

21. КОРРЕКТИРОВКА ОШИБОК

1. Виды ошибок
 2. Методы корректировки ошибок и раскрытие
-

1. ВИДЫ ОШИБОК

Все ошибки, допущенные при составлении финансовых отчетов предыдущих периодов можно разделить на существенные и несущественные.

Ошибка считается существенной, если она влияет на экономическое решение пользователей, принятое на основе финансовой отчетности.

На основании КСБУ 3 «Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности» дается определение существенным ошибкам:

Существенные ошибки – ошибки предыдущих периодов, обнаруженные в отчетном периоде, которые настолько значительны, что финансовые отчеты предыдущих периодов не считаются достоверными на дату их составления.

На основании МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике» дается определение фундаментальным ошибкам:

Фундаментальные ошибки - это выявленные в текущем периоде ошибки такой важности, что финансовые отчеты за один или более предшествующих периодов более не могут считаться достоверными на момент их выпуска.

Ошибки при подготовке финансовых отчетов одного или нескольких предшествующих периодов могут быть обнаружены ошибки в текущем периоде.

Ошибки могут возникать в результате:

- математических просчетов;
- неправильного применения учетной политики;
- искажения информации, обмана или невнимательности.

Исправление этих ошибок обычно учитывается при расчете чистой прибыли или убытка за текущий период.

В редких случаях ошибка имеет такое значительное влияние на финансовые отчеты одного или нескольких периодов, что они не могут больше считаться надежными на дату их выпуска. Эти ошибки называются фундаментальными. Примером фундаментальной ошибки является включение в финансовые отчеты предыдущего периода значительных сумм незавершенного производства или дебиторской задолженности по фальсифицированным контрактам, которые не могут вступить в силу. Исправление фундаментальных ошибок, относящихся к предшествующим периодам, требует обновления сравнительной информации или представления дополнительной прогнозной информации.

2. МЕТОДЫ КОРРЕКТИРОВКИ ОШИБОК И РАСКРЫТИЕ

В соответствии с КСБУ 3 «Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности» выделяют два метода корректировки ошибок.

Сумма корректировки ошибок, допущенных при составлении финансовых отчетов предыдущих периодов, включается в доход или убыток отчетного периода.

Сумма корректировки существенной ошибки, относящейся к предыдущим периодам:

1. отражается в отчете путем изменения начального сальдо нераспределенного дохода;
2. включается при определении чистого дохода или убытка отчетного периода.

При исправлении существенной ошибки путем изменения начального сальдо нераспределенного дохода (сравнительные данные корректируются соответствующим образом, если это возможно) необходимо раскрыть следующее:

1. характер существенной ошибки;
2. сумму корректировки за отчетный период и за каждый предыдущий представленный период;
3. сумму корректировки, относящуюся к периодам, предшествующим тем, которые включены в сравнительные данные;
4. пересчитанные сравнительные данные или причины невозможности их пересчета.

При исправлении существенной ошибки предыдущего периода путем включения в результаты отчетного периода, сравнительные данные представляются в том виде, в каком они отражены в финансовых отчетах предыдущего периода.

Дополнительная информация может представляться в виде отдельных таблиц, чтобы показать чистый доход или убыток за отчетный период и любые предыдущие периоды, как если бы существенная ошибка была исправлена в тот период, когда она была допущена. При этом юридическое лицо раскрывает:

1. характер существенной ошибки;
2. сумму корректировки, признанную в чистом доходе или убытке отчетного периода;
3. сумму корректировки, включенную в каждый период, за который представлены дополнительные данные и сумму корректировки, относящуюся в периодам, предшествующим тем, которые включены в дополнительные данные. В случае, когда раскрытие дополнительных данных является невозможным, этот факт должен быть раскрыт.

Может быть проведено различие между исправлением фундаментальных ошибок и изменениями бухгалтерских оценок. Последние по своей природе являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Например, прибыль или убыток, признанные по результатам чрезвычайных обстоятельств, которые не могли быть достоверно оценены ранее, не представляет собой исправление фундаментальной ошибки.

На основании МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике» предлагается два подхода корректировки фундаментальных ошибок:

Основной подход.

Величина исправления фундаментальной ошибки, которая относится к предыдущим периодам, должна быть представлена путем корректировки начального сальдо нераспределенной прибыли.

Допустимый альтернативный подход.

Сумма исправления фундаментальной ошибки должна учитываться при расчете чистой прибыли или убытка за текущий период.

Тема: *Корректировка ошибок.*

Отражение корректировок предыдущего периода в отчете о нераспределенной прибыли приводится ниже:

Компания «Каспер Инкорпорейтед» представила Отчет о нераспределенной прибыли за год, заканчивающийся 31.12.95 :

Нераспределенная прибыль, 1 января 1995 г.		\$310 500
Корректировка предыдущего периода:		
Корректировка ошибки в сумме амортизации в 1994 году, за вычетом соответствующего налога на прибыль \$13 000		<u>29 200</u>
Скорректированная нераспределенная прибыль, на 01.01.95		281 300
Чистая прибыль за год	\$77 350	
Минус дивиденды	<u>40 000</u>	
Прирост нераспределенной прибыли		<u>37 350</u>
Нераспределенная прибыль, 31 декабря 1995		<u>\$318 650</u>

Корректировки предыдущего периода отражаются за вычетом соответствующих налогов на прибыль. Если представляются финансовые отчеты только текущего периода, влияние корректировки на чистую прибыль предыдущего периода также должно быть раскрыто. Если для сравнения представляются финансовые отчеты за предыдущий период, отчеты за предыдущий период должны быть переделаны, и сумма корректировки раскрыта.

ÏÄÊË×ÄÑÊÏÄ ÇÄÄÏËÄ 1 **ÏÄÏÄÛ ÊÏÄÊËËÏÄÊÊ ÏËÄÏË È ÄÄÑÊÐÛËÄ**

Ä ýíàäðà 1998 äíàà, äí äðäíý ïíäíòíäèè òèíáíííäùò ïò÷äðíà çà 1997 äíä, êíííàíèý “Ïáííè” íáíäðóæèè ïøèáèó íà 20 000\$, ñäæèííóð ïðè ðäí÷äðä äíððèçàòèè ïí êíííäíèò íáíðóáíäèè çà 1996 äíä. Ñòíà ðäíòíäà çà 1996 äíä áúèà çàíèæáíä. Çà 1996 äíä êíííàíèý ïðäçèèä ÷èíðóð ïðèáúèü 190 000\$. Ñòíà ïðäíðàæèííè ä ïò÷äðäò íäðäíðäæèííè ïðèáúèè ïí ñíòíýèð íà 31 äèääðý 1996 äíä ñíðàæèè 3 430 000. Ñðæèä íäèíä äèý êíííàíèè - 30%. ×èíðäý ïðèáúèü êíííàíèè “Ïáííè” çà 1997 äíä äí êíððèèððèèè ïøèáèè - 200 000\$.

1. ä). Äíèè êíííàíèý ðàøèð ñèíððæèèððèäòü ïøèáèó ä òæèóäí ïò÷äðä ï ðäçóèüðäðäð òèíáíííäí-ðíçýèíðäæèííè ääýðæèüííè çà 1997 ä. è íà ñðäíðò êíððæèèððèäòü ðäçíäð íäðäíðäæèííè ïðèáúèè, òí èàèíäà áóääð ÷èíðäý ïðèáúèü çà 1997 ä., ïèçàííäý êíííàíèè?

á) Èàèíäà áóääð íáúäý ÷èíðäý ïðèáúèü çà ääà äíä?

ä) Äíèè íà áóäðò íáúýæèííè èèè äíèè÷äííè äèèèäíäíä çà 1997 ä., òí èàèíäà áóääð ðäçíäð íäðäíðäæèííè ïðèáúèè íà 31/12/1997?
Ïðèä÷àíè: Íà÷æèííè ñðäððèè íäðäíðäæèííè ïðèáúèè + ÷èíðäý ïðèáúèü - äèèèäíäíä = êíííàíèý íäðäíðäæèííè ïðèáúèü.

2. ä.) Äíèè êíííàíèý ðàøèð èçíàíèðü íà÷æèííè ñòíò íäðäíðäæèííè ïðèáúèè è ïðäæèèððèè òèíáíííäíä ïò÷äðü, òí èàèíäà áóääð ÷èíðäý ïðèáúèü çà 1996 ä., ïèçàííäý êíííàíèè?

á) çà 1997 ä.?

ä) Èàèíäà áóääð íáúäý ÷èíðäý ïðèáúèü çà ääà äíä?

ä) Èàèíäà áóääð ðäçíäð íäðäíðäæèííè ïðèáúèè íà 31/12/96?

ä) Èàèíäà áóääð ðäçíäð íäðäíðäæèííè ïðèáúèè íà 31/12/97?

3. Íàíèøèðä òèíáíííäíä ðäíèððèèè äèý ýðèèè ïøèáèè ä òíí ñèó÷ää, êíííà òèíáíííäíä ïò÷äðü ïðäæèèððèè. Êíííàíèý ïðäíðàæèííè òèíáíííäíä èííðèèð çà 1996 ä. è 1997 ä.

ЇÐÀËÒÈ×ÃÑÊÏÀ ÇÀÄÀÏÈÀ 1

ÐÀÐÁÏÈÀ 1

ÏÀÒÏÁÛ ÊÏÐÐÀËÈÒÈÐÏÀËÈ ÆÒÈÁÏÈ È ÐÀÑËÐÛÒÈÀ

À ýìààðå 1998 ãìàà, àì àðàìý ïíàãìòìàèè òèìàííìàõ ìò÷àòìà çà 1997 ãìà, èííìàìèý “Ïàííè” ïàíàðóæèè ìøèáèó ïà 20 000\$, ñààèàíóò ìðè ðàñ÷àòà àìðòèçàòèè ïí èíòèðíèíó ïàíðóáìààìèò çà 1996 ãìà. Ñóìà ðàñòìàà çà 1996 ãìà áóèà çàìèæàìà. Çà 1996 ãìà èííìàìèý ìðàçèè ÷èòóò ìøèáóè 190 000\$. Ñóìà ìðàñòààèàííè à ìò÷àòà ïàðàñìðààèàííè ìøèáóèè ïí ñíòìýìèò ïà 31 àèèàðý 1996 ãìà ñíòààèè 3 430 000. Ñòààèà ïàèìà àèý èííìàìèè - 30%. ×èòàý ìøèáóè èííìàìèè “Ïàííè” çà 1997 ãìà àì èìðàèèðèàèè ìøèáèè - 200 000\$.

1. à). Àíèè èííìàìèý ðàøèò ñèìðàèèðèàòü ìøèáèó à òàèóàì ìò÷àòà ì ðàçóèòàòà òèìàííìà-òìçýèòààííè ààýòàèüíòè çà 1997 ã. è ïà ñòàìàò èìðàèèðèàòü ðàçìàð ïàðàñìðààèàííè ìøèáóèè, òì èàèìà áóààò ÷èòàý ìøèáóè çà 1997 ã., ïèàçàìàý èííìàìèè?

186 000

à) Èàèìà áóààò ïàùàý ÷èòàý ìøèáóè çà ààà ãìà?

190 000 + 186 000 = 376 000

à) Àíèè ïà áóàò ïàýàèàíü èèè àíèà÷àíü àèàèàíà çà 1997 ã., òì èàèìà áóààò ðàçìàð ïàðàñìðààèàííè ìøèáóèè ïà 31/12/1997?

Ïèìà÷àèà: Ïà÷èüíè ìòàòèè ïàðàñìðààèàííè ìøèáóèè + ÷èòàý ìøèáóè - àèàèàíà = èííìàìèý ïàðàñìðààèàííè ìøèáóèè.

3 430 000 + 186 000 = 3 616 000

2. à.) Àíèè èííìàìèý ðàøèò èçìàìèòü ïà÷èüíóò ñóìó ïàðàñìðààèàííè ìøèáóèè è ïàðàñìðààèàòüòèìàííà ìò÷àòà, òì èàèìà áóààò ÷èòàý ìøèáóè çà 1996 ã., ïèàçàìàý èííìàìèè?

176 000

à) çà 1997 ã.?

200 000

à) Èàèìà áóààò ïàùàý ÷èòàý ìøèáóè çà ààà ãìà?

$$176\ 000 + 200\ 000 = 376\ 000$$

а) Èàèîà áóääò ðàçîàð íàðàñîðàääèáííé ìðèáúèè íà 31/12/96?

$$3\ 430\ 000 - 14\ 000 = 3\ 416\ 000$$

ä) Èàèîà áóääò ðàçîàð íàðàñîðàääèáííé ìðèáúèè íà 31/12/97?

$$3\ 416\ 000 + 200\ 000 = 3\ 616\ 000$$

Замечание: íáùàÿ ÷èñòàÿ ìðèáúèè è èííá÷íàÿ íàðàñîðàääèáííàÿ ìðèáúèè çà äàà àíàà áóääò ìàèíàèíáíé ñíàèàñíí íáíèìè íàðòíàì èíððàèðèðíàèè ìðèáúèè.

3. Íàèðèðà òèíáííáúà ðàñèðóðèÿ äèÿ ÿðíé ìðèáúèè à òñí ñèó÷àà, èíààà òèíáííáúà ìð÷àòó íàðàáèóàðòñÿ. Èííàíèÿ ìðàáíðààèÿàð òèíáííáð òèíáííáð ÷à 1996 ã. è 1997 ã.

Ìðè ñàáíðíàèà òèíáííáúà ìð÷àòíà ÷à 1997 ã. áúèì ñðààèáíí, ÷òí ñóìà ðàñòíàà ñí àíððèçàòèè è ñðàòíé íà ñ÷àòà íàèíèáííé àíððèçàòèè íà 31 ààèàäÿ 1996 ã. áúèà çàíèæàíà íà 20,000. Ìñèà àú÷àòà íàèíáíí, çàíèæàíèà ÿòííà ðàñòíàà àääò è ìðèáúè à 14 000\$. Òèíáííáúà ìð÷àòó ÷à 1996 ã. áúèè íàðàáèóàíú äèÿ ìððàæàíèÿ ÿðèð èçíáíáíé. Ýðí íà àèèÿàð íà òèíáííáúà ìð÷àòó ÷à 1997 ã. Íà áúèì ìðíààáíí èíððàèðèðíàèè ìðàáúàóóàáí íàðèíàà íàðàñîðàääèáííé ìðèáúèè íà 1/1/96 ã.

Èíððèçàòèè äèÿ ìðàáííàààðàèÿ: Çàñðèðèðà àíèíáíèà èèàñíà íà òñí, ÷òí àñèè áúèì ìèàçàíí àèèÿèà íà íàðèáú, ìðàáúàóóèà 1996 ã., òí íáíáðíàèì ìðíàñíðè èíððàèðèðíàèè ìðàáúàóóàáí íàðèíàà íà÷èóííé íàðàñîðàääèáííé ìðèáúèè íà 1/1/96 ã.

ПРАКТИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ 2

АО «Мереке» в течение 19X8 года обнаружило, что себестоимость реализованной продукции 19X7 года была неправильно отражена на 31 декабря 19X7 года в сумме 18 тыс. тенге. За 19X8 год было реализовано продукции на сумму 200 тыс. тенге, себестоимость реализованной продукции составляет – 120 тыс. тенге (включая ошибку за предыдущий период в сумме 18 тыс. тенге) и подоходный налог на сумму 24 тыс. тенге. За 19X7 год АО «Мереке» отразило следующие данные в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности:

	Тыс. тенге
Доход от реализации продукции	95
Себестоимость реализованной продукции	72
Доход от обычной деятельности до налогообложения	23
Подоходный налог	6,9
Чистый доход	16,1

Нераспределенный доход на начало отчетного периода составил 30 тыс. тенге и на конец отчетного периода – 46,1 тыс. тенге. Ставка подоходного налога – 30 процентов за 19X7 и за 19X8 гг.

Решение.

Корректировка существенной ошибки в текущем отчетном периоде:

	Тыс. тенге 19X8	Тыс. тенге 19X7
Доход от реализации продукции		
Себестоимость реализованной продукции		
Доход от обычной деятельности до налогообложения		
Подоходный налог		
Чистый доход		

Корректировка существенной ошибки путем изменения начального сальдо нераспределенного дохода:

	Тыс. тенге 19X8	Тыс. тенге 19X7
(пересчитанный)		
Нераспределенный доход на начало отчетного периода		
Корректировка существенной ошибки (за вычетом подоходного налога в сумме 5,4 тыс. тенге)		
Пересчитанный нераспределенный доход		
Чистый доход		
Нераспределенный доход на конец отчетного периода		

ПРАКТИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ 2

Решение 2

АО «Мереке» в течение 19X8 года обнаружило, что себестоимость реализованной продукции 19X7 года была неправильно отражена на 31 декабря 19X7 года в сумме 18 тыс. тенге. За 19X8 год было реализовано продукции на сумму 200 тыс. тенге, себестоимость реализованной продукции составляет – 120 тыс. тенге (включая ошибку за предыдущий период в сумме 18 тыс. тенге) и подоходный налог на сумму 24 тыс. тенге. За 19X7 год АО «Мереке» отразило следующие данные в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности:

	Тыс. тенге
Доход от реализации продукции	95
Себестоимость реализованной продукции	72
Доход от обычной деятельности до налогообложения	23
Подоходный налог	6,9
Чистый доход	16,1

Нераспределенный доход на начало отчетного периода составил 30 тыс. тенге и на конец отчетного периода – 46,1 тыс. тенге. Ставка подоходного налога – 30 процентов за 19X7 и за 19X8 гг.

Решение.

Корректировка существенной ошибки в текущем отчетном периоде:

	Тыс. тенге 19X8	Тыс. тенге 19X7
Доход от реализации продукции	200	95
Себестоимость реализованной продукции	102	90
Доход от обычной деятельности до налогообложения	98	5
Подоходный налог	29,4	1,5
Чистый доход	68,6	3,5

Корректировка существенной ошибки путем изменения начального сальдо нераспределенного дохода:

	Тыс. тенге 19X8	Тыс. тенге 19X7
(пересчитанный)		
Нераспределенный доход на начало отчетного периода	46,1	30
Корректировка существенной ошибки (за вычетом подоходного налога в сумме 5,4 тыс. тенге)	(12,6)	-
Пересчитанный нераспределенный доход	33,5	30
Чистый доход	68,6	3,5
Нераспределенный доход на конец отчетного периода	102,1	33,5