

ПОДГОТОВКА БУХГАЛТЕРСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В УСЛОВИЯХ ГИПЕРИНФЛЯЦИИ

УДК 657.1

Зинаида Петровна Архарова,
к.э.н., доцент, кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита, Московский государственный университет экономики, статистики и информатики (МЭСИ)
Тел.: (495) 442-23-98
Эл. почта: ZArharova@mesi.ru

В статье рассматриваются некоторые вопросы подготовки бухгалтерской финансовой отчетности в условиях гиперинфляции, а именно, факторы корректировки, покупательская способность денег, корректировка как денежных, так и неденежных показателей.

Ключевые слова: МСФО, инфляция, гиперинфляция, финансовая отчетность, денежные средства, активы, обязательства, неденежные показатели.

Zinaida P. Arharova,
PhD in Economics, Associate Professor, the Department of Accounting, Analysis and Audit, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics (MESI)
Tel.: (495) 442-23-98
E-mail: ZArharova@mesi.ru

PREPARATION OF ACCOUNTING FINANCIAL REPORTING IN HYPERINFLATIONARY ECONOMIES

This article discusses some of the issues of preparation of accounting financial reporting in hyperinflationary economies, namely, adjustment factors, the purchasing power of money, the adjustment of both monetary and non-monetary indicators.

Keywords: IAS, inflation, hyperinflation, financial reporting, cash, assets, liabilities, non-monetary indicators.

1. Введение

Активы, обязательства и факты хозяйственной жизни в бухгалтерском учете представляются в денежном выражении.

Инфляция приводит к тому, что одни и те же затраты могут иметь разное денежное выражение в зависимости от времени возникновения. Это существенно сказывается на отчетных данных. Кроме того, это лишает пользователей отчетности возможности сопоставлять данные, как в динамике, так и с данными других экономических субъектов. Чтобы избежать это в отчетности, составленной в неустойчивой валюте, или свести к минимуму, в условиях инфляции следует проводить корректировки денежных сумм.

Порядок подготовки финансовой отчетности в условиях инфляции рассмотрен в МСФО «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции».

2. Факторы корректировки

Невозможно абсолютно точно определить уровень инфляции, при котором для составления финансовой отчетности требуются соответствующие корректировки. Этот уровень инфляции, как правило, связывают с условиями гиперинфляции. На период гиперинфляции влияет общая экономическая ситуация в стране.

Для финансовой отчетности факторами, определяющими момент наступления гиперинфляции, являются:

- процентные ставки и заработная плата привязаны к колебанию покупательной способности денежной единицы;
- денежные активы и обязательства рассчитываются на основе относительно стабильной иностранной валюты, в которой также фиксируются цены;
- накопления население держит в натуральной форме или в стабильной иностранной валюте;
- суммарная инфляция за три года составляет 100% или более.

Вопрос о применении принципов инфляционного учета рассматривается руководством любого экономического субъекта с целью принятия соответствующего решения. При этом, все субъекты, составляющие отчетность в одной валюте, переходили к корректировке отчетности на уровень инфляции с одного отчетного года.

3. Покупательная способность денег

В основе инфляционных корректировок лежит покупательная способность денежной единицы и ее изменение во времени. Цены подвержены изменению под воздействием факторов общего и специфического характера.

Рассмотрим пример.

Субъект приобрел два одинаковых станка с разницей в один год по цене 5 тыс. руб. и 50 тыс. руб. Факторами изменения цен на станки могли быть: снижение спроса в связи с перенасыщением рынка; снижение трудовых затрат на доведение до рабочего состояния; удорожание запасных частей в связи с инфляцией и др.

В покупательной способности денег, принимаемой в расчет корректировки данных на уровень инфляции, учитываются только общие факторы изменения цен.

Допустим, что за год с момента покупки первого станка в результате инфляции цены возросли в 5 раз, то стоимость этого станка с учетом покупательной способности денег на момент приобретения второго станка составит 40 тыс. руб. Такая корректировка денежной оценки станка делает ее сопоставимой со стоимостью второго станка – 50 тыс. руб. Хотя разница, вызванная специфическими факторами станка, остается.

Индексы инфляции можно считать за различные периоды: месячные, среднемесячные, среднеквартальные, средние. Для расчета можно использовать средневзвешенные среднегеометрические и др. формулы.

Для выбора индекса руководство субъекта пользуется своим профессионализмом о достоверности инфляционных расчетов. И, все же, эффективнее и существеннее пользоваться правилами данного МСФО, чем математическими вычислениями.

Корректируя данные на уровень инфляции важно делить отчетные показатели на денежные и неденежные.

4. Корректировка денежных показателей

Денежные средства, а также активы и обязательства, которые определяют фиксированное в любой валюте поступление или выбытие денежных средств в будущем и не имеют товарного значения, относят к денежным показателям. К денежным активам относят депозиты, векселя, дебиторскую задолженность. Задолженность поставщикам и подрядчикам, по кредитам и займам, по налогам и др. относят к денежным обязательствам. Денежные показатели не требуют инфляционных корректировок, т.к. в них уже учтена покупательная способность денег на дату составления отчетности.

Денежные активы, оставаясь фиксированными по номинальной величине, в период гиперинфляции теряют покупательную способность. Это приводит к возникновению убытка, который тем больше, чем выше темпы инфляции и ниже оборачиваемость актива. Так, в нашем примере, если бы субъект не приобрел первый станок, а держал на балансе денежные средства, его потери от снижения покупательной способности – монетарный убыток – через год составили бы 20 тыс. руб.

Денежные обязательства, в отличие от денежных активов, выгодны субъекту, т.к. позволяют сократить расходы, отодвигая во времени выплаты. Однако, в период гиперинф-

ляции кредиторы не с нежеланием идут на рассрочку платежей либо заведомо включают в цену продажи дополнительные суммы, отражающие инфляционные ожидания.

Для управления инфляционными рисками необходимо поддерживать равенство между денежными активами и обязательствами. В случае, если денежные активы или обязательства привязаны к индексу роста цен, они не имеют влияния на расчет совокупного (чистого) монетарного убытка или прибыли. В условиях гиперинфляции широко используется выражение денежных активов и обязательства в стабильной валюте.

Все сказанное приводит к отражению в отчетности курсовых разниц, которые противоположны монетарным прибыли и убытку. Этим компенсируются потери в условиях инфляции.

Чистый монетарный финансовый результат за отчетный год, а также данные о курсовых разницах в процентах к уплате и получению должны отдельно раскрываться в отчетности. Это позволит пользователям анализировать уровень чистых расходов финансирования деятельности субъекта.

5. Корректировка неденежных показателей

Неденежные показатели первоначально оцениваются, исходя из покупательной способности денег на дату совершения фактов хозяйственной жизни. В условиях гиперинфляции временная разница (даже незначительная) может привести к несопоставимости результатов. В связи с этим неденежные показатели пересчитываются так, чтобы можно было их привести в сравнимые величины с точки зрения покупательной способности денег на отчетную дату. Перерасчет ведется путем увеличения фактически сложившихся сумм на совокупный индекс инфляции.

Корректируя неденежные показатели на уровень инфляции следует особо выделять приобретение активов со значительной рассрочкой платежа, если последняя не связана с уплатой процентов. В этом случае

фактическая стоимость финансирования уже заложена в цену и отражает инфляцию. Если указанные проценты не исключены из стоимости актива, корректировка его стоимости должна производиться с момента оплаты, а не с даты покупки.

В отношении неденежных активов, которые отражаются в балансе по рыночной стоимости, следует проводить корректировку в следующем порядке:

- первоначальная стоимость для приведения ее к уровню покупательной способности на отчетную дату должна пересчитываться;
- пересчитанная стоимость до значения ее текущей стоимости уменьшается.

В отношении активов, включаемых в отчетность по переоцененной стоимости можно сказать следующее. Результаты любых переоценок прошлых лет при первом составлении отчетности с учетом инфляции исключаются. Все последующие переоценки рассматриваются в сравнении со стоимостью, полученной при корректировке до даты переоценки.

Входящая сумма нераспределенной прибыли в первый год подготовки отчетности определяется расчетным путем. Для расчета используются данные вступительно-го баланса, скорректированные на уровень инфляции. Разница между всеми активами субъекта и показателями пассива представляет величину нераспределенной прибыли.

Литература

1. Архарова З.П. Учет резервов предстоящих расходов и платежей в свете требований МСФО 37. / Межвузовский сборник научных трудов «Актуальные проблемы современного управления и экономики» – М., 2005 г.
2. Архарова З.П. Контроль качества аудита в свете требований МСА 220 / Сборник научных трудов «Актуальные вопросы бухгалтерского учета и аудита в инновационной политике» – М., 2006 г.
3. Архарова З.П. Упрощенная система налогообложения: сущность, преимущества и недостатки

МНПС / Проблемы трансформации современной российской экономики: теория и практика организации и обеспечения управления – М., 2014 г.

4. Архарова З.П. Учет и анализ на несостоятельных предприятиях / МНПС. Проблемы трансформации современной российской экономики: теория и практика организации и обеспечения управления – М., 2014 г.

5. Архарова З.П. Роль саморегулирующих аудиторских объединений в организации контроля качества в аудиторской деятельности / Вестник УМО МЭСИ – М., 2013 г.

6. Архарова З.П. Подготовка и представление финансовой информации / Вестник УМО МЭСИ – М., 2014 г.

7. Архарова З.П. Методика экономического анализа деятельности предприятий западных стран / Вестник УМО МЭСИ – М., 2014 г.

8. Архарова З.П. Отражение налогов на прибыль в соответствии с МСФО 12 / Сборник научных трудов кафедры БУАиА МЭСИ – М., 2013 г.

9. Архарова З.П. Признание снижения стоимости активов в свете МСФО 36 / Всероссийская научно-

практическая конференция РАЕ / Сборник научных трудов – М., 2014 г.

10. Архарова З.П. Деловая репутация организации и ее учет / Сборник научных трудов кафедры БУАиА МЭСИ – М., 2014 г.

11. Архарова З.П. Миляев К.В. Признание снижения стоимости активов в свете МСФО 36 // Журнал «Научная перспектива» № 4 – М., 2014 г.

References

1. Arharova Z.P. Recognition of provisions for liabilities and charges in the light of the requirements of IAS 37. / *Mezhvuzovskij sbornik nauchnyh trudov «Aktualnye problemy sovremennogo upravleniya i ekonomiki»* – М., 2005 g.

2. Arharova Z.P. Quality control audit in the light of the requirements of ISA 220 / *Sbornik nauchnyh trudov «Aktualnye voprosy buhgalterskogo ucheta i audita v innovacionnoj politike»* – М., 2006 g.

3. Arharova Z.P. Simplified tax system: the nature, advantages and disadvantages of MNPS / *Problemy transformacii sovremennoj rossijskoj ekonomiki: teoriya i praktika organizacii i obespecheniya upravleniya* – М., 2014 g.

4. Arharova Z.P. Accounting and Analysis for insolvent companies / *MNPS. Problemy transformacii sovremennoj rossijskoj ekonomiki: teoriya i praktika organizacii i obespecheniya upravleniya* – М., 2014 g.

5. Arharova Z.P. The role of self-regulatory audit associations in the organization of quality control in audit activity / *Vestnik UMO MESI* – М., 2013 g.

6. Arharova Z.P. Preparation and presentation of financial information / *Vestnik UMO MESI* – М., 2014 g.

7. Arharova Z.P. The technique of economic analysis of Western companies / *Vestnyk UMO MESI* – М., 2014 g.

8. Arharova Z.P. Reflection for income taxes in accordance with IAS 12/ *Sbornik nauchnyh trudov kafedry BUAiA MESI* – М., 2013 g.

9. Arharova Z.P. Recognition of impairment of assets in the light of IAS 36/ *Vserossiyskaya nauchno-prakticheskaya konferenciya RAE / Sbornik nauchnyh trudov* – М., 2014 g.

10. Arharova Z.P. Goodwill and its accounting / *Sbornik nauchnyh trudov kafedry BUAiA MESI* – М., 2014 g.

11. Arharova Z.P. Milyaev K.V. Recognition of impairment of assets in the light of IAS 36// *Zhurnal «Nauchnaya perspektiva»* № 4 – М., 2014 g.