

УДК 657.37

Верига Ю.А., к.е.н., професор,

завідувачка кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Вищий навчальний заклад Укоопспілки „Полтавський університет економіки і торгівлі”

ІНФЛЯЦІЙНІ ПРОЦЕСИ ТА ЇХ ВПЛИВ НА СКЛАДАННЯ КВАРТАЛЬНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

© Верига Ю.А.

У статті досліджено основні проблеми складання квартальної фінансової звітності в умовах інфляції та визначено напрями їх вирішення.

Ключові слова: квартальна фінансова звітність, вплив інфляції.

In this article author considers the basic problems of formation of the quarterly financial statements in the conditions of inflation, author also suggests ways of their decision.

Key words: quarterly financial statements, the impact of inflation.

В статье исследованы основные проблемы составления квартальной финансовой отчетности в условиях инфляции и обозначены пути их решения.

Ключевые слова: квартальная финансовая отчетность, влияние инфляции.

Вступ. Інфляція є одним із основних проявів нестабільності економічного середовища. Розвиток інфляційних процесів в Україні зумовлює необхідність поглибленого вивчення їх впливу на достовірність інформації фінансової звітності. Якщо вплив інфляції на показники річної фінансової звітності регулюється відповідними нормативними документами [4, 5] та є предметом дискусії науковців та практиків, то проблема складання квартальної фінансової звітності в умовах інфляції у фаховій літературі висвітлена недостатньо. Втім квартальна фінансова звітність виступає основою обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень в процесі звітного періоду. Тому проблема достовірності показників квартальної фінансової звітності в умовах інфляції є актуальною і потребує подальшого дослідження.

Постановка проблеми. Вплив інфляції на макро- та мікроекономіку країни досліджується у роботах провідних вчених

у галузі економічної теорії. Тоді як проблема оцінки вартості капіталу та результатів діяльності в умовах інфляційних процесів з позиції обліку і звітності у вітчизняній літературі не є широко висвітленою. Серед українських дослідників, що прямо чи опосередковано досліджували питання впливу інфляції на показники фінансової звітності слід відмітити Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Ю.А. Веригу, М.В. Кужельного, Є.В. Мниха, С.О. Олійник, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Л.К. Сука, Л.В. Чижевську, І.Й. Яремка.

Мета статті полягає в окресленні основних проблем складання квартальної фінансової звітності в умовах інфляції та визначення напрямку їх подолання.

Виклад основного матеріалу. У відповідності до П(С)БО 22 «Вплив інфляції» показники річної фінансової звітності підприємства коригуються лише в умовах досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 90 % та більше [4]. Тобто в середньому за три останні роки показник річної інфляції повинен бути на рівні не менше, ніж 24 %. В умовах, коли кумулятивний приріст інфляції не досягає цього показника дані річної звітності не коригуються.

Таким чином, П(С)БО 22 «Вплив інфляції» залишає поза увагою доцільність коригування показників квартальної фінансової звітності. Очевидно, що така позиція продиктована існуючою міжнародною практикою обліку і звітності. При складанні річної фінансової звітності відбувається коригування статей всіх звітних форм, що відповідає вимогам комплексності та системності, взаємоув'язки показників звітності.

Однак, квартальна фінансова звітність виступає інформаційною основою для обґрунтування і прийняття управлінських рішень протягом року. В умовах нерівномірності інфляційних зрушень в Україні протягом звітного року оцінка реальної вартості капіталу та результатів діяльності з урахуванням впливу інфляції при складанні квартальної фінансової звітності набуває особливо важливого значення.

В основі розрахунку індексу інфляції як цінового індикатора в Україні перебуває базовий індекс споживчих цін згідно з наказом № 265 Державного Комітету статистики України від 27 липня 2007 р. [2]. Базовий індекс споживчих цін – є субіндексом індексу

споживчих цін, оскільки його побудова заснована на існуючих методологічних засадах щодо розрахунку індексу споживчих цін. Головною метою розрахунку є визначення стійкої динаміки цін з мінімізацією короткострокових нерівномірних змін цін, викликаних шоками пропозиції, адміністративним регулюванням.

Отже, базовий індекс споживчих цін найбільшою мірою характеризує інфляцію, яка спричинена тиском з боку попиту, та, відповідно, найбільш повно відображає ефект від зміни реальних монетарних умов. Відомо, що існують різні методи розрахунку базового індексу споживчих цін:

- метод вилучення змінного переліку товарів (послуг)-представників;
- метод вилучення постійного переліку товарів (послуг)-представників;
- метод плинного середнього;
- метод усіченого середнього;
- метод медіанної інфляції;
- структурний векторно-авторегресійний метод (SVAR).

Побудова базового індексу споживчих цін передбачає такі основні етапи: формування переліку товарів (послуг) – представників; формування вагової структури; розрахунок базового індексу споживчих цін [2].

Для розрахунку базового рівня інфляції в Україні обрано метод вилучення з індексу споживчих цін постійного переліку товарів (послуг)-представників, який полягає у вилученні із індексу споживчих цін певних категорій чи цілої групи товарів і послуг (таких як, наприклад, сільськогосподарська продукція, електроенергія, газ, інші види палива), ціни на які традиційно найбільш чутливі до шоків сукупної пропозиції. Метою цього методу є обнуління ваги вилучених товарів при розрахунку середнього [3].

За даними Головного управління статистики у Полтавській області індекс споживчих цін на дати складання квартальної фінансової звітності у 2008 р. становив: на 31.03.2009 р. – 105,6 %, на 30.06.2009 р. – 108,3 %, на 31.09.2009 р. – 109,7 % до грудня 2008 р. (табл. 1). Отже, формальні підстави для коригування показників фінансової звітності відсутні.

Таблиця 1

Індекси споживчих цін на товари та послуги по Полтавській області у 2009 році (до грудня попереднього року) [1]

(%)

Показник	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад
Індекс споживчих цін	102,6	104,2	105,6*	107,1	107,7	108,3	108,6	108,8	109,7	110,3	111,4

Разом з тим, для виробничих підприємств більш суттєвого значення набуває не індекс споживчих цін на товари та послуги, а індекс цін виробників промислової продукції. За офіційною інформацією Головного управління статистики у Полтавській області індекс цін виробників промислової продукції значно перевищує значення індексу споживчих цін та на дату складання квартальної фінансової звітності на 31.09.2009 р. становив 128,8 % (рис. 1).

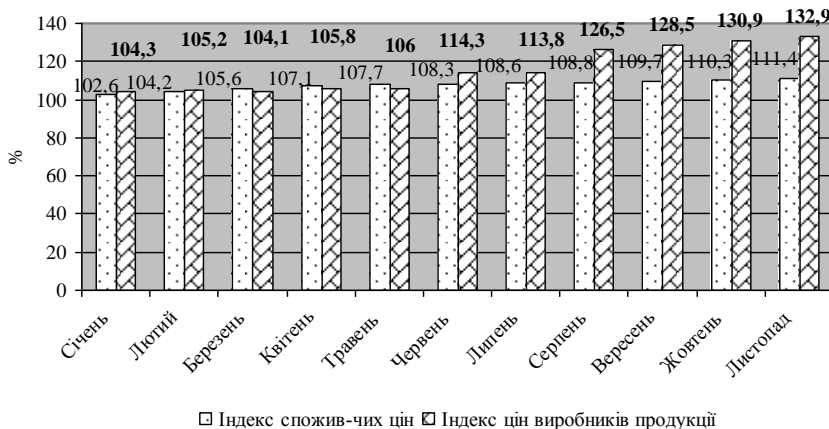


Рис. 1. Індекси цін виробників промислової продукції по Полтавській області у 2009 році (до грудня попереднього року) [1]

* Курсивом відмічено індекси інфляції на дату складання квартальної фінансової звітності

З розвитком ринкових відносин для підприємств України набуває значення обґрунтування критерію суттєвості (порогу суттєвості) показників фінансової звітності. Вивчення змісту наказів про облікову політику суб'єктів господарювання Полтавської області дозволила виявити, що тільки незначна їх частина (10%) визначає критерій суттєвості відповідним пунктом наказу про облікову політику. Такий критерій визначено, як правило, у фіксованій сумі – 1000 грн або 500 грн. Зрозуміло, що застосування зазначеного критерію має обмежений вплив на формування показників квартальної фінансової звітності для прийняття управлінських рішень.

Тому сучасні науковці намагаються більш зважено розв'язати проблему застосування того чи іншого критерію суттєвості. Зокрема, Сушко Д.С. за результатами дисертаційного дослідження обґрунтував рівень суттєвості для відображення у балансі запасів підприємства – 11,2 % до валюти балансу, дебіторської та кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги – 14,5 %, іншої поточної заборгованості – 0,2 %, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) – 0,1 %, короткострокових кредитів банку – 0,9 % [6, стор. 10-11].

Таким чином, зміна реальної вартості капіталу підприємства внаслідок впливу існуючого рівня інфляції повинна знаходити відображення у формах квартальної фінансової звітності.

З метою коригування показників фінансової звітності П(С)БО 22 «Вплив інфляції» регламентує поділ статей балансу на монетарні та немонетарні (рис. 2).

Таке групування цілком доцільне і для коригування показників балансу як форми квартальної звітності.

Монетарні активи та монетарні зобов'язання, які згідно з угодою між підприємством та іншою стороною підлягають індексації (депозити, облігації тощо), відображаються в балансі в сумі, передбаченій угодою. Показники інших монетарних статей не коригуються.

Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною на дату балансу (кінець звітного року), не коригуються.

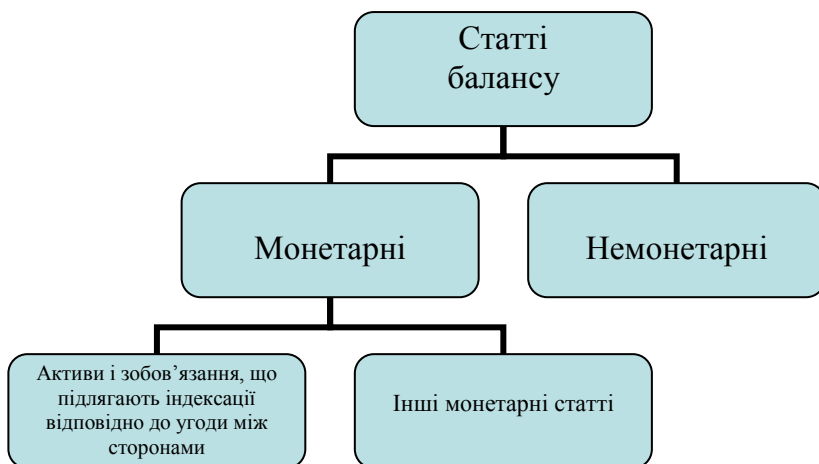


Рис. 2. Групування статей балансу відповідно до цілей коригування показників залежно від впливу інфляції

Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною не на дату балансу (кінець звітного року), коригуються з використанням індексу інфляції на дату переоцінки. Показники немонетарних статей, відображені за первісною вартістю або залишковою вартістю, коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату визнання відповідного активу, зобов'язання і власного капіталу.

Скоригована вартість немонетарних активів зменшується до суми очікуваного відшкодування від майбутнього використання відповідних активів (чистої вартості реалізації запасів, ринкової вартості інвестицій тощо), якщо вона перевищує таку суму.

Якщо підприємство придбало активи на умовах відстрочення платежу без сплати відсотків, унаслідок чого суму відсотків визначити неможливо, вартість таких активів коригується із застосуванням індексу інфляції з дати платежу.

П(С)БО 22 «Вплив інфляції» встановлено, що на початок звітного року суми дооцінки активів, наведені у складі власного капіталу, до скоригованого балансу не включаються, а показником нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) визнається різниця

між сумою скоригованих показників активу та сумою скоригованих показників пасиву балансу.

Необґрунтоване застосування методики коригування статей балансу зумовить невідповідність інформації балансу реальній вартості капіталу підприємства на ринку. Це, у свою чергу, призведе до необ'єктивності оцінки рівня платоспроможності, ділової активності, фінансової стійкості та фінансового стану підприємства в цілому, знизить ефективність аналітичного обґрунтування стратегії розвитку підприємства в умовах кризи та сприятиме посиленню ознак банкрутства.

Ще більш зважено необхідно здійснювати коригування показників квартального Звіту про фінансові результати. Усі показники Звіту про фінансові результати (крім собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)) і товарів коригуються із застосуванням коефіцієнта коригування, що визначається як відношення індексу інфляції на дату балансу та індексу інфляції на дату визнання доходів і витрат, включених до відповідних статей.

Якщо доходи і витрати протягом звітного періоду визнавалися майже рівномірно, підприємство може застосовувати середній індекс інфляції протягом цього періоду до загальної суми статті доходів і витрат замість індексу інфляції на дату визнання окремих доходів і витрат. Середній індекс інфляції не застосовується до витрат і доходів, пов'язаних з немонетарними статтями, визнаними активами або зобов'язаннями в попередніх звітних періодах (амортизація основних засобів і нематеріальних активів, доходи та витрати майбутніх періодів тощо). Тому виокремлення таких операцій є трудомісткою, але необхідною процедурою.

Скоригована собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів визначається після коригування запасів готової продукції (робіт, послуг) і товарів на початок і кінець звітного періоду і собівартості виготовленої за звітний період продукції (робіт, послуг) і собівартості придбаних товарів.

Скоригована собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) визначається шляхом додавання скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на початок року до скоригованої суми витрат на виробництво за рік і вирахування

скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на кінець року.

За результатами визначення скоригованих доходів і витрат діяльності, прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті відображається у скоригованому Звіті про фінансові результати у вписуваному рядку 165 "Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті".

Відстрочене податкове зобов'язання та/або відстрочений податковий актив, що виникають унаслідок коригування фінансової звітності, наводяться у скоригованій фінансовій звітності згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Для акціонерних товариств показники чистого прибутку і скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію для скоригованого Звіту про фінансові результати розраховуються з урахуванням даних про скоригований чистий прибуток.

Ігнорування необхідності коригування квартального Звіту про фінансові результати відповідно до впливу інфляції зумовлює завищення реальних результатів діяльності у звітності. А отже, створює умови для помилкової оцінки ефективності діяльності суб'єкта господарювання як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами інформації.

Таким чином, дослідження складання квартальної фінансової звітності в умовах інфляції дозволи сфокусувати увагу на таких основних проблемах, що потребують вирішення:

- в умовах сучасного стану інфляційних процесів необхідність коригування показників квартальної фінансової звітності в умовах інфляції є очевидною;

- чинне нормативне законодавство не регламентує необхідність коригування показників квартальної фінансової звітності;

- сумнівним є обґрунтування базового індексу інфляції для оцінки її впливу на показники фінансової звітності суб'єкта господарювання окремого регіону, відповідного ринку виробництва і збуту;

- не достатньо вивченим залишається питання обґрунтування критерію суттєвості, що є визначальним для оцінки доцільності користування показників квартальної звітності в умовах інфляції;

– методика коригування Балансу та Звіту про фінансові результати відповідно до П(С)БО 22 «Вплив інфляції» потребує удосконалення та уточнення в умовах значної кількості господарських операцій.

Вирішенню ключових аспектів проблеми формування квартальної фінансової звітності в умовах інфляції, на нашу думку, сприятиме формування скоригованого квартального Балансу та Звіту про фінансові результати для внутрішніх користувачів підприємства для обґрунтування стратегії розвитку підприємства; моніторинг цін на ринку сировини, товарів, продукції, робіт, послуг з метою визначення реального індексу інфляції в регіоні; самостійне визначення критерію суттєвості для коригування показників звітності в умовах інфляції на основі встановлених тенденцій. Практичне впровадження запропонованих напрямів дозволить підвищити обліково-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень внутрішнім користувачами на основі квартальної фінансової звітності.

Розробка методики формування показників квартальної фінансової звітності в умовах інфляції для суб'єкта господарювання відповідної галузі є предметом подальших наукових доробок.

Список використаних джерел:

1. Головне управління статистики у Полтавській області [Електрон. ресурс]. – Спосіб доступу: <http://poltavastat.pi.net.ua>
2. Методика розрахунку базового індексу споживчих цін: наказ Державного Комітету статистики України від 27 липня 2007 р. № 265.
3. Петрик О. Вірю – не вірю... наскільки об'єктивні офіційні оцінки інфляції? / О.Петрик // Дзеркало тижня. – 2006, № 3(582). – С. 3-4.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції»: наказ Міністерства фінансів України від 28 лютого 2002 року № 147 [Електрон. ресурс]. / Україна. Верховна Рада. – Спосіб доступу: <http://www.liga.net>
5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами і доповненнями [Електрон. ресурс]. / Україна. Верховна Рада. – Спосіб доступу: <http://www.liga.net>
6. Сушко Д.С. Аудит бухгалтерського балансу: теорія і методика: Автореферат дисертації на здобуття наук. ступ. канд. ек. наук. спец-ть 08.00.09. / Д.С. Сушко. – Київ, 2008. – 20 с.