки. Приклади класифікації помилок у фінансовій звітності наведені на рис. 1:

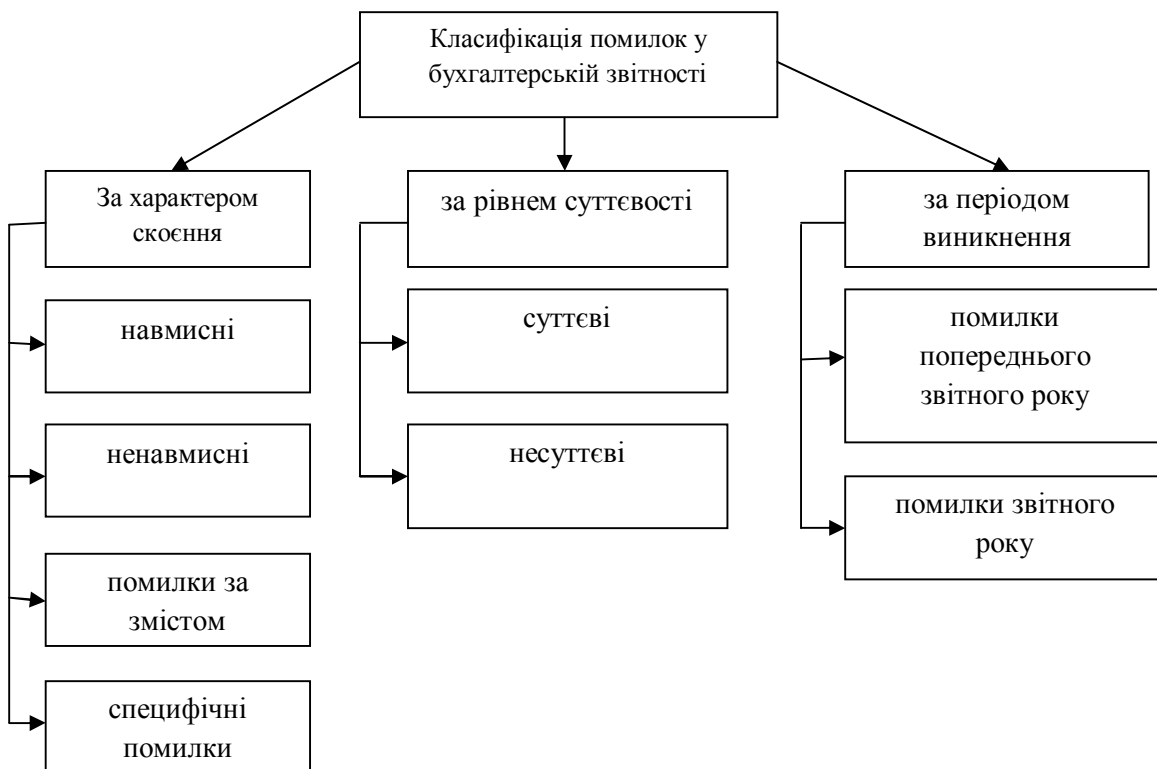


Рис.1. Кваліфікація помилок у бухгалтерській звітності [5]

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].

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.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. №137, виправлення помилок минулих років відображаються в балансі (форма №1) за звітний рік шляхом коригування на початок звітного року нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), а також статей активів, зобов'язань, власного капіталу, які змінилися внаслідок виправлення помилок. Помилки, що впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), відображаються в рядку 4010 звіту про власний капітал (форма 4) [8].

Таке коригування нерозподіленого прибутку провадиться і в тому випадку, коли на початок звітного року сальдо нерозподіленого прибутку відсутнє (є непокриті збитки чи нульовий прибуток), що підтвердило МФУ в листі від 23.02.10 р. № 31-34000-20-10/3939 [4, 5].

Будь-які помилки, допущені в попередніх звітних періодах (календарних роках), виправляються способом сторно, тобто зі складанням бухгалтерської довідки. Це впливає з п. 4.3 Положення № 88 [5].

При виправленні помилок у фінансовій звітності треба здійснити такі кроки:

- з'ясувати суть помилки;
- визначити порядок відображення у бухгалтерському обліку операції для виправлення помилки та водночас перевірити правильність її відображення;
- відкоригувати (у разі потреби) дані фінансової звітності;
- розкрити інформацію про помилки у примітках до річної фінансової звітності.

До моменту надання фінансової звітності можливі такі варіанти виявлених помилок:

- на рахунках бухгалтерського обліку неправильно відображена господарська операція;
 - господарська операція відображена правильно, але сума завищена або занижена;
 - господарська операція не відображена в бухгалтерському обліку;
 - господарська операція відображена неправильно в облікових реєстрах (відомостях, журналах-ордерах). Для усунення виявлених помилок слід перевірити, чи правильно здійснений ряд процедур до надання звітності.

У випадку неправильного відображення господарської операції в бухгалтерському обліку – її анулюють методом сторно й відображають правильний запис. Якщо відображена господарська операція з неправильною сумою, то завищену суму зменшують методом сторно, а занижену – проведенням додаткової операції. У випадку виявлення невідображення господарської операції необхідно першочергово відобразити її, а потім перевірити правильність відображення. Неправильно відображена господарська операція в облікових реєстрах повинна коригуватися аналогічною операцією методом сторно й додатковою операцією, яка б правильно відображала сутність подій, які відбуваються на підприємстві [6].

Виправлення помилок, допущених у попередніх звітних періодах і виявлених у поточному періоді, регламентується пунктами 4 і 5 П(С)БО 6. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року. Водночас

виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності. 148 Варіанти допущених помилок, які виявляються в попередніх періодах, аналогічні помилкам, які виявляються в одному звітному періоді, як і методи їх виправлення. Виключенням є випадок, коли господарська операція в бухгалтерському обліку відображена правильно, але сума завище на або занижена[6].

У цьому випадку необхідно встановити: правильність визначення суми помилково відображеної операції;

– відображення суми коригування нерозподіленому прибутку в балансі (ф. № 1, код рядка 1420) підприємства й звіті про власний капітал (ф. № 4, код рядка 4010, графа 7);

– повноту надання інформації про вплив помилки й проведене коректування в примітках до фінансової звітності.

Можна зробити висновок, що 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 елементу контролю за виникненням помилок доцільно запровадити аналітичні процедури щодо звітності на завершальному етапі її підготовки, зокрема, факторний аналіз змін за статтями звітності.

Література

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://www.mimfin.gov.ua>.
2. Пономаренко І. О. Помилки у фінансових звітах / І. О. Пономаренко // Аудитор України. – 2013. – № 6. – С. 51 – 53.
3. Звітність підприємств : [навч. посібн. для студентів вищих навч. закл.] / С.В. Філіппова, Є.І. Масленніков, О.В. Побережець, С.О. Черкасова. – Одеса: Прес-кур'єр, 2015. – 192 с. (11,17 д.а., особистий внесок здобувача: С. 85-134 – 2,80 д.а.).
4. Лист МФУ «Щодо порядку відображення виправлення помилок, допущених при складанні фінансової звітності у попередніх роках» від 23.02.10 р. № 31-34000-20-10/3939
5. Карпова В. Помилки у фінансовій звітності: особливості виправлення // Бухгалтерський тиждень. - 2010, Вип. 47
6. Звітність підприємств : [навч. посібн. для студентів вищих навч. закл.] / Е.С. Гейер, О.М. Головащенко, О.А. Наумчук, Л.І. Тимчина – Донецьк: Ризографія, 2013 – 190с
7. Нагірська К.Є., Риковська Л.О. Виправлення помилок у фінансовій звітності: проблеми нормативно-методичного забезпечення / К. Нагірська, Л. Риковська // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»: Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – Випуск 11 (41). Ч. 1. – Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. – Луцьк, 2014. – С. 120-130.
8. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. №137.
9. Масленніков Є.І. Дослідження розвитку ринку фінансових послуг України [Електронний ресурс] / Є.І. Масленніков, А.А. Чкан // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (3). – С. 105-110. – Режим доступу до журн.: <http://www.economics.opu.ua/n3.html>