

Крюкова Татьяна Юрьевна

соискатель, Санкт-Петербургский государственный университет
экономики и финансов, бухгалтер
kryukovatat@yandex.ru

бухгалтерская отчетность с корректировкой на инфляцию

направления повышения достоверности показателей
бухгалтерской отчетности в условиях инфляции

Аннотация

В статье исследуются направления повышения достоверности показателей бухгалтерской отчетности путем корректировки, учитывающей инфляцию. Автор, рассматривая разные подходы, считает, что выбор того или иного из них должен определяться конкретными целями, доступностью объективной информации, интересами пользователей.

Ключевые слова: инфляция, бухгалтерская отчетность, МСФО 29, индекс потребительских цен, индекс цен производителей, метод восстановительной стоимости

Исследование направлений повышения достоверности показателей бухгалтерской отчетности в условиях инфляции подразумевает проведение комплексной оценки экономической деятельности хозяйствующего субъекта, при этом нужно учитывать, что инфляция оказывает влияние как на национальную денежную единицу, в которой составляется бухгалтерская отчетность, так и на систему ведения бухгалтерского учета. Это влияние будет особенно ощутимым тогда, когда учет будет вестись на основе фактической стоимости приобретения (1).

В условиях инфляции текущая стоимость в денежном выражении в зависимости от темпов инфляции будет в

той или иной степени превышать фактическую стоимость приобретения.

Инфлирование и дефлирование

Доходы, являющиеся валовым увеличением собственного капитала хозяйствующего субъекта в результате его экономической деятельности, должны также корректироваться с учетом инфляции.

Но при ведении бухгалтерского учета на основании фактической стоимости такая корректировка, как правило, не производится.

Поэтому для разработки методических подходов к корректировке показателей финансовой отчетности организаций в условиях инфляции необходимо определить:

– точные методы корректировки показателей отчетности на уровень инфляции;

– методы измерения инфляции;

– коэффициенты корректировки (пересчета) показателей финансовой отчетности.

В зависимости от того, стоимость какого периода – базисного или отчетного – выбрана в качестве основы бухгалтерской отчетности, можно выделить два направления корректировки показателей. Так, если для обеспечения сопоставимости данных отчетности используется фактическая стоимость отчетного периода, как это предусмотрено в МСФО 29, то пересчитываются показатели отчетности предшествующих периодов. Такую корректировку можно назвать процессом инфлирования, так как при ее реализации требуется «наложить» на показатели отчетности предшествующих периодов инфляционный рост.

Корректировку, при которой показатели текущего периода пересчитываются в цены прошлого периода, можно назвать дефлированием. Соответственно формулы пересчета показателей отчетности зависят от выбранной базы сравнения (2).

Ориентиром при оценке влияния инфляционных процессов традиционно служит индекс потребительских цен (ИПЦ). Значение индекса в базовом периоде принимается за 100%, а его изменения выражаются в виде процентов от уровня базового года.

На рис. 1 (см. ниже) представлен индекс потребительских цен за период 2008–2010 гг. (с учетом прогноза на 2011 г.).

Индекс потребительских цен и индекс цен производителей

Среди индексов цен, применяемых для корректировки статей отчетности, можно, прежде всего, выделить

Индексы потребительских цен на все товары и услуги в 2008–2011 гг.
на конец периода, в % к декабрю предыдущего года

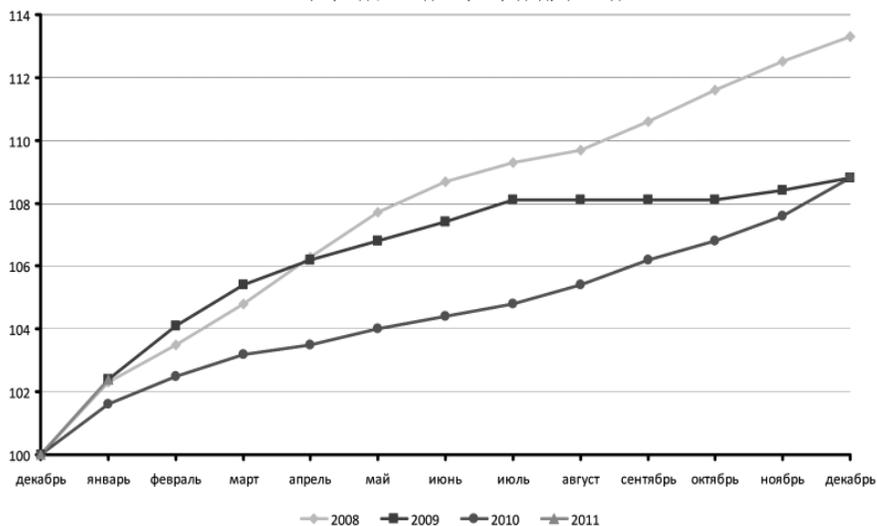


Рис. 1. Индекс потребительских цен в РФ за период 2008–2010гг.(3)



Рис. 2. Индексы цен производителей за период 2009–2010 гг. (с учетом прогноза на 2011 г.) (3)

индексы, рассчитываемые Госкомстатом РФ:

– индекс потребительских цен (ИПЦ). Данный инструмент традиционно используется в качестве ориентира при определении уровня инфляции;

– индекс цен производителей промышленной продукции (ИЦП).

Данный индекс ориентирован на учет отраслевой специфики. ИПЦ характеризует изменение во времени общего уровня цен на товары и услуги. Он измеряет отношение стоимости фиксированного набора товаров и услуг в ценах текущего периода к его стоимости в ценах предыдущего (базисного) периода (см. рис. 2 выше).

Расчет ИПЦ производится с месячной периодичностью. Ежемесячно исчисляются индексы цен к предыдущему месяцу, к соответствующему месяцу предыдущего года, к декабрю предыдущего года. Для пересчета макроэкономических показателей в сопоставимые цены осуществляется расчет

индексов цен к соответствующему периоду предыдущего года.

Ежеквартально определяются индексы цен на конец квартала, к концу предыдущего квартала, к соответствующему кварталу предыдущего года, к соответствующему кварталу базисного года, к базисному году. Расчет индексов цен за квартал, период с начала года, период за ряд лет производится «цепным» методом, то есть путем перемножения соответственно месячных, квартальных или годовых индексов потребительских цен.

Вместе с тем, исследуя направления повышения достоверности показателей бухгалтерской отчетности в условиях инфляции, позволим себе сделать небольшое отступление и рассмотреть противоречивость позиций ряда экономистов еще в начале 2000-х годов относительно использования показателя ИПЦ для пересчета основных средств в условиях гиперинфляции согласно МСФО 29.

Так, по мнению Бакаева А.С., существуют две позиции относительно дальнейшей судьбы реформирования бухгалтерского учета и отчетности. Первая – позиция Минэкономразвития РФ, предполагающая, по сути, обязательное применение МСФО в отчетности и отказ от российских стандартов учета. Вторая – позиция Минфина России, которая предполагает использование МСФО при формировании российских стандартов и сохранение государственного методологического руководства бухгалтерским учетом в стране (4).

Замещение израсходованных ресурсов с учетом изменения текущих цен

Применение МСФО 29, по сути, означает возможность использования ИПЦ для пересчета основных средств в условиях гиперинфляции. Это, с нашей точки зрения, является очень важным моментом, поскольку предполагает законодательное регулирование формирования учета и отчетности в практике деятельности отечественных предприятий.

Следует отметить, что общая покупательная способность, измеренная с помощью общего индекса цен, показывает тенденцию поведения всех цен на товары и услуги в экономике в направлении роста, падения, стабилизации в среднем, а также отражает изменение стоимости денег.

С помощью индекса цен покупательная способность денежной единицы одного периода может быть приведена к покупательной способности денежной единицы другого периода.

Применение метода восстановительной стоимости основано на корректировке статей расходов с целью обеспечения возможности замещения

израсходованных ресурсов с учетом изменения текущих цен на них.

Стоимость замещения определяется следующими методами:

– использование публикуемых индексов, например, индексов цен производителей (ИЦП). Однако при этом возможно получить лишь приблизительную оценку, к тому же не в полной мере учитывается реальная степень изношенности оборудования, что весьма существенно для российских предприятий. В некоторых случаях к отдельным видам или группам активов могут применяться соответствующие частные индексы цен:

– прямой пересчет по документально подтвержденным рыночным ценам;

– экспертная оценка.

Корректировка амортизации основных средств и реализованной продукции

Себестоимость проданной продукции определяется на основе исходной стоимости запасов (себестоимости их заготовления), скорректированной с учетом изменения текущих цен, то есть цен замещения, к концу отчетного периода. Таким образом, влияние корректировки стоимости израсходованных запасов на полученный финансовый результат близко к тому, что дает использование метода ЛИФО.

Основные средства также должны быть переоценены по их текущей стоимости. Амортизация начисляется исходя из текущей стоимости.

Рассмотрим последовательность корректировок, выполняемых в соответствии с требованиями метода восстановительной стоимости.

1. Корректировка суммы амортизации производится на величину разницы между суммами амортизации, начис-

ленными исходя из стоимости приобретения основных средств и по восстановительной стоимости. Пересчет амортизации по методу восстановительной стоимости осуществляется практически так же, как при методе общей покупательной способности, но вместо общего индекса потребительских цен, в данном случае применяются индивидуальные индексы (либо индивидуальная оценка) для каждого вида (группы) основных средств в зависимости оттого, как изменилась их восстановительная стоимость по сравнению с первоначальной. Изменения в сторону увеличения (уменьшения) стоимости основных средств в результате указанной корректировки отражаются в составе собственного капитала в виде резерва переоценки.

2. Корректировка себестоимости проданной продукции должна отражать разницу между стоимостью восстановления запасов, потребленных в данном периоде, и стоимостью их заготовления. На практике бывает достаточно трудно вести непрерывный учет изменения текущей стоимости замещения запасов. В целях снижения трудоемкости работы могут быть использованы индексы, характеризующие динамику изменения цен на используемые ресурсы.

Плюсы и минусы метода восстановительной стоимости

Метод восстановительной стоимости имеет большие возможности и преимущества, по сравнению с другими методами представления информации отчетности, поскольку он:

– ориентирован на учет изменения цен на используемые активы в данной организации;

– нацелен на сохранение производственной мощности организации и восстановление израсходованных ресурсов (сохранение физического капитала);

– позволяет измерять прибыль организации таким образом, чтобы было видно, превысили доходы текущие расходы (стоимость замещения) или нет;

– содействует принятию эффективных управленческих решений по ценообразованию и контролю за расходами;

– дает возможность оценить текущую стоимость ресурсов, то есть суммы, которую организация должна была бы заплатить в настоящее время для приобретения активов. Для целей прогнозирования эта величина представляет собой наилучшую оценку стоимости затрат, сопоставляемых с текущими доходами.

К недостаткам метода восстановления стоимости можно отнести то, что он:

– не учитывает общее изменение покупательной способности денежных средств;

с помощью индекса цен

покупательная

способность денежной

единицы

одного периода

может быть приведена

к покупательной

способности денежной

единицы другого периода

– является наиболее трудоемким. Выполнение расчетов и получение подтверждения о стоимости замещения (рыночной стоимости) используемых активов представляет значительную проблему;

– в достаточной степени субъективен;
– не учитывает влияния изменения покупательной способности денег на статьи денежных активов и обязательств, в то время как такие потери могут быть весьма значительными (5).

Выводы

С учетом вышерассмотренных подходов, направленных на повышение достоверности показателей бухгалтерской отчетности в условиях инфляции, считаем, что выбор того или иного подхода должен определяться конкретными целями, доступностью объективной информации, интересами пользователей.

Литература

1. Суворов А.В. Прозрачность учетной информации и основные принципы бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. – 2001. – № 6. – С.2–8.
2. Соколова Г.Н. Корректировка показателей бухгалтерской отчетности в условиях инфляции // Бухгалтерский учет. – 1999. – № 8.
3. Официальный сайт ГКС РФ (Электронный ресурс). – Режим доступа: <http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/price/#>
4. Бакаев А.С. Реформа бухгалтерского учета – 5 лет реализации Правительственной программы // Финансовая газета. – 2003. – № 28.
5. Анализ финансовой отчетности / под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: ОМЕГА-Л, 2006. – С. 340–352.

рп

Tatiana Yu. Kryukova

Applicant, Saint Petersburg State University of Economics and Finance; Accountant

Directions for Increasing the Reliability of Indicators of Financial Statements in the Context of Inflation

Abstract

The article studies the ways of increasing the reliability of indicators of financial statements by corrections taking into account the inflation. Considering different approaches, the author suggests that the choice of a particular approach should be determined by the specific objectives, availability of unbiased information and interests of users.

Keywords: inflation, financial statements, IAS 29, consumer price index (CPI), producer price index (PPI), method of replacement cost