

## 2.4. ИСКАЖЕНИЯ В СИСТЕМЕ КООРДИНАТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Бычкова С.М., д.э.н., профессор кафедры «Экономический анализ и финансы в АПК» Санкт-Петербургского государственного аграрного университета;

Итыгилова Е.Ю., к.э.н., старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Восточно-Сибирского государственного технологического университета, г. Улан-Удэ

В статье раскрываются вопросы понятия искажения в системе бухгалтерского учета, представленной в виде системы координат. Также определяются основные направления выявления искажений.

Информация, формирующаяся в системе бухгалтерского учета, может быть подвержена вольным или невольным искажениям, что может привести к недостоверности бухгалтерской отчетности. «Искажение бухгалтерской отчетности следует трактовать, прежде всего, как неправильное представление информации в бухгалтерской отчетности организации. Такое неправильное представление выражается в завышении или занижении того или иного показателя (статьи) отчетности. Более узким определением понятия «искажение бухгалтерской отчетности» может выступить такое определение как отклонение фактического значения показателя (статьи) бухгалтерской отчетности от его достоверного значения» [2, 3]. Однако представим данную ситуацию в другом измерении.

Представим систему бухгалтерского учета в виде декартовой системы координат, в которой существуют две взаимно перпендикулярные прямые (координатные оси), делящие координатную плоскость на четыре четверти (квадранта).

Множество точек расположенных в координатной плоскости будет означать множество зафиксированных в учете фактов хозяйственной деятельности (хозяйственных операций) методом двойной записи.

Исходя из теоретических положений бухгалтерского учета, по степени влияния на валюту баланса вся совокупность хозяйственных операций делится на четыре типа.

- I тип операций. Изменения происходят в составе имущества: в активе баланса. Одна статья актива увеличивается, другая — уменьшается на сумму хозяйственной операции. При этом валюта баланса не изменяется.
- II тип операций. Изменения происходят в составе источников имущества: в пассиве баланса. Одна статья пассива увеличивается, другая — уменьшается, валюта баланса не изменяется.
- III тип операций. Изменения происходят и в активе, и в пассиве баланса на одну и ту же сумму, одновременно увеличивая валюту баланса.
- IV тип операций. Изменения происходят и в активе, и в пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения его статей.

Кроме того, по отношению к балансу различают три группы счетов:

- активные;
- пассивные;
- активно-пассивные.

Если задать каждой стороне счета соответствующее направление (положительное или отрицательное), то можно получить возможные сочетания дебета и кредита в виде бухгалтерских проводок. Так, например:

- дебет активного счета соответствует положительному дебетовому изменению (дебет (+));
- кредит активного счета — отрицательному кредитовому изменению (кредит (-));
- дебет пассивного счета — отрицательному дебетовому изменению (дебет (-));
- кредит пассивного счета — положительному кредитовому изменению (кредит (+)) и т.д. с активно-пассивными счетами.

Всего возможных сочетаний дебета и кредита для фиксации фактов хозяйственной жизни может быть получено четыре, и каждому из них будет соответствовать свой тип изменений баланса. Таким образом, в системе координат бухгалтерского учета будут существовать две перпендикулярно пересекающиеся оси — дебетовая и кредитовая с заданным направлением, которые образуют четыре квадранта (табл. 1).

Таблица 1

### ВЗАИМОСВЯЗЬ ТИПОВ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ С ТИПАМИ БУХГАЛТЕРСКИХ ПРОВОДОК И КВАДРАНТАМИ КООРДИНАТНОЙ ПЛОСКОСТИ

Типы хозяйственных операций	Влияние на статьи баланса	Типы бухгалтерских проводок	Квадранты координатной плоскости
I тип	Актив (+) Актив (-)	Дебет (+) Кредит (-)	IV
II тип	Пассив (+) Пассив (-)	Дебет (-) Кредит (+)	II
III тип	Актив (+) Пассив (+)	Дебет (+) Кредит (+)	I
IV тип	Актив (-) Пассив (-)	Дебет (-) Кредит (-)	III

Следовательно, вся совокупность хозяйственных операций будет отражена в соответствующих квадрантах в виде точек на плоскости (рис. 1).

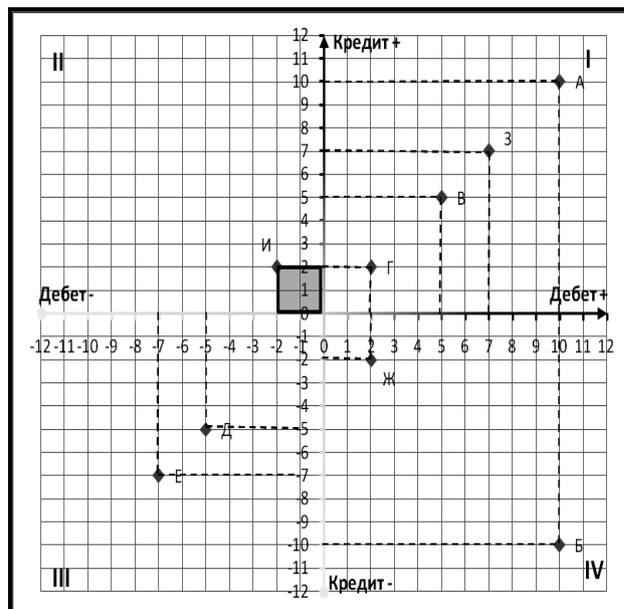


Рис. 1. Система координат бухгалтерского учета

Продемонстрируем порядок отражения хозяйственных операций на координатной плоскости на условном примере (табл. 2).

В результате отражения всех хозяйственных операций в соответствии с заданными координатами, можно определить валюту баланса. В данном примере, валюта баланса составила 12 у.е. (ординаты точки A и B). Заштрихованная область точки H свидетельствует о приросте источников.

Таблица 2

## ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ОПЕРАЦИИ И ИХ КООРДИНАТЫ

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденции счетов		Сумма, у.е.	Координаты точки в системе координат
		Дебет	Кредит		
1	Принят к учету уставный капитал в сумме вкладов учредителей	75	80	10	А (10; 10)
2	Приняты в счет вкладов в уставный капитал наличные денежные средства от учредителей	50	75	10	Б (10; -10)
3	Акцептован счет поставщика за поступившие товары	41	60	5	В (5; 5)
4	Учтена торговая наценка на поступившие товары	41	42	2	Г (2; 2)
5	Погашена задолженность перед поставщиком по приобретенным товарам	60	50	5	Д (-5; -5)
6	Проданы товары за наличный расчет в розницу	90	41	7	Е (-7; -7)
7	Сторнирована торговая наценка	90	42	2	Ж (2; -2)
8	Получена выручка в кассу за проданные товары	50	90	7	З (7; 7)
9	Списан финансовый результат от продажи продукции (прибыль)	90	99	2	И (-2; 2)

Из рис. 1. также можно сделать следующие выводы.

- Проекция точек, расположенных в квадрантах I и II, на кредитовую положительную полуось означают возникновение кредиторской задолженности, доходов, увеличение источников образования имущества в целом.
- Проекция точек, расположенных в квадрантах I и IV, на дебетовую положительную полуось означают возникновение дебиторской задолженности, увеличение имущества в целом.
- Проекция точек, расположенных в квадрантах III и IV, на кредитовую отрицательную полуось означают погашение дебиторской задолженности, уменьшение имущества.
- Проекция точек, расположенных в квадрантах II и III, на дебетовую отрицательную полуось означают возникновение расходов, погашение кредиторской задолженности, уменьшение источников образования имущества.

Под искажением в системе координат бухгалтерского учета следует понимать неверное расположение точки на плоскости, отражение несуществующей точки, или неотражение существующей точки. К искажению в системе координат бухгалтерского учета могут привести неверно заданные или незаданные координаты точки на плоскости.

В целом выявить искажения на координатной плоскости достаточно сложно и требует соответствующих расчетов. Можно определить два основных направления выявления таких искажений:

- оценить риски существенных искажений в соответствующих квадрантах (риск неверного отражения хозяйственных операций, происходящих в составе имущества; риск неверного отражения хозяйственных операций в составе источников образования имущества и т.д.);
- определить возможные погрешности значений, исходя из уровня существенности искажений.

## Литература

1. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Выявление искажений бухгалтерской отчетности и получение аудиторских доказательств недобросовестных действий. // САР. – 2010. – №1.
2. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Понятие и виды искажений бухгалтерской отчетности. // Вестник бухгалтера Московского региона. – 2009. – №4.
3. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Выявление искажений бухгалтерской отчетности. // Бухгалтерский учет. – 2009. – №14, 15.
4. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Концепция выявления искажений в финансовой отчетности. // Аудиторские ведомости. – 2009. – №6.

## Ключевые слова

Система бухгалтерского учета; искажение бухгалтерской отчетности; квадранты бухгалтерского учета; система координат; дебет; кредит; существенные искажения; риск; оценка; пассив; актив; баланс.

Бычкова Светлана Михайловна

Итыгилова Елена Юрьевна

## РЕЦЕНЗИЯ

Наличие искажений в бухгалтерском учете влияют на формирование мнения заинтересованных пользователей, принимающих решения. В бухгалтерской отчетности искажения могут оказывать существенное значение на достоверность и надежность выводов.

В статье авторами графически представляется систему бухгалтерского учета в виде декартовой системы координат, в которой существуют две взаимно перпендикулярные прямые (координатные оси), делящие координатную плоскость на четыре четверти (квадранта), также определяют искажения как неверное расположение точки на плоскости. Авторы исходя из теоретических положений бухгалтерского учета, по степени влияния на валюту баланса делят совокупность хозяйственных операций на четыре типа: изменения происходят в составе имущества: в активе баланса; изменения происходят в составе источников имущества; изменения происходят и в активе, и в пассиве баланса на одну и ту же сумму, одновременно увеличивая валюту баланса; изменения происходят и в активе, и в пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения его статей.

Предлагаемые в статье методические и практические рекомендации позволяют оценить риски существенных искажений в соответствующих квадрантах, а также определить возможные погрешности значений, исходя из уровня существенности искажений.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяют научную и практическую ценность статьи.

Шохнех А.В., д.э.н., профессор кафедры экономики, бухгалтерского учета и аудита Волгоградского Кооперативного Института (филиал) Автономной Некоммерческой Организации Высшего Профессионального Образования Центросоюза РФ «Российского университета кооперации»