

**ВИДЫ ИСКАЖЕНИЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ****Ю.И. Акулич, Е.И. Нестер**Белорусский государственный экономический университет,  
[a.yury@mail.ru](mailto:a.yury@mail.ru), [alona\\_n@tut.by](mailto:alona_n@tut.by)

Финансовая (бухгалтерская) отчетность имеет важнейшее значение при принятии решений относительно эффективности управления не только в рамках отдельного предприятия, но и на макроэкономическом уровне. Требование достоверности бухгалтерской отчетности вытекает из положений закона Республики Беларусь “О бухгалтерском учете и отчетности” [1], а также раскрывается в правиле (стандарте) аудиторской деятельности “Цели и общие принципы аудита финансовой отчетности” [2]. Правило устанавливает, что финансовая (бухгалтерская) отчетность должна:

- раскрывать все статьи, которые являются существенными для воздействия на оценку или решение;
- быть ясной и понятной, подготовленной на основе проведенных операций и объективных данных;
- соответствовать требованиям законодательных и нормативных актов;
- удовлетворять информационным потребностям и финансовым интересам пользователей;
- быть подготовленной с соблюдением принципов бухгалтерского учета, принятых в Республике Беларусь.

Проблема реальности бухгалтерской отчетности является актуальной не только сейчас. Попытки сокрытия деловых фактов, имущественного положения или обязательств предприятия, затушевание их и т. п. имели место всегда. Однако в настоящее время, в условиях кризисной экономики, несовершенства методологии бухгалтерского учета, противоречий в законодательстве как никогда велика вероятность того, что искажения отчетности останутся незамеченными.

Причины искажений бухгалтерской отчетности могут быть различными. Понимание сущности искажений, их классификация, а также механизма совершения позволяет, на наш взгляд, снизить риск не выявления существенных отклонений в ходе проведения аудиторской проверки.

Один из подходов к классификации типов бухгалтерских ошибок предлагает Я.В.Соколов. По его мнению, ошибки можно разделить по следующим критериям: по умыслу – вольные и невольные; по причинам возникновения – утомление, небрежность, неисправность техники; по последствиям – локальные, транзитные; по значимости – значимые и незначимые; по месту возникновения – в тексте, в числах, в разноске; по содержанию – в полноте, достоверности, периодизации, корреспонденции, оценке и представлении [3, с. 36].

Предлагаемая нами классификация искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности с учетом “аудиторской” составляющей представлена на рисунке.



**Рисунок – Классификация искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности**

Примечание – собственная разработка

Существенные искажения определяются правилом аудиторской деятельности “Существенность и аудиторский риск”[2], которое устанавливает, что ‘под уровнем существенности понимается предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности не сможет на ее основе делать правильные выводы и принимать экономически обоснованные решения”. Опасность существенных искажений еще и в том, что для отдельных их видов характерна высокая степень распространения неточности. Например, значимая ошибка в определении объемов реализации окажет соответствующее влияние не только на учет кредитовых оборотов по счетам реализации, но и на сальдо расчетов с покупателями, заказчиками, налогооблагаемую и чистую прибыль, расчеты с бюджетом, распределение прибыли. Несущественные искажения в случае их не обнаружения не нарушают адекватность восприятия финансовой отчетности и не вводят сколько-нибудь значительно в заблуждение пользователей отчетности.

Непреднамеренные искажения – ошибки, совершенные без злого умысла. В настоящее время вероятность возникновения ошибок достаточно велика вследствие частых изменений инструктивно-методических материалов, касающихся бухгалтерского учета и налогообложения.

Технические ошибки характерны при расчете налоговых платежей, при переносе данных бухгалтерского учета в налоговые декларации (расчеты), неправильные переносы сальдо по счетам и т.п. Поскольку подобные ошибки чаще всего допускаются по невнимательности, значительная их часть должна быть выявлена системой внутреннего контроля предприятия.

Бухгалтерские ошибки – это результат неправильного отражения на счетах бухгалтерского учета финансово-хозяйственных операций. В современных условиях при выполнении контрольных процедур основное внимание уделяется поиску ошибок, приводящих к занижению объектов налогообложения.

Преднамеренные искажения можно рассмотреть как инструмент деловой политики предприятия. Причем степень гарантии обнаружения преднамеренных ошибок является более низкой, чем при обнаружении непреднамеренных ошибок, поскольку преднамеренный обман обычно сопровождается действиями, специально подготовленными для искажения определенной информации.

К не противоречащим законодательству ошибкам можно отнести налоговую оптимизацию, налоговое планирование, т.е. действия по легальному уменьшению налогов. Стремление отдельных предприятий скрыть отрицательные моменты работы, отказ от разграничения затрат между

цехами и видами продукции, списание затрат не по действительному их назначению, обезличенный учет издержек производства с целью скрыть отдельные негативные моменты при производстве отдельных видов продукции приводят к вуалированию баланса, т.е. лишению его конкретности и определенности, вследствие чего создается возможность получения выводов, противоречащих действительности.

К противоречащим законодательству искажениям следует отнести фальсификацию баланса и налоговые преступления. Фальсификацию баланса можно представить совокупностью способов, направленных в конечном итоге на искажение финансового состояния предприятия. В странах с рыночной экономикой фальсификация баланса чаще всего используется предприятием для привлечения инвестиций.

Налоговые преступления, представляющие сознательные искажения сведений об объектах налогообложения и их размерах, находящие отражение в документах, на основании которых составляется бухгалтерская отчетность, направляемая в налоговые органы, является объектом повышенного внимания со стороны государственных контролирующих органов.

В перечне искажений отчетности по способу отражения в учете можно выделить следующие:

-неполнота учета хозяйственных фактов чаще всего является следствием слабого знания или плохой организации бухгалтерского учета на предприятии, что приводит к занижению отчетных данных;

-необоснованность учетных записей означает, что хозяйственная операция отражена в учете без достаточных на то оснований;

-ошибки в периодизации связаны с неверным отнесением операций к соответствующему учетному периоду;

-ошибки в оценке являются результатом того, что в учете и отчетности неправильно оценены активы и пассивы. Поскольку ошибки в оценке могут вести как к завышению, так и занижению итога баланса, на наличие подобных ошибок следует проверить и активы, и пассивы баланса предприятия;

-неправильное или неполное отражение информации в отчетах имеет место в случаях неправильного переноса сальдо счета в отчетные формы, а также недостаточность информации в отчетности, т.е. отсутствие требуемых пояснений и расшифровок.

Понимание сущности искажений финансовой отчетности, их систематизация и оценка позволяет, по нашему убеждению, поднять контрольные процедуры на более высокий качественный уровень.

## **Литература:**

1. О бухгалтерском учете и отчетности закон республики беларусь 18 октября 1994 г. №3321-х11// Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.

2. Правила аудиторской деятельности, утвержденные постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.

3. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 248 с.