ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Управленческий учет

СУЩНОСТЬ И СПЕЦИФИКА УЧЕТНОЙ РАБОТЫ В УСЛОВИЯХ ИНФЛЯЦИИ*

Алексей Николаевич БОБРЫШЕВ[a,•], Марина Викторовна ФЕСЬКОВА[b], Александр Владимирович СИДОРЕНКО[c]

[a] кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского управленческого учета, Ставропольский государственный аграрный университет, Ставрополь, Российская Федерация
bobrishevaleksey@yandex.ru

[b] кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры бухгалтерского управленческого учета, Ставропольский государственный аграрный университет, Ставрополь, Российская Федерация
marina.feskova@mail.ru

[c] студент кафедры бухгалтерского управленческого учета, Ставропольский государственный аграрный университет, Ставрополь, Российская Федерация
elessar_s_a@mail.ru

• Ответственный автор

История статьи:
Принята 08.02.2017
Принята в доработанном виде 20.02.2017
Одобрена 02.03.2017
Доступна онлайн 14.04.2017

УДК 657.1
JEL: M41, P44

Ключевые слова:
бухгалтерский учет, управленческий учет, инфляция, экономический кризис, система учетно-аналитического обеспечения

Аннотация

Предмет. Инфляционные процессы часто сопровождают экономические кризисы и выражаются в повышении общего уровня цен, что существенно искажает данные бухгалтерской отчетности. Инфляция характеризует кризисное состояние денежной системы государства, детерминируя разбалансированность ключевых параметров функционирования экономики ввиду неравномерного роста цен на товары и услуги, что в конечном итоге нарушает логику процесса перераспределения национального дохода. В связи с этим особую актуальность приобретает разработка методических рекомендаций по корректировке учетной информации на уровень инфляции.

Цели. Создание подробной модели корректировки учетной информации на уровень инфляции и алгоритма ее внедрения в систему учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственных организаций.

Методология. Теоретической и методологической основой исследования послужили фундаментальные и прикладные исследования отечественных и зарубежных ученых в области управленческого учета, тематические публикации в периодической печати. Исследование выполнено в рамках системного подхода, основными методами достижения поставленной цели явились монографический, сводка и группировка материалов, а также элементы дисперсионного анализа.

Результаты. В ходе исследования разработаны методические рекомендации по формированию системы учетно-аналитического обеспечения деятельности экономического субъекта в инфляционной экономике.

Выводы. В исследовании сделан вывод о том, что инфляционные процессы не являются абстрактным понятием, актуальным лишь для принятия управленческих решений на макроуровне, а корректировка показателей учета и финансовой отчетности является необходимой для принятия обоснованных управленческих решений, в особенности в части формирования информации о затратах на производство единицы продукции. В современных условиях выработка ложной и неактуальной информации грозит экономическому субъекту не только колоссальными потерями денежных средств, но и потерей финансовой устойчивости. Методология учетно-аналитической работы в современных компаниях во многом определяется средой их функционирования, в связи с этим все более востребованным становится применение методов корректировки учетной информации на фактически сложившийся уровень инфляции. Особенно актуально это для сельскохозяйственных организаций, обладающих явственной спецификой производственной деятельности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

Инфляционные процессы достаточно часто сопровождают экономические кризисы, оказывая негативное влияние на покупательную способность денег в экономике. На уровне экономического субъекта, в контексте принятия

* Авторы выражают благодарность и глубокую признательность д.э.н., профессору, заведующей кафедрой бухгалтерского управленческого учета ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет» Елене Ивановне КОСТЮКОВОЙ за советы и ценные замечания при работе над данной статьей.

Статья предоставлена Информационным центром Издательского дома «ФИНАНСЫ и КРЕДИТ» при Ставропольском государственном аграрном университете.

управленческих решений негативное воздействие инфляции проявляется в недостоверности отдельных данных бухгалтерской отчетности, даже в условиях, когда она составлена в полном соответствии с существующей нормативно-правовой базой. Кроме того, инфляция оказывает влияние на показатели финансово-хозяйственной деятельности и величину имущества, поскольку все объекты бухгалтерского учета оцениваются в денежной форме, которая под влиянием инфляции теряет покупательную способность. Это существенно осложняет сопоставление фактов хозяйственной деятельности во времени и воздействует на все элементы системы учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов.

Проблема получения качественно новой учетной информации о деятельности организаций накладывается на производственно-отраслевую специфику функционирования экономических субъектов, детерминируя индивидуальный подход к организации учетно-аналитической работы на каждом предприятии. Одной из важнейших задач учета в сельском хозяйстве является формирование постоянной и достоверной информации о финансовом состоянии экономических субъектов, необходимой для использования собственниками, потенциальными инвесторами, кредиторами, страховыми компаниями, государственными органами, а также системой менеджмента организаций. При этом значительно возрастает роль учетно-аналитического обеспечения управления экономическими процессами в условиях риска и неопределенности, осуществления активного воздействия на объект управления и внешнюю среду.

В ходе исследования были изучены различные аспекты влияния кризисных процессов на методы и приемы бухгалтерского учета, экономического анализа, а также процессы развития экономики в целом. В этом контексте следует отметить следующие результаты, полученные отечественными и зарубежными авторами: идентифицирована особая роль внешней среды в управлении фирмами [1]; изучены и усовершенствованы бухгалтерские и аналитические инструменты поиска путей сбалансированного развития фирм [2]; систематизирован российский и международный опыт регулирования инфляции [3]; описаны методы учета инфляции [4]; предложены отдельные способы корректировки данных финансовой отчетности [5]; выделены новые классификационные признаки корректировки учетных данных под воздействием инфляции[1]. Кроме того, отдельные аспекты учета инфляционных процессов раскрыты в работах [6, 7, 8, 9].

Проблематика трансформационных процессов учетно-аналитического обеспечения управления экономическими субъектами в нестабильных экономических условиях также раскрываются в трудах Дж. Барнса [10], С.А. Батлера [11], В. Нагар [12], М. Волкера [13], Дж.А. Смита [14] и других авторов[2] [15, 16, 17, 18]. Научные исследования по ряду сопряженных проблематик показывают общее усложнение процесса принятия управленческих решений на фоне инфляционных и гиперинфляционных процессов в экономике.

Отсутствие в Российской Федерации стандарта бухгалтерского учета,

[1] *Каспина Р.Г., Логинов А.С.* Финансовый учет и отчетность в условиях инфляции: учеб. пособие / 2-е изд., стер. М.: Омега-Л, 2008. 204 с.

[2] *Костюкова Е.И., Башкатова Т.А.* Организационно-методические основы функционирования системы управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 36. С. 12–18.

регламентирующего порядок нивелирования влияния инфляции, и соответствующих методик корректировки является серьезным препятствием на пути повышения качества отчетной информации. Игнорирование факта инфляции приводит к тому, что финансовая отчетность, составленная, казалось бы, в соответствии со всеми утвержденными нормативно-правовыми актами, будет являться источником недостоверной и неполной информации. Именно поэтому руководство любого коммерческого предприятия должно задуматься о необходимости внедрения в систему учетно-аналитического обеспечения методов корректировки учетной информации на уровень инфляции. В связи с этим считаем целесообразным предложить к использованию разработанную методику процесса корректировки показателей бухгалтерской финансовой отчетности (*рис. 1*).

Первый этап предлагаемого алгоритма предполагает проведение анализа структуры рынка в разрезе групп товаров и услуг, а также определение степени разброса ценовых значений от средней величины (по видам используемых ресурсов и проводимых работ, необходимых для производства готовой продукции). Отметим, что оценка стоимости готовой продукции, отражаемой в составе статьи «Запасы», должна производиться путем корректировки калькуляционных статей, составляющих ее себестоимость. В противном случае (а именно – переоценка общей цены готовой продукции по рыночной стоимости) данная процедура грозит обернуться значительными искажениями отчета о финансовых результатах и специализированными формами отчетности АПК. Подобному пересчету подлежат и внеоборотные активы, созданные хозяйственным способом.

На втором этапе предполагается проведение корректировки статей бухгалтерской финансовой отчетности в соответствии с индексами инфляции или средней рыночной стоимостью, при этом выбор допустимого варианта предлагается осуществлять на основании разработанной *Ведомости расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения* (Форма КОР-01).

Необходимо отметить, что корректировка заработной платы (целесообразно указать расходы на оплату труда, т.к. происходит путаница в понятиях) может осуществляться только путем использования индексов инфляции (установление ее на уровне средней по отрасли нецелесообразно, поскольку предполагает своеобразную «гонку» экономического субъекта за зарплатами организаций-флагманов данной отрасли).

Корректировку готовой продукции необходимо производить в два этапа. На этапе внедрения методики в учетную практику следует составить скорректированный калькуляционный лист и определить новую себестоимость готовой продукции. Каждую статью затрат в калькуляционном листе рекомендуется корректировать в соответствии с индексами инфляции, ежемесячно размещаемыми на официальном сайте соответствующего статистического органа[3], или средней рыночной стоимостью (выбор допустимого варианта осуществляется на основании разработанной *Ведомости расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения* (Форма КОР-01). Суммирование всех статей затрат позволит

[3] URL: http://stavstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/stavstat/ru/statistics/prices/

установить величину себестоимости, соответствующую данному виду производимых товарно-материальных ценностей при текущем уровне инфляции. Также в калькуляционный лист необходимо добавить информацию о текущей средней рыночной стоимости готовой продукции, позволяющую руководству экономического субъекта определить приблизительную величину ожидаемых прибылей или убытков.

На этапе дальнейшего использования предлагаемой методики в учетной практике скорректированная стоимость готовой продукции формируется постепенно. Для этих целей нами разработана *Ведомость расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения* (Форма КОР-01), данные в которую заносятся ежемесячно, на основании чего заполняется *Ведомость корректировки калькуляционных статей* (Форма КОР-02), которая в свою очередь представляет собой модифицированный калькуляционный лист. В данном документе нарастающим итогом по месяцам отражается сумма затрат, понесенных в процессе производства готовой продукции. Месяц, в котором была осуществлена приемка готовой продукции, вышедшей из производства, является заключительным; сумма затрат по нему отражает величину себестоимости данного вида произведенных товарно-материальных ценностей.

Не подлежат пересчету, поскольку имеют фиксированную денежную ценность, не изменяющуюся под воздействием инфляции:

- дебиторская задолженность;
- краткосрочные и долгосрочные финансовые вложения;
- денежные средства и их эквиваленты;
- займы и кредиты;
- кредиторская задолженность;
- доходы будущих периодов (в денежном выражении);
- проценты к получению, проценты к уплате;
- прочие доходы и расходы (в денежном выражении).

Кроме того, корректировка на уровень инфляции не производится в отношении выручки и амортизации, поскольку данная процедура будет искажать общую картину финансового состояния экономического субъекта.

Приведение к текущему периоду стоимости продаж (выручки) прошлых периодов не имеет смысла, поскольку это формально подразумевает более поздние сроки продажи, т.к. количество денежных средств, полученных от продажи и скорректированных на инфляцию, соответствует более позднему временному периоду (а продажа, осуществленная на несколько месяцев позже, сулит не только бóльшие доходы, но и бóльшие затраты на хранение готовой продукции).

Что касается корректировки величины амортизационных отчислений, следует отметить, что в условиях инфляционной экономики возможны ситуации, когда полностью амортизированный объект внеоборотных активов (с нулевой остаточной стоимостью) будет обладать определенной рыночной стоимостью. Данное обстоятельство, при условии использования этой цены, вызывает необходимость дополнительного начисления амортизации и включения дополнительных расходов в себестоимость продукции. Такая процедура обоснована при условии, что переоценка будет проводиться 1 раз в год, однако проведение ее ежемесячно не имеет смысла.

Процедуры корректировки показателей целесообразно проводить ежемесячно, что позволит руководству экономического субъекта получать наиболее полную и достоверную информацию о финансовом положении экономического субъекта. Корректировку показателей на индексы инфляции предлагается производить на основании разработанного *Табеля инфляционных индексов* (Форма КОР-101).

Ведомость расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения (Форма КОР-01) является основополагающей в применении методики корректировки информации о финансовом положении экономического субъекта на уровень инфляции. Данную ведомость, вследствие большого количества показателей, целесообразно вести автоматизированным способом. Основное ее назначение – установить среднее значение рыночной цены того или иного вида производственных ресурсов и выработка информации для принятия решения относительно способа корректировки их стоимости: в соответствии с индексами инфляции или же в соответствии со средней рыночной стоимостью.

Необходимой процедурой является расчет коэффициента вариации, являющегося характеристикой однородности совокупности товарно-материальных ценностей по потребительским ценам.

Степень варьируемости цен рассчитывается по формуле:

$$V=\frac{\sigma}{\acute{x}}, \qquad (1)$$

где

σ – среднее квадратическое отклонение цен, показывающее, как расположена основная масса единиц совокупности относительно среднего арифметического значения;

$\acute{x}$ – средняя арифметическая величина (в данном случае – средняя рыночная стоимость товарно-материальных ценностей).

Формулой расчета среднего квадратического отклонения цен является:

$$\sigma=\sqrt{\frac{\sum_{i=1}^{n}\left|x_i-\acute{x}\right|^2*f_i}{\sum_{i=1}^{n}f_i}}. \qquad (2)$$

В случае, если коэффициент вариации не превышает 33%, то совокупность данного вида товарно-материальных ценностей является количественно однородной по ценам (закупки произведены у поставщиков, цены которых незначительно отклоняются от средней цены); становится объективно допустимым к применению пересчет статей калькуляции в соответствии с индексами инфляции.

В случае, когда коэффициент вариации больше 33%, переоценку статей калькуляции следует проводить по средневзвешенной рыночной стоимости, определяемой исходя из цен действительных и потенциальных контрагентов, в соответствии с их удельным весом на рынке.

Показатели средней рыночной стоимости, целесообразно определять по формуле расчета средней арифметической взвешенной:

$$\acute{x}=\frac{\sum_{i=1}^{n}x_i f_i}{\sum_{i=1}^{n}f_i}. \qquad (3)$$

где:

x_i – цена реализации (в конкретном регионе);

f_i – удельный вес отдельного реализатора в общей численности реализаторов данного товара (в конкретном регионе).

Зачастую экономический субъект не располагает информацией о тех удельных весах, которыми обладают поставщики тех или иных ресурсов на рынке. В этом случае графа «Уд. вес на рынке, %» не заполняется, а средняя рыночная цена рассчитывается с использованием формулы средней арифметической простой:

$$\acute{x} = \frac{\sum_{i=1}^{n} x_i}{N}, \qquad (4)$$

где

x_i – цены реализации (в конкретном регионе);

N – количество поставщиков данного вида ресурсов.

Ведомость расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения (Форма КОР-01) составляется ежемесячно, что позволяет своевременно отслеживать изменения конъюнктуры рынка. Фрагмент данной ведомости представлен на *рис. 2*.

Табель инфляционных индексов (Форма КОР-101) составляется на год и заполняется ежемесячно, обобщая информацию об индексах инфляции на те или иные виды ресурсов (расходов), публикуемых на официальном сайте органа статистики. Образец Табеля представлен на *рис. 3*.

Рассмотрим следующий этап: «Отражение процедур корректировки в бухгалтерском управленческом учете». Отметим, что в управленческом учете операции, связанные с корректировками стоимости активов, целесообразно отражать с использованием счета 83 «Добавочный капитал» и открытием в его разрезе отдельных субсчетов по учету корректировочных сумм стоимости внеоборотных и оборотных активов. На данной процедуре считаем необходимым остановиться более подробно.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н, счет 83 «Добавочный капитал» предназначен для отражения изменения стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки; суммы разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества и последующем его увеличении, либо распределения сумм между учредителями экономического субъекта. В рабочем плане счетов сельскохозяйственной организации данный счет, как правило, содержит следующие субсчета:

– 83-1 «Эмиссионный доход»;

– 83-2 «Прирост стоимости за счет переоценки внеоборотных активов»;

– 83-3 «Капитал, инвестированный в социальную сферу».

Однако данные субсчета не способны в наиболее полной мере отразить процедуры, связанные с изменением стоимости имущества экономического субъекта под воздействием инфляционных процессов. В этой связи считаем целесообразным предложить расширить перечень субсчетов счета 83 «Добавочный капитал» и представить его структуру следующим образом (*табл. 1*).

Субсчет 83-2-1 «Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки» предназначен для отражения операций, связанных с приростом стоимости внеоборотных активов по итогам инфляционных корректировок. Начисление сумм инфляционной дооценки внеоборотных активов производится по кредиту данного субсчета.

Субсчет 83-2-2 «Прирост стоимости оборотных активов за счет переоценки» предназначен для отражения операций, связанных с приростом стоимости оборотных активов по итогам инфляционных корректировок. Начисление сумм инфляционной дооценки оборотных активов производится по кредиту данного субсчета.

Субсчет 83-2-3 «Прирост стоимости прочих доходов, полученных в неденежной форме, за счет переоценки» предназначен для отражения операций, связанных с приростом стоимости активов, полученных в неденежной форме и изначально принятых на учет как прочие доходы организации. Начисление сумм инфляционной дооценки данных активов производится по кредиту данного субсчета.

Субсчет 83-2-4 «Прирост стоимости прочих расходов, понесенных в неденежной форме, за счет переоценки» предназначен для отражения операций, связанных со снижением стоимости имущества организации, изначально ученным как прочие расходы (например, вследствие безвозвратных потерь из-за стихийного бедствия). Начисление сумм прироста расходов производится по дебету данного субсчета.

Типовые бухгалтерские записи (на примере ЗАО «Калининское» Буденновского района Ставропольского края) имеют следующий вид (*табл. 2*).

На четвертом этапе составляется скорректированный баланс и скорректированный отчет о финансовых результатах, которые являются логическим завершением процедур инфляционных корректировок.

При составлении скорректированного отчета о финансовых результатах необходимо учесть ряд особенностей.

Показатель «Выручка» не пересчитывается. Приведение к текущему периоду стоимости продаж прошлых периодов не имеет смысла, поскольку это подразумевает более поздние сроки реализации, влекущие, в свою очередь, не только бóльшие доходы, но и бóльшие затраты на хранение готовой продукции.

Показатель «Себестоимость продаж» – используется значение скорректированной себестоимости реализованных товаров, работ, услуг.

Показатели «Коммерческие расходы», «Управленческие расходы» – не заполняются, если в учетной политике закреплено включение данных расходов в себестоимость. В противном случае используется индекс товаров и услуг или средняя рыночная стоимость затраченных ресурсов.

Показатели «Проценты к получению», «Проценты к уплате», «Прочие доходы» (в денежной форме), «Прочие расходы» (в денежной форме) – не пересчитываются, т.к. имеют фиксированную денежную ценность, не изменяющуюся под воздействием инфляции.

Штрафы, пени, налоги, прибыли (убытки) – пересчитываются автоматически после заполнения всех предшествующих показателей.

Рассмотрим влияние инфляционных процессов на учетные данные сельскохозяйственной организации.

ЗАО «Калининское» оприходовало озимую пшеницу и сопряженную продукцию на общую сумму фактической себестоимости 147 451 000 руб. Фактическая себестоимость пшеницы (исчислена в декабре 2015 г.) составила 824,7 руб. за 1 ц. В марте 2016 г. организация продала 165 384 ц произведенной продукции прошлого года по цене 1 200 руб. за 1 ц. Произведем корректировку себестоимости на уровень инфляции, используя разработанную Ведомость фор. КОР-01, Табель фор. КОР-101.

На основании полученной информации составим видоизмененный калькуляционный лист, содержащий информацию о скорректированных затратах (*табл. 3*).

Таким образом, скорректированная себестоимость пшеницы составляет 842,54 руб. за 1 ц. Общая себестоимость продажи равна 139 342 635,36 руб.

Составленные бухгалтерские записи для данного факта хозяйственной жизни представим в виде сопоставительной таблицы (*табл. 4*).

Таким образом, считаем, что вышеизложенная методика адаптации учетно-аналитической системы экономического субъекта сельскохозяйственного направления к влиянию инфляции и приведенные рекомендации по усилению учетных функций при корректировке информации в системе бухгалтерского управленческого учета на уровень инфляции позволяют обеспечить необходимую степень достоверности и объективности показателей бухгалтерского учета, задаваемую рыночной сферой в настоящее время.

Таблица 1

Предлагаемая многоуровневая структура счета 83 «Добавочный капитал» для сельскохозяйственных организаций

Table 1

The proposed tiered structure of account 83 *Incremental Capital* for agricultural organizations

Синтетический счет	Субсчета 1-го порядка	Субсчета 2-го порядка	Субконто
83 «Добавочный капитал»	83-1 «Эмиссионный доход»	X	По направлениям движения денежных средств
	83-2 «Изменение стоимости за счет переоценки»	83-2-1 «Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки»	По видам внеоборотных активов
		83-2-2 «Прирост стоимости оборотных активов за счет переоценки»	По видам оборотных активов
		83-2-3 «Прирост стоимости прочих доходов, полученных в неденежной форме, за счет переоценки»	По видам полученных неденежных прочих доходов
		83-2-4 «Прирост стоимости прочих расходов, понесенных в неденежной форме, за счет переоценки»	По видам понесенных неденежных прочих расходов
	83-3 «Капитал, инвестированный в социальную сферу»	X	По направлениям инвестирования

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 2

Типовые бухгалтерские записи по отражению процедур инфляционных корректировок

Table 2

Typical accounting entries to reflect the inflationary adjustment procedures

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	дебет	кредит
Корректировка стоимости материалов	10 «Материалы»	83-2-2 «Прирост стоимости оборотных активов за счет переоценки»
Корректировка стоимости животных на выращивании и откорме	11 «Животные на выращивании и откорме»	83-2-2 «Прирост стоимости оборотных активов за счет переоценки»
Корректировка стоимости товаров	41 «Товары»	83-2-2 «Прирост стоимости оборотных активов за счет переоценки»
Корректировка стоимости прочих доходов, полученных в неденежной форме	10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары»	83-2-3 «Прирост стоимости прочих доходов, полученных в неденежной форме, за счет переоценки»
Корректировка стоимости прочих расходов, понесенных в неденежной форме	83-2-4 «Прирост стоимости прочих расходов, понесенных в неденежной форме, за счет переоценки»	10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары»
Списана разница между скорректированной и фактической стоимостью ресурсов, израсходованных на создание внеоборотного актива	08 «Вложения во внеоборотные активы»	83-2-1 «Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки»
Корректировка стоимости приобретенных основных средств	01 «Основные средства»	83-2-1 «Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки»
Корректировка стоимости приобретенных нематериальных активов	04 «Нематериальные активы»	83-2-1 «Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки»
Корректировка стоимости доходных вложений в материальные ценности	03 «Доходные вложения в материальные ценности»	83-2-1 «Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки»

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 3

Корректировочный калькуляционный лист*

Table 3

Structure of integrated human development index of the Alekseevsky municipality of the Volgograd oblast in 2011–2014, percent

Статьи затрат	Сумма, тыс. руб.		
	фактическое значение	корректировка	скорректированное значение
Основные затраты	X	X	X
1. Оплата труда	13 898, 915	*1,015*1,004*1,003	14 206, 3198
2. Отчисления на социальные нужды	3 697, 111	*1,015*1,004*1,003	3 778, 88067
3. Семена и посадочный материал	5 294	X	5 416, 51438
собственные	3 176, 4	*1,001*1,01*1,012	3 249, 90863
покупные	2 117, 6	*1,001*1,01*1,012	2 166, 60575
4. Горючее и смазочные материалы	5 665	*1,001*1,01*1,012	5 796, 10012
5. Минеральные удобрения	25 771	*1,001*1,01*1,012	26 367, 39557
6. Содержание основных средств:	9 272, 598	–	9 406, 598
амортизация	6 506, 598	–	6 506, 598
ремонт	2 766	по сред. рыночной цене	2 900

7. Работы и услуги вспомогательных производств	19 899, 333	*1,01*1,007*1,004	20 319, 97067
8. Химические средства защиты растений	21 569	*1,001*1,01*1,012	22 068, 15239
9. Работы и услуги сторонних организаций	1 268	*1,015*1,004*1,003	1 296, 04458
10. Прочие основные затраты	9 949, 667	*1,01*1,007*1,004	10 159, 98585
11. Итого основных затрат	116 284, 624	X	118 815, 96203
Накладные расходы	X	X	X
12. Общепроизводственные расходы	19 408, 257	*1,01*1,007*1,004	19 818, 51417
13. Общехозяйственные расходы	11 767, 119	*1,01*1,007*1,004	12 015, 85566
14. Итого накладных расходов	31 175, 376	X	31 834, 36983
15. Всего затрат	147 460	X	150 650, 33186
16. Стоимость побочной продукции	9	*1,01*1,007*1,004	9,19024
17. Затраты на основную и сопряженную продукцию	147 451	X	150 641, 14162
Себестоимость 1 ц основной (сопряженной) продукции, тыс. руб.:	X	X	X
Зерна	0,8247	X	0,84254
Зерноотходов	0,28865	X	0,29489

Примечание. * Исходные данные: посевная площадь – 7 224 га; валовой сбор основной продукции – 178 794 ц; урожайность – 24,75 ц/га
Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 4

Сопоставительная таблица данных бухгалтерского финансового учета и бухгалтерского управленческого учета

Table 4

A comparative table of financial accounting and managerial accounting data

По данным бухгалтерского финансового учета	**По данным бухгалтерского управленческого учета**
Себестоимость 147 451 000 руб.	Себестоимость 150 641 141,62 руб. Д10 – К83 – 3 190 141,62 Д20 – К10 – 3 190 141,62 Д43 – К20 – 3 190 141,62
Продажа за 198 460 800 руб. Д62 – К90-1 – 198 460 800 Д90-2 – К43 – 136 392 184,8 Д90-9 – К99 – 62 068 615,2 Д99 – К68 – 3 724 116,91 Д99 – К 84 – 62 068 615,2	Продажа за 198 460 800 руб. Д62 – К90-1 – 198 460 800 Д90-2 – К43 – 139 342 635,36 Д90-9 – К99 – 59 118 164,64 Д99 – К68 – 3 547 089,88 Д99 – К 84 – 59 118 164,64
Завышена прибыль! Завышен ЕСХН!	

Источник: составлено авторами

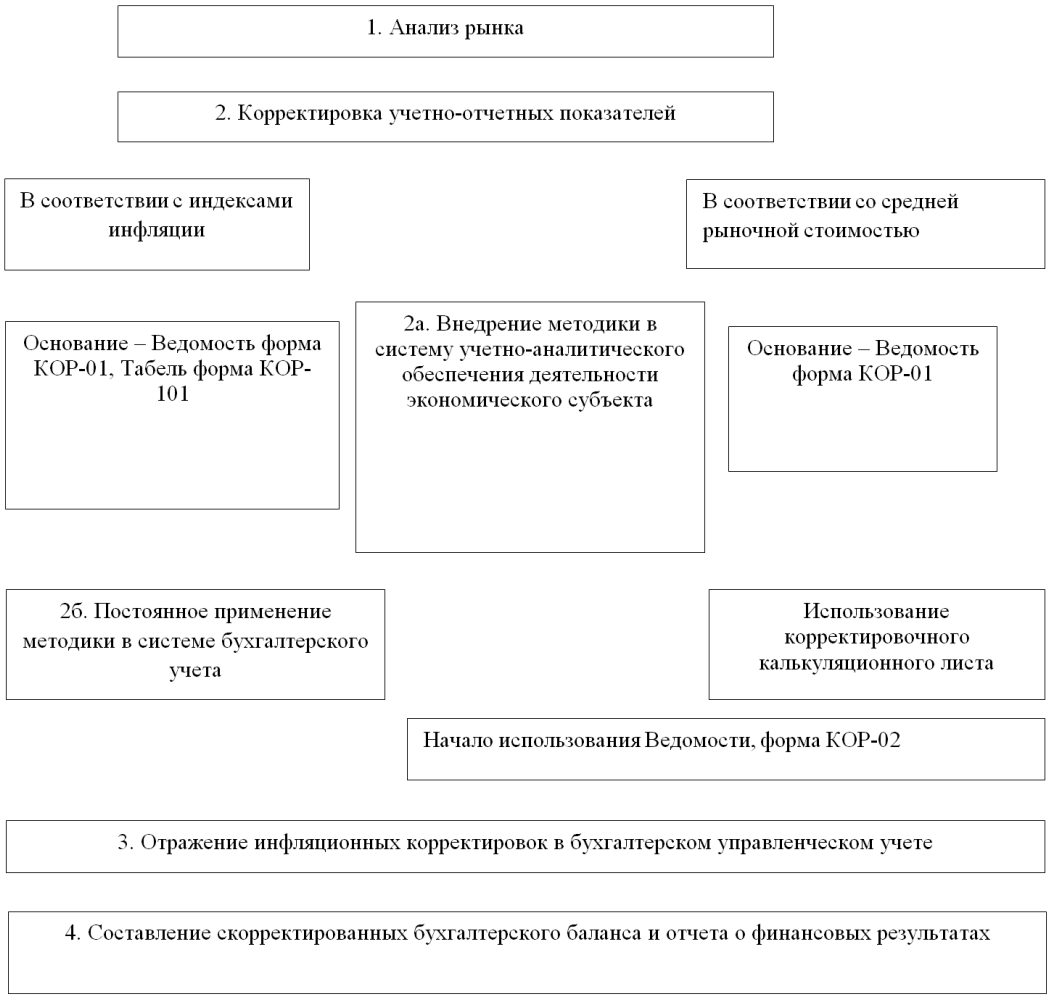
Source: Authoring

Рисунок 1

Схема процесса корректировки учетно-отчетных показателей

Figure 1

Flow diagram of adjustment of accounting and reporting indicators



Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Рисунок 2

Фрагмент разработанной Ведомости расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения

Figure 2

Statement of Calculation of Average Market Prices for Goods, Works, Services, and Their Application Support: a fragment

Форма № КОР-01

Код

ЗАО «Калининское»
(наименование организации)

Номер документа	Дата составления

Ведомость расчета средних рыночных цен на товары, работы, услуги и обоснования их применения

Исполнитель	Должность	Структурное подразделение	Таб. номер	Центр ответственности	Период
					01.12.16–31.12.16

Согласовано:

Руководитель центра ответственности _____ / _____/

Бухгалтер-аналитик _____ / _____/

Главный бухгалтер _____ / _____/

Утверждено:

Директор _____ / _____/

Виды товаров, работ, услуг	Производители		Цена за единицу, руб.	σ	ν	Вид применяемой корректировки
	Наименование	Уд. вес на рынке, %				
ГСМ (бензин)	ООО «Фирма Промхим»	5	36,1	0,26	0,74 < 33%	В соответствии с индексами инфляции
	ООО «СтавТехРесурс»	15	34,9			
	ОАО «НК «Роснефть»	80	35,5			
	Всего…	100	Ср. цена = 35,44			
Семена	ООО «Агротек»	20	1 100	280	18,18 < 33%	В соответствии с индексами инфляции
	ЗАО «АПК «Ставхолдинг»	50	1 800			
	ЗАО «Фирма Прима Плюс»	30	1 400			
	Всего…	100	Ср. цена = 1 433,3			
Минеральные удобрения	ООО «Терра»	20	3 600	96,53	2,74 < 33%	В соответствии с индексами инфляции
	ООО «Аграрник»	65	3 450			
	ООО «Минерал Трейд Кубань»	15	3 700			
	Всего…	100	Ср. цена = 3 583,3			
Химические средства защиты растений	ООО «Энергия Роста»	10	1 650	40,62	2,37 < 33%	В соответствии с индексами инфляции
	ООО «АгроЭкспертГрупп»	15	1 800			
	ООО «АгроПлюс-Защита»	75	1 700			
	Всего…	100	Ср. цена = 1 716,6			
Электроэнергия	ОАО «Буденновскэнерго-сбыт»	100	101 000	0	0 < 33%	В соответствии с индексами инфляции
	Всего…	100	Ср. цена = 101 000			

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Рисунок 3

Разработанный Табель инфляционных индексов

Figure 3

Inflation Index Table

Форма № КОР-101

Код

ЗАО «Калининское»
(наименование организации)

Номер документа	Дата составления

Табель инфляционных индексов

Исполнитель	Должность	Структурное подразделение	Таб. номер	Центр ответственности	Период
					01.01.16–31.12.16

Согласовано:
Руководитель центра ответственности _____ / _____/
Бухгалтер-аналитик _____ / _____/
Главный бухгалтер _____ / _____/

Утверждено:
Директор _____ / _____/

Виды товаров, работ, услуг	**Вид индекса**	**Значения индексов инфляции (отношения цен в % к предыдущему месяцу)**											
		01	**02**	**03**	**04**	**05**	**06**	**07**	**08**	**09**	**10**	**11**	**12**
Внеоборотные активы	Индекс цен на продукцию инвестиционного назначения	101,9	101	96	100,1	100,8	103,2	99,6	101,1	99,9	99,99		
Оплата труда с отчислениями	Индекс цен на услуги	101,5	100,4	100,3	100,1	100,4	100,2	101,5	100,3	99,9	100,4		
Работы и услуги сторонних организаций													
Семена	Индекс цен на непродовольственные товары	100,1	101	101,2	100,6	100,1	100,5	100,4	100,5	100,8	100,8		
Корма													
Горюче-смазочные материалы													
Удобрения													
Химические средства защиты растений и животных													
Ремонт основных средств	Индекс цен на товары и услуги	101	100,7	100,4	100,3	100,2	100,4	100,4	99,6	100,1	101,2		
Вспомогательные производства													
Общепроизводственные расходы													
Общехозяйственные расходы													
Побочная продукция													
Прочее													

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Список литературы

1. *Shirokova G., Bogatyreva K., Beliaeva T.* Entrepreneurial Orientation of Russian Firms: The Role of External Environment. *Foresight and STI Governance*, 2015, vol. 9, no. 3, pp. 6–25. doi: 10.17323/1995-459X.2015.3.6.25

2. *Yakubiv V.* Accounting and Analytical Methods of Diagnostics Improvement for Enterprises' Organizational Development. *Економічний часопис-XXI*, 2015, no. 3-4(1), pp. 68–71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2015_3-4%281%29__17.

3. *Красавина Л.Н., Пищик В.Я.* Регулирование инфляции: мировой опыт и российская практика. М.: Финансы и статистика, 2009. 280 с.

4. *Метьюс М.Р., Перера М.Х.Б.* Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.

5. *Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.* Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2004. 496 с.

6. *Robson K.* Inflation Accounting and Action at a Distance: The Sandilands Episode. *Accounting, Organizations and Society*, 1994, no. 19(1), pp. 45–82. doi: http://dx.doi.org/10.1016/0361-3682(94)90012-4

7. *Küpper H.-U., Mattessich R.* Twentieth Century Accounting Research in the German Language Area. *Accounting, Business and Financial History*, 2005, vol. 15, iss. 3, pp. 345–410.

8. *Davis-Friday P.Y., Rivera J.M.* Inflation Accounting and 20-F Disclosures: Evidence from Mexico. *Accounting Horizons*, 2000, vol. 14, iss. 2, pp. 113–135.

9. *Konchitchki Y.* Inflation and Nominal Financial Reporting: Implications for Performance and Stock Prices. *The Accounting Review*, 2011, vol. 86, iss. 3, pp. 1045–1085. URL: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/52928/2/MPRA_paper_52928.pdf.

10. *Burns J., Scapens R.W.* Conceptualizing Management Accounting Change: An Institutional Framework. *Management Accounting Research*, 2000, vol. 11, iss. 1, pp. 3–26.

11. *Butler S.A. Ghosh D.* Individual Differences in Managerial Accounting Judgments and Decision Making. *The British Accounting Review*, 2015, vol. 47, iss. 1, pp. 33–45.

12. *Nagar Venky, Gwen Yu.* "Accounting for Crises." *American Economic Journal: Macroeconomics*, 2014, vol. 6, iss. 3, pp. 184–213. doi: 10.1257/mac.6.3.184

13. *Schleicher T., Walker M.* Are Interim Management Statements Redundant? *Accounting and Business Research*, 2015, vol. 45, iss. 2, pp. 229–255. doi: http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2014.1002444

14. *Smith J.A., Morris J.L., Ezzamel M.* Organisational Change, Outsourcing and the Impact on Management Accounting. *The British Accounting Review*, 2005, vol. 37, iss. 4, pp. 415–441. doi: http://dx.doi.org/10.1016/j.bar.2005.07.004

15. *Davison J.* Visualising Accounting: An Interdisciplinary Review and Synthesis. *Accounting and Business Research*, 2015, vol. 45, iss. 2, pp. 121–165. doi: http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2014.987203

16. *Ezzamel M., Willmott H., Worthington F.* Manufacturing Shareholder Value: The Role of Accounting in Organizational Transformation. *Accounting, Organizations and Society*, 2008, vol. 33, iss. 2-3, pp. 107–140. doi: http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2007.03.001

17. *Kharlamova O.* Crisis 'Markers' in the Controlling System of IFRS-Reporting Preparation. *Економічний часопис-XXI*, 2015, no. 3-4(2), pp. 71–74. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2015_3-4%282%29__18.

18. *Костюкова Е.И., Бобрышев А.Н.* Совершенствование системы учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственных организаций (на примере Ставропольского края): монография. Ставрополь: Издательство Сыровец В.Л., 2010. 187 с.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Managerial Accounting

THE ESSENCE AND SPECIFICITY OF THE ACCOUNTING WORK IN THE CONDITIONS OF HIGH INFLATION

Aleksei N. BOBRYSHEV[a,•], Marina V. FES'KOVA[b], Aleksandr V. SIDORENKO[c]

[a] Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Stavropol Krai, Russian Federation
bobrishevaleksey@yandex.ru

[b] Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Stavropol Krai, Russian Federation
marina.feskova@mail.ru

[c] Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Stavropol Krai, Russian Federation
elessar_s_a@mail.ru

[•] Corresponding author

Article history:
Received 8 February 2017
Received in revised form
20 February 2017
Accepted 2 March 2017
Available online 14 April 2017

JEL classification: M41, P44

Keywords: accounting, management accounting, inflation, system, accounting and analytical support, model adjustment

Abstract

Subject The article deals with the issues of development of methodological recommendations on adjustment of account information and analytical support of agricultural organizations in the context of inflation.

Objectives The article aims to create a detailed model of adjustment of accounting information for inflation and the algorithm of its introduction into the system of accounting and analysis of agricultural organizations.

Methods Fundamental and applied research of domestic and foreign scientists in the field of management accounting, publications in periodicals form the theoretical and methodological basis of the study. For the study, we used a systems approach, monographical method, summary and grouping of materials, and the elements of variance analysis.

Results We have developed and now present certain methodological recommendations for the formation of a system of accounting and analytical support to the activities of economic entities in an inflationary economy.

Conclusions We conclude that inflationary processes are not an abstract notion of relevance only for managerial decision-making at the macro level. The adjustment of the accounting and financial reporting indicators is necessary for making sound management decisions, in particular with regard to making information on the costs per unit of production. In modern conditions, the formulation of false and irrelevant information makes the economic subject face not only enormous losses of funds, but also the loss of financial stability. The methodology for the accounting and analytical work in modern companies is largely determined by their operation environment, in this context, the application of adjustment methods of accounting information for the prevailing rate of inflation becomes increasingly popular. This is especially significant for agricultural organizations with unique specificity of production activities.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

Acknowledgments

We express our deep gratitude to Elena I. KOSTYUKOVA, Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Management Accounting of the Stavropol State Agrarian University, for advice and valuable comments during writing this article. The article was provided by the Publishing house FINANCE and CREDIT's Information center at the Stavropol State Agrarian University.

References

1. Shirokova G., Bogatyreva K., Beliaeva T. Entrepreneurial Orientation of Russian Firms: The Role of External Environment. *Foresight and STI Governance*, 2015, vol. 9, no. 3, pp. 6–25. doi: 10.17323/1995-459X.2015.3.6.25

2. Yakubiv V. Accounting and Analytical Methods of Diagnostics Improvement for Enterprises' Organizational Development. *Економічний часопис-XXI*, 2015, no. 3-4(1), pp. 68–71. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2015_3-4%281%29__17.

3. Krasavina L.N., Pishchik V.Ya. *Regulirovanie inflyatsii: mirovoi opyt i rossiiskaya praktika* [Regulation of inflation: international experience and the Russian practice]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 2009, 280 p.

4. Matthews M.R., Perera M.H.B. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting Theory and Development]. Moscow, Audit, YUNITI Publ., 1999, 663 p.

5. Needles B., Anderson H., Caldwell J. *Printsipy bukhgalterskogo ucheta* [Principles of Accounting]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 2004, 496 p.

6. Robson K. Inflation Accounting and Action at a Distance: The Sandilands Episode. *Accounting, Organizations and Society*, 1994, no. 19(1), pp. 45–82. doi: http://dx.doi.org/10.1016/0361-3682(94)90012-4

7. Küpper H.-U., Mattessich R. Twentieth Century Accounting Research in the German Language Area. *Accounting, Business and Financial History*, 2005, vol. 15, no. 3, pp. 345–410.

8. Davis-Friday P.Y., Rivera J.M. Inflation Accounting and 20-F Disclosures: Evidence from Mexico. *Accounting Horizons*, 2000, vol. 14, no. 2, pp. 113–135.

9. Konchitchki Y. Inflation and Nominal Financial Reporting: Implications for Performance and Stock Prices. *The Accounting Review*, 2011, vol. 86, iss. 3, pp. 1045–1085. Available at: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/52928/2/MPRA_paper_52928.pdf.

10. Burns J., Scapens R.W. Conceptualizing Management Accounting Change: An Institutional Framework. *Management Accounting Research*, 2000, vol. 11, iss. 1, pp. 3–26.

11. Butler S.A. Ghosh D. Individual Differences in Managerial Accounting Judgments and Decision Making. *The British Accounting Review*, 2015, vol. 47, iss. 1, pp. 33–45.

12. Nagar Venky, Gwen Yu. "Accounting for Crises." *American Economic Journal: Macroeconomics*, 2014, vol. 6, iss. 3, pp. 184–213. doi: 10.1257/mac.6.3.184

13. Schleicher T., Walker M. Are Interim Management Statements Redundant? *Accounting and Business Research*, 2015, vol. 45, iss. 2, pp. 229–255. doi: http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2014.1002444

14. Smith J.A., Morris J.L., Ezzamel M. Organisational Change, Outsourcing and the Impact on Management Accounting. *The British Accounting Review*, 2005, vol. 37, iss. 4, pp. 415–441. doi: http://dx.doi.org/10.1016/j.bar.2005.07.004

15. Davison J. Visualising Accounting: An Interdisciplinary Review and Synthesis. *Accounting and Business Research*, 2015, vol. 45, iss. 2, pp. 121–165. doi: http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2014.987203

16. Ezzamel M., Willmott H., Worthington F. Manufacturing Shareholder Value: The Role of Accounting in Organizational Transformation. *Accounting, Organizations and Society*, 2008, vol. 33, iss. 2-3, pp. 107–140. doi: http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2007.03.001

17. Kharlamova O. Crisis 'Markers' in the Controlling System of IFRS-Reporting Preparation. *Економічний часопис-XXI*, 2015, no. 3-4(2), pp. 71–74. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2015_3-4%282%29__18.

18. Kostyukova E.I., Bobryshev A.N. *Sovershenstvovanie sistemy uchetno-analiticheskogo obespecheniya deyatel'nosti sel'skokhozyaistvennykh organizatsii (na primere Stavropol'skogo kraya): monografiya* [Improving the system of accounting and analytical support of the activities of agricultural organizations: Evidence from the Stavropol Krai: a monograph]. Stavropol, Izdatel'stvo Syrovets V.L. Publ., 2010, 187 p.

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.