

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ  
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Остап'юк Наталія Анатоліївна**

УДК 657.372.2(043.3)

**РОЗВИТОК ТЕОРІЇ ТА МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
ІНФЛЯЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ В УМОВАХ ПОСТІНДУСТРІАЛЬНОЇ  
ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
**дисертації на здобуття наукового ступеня**  
**доктора економічних наук**

**Житомир – 2012**

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

**Науковий консультант** доктор економічних наук, професор,  
Заслужений діяч науки і техніки України  
**Бутинець Франц Францович,**  
Житомирський державний технологічний  
університет, завідувач кафедри  
бухгалтерського обліку

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, доцент  
**Корінько Микола Данилович,**  
Національна академія статистики, обліку та аудиту  
(м. Київ),  
завідувач кафедри аудиту

доктор економічних наук, професор  
**Левицька Світлана Олексіївна,**  
Національний університет водного господарства  
та природокористування (м. Рівне),  
в.о. першого проректора

доктор економічних наук, професор  
**Панков Дмитро Олексійович,**  
Установа освіти Республіки Білорусь “Білоруський  
державний економічний університет” (м. Мінськ),  
завідувач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та  
аудиту в галузях народного господарства

Захист відбудеться “17” жовтня 2012 р. об 11<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “12” вересня 2012 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради, д.е.н., проф.

І.В. Замула

## ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми дослідження.** Розвиток міждержавних і корпоративних відносин в умовах посилення глобалізації зумовлює ускладнення економічних механізмів і призводить до порушення рівноваги на макроекономічному рівні. Проявом економічної нестабільності є інфляційні процеси, що обумовлюють зниження об'єктивності облікових даних. Навіть при існуючій множині інструментів державного регулювання економіки, інфляція залишається явищем, прояв якого змушує суб'єктів господарювання та уряди держав враховувати її наслідки та прогнозувати ймовірність відхилень при поточному та довгостроковому плануванні. Підвищенням рівня інфляції відзначився 2011 р.: у II-ому кварталі рівень зростання цін склав 6,8 % у країнах, що розвиваються, і 4,4 % в цілому у світі. При цьому темпи інфляції перевищили прогнози Міжнародного валютного фонду. У більшості випадків рівень зростання цін є помірним, однак, накопичувальний ефект посилює негативний вплив динаміки купівельної спроможності грошової одиниці.

Україна не є виключенням із загального стану світової економіки. За офіційними даними, рівень інфляції у 2011 р. в нашій країні склав 4,6 %. Утримання купівельної спроможності гривні нині відбувається за рахунок використання золотовалютного резерву Національного банку України, що за 2011 р. склало більше, ніж на \$ 6,410 млрд. Такий стан ускладнює управління процесом господарювання, визначення рівня ефективності діяльності суб'єктів підприємництва.

Традиції облікового відображення активів та джерел їх формування на основі застосування принципу історичної (фактичної) собівартості призводить до того, що сформована в попередніх періодах облікова оцінка вартісному відрізняється від рівня звітного періоду, внаслідок чого дані облікових реєстрів та показники бухгалтерської звітності не відповідають критеріям достовірності та об'єктивності. Однак саме бухгалтерський облік повинен бути дієвим інструментом достовірного відображення впливу інфляційних процесів.

Дослідженням проблем бухгалтерського обліку в умовах інфляції займалися вітчизняні та зарубіжні вчені: Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, М.Ф. Ван Бреда, І.В. Ганіна, С.Ф. Голов, П.Й. Девіс-Фрайді, Р.Г. Каспіна, Г.Г. Кірейцев, В.В. Ковальов, М.Д. Корінько, Р.М. Коршикова, В.М. Костюченко, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, М.В. Мазур, Н.М. Малюга, Д. Міддлтон, О.В. Олійник, М.Я. Остап'юк, М.В. Новікова, У.С. Норбі, В.Ф. Палій, Д.О. Панков, В.М. Пархоменко, С. Петков, Н.А. Прокоф'єва, У.Ю. Роцектаєва, Р. Суїні, Е.С. Хендріксен, Р. Чемберс, Л.В. Чижевська. Вирішенню проблемних питань, пов'язаних з обліковим і звітним відображенням інфляційного впливу, присвячено ряд кандидатських дисертацій російських вчених (Ю.В. Гусевої, В.М. Євсєєва, Н.М. Жирної, С.В. Колчугіна, Ю.Ю. Корольова, А.С. Логинова, Н.А. Прокоф'євої, У.Ю. Роцектаєвої, Р.С. Ушакова). Результати вказаних досліджень досить важливі, однак, ряд

проблемних питань залишилися поза увагою вчених, а саме: відсутність теоретичних засад та необхідність удосконалення методологічного інструментарію бухгалтерського обліку для відображення впливу інфляційних процесів; розробка способів розкриття впливу змін вартості грошової одиниці у бухгалтерській звітності; відсутність єдиних підходів до аналітичних оцінок фінансового стану в умовах інфляційних процесів.

Невідповідність змісту інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку, вимогам користувачів у постіндустріальній економіці за умов інфляційних процесів, обумовили вибір теми дослідження, виступили обґрунтуванням її актуальності, визначили мету та постановку завдань.

### **Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.**

Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державних програм досліджень за темами “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014) – автором запропоновано напрями гармонізації засад ведення бухгалтерського обліку з метою побудови єдиної системи комплексного врахування динаміки ціни в бухгалтерському обліку та звітності; “Моделювання системи інформаційного забезпечення управління в умовах невизначеності економіки” (номер державної реєстрації 0112U001794) – особистий внесок автора полягає у розробці методики аналітичної оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємств в періоди активізації інфляційних процесів.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є дослідження теоретико-методологічних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств в умовах інфляційних процесів для забезпечення достовірності, повноти та об'єктивності інформації як основи підвищення ефективності управління активами та джерелами їх утворення суб'єктів господарювання.

Для досягнення мети в дисертації поставлені для вирішення такі завдання:

– обґрунтувати напрями розвитку теорії, методології та організації бухгалтерського обліку відповідно до умов постіндустріальної економіки та з урахуванням впливу інфляційних процесів;

– охарактеризувати сутність інфляційних процесів, їх види та структуру як економічного явища, а також вплив їх існування на якість даних бухгалтерського обліку підприємств, що лежить в основі інформаційного забезпечення управління активами та джерелами їх утворення;

– виявити наслідки дії інфляційних процесів на макро-, мікроекономічному рівнях та з'ясувати форми прояву інфляційних процесів в системі об'єктів бухгалтерського обліку;

– оцінити стан дотримання принципів бухгалтерського обліку, які призводять до втрати обліковою інформацією якісних характеристик внаслідок прояву інфляційних процесів;

– встановити потребу у розвитку методології бухгалтерського обліку для забезпечення достовірності даних, що надається користувачам для прийняття управлінських рішень;

– розглянути існуючі методи відображення в бухгалтерському обліку впливу зміни купівельної спроможності грошової одиниці з метою вибору методик приведення облікових даних, виражених в історичних оцінках, до ринкового рівня;

– виявити світові тенденції розвитку облікового відображення впливу інфляційних процесів на господарську діяльність, оцінити дієвість та узгодженість норм чинного законодавства в частині різних аспектів здійснення коригувань облікової вартості складових активів підприємств та джерел їх утворення;

– обґрунтувати необхідність розробки механізму врахування в бухгалтерському обліку наслідків інфляційних процесів з метою обґрунтування вибору методик приведення облікової вартості до рівня цін на ринку;

– розкрити заходи з організації бухгалтерського обліку, які сприяють своєчасному, повному та достовірному врахуванню прояву інфляційних процесів в обліковій оцінці складових активів та джерел їх утворення підприємства;

– виявити існуючі способи врахування впливу інфляції на рівень податкового навантаження підприємства з метою удосконалення облікового забезпечення податкових розрахунків підприємства в умовах інфляційних процесів;

– проаналізувати особливості формування фінансової звітності в умовах існування інфляційних процесів для розкриття рівня впливу динаміки цін на показники фінансового стану і результати діяльності підприємства з метою врахування для прийняття поточних рішень і прогнозування;

– проаналізувати відповідність існуючої методології аналітичних оцінок та їх адаптивність в умовах зміни купівельної спроможності грошової одиниці.

**Об’єкт дослідження** – бухгалтерський облік господарської діяльності підприємств в умовах виникнення та дії інфляційних процесів.

**Предмет дослідження** – теоретико-методологічні та методичні засади організації системи бухгалтерського обліку в умовах інфляційних процесів в постіндустріальній економіці.

*Робоча гіпотеза дослідження* полягає у припущенні, що інфляційні процеси впливають на стан економічного розвитку підприємств, тому зумовлюють необхідність удосконалення теорії, методології та організації бухгалтерського обліку, що сприятиме якості інформаційного забезпечення рішень з метою підвищення ефективності управління активами і джерелами їх утворення.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів, сучасні напрями економічної теорії (зокрема, теорія агентських відносин). В основу дисертаційної роботи покладено системний підхід, який став основою формування концепції бухгалтерського обліку впливу інфляційних процесів. При дослідженні розвитку підходів до облікового відображення впливу процесів змін

вартості грошової одиниці на господарську діяльність використовувався історичний, цивілізаційний та інституційний підходи, що дозволило виділити прийнятні для України моделі облікового відображення впливу інфляції. Методи групування, порівняння у поєднанні з аналізом і синтезом дозволили удосконалити класифікацію способів і методів коригування облікових даних на рівень інфляції. Застосування методів групування, порівняння та конкретизації дозволило оцінити вплив інфляційних процесів на якісні характеристики бухгалтерської інформації, принципи та методологію її підготовки. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку та моделювання сприяло побудові концепції бухгалтерського обліку з відображення впливу інфляційних процесів.

Порівняльно-правовий метод застосовано для визначення рівня розвиненості вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання порядку визначення впливу інфляції та його бухгалтерського обліку. Для вивчення стану аналітичного забезпечення управлінських рішень в умовах зміни купівельної спроможності грошової одиниці застосовано методи статистичного спостереження, групування і формалізації.

*Інформаційною базою* дослідження є праці класиків економічної науки, провідних сучасних і зарубіжних вчених із проблем бухгалтерського обліку та економічного аналізу, законодавчі документи з питань організації і ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади; статистичні дані (звіти й офіційні дані органів державної, регіональної, відомчої статистики, фінансова та статистична звітність суб'єктів господарювання України); довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розробці теоретико-методологічних положень та практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства в умовах інфляційних процесів, що вирішує наукову проблему невідповідності існуючих теоретико-методологічних основ бухгалтерського обліку інтересам користувачів, спрямованих на управління активами і джерелами їх утворення в постіндустріальній економіці в періоди зміни купівельної спроможності грошової одиниці, а саме:

*вперше:*

– теоретично обґрунтовано методологічних засад актуалізації облікової інформації на звітну дату у випадку існування інфляційних процесів шляхом доведення, що дотримання якісних характеристик даних бухгалтерського обліку є фактором прийняття ефективних господарських рішень та дозволяє усунути негативний вплив необ'єктивних оцінок на інформаційне забезпечення управління на мікро- та макрорівнях;

– обґрунтовано концептуальний підхід до облікового відображення наслідків інфляційних процесів, які призводять до вартісних модифікацій в активах і джерелах їх утворення за видами та змістовними ознаками (в частині розширення

завдань бухгалтерського обліку, визначення змін у складі його об'єктів), що забезпечує формування достовірної інформації щодо зміни вартостей як основи прийняття ефективних управлінських рішень;

*удосконалено:*

– класифікацію методів і способів коригування облікових даних на рівень зміни купівельної спроможності грошової одиниці для достовірного відображення величини знецінення активів з використанням диференційованих підходів коригування даних бухгалтерського обліку та показників звітності;

– організаційні засади бухгалтерського обліку шляхом розвитку елементів облікової політики (в частині методологічної, методичної, технічної складових та організації роботи облікового персоналу), що дозволяє побудувати єдиний системний підхід до облікового відображення впливу інфляційних процесів на фінансовий стан і результати господарської діяльності суб'єктів господарювання;

– нормативно-методичне забезпечення облікових процедур для відображення впливу інфляційних процесів (через узгодження положень цивільного, господарського, податкового та бухгалтерського законодавства у єдиному підході до визначення умов та способів коригування різних складових активів і джерел їх утворення) з метою отримання повної інформації про стан і результати господарської діяльності в умовах інфляційних процесів;

– теоретичне забезпечення порядку оцінки активів і джерел їх утворення на основі врахування впливу інфляційних процесів з метою регулювання величини податкового навантаження (виділено умови коригування бази для обчислення податків і платежів на рівень зміни купівельної спроможності грошової одиниці), що сприяє підвищенню повноти визначення зобов'язань перед бюджетом та підготовки звітності за податками;

– організаційно-методичні принципи розкриття у звітності інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства відповідно до інтенсивності інфляційних процесів (ідентифіковано умови складання Приміток до звітності про вплив інфляції; здійснення коригування показників звітності на основі врахування рівня інфляції; відображення в бухгалтерському обліку змін облікових оцінок на постійній основі), що забезпечує оптимальне використання наявних ресурсів, достовірне та об'єктивне висвітлення інформації про діяльність підприємства в умовах економічної нестабільності;

– методологічні засади аналітичних оцінок в частині визначення напрямів розширення системи та удосконалення організаційно-методичного інструментарію аналітичного забезпечення (шляхом розробки алгоритму проведення економічного аналізу показників фінансової звітності з визначенням оцінки рівня впливу інфляційних процесів) управління в умовах інфляційних процесів з метою своєчасного реагування на вплив зміни вартості грошової одиниці та зниження ризику банкрутства;

*дістало подальшого розвитку:*

– концептуальні основи бухгалтерського обліку в частині розкриття трансформації діючих облікових принципів під впливом зміни вартості грошової одиниці (історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, обачності, нарахування та відповідності доходів і витрат) для розробки заходів із актуалізації бухгалтерської інформації відповідно до запитів користувачів;

– методологічні засади застосування елементів методу бухгалтерського обліку (документування операцій з коригування облікових оцінок; система аналітичного обліку зміни вартостей облікових об'єктів на основі удосконаленої класифікації інфляційних процесів; форми облікових реєстрів, призначених для відображення перерахунків та їх результатів; форми внутрішньої звітності), що дозволить отримати інформацію про джерела формування активів підприємства і рівень приросту їх вартості в умовах загальної динаміки цін в економіці;

– система об'єктів бухгалтерського обліку, що утворюються в результаті впливу інфляційних процесів на господарську діяльність (складові активів і джерел їх утворення в частині вартості, що сформувалася у зв'язку зі зміною облікових вартостей внаслідок зміни купівельної спроможності грошової одиниці), для достовірного відображення наслідків їх впливу;

– методичні підходи до бухгалтерського обліку активів і джерел їх утворення в частині розроблених процедур переоцінки їх вартості в результаті динаміки ринкових цін на ресурси, придбані у попередніх звітних періодах, для забезпечення об'єктивності облікових даних.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у прикладній спрямованості теоретико-методологічних положень, підходів і рекомендацій у сфері бухгалтерського обліку та економічного аналізу, викладених у дисертації, використання яких забезпечує підготовку достовірної та об'єктивної інформації в умовах зміни купівельної спроможності грошової одиниці, на якій ґрунтується оцінка майна підприємства та джерел його утворення.

Теоретико-методологічні та практичні положення дисертаційної роботи доведені до рівня конкретних розробок, придатних до використання: суб'єктами господарювання різних організаційно-правових форм та форм власності; в діяльності державних органів влади, професійних організацій, вищих навчальних закладів, а саме рекомендації з:

– удосконалення процесу підвищення професійної кваліфікації фахівців за спеціальністю “Облік і аудит”, а також представників малого та середнього бізнесу з питань облікового забезпечення прийняття управлінських рішень в періоди активізації інфляційних процесів (Головне управління економіки Житомирської обласної державної адміністрації, довідка № 06/1385 від 06.09.2012 р.);

– здійснення процедур переоцінки господарських засобів, зобов'язань та показників фінансової звітності відповідно до рівня підвищення цін на товари, роботи і послуги в економіці (Публічне акціонерне товариство



“Новокраматорський машинобудівний завод”, довідка № 015/963 від 23.04.2012 р.);

– формування облікової політики з метою відображення впливу інфляційних процесів на складові майна підприємства та джерела його формування (ТОВ “Перший трубний завод”, довідка № 238-01 від 15.06.2011 р.);

– порядку визначення додаткових витрат, що виникають у результаті інфляції, що виникає у зв’язку з простроченням строків виконання зобов’язання за укладеними договорами з метою обґрунтування позовних вимог (ТОВ “Бізнес-центр “Шевченківський”, довідка № 77 від 15.03.2012 р.);

– розробки форм облікових реєстрів та внутрішньої звітної документації для формування інформації про зміни у вартості складових активу, зобов’язань та капіталу внаслідок динаміки цін на товари (роботи і послуги), яка характерна для ринку у певному звітному періоді (ТОВ “Компанія “Агро-Союз”, довідка № 474-03 від 11.11.2011 р.);

– удосконалення теоретико-методологічних аспектів бухгалтерського відображення резервів для покриття витрат, що виникають у зв’язку зі зміною купівельної спроможності грошової одиниці (ТОВ “Торговий дім “Сагал”, довідка № 29 від 27.01.2011 р.);

– оцінки впливу зміни купівельної спроможності грошової одиниці на рівень показників фінансового стану та показників діяльності суб’єктів господарювання (Аудиторська фірма “Аудит-КонУс”, довідка № 001.17/07-12 від 20.02.2012 р.);

– навчально-методичного забезпечення дисциплін “Бухгалтерський облік (загальна теорія)”, “Фінансовий облік-II”, “Звітність підприємств”, “Податкова звітність”, “Актуальні проблеми бухгалтерського обліку”, “Фінансовий аналіз” (впроваджено у навчальний процес Житомирського державного технологічного університету, довідка № 44-45/1893 від 02.12.2011 р.).

**Особистий внесок дисертанта.** Дисертація є результатом самостійно виконаного наукового дослідження. Теоретичні узагальнення, наукові розробки, висновки та пропозиції, що містяться в дисертації, є особистим здобутком автора. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використано ідеї та пропозиції, що є результатом власних досліджень здобувача. Внесок автора у праці, опубліковані у співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертації [2-4, 7, 9, 16-21, 27, 38, 43-47].

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення та результати дисертаційної роботи доповідалися, обговорювалися та одержали позитивну оцінку на 17 міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [25-42].

**Публікації.** Основні положення дисертації викладено у 47 наукових працях, у тому числі: 4 монографіях (одна – одноосібна і 3 – у співавторстві); 21 статті у фахових виданнях; 17 тезах і текстах виступів на конференціях; 5 публікаціях у інших виданнях. Загальний обсяг публікацій, які належать особисто здобувачу,

становить 47,13 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 372 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 68 таблиць і 56 рисунків (з яких 12 таблиць (на 21 сторінках) і 3 рисунки, розміщені на окремих сторінках), 14 додатків, розміщених на 94 сторінках. Список використаних джерел нараховує 313 найменувань і розміщений на 36 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено мету та завдання дослідження, об'єкт, предмет і гіпотезу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

У першому розділі **“Інфляційні процеси: економічна сутність та вплив на теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку”** висвітлено результати дослідження сутності інфляційних процесів, причини їх виникнення та макроекономічні наслідки, вплив на якість інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку, та засоби, спрямовані на створення єдиного економічного інформаційного простору, розкрито прояв впливу інфляційних процесів на фінансовий стан підприємства та результати його діяльності й відображення в системі об'єктів бухгалтерського обліку з виділенням специфічних, які відображають динаміку рівня купівельної спроможності грошової одиниці в оцінці майна підприємства та джерел його формування.

Розвиток постіндустріального суспільства обґрунтовується концепцією стійкого розвитку, яка передбачає наявність трьох основних складових: економічної, соціальної та екологічної, реалізація яких є взаємообумовлюючою. Інфляційні процеси є одним із прикладів суперечності інтересів різних суб'єктів. Виступаючи виключно економічним явищем, зміни вартості грошової одиниці виникають під впливом економічних та соціальних факторів. У свою чергу, ці процеси ускладнюють перебіг та наслідки інфляційних процесів і в сукупності всю систему суспільних відносин. Відповідно, необхідною є розробка дієвих інструментів бухгалтерського обліку наслідків інфляційного впливу, що враховували б інтереси користувачів бухгалтерської звітності.

Пошук нових джерел розвитку бізнесу та шляхів підвищення ефективності інвестування обумовлює розподіл повноважень власника та найманих менеджерів. Відмінності у їх цілях призводять до суперечності інтересів, яка лежить в основі теорії агентських відносин. Різна спрямованість фінансових інтересів окреслених суб'єктів лежить в основі підготовки інформації різного характеру. Останнє стосується облікового відображення інфляційного впливу на

стан і результати господарської діяльності. Наявність різних методик оцінки активів, зобов'язань, капіталу підприємств призводить до отримання різного рівня фінансових результатів, залежно від запитів заінтересованих користувачів та їх суб'єктивізації.

Нестабільність у співвідношеннях основних показників відображається на цінності грошей. Зниження або підвищення їх купівельної спроможності обумовлює зміни у вартості виражених у грошовій одиниці складових активів і джерел їх утворення. Підвищення ефективності та результативності рішень можливе за рахунок системного відображення в бухгалтерському обліку впливу інфляційних процесів, які стали невід'ємною складовою функціонування економіки різних країн світу та України зокрема (рис. 1).

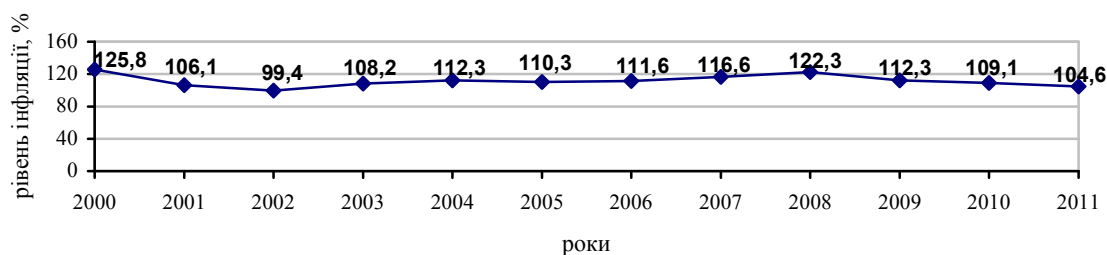


Рис. 1. Динаміка інфляційних процесів 2000-2011 рр. в Україні

Існування інфляції та інших процесів зміни вартості грошової одиниці порушує рівновагу не лише на макро-, але й на мікроекономічному рівні. Донині не відображався взаємозв'язок державної політики управління інфляцією із заходами на рівні підприємств. Особливість інфляційного впливу на систему бухгалтерського обліку полягає в тому, що динаміка купівельної спроможності грошової одиниці призводить до змін у рівні та об'єктивності облікових оцінок. Встановлено модифікації облікової інформації у зв'язку з існуванням інфляційних процесів, що призводить до невідповідності документально підтверджених бухгалтерських даних якісним характеристикам облікової інформації (табл. 1).

Таблиця 1. Зміни якісних характеристик облікової інформації під впливом інфляції

Якісна характеристика	Зміна під впливом інфляції
1	2
Сприйнятність	Наявність інфляції обумовлює неоднозначність трактування інформації, оскільки остання може не відповідати умовам, що склалися на ринку
Релевантність	За невідображення інфляційного впливу облікова інформація втрачає актуальність
Надійність	Інформація, сформована з дотриманням принципу історичної вартості, ґрунтується на даних первинних документів, однак, вираження у вартості, що була дійсна у попередніх періодах, призводить до неможливості забезпечити надійність управлінських рішень через невідповідність умовам господарювання поточного звітного періоду
Своєчасність	Інфляційні процеси передбачають постійну зміну економічних вартостей. При неврахуванні індексів інфляції інформація бухгалтерського обліку не є своєчасною, оскільки застосовані оцінки не відповідають тому рівню цін, що склався в економіці у звітному періоді

1	2
Можливість перевірки	Трудомісткість перерахунку оцінок об'єктів бухгалтерського обліку ускладнює процес перевірки точності показників бухгалтерської звітності. Методичне забезпечення контролю при цьому ускладнюється
Достовірність	За умови дотримання вимог законодавства в частині своєчасності та документального оформлення господарських операцій інфляційні процеси не знижують достовірність облікових даних
Передбачуваність	Інфляційні процеси призводять до зміни оцінок даних бухгалтерського обліку, що використовуються в процесі управління. Показники, що не відповідають ринковій ситуації, не можуть бути основою для прогнозу через неточність
Порівнянність	Неврахування інфляції призводить до неможливості порівняння показників діяльності підприємства за різні періоди, тобто до їх неспівставності, оскільки різним періодам характерна різна купівельна спроможність грошової одиниці, в якій виражені показники
Об'єктивність	Методики обліку, що базуються на принципі історичної (фактичної) собівартості, призводять до необ'єктивного грошового вираження складових активу і джерел їх утворення через зміну купівельної спроможності грошової одиниці
Оперативність	Наявність інфляції вимагає перерахунку вартісних показників бухгалтерського обліку, що передбачає більше часу на обробку даних

У комплексі наслідки існування інфляції обумовлюють зниження корисності бухгалтерської інформації та неможливість її використання в процесі прийняття управлінських рішень. Лише врахування впливу інфляційних процесів на рівні конкретних суб'єктів господарювання дозволяє уникнути неточностей у розумінні економічної інформації та порушень щодо використання активів у зв'язку з неточними обліковими оцінками. У зв'язку з цим, визначено додаткове завдання бухгалтерського обліку: забезпечувати узгодження інтересів різних груп користувачів та ефективність їх рішень шляхом розкриття інформації про модифікацію облікових оцінок. Визначені напрями впливу інфляційних процесів на якість облікової інформації покладено в основу розвитку організаційного та методичного забезпечення підготовки інформації про фінансовий стан і результати діяльності господарської діяльності відповідно до рівня купівельної спроможності грошової одиниці в звітному періоді.

Розробка комплексу теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку, представлених у вигляді концепції, з метою актуалізації облікових показників на рівень інфляції, зумовлена закономірністю порушень законів грошового обігу. Останні впливають на оцінку активів і джерел їх формування в бухгалтерському обліку, тому повинні бути відображені в його системі належним чином. Лише у випадку врахування впливу змін вартості грошової одиниці облікова інформація є обґрунтованою та достовірною базою прийняття рішень в управлінні господарською діяльністю та оцінці її ефективності в нестабільних ринкових умовах.

Запропонована концепція бухгалтерського обліку впливу інфляційних процесів є системою теоретичного обґрунтування і методологічного забезпечення процедур приведення вартості об'єктів бухгалтерського обліку до цін звітного періоду з урахуванням рівня їх динаміки. Сформована у результаті дослідження концепція містить заходи для адаптації теоретичних та методологічних засад бухгалтерського обліку до впливу зміни ринкового середовища, сукупність положень нормативного регулювання та організаційно-методичного інструментарію облікового відображення впливу інфляційних процесів, напрями розвитку системи бухгалтерської звітності, які необхідні для підвищення якості інформаційного забезпечення управлінських рішень в умовах нестабільності економічного середовища.

За результатами дослідження стану облікового відображення інфляції на підприємствах встановлено, що основною проблемою є відсутність обліку наслідків інфляційних процесів. Зокрема, на 85 % з досліджених підприємств Житомирської та Київської областей при формуванні звітності не виконуються процедури уточнення справедливої вартості оборотних та необоротних активів. Процедура переоцінки є несистемною та некомплексною та у більшості випадків здійснюється з метою виконання вимог Цивільного кодексу України в частині дотримання встановленої величини власного капіталу.

У бухгалтерському обліку відображається не інфляція як явище чи процес, а наслідки її впливу (як вартісна різниця активів, зобов'язань і капіталу). За результатами аналізу впливу інфляційних процесів на стан та фінансові результати господарювання виділено аналітичні об'єкти бухгалтерського обліку, що виникають у зв'язку з інфляцією (рис. 2).

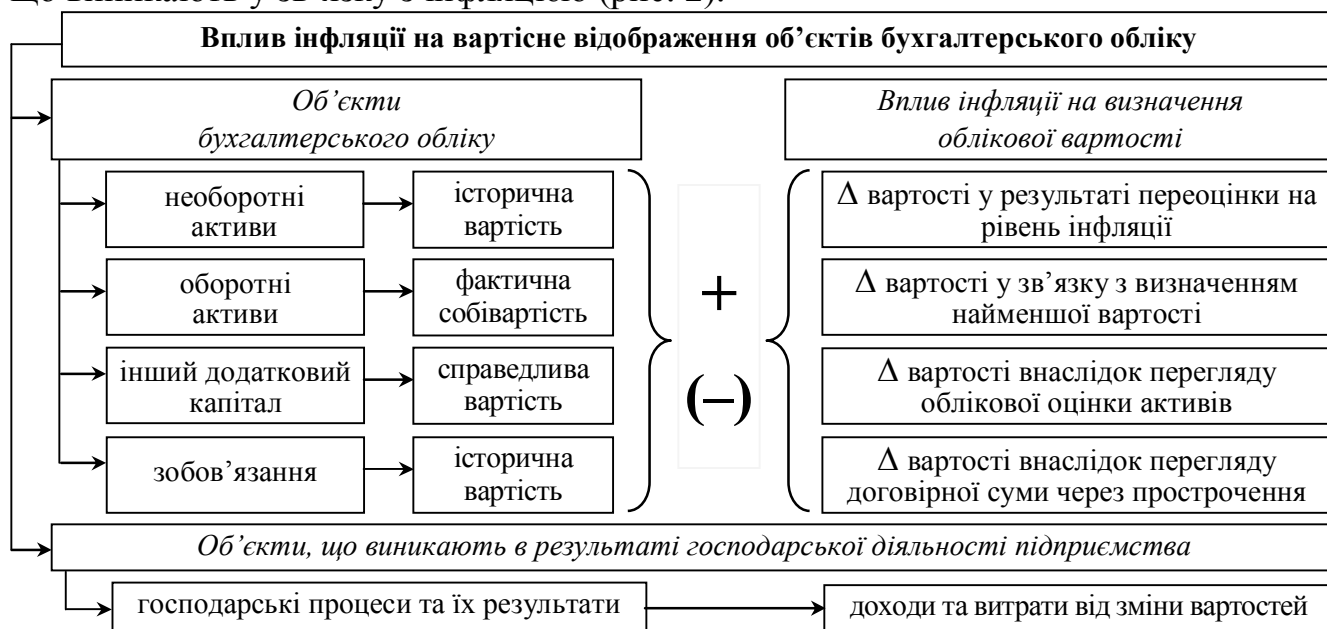


Рис. 2. Прояв впливу інфляції в об'єктах бухгалтерського обліку

Збір і накопичення даних про розмір інфляційного впливу за кожним із об'єктів бухгалтерського обліку дозволяє визначити базову вартість та її зміну, що підвищує надійність управлінських рішень. Виділення аналітичних об'єктів

бухгалтерського обліку стало основою розвитку положень його організації та його методологічних засад в частині методик коригування облікових даних і показників звітності. При цьому відокремлене розкриття вартісної різниці є принциповим для прийняття управлінських рішень щодо використання активів та удосконалення джерел їх утворення, сприяння їх збереженню.

Інфляційні процеси є невід'ємною частиною процесу господарювання, що зумовлює необхідність їх врахування при прийнятті управлінських рішень. Багатофакторність інфляційних процесів в частині їх виникнення та наслідків надає їм особливої ролі в постіндустріальній економіці й вимагає розробки інструментів врахування впливу інфляції в бухгалтерському обліку. Вартісне вимірювання впливу інфляції, таким чином, сприяє підвищенню якості фінансового менеджменту, можливості забезпечити стабільність бізнесу.

У другому розділі **“Методологія бухгалтерського обліку в умовах інфляції”** висвітлено особливості застосування принципів бухгалтерського обліку в умовах інфляційних процесів; запропоновано заходи дотримання принципів бухгалтерського обліку під впливом динаміки купівельної спроможності грошової одиниці, в якій виражено активи підприємства та джерела їх утворення, розкрито види інфляції та виділено ті, що безпосередньо впливають на якість даних бухгалтерського обліку та показників звітності; досліджено порядок дії елементів методу бухгалтерського обліку за умови динаміки зміни вартості грошової одиниці, що відповідають галопуючій та гіперінфляції, проаналізовано існуючі методики врахування впливу інфляційних процесів на дані бухгалтерського обліку, виділено умови, що впливають на вибір методики коригування облікових даних на рівень інфляції.

Підготовка інформації про фінансовий стан і результати господарської діяльності підприємства зумовлює прийняття до уваги всіх фактів, однак, нині у більшості випадків вплив інфляції, незважаючи на його суттєвість, не відображається. Особливості розвитку постіндустріальної економіки пов'язані з високою концентрацією та швидкістю господарських процесів, суб'єктивним впливом соціально-політичних факторів. Формалізація даних бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання забезпечується дією принципів. У результатів дослідження можливості їх дотримання в періоди зміни вартості грошової одиниці виявлено ряд ознак асиметрії інформації бухгалтерського обліку.

Дані бухгалтерського обліку, підготовлені на основі принципу історичної (фактичної) вартості, в умовах інфляції зазнають найбільш значних змін. Сформована у результаті договірних домовленостей ціна відповідає поточній ринковій вартості в момент придбання і є об'єктивною в тому періоді. В умовах галопуючої або гіперінфляції показники, сформовані в системі бухгалтерського обліку на основі історичної вартості, необхідно переглядати для релевантності інформації та забезпечення безперервності кругообороту капіталу і його приросту за рахунок використання оцінок, що відповідають ринковому рівню.

Під впливом інфляції змінюється дія принципу єдиного грошового вимірника. З метою приведення історичної вартості до ринкового рівня конкретного звітного

періоду необхідно здійснювати перерахунок оцінок попереднього періоду. Основною вимогою є обґрунтований вибір найбільш доцільного методу коригування та порядку їх облікового відображення. Дія інших принципів (обачності, нарахування та відповідності доходів і витрат, повноти) у результаті використання запропонованих удосконалень методології бухгалтерського обліку відновлюється й отримана на основі них інформація відповідатиме якісним характеристикам. Оскільки принципи бухгалтерського обліку є основою інформаційного забезпечення управління, в роботі запропоновано ряд заходів для їх дотримання (табл. 2).

Таблиця 2. Заходи із застосування принципів бухгалтерського обліку, які модифікуються в умовах розвитку інфляційних процесів

<i>Принцип</i>	<i>Заходи для дотримання принципу в умовах розвитку інфляційних процесів</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Безперервності діяльності	Забезпечення безперервної діяльності передбачає не лише окупність понесених витрат, але й отримання прибутку. У зв'язку з цим необхідне коригування фактичної собівартості та запровадження заходів внутрішнього контролю для уникнення зловживань щодо активів підприємства
Періодичності	Своєчасне надання достовірної, об'єктивної інформації забезпечується збільшенням кількості звітних періодів для підготовки внутрішньої звітності
Обачності	Під час розвитку інфляційних процесів метод оцінки, обраний у попередніх звітних періодах, може призводити до того, що реальна вартість зобов'язань і витрат знижується, прибутковість і рентабельність підприємства завищуються. З метою дотримання даного принципу необхідний періодичний перегляд історичної вартості об'єктів бухгалтерського обліку
Нарахування та відповідності доходів і витрат	Застосування в обліку попередньо обраних методів оцінки на основі даного принципу призводить до завищення фінансового результату в разі невідображення збільшення суми витрат внаслідок інфляції: витрати в оцінці попередніх періодів занижені порівняно з доходами, встановленими на рівні звітного періоду. З метою уникнення вимивання фінансових ресурсів необхідним є приведення суми витрат до рівня звітного періоду шляхом перегляду оцінки їх складових
Послідовності	Зміна купівельної спроможності грошової одиниці обумовлює необхідність зміни облікових методів в обліковій політиці підприємства. Згідно з принципом послідовності можливі зміни облікової політики, тому з метою забезпечення оперативного реагування на інфляційні процеси слід передбачити методи визначення оцінки об'єктів бухгалтерського обліку відповідно до рівнів розвитку інфляційних процесів
Повного висвітлення	В умовах існування інфляційних процесів показники облікових регістрів та звітності не враховують змін вартості грошової одиниці, а отже, не надають повної та об'єктивної інформації щодо подій, які відбулися, та подій, що відбуваються. Запровадження додаткових аналітичних регістрів обліку вартісних різниць, що виникають внаслідок інфляції, а також розширення звітності дозволить отримати повну інформацію про стан і результати діяльності

1	2
Єдиного грошового вимірника	За умов існування інфляції купівельна спроможність грошової одиниці змінюється, що обумовлює необ'єктивність оцінки стану майна, джерел його утворення та фінансових результатів. Перерахунок облікових оцінок на основі рівнів інфляції є основою для єдиного вартісного вимірювання
Історичної (фактичної) собівартості	Облікові оцінки придбаних і набутих підприємством у попередніх періодах активів, зобов'язань, капіталу в період розвитку інфляції занижені порівняно з оцінками звітного періоду. Необхідною є розробка системи періодичного перегляду вартості складових активів і джерел їх утворення з належним документальним обґрунтуванням

Наведені напрями розвитку механізмів застосування діючих принципів бухгалтерського обліку в період зміни вартості грошової одиниці дозволяють отримати документально підтверджену інформацію у вартісних оцінках, які відповідають реальній ситуації на ринку відповідно до запитів користувачів. Обґрунтований порядок облікового відображення динаміки цін на активи та джерела їх формування визначається характером інфляційних процесів і рівнем динаміки цін. Аналіз існуючих видів інфляції на предмет їх впливу на систему бухгалтерського обліку показав, що найбільш значний вплив і суттєві зміни здійснює інфляція за рівнем зростання цін: помірна, галопуюча та гіперінфляція. Здійснення коригувань даних бухгалтерського обліку залежить від величини відхилень оцінки активів і джерел їх утворення у різних періодах (рис. 3).

Представлений диференційований підхід перегляду даних бухгалтерського обліку та показників звітності забезпечує приведення до рівня цін звітного періоду даних про активи та джерела їх утворення з урахуванням величини впливу інфляційних процесів. Запропоновані рівні деталізації інформації сприяють своєчасному отриманню даних про величину інфляційного впливу при найменших значеннях зміни купівельної спроможності грошової одиниці для оперативного прийняття управлінських рішень.

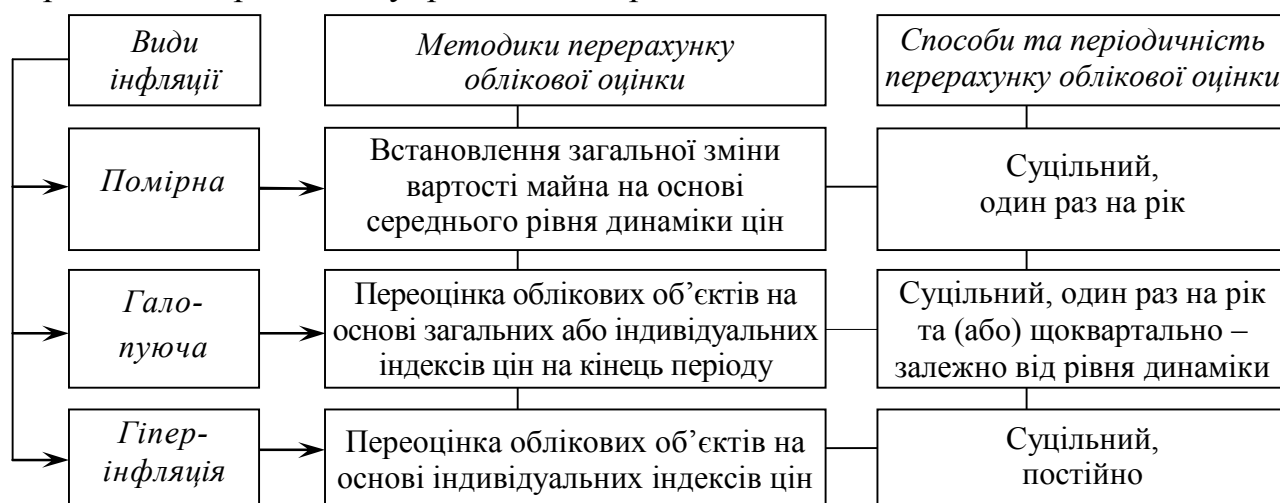


Рис. 3. Процедури коригування облікових даних внаслідок дії інфляційних процесів



Зміни цін в економіці також впливають на складові процесу ведення бухгалтерського обліку, в результаті чого змінюється його процедура. Якість елементів методу бухгалтерського обліку, які втілюють цю процедуру, не змінюється – розширюються їх межі. На рис. 4 розкрито характер модифікації елементів методу бухгалтерського обліку в результаті дії інфляційних процесів. Трансформації у результаті інфляції підлягають базові елементи методу бухгалтерського обліку: оцінка та калькулювання. Інші елементи є інструментами забезпечення достовірності, об'єктивності, повноти та своєчасності підготовки інформації в умовах інфляційних процесів (рис. 4).



Рис. 4. Трансформація форми реалізації елементів методу бухгалтерського обліку під впливом та для врахування наслідків інфляційних процесів

Актуалізація показників бухгалтерського обліку повинна забезпечувати достовірність інформації про господарську діяльність підприємства та її результати. Проблему підготовки об'єктивних і актуальних облікових показників в умовах інфляційних процесів запропоновано вирішувати шляхом здійснення з використанням різних методів перерахунку та способів, вибір яких залежить від величини зміни вартості грошової одиниці.

У третьому розділі **“Організаційні та методичні засади бухгалтерського обліку в умовах інфляційних процесів: напрями оптимізації”** висвітлено результати дослідження особливостей організації врахування наслідків інфляційних процесів в системі бухгалтерського обліку різних країн світу з метою визначення найбільш доцільного для України підходу; сформовано напрями гармонізації облікових положень в частині врегулювання порядку розрахунку величини інфляційного впливу та їх відображення в системі бухгалтерського обліку; визначено процедури організації та методичні положення бухгалтерського обліку відображення впливу інфляційних процесів; запропоновано положення облікової політики за складовими організації бухгалтерського обліку наслідків змін купівельної спроможності грошової одиниці.

У світі існує потреба відображення інфляційного впливу з метою його врахування в управлінських рішеннях, а також управлінні його рівнем для макроекономічних цілей. В ряді країн сформовано власні методи врахування інфляційного впливу в бухгалтерському обліку. Виходячи з існуючого досвіду запропоновано варіант коригування вартості активів і джерел їх утворення.

Аналіз законодавчої бази з регулювання господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку дозволив виявити наявність значної кількості положень міністерств і відомств України. Єдиний документ, в якому було б систематизовано всі норми щодо визнання, оцінки та відображення впливу інфляції в бухгалтерському обліку, відсутній. Потреба уніфікації показників облікової системи (в тому числі податкових розрахунків), нестабільність нормативно-правової та економічної основи розвитку господарської діяльності зумовила розробку проекту єдиного законодавчого документу, який би містив організаційні та методичні елементи процедури врахування інфляції в бухгалтерському обліку, структура якого наведена на рис. 5.

Положення розробленого Стандарту узгоджені з нормами господарського, цивільного, податкового та бухгалтерського законодавства. Вступна частина містить загальну характеристику інфляційних процесів та їх прояву в господарській діяльності, а також в системі об'єктів бухгалтерського обліку. В організаційній частині виділено види інфляційних процесів за рівнями розвитку та визначено способи внесення змін до оцінки об'єктів бухгалтерського обліку та перерахунку показників звітності. В даному розділі Стандарту узагальнено різні випадки у сфері господарювання, що передбачають коригування даних бухгалтерського обліку на рівень інфляції (в орендних операціях, відповідно до цивільного законодавства, в частині оціночної діяльності та ін.), визначено джерела

інформації для оцінки рівня інфляції. У розділі, присвяченому методичним питанням коригування інформації на вплив інфляційних процесів, розкрито можливі методи перерахунку для різних об'єктів бухгалтерського обліку, а також способи їх здійснення, передбачено порядок документування відповідних операцій. Завершальний розділ Стандарту містить порядок перерахунку показників фінансової звітності, сформованої відповідно до принципу історичної (фактичної) собівартості, а також перелік відомостей, що підлягають розкриттю в Примітках до річної фінансової звітності.

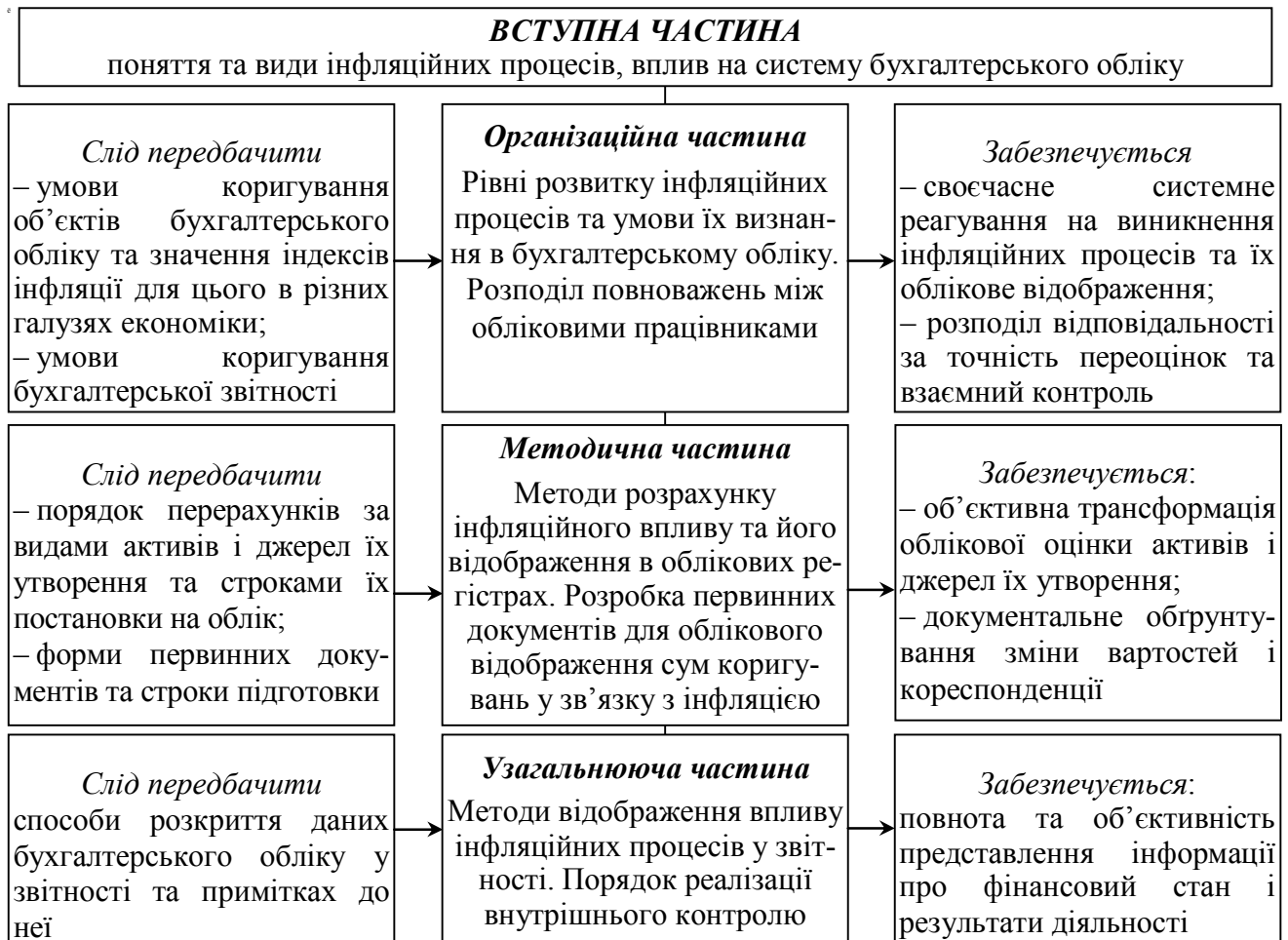


Рис. 5. Структура і змістове наповнення Стандарту з регулювання облікового відображення наслідків інфляційного впливу

Розроблений порядок забезпечує системність відображення впливу інфляційних процесів залежно від їх розмірів і дотримання положень облікової концепції збереження фінансового капіталу. Такий єдиний підхід у формуванні показників фінансового стану і результатів діяльності дозволяє достовірно оцінити динаміку розвитку суб'єкта господарювання та спрогнозувати рух капіталу. При цьому застосування стандарту ґрунтується на дотриманні однієї балансової теорії в умовах безперервної господарської діяльності. Тобто Стандарт спрямований на усунення існуючого різнохарактерного підходу до врахування впливу інфляції у вартості оборотних і необоротних активів, різних джерел їх утворення. Окремий випадок, що

передбачає застосування іншої балансової теорії, – призупинення господарської діяльності або зміни форми її реалізації.

Теоретичні положення порядку відображення в бухгалтерському обліку наслідків інфляційних процесів реалізуються в конкретних складових організації бухгалтерського обліку. Регулювання бухгалтерського обліку впливу інфляційних процесів у межах конкретного суб'єкта господарювання необхідно здійснювати в наступних напрямках: техніка організації та ведення бухгалтерського обліку (окреслюються об'єкти бухгалтерського обліку, які виникають у зв'язку з існуванням інфляції, та які підлягають перерахунку; встановлюється величина індексу інфляції, що передбачає внесення змін в облікову вартість окремих облікових об'єктів; визначається перелік первинних документів (відповідно до потреб і особливостей конкретного підприємства) і облікових реєстрів, в яких будуть відображатися коригування вартостей об'єктів бухгалтерського обліку); вказуються аналітичні рахунки з обліку вартісних різниць; застосування автоматизованих способів обробки даних); організація праці облікових працівників (визначаються права та обов'язки бухгалтера, що здійснює коригування показників активів і джерел їх утворення, розробляється посадова інструкція); організація внутрішнього господарського контролю (визначаються об'єкти, періодичність та способи реалізації контролю за своєчасністю та достовірністю облікового відображення впливу зміни цін на різних ділянках обліку; форми узагальнення результатів внутрішнього контролю); методичне забезпечення бухгалтерського обліку (розкриваються способи і методи врахування впливу інфляції).

З урахуванням методологічного забезпечення бухгалтерського обліку впливу змін вартості грошової одиниці представлено теоретичне обґрунтування найбільш важливих елементів облікової політики: 1) визначення індексів коригування облікових даних у зв'язку з існуванням інфляції. Дане питання підлягає вирішенню при виборі постійної зміни облікових даних на основі перерахунку, а не використання відновлювальної вартості; 2) підбору облікових методик, які дозволять максимально точно відобразити майновий стан і результати господарської діяльності. Проблема посилюється також відсутністю єдиних рішень в частині розрахунку індексів споживчих цін. Вивчення характеру змін дозволило розробити заходи для зниження ризику використання інформації. Виходячи з досвіду господарювання і традицій ведення бухгалтерського обліку України, обґрунтовано необхідність застосування офіційних індексів інфляції та розроблено класифікацію можливих методів перерахунку даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності залежно від обраних способів їх актуалізації. Дотримання представленого порядку створює основу релевантного інформаційного забезпечення.

Комплексний підхід до створення єдиної системи відображення наслідків інфляційних процесів у бухгалтерському обліку передбачає створення єдиного законодавчого механізму регулювання, а також послідовний підхід на рівні підприємств, що може реалізуватися за допомогою облікової політики.

У четвертому розділі “**Методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах інфляційних процесів**” представлено розробки в частині відображення в бухгалтерському обліку впливу інфляційних процесів на складові активів (у розрізі оборотних та необоротних), зобов’язань (за поточними та довгостроковими), капіталу, а також доходів і витрат; прослідковано наслідки впливу інфляції на рівень фінансових результатів підприємства та визначено напрями і величину зміни бази оподаткування податками й платежами в умовах інфляційних процесів.

Враховання впливу інфляції на показники бухгалтерського обліку зумовлює здійснення різноманітних коригувань облікових оцінок та (або) показників фінансової звітності. Такі процедури виконуються у порядку, визначеному нормативними документами з бухгалтерського обліку.

Першим кроком є визначення груп активів і зобов’язань, оцінка яких підлягає коригуванню на рівень інфляції. Перегляд вартості різних груп об’єктів бухгалтерського обліку нині визначається механізмами, затвердженими законодавчими документами. МСФЗ (IAS/IFRS) пропонують ряд інструментів перерахунку у вигляді різних видів оцінок. У вітчизняній та міжнародній практиці розрізняють дві групи активів та зобов’язань, які пов’язані з їх вираженням у грошових одиницях: монетарні та немонетарні (рис. 6).

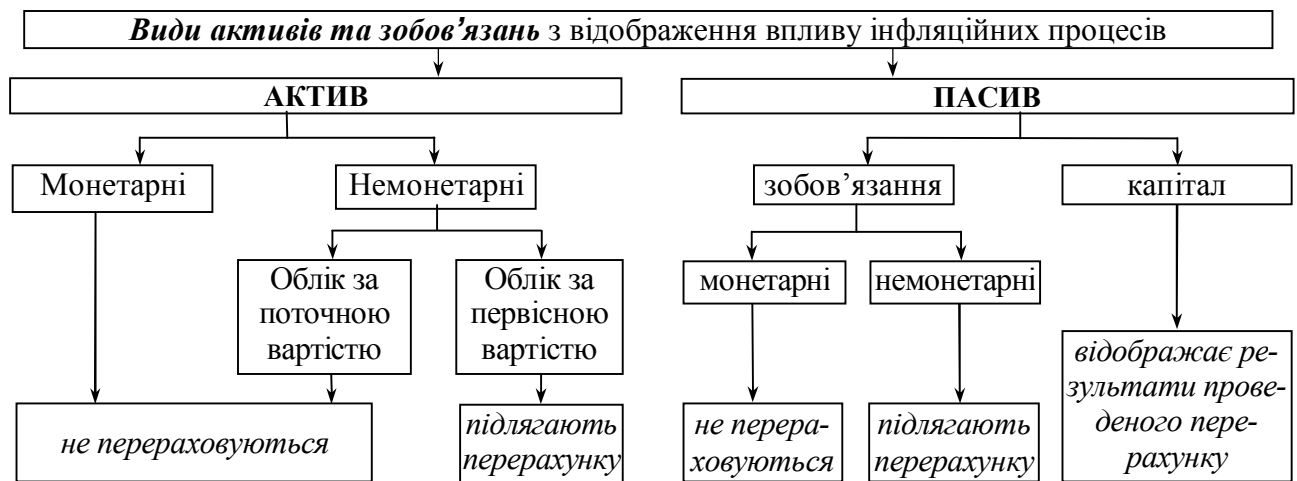


Рис. 6. Групування об’єктів бухгалтерського обліку за необхідністю здійснення перерахунку їх вартості

Інформацію про розмір, період виникнення коливань оцінки об’єктів бухгалтерського обліку, зумовлені інфляційними процесами, необхідно виділяти окремо. На нинішньому етапі розвитку організації бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні більш доцільним є виділення окремих аналітичних груп зростання і зменшення облікових вартостей.

Коригування сформованої в бухгалтерському обліку оцінки активів залежить від видів та економічного змісту відповідних активів. Узагальнено підходи до коригування вартості необоротних і оборотних активів відповідно до існуючих методів визначення оцінки. Представлені методики враховують запропоновані рахунки аналітичного розрізу, що забезпечує відображення донарахованої різниці у вартості складових активів, джерел їх утворення та, відповідно, доходів і витрат.

З метою вироблення єдиної бази інформаційного забезпечення управлінських рішень на основі єдиних правил підготовки інформації в бухгалтерському обліку, тим більше з впровадженням МСФЗ, пропонується прийняття індексації, передбаченої положеннями ПКУ, як основи переоцінки та врахування інфляційного впливу на активи підприємства. Обґрунтовано застосування єдиного підходу до визначення періоду та величини здійснення індексації в бухгалтерському обліку, спрямованій на визначення бази оподаткування. Інформацію про здійснені розрахунки коригування оцінки пропонується відображати в облікових аналітичних регістрах за запропонованою формою. Основними показниками розробленої форми є: первісна вартість об'єкта бухгалтерського обліку, індекс коригування (із зазначенням порядку розрахунку за визначений період та формулою) та отримана скоригована вартість об'єкта бухгалтерського обліку, підстави для коригування облікової вартості, вид коефіцієнта коригування та порядок його розрахунку.

Порядок врахування впливу інфляції на стан і фінансові результати господарювання передбачено в нормативних документах різних органів влади. Єдина процедура для відображення наслідків існування інфляційних процесів різних видів зобов'язань підприємства нині відсутня. Для вирішення даного питання систематизовано положення з перегляду величини різних видів зобов'язань. Розглянуто порядок коригування та облікового відображення сум розрахунків із заробітної плати, розрахунків з відшкодування завданих збитків у зв'язку з розкраданням цінностей, порушеннями у виконанні договірних зобов'язань, впливом інфляції на розрахунки з акціонерами. Запропонована система документального забезпечення операцій із розрахунку оцінки зобов'язань відповідно до рівня звітного періоду дозволяє обґрунтувати суми зобов'язань при узгодженні розрахунків між суб'єктами господарювання.

Вивчення проявів наслідків інфляційних процесів показало їх вплив на вартість активів, а також величину складових власного капіталу і зобов'язань. Виділено два напрями коригувань суми вказаних складових пасиву. Запропоновано методику облікового відображення зростання величини зобов'язань, що полягає у відображенні резерву (з використанням субрахунку 427 "Резерв вартісних змін"), який формується для покриття втрат у зв'язку з інфляційними процесами. Методика передбачає відокремлене представлення джерел формування резерву на основі виділення аналітичних рахунків для обліку вартісних різниць складових активів та зовнішніх джерел їх утворення.

Податкове навантаження значно зростає в періоди розвитку інфляції. Однією з причин є необ'єктивні оцінки активів і, відповідно, заниження витрат підприємства, що завищує базу оподаткування. Однак вивчення чинних нормативних документів показало, що розкрите питання – лише один аспект, пов'язаний з податком на прибуток. У ряді нормативних документів, що регулюють сплату податків, виявлено норми з врахування інфляційного впливу. Оскільки податкова звітність – інструмент своєчасного стягнення податків до бюджету та контролю за правильністю їх сплати, систематизовано норми

податкового законодавства щодо даних питань. Виділено податки, що містять коригування на рівень інфляції, та ті, що не відображають такі величини. Визначені особливості відображення змін вартості грошової одиниці в різних формах податкової звітності створюють основи для оперативного визначення податкового навантаження в умовах інфляційних процесів та підготовки достовірної звітності.

У п'ятому розділі **“Методологічні засади формування та аналізу звітності в умовах інфляційних процесів: напрями удосконалення”** встановлено актуальність і причини необхідності розробки гнучкої методики формування показників фінансової звітності в умовах динаміки купівельної спроможності грошової одиниці залежно від її рівня; визначено напрями удосконалення організаційних та методологічних засад економічного аналізу в частині підготовки інформації, сформованої відповідно до принципу історичної (фактичної) собівартості, для оцінки якісних змін господарювання в умовах інфляційних процесів, а також порядку здійснення аналітичної оцінки стану і фінансових результатів господарювання з урахуванням рівня впливу інфляції.

Зростання цін суттєво впливає на облікові оцінки складових активів підприємства і джерел їх утворення, призводячи до зниження об'єктивності показників бухгалтерської звітності. В умовах інфляції фінансові звіти підприємств про результати господарської діяльності, фінансовий стан та використання прибутку можуть виявитися джерелом необ'єктивної інформації. Оскільки фінансова звітність підприємств складається в грошовому вимірнику, а оцінка її статей відображає ціни різних періодів часу, то зміна цін негативно впливає на якісні характеристики звітів. Проблема поглиблюється відсутністю методики оцінки рівня інфляції, яка б дозволяла об'єктивно визначити реальну динаміку цін залежно від видів та груп товарів (робіт і послуг). Для прийняття користувачами рішень, адекватних реальним процесам, необхідно коригувати показники фінансової звітності або дані бухгалтерського обліку на рівень інфляції. Забезпечення уніфікованих підходів до формування публічної інформації здійснюється через визначені на законодавчому рівні принципи, методи і процедури, які складають основу облікової політики. Однак в Україні відсутній системний відпрацьований механізм коригування вартості об'єктів бухгалтерського обліку на рівень інфляції.

Вирішення проблеми відображення у звітності наслідків інфляційних процесів запропоновано здійснювати відповідно до динаміки цінових змін (табл. 3).

Розроблені звітні форми розкривають величину інфляційного впливу за складовими активу та джерелами їх утворення за періодами та впливом на резерв на покриття втрат від інфляційного впливу. У цілому, застосування представленого підходу відображення наслідків інфляційних процесів у бухгалтерському обліку надає можливість на запит користувачів оперативно визначити розмір впливу зміни вартості грошової одиниці та забезпечити даними про спекулятивний приріст активів і джерел їх формування на підприємстві. У розвиток запропонованого

підходу коригування облікових даних розроблено алгоритм відображення поточної переоцінки в облікових регістрах при гіперінфляції.

Таблиця 3. Запропонований підхід до відображення інфляційного впливу в системі бухгалтерського обліку та звітності

№ з/п	Вид інфляції залежно від рівня зростання цін	Розкриття впливу інфляційних процесів у фінансовій звітності
1	Помірна інфляція (5-10 %)	Формування розділу Приміток до річної фінансової звітності з розрахунком впливу інфляції на основні показники діяльності (вартість активів, робочого капіталу, фінансових результатів) та окреслення заходів у межах облікової політики для уникнення необ'єктивності інформації
2	Галопуюча інфляція (20-200 %)	Перерахунок показників фінансової звітності зі складанням додаткової форми звітності, скоригованої на рівень інфляції, та розкриттям у пояснювальній записці способу перерахунку і розміру впливу інфляції на основні показники діяльності
3	Гіперінфляція (200-1000 %)	Складання фінансової звітності на основі ведення постійного обліку в одиницях поточної купівельної спроможності з висвітленням у пояснювальній записці до річної фінансової звітності обраного способу врахування інфляційного впливу

Якість інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень, визначає обсяг витрачання фінансових ресурсів, рівень прибутковості та інші показники, які характеризують рівень добробуту власників і персоналу, темпи розвитку підприємства тощо. Інтерпретація та використання такої інформації здійснюється з використанням методик економічного аналізу.

Інфляційні процеси зумовлюють підвищені вимоги до організаційної та методичної складової економічного аналізу. Однак питання різної якості показників за періоди, що аналізуються, досі не отримало вирішення.

Враховуючи розроблену систему багаторівневого облікового та звітного відображення впливу інфляційних процесів, основні проблеми здійснення економічного аналізу в періоди інфляції, запропоновано наступну послідовність дій оцінки фінансового стану і результатів господарювання (рис. 7).

Виконання вказаних процедур із формування бази аналітичних оцінок та її приведення до порівняльного рівня забезпечує отримання необхідної інформації, що дозволяє виявити причини та наслідки зміни фінансового стану й результатів діяльності підприємства.

Виконання вказаних процедур із формування бази аналітичних оцінок та її приведення до порівняльного рівня забезпечує отримання необхідної інформації, що дозволяє відслідковувати причини та наслідки зміни фінансового стану підприємства. Застосування представленої методики аналітичних оцінок в діяльності суб'єктів господарювання дозволило виявити зміну історичної вартості активів і джерел їх утворення у результаті накопичення помірних темпів інфляції у розмірі 10 % балансової вартості активів. Вказане відхилення дозволило скоригувати прогнозні показники розвитку та перерозподілити вільні фінансові ресурси з метою диверсифікації ризику інвестованих коштів. Таким чином, результати економічного аналізу виступають базою для вибору управлінських



рішень: від помірного втручання в політику ціноутворення до активного перегляду вартісної оцінки активів підприємства та його зобов'язань.

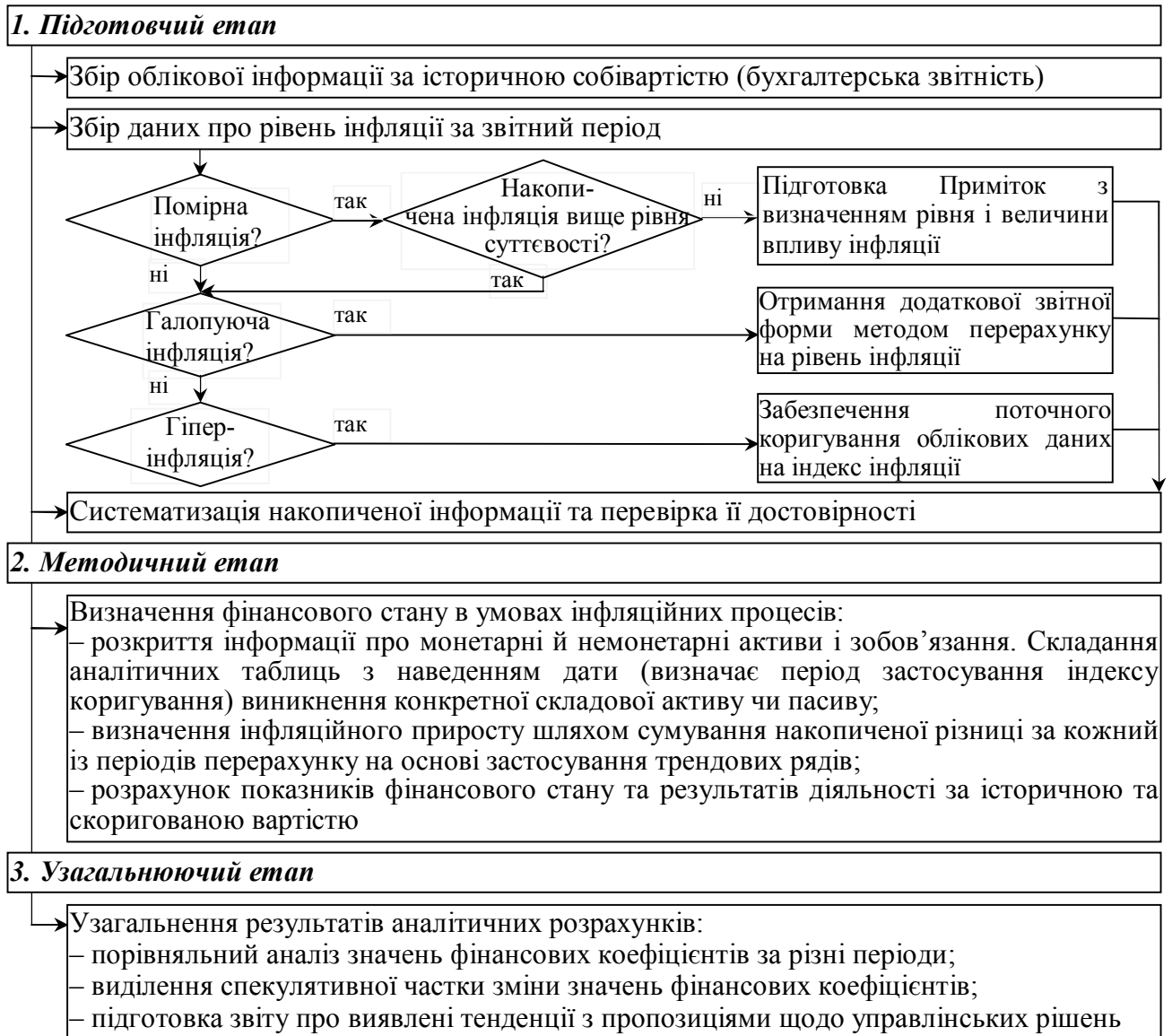


Рис. 7. Алгоритм здійснення аналітичних оцінок інфляційного впливу на господарську діяльність

Виокремлення змін, що відбулися у оцінці активів та джерел його формування за рахунок інфляційного впливу, є одночасно базою для здійснення контрольних процедур. Вивчення практики господарювання показує, що в періоди підвищення цін на споживчі товари (роботи, послуги) за рахунок викривлення оцінок або застосування тих, що базуються на принципі історичної (фактичної) собівартості, здійснюються ряд зловживань. Результати аналітичних оцінок із виділенням змін за рахунок зміни вартості грошової одиниці є заходом збереження активів і оптимізації структури джерел їх утворення в період економічної нестабільності.

Представлені розробки теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку сприяють адаптації системи бухгалтерського обліку в умовах інфляційних процесів до інформаційних запитів заінтересованих осіб та забезпечують

об'єктивність оцінки фінансового стану з урахуванням динаміки вартості грошової одиниці, що підвищує надійність управлінських рішень.

## ВИСНОВКИ

У дисертації вирішена наукова проблема відповідності бухгалтерського обліку впливу інфляційних процесів запитам користувачів в умовах розвитку постіндустріальної економіки. Це дало змогу сформулювати висновки теоретичного, методологічного та організаційно-методичного характеру, які забезпечили вирішення завдань дослідження відповідно до поставленої мети.

1. Інфляційні підвищення цін або їх падіння стали невід'ємною складовою розвитку економік різних країн світу, відмінності полягають лише у рівні та природі походження даних процесів. Неврахування впливу інфляційних процесів призводить до невідповідності облікової інформації якісним характеристикам і знижує ефективність управління господарською діяльністю. З метою забезпечення бухгалтерського відображення наслідків зміни вартості грошової одиниці розширено завдання бухгалтерського обліку шляхом доведення його призначення в забезпеченні узгодження інтересів різних груп користувачів та ефективності їх рішень шляхом розкриття інформації про модифікацію облікових оцінок. Такий підхід дозволив розвинути методологічні й організаційні основи бухгалтерського обліку.

2. Існування процесів змін вартості грошової одиниці призводить до значних коливань як макроекономічних показників, так і показників фінансового стану та результатів господарювання окремих підприємств. Облікова практика підготовки інформації на основі історичної вартості, що склалася, не враховує цього факту повною мірою та не відповідає запитам системи управління процесом господарювання в умовах постіндустріальної економіки. У зв'язку з цим сформульовано концепцію бухгалтерського обліку впливу інфляційних процесів, яка є сукупністю теоретичних та методологічних положень облікового відображення вартісних модифікацій активів і джерел їх утворення внаслідок динаміки цін, що забезпечує формування релевантної інформації для обґрунтування управлінських рішень.

3. В умовах інфляційних процесів порушується механізм дії принципів бухгалтерського обліку. Найбільшого впливу зазнають принципи історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, обачності й нарахування та відповідності доходів і витрат. З метою забезпечення достовірності та об'єктивності облікової інформації представлено заходи із застосування принципів в умовах зміни купівельної спроможності грошової одиниці, які ґрунтуються на розвитку методологічних і методичних засад коригування сформованих у попередніх періодах облікових оцінок.

4. Необхідність врахування впливу інфляції в управлінні зумовила виділення аналітичних об'єктів бухгалтерського обліку в частині змін вартості, що виникає в результаті дії інфляційних процесів, за видами активів і джерел їх утворення. Підготовка деталізованих даних про такі різниці дозволить отримати своєчасну та повну інформацію про спекулятивний приріст вартості об'єктів бухгалтерського

обліку з метою зниження ризику політики ціноутворення, а також інвестиційних рішень в умовах інфляційних процесів.

5. Виділення об'єктів бухгалтерського обліку, що виникають в період інфляції, передбачає перегляд методологічної складової системи бухгалтерського обліку. Встановлено, що оцінка та калькулювання як базові елементи методу бухгалтерського обліку не забезпечують отримання об'єктивної інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Розкрито форми реалізації вказаних та інших елементів методу при зміні вартості грошової одиниці, які за рахунок додаткового розширення створюють основу уникнення інформаційної асиметрії та сприятимуть однозначному розумінню показників бухгалтерської звітності в статичній та динамічній за різні звітні періоди.

6. Дослідження способів і методів коригування облікових даних на рівень інфляції виявив їх значну кількість та суперечливість у класифікаціях, що знижує можливість їх правильного вибору підприємством, виходячи із зовнішніх і внутрішніх умов діяльності. Виокремлено способи коригування показників бухгалтерського обліку у зв'язку з інфляцією (суцільний та вибірковий, постійний та періодичний) та систематизовано методи перерахунку даних облікових регістрів і показників бухгалтерської звітності у зв'язку з процесами зміни вартостей для формування системного підходу до перерахунку облікових оцінок активів і джерел їх формування. Це забезпечує єдине трактування бухгалтерської інформації та правильність оцінки приросту вартості активів і джерел їх утворення для побудови обґрунтованих прогнозів.

7. Аналіз законодавчих положень у сфері господарювання України та світу дозволив встановити, що порядок оцінки й відображення впливу інфляційних процесів потребують узгодження та комплексного представлення в єдиному документі. Розроблено проект стандарту, що узагальнює чинні, містить запропоновані норми з регулювання процедури визначення та врахування наслідків інфляції у вартості складових активу й джерел їх утворення в бухгалтерському обліку і звітності залежно від рівня динаміки купівельної спроможності грошової одиниці. Дотримання положень стандарту створює єдині засади підготовки інформації про розмір інфляційного впливу як на мікро-, так і макроекономічному рівні.

8. Чинним законодавством України передбачено можливість підприємств самостійно обирати методи актуалізації показників бухгалтерського обліку та звітності. Для отримання своєчасної та об'єктивної оцінки впливу інфляційних процесів на фінансовий стан і результати діяльності підприємства розкрито напрями організації бухгалтерського обліку наслідків зміни вартості грошової одиниці за методологічною, методичною, технічною складовими та організацією роботи облікового персоналу, а також запропоновано зміст положення про облікову політику в частині облікових процедур відображення впливу інфляції. Це сприяє оперативній підготовці інформації відповідно до запитів заінтересованих осіб.

9. Характер впливу інфляції визначається змістовними ознаками об'єктів бухгалтерського обліку. З метою отримання релевантної інформації про вплив

зміни купівельної спроможності грошової одиниці на складові активи і джерел їх утворення, представлено методики приведення їх історичної (фактичної) вартості до рівня цін звітного періоду. Запропоновано формування резерву покриття втрат внаслідок існування інфляційних процесів, що забезпечує диверсифікацію ризиків господарської діяльності підприємства в умовах економічної нестабільності.

10. Коригування облікової оцінки складових активів підприємства та джерел їх утворення на рівень інфляції пов'язане з формуванням зобов'язань за податками та платежами. Дотримання вимог Податкового кодексу України в даному питанні обумовлює зміни в податковому навантаженні підприємства й тягне за собою відповідні наслідки податкового контролю. Запропоноване документальне та методичне забезпечення процедур перерахунку елементів бази оподаткування у зв'язку з інфляційними процесами дозволяє оптимізувати величину податкового навантаження підприємства в періоди динаміки вартості грошової одиниці.

11. Основою оцінки ефективності господарської діяльності підприємства зовнішніми та внутрішніми користувачами є бухгалтерська звітність. Внаслідок інфляційних процесів її показники, сформовані на основі історичних оцінок попередніх звітних періодів, можуть не відповідати рівню цін звітного періоду. З метою актуалізації інформації про вартість активів підприємства і джерел їх формування запропоновано диференційований підхід до розкриття впливу динаміки цін залежно від її рівня. При помірній зміні цін достатнім є розкриття величини впливу інфляції у примітках до річної фінансової звітності; якщо підвищення вартості грошової одиниці має галопуючий характер – необхідним є формування додаткової перерахованої звітності; при гіперінфляції запропоновано поточне постійне коригування облікових даних. Дотримання розробленого підходу забезпечує повне інформування користувачів про наслідки інфляційних процесів та сприяє своєчасному прийняттю рішень щодо інвестицій та цінової політики.

12. Наявність інфляційних процесів часто призводить до непорівнянності даних про фінансовий стан і результати діяльності. Причина полягає у різниці між рівнями цін різних звітних періодів. Відповідно, обґрунтовано необхідність методології економічного аналізу, в розвиток якої запропоновано організаційно-методичне забезпечення аналітичних оцінок бухгалтерської звітності в умовах інфляційних процесів, які дозволяють виявити та оцінити розмір інфляційного впливу на фінансовий стан і результати діяльності з метою вжиття оптимальних заходів для нівелювання або зниження негативного впливу динаміки вартості грошової одиниці на показники ефективності господарювання.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

### **Монографії**

1. Остап'юк Н.А. Розвиток теорії та методології облікового відображення інфляційних процесів [Текст] : монографія / Н.А. Остап'юк. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 348 с. (22,23 друк.арк.)

2. Теория измерения капитала и прибыли [текст]: Монография / [коллектив авторов]; под общ. ред. проф. Ф. Бутынца, проф. М. Добии. – Краков: Fundacja Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 2010. – 400 с. – С. 148-163 (загальний обсяг 15,61 друк. арк., індивідуально автора 0,70 друк. арк.: розкрито вплив зміни вартості грошової одиниці на суму оплати праці).

3. Інноваційно-інвестиційна діяльність як чинник стабілізації економіки держави та регіонів [текст] / Колективна монографія [у 2 т.]; за ред. А.В. Череп]. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2010. – Т. 1. – 336 с. – С. 170-201 (загальний обсяг 14,90 друк. арк., індивідуально автора пункт “Оцінка впливу інфляції на інвестиційну активність суб’єктів господарювання: обліковий вимір” обсягом 2,12 друк. арк.).

4. Новые концепции развития бухгалтерского учета, анализа и контроля в условиях экономических изменений: монография. В 3 ч. Ч. 1 / Под ред. д.э.н., проф. Заслуженного деятеля науки и техники Ф.Ф. Бутынца. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 188 с. – С. 24-41 (загальний обсяг 12,01 друк. арк., індивідуально автора пункт “Модели учета инфляционного влияния в странах мира” обсягом 1,12 друк. арк.)

#### **Статті у наукових фахових виданнях**

5. Остап'юк Н.А. Вплив інфляції на бухгалтерський облік: аналіз розкриття в літературі / Н.А. Остап'юк // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 3(49). – С. 127-129 (0,68 друк. арк.).

6. Остап'юк Н.А. Інфляція в бухгалтерському обліку: проблеми методичного забезпечення / Н.А. Остап'юк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 3 (15). – С. 208-212 (0,56 друк. арк.).

7. Остап'юк Н.А. Види інфляції, їх вимірювання і вплив на бухгалтерський облік та економіку в цілому / Н.А. Остап'юк, К.О. Дударєва // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 4(50). – С. 104-111 (загальний обсяг 0,80 друк. арк., індивідуально автора 0,35 друк. арк.: ідентифіковано види інфляції та виділено їх наслідки для господарської діяльності в цілому та їх вплив на об'єкти бухгалтерського обліку зокрема).

8. Остап'юк Н.А. Засади формування інформації в бухгалтерському обліку: вплив інфляції / Н.А. Остап'юк // Торгівля, комерція, підприємництво: збірник наукових праць. – Львів: Львівська комерційна академія, 2010. – Випуск 11. – С. 136-140 (0,53 друк. арк.).

9. Остап'юк Н.А. Консолідована фінансова звітність в системі внутрішнього контролю групи підприємств / Н.А. Остап'юк, І.В. Семчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 1 (16). – С. 183-192 (загальний обсяг 0,41 друк. арк., індивідуально автора 0,20 друк. арк.: розкрито питання методики контролю доходів, які формуються внаслідок впливу інфляційних процесів при здійсненні внутрішнього аудиту звітності в групі підприємств).

10. Остап'юк Н.А. Облікове відображення впливу інфляції: напрями організації / Н.А. Остап'юк // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 2(52). – С. 47-50 (0,6 друк. арк.).

11. Остап'юк Н.А. Методы корректировки учетных данных на влияние инфляции: проблемы выбора / Н.А. Остап'юк // Международный бухгалтерский учет. – 2010. – № 15 (147). – С. 61-68 (0,59 друк. арк.).

12. Остап'юк Н.А. Методики ведення бухгалтерського обліку в умовах інфляції: досвід країн світу / Н.А. Остап'юк // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 157-159 (0,6 друк. арк.).

13. Остап'юк Н.А. Методика економічного аналізу в умовах інфляції / Н.А. Остап'юк // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1 (55). – С. 127-130 (0,4 друк. арк.).

14. Остап'юк Н.А. Зміни вартостей в бухгалтерському обліку / Н.А. Остап'юк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – № 1 (19). – С. 280-287 (0,67 друк. арк.).

15. Остап'юк Н.А. Якісні характеристики бухгалтерської інформації: вплив інфляції / Н.А. Остап'юк // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 137-141 (0,52 друк. арк.).

16. Остап'юк Н.А. Оцінка фінансового стану підприємства в умовах інфляції: сучасний стан наукових досліджень / Н.А. Остап'юк, Л.В. Чижевська // Вісник Криворізького технічного університету: збірник наукових праць. – Вип. 28. – 2011. – С. 278-282 (загальний обсяг 0,29 друк. арк., індивідуально автора 0,14 друк. арк.: оцінено стан сучасних досліджень питань економічного аналізу в умовах зростання цін на товари, роботи і послуги та виділено проблемні напрями дослідження).

17. Остап'юк Н.А. Податкова політика підприємства в інфляційній економіці: напрями організації / Н.А. Остап'юк, М.М. Шигун // Вісник Запорізького національного університету. – 2011. – № 3 (11). – С. 68-72 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., індивідуально автора 0,17 друк. арк.: проаналізовано положення податкового законодавства на предмет наявності механізму коригування податкової бази на існуючий рівень інфляції та систематизовано вплив інфляції на рівень оподаткування).

18. Остап'юк Н.А. Коригування даних бухгалтерського обліку в умовах інфляційних процесів / Н.А. Остап'юк, О.П. Войналович // Вісник Львівської комерційної академії / Серія: економічна. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 36. – С. 277-281 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., індивідуально автора 0,17 друк. арк.: визначено порядок внесення змін в дані бухгалтерського обліку у зв'язку зі зміною купівельної спроможності грошової одиниці, в якій виражено показники фінансової звітності).

19. Остап'юк Н.А. Облікове відображення інфляції в кругообігу капіталу / Н.А. Остап'юк, О.П. Войналович // Вісник Львівської комерційної академії / Серія:

економічна. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 34. – 354 с. – С. 145-149 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., індивідуально автора 0,17 друк. арк.: проаналізовано прояв інфляції на різних стадіях кругообороту капіталу).

20. Остап'юк Н.А. Актуальные проблемы теории контроля за доходами в Украине / Н.А. Остап'юк, Ю.В. Борисейко // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 31 (181). – С. 44-50 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., індивідуально автора 0,17 друк. арк.: виділено проблемні питання оцінки достовірності складових доходу підприємства, який включає вплив інфляційних процесів).

21. Остап'юк Н.А. Развитие процесса облікового відображення впливу інфляційних процесів / Н.А. Остап'юк, І.В. Орлов // Вісник Харківського національного університету імені В.В. Докучаєва. – 2011. – № 6 (1). – С. 138-145 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., індивідуально автора 0,17 друк. арк.: висвітлено основні етапи розвитку облікового відображення наслідків інфляційних змін вартості у різних країнах світу).

22. Остап'юк Н.А. Бухгалтерський облік у процесах збереження капіталу підприємства / Н.А. Остап'юк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – № 2 (20). – С. 280-287 (0,75 друк. арк.).

23. Остап'юк Н.А. Оцінка в бухгалтерському обліку та вплив інфляційних процесів / Н.А. Остап'юк // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – 2011. – № 3 (51). – С. 240-245 (0,35 друк. арк.).

24. Остап'юк Н.А. Об'єкти бухгалтерського обліку: вплив інфляції / Н.А. Остап'юк // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Економічні науки. Серія “Облік і фінанси”. – 2011. – № 8 (29). Частина 3. – С. 419-426 (0,61 друк. арк.).

25. Остап'юк Н.А. Особливості облікового відображення впливу інфляції у вартості активів / Н.А. Остап'юк // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59). – С. 145-147 (0,58 друк. арк.).

#### **Тези і тексти виступів на конференції:**

26. Остап'юк Н.А. Бухгалтерський облік в інфляційній економіці: дослідження зарубіжних вчених / Н.А. Остап'юк // Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти: матеріали та тези виступів VIII-ї міжнар. наукової конференції (м. Житомир, 15-16 жовтня 2009 р/) / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 264 с. – С. 171-173 (0,8 друк. арк.).

27. Остап'юк Н.А. Виявлення сучасного стану досліджень з приводу ведення бухгалтерського обліку в умовах інфляційної економіки / Н.А. Остап'юк, К.О. Дударєва // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірник тез та текстів виступів на Сьомій всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 25-26 лютого 2009 р.) / М-во освіти і науки

України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – Ч. 1. – 76 с. – С. 50-53 (загальний обсяг 0,80 друк. арк., індивідуально автора 0,35 друк. арк.: охарактеризовано проблеми бухгалтерського обліку інфляційних процесів, що досліджуються науковцями в Україні).

28. Остап'юк Н.А. Інфляція в дослідженнях науковців: актуальні проблеми та напрями подальшого розвитку/ Н.А. Остап'юк // *Materialy V Miedzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji "Naukowa przestrzen Europy – 2009"* / *Ekonomiczne nauki.* – *Przemysl. Nauka i studia.* – 2009. – Volume 4. – 96 str (0,12 друк. арк.).

29. Остап'юк Н.А. Облікове забезпечення управлінських рішень: проблема достовірності./ Н.А. Остап'юк // *Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірник тез та текстів виступів на Восьмій всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 24-25 лютого 2010 р.)* / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 140 с. – С. 53-55 (0,13 друк. арк.).

30. Остап'юк Н.А. Методические вопросы учетного отображения инфляции / Н.А. Остап'юк // *Юбилейная международная научно-практическая конференция "Счетоводство – наука, практика, независимость"* (г. София, 20 апреля 2010 р.). – София: Университет за национално и световно стопанство. Университетско издателство "Стопанство", 2011. – С. 112-119 (0,08 друк. арк.).

31. Остап'юк Н.А. Інфляція в бухгалтерському обліку: особливості нормативного регулювання порядку відображення / Н.А. Остап'юк // *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 23-24 квітня 2010 р.)* / Мін-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль: Крок, 2010. – 257 с. – С. 134-136 (0,1 друк. арк.).

32. Остап'юк Н.А. Облікова політика як інструмент формування достовірної достовірної інформації в інфляційній економіці / Н.А. Остап'юк // *Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці: матер. першої міжнар. конфер. (м. Ужгород, 26-28 квітня 2010 р.)* / М-во освіти і науки України, Ужгородський національний університет; відповід. ред. Й.Я. Даньків. – Ужгород: УжНУ, 2010. – 378 с. – С. 209-211 (0,12 друк. арк.).

33. Остап'юк Н.А. Підходи щодо класифікації методів коригування даних бухгалтерського обліку в умовах інфляції / Н.А. Остап'юк // *Тези XXXV науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету (м. Житомир, 25-28 травня 2010 р.)* / Мін-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Т. 2. – 196 с. – С. 151 (0,09 друк. арк.).

34. Остап'юк Н.А. Облікова політика в організації бухгалтерського обліку впливу інфляції / Н.А. Остап'юк // *Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: тези доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 29-30 червня 2010 р.)* / Мін-во



освіти і науки України, ЛНТУ. – Луцьк: Луцький національний технічний університет, 2010. – 260 с. – С. 181-182 (0,1 друк. арк.).

35. Остап'юк Н.А. Принципы бухгалтерского учета в условиях инфляции / Н.А. Остап'юк // Хоризонт 2020 пред икономического знание и бизнеса. Том II. Юбилейна международна научнопрактическа конференция (г. Свищов, 7-8 октомври 2010). 55 години катедра “Стратегическо планиране” – Свищов: Академично издателство “Ценов”. – 2010. – С. 423-431 (0,12 друк. арк.).

36. Остап'юк Н.А. Зміни вартості в бухгалтерському обліку: питання відображення / Н.А. Остап'юк // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірник тез Дев'ятої Всеукраїнської наукової конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (23-24 лютого 2011 р.) / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 156 с. – С. 85-86 (0,09 друк. арк.).

37. Остап'юк Н.А. Вплив змін вартостей в бухгалтерському обліку: застосування балансових теорій / Н.А. Остап'юк // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 19-20 травня 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ОДЕУ. – Одеса: ОДЕУ, 2011. – 305 с. – С. 202-204 (0,13 друк. арк.).

38. Остап'юк Н.А. Бухгалтерский учет инфляционных процессов / Н.А. Остап'юк, Е.П. Войналович // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сборник тезисов научной интернет-конференции, посвященной памяти Заслуженного профессора Житомирского государственного технологического университета Я.В. Соколова (г. Житомир, 17 июня 2011 г.) / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖГТУ, 2011. – 164 с. – С. 27-28 (загальний обсяг 0,80 друк. арк., індивідуально автора 0,35 друк. арк.: прослідковано позицію проф. Я.В. Соколова щодо облікового відображення впливу інфляції на дані бухгалтерського обліку).

39. Остап'юк Н.А. Развитие моделей обліку впливу інфляційних процесів / Н.А. Остап'юк // Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України: збірник тез міжнародної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 27-28 жовтня 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Терноп. націонал. екон. ун-т. – Тернопіль, 2011. – 358 с. – С. 197-199 (0,21 друк. арк.).

40. Остап'юк Н.А. Інфляція у визначенні фінансового результату / Н.А. Остап'юк // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: збірник тез доповідей XIV Всеукраїнської наук.-практ. конференції (27-28 жовтня 2011 р.): У 2 т. Т. 1. / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Державний вищий навчальний заклад “Українська академія банківської справи Національного банку України”. – Суми: ДВНЗ “УАБС НБУ”, 2011. – 169 с. – С. 61-62 (0,18 друк. арк.).

41. Остап'юк Н.А. Бухгалтерский учет в условиях инфляции: особенности подготовки кадров / Н.А. Остап'юк // Економіка сьогодні: проблеми та шляхи

вирішення: матеріали міжнар. наук.-практ. конференції (м. Одеса, 25-26 листопада 2011 р.): У 2-х частинах. Ч. II. / М-во освіти і науки, молоді та спорту України. – Одеса: “Центр економічних досліджень”, 2011. – 88 с. – С. 37-39 (0,22 друк. арк.).

42. Остап'юк Н.А. Трансформація елементів бухгалтерського обліку в умовах існування інфляції / Н.А. Остап'юк // Досвід роботи підприємств при фінансовій кризі: збірник праць всеукраїнської наук.-практ. конф. (м. Миколаїв, 28 березня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Миколаїв. політех. інс-т. – Миколаїв: Ділова інформація, 2012. – 84 с. – С. 70-71 (0,12 друк. арк.).

#### **Публікації в інших виданнях**

43. Остап'юк Н.А. Складання та читання звітності або не все складне, що таким здається: [навчальний посібник для початківців]. Частина 2. / Давидюк Т.В., Остап'юк Н.А., Романчук К.В.; За ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 292 с. (загальний обсяг 18,1 друк. арк., індивідуально автора 6,03 друк. арк.: висвітлено методику формування податкової та соціальної звітності підприємства на основі даних бухгалтерського обліку в умовах змінного економічного середовища).

44. Міжнародні стандарти фінансової звітності: тести: навчальний посібник [для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 та 8.050106 “Облік і аудит”] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 172 с. (загальний обсяг 0,89 друк. арк., індивідуально автора 0,05 друк. арк.: визначено особливості складання фінансової звітності в умовах гіперінфляції відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності).

45. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Підручник з грифом МОНУ. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с. (загальний обсяг 69,77 друк. арк., індивідуально автора 1,23 друк. арк.: розкрито особливості підготовки фінансової звітності в умовах інфляції).

46. Підготовка та захист кваліфікаційних робіт (напрямок підготовки “Облік і аудит”: Навчальний посібник [для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”] / Ф.Ф. Бутинець та ін.; за заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 144 с. (загальний обсяг 12,7 друк. арк., індивідуально автора 0,6 друк. арк.: розкрито механізм здійснення наукових досліджень Житомирської наукової бухгалтерської школи).

47. Остап'юк Н.А. Отчетное отображение влияния инфляции: особенности нормативного регулирования / Н.А. Остап'юк, М.М. Шигун // Вестник Брестского государственного технического университета. – 2011. – № 3 (69): Экономика. – С. 9-12 (загальний обсяг 0,80 друк. арк., індивідуально автора 0,35 друк. арк.: здійснено порівняння вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в частині регулювання порядку облікового відображення інфляційних процесів).

#### **АНОТАЦІЯ**

**Остап'юк Н.А. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку інфляційних процесів в умовах постіндустріальної економіки. – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир, 2012.

Дисертаційна робота спрямована на вирішення проблеми відповідності теорії та методології бухгалтерського обліку запитам користувачів в умовах розвитку інфляційних процесів в постіндустріальній економіці.

Обґрунтовано підхід до приведення існуючої системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог користувачів, спрямованих на управління власністю в умовах постійної зміни купівельної спроможності грошової одиниці в постіндустріальній економіці шляхом доведення необхідності відображення інфляційних процесів різного рівня в бухгалтерському обліку на основі закономірності їх існування в економіці країни. Розкрито модифікацію прийнятих принципів бухгалтерського обліку під впливом інфляційних процесів. Виокремлено об'єкти бухгалтерського обліку, що виникають внаслідок існування інфляції. Уточнено методологічні складові бухгалтерського обліку з метою забезпечення об'єктивності даних бухгалтерського обліку в умовах дії його традиційних принципів. Розроблено ранжований підхід до коригування облікових даних на рівень зміни вартості грошової одиниці та прослідковано особливості здійснення аналітичних оцінок фінансового стану та результатів діяльності в умовах розвитку інфляційних процесів.

*Ключові слова: бухгалтерський облік, інфляційні процеси, інфляційні різниці, знецінення активів, монетарні та немонетарні активи, аналітичні оцінки інфляційного впливу.*

### **АННОТАЦИЯ**

**Остапюк Н.А. Развитие теории и методологии бухгалтерского учета инфляционных процессов в условиях постиндустриальной экономики. – На правах рукописи.**

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта, Житомир, 2012.

Диссертационная работа направлена на решение проблемы теории и методологии учетного отражения инфляционных процессов в условиях постиндустриальной экономики.

В диссертации обоснован подход к приведению данных бухгалтерского учета к требованиям пользователей в изменяющихся условиях постиндустриальной экономики путем теоретического обоснования модификации системы бухгалтерского учета под влиянием изменения покупательской способности

денежной единицы, разработке механизмов приведения базовой исторической учетной стоимости к действующему на рынке уровню цен.

Раскрыто влияние инфляционных процессов на финансовое состояние и результаты хозяйствования предприятия на макро- и микроуровне и особенности их проявления в условиях постиндустриальной экономики. Определена роль процессов изменения стоимости денежной единицы в формировании экономического информационного пространства и влияние существования инфляции на качество бухгалтерской информации, используемой в управленческих решениях.

Предложена концепция отражения в бухгалтерском учете влияния инфляционных процессов на хозяйственную деятельность, исходя из закономерности процессов изменения стоимости денежной единицы. Систематическое повторение указанных процессов в хозяйственной деятельности, а также изменения элементов актива и пассива под их влиянием обуславливает необходимость учета таких процессов. Разработанная концепция содержит теоретические положения и практические рекомендации по приведению исторической стоимости к реальному рыночному уровню.

Систематизированы виды инфляционных процессов и их последствия, а также выделен перечень инфляционных процессов, осуществляющих влияние на достоверность и объективность данных бухгалтерского учета. Определены умеренная, галопирующая и гиперинфляция как наиболее изменяющие стоимостную оценку учетных показателей. В зависимости от наличия каждой из них, выделены способы изменения бухгалтерской информации. При умеренной инфляции предложено дополнение исключительно в Примечаниях к отчетности, при галопирующей обоснован пересчет отчетных показателей, гиперинфляция предусматривает текущие методы корректировки учетных оценок.

В зависимости от действия и размера инфляционного влияния выделены объекты бухгалтерского учета (в разрезе аналитических составляющих стоимости элементов актива и пассива), возникающие в периоды развития инфляционных процессов. Очерченный круг стоимостных составляющих положен в основу развития методологических основ бухгалтерского учета.

С целью достоверного отражения влияния инфляционных процессов с учетом особенности операций хозяйствующего субъекта и размера развития изменений покупательской стоимости денежной единицы уточнена классификация методов и способов корректировки учетных данных в условиях инфляционных процессов, что стало основанием дифференцированного пересмотра исторической стоимости учетных объектов и подготовки объективной информации в соответствии с ценовым уровнем учетного периода.

Раскрыты методические подходы учетного обеспечения концепций поддержки капитала в соответствии с внешними (условиями рыночной среды, требованиями законодательных документов, контролем показателей отчетности, фактором временной неопределенности) и внутренними (заданиями собственников и руководства, основами организации системы бухгалтерского учета, направлениями внутреннего контроля) факторами модификации элементов актива и пассива

вследствие инфляционного влияния, что способствует формированию единой информационной базы для потребностей различных категорий пользователей.

Исследование нормативного регулирования процедур пересчета показателей бухгалтерского учета в связи с инфляционными процессами на основе единой балансовой теории и согласования положений гражданского, хозяйственного, налогового и бухгалтерского законодательства позволило разработать единый подход к определению условий и способов корректировки актива и пассива с целью получения достоверной и объективной информации о финансовом состоянии и результатах деятельности в периоды инфляционных процессов. Определены организационные аспекты бухгалтерского учета в части приведения учетных показателей, сформированных на основе исторической стоимости, к уровню цен отчетного периода путем развития элементов учетной политики предприятия (в части методологической, методической, технической составляющей и организации работы учетного персонала) с целью построения системного подхода к учетному отражению влияния инфляционных процессов.

Разработан многоуровневый подход к отчетному отражению влияния инфляции. В зависимости от уровня возрастания цен определены подходы к раскрытию информации: в Примечаниях к годовой финансовой отчетности при умеренной инфляции, путем составления пересчитанной дополнительной отчетности при галопирующем изменении покупательской способности денежной единицы, путем сплошного пересмотра учетных исторических оценок на постоянной основе в периоды гиперинфляции. Предложены дополнения в существующие нормативные документы по бухгалтерскому учету.

Предложены направления развития организационно-методического обеспечения аналитических оценок показателей финансового состояния в условиях развития инфляционных процессов, что позволяет своевременно и точно определить уровень инфляционного влияния и обосновать управленческие решения в условиях изменения учетных стоимостей.

*Ключевые слова: бухгалтерский учет, инфляционные процессы, инфляционные разницы, монетарные и немонетарные активы, аналитические оценки инфляционного влияния.*

## ABSTRACT

**Ostapiuk N.A. Development of the theory and methodology of accounting for inflation processes taking place in postindustrial economy. – Manuscript**

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

Thesis is directed at solving the problem of the ability of accounting theory and methodology to meet the users' requests under conditions of inflation processes taking place in postindustrial economy.

The approach towards bringing the existing accounting system in accordance with the users' requests, directed at managing assets under conditions of the constant changes

of the purchasing ability of the monetary unit in postindustrial economy by proving the necessity of reflecting the inflation processes of various severity in accounting basing on their inevitable existence in country's economy has been grounded. The modification of the accepted accounting principles influenced by the inflation processes has been disclosed. The accounting objects, which appear in the result of inflation existence, have been outlined. The methodological constituents of accounting have been specified with the purpose of guaranteeing the objectivity of the accounting data under conditions of the traditional principles' functioning. The ranging approach towards adjusting accounting registers in the context of the level of the changes of value in the monetary unit has been developed as well as the peculiarities of making the analytical assessment of company's financial position and performance results under conditions of inflation processes have been traced.

Key words: accounting, inflation processes, inflation differences, devaluation of assets, monetary and non-monetary assets, analytical assessment of the impact of inflation.

---

Підписано до друку 07.09.2012 р. Формат 60x84/16.  
Ум. друк. арк. 1,9. Тираж 100 прим.  
Замовлення № 190

---

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ  
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103