

УДК 330.113.6

Профессор В. Г. Широбоков, аспирант А. В. Воронков
(Воронеж. гос. аграр. ун-т.) кафедра бухгалтерского учета и аудита. тел. (473) 253-74-50
E-mail: alex.voronkov36@gmail.ru

Professor V. G. Shirobokov, graduate A. V. Voronkov
(Voronezh state agrarian university) Department of accounting and audit. phone (473) 253-74-50
E-mail: alex.voronkov36@gmail.ru

Отражение в бухгалтерском учете воздействия инфляционных процессов на финансовый результат предприятия

Accounting for the effects of inflation the financial results organization

Реферат. Современная внешнеполитическая и внешнеэкономическая ситуация в России способствует развитию инфляционных процессов в нашей стране, негативное влияние которых оказывает искажающее воздействие на величину финансовых результатов хозяйствующих субъектов. При этом применение МСФО 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» невозможно вследствие невыполнения указанных в стандарте критериев для существующей ситуации в экономике России. В результате снижается достоверность бухгалтерской отчетности. Целью работы является совершенствование методологии применения МСФО 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» в современных экономических условиях на основе выявления существующих проблем при применении стандарта и их решения. В настоящей работе с помощью общенаучных методов анализа, синтеза, абстракции выявлены недостатки в методологии применения МСФО 29 и предложены пути их преодоления. В целях совершенствования методологии применения МСФО 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» обоснован уровень существенности влияния инфляционных процессов, который составляет пять процентов; разработаны критерии существенности данного влияния. Для отражения в бухгалтерском учете существенного воздействия инфляции на прибыль (убыток) предприятия предложен специальный учетный механизм, который включает в себя отдельный бухгалтерский счет 85 «Прибыль (убыток) от инфляционного изменения цен», новые субсчета к счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», регистр Справка-расчет влияния инфляции, а также разработанную форму в составе пояснений к бухгалтерской отчетности. Сделан вывод о том, что применение МСФО 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» не всегда возможно, несмотря на наличие потребности в учете негативного воздействия инфляционных процессов на финансовый результат хозяйствующего субъекта. Предложенный учетный механизм удовлетворяет данную потребность, что повышает достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности.

Summary. Modern foreign political and economic situation in Russia contributes to the development of inflation in our country, which has a negative impact on the financial results of business. In this case, the application of IAS 29 «Financial reporting in hyperinflationary economies» is not possible because of a default specified in the standard criteria for the current situation in the Russian economy. It reduces the reliability of the financial statements. The aim of the work is to improve the methodology for the application of IAS 29 «Financial reporting in hyperinflationary economies» in the current economic environment by identifying existing problems in the application of standards and their solutions. In this paper, using scientific methods of analysis, synthesis, and abstraction it is identified shortcomings in the methodology for the application of IAS 29 and the ways to overcome them. In order to improve the methodology for the application of IAS 29 «Financial reporting in hyperinflationary economies» it is justified materiality level the impact of inflation, which is five per cent; developed criteria for materiality of influence. For accounting for a significant impact of inflation on income (loss) of the business it is offered a special accounting mechanism, which includes a separate bookkeeping account 85 «Profit (loss) from inflationary price changes» the new sub-account for 90 «Sales» and 91 «Other income and expenses», register Help-calculation of the effects of inflation, as well as developed form as part of disclosures in the financial statements. It is concluded that the application of IAS 29 «Financial reporting in hyperinflationary economies» is not always possible, despite the need for taking into account the negative impact of inflation on the financial results of the business entity. The proposed accounting mechanism satisfies this need, which increases the reliability of accounting data and reporting.

Ключевые слова: инфляционные процессы, финансовый результат, МСФО 29, критерии существенности

Keywords: inflation, financial result, IAS 29, materiality criteria

Информация о финансовом положении предприятия является основополагающей частью ее экономического потенциала. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей и наиболее востребована при принятии любых управленческих решений. Поэтому достоверность информации о финансовом положении организаций, а также возможность ее получения в любой необходимый момент являются обязательными условиями в практике принятия управленческих решений в процессе их финансово-хозяйственной деятельности.

Важнейшей составной частью информации о финансовом положении организации являются данные о формировании финансовых результатов, возникающих в процессе ее хозяйственной деятельности.

В условиях современного мира, учитывая внешнеполитическую и внешнеэкономическую ситуацию как в мировом сообществе, так и в России, вновь становится актуальным вопрос о лимитировании такого негативного фактора как инфляция. События, связанные с присоединением Крыма и ответом Запада в виде принятия санкций в отношении России, заставляют вновь обратиться к данному вопросу под несколько иным углом зрения. Очевидно, что сложившаяся геополитическая ситуация не может быть решена в краткосрочной перспективе, и, поэтому очевидным фактом можно признать повышение уровня инфляции в нашей стране и развитие ее негативной динамики во времени.

В связи с этим возникает проблема искажения в бухгалтерской отчетности российских предприятий величины полученного ими финансового результата под воздействием инфляционных процессов. При этом текущая экономическая ситуация в нашей стране не может быть признана гиперинфляционной, что делает невозможным применение МСФО 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» с целью преодоления данного искажения.

По нашему мнению, существуют и другие трудности, связанные с применением данного международного стандарта:

1. Применение стандарта осуществляется на основании профессионального суждения бухгалтера, что может являться причиной искажения данных бухгалтерской отчетности вследствие некомпетентности

или низкой квалификации учетного работника в данном вопросе.

2. Использование стандарта предусматривает наличие в стране критической экономической ситуации, когда инфляционная спираль раскручивается в полной мере и влияние инфляции заметно не только специалистам в области экономики, но и всему населению. При этом влияние инфляции на стадиях, предшествующих гиперинфляционному состоянию, не учитывается, что косвенно способствует дальнейшему развитию инфляционных процессов и вводит в заблуждение пользователей отчетности.

Цель настоящей работы - выявить существующие проблемы при применении МСФО 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» и разработать пути их решения.

Для решения первой из отмеченных проблем при применении МСФО 29 считаем целесообразным рассмотреть трактовку критериев существенности в отечественных и международных стандартах по бухгалтерскому учету.

В настоящее время в Международных стандартах финансовой отчетности критерий существенности как таковой конкретно не определен. В данном вопросе в стандартах сказано о том, что бухгалтер самостоятельно выбирает критерий существенности на основе своего профессионального суждения. Следовательно, вполне вероятно, что в различных организациях со своими финансово-экономическими службами данный критерий будет различаться.

Данное обстоятельство может быть объяснено с позиций масштаба деятельности организации, величиной ее операционного оборота и т.д. То есть тем, чем выше порядок показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия, тем выше для этого предприятия уровень существенности. Однако по методике расчета он представляет собой долю от соответствующего показателя, то есть является относительной величиной. Относительная величина по своей сути учитывает масштаб и порядок показателей и поэтому может служить надежным критерием уровня существенности независимо от величины компании. Поэтому, по нашему мнению, с учетом исторических особенностей развития бухгалтерского учета в нашей стране, характеризующейся в значительной степени жесткими критериями и пра-

вилами ведения учета, необходимо в качестве уровня существенности влияния инфляции на финансовый результат организации принять конкретную величину.

Проведенное авторами теоретическое исследование показало, что уровень существенности в российских нормативных актах по бухгалтерскому учету указан в одном действующем и в одном устаревшем нормативном документе; в обоих случаях он составляет пять процентов.

Считаем данный уровень обоснованным и необходимым для использования в качестве уровня существенности влияния инфляции на финансовый результат организации. Следовательно, изменение величины финансового результата предприятия более чем на пять процентов при пересчете на инфляцию по сравнению с его номинальной величиной считаем существенным. При этом изменение менее чем на пять процентов несущественно.

Для решения второй проблемы, по нашему мнению, необходимо корректировать данные бухгалтерского учета и отчетности не только при выполнении требований, указанных в МСФО 29, но и при превышении влияния инфляционных процессов на уровень существенности, указанный выше. При этом нами предлагаются критерии существенности влияния инфляционных процессов на величину прибыли (убытка) организации, при превышении которых необходим пересчет доходов и расходов предприятия. Данные критерии включают в себя следующие показатели:

- годовой уровень инфляции;
- среднемесячный индекс цен;
- среднее отклонение индекса цен

от уровня декабря.

Методика расчета критических значений данных показателей включает следующие этапы:

1. Определение величины доходов и расходов организации по месяцам в течение отчетного периода.
2. Составление статистического материала на основе известных доходов и расходов предприятия при многовариантном сценарии индексов цен.
3. Определение графическим методом

значений годового индекса цен, среднемесячного индекса цен и среднего отклонения индекса цен от показателя декабря, при которых влияние инфляции на финансовый результат составляет 5%.

Определенные таким образом критерии существенности, рассчитанные на основе учетных данных за какой-либо отчетный период, будут справедливы при сохранении схожей динамики доходов и расходов предприятия и в других периодах, для которых будет осуществляться проверка выполнения критериев существенности. При значительном изменении структуры и динамики доходов и расходов организации необходимо провести уточнение критериев существенности влияния инфляции на финансовый результат.

Описанные критерии существенности влияния инфляции на финансовый результат организации позволяют без предварительных расчетов определить, существенное ли влияние оказали инфляционные процессы на прибыль (убыток) предприятия. При несущественном влиянии величина прибыли (убытка) предприятия находится в рамках погрешности 5% и может не корректироваться.

В случае же, если влияние инфляции существенно, данная информация подлежит отражению в бухгалтерском учете и отчетности. Кроме того, информация о реальной величине финансового результата организации будет полезна менеджерам предприятия для принятия обоснованных и взвешенных управленческих решений. Как следствие, она должна находить свое отражение не только в бухгалтерском, но и в управленческом учете.

Для отражения в бухгалтерском учете операций по расчету влияния инфляции на финансовый результат нами предлагается использовать специальный регистр - Справку-расчет влияния инфляции.

На рисунке 1 Справки-расчета осуществляется расчет влияния инфляции на финансовый результат соответственно от обычных видов деятельности и от прочих видов деятельности и на общий финансовый результат по данным бухгалтерского учета ООО «ЭФКО Пищевые Ингредиенты» г. Алексеевка Белгородской области.

Организация

Справка-расчет

номер	дата	период
1	31.12.2014	2014

Расчет влияния инфляции на финансовый результат от обычных видов деятельности,
тыс. руб.

Месяц	Доходы	Расходы	Индекс цен	Финансовый результат от обычных видов деятельности с учетом инфляции	Влияние инфляции
Январь	790 275	744 086	1,1299	41 084	-5 106
Февраль	803 573	778 013	1,0078	25 489	-71
Март	812 475	795 304	1,1328	15 233	-1 937
Апрель	787 765	774 960	1,0956	11 747	-1 059
Май	808 615	789 073	1,0187	19 279	-263
Июнь	789 085	747 637	1,1044	37 717	-5 730
Июль	709 598	730 604	0,9701	-21 762	-756
Август	773 249	758 046	1,1309	13 510	-1 692
Сентябрь	945 804	850 698	0,9840	97 136	2 030
Октябрь	1 023 509	960 239	1,1162	56 967	-6 303
Ноябрь	990 647	904 516	1,1260	76 875	-9 256
Декабрь	1 334 533	1 229 210	1,0050	105 322	0
ИТОГО	10 569 128	10 062 386	X	478 598	-28 144

Расчет влияния инфляции на финансовый результат от прочих видов деятельности,
тыс. руб.

Месяц	Прочие доходы	Прочие расходы	Индекс цен	Финансовый результат от прочих видов деятельности с учетом инфляции	Влияние инфляции
Январь	6 264	26 947	1,1299	-18 396	2 286
Февраль	6 130	24 207	1,0078	-18 027	50
Март	5 320	38 494	1,1328	-29 432	3 743
Апрель	6 056	30 926	1,0956	-22 813	2 057
Май	5 480	31 135	1,0187	-25 309	345
Июнь	7 466	34 582	1,1044	-24 676	2 441
Июль	13 006	46 191	0,9701	-34 379	-1 194
Август	8 190	34 572	1,1309	-23 445	2 937
Сентябрь	7 090	35 095	0,9840	-28 603	-598
Октябрь	13 297	34 584	1,1162	-19 166	2 121
Ноябрь	10 732	54 879	1,1260	-39 403	4 744
Декабрь	17 477	44 871	1,0050	-27 394	0
ИТОГО	106 508	436 483	X	-311 043	18 931

Финансовый результат от обычных видов деятельности с учетом инфляции, тыс. руб.	Финансовый результат от прочих видов деятельности с учетом инфляции, тыс. руб.	Общий финансовый результат с учетом инфляции, тыс. руб.
478 598	(311 043)	167 555

Ответственный

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Рисунок 1. Справка-расчет влияния инфляции на финансовый результат предприятия

Для расчета берется информация из регистра аналитического учета о доходах и расходах от обычных видов деятельности по месяцам и корректируется на индекс инфляции каждого месяца. Таким образом, имеется возможность анализировать влияние инфляции на финансовый результат от обычных видов деятельности по месяцам. Аналогичным образом считается влияние инфляции на финансовый результат от прочих видов деятельности. Кроме того, эти расчеты позволяют определить общий финансовый результат с учетом инфляции, что немало важно для принятия эффективных управленческих решений.

Для более полного анализа данного влияния на показатели бухгалтерской отчетности необходимо сравнение соответствующих показателей с учетом инфляции с их номинальными значениями.

При этом представляется возможным рассчитать величину влияния инфляции

на каждый показатель отчетности и сравнить их между собой.

Таким образом, повышается информативность данных бухгалтерской отчетности, создаются условия для принятия более объективных и взвешенных управленческих решений всеми заинтересованными пользователями.

С целью выполнения данной задачи, считаем необходимым использовать в составе Пояснений к бухгалтерской отчетности форму, которая называется «Влияние инфляции на финансовые результаты» (таблица 1) и содержит информацию о финансовых результатах. При этом представляется возможным рассчитать величину влияния инфляции на каждый показатель отчетности и сравнить их между собой. Приведем пояснение к Отчету о финансовых результатах «Влияние инфляции на финансовые результаты» по данным бухгалтерского учета ООО «ЭФКО Пищевые Ингредиенты» г. Алексеевка.

Т а б л и ц а 1

Пояснение к Отчету о финансовых результатах «Влияние инфляции на финансовые результаты», тыс. руб.

Наименование показателя	Номинальная величина	Влияние инфляции	С учетом инфляции
Выручка (кредит счета 90/1)	10 569 128	+ 704 927	11 274 055
Себестоимость (дебет счета 90/2)	(10 062 386)	+ 733 071	(10 795 457)
Прочие доходы (кредит счета 91/1)	106 508	+ 6 582	113 090
Прочие расходы (дебет счета 91/2)	(436 483)	- 1 350	(424 133)
Финансовый результат	176 767	- 9 212	167 555

Данная форма схожа с Отчетом о финансовых результатах и представляет собой несколько сокращенную его версию с одновременным увеличением количества граф для каждого отчетного периода, отраженного в ней. Форма может приводиться как в качестве приложения к Отчету о финансовых результатах, так и в составе пояснений к бухгалтерской отчетности.

Для иллюстрации применения предложенных регистров и пояснения к отчетности рассмотрим пример.

Предположим, что влияние инфляции на прибыль (убыток) предприятия в 2014 году было существенным, т. е. более 5%.

Анализируя составленную Справку-расчет, можно сделать вывод о том, что инфляционные процессы повлияли на финансовый результат организации от обычных видов деятельности, уменьшив его на 28 144 тыс. рублей, а финансовый результат от прочих видов деятельности увеличили на 18 931 тыс. рублей.

Пояснение к Отчету о финансовых результатах «Влияние инфляции на финансовые результаты» показывает увеличение выручки за год из-за инфляции на 704927 тыс. рублей, а себестоимости продаж на 733071 тыс. рублей, прочие доходы скорректированы на инфляцию в сторону увеличения на 6582 тыс. рублей, расходы сократились на 1350 тыс. рублей. Данное пояснение дает полное представление о влиянии инфляции на финансовые результаты. При этом представляется возможным рассчитать величину влияния инфляции на каждый показатель отчетности и сравнить их между собой.

Подводя итог вышесказанному, можно отметить, что существует несколько методов учета влияния инфляции на финансовый результат организации. Один из наиболее распространенных методов, используемый согласно МСФО 29 - на основе изменения покупательной способности денежной единицы (общего индекса цен). Данный метод применя-

ется при соблюдении определенных условий, проявляющихся в гиперинфляционной экономике. Однако данные условия не обязательно выполняются при существенном влиянии инфляционных процессов на прибыль (убыток) предприятия. На основе статистического анализа были предложены критерии существенности (более 5%) влияния инфляции. Показателями данных критериев являются:

- годовой уровень инфляции;
- среднемесячный индекс цен;
- среднее отклонение индекса цен от уровня декабря.

При определенных значениях данных показателей, которые индивидуальны для каждого предприятия, влияние инфляционных процессов на финансовый результат организации

существенно. Согласно приведенной нами методике данные критерии можно разработать для любого действующего предприятия.

Влияние инфляции на прибыль (убыток) организации более 5% необходимо отражать в бухгалтерском учете. Для этого предлагается использовать Справку-расчет влияния инфляции, которая является основанием для составления пояснения к Отчету о финансовых результатах. Таким образом, в величине прибыли (убытка) предприятия, будет учтено негативное воздействие инфляционных процессов, следовательно, достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности повышается, что положительно сказывается при принятии обоснованных управленческих решений всеми пользователями отчетности.

ЛИТЕРАТУРА

1 Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет. Учебное пособие для вузов. М.: Юрайт, 2011. 955 с.

2 Вахрушина М.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник. М.: Рид Групп, 2011. 654 с.

3 Врублевский Н. Д., Эйдинов А. М. Итоговые бухгалтерские записи по счетам учета продажи, прочих доходов и расходов // Бухгалтерский учет. 2012. №5. С. 91-94.

4 Ишханов А.В., Линкевич Е.Ф. Инфляционные процессы в новой России // Финансы и кредит. 2009. №4. С. 42-49.

5 Каспина Р. Г. Финансовый учет и отчетность в условиях инфляции. Учебное пособие. М.: Изд-во «Омега-Л», 2007. 204 с.

6 Остапчук Н. А. Методы корректировки учетных данных на влияние инфляции: вопросы выбора // Международный бухгалтерский учет. 2010. № 15.

7 Ткачук Н. В. Особенности формирования информации о финансовых результатах деятельности организации // Бухучет в сельском хозяйстве. 2010. №11. С. 57-61.

8 Широбоков В. Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК: учебник. М.: Финансы и статистика, 2010. 628 с.

REFERENCES

1 Astahov V. P. Buhgalterskii (finansovyy) uchët. Uchebnoe posobie dlya vuzov [Accounting (financial) accounting]. Moscow, Yurait, 2011. 955 p. (In Russ.).

2 Vakhrushina M.A. Mezhdunarodnye standarty finansovoj otchetnosti: Uchebnik [International Financial Reporting Standards]. Moscow, Rid Grupp, 2011. 654 p. (In Russ.).

3 Vrublevskii N.D., Eidinov A.M. Final accounting entries on the accounts of accounting sales, other income and expenses. *Buhgalterskij uchët*. [Accounting], 2012, no. 5, pp. 91-94. (In Russ.).

4 Ishkhanov A.V., Linkevich E.F. Inflationary processes in the new Russia. *Finansy i kredit*. [Finances and Credit], 2009, no. 4, pp. 42-49. (In Russ.).

5 Kaspina R.G. Finansovyy uchët i otchetnost' v usloviyah inflyacii. Uchebnoe posobie. [Financial accounting and reporting in the context of inflation]. Moscow, Omega-L, 2007. 204 p. (In Russ.).

6 Ostapyuk N.A. Adjustment methods credentials on the impact of inflation: choice questions. *Mezhdunarodnyy buhgalterskij uchët*. [International accounting], 2010, no. 15. (In Russ.).

7 Tkachuk N.V. Features of formation of information on the financial performance of the organization. *Buhuchet v sel'skom hozyajstve*. [Accounting in agriculture], 2010, no. 11, pp. 57-61. (In Russ.).

8 Shirobokov V.G. Buhgalterskij uchët v organizaciyah APK: uchebnik [Accounting organizations AIC]. Moscow, Finansy i statistika, 2010. 628 p. (In Russ.).