

**ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЇ НА БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: АНАЛІЗ РОЗКРИТТЯ В ЛІТЕРАТУРІ**

*Визначено основні тенденції розгляду відображення інфляційного впливу в бухгалтерському обліку, ступінь висвітлення проблемних питань даного напрямку*

**Постановка проблеми.** Вітчизняний і зарубіжний досвід показує наявність залежності результатів ведення бухгалтерського обліку від такого економічного чинника як інфляція. Разом з тим результати досліджень цієї багатогранної проблеми відрізняються від зроблених висновків і часом мають суперечливий характер, а оцінка впливу інфляції на облікові дані нерідко обмежується висловленням думок, підкріплених аналізом вже набутих теоретичних досліджень.

Необхідність висвітлення цього аспекту бухгалтерського обліку в Україні зумовлена, насамперед, суттєвими ціновими змінами в економіці нашої держави. Як зазначав Г.Ф. ван ден Ховен "... розвиток інфляційного обліку в західних країнах відбувався в умовах зростання загального рівня цін в середньому на 3,5 % на рік (1964-1969 рр.) та 7 % на рік за 1969-1973 рр. В наступному, 1974 р. знецінення грошової одиниці складало приблизно 14 % річних. Таким чином, було про що турбуватися" [2].

**Аналіз останніх наукових досліджень та публікацій.** Огляд літературних джерел показав, що дослідженням проблем бухгалтерського обліку в умовах інфляції займалися такі провідні вчені, як С.І. Адаменкової, І.В. Ганіна, А.К. Гоголев, В.М. Євсєєв, О.В. Ефімова, Р.Г. Каспіна, Г.Г. Кірейцев, Е.В. Коваленко, В.В. Ковальова, І.С. Коропецького, Р. Коршикова, Г.А. Краюхіна, А.С. Лугінов, М. Лучко, М.В. Мазур., Л.В. Масич, Д. Міддлтон, О. Мельник, М.В. Новикова, В.Ф. Палій, В. Пархоменко С. Петкова, С.І. Пучкова, Г.В. Сердюк, Н.В. Соколов, М. Харченко, М. Шеремета, І. Ярошук. Науковці приділяють увагу ряду питань, пов'язаних з проблемами обліку в умовах інфляції. Узагальнення та подальша систематизація існуючих праць може забезпечити комплексне дослідження зв'язку інфляції та бухгалтерського обліку, розглянути його механізми в забезпеченні інтересів власника в нестабільних економічних умовах. Відповідно, **метою нашого дослідження** є вивчення праць попередників з питань інфляції та відображення її впливу в бухгалтерському обліку для оцінки ступеня дослідження теми.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Аналіз інфляційних процесів в вітчизняній економіці базується як на розвитку монетаристської і кейнсіанської теорій інфляції, а також обґрунтований специфікою інфляції в Україні. При цьому сучасниками враховуються доробок попередників. У період розвитку меркантилізму та виникнення кількісної теорії грошей (Т. Ман, Дж. Локк, Д. Юм) в працях економістів вже розглядається проблема взаємозв'язку зміни цін і грошової миси. Рівновага обміну, що закладено в основу монетаристської теорії інфляції, пов'язують з американським економістом І. Фішером, який проаналізував зв'язок між пропозицією грошей і витрачанням на придбання товарів та послуг. Значний вклад в розвиток теорії інфляції внесли зарубіжні економісти Е. Віккен, П. Гарбер, Дж. Кейнс, Р. Куен, Р. Лукас, Дж. Робінсон, П. Самуельсон, У. Торн, А. Філіпс, І. Фішер, М. Фрідмен, Б. Хансен, Е. Чемберлен, Й. Шумпетер та інші.

Дослідженню природи інфляції в Україні, факторів та особливостей її розвитку, взаємозв'язку інфляції та інших економічних процесів в країні, антиінфляційних заходів містять праці як теоретиків, так і практиків, а саме: В. Андрійчук, Я.В. Белінська, О. Береславська, М. Брюно, В. Гаєць, А.А. Гриценко, О.М. Кохась, С. Кравченко, Г.О. Крамаренко, В. Лугутін, І. Лукінова, С.В. Львовичкін, О. Мельник, В. Міщенко, В. Найденьов, О. Осауленко, С.М. Панчишин, О. Петрик, Н. Резнікова, А. Скрипник, С. Теленик, Д. Томашик, М. Фельдгольц, Т. Черемисова, О. Черваньова, В. Шевчук, П.І. Юхименко та інші.

Високо оцінюються вклад цих вчених в дослідженні інфляційних процесів в українській економіці та отримані ними результати, разом з тим слід відмітити, що увага авторів в значній степені концентрується на аналізі макроекономічних аспектах і визначеній недооцінки ролі мікроекономічних факторів інфляції. Основна увага приділяється аналізу монетарних причин інфляції. На недостатньому рівні досліджується значення зовнішньоекономічних факторів інфляції та їх вплив на динаміку цін.

Дискусії щодо недоцільності застосування традиційної системи обліку в умовах цінових змін розпочалися ще на початку ХХ ст., оскільки саме на той час це явище набуло настільки суттєвого характеру, що його ігнорування стало просто неможливим. Вперше до питання впливу цінових змін на показники фінансового стану та результати діяльності підприємств звернулися німецькі економісти, зокрема Е. Шмаленбах, Ф. Шмідт та В. Мальберг. Саме в їх роботах вперше було окреслено два основних підходи до коригування статей фінансових звітів в умовах інфляції. Оскільки розробка та апробація ідей зазначених авторів відбувалося в період Великої депресії, створені у такий спосіб методи, що дозволяли враховувати в обліку зміни в цінах, отримали узагальнену назву – «інфляційний облік» [2].

Вагомий внесок в розробку положень і принципів теорії обліку в умовах інфляції внесли зарубіжні дослідники М.Ф. Ван Бред, Т. Лімперг, У. Патон, Р. Свіней, Е.С. Хендріксен, І.Ф. Шер, Э. Шмаленбах, Ф. Шмідт, Р. Чамберс, Э. Едвардс. Серед сучасних вітчизняних учених, що займаються проблемами виникнення і обліку інфляції слід зазначити роботи Б.І. Валуєва, А. Гальчинського, З.В. Гуцайлюка, В.І. Єфіменка, Г.Г. Кірейцева, В.І. Коршунова, Б.М. Литвина, М.Р. Лучка, В.Н. Найдьонова, І.В. Павлюка, В.М. Пархоменка, М.С. Пушкаря та ін. Дослідження цих учених внесли істотний внесок до розробки теоретичних і практичних основ проблем відображення інфляції. Проте слід зазначити, що в даний час питання обліку інфляції та відображення інфляції у звітності недостатньо розкриті.

Дослідження проблематики інфляції в бухгалтерському обліку розпочато з аналізу наукових, науково-методичних виданнях. Узагальнені результати вивчення основних питань, які знайшли своє відображення в працях науковців, наведено в табл. 1.

*Таблиця 1. Висвітлення основних питань авторами наукових видань щодо впливу інфляції на бухгалтерський облік*

№ з/п	Питання	Автори	Кількість праць
1	2	3	4
1	Сутність впливу інфляції на бухгалтерський облік	Коршиков Р.С., Міддлтон Д., Ефімова О.В., Ярошук І., Новикова М.В., Каспіна Р.Г., Коваленко Е.В., Кірейцев Г.Г., Мазур М.В., Мельник Е.Г., Лучко М.Р., Суворов А.В., Велш Глен А., Лебедев В.Г., Кундеус О., Павлюк І.М., Ловінська Л.Г., Палій В.Ф., Нидлз Б., Джон Блейк, Малькова Т.Н., Шпицнер Р., Шеремета М.	25

1	2	3	4
2	Переоцінка	Шеремета М., Ефимова О.В., Ярошук І., Миддлтон Д., Ярошук І., Новикова М.В., Каспина Р.Г., Мазур М.В., Мельник Е.Г., Велш Глен А., Ловінська Л.Г., Мюллер Г.	10
3	Методи обліку інфляції	Шеремета М., Коршиков Р.С., Миддлтон Д., Ефимова О.В., Ярошук І., Новикова М.В., Каспина Р.Г., Лучко М.Р., Суворов А.В., Палий В.Ф., Мюллер Г.	13
4	Вплив інфляції на звітність	Ефимова О.В., Ярошук І., Новикова М.В., Мазур М.В., Мельник Е.Г., Лучко М.Р., Павлюк І.М., Ловінська Л.Г., Палий В.Ф., Мюллер Г., Джон Блейк, Климова М.А., Малькова Т.Н., Шпицнер Р.	10
5	Коригування звітності	Ефимова О.В., Новикова М.В., Мельник Е.Г., Лучко М.Р., Суворов А.В., Коршикова Р.С., Павлюк І.М., Палий В.Ф.	8
6	Наслідки інфляції в обліку	Ярошук І., Новикова М.В., Каспина Р.Г., Мельник Е.Г., Лучко М.Р., Коршикова Р.С., Джон Блейк, Малькова Т.Н.	5
7	Вплив інфляції на об'єкти обліку	Сич А.Б., Ярошук І., Коваленко Е.В., Суворов А.В., Кундеус О., Ловінська Л.Г.	8
8	Управлінські рішення в умовах інфляції	Харченко Н.В., Каспина Р.Г., Кирейцев Г.Г., Мельник Е.Г., Лебедев В.Г.	6
9	Оцінка в умовах інфляції	Каспина Р.Г., Коваленко Е.В., Мазур М.В., Марченко Г.С., Кундеус О., Джон Блейк, Шпицнер Р.	8
10	Аналіз звітності в умовах інфляції	Мазур М.В., Климова М.А.	2
11	Моделі обліку інфляції	Каспина Р.Г.	2
12	Зарубіжний досвід обліку інфляції	Малькова Т.Н., Нидлз Б., Лучко М.Р.	3

На основі проведеного групування найбільш актуальних проблем, визначено, що більшу увагу привертають як науковців, так і практиків таким основним питанням за напрямом інфляція в обліку:

– сутність інфляції в обліку. Дане питання висвітлено найбільшою кількістю наукових діячів, основними з яких є: Р.С. Коршиков, Р.Г. Каспина, Д. Миддлтон, О.В. Ефимова, І. Ярошук, М.В. Новикова, Е.В. Коваленко, Г.Г. Кирейцев, М.В. Мазур, Е.Г. Мельник, М.Р. Лучко, А.В. Суворов, І.М. Павлюк, Л.Г. Ловінська, В.Ф. Палий, Т.Н. Малькова, Р. Шпицнер, М. Шеремета;

– методи обліку інфляції, слід виділити таких авторів, які розкривають сутність даного питання: Р.С. Коршикова, Харченко Н.В., Миддлтон Д., Ефимова О.В., Каспина Р.Г., Лучко М.Р., Суворов А.В., Євсєєв І.В. Розглядаються два методи впливу цінових змін та інфляції: метод обліку загальної купівельної спроможності, метод обліку поточної вартості, їх сутність, переваги та недоліки. Соколова Г.Н. виділяє третій метод, так званий змішаний метод, що представляє собою поєднання перших двох [5]. Лучко М. виділяє наступні методи обліку інфляції: поправки на зміну загального рівня цін, метод коригувань за поточною вартістю, метод коригувань за поточною вартістю – постійною купівельною спроможністю та інші види поправок [3]. Досліджуючи питання методів обліку інфляції, необхідно відмітити, що жоден автор не виділив якийсь один метод, використання якого забезпечило надійність інформації. Тобто, можна сказати, що на даний момент залишається не вирішеним питання щодо обрання оптимального методу обліку інфляції, який би забезпечив достовірність бухгалтерських показників;

– питання щодо переоцінки основних засобів та звітності, розглядають наступні теоретики: М. Шеремета, І. Ярошук, Р.Г. Каспина, Мазур М.В., Мельник Е.Г., Велш Глен А., Євдовітський Д.А., Лучко М., Коршикова Р., Сердюк В. Серед економістів, які займаються питаннями переоцінки активів підприємства в умовах інфляції, виділилось дві групи: ті які пропонують проводити переоцінку кожної господарської операції і ті, які пропонують проводити перерахунок звітної інформації. Однак жоден з них не дає повної гарантії уникнення викривлень у показниках фінансової звітності;

– визначення проблеми обліку в умовах інфляції. Кожен автор намагається по своєму трактувати сутність проблеми обліку, відповідно до свого напрямку дослідження, чи то з позиції впливу інфляції на оцінку вартості об'єктів, чи то відносно достовірності даних бухгалтерського обліку;

– коригування звітності в умовах інфляції. В літературних джерелах сутність даного питання розкривається відповідно до МСФЗ та П(С)БО. Тобто, теоретики описують порядок коригування фінансової звітності, що оприлюднюється, на вплив інфляції

відповідно прийнятим стандартам обліку. Однак, існують думки, що з метою підвищення якості й точності отриманих даних та визначення реального впливу інфляції на показники фінансової звітності підприємств Міністерству фінансів України доцільно внести зміни до П(С)БО 22 "Вплив інфляції". Таким чином, Мазур М.В., вважає за доцільне коригування статей фінансової звітності підприємств здійснювати не тільки в умовах гіперінфляції, але і при помірних темпах інфляції [4];

– оцінка та визначення вартості об'єктів обліку в умовах інфляції. Дане питання розглядається такими авторами: Сич А.Б., Каспина Р.Г., Коваленко Е.В., Мельник Е.Г., Лучко М.Р., Суворов А.В., Ярошук І. та ін. Здійснюють дослідження проблеми, яка пов'язана з складністю обрання методів оцінки та визначення реальної вартості об'єктів обліку в умовах інфляції, визначають наслідки даної проблеми;

– наслідки інфляції в бухгалтерському обліку знайшли відображення в працях Шеремета М., Харченко Н.В., Ефимова О.В., Каспіної Р.Г., Мельника Е.Г., Лучка М.Р., Пучкової С.І., Коршикової Р. та ін. Які здійснили аналіз негативних наслідків на дані бухгалтерського обліку;

– інформація в умовах інфляції повинна відповідати наступним вимогам достовірність, надійність, порівнюваність. В умовах інфляції, фінансові звіти підприємств можуть виявитися джерелом необ'єктивної інформації. Оскільки фінансова звітність складається в грошовому вимірнику, а оцінка її статей відображає ціни різних періодів часу, то зміна цін негативно впливає на якісні характеристики звітів. Питання щодо впливу інфляції на бухгалтерську інформацію висвітлюються Ярошук І., Каспіною Р.Г., Мазуром М.В., Лучко М.Р., Соколовою Н.Г. та ін.;

– найбільшу увагу прийняттю управлінських рішень в умовах інфляції приділено у праці С.І. Адаменкової, В.В. Ковальова, Г.А. Краюхіна, І.С. Коропецького, О.Мельник, С. Петкова, В.Ф. Палия. В їх працях основна увага приділяється визначенню впливу інфляції на дані бухгалтерського обліку, які є основою для прийняття управлінських рішень. Також розглядається вплив інфляції на економічне становище підприємства в цілому. Однак слід відмітити дослідження з цього питання В.В. Ковальова. Тому нині постала нагальна потреба узагальнення результатів досліджень вчених з метою визначення основних аспектів управління в умовах нестабільного економічного середовища.

Бібліометричне вивчення динаміки розвитку питань впливу інфляції на бухгалтерський облік протягом 1992-2008 рр. показує, що кількість періодичної, наукової, науково-методичної та навчальної літератури має синхронний характер (рис. 1).

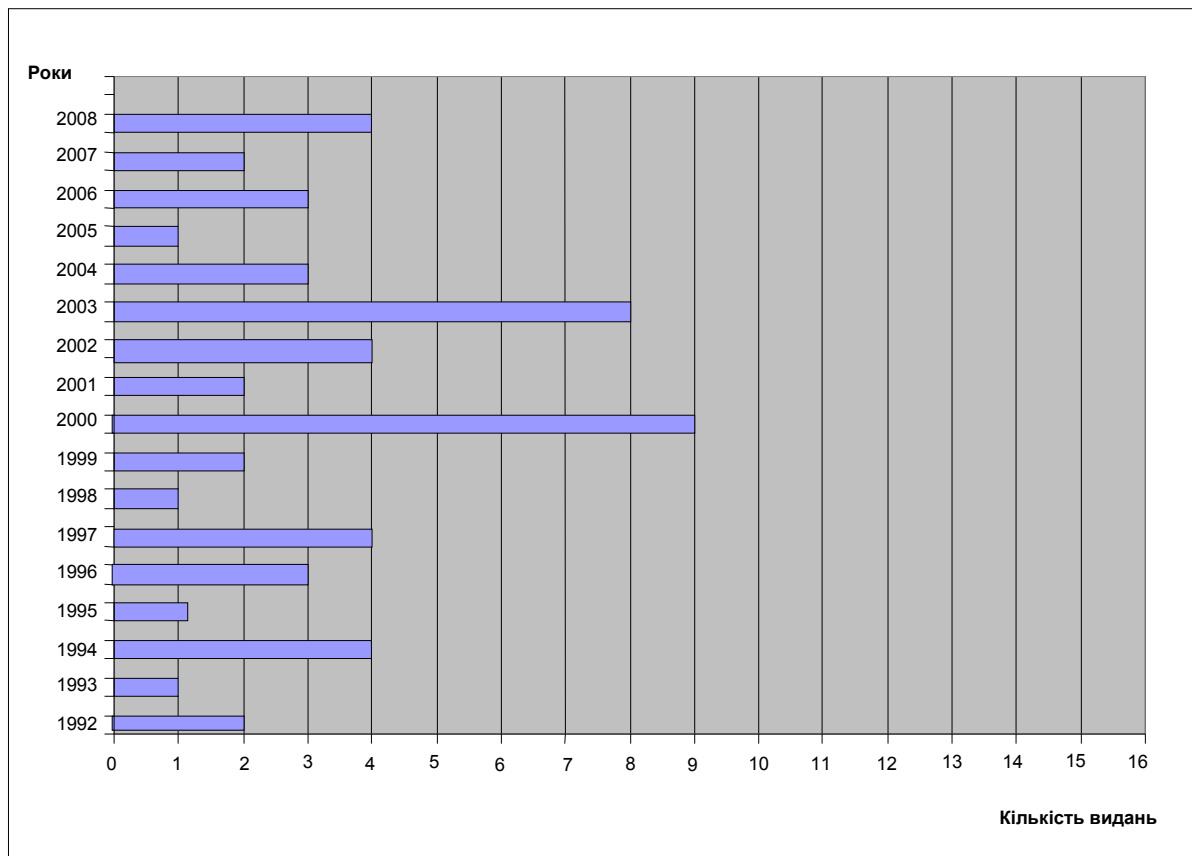


Рис. 1. Динаміка видання періодичної, наукової, науково – методичної літератури з питань інфляції в бухгалтерському обліку протягом 1992-2008 рр.

Таким чином, аналізуючи динаміку видань періодичної, наукової та науково-методичної літератури з питань, які безпосередньо стосуються впливу інфляції на бухгалтерський облік, видно, що питання інфляції в обліку мають науковий інтерес в усі часи формування і розвитку системи наукових знань. Однак, даній проблематиці приділено недостатньо уваги, про що говорить невелика кількість публікацій (54) в період з 1992 по 2008 роки. З рис. 1 видно, що найбільшу увагу приділено в 2000 році – опубліковано 9 видань, в 2003 році – 8 видань, дещо менше здійснено публікацій в 1994, 1997, 2002, 2008 роках по 4 публікації. Така синхронність, тобто періодичне зростання та періодичний спад кількості наукової, науково-методичної та навчальної літератури пов'язане перш за все, з наявністю інфляції в економіці у відповідні роки, що стає причиною для наукового обговорення.

Таким чином, в результаті огляду основних питань щодо впливу інфляції на бухгалтерський облік в різних літературних джерелах показав, що найбільшого висвітлення набули питання щодо методів обліку інфляції, переоцінки звітності, коригування фінансової звітності та питання щодо впливу інфляції на бухгалтерську інформацію в умовах прийняття управлінських рішень.

Бібліометричний аналіз динаміки розвитку питань щодо впливу інфляції на бухгалтерський облік протягом 1992-2008 рр. показав, що відбувається то періодичне зростання кількості наукової, науково-методичної та навчальної літератури, то спад наукових видань у цій сфері при загальній стабільності розгляду питання.

Дослідження вчених зробили істотний внесок до розробки теоретичних і практичних основ проблем відображення інфляції. Проте слід зазначити, що в даний час питання обліку інфляції та відображення

інфляції у звітності недостатньо розкриті та потребують подальших досліджень у цій сфері для забезпечення ефективності ведення обліку в умовах нестабільності економіки. Це обумовлює подальше вивчення інших наукових і періодичних літературних джерел для окреслення повного стану розкриття проблеми.

#### Список використаної літератури:

1. Ковальов В.В. Введение в финансовый менеджмент / Ковальов В.В. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 768 с.
2. Коршикова Р.С. Національні положення бухгалтерського обліку та інфляція: тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції [“Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні”] (16-18 жовтня 2000) / Коршикова Р.С. – К.: КНЕУ, 2000. – 268 с. – С. 122-124.
3. Лучко М. Бухгалтерський облік в умовах інфляції / М. Лучко, М. Остап'юк // Бухгалтерський облік і аудит. - № 1. – 1994 р. С. 11-14.
4. Мазур М.В. Оцінювання впливу інфляції на фінансові результати діяльності підприємств / М.В. Мазур // Збірник наукових праць Науково-технічного комплексу статистичних досліджень. – К.: Видавничий центр Держкомстату України, 2004. – Вип.6. – 270. – С 155-159.
5. Соколова Г.Н. Корректировка показателей бухгалтерской отчетности в условиях инфляции / Г.Н. Соколова // Бухгалтерский учет. – 1999. – № 8. – С. 88.

ОСТАП'ЮК Наталія Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

#### Наукові інтереси:

- звітність підприємства;
- вплив інфляції на дані бухгалтерського обліку

