

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ БИЗНЕСА

Алибеков Шахизин Ильмутдинович

*доктор экономических наук, профессор Северо-Кавказского института
Всероссийского государственного университета юстиции, (РПА Минюста России),*

shahizin@mail.ru

ОШИБКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ, ВЫЯВЛЯЕМЫЕ ПРИ АУДИТЕ

Аннотация. В статье рассмотрены ошибки в бухгалтерском учете, наиболее часто выявляемые в ходе аудита и предложена их авторская классификация с целью их предупреждения и оптимизации процесса аудита.

Ключевые слова: аудит, ошибки, бухгалтерский учет, аудитор, налоговый учет.

Alibekov Shahizin Ilmutdinovich

Doctor of Economic Sciences., professor North Caucasus institute (branch in Makhachkala)

All-Russian state university of justice, shahizin@mail.ru

ACCOUNTING ERRORS IDENTIFIED DURING THE AUDIT

Abstract. In article the standard mistakes, which are most often revealed during audit are considered and their author's classification for the purpose of their prevention and optimization of process of audit is offered.

Keywords: audit, mistakes, accounting, auditor, tax accounting.

Практика аудита в его современных международных формах преследует две основные цели:

- снижение информационного риска при оценке результатов хозяйствования. Без достижения этой цели аудит несостоятелен с точки зрения пользователей бухгалтерской отчетности;

- снижение аудиторских рисков - без достижения этой цели аудит несостоятелен не только с точки зрения клиентов, но и с точки зрения самой аудиторской организации (она может оказаться под угрозой разорения).

Стремление практикующих аудиторов одновременно достичь все цели является обоснованным, поскольку только таким образом они могут выполнить свою функцию и выжить как предприниматели. Как свидетельствует аудиторская практика, почти всегда одна из целей бывает достигнута в большей степени, нежели другая. И это, в принципе, чревато известными расхождениями в интересах аудиторов и их клиентов. Определенный баланс этих интересов достигается за счет того, что в соответствии с действующим законодательством и стандартами аудиторской деятельности аудиторы направляют главные усилия на обнаружение только существенных некорректностей.

Различные авторы в своих работах затрагивают вопросы, связанные с ошибками бухгалтерского учета [1,2,3]. В основном они рассматривают искажения, встречающиеся при исчислении и уплате различных налогов и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды. Наряду с другими искажениями также исследуются ошибки, допускаемые при исчислении себестоимости продукции, в целях определения и обнаружения занижения налогооблагаемой базы при исчислении и уплате налога на прибыль. Одновременно были предприняты попытки сгруппировать все типичные искажения, встречающиеся при проведении аудиторской проверки, по определенным признакам. В частности, наиболее приемлемой, на наш взгляд, является классификация, которую приводит профессор Рагозин Б.А. При этом «Ошибки, с которыми приходится сталкиваться в ходе проверок, он подразделяет на следующие категории:

- отсутствие на предприятии единой учетной политики или ее непоследовательное применение;
- неправильная интерпретация фактов хозяйственной деятельности (ошибки в ведении бухучета, составлении бухгалтерской отчетности), отсутствие их корректировки в целях налогообложения;
- ошибки в исчислении и уплате налогов (неправильное определение налогооблагаемой базы, неверный расчет суммы налогового платежа, ошибочное применение льгот);
- незаконные действия, к которым относятся хозяйственные операции, совершенные предприятием в противоречии с действующим законодательством или документами, регулирующими деятельность данного предприятия (учредительные документы, решения акционеров, распоряжения вышестоящих органов и т.д.);
- пропуск отдельных фактов хозяйственной деятельности». [2]

В данной классификации под пропуском он подразумевает редкие ошибки. На наш взгляд, в такой классификации не в полной мере охватывается часто встречающиеся на практике искажения. Например, в такую классификацию невозможно отнести умышленно

допущенные ошибки или ошибки прошлых отчетных периодов, выявленные в данном отчетном периоде.

Другие авторы предлагают классифицировать ошибки на две группы: ошибки, которые выявляются в ведении бухгалтерского учета и ошибки в ведении налогового учета. [4, 5, 6, 7] По нашему мнению, это связано с ведением отдельно бухгалтерского и налогового учета на предприятии. Однако следует заметить, что ошибка, допущенная в бухгалтерском учете, не может не отразиться в налоговом учете и наоборот, то есть ошибка ведения бухгалтерского учета сведет к точно такой же и на одинаковую сумму ошибке в налоговом учете. С этой точки зрения, предлагаемые классификации трудно признать достаточно эффективными и целесообразными. Мы считаем, что такие классификации носят общий характер и не имеют научного подхода к решению данной проблемы.

Следует заметить, что все типичные ошибки идентичны, похожи и характерны в основном для всех экономических субъектов, которые подвергаются аудиторской проверке. Нами предлагается следующая классификация типичных ошибок, которые выявляются в процессе аудита учета затрат на производство продукции (работ, услуг):

- по характеру и типу искажений;
- по периоду совершения ошибок;
- ошибки, допускаемые от неправильного определения источника отнесения тех или иных затрат.

В свою очередь в искажениях по характеру и типу необходимо рассмотреть умышленные искажения. В данном случае речь идет о том, когда аудиторы выявляют списания сумм по бестоварным операциям, мелким хищениям и недостачам с целью сокрытия следов преступлений. В наших условиях такие явления встречаются на практике очень часто. В частности, аудиторская и экспертная практика свидетельствуют о том, что часто встречаются случаи, когда фиктивно происходит отпуск материальных ценностей со склада в производство, то есть по документам материальные ценности отпущены в производство, а на самом деле присвоены материально-ответственными или другими лицами. Однако следует заметить, что в функции аудитора не входит выявление преступлений в сфере экономики и установление по ним виновных лиц. Этим должны заниматься органы, уполномоченные действующим законодательством Российской Федерации (правоохранительные органы и органы дознания).

Низкая квалификация учетных работников и незнание ими нормативных актов в области бухгалтерского учета, а также приказов, издаваемых на самом экономическом субъекте - наиболее распространенная причина ошибок. Нормативные акты, издаваемые на территории Российской Федерации, толкуются с разных позиций, взглядов. Неправильное

толкование законодательных актов учетными работниками соответственно чревато очередными ошибками при совершении и отражении операций в бухгалтерском учете. Иногда, как свидетельствует практика аудита, учетные работники не знают даже о существовании каких-либо нормативных актов, которыми регулируются те или иные вопросы учета. В других случаях в бухгалтерии предприятия имеются все нормативные акты с последними изменениями, но они не изучаются сотрудниками бухгалтерии в достаточной мере или же не изучаются вообще. Хотя в последнее время в связи с развитием компьютерных технологий и появлением возможностей предприятий входить в систему «Интернет» и в другие сети создаются широкие перспективы в обеспечении бухгалтеров совершенно новой нормативно-правовой базой (инструкции, приказы, постановления и т.д.).

Случайные ошибки. Мы считаем, что отдельное выделение такой группы ошибок имеет большое значение в аудиторской практике. На практике складывается мнение, что случайных ошибок не должно быть, потому что такие ошибки не снимают налоговой ответственности с экономического субъекта перед бюджетом. Однако могут возникать различные ассоциации по данной ситуации. В частности, возникают вопросы: чем обусловлена необходимость выделения такой группы искажений, и почему нельзя объединить их с умышленными искажениями? Мы считаем, что аудитор, используя в своей практике опыт, навыки, общие и частные методы документального контроля, должен знать и разграничить такие искажения с целью формирования у него определенного мнения о достоверности показателей учета и отчетности проверяемого предприятия. Такое разграничение ошибок служит очень важным моментом аудита при составлении аудиторского заключения.

По периоду совершения искажения можно подразделять на:

- ошибки, допущенные в данном отчетном периоде;
- ошибки, допущенные в прошлых отчетных периодах, но выявленные в данном отчетном периоде.

Порядок внесения исправлений отчетных данных как текущего, так и прошлого года (после их утверждения) установлен в ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности».

Ошибки, допускаемые от неправильного определения источника отнесения тех или иных затрат, необходимо классифицировать следующим образом:

1. Относимые на прибыль, остающуюся в распоряжении хозяйствующего субъекта после уплаты налогов и других обязательных платежей. Искажения такого характера в аудиторской практике встречаются наиболее часто. В основном это ошибки, связанные с исчислением и уплатой налогов, сборов и других платежей в бюджет.

2. Отнесение на счета затрат расходов, являющихся по своей сути капитальными вложениями. На практике часто встречаются случаи отнесения на себестоимость продукции расходов по монтажу и установке оборудования, по оплате работ, выполняемых строительными организациями, являющихся по своей сути не капитальным или текущим ремонтом, а реконструкцией (модернизацией) действующих производственных фондов. Согласно действующему законодательству такие затраты должны учитываться на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

3. Относимые на себестоимость продукции (работ, услуг). Как свидетельствует аудиторская практика, очень часто выявляются случаи списания расходов, которые согласно действующему законодательству подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг), за счет других источников финансирования. На наш взгляд, этому способствует несовершенство нормативно-правовой базы, действующей на территории РФ.

Проводя такую классификацию ошибок, выявляемых при аудите, целесообразно сделать следующие выводы:

- во-первых, данная классификация, на наш взгляд, является более полной и может быть использована аудиторскими фирмами при составлении плана и программы аудита, а также правильно сконцентрировать свое внимание при осуществлении аудиторской выборки;

- во-вторых, при использовании данной классификации аудитором снижается аудиторский риск, то есть риск невыявления и необнаружения ошибок, который неразрывно связан с ответственностью аудитора;

- в-третьих, при использовании данной классификации происходит экономия времени, которое необходимо для проведения проверки состояния учета.

Библиографический список

1. Волкова В.М., Игнатущенко Н.А., Кукушкина Л.П., Сергеева А.В. Типичные ошибки в бухгалтерском учете и отчетности. Способы их исправления – М.: 1998. 56с.
2. Рагозин Б.А. Налоговое планирование на предприятиях и организациях. – М.:1996. 80с.
3. Алибеков Ш.И. Аудит затрат на производство продукции (работ, услуг). – СПб.: изд-во Питер. 2003. 163с.
4. Болгова Е.К. Об ошибках, встречающихся при аудиторских проверках коммерческих банков // Сибирская финансовая школа. 1997. №9 (14). С 37-42.
5. Бычкова С.А. Аудиторская деятельность. Теория и практика. - СПб.: 2000. 318с.
6. Медведев А.Н. Анализ бухгалтерских ошибок. – М.: 1999. 117с.
7. Раменская Е.Д. Разбор ошибок, выявляемых при аудиторских проверках // Налоговый вестник. 1998 г. №7. С.137-139.