**Как исправлять ошибки в бухгалтерском учете**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | Все выявленные в бухучете ошибки и их последствия подлежат исправлению. Ошибки текущего периода (как существенные, так и несущественные) исправляют записями этого же периода. Порядок исправления ошибок прошлых лет зависит от времени их обнаружения и уровня существенности. |  |

**Оглавление:**

1. [Что признается ошибкой в бухгалтерском учете](#P11)

2. [Как исправлять в бухгалтерском учете ошибки текущего года](#P41)

3. [Как исправлять в бухгалтерском учете ошибки прошлых лет](#P63)

**1. Что признается ошибкой в бухгалтерском учете**

Ошибкой в бухгалтерском учете признается неотражение или неправильное отражение фактов хозяйственной деятельности, которое обусловлено неправильным применением учетной политики, неправильным применением законодательства и НПА по бухгалтерскому учету, неточностями в вычислениях и иными факторами ([п. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100013) ПБУ 22/2010 "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности").

Не являются ошибками неточности или пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения (неотражения) таких фактов ([п. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100020) ПБУ 22/2010).

Ошибки бывают:

* текущего года, когда они выявлены в том же году, в котором совершены;
* прошлых лет, когда они выявлены после окончания того года, в котором совершены.

В зависимости от степени влияния на показатели бухгалтерской отчетности ошибки делятся на:

* существенные;
* несущественные.

|  |
| --- |
| Какие ошибки считаются существенными  Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности ([п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100021) ПБУ 22/2010). Нужно учитывать влияние ошибки на все показатели отчетности за период, в котором были выявлены ошибки, в том числе показатели всех представленных в этой отчетности предыдущих периодов ([Письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=110405&dst=100111) Минфина России от 24.01.2011 N 07-02-18/01).  **Уровень существенности ошибки** в бухгалтерском учете нормативно не определен, и организация устанавливает его самостоятельно исходя из величины и характера соответствующей статьи (группы статей) бухгалтерской отчетности ([п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100021) ПБУ 22/2010). Критерий существенности ошибок рекомендуем закрепить в учетной политике ([п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100031) ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации"). Обычно уровень существенности ошибок устанавливают в процентах к показателю статьи (группы статей). За основу определения существенности можно взять, например:   * 5%-ный уровень доходов (расходов), при котором требуется их обособленное раскрытие в отчете о финансовых результатах ([п. 18.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100119) ПБУ 9/99 "Доходы организации", [п. 21.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=8) ПБУ 10/99 "Расходы организации"); * 10%-ное искажение показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое признается грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету в соответствии с [примечанием к ст. 15.11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=502642&dst=8545) КоАП РФ. |

|  |
| --- |
| Какие ошибки прошлых лет признаются несущественными  Несущественными ошибками являются те ошибки, которые в отдельности или в совокупности с другими ошибками за тот же отчетный период не могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности. |

|  |
| --- |
| Как определить уровень существенности допущенной ошибки  Чтобы определить, превышает ли допущенная ошибка установленный организацией уровень существенности, нужно сумму выявленной ошибки разделить на **правильный показатель** статьи (группы статей) отчетности и умножить на 100%. Получившуюся величину нужно сравнить с установленным вами уровнем существенности (в процентах).  Но помните, что с учетом характера статьи (группы статей) бухгалтерской отчетности вы можете признать существенной ошибку, приводящую и к меньшему размеру искажения. |

|  |
| --- |
| Как рассчитать процент искажения показателя бухгалтерской отчетности в целях применения ст. 15.11 КоАП РФ  Чтобы определить процент искажения показателя бухгалтерской отчетности в целях применения [ст. 15.11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=502642&dst=6966) КоАП РФ, нужно:   1. вычислить разницу между неверным показателем, отраженным в отчетности, и его правильным значением; 2. разделить полученную разницу на правильное значение показателя отчетности и умножить на 100%.   Если полученная величина составляет 10% и более, то имеет место грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской отчетности ([п. 1 примечаний к ст. 15.11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=502642&dst=6974) КоАП РФ).  Например, в I квартале в учете организации завышены расходы в виде процентов по договору займа, из-за чего [показатель](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=472684&dst=100355) "Проценты к уплате" отчета о финансовых результатах сформирован в сумме 5 330 тыс. руб. Правильное значение этого [показателя](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=472684&dst=100355) исходя из верно начисленных процентов составило бы 4 980 тыс. руб. В связи с этим [показатель](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=472684&dst=100355) "Проценты к уплате" отчета о финансовых результатах искажен на 350 тыс. руб. (5 330 тыс. руб. - 4 980 тыс. руб.). Таким образом, искажение данного [показателя](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=472684&dst=100355) составило 7,03% (350 тыс. руб. / 4 980 тыс. руб. x 100%). |

**2. Как исправлять в бухгалтерском учете ошибки текущего года**

Для исправления ошибок текущего года неважно, существенные они или нет, - они исправляются одинаково.

Исправляйте такие ошибки в месяце их обнаружения (сторнировочными или дополнительными записями) по соответствующим счетам ([п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100024) ПБУ 22/2010).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Пример исправления ошибки текущего года  Организация составляет бухгалтерскую отчетность ежемесячно. В мае отчетного года бухгалтер обнаружил, что он неверно отразил в учете доход в виде процентов по договору займа, рассчитанных за март отчетного года: начислено 650 000 руб. вместо 600 000 руб.  В мае бухгалтер сделал следующую исправительную запись:   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ | | СТОРНО  На сумму излишне начисленных процентов по займу за март  (650 000 - 600 000) | [76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993) | [91-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | 50 000 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) | |

**3. Как исправлять в бухгалтерском учете ошибки прошлых лет**

Порядок исправления ошибок прошлых лет зависит от их существенности.

**3.1. Как исправлять в бухгалтерском учете несущественные ошибки прошлых лет**

Несущественные ошибки прошлых лет исправляйте в зависимости от времени их обнаружения.

**Если ошибка обнаружена до подписания годовой бухгалтерской отчетности** за отчетный год совершения ошибки, сделайте исправительные записи (сторнировочные или дополнительные) декабрем того года, в котором допущена ошибка ([п. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100025) ПБУ 22/2010).

**Если ошибка обнаружена после подписания годовой бухгалтерской отчетности,** исправительные записи сделайте в месяце обнаружения ошибки. В случае возникновения в результате такого исправления прибыли или убытка, отражайте их в составе **прочих доходов или прочих расходов** периода обнаружения и исправления ошибки ([п. 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100037) ПБУ 22/2010).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Пример исправления в бухгалтерском учете несущественной ошибки прошлого года  В мае 2025 г. бухгалтер обнаружил, что в октябре 2024 г. он неверно отразил выручку от реализации товара: 100 000 руб. (в том числе НДС 20% - 16 666,67 руб.) вместо 120 000 руб. (в том числе НДС 20% - 20 000 руб.). Ошибка признана несущественной.  На дату обнаружения ошибки бухгалтер сделал такие исправительные записи:   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ | | Отражена корректировка выручки за октябрь предыдущего года  (120 000 - 100 000) | [62](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101640) | [91-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | 20 000 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) | | Отражена корректировка НДС за октябрь предыдущего года  (20 000 - 16 666,67) | [91-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | [68-НДС](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | 3 333,33 | [Счет-фактура](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=489441&dst=793),  Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) | | Отражена сумма налога на прибыль к доплате за 2024 г.  ((20 000 - 3 333,33) x [20%](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=475532&dst=11295)) [**1**](#P100) | [99](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102599) | [68-налог на прибыль](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | 3 333,33 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | |  |  | **1** Поскольку ошибка привела к занижению платежей по налогу на прибыль, то подается уточненная декларация по налогу на прибыль за предыдущий отчетный год ([п. 1 ст. 54](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=388), [п. 1 ст. 81](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=596) НК РФ). Так как доначисленная по декларации прошлого года сумма налога на прибыль не влияет на показатель [текущего налога на прибыль](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=313229&dst=100195) отчетного года, то в отчете о финансовых результатах эту сумму показывают обособленно по отдельной статье отчета о финансовых результатах после статьи текущего налога на прибыль ([п. 22](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=313229&dst=19) ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций"). |  | |

**3.2. Как исправлять в бухгалтерском учете существенные ошибки прошлых лет**

Исправление существенных ошибок, выявленных после окончания отчетного года, зависит от периода их обнаружения:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Период обнаружения ошибки | Как исправить | В каком периоде исправить | Основание |
| До даты подписания годовой бухгалтерской отчетности за отчетный год совершения ошибки | Сторнировочными или дополнительными записями | В том же году, в котором ошибка **допущена:** записями декабря | [Пункт 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100025) ПБУ 22/2010 |
| После подписания, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности за год, в котором ошибка допущена [**1**](#P120) | [Пункты 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100026), [8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100027) ПБУ 22/2010 |
| После утверждения годовой бухгалтерской отчетности за период, в котором ошибка допущена [**2**](#P121) | Как правило, корректировочными записями в корреспонденции со [счетом 84](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102241) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" [**3**](#P122) | В том же году, в котором ошибка **выявлена:** в месяце обнаружения ошибки | [Подпункт 1 п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100029) ПБУ 22/2010 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **1** После исправления ошибки бухгалтерскую отчетность сформируйте и подпишите заново. Исправленную отчетность повторно представьте во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность ([п. п. 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100026), [8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100046) ПБУ 22/2010).  **2** Утвержденную бухгалтерскую отчетность не корректируйте. При составлении отчетности за год, в котором сделаны исправительные проводки, сравнительные показатели за "скорректированный" год отражайте так, как если бы ошибка не была допущена ([пп. 2 п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100030) ПБУ 22/2010).  **3** Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут исправлять существенные ошибки тем же [способом](#P69), что и несущественные. Тогда пересчитывать сравнительные показатели отчетности за предыдущий год (годы) не придется ([п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=4) ПБУ 22/2010). |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Примеры исправления существенных ошибок в бухгалтерском учете  1. В мае 2025 г. бухгалтер обнаружил, что начиная с сентября и до конца 2024 г. в бухгалтерском и налоговом учете неверно рассчитывалась и начислялась амортизация по одному из объектов ОС: 600 000 руб. в месяц вместо 680 000 руб. в месяц. В результате сумма недоначисленной амортизации за прошлый год составила 320 000 руб. Отчетность за прошлый год утверждена. На конец отчетного года у организации отсутствовали незавершенное производство и остатки готовой продукции на складе.  Ошибка признана существенной и исправлена таким образом:   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ | | Отражена корректировка суммы амортизации за прошлый год | [84](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102241) | [02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100412) | 320 000 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) | | Отражена корректировка налога на прибыль за 2024 г.  (320 000 руб. x [20%](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=475532&dst=11295)) | [68](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | [84](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102241) | 64 000 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) |   2. В июле 2025 г. бухгалтер обнаружил, что в течение 2024 г. арендная плата за помещение торгового зала систематически дважды учитывалась в расходах в бухгалтерском и налоговом учете. Сумма излишне начисленной арендной платы составила 1 200 000 руб. Ошибка признана существенной.  Бухгалтер сделал следующие проводки:   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ | | Отражена корректировка излишне начисленной арендной платы | [76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993) | [84](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102241) | 1 200 000 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) | | Отражена корректировка налога на прибыль за 2024 г.  (1 200 000 руб. x [20%](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=475532&dst=11295)) | [84](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102241) | [68](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | 240 000 | Бухгалтерская [справка-расчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PAP&n=76385) | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Как исправить в бухгалтерском учете ошибку, если в прошлые годы не признан какой-либо доход  Если бухгалтер своевременно не признал какой-либо доход, возникший в прошлые годы, или занизил его сумму, то исправьте ошибку так:   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | Содержание операций | Дебет | Кредит | Дата исправительной записи | | 1. [Несущественная ошибка обнаружена до подписания бухгалтерской отчетности](#P68) за год ее совершения | | | | | Выявлен ошибочно не признанный доход по обычным видам деятельности (прочий доход) | [62](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101640)  ([76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993)  и др.) | [90-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102287)  [(91-1)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Декабрь года, в котором ошибка допущена | | 2. [Несущественная ошибка обнаружена после подписания бухгалтерской отчетности](#P69) за год ее совершения | | | | | Выявлен ошибочно не признанный доход | [62](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101640)  ([76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993)  и др.) | [91-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Месяц, в котором выявлена ошибка | | 3. [Существенная ошибка выявлена до даты утверждения бухгалтерской отчетности](#P109) за год ее совершения | | | | | Выявлен ошибочно не признанный доход по обычным видам деятельности (прочий доход) | [62](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101640)  ([76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993)  и др.) | [90-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102287)  [(91-1)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Декабрь года, в котором ошибка допущена | | 4. [Существенная ошибка выявлена после утверждения бухгалтерской отчетности](#P115) за год ее совершения | | | | | Выявлен ошибочно не признанный доход | [62](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101640)  ([76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993)  и др.) | [84](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102241) | Месяц, в котором выявлена ошибка |   Одновременно с корректировкой суммы дохода вам может потребоваться сделать исправительные записи в части расчетов по НДС и налогу на прибыль. |