7. «Отчисления на социальные нужды»;
8. «Расходы на подготовку и освоение производства»;
9. «Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования»;
10. «Цеховые расходы»;
11. «Общехозяйственные расходы»;
12. «Потери от брака»;
13. «Прочие производственные расходы»;
14. «Коммерческие расходы».

Итог первых тринадцати статей образует производственную себестоимость, а итог всех четырнадцати статей - полную себестоимость продукции.

По месту возникновения затраты группируются и учитываются по производствам, цехам, участкам, отделам и другим структурным подразделениям предприятия, т.е. по центрам ответственности. Такая группировка затрат позволяет организовать внутренний хозрасчет и определить производственную себестоимость продукции. Учет по центрам ответственности «привязывает» учет затрат к организационной структуре предприятия или организации.

Завершающим этапом является группировка и учет по носителям затрат, т.е. продукции, работам, услугам с целью определения их себестоимости.

Пучкунова Е.С., Ясенко Г.Н.

Сложности в определении понятия «достоверность» применительно к бухгалтерской (финансовой) отчетности

*Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина
(Россия, Краснодар)*

doi: 10.18411/sr-10-10-2017-15

idsp: 000001:sr-10-10-2017-15

Аннотация

В статье рассматриваются актуальные вопросы достоверности учетной и отчетной информации, раскрываются понятия, связанные с искажениями информации в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Исследование различных трактовок термина «достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности» позволило выявить отсутствие прямого определения данного понятия в российских нормативных документах. Установлено, что только вероятностно-качественная оценка существенности обеспечит содержательную достоверность бухгалтерской отчетности, а не только формальную.

Ключевые слова: Искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, существенные искажения, несущественные искажения, достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, учетная и отчетная информация.

Одним из основных требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности, выдвигаемых заинтересованными пользователями, является ее соответствие критерию достоверности. Что означает это понятие, какую бухгалтерскую отчетность можно признать достоверной, и как бухгалтер может установить, является ли достоверной отчетность его организации?

Согласно российским учетным стандартам достоверной считается бухгалтерская (финансовая) отчетность, которая сформирована в соответствии с нормативными требованиями. В то же самое время, следует отметить, что даже полное соблюдение учетных и отчетных регламентов не гарантирует «достоверности» отчетной информации с позиций различных категорий пользователей. Исходя из этого, сам по себе термин «достоверность» относителен. Поскольку круг пользователей отчетности многообразен и широк, затруднительно одновременно удовлетворить все их интересы. Для одной группы

пользователей существует один критерий достоверности отчетной информации, а для другой – совсем иной. На относительность отчетных данных еще в 20-е годы прошлого века указывал автор научной теории бухгалтерского учета А.П. Рудановский.

Российский ученый-экономист Я.В. Соколов также считал, что учетная (и, соответственно, отчетная) информация в принципе не может быть достоверной, прежде всего в силу ее историчности. Обращаясь к понятию «достоверность», Я. В. Соколов указывал на наличие в нем не абсолютной истины, подразумевающей абсолютную точность, а истины относительной. По мнению ученого, речь должна идти скорее о точности учетной информации, позволяющей сформировать мнение и оставаться достаточной для принятия управленческих решений.

Если обратиться к международной учетной теории и практике, то в разных странах достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности определяется по-разному. Так, в Великобритании она связана с концепцией «достоверный и добросовестный взгляд», которая закреплена в законодательных актах и связана с аудиторским заключением. Согласно этому подходу организация должна отклониться от принятых нормативных требований, если они не позволяют точно и объективно представить имущественное положение в отчетности. Схожий подход в определении достоверности обозначен в МСФО 1 (IAS) «Представление финансовой отчетности» и п. 6 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

Конечно, правила, регламентирующие бухгалтерский учет, в российских учетных стандартах и МСФО очень схожи, но все же международные стандарты предоставляют больше свободы при классификации и оценке различных фактов хозяйственной жизни. В данной ситуации можно выявить своеобразный парадокс: международные стандарты не устанавливают жестких ограничений при отражении разнообразных фактов хозяйственной жизни, однако при таком подходе достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности обеспечивается в большей мере.

Таким образом, целесообразно достоверность рассматривать с двух позиций: достоверность – как неукоснительное следование требованиям нормативных актов (достоверность формальная), и достоверность – как характеристика информации, которая отражает истинное финансовое положение и результаты деятельности организации (достоверность содержательная).

В свою очередь, обе обозначенные трактовки достоверности определяют «качественные» характеристики бухгалтерской (финансовой) отчетности, но не содержат в себе указания стартовой точки «качества», то есть обозначения условий, при которых будет считаться, что отчетность не удовлетворяет ни формальному, ни содержательному критерию достоверности.

Если считать стартовой точкой «качества» отчетности отсутствие в ней ошибок и учитывать степень относительности понятия «достоверность» для различных категорий пользователей можно указать, что достоверной (с учетом формального и содержательного критерия) целесообразно признавать бухгалтерскую (финансовую) отчетность с предельно допустимым уровнем искажений. Данный уровень, в свою очередь, не может быть самостоятельно оценен большинством заинтересованных пользователей из-за ограниченности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности фактов хозяйственной жизни, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов. Помимо этого, бухгалтерская (финансовая) отчетность может быть подвержена искажениям в силу применения оценочных значений в бухгалтерском учете, возможной пристрастности ее составителей. Отсюда возникает необходимость подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и установления для нее предельного уровня искажений.

В сфере императивных регламентов, имеющих прямое отношение к идентификации искажений и ошибок в учете и отчетности, действуют несколько документов, а именно: ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и

отчетности», ФСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», МСА 240 «Обязанности аудиторов в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», а при составлении консолидированной отчетности – МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

Современные требования учетных стандартов устанавливают в качестве пограничного между недостоверной и достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетностью уровень существенности ошибки (искажений) в ней. При этом под существенной ошибкой понимается такая ошибка (совокупность ошибок), которая обусловлена отступлением от гражданско-правовых, бухгалтерских, налоговых и иных законодательных предписаний, и регламентов и которая влечет за собой существенные риски не только для инвесторов, кредиторов, заемщиков, других пользователей отчетности, но и для самих экономических субъектов, утрачивающих доверие на рынке товаров, работ, услуг и капиталов. В отдельных случаях искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности может быть признано существенным, даже если ошибка сама по себе существенной не является. Несущественная ошибка может быть квалифицирована в существенную, если она вызывает неточности в учете, которые распространяются по цепочке на многие показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности. Например, неправильное отражение сальдо по счетам денежных средств и дебиторской задолженности воздействует только на эти счета и не влияет на отчетные показатели. Напротив, ошибка при учете объемов продаж уже является «носителем» неточности в отчетные формы, поскольку влияет не только на собственно объем реализации, но и на сальдо дебиторов, балансовую и чистую прибыль, сумму налоговых платежей, реинвестированную прибыль, и поэтому такая ошибка является существенной.

Таким образом, следует заключить, что понятие достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности является довольно многогранным, отсутствие четко обозначенных критериев признания достоверности порождает существенное число злоупотреблений при подготовке и представлении отчетности. Усугубляет ситуацию еще и отсутствие единых формулировок в нормативно-правовых актах относительно категории «достоверность», что вызывает сложности с единообразным пониманием требований юридических норм. А единообразие подходов в данной ситуации имеет больше значение, так как за неисполнение нормативных положений возможно применение соответствующих санкций (ст. 15.11 КоАП).

1. Левченко Е.В. Достоверность финансовой отчетности / Е.В. Левченко, Д.М. Кагазежева // Формирование экономического потенциала субъектов хозяйственной деятельности: проблемы, перспективы, учетно-аналитическое обеспечение: материалы VI Международной научной конференции. ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный аграрный университет». 2016. С. 9-13.
2. Левченко Е.В. Реформирование бухгалтерского учета в России в соответствии с международными стандартами / Е.В. Левченко, Г.Н. Ясменко, А.Ю. Крючкова // Формирование экономического потенциала субъектов хозяйственной деятельности: проблемы, перспективы, учетно-аналитическое обеспечение: материалы VI Международной научной конференции. ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный аграрный университет». 2016. С. 182-186.
3. Eremina N.V. A FIRM'S COMPETITIVENESS AND WAYS OF ITS INCREASE / N.V. Eremina, E.V. Levchenko, K.V. Buzun, Y.S. Varivoda // Проблемы экономики, организации и управления в России и мире: материалы XIII международной научно-практической конференции. Ответственный редактор Н.В. Уварина. 2017. С. 88-90.
4. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 22/2010) "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности", утв. Приказом Минфина России от 28 июня 2010 г. N 63н.
5. МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» [Электронный ресурс]. Режим доступа: СПС КонсультантПлюс.