

В настоящее время согласно Инструкции увеличение суммы накопленной амортизации при переоценке объектов основных средств отражается по дебету счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 02 «Амортизация основных средств». [1]

На основании вышеизложенного предлагаем следующее: отнесение сумм дооценки амортизации на счет 97 проводкой дебет 97 кредит 02, с последующим включением этих сумм в состав себестоимости продукции (работ, услуг) в качестве элемента затрат «амортизационные отчисления» следующей проводкой: дебет счетов учета затрат кредит счета 97.

В результате организация приведет в соответствие данные учета и реальный объем денежных потоков, что выразится в дополнительно привлеченных суммах денежных средств.

Литература

1. Инструкция о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования: утв. постановлением М-ва Финансов, М-ва Статистики и Анализа, М-ва Архитектуры и Строительства Респ. Беларусь от 20 ноября 2006г № 199/139/185/34
2. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: утв. постановлением М-ва Экономики, М-ва Статистики и Анализа, М-ва Архитектуры и Строительства Респ. Беларусь от 23 ноября 2001г № 187/110/96/18: в ред. постановления М-ва Экономики, М-ва Статистики и Анализа и М-ва Архитектуры и Строительства Респ. Беларусь от 30 марта 2004 г. № 87/55/33/5
3. Суспицына, Г. Г. Пути унификации учета переоценки основных средств / Г. Г. Суспицына // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. – 2008. – № 4 (17), ISSN 1997-9541© Северо-Кавказский государственный технический университет, www.ncstu.ru

УДК 657

Дударева Е.А.

Научный руководитель: к.э.н., доцент Остапюк Н.А.

Житомирский государственный технологический университет

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В КОНТЕКСТЕ ИНФЛЯЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ: АКТУАЛИЗАЦИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ

Резюме. В работе раскрыты основные проблемы бухгалтерского учета в условиях инфляции, ее непосредственное влияние на элементы метода бухгалтерского учета, на процессы хозяйственной деятельности предприятия

Summary. Basic problems of accounting under inflation as well as its direct impact on elements of accounting method and the processes of business entities performance have been elucidated in the paper

Одним из главных источников информации для управления в экономической сфере является бухгалтерский учет. В п. 1 ст. 3 Закона Украины “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине” [1] отмечается, что главной целью бухгалтерского учета является предоставление всем пользователям для принятия решений полной, правдивой и независимой информации о финансовом положении, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия. В процессе ведения бухгалтерского учета формируется финансовая отчетность предприятия, которая и является опорной точкой всех заинтересованных пользователей информации при принятии решений.

Но всегда ли можно доверять показателям финансовой отчетности?

Оказывается, что не всегда информация, которую нам предоставляет бухгалтерский учет, является достоверной. Она практически всегда подвержена негативному влиянию такого экономического явления, как инфляция.

Экономики развитых стран менее подвержены инфляции, однако в развивающихся странах и странах с переходной экономикой могут наблюдаться существенные темпы инфляции. Следующие цифры за последние пять лет свидетельствуют, что экономика Украины в значительной степени является инфляционной (табл. 1), что не может не сказываться на хозяйственной деятельности предприятий.

Таблица 1. Индекс инфляции в Украине за 2003-2008 гг.*

Месяцы	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Январь	101,5	101,4	101,7	101,2	100,5	102,9
Февраль	101,1	100,4	101,0	101,8	100,6	102,7
Март	101,1	100,4	101,6	99,7	100,2	103,8
Апрель	100,7	100,7	100,7	99,6	100,0	103,1
Май	100,0	100,7	100,6	100,5	100,6	101,3
Июнь	100,1	100,7	100,6	100,1	102,2	100,8
Июль	99,9	100	100,3	100,9	101,4	99,5
Август	98,3	99,9	100,0	100,0	100,6	99,9
Сентябрь	100,6	101,3	100,4	102,0	102,2	101,1
Октябрь	101,3	102,2	100,9	102,6	102,9	101,7
Ноябрь	101,9	101,6	101,2	101,8	102,2	
Декабрь	101,5	102,4	100,9	100,9	102,1	
<i>Всего за год*</i>	<i>108,2</i>	<i>112,3</i>	<i>110,3</i>	<i>111,6</i>	<i>116,6</i>	
<i>Среднемесячный темп роста</i>	<i>100,7</i>	<i>100,9</i>	<i>100,8</i>	<i>100,9</i>	<i>101,3</i>	
<i>Среднегодовой темп роста</i>	<i>105,2</i>	<i>109,0</i>	<i>113,5</i>	<i>109,1</i>	<i>112,8</i>	

Бухгалтерский учет не функционирует отдельно от среды. Поэтому наличие инфляционных явлений в экономике предопределяет реакцию методики и методологии бухгалтерского учета на отображение влияния инфляции на активы, капитал, обязательства предприятия и в целом на его финансовое состояние.

Для ведения бухгалтерского учета применяются приемы, которые обеспечивают полное, непрерывное отображение и экономическое обобщение в денежном выражении объектов бухгалтерского учета с целью сохранения имущества владельца, предоставления информации, для управления и контроля за процессом получения прибыли, ее формирования и распределения. Именно это является методом бухгалтерского учета.

Общепринятым в научных кругах считается выделение восьми элементов метода бухгалтерского учета. Рассмотрим, как инфляция находит проявление и применение каждого из них.

Начнем с оценки и калькулирования. Когда на предприятие поступают производственные запасы или другие оборотные активы, которые используются в процессе производства, их зачисляют на баланс по первичной стоимости. В процессе производства определенная часть запасов используется на изготовление продукции, однако в зависимости от длительности цикла производства и уровня инфляции в стране, справедливая стоимость запасов меняется. Следовательно, в действительности увеличиваются расходы на производство по сравнению со стоимостью, по которой списываются запасы (по первичной стоимости). В результате себестоимость продукции в определенной степени занижена по сравнению с общим уровнем цен, который установлен в стране.

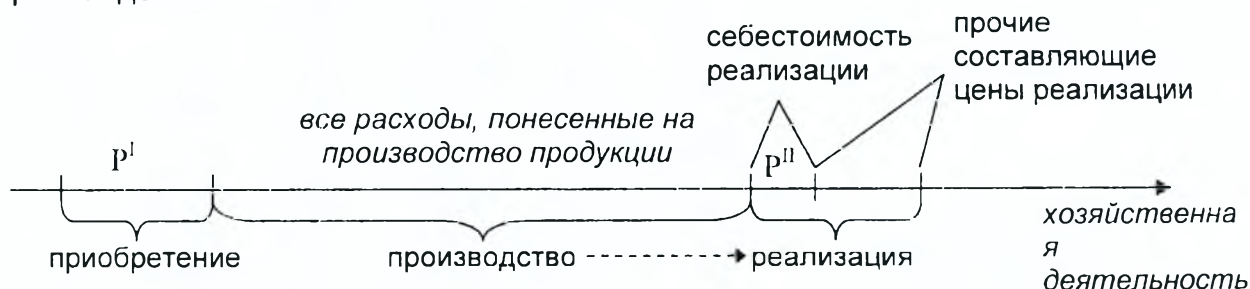
Баланс и отчетность являются главными источниками информации о деятельности предприятия. Если рассматривать влияние инфляции на указанные элементы метода бухгалтерского учета, в них отображается результат изменения стоимости. Производственные запасы зачисляются на баланс по первичной стоимости; при списании (не важно по какому законодательно установленному методу, – идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов, средневзвешенной себестоимости, себестоимости первых по времени поступления запасов (ФИФО), себестоимости последних по времени поступления запасов (ЛИФО), нормативных затрат, цены продаж) по исторической стоимости. Однако инфляция приводит к тому, что справедливая рыночная стоимость данных запасов является значительно выше, чем первичная, в результате чего получаем заниженную себестоимость готовой продукции, заниженную цену, или же, в большинстве случаев, завышенный финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия. На основе этих несовершенных данных пользователи информации могут принимать неверные решения.

На предприятии может произойти хищение. Виновного выявили только через месяц, а инфляция составила 15 %. Виновное лицо возмещает первичную стоимость объекта основных средств, которая является заниженной в связи с инфляцией, соответственно, на финансовый результат списывается заниженная сумма.

* Данные взяты из официальной публикации величины индекса инфляции в газете "Урядовий кур'єр" за октябрь 2008 г.

При отображении влияния инфляции на величину активов предприятия следует помнить о таком элементе метода бухгалтерского учета, как двойная запись. При текущей коррекции стоимости необоротных активов – переоценке, – происходит одновременно коррекция и пассива: сумма дооценки первичной стоимости отображается в составе дополнительного капитала (дебет счета необоротных активов и кредит счета “Дополнительный капитал”).

Попробуем отразить влияние инфляционных процессов на хозяйственную деятельность предприятия. Рис. 1 иллюстрирует, на каких именно этапах возникают расхождения.



Условные обозначения:

P^I – первичная стоимость производственных запасов на дату приобретения

P^{II} – справедливая стоимость производственных запасов на дату формирования себестоимости и цены продукции.

Рис. 1. Роль инфляции в трех основных процессах хозяйственной деятельности предприятия

Предприятие приобретет производственные запасы и оприходует их по первичной стоимости. Далее эти запасы списываются на производство. Допустим, что производственный цикл на предприятии составляет 1 месяц. Инфляция за этот месяц, к примеру, составила 3%. Все расходы, понесенные на производство продукции, списываются на себестоимость готовой продукции. Однако в таком случае себестоимость занижена.

Основные средства предприятий (здания, сооружения, машины и оборудование), а также производственные запасы (сырье и материалы, малоценные предметы и тому подобное) были, как правило, приобретены в предыдущие периоды, когда покупательная способность денежной единицы была выше. Перенесение стоимости этих активов на готовый продукт (амортизация и текущие расходы на производство) осуществляется в текущем периоде, то есть запаздывает во времени. Таким образом, их оценка занижается. Чем более длительный период операционного цикла, тем ниже является перенесенная стоимость и „меньшим” – источник накоплений предприятия на финансирование развития производства (инвестиций) за счет амортизации. Вместе с тем, текущие расходы и амортизация основных средств, рассчитанная в оценке по высшей покупательной способности для определения финансовых результатов, вычитаются из поступлений (выручки от реализации) за текущий период, оцениваемых уже при низшей покупательной способности денег. Результатом этого является завышение финансовых результатов деятельности, увеличение размера налогооблагаемой прибыли, а следовательно, увеличение суммы налогов к уплате и, опять же, уменьшение источников финансирования развития производства [2].

В условиях инфляции теряют свою правильность и принципы бухгалтерского учета, в частности, – принцип исторической (фактической) себестоимости, принцип осмотрительности, полного раскрытия.

Так, при значительных темпах инфляции становится нецелесообразным применение принципа исторической (фактической) себестоимости, поскольку в соответствии с Законом Украины “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине” [1] – “приоритетной является оценка активов предприятия, исходя из расходов на их производство и приобретение”, а это утверждение перечеркивает все вышесказанное, ведь, учитывая активы по их себестоимости, мы просто искажаем информацию финансовой отчетности, потому что расходы на приобретение и производство готовой продукции оцениваются в денежных единицах с низшей покупательной способностью, а цена на готовую продук-

цию (товары, услуги) устанавливаются, ориентируясь на рыночные цены. В результате получаем несоответствие данных, заниженные расходы, завышенную прибыль, и если предприятие будет и в дальнейшем вести бухгалтерский учет таким образом, то в финансовой отчетности оно может отражать прибыль, а на самом деле быть банкротом.

Также в условиях инфляции теряет свою актуальность и принцип осмотрительности (осторожности), согласно которому в бухгалтерском учете должны применяться такие методы оценки, которые будут предотвращать занижение оценки обязательств и расходов и завышение оценки активов и доходов предприятия. Однако, как видим, в условиях инфляции реальная стоимость собственного капитала в отчетности занижается, а прибыльность предприятия, его рентабельность – завышаются.

Согласно принципу полного раскрытия финансовая отчетность должна содержать всю информацию о фактических и потенциальных последствиях хозяйственных операций и событий, способных повлиять на решения, которые принимаются на основании учетной информации. В условиях инфляции, например, при использовании себестоимости, которая включает расходы прошлых периодов, получаем завышенную прибыль, потому информация о результатах хозяйственных операций негативно повлияет на мнение пользователей данной информации.

В соответствии с принципом начисления и соответствия доходов и расходов для определения финансового результата отчетного периода необходимо сравнить доходы отчетного периода с расходами, которые были осуществлены для получения этих доходов. При этом доходы и расходы отображаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности в момент их возникновения, независимо от даты поступления или уплаты денежных средств. Однако в условиях инфляции затраты прошлых периодов будут значительно ниже доходов текущего периода. Опять получаем завышенный финансовый результат.

Правильность методики отображения фактов хозяйственной жизни с целью получения достоверной информации уже не одно десятилетие является объектом серьезных научных дискуссий и до сих пор остается спорным вопросом.

Главной проблемой учета влияния инфляции является невозможность сравнения информации о деятельности предприятия в динамике. Учетные данные формируются в разные периоды, в связи с чем возникают определенные расхождения в финансовой отчетности. В результате предприятие не может сравнить, стало оно более рентабельным, или наоборот, поскольку в предыдущем периоде данные рассчитываются в денежной единице с высшей покупательной способностью, чем в следующем. Автоматически становится сомнительной достоверность и объективность учетной информации, и тем самым снижается ее полезность для принятия управленческих решений.

Література

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р.
2. Ярошук І. Вплив інфляції на фінансовий стан і фінансові результати підприємства // Теорія і практика економічного аналізу: сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку. Збірник тез IV Міжнародної наук.-практ. конференції. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – С. 174-176.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 21.06.99 р. за № 391/3684 (із змінами і доповненнями, у т.ч. внесеними наказом Міністерства фінансів України від 19.12.06 р. № 1213)
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”. затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 р. за № 288/4509 (із змінами і доповненнями, у т.ч. внесеними наказом Міністерства фінансів України від 11.12.06 р. № 1176)
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 02.11.99 р. за № 751/4044 (із змінами і доповненнями, у т. ч. внесеними наказом Міністерства фінансів України від 11.12.06 р. № 1176)