

Лугова О.І., кандидат економічних наук,  
старший викладач  
Лата Ю.В., здобувач вищої освіти групи Б 4/2  
Миколаївський національний аграрний  
університет, м. Миколаїв, Україна

## СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ «ПОМИЛКА» ЯК ОБЛІКОВОЇ КАТЕГОРІЇ

Фінансова звітність підприємства виступає ключовим інформаційним ресурсом, який впливає на прийняття управлінських рішень. При чому, недостовірна інформація про фінансовий стан та результати діяльності підприємства може вплинути на прийняття нерациональних та необґрунтованих рішень, що призведе до економічних втрат.

Допущенні помилки в бухгалтерському обліку тягнуть за собою низку проблем, які впливають на ефективне функціонування підприємства. Так, на сьогоднішній день бухгалтерський і податковий облік тісно зв'язані між собою. Тому помилка, якої припустилися при веденні бухгалтерського обліку, може вплинути на розрахунок податкових зобов'язань і показників фінансової звітності, поданих до контролюючих органів та органів статистики.

Невиправлення бухгалтерських помилок призводить до спотворення інформації про діяльність підприємства, яка відображається в первинних документах, облікових регістрах, фінансовій та інших видах звітності. В окремих випадках помилки можуть бути настільки значними, що фінансову звітність не можна вважати достовірною, якісною та корисною. Тому актуальною проблемою є ідентифікація бухгалтерських помилок та способів їх виправлення.

Великий тлумачний словник сучасної української мови виділяє такі значення поняття «помилка»:

- неправильність в підрахунках, написанні слова і т.д.;
- неправильність, неточність в будь-якому механізмі, пристрої, в будь-якій схемі, карті і т.д.;
- неправильність у вчинках, діях і т.д.; неправильна думка, невірна уява про будь-кого, щось;
- некоректність результату будь-яких дій; дія, що приводить до некоректного результату [1].

Загальний зміст цього поняття можна використати в бухгалтерському контексті.

Сам термін «бухгалтерська помилка» в стандартах бухгалтерського обліку не зустрічається, однак виправлення цих помилок регламентується П(С)БО 6 «Виправлення помилок і змін у фінансових звітах» [2].

У МСБО 8 «Облікові політики, змін в облікових оцінках та помилках» є визначення лише помилкам попередніх періодів. Під ними розуміють пропуски або викривлення у фінансових звітах суб'єкта господарювання за один чи декілька періодів, які виникають через невикористання чи зловживання інформацією, яка:

— була наявна, коли фінансову звітність за ті періоди затвердили до випуску;

— за обґрунтованим очікуванням, могла бути отримана та врахована при складанні та поданні цієї фінансової звітності.

Згідно з МСБО 8 виділяють основні помилки, допущені внаслідок:

- 1) помилок у математичних розрахунках;
- 2) помилок у застосуванні облікової політики;
- 3) неправильності інтерпретації фактів господарської діяльності;
- 4) неуважності;
- 5) шахрайства.

Слід зазначити, що МСБО 8 не пояснює, що таке «пропуски» та «викривлення». Проте представлений перелік помилок показує, що включені до нього помилки мають різні класифікаційні ознаки.

Вважаємо, що на представлений в МСБО перелік помилок доцільно орієнтуватися, визначаючи в кожному конкретному випадку, чи має місце помилка. Адже інколи на практиці хибно помилковим вважають те, що насправді таким не є.

Найбільш складно виявити третю групу помилок, оскільки бухгалтерські нормативи часом не містять чітких рекомендацій щодо порядку відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, що повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Тобто без первинного документа бухгалтер не може відобразити відповідну операцію в облікових регістрах. З іншого боку, виходячи з принципу повного висвітлення, фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі. А згідно з принципом обачності в бухгалтерському обліку слід застосовувати методи оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Однією з причин, яка може призвести до помилки у звітності є шахрайство або недобросовісні дії (актуальний термін, взятий з вітчизняної практики податкового контролю замість терміну шахрайство, що використовується в МСФЗ). При цьому, саме визначення «недобросовісні дії» або «шахрайство» в МСБО 8 і в П(С)БО 6 відсутні. Відзначимо що, джерелом викривлень фінансової звітності і в тому і в іншому стандарті є тільки помилка. При цьому, якщо неточності або пропуски у відображенні фактів господарської діяльності в бухгалтерському обліку та (або) у фінансовій звітності підприємства, виявлені в результаті отримання нової інформації, яка не була доступна на момент відображення (невідображення) таких фактів господарської діяльності, то перші не є помилками.

Але викривлення, що виникають у звітності можуть бути наслідком як помилок, так і недобросовісних дій, так як помилка відрізняється від останнього відсутністю умислу, що лежить в основі дії, що призвело до викривлення

фінансової звітності. Помилка - ненавмисне перекручення в фінансовій звітності, в тому числі невідображення будь-якого числового показника або нерозкриття будь-якої інформації. Ключовим словом у визначенні поняття «помилка» є «ненавмисне». У зв'язку з чим, на думку автора, не слід об'єднувати два поняття, як основне джерело викривлення фінансової звітності.

Крім поняття «помилки» МСБО 8 дає визначення поняттю «облікова оцінка». Оцінка передбачає професійне судження, засноване на найновішій з доступної інформації. Можливо, що у зв'язку з отриманням нової інформації або досвіду оцінку доведеться переглянути, що не буде пов'язано з попередніми періодами і не є виправленням помилки.

Важливим питанням є порядок виправлення помилок. Стосовно помилок попередніх періодів, правила їх виправлення зазначені в МСБО 8. Так, помилку попереднього періоду виправляють шляхом ретроспективного перерахування, за винятком випадків, коли неможливо визначити або вплив на конкретний період, або кумулятивний вплив помилки. Якщо неможливо визначити вплив на конкретний період помилки щодо порівняльної інформації за один або кілька відображених попередніх періодів, то суб'єкт господарювання перераховує залишки активів, зобов'язань та власного капіталу на початок найпершого періоду, для якого можливе ретроспективне перерахування (який може бути поточним періодом) [3].

Аналіз нормативно-правових документів щодо бухгалтерського обліку показав, що сутність та види помилок, порядок їх виправлення більш регламентовані в системі МСФЗ, ніж в національних П(С)БО. У бухгалтерському і податковому вітчизняному законодавстві відсутнє визначення терміна «помилка». На основі проведеного аналізу ми можемо зробити висновок, що помилки – ненавмисні неточності та викривлення у фінансовій звітності, які виникають внаслідок неухважності відповідальних осіб і які підлягають обов'язковому виправленню в системі бухгалтерського обліку.

Таким чином, правильно організований бухгалтерський облік на підприємстві, підбір методик обліку, які забезпечують найбільш достовірне відображення майна, капіталу, зобов'язань, господарської діяльності компанії та її результатів, а також застосування провідних технологій при побудові інформаційної системи суб'єкта господарювання, налагоджена система економічної безпеки та функціонування системи ризик-менеджменту – все це дозволить наблизити рівень достовірності показників фінансової звітності підприємства до максимального.

#### ***Список використаних джерел:***

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел]. – К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2002. – 1428 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>
3. Маренич Т.Г. До питання класифікації бухгалтерських помилок. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://journals.uran.ua/index.php/wissn021/article/viewFile/129980/125567>