

ганізації; розробка моделей для автоматизованого формування інформації про рух грошових коштів).

5. Розробка інформаційних моделей бухгалтерського обліку і форм організаційно-методичного забезпечення гнучкої автоматизації бухгалтерського обліку (побудова моделей аналітичного обліку вкладень у необоротні активи, виробничих витрат, доходів і витрат майбутніх періодів; розробка методик бухгалтерського обліку податкових зобов'язань; вироблення ефективних форм організаційно-методичної підтримки гнучкої автоматизації).

6. Впровадження реформованої моделі бухгалтерського обліку пов'язане з необхідністю розробки організаційно-технічного механізму, що дозволяє адаптувати її в реальні умови швидкозмінного навколишнього середовища з переглядом концепцій проектування і розробки систем автоматизації бухгалтерського обліку.

Література

1. Гельфанд Е., Савич А., Циперман Г., Ципес Г. Бизнес-процессы: будни оптимизации. —

<http://www.osp.ru/cio/2003/04/046.htm>

2. Разроев Элдар. Инфокоммуникационный бизнес: управление, технологи, маркетинг. — СПб. : Профессия, 2003. — 351 с.

Стаття надійшла до редакції 15.12.2011 р.

УДК 657.1

А.В. Озеран, канд. екон. наук, доц., докторант кафедри обліку підприємницької діяльності,

А.С. Літвинчук, здобувач кафедри обліку підприємницької діяльності, ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

СУТТЄВІСТЬ ІНДЕКСУ ІНФЛЯЦІЇ В УМОВАХ КОРИГУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

АННОТАЦІЯ. Обсуждение такого фактора влияния на показатели финансовой отчетности, как инфляция становится наиболее актуальной темой среди ученых и практиков в период экономического кризиса. В статье исследованы проблемы определения существенности индекса инфляции и предложен оптимальный метод корректировки показателей финансовой отчетности под влиянием инфляции.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: индекс инфляции, немонетарные активы, корректирование финансовой отчетности, монетарные активы.

ABSTRACT. Discussion of such factors influence the performance of financial statements, as inflation is becoming a hot topic among most scholars and practitioners during the economic crisis. In this paper the problem of determining the limits of materiality and the inflation index suggested that the election of the optimal adjustment method the financial statements under the influence of inflation.

KEY WORDS: inflation index, non-monetary assets, adjustment of financial statements, monetary assets.

АНОТАЦІЯ. Обговорення такого фактора впливу на показники фінансової звітності, як інфляція, стає найактуальнішою темою серед учених і практиків у період економічної кризи. У статті досліджено проблеми визначення межі суттєвості індексу інфляції та запропоновано оптимальний метод коригування показників фінансової звітності під впливом інфляції.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: индекс інфляції, немонетарні активи, коригування фінансової звітності, монетарні активів.

У період нестійкого економічного становища країни проблемам якості фінансової звітності на підприємстві приділяється все більша увага. Інфляція — явище, яке може мати негативний вплив на структуру фінансування підприємства. Тому скориговані показники фінансової звітності на індекс інфляції надають більш правдоподібну картину рентабельності підприємства та його розвитку.

В умовах економічного розвитку все більше підприємств намагаються залучити зовнішній інвестиційний капітал, що, у свою чергу, вимагає формування інформації про фінансовий стан підприємства із врахуванням всіх чинників. Серед таких чинників слід приділити увагу постійним ціновим змінам не лише на окремі товари споживання, а й на роботи та послуги, оскільки саме їх реалізація забезпечує рентабельність підприємства.

Слід зауважити, що згідно з принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні при оцінці активів підприємства у фінансовій звітності перевага надається історичній (фактичній) собівартості [1]. Такий же пріоритет визначений Міжнародними стандартами фінансової звітності. Проте, така оцінка активів не передбачає врахування індексу цінових змін. Відповідно, щоб отримати достовірні результати діяльності підприємства, необхідно показники фінансової звітності скоригувати на індекс інфляції. Тут постає досі невирішена проблема вибору методу коригування даних показників і визначення межі, за якої необхідно здійснювати це коригування.

Дослідженням проблем інфляції у бухгалтерському обліку в цілому та фінансовій звітності зокрема займалися Коршикова Р.С., Остап'юк Н.А., Лучко Р.М., Мисак Г.В., Головка В.І., а також закордонні вчені: Д. Уїтінгтон, В. Сапорт, А. Сінгх та ін. Однак, ще й досі не визначено однозначної думки щодо вибору методу коригування показників фінансової звітності в умовах інфляції, що зумовило вибір теми для написання статті.

Метою статті є дослідження можливих методів коригування показників фінансової звітності під впливом інфляції.

Вплив інфляції на показники фінансової звітності на національному рівні регулюється П(С)БО 22 «Вплив інфляції», а на міжнародному рівні — МСФЗ 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції». Згідно П(С)БО 22 «Вплив інфляції» коригування показників річної фінансової звітності здійснюється за умови перевищення значення кумулятивного приросту 90 % із застосуванням коефіцієнта коригування. При цьому, згідно МСФЗ 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» значення даного кумулятивного темпу інфляції за трирічний період наближається до 100 % або ж перевищує цей рівень. Дослідниками В.І. Головком і Г.В. Мисаком було визначено, що «темп росту інфляції за ці роки повинен дорівнювати 20 %, тобто щомісячний темп росту цін за такої умови повинен бути 101,94 %, а середньорічні темпи росту протягом трьох років не повинні перевищувати 25 % (за умовами П(С)БО 22—22,5 %)». Як свідчать дані рис. 1, в Україні, згідно даних Державного комітету статистики України, протягом будь-яких трьох років середньорічний темп зростання споживчих цін у цілому не перевищував розрахованої межі, однак окремо по роках розрахованої межі було досягнуто у 2000 році (125,8 %) та, майже, досягнуто у 2008 році (122,3 %). Також відносно високі темпи інфляції можна спостерігати з 2004 року по 2009 рік. Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, коригування показників фінансової звітності здійснювати було не потрібно, оскільки інфляції коливається в межах норм. Проте, якщо користувачам фінансової звітності необхідно буде порівняти результати діяльності підприємства, наприклад, за 2002 рік та за 2010 рік, то тут виникне проблема у дотриманні вимоги якісних характеристик фінансової звітності, які визначені П(С)БО 1, зокрема, порівнянності.



Рис. Річний індекс інфляції України за 2000—2011 роки

Оскільки, порівнювати інформацію за різні період, при цьому не скоригувавши показники 2002 року, які на 12,9 % (під впливом інфляції) відрізняються від показників 2009 року, неможливо. Тому, на нашу думку, у будь-якому випадку на підприємстві за підсумками року необхідно обов'язково здійснювати коригування показників фінансової звітності на оприлюднений державними органами статистики індекс інфляції у країні та подавати здійснені розрахунки у вигляді додатку до річних фінансових звітів.

На сьогодні, у практичній діяльності підприємств явищем інфляції, на жаль, у багатьох випадках нехтують. Така тенденція спостерігається не тому, що це настільки неважливий фактор, а тому, що існують проблеми вибору методу поправки показників звітності на інфляцію, оскільки саме від цього залежить якість отриманої фінансової інформації. Тому у статті ми розглянемо особливості існуючих методів здійснення такої фінансової операції (рис. 2).

Метод подання статей звітності з поправкою на інфляцію ґрунтується на розподілі статей звітності на монетарні і немонетарні. До монетарних статей відносяться статті грошових коштів, а також заборгованість і зобов'язання, які повинні бути отримані або сплачені грошима: грошові кошти та грошові еквіваленти; вкладення в цінні папери, які значаться за ринковою вартістю;

заборгованість за відвантажені товари, надані послуги та інші рахунки до одержання; інша дебіторська заборгованість; зобов'язання перед постачальниками і підрядчиками та інші рахунки до оплати; процентні зобов'язання за кредитами і позиками; зобов'язання перед іншими кредиторами; податкові зобов'язання.

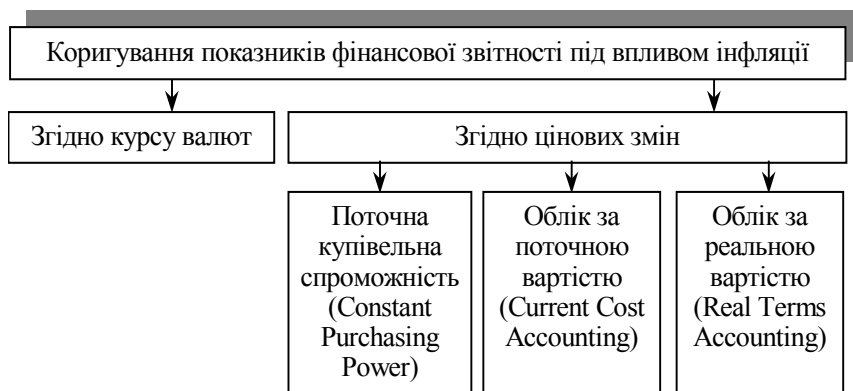


Рис. 2. Методи коригування показників фінансової звітності в умовах інфляції

Немонетарними є всі інші статті балансу, в тому числі: необоротні (довгострокові) активи, запаси, передплачені витрати (витрати майбутніх періодів), статті, що представляють власний капітал компанії, а також статті звіту про прибутки та збитки.

Як свідчать дані рис. 2, до одного із методів коригування відносять коригування згідно курсу валют. Суть даного методу полягає в тому, що здійснюється перерахунок показників кожної господарської операції у «твердій валюті», відповідно до поточного курсу валют. Але, законодавством України встановлено, що підприємства зобов'язані вести бухгалтерський облік у національній валюті. Як результат, виникає необхідність здійснення паралельного бухгалтерського обліку за двома оцінками: у національній валюті, тобто у гривнях та у обраній іноземній твердій валюті, проте це спричинить зростання витрат на ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Даний метод є актуальним для підприємств із залученими іноземними інвестиціями, оскільки тоді інвестори мають можливість порівняти рентабельність різних підприємств у окремих країнах.

Наступний метод, який є найбільш загальнозживаним — це метод коригування на підставі поточної купівельної спроможності (Constant Purchasing Power — CPP). Цей метод пропонується до використання як національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку України, так і Міжнародними стандартами фінансової звітності. Розглянемо особливості методу коригування на підставі поточної купівельної спроможності:

- 1) метод ґрунтується на основі фактично понесених витрат;
- 2) статті звітності коригуються на загальний індекс інфляції, який вимірюється індексом загальної купівельної спроможності. Індекс загальної купівельної спроможності/індекс споживчих цін визначається у рамках всіх господарських одиниць та оприлюднюється лише централізовано Державним комітетом статистики України. При цьому недоліком є те, що розрахунок індексу інфляції здійснюється несвоєчасно;
- 3) коригування на показник інфляції у бухгалтерському обліку застосовується лише до немонетарних статей, тобто до тих статей, чий розмір не фіксується номінальними грошовими одиницями;
- 4) прибуток і збиток підприємства також коригується на загальних індекс інфляції. Не коригуються лише нерозподілений прибуток і будь-які суми дооцінки.

Недоліком вище представленого методу є те, що він не дозволяє врахувати неоднаково знецінені окремі види власності підприємства, які використовуються безпосередньо у його діяльності.

Облік витрат за поточною вартістю (Current Cost Accounting — CCA) — метод, який не коригує статті звітності на загальний індекс інфляції. Суть даного методу полягає в тому, що за умови його використання, на підприємстві слід коригувати вартість активів згідно поточного рівня цін, який склався на ринку із врахуванням вартості активів протягом звітного періоду. Визначимо особливості методу здійснення обліку за поточною вартістю:

- 1) переоцінка активів у бухгалтерському обліку здійснюється відносно рівня поточної (ринкової) вартості. Для цього визначається поточна ринкова вартість активів на кінець звітного періоду. Сума переоцінки включається до доходів підприємства;

2) у результаті перерахунку змінюється первісна вартість активів;

3) рівень часткових індексів може бути вищим від рівня загального рівня цін;

4) метод може застосовуватися до будь-яких активів, які мають ринкову вартість;

5) первісною базою оцінки активів є їх відновлювальна вартість;

6) для окремих позицій в активах і пасивах визначається окремий індекс цін.

Серед методів коригування показників фінансової звітності під впливом інфляції на практиці окремо виділяють метод періодичної переоцінки активів за встановленими індексами або поточною ринковою вартістю, який використовується при здійсненні переоцінки окремих статей балансу, оцінка яких суттєво занижена в результаті загального зростання цін. Перш за все до таких активів відносяться основні засоби. Це активи, які навіть у країнах із річним рівнем інфляції 2—4 % дозволяється переоцінювати за ринковою вартістю один раз у три роки. Враховуючи суть даного методу, на нашу думку, метод періодичної переоцінки активів слід виділити як складову частину методу обліку витрат за поточною вартістю.

Наступним методом є метод обліку за реальною вартістю (Real Terms Accounting). Даний метод поєднує особливості методу обліку витрат за поточною вартістю (ССА) та методу поточної купівельної спроможності (СРР). Суть поєднання ССА та СРР полягає у тому, щоб так, як при ССА, немонетарні активи коригувалися на окремо визначені ціни. Проте, показники власного капіталу має бути скоригований на загальний індекс споживчих цін. При використанні даного методу та методу обліку витрат за поточною вартістю (ССА) виникає проблема доступності ринкової вартості або питомих показників активів, що ускладнює практичне їх застосування та виділяє пріоритетним у застосуванні метод поточної купівельної спроможності (СРР).

Також слід зазначити, що, наприклад, у таких європейських країнах, як Франція та Великобританія, на випадок високих темпів інфляції застосовують нестандартний метод коригування показників фінансової звітності, суть якого полягає у створенні «Резерву на випадок зростання цін», який використовується для коригування інформації у звітності. А також

застосовують резервні фонди, які дозволяють коригувати показники матеріальних запасів.

Отже, з вище викладеного матеріалу можна зробити висновки, що за будь-яких темпів інфляції показники фінансової звітності слід коригувати на індекс інфляції. А оскільки наслідки інфляції є відчутними у всіх країнах, то і облік інфляційного фактору має охоплювати фінансову звітність всіх підприємств і не лише в Україні, оскільки в умовах економічної інтеграції підприємства різних країн пов'язані між собою, що вимагає певної уніфікації форм фінансово звітності.

Незважаючи на значні переваги методу поточної купівельної спроможності (СПП), на нашу думку, найточнішу інформацію про фінансовий стан підприємства можна буде отримати при використанні методу обліку витрат за поточною вартістю (ССА). Саме цей метод враховує особливості окремої галузі та окремого виду продукції. Однак, за підсумками року Державним комітетом статистики України оприлюднюються показники індексів інфляції за окремими регіонами, які можуть суттєво відрізнятися, тому, на нашу думку, даний фактор також слід врахувати при коригуванні показників фінансової звітності.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: від 31.03.99 р. № 87 / Міністерства фінансів України // Все про бухгалтерський облік. — 2009. — № 10. — С. 8—11.

2. Державний комітет статистики України. Індекси споживчих цін (індекси інфляції) по Україні за 1991—2010 роки [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=n0002832-11>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції»: від 28.02.02 р. № 147 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

4. *Головко В.І.* Теоретико-методологічні засади складання фінансової звітності за умов інфляції / В. Головко В, Г. Мисак // Вісник. Економіка. Проблеми економічного становлення. — 2011. — № 2. — С. 41—51.

5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.adesolutions.com>

Стаття надійшла до редакції 15.01.2012 р.