Учет и анализ активов и обязательств по справедливой стоимости

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Кияткин, Александр Сергеевич  
2006

**Автор научной работы:**

Кияткин, Александр Сергеевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Тольятти

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

211

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Кияткин, Александр Сергеевич

Введение

Глава 1. Теоретические аспекты оценки объектов бухгалтерского учета

1.1. Систематизация научных взглядов об оценке объектов бухгалтерского учета

1.2. Теоретические предпосылки возникновения оценки активов и обязательств по справедливой стоимости

1.3. Оценка и ее роль в формировании информации об активах и обязательствах для внешних пользователей

Глава 2. Справедливая стоимость активов и обязательств

2.1. Стоимость активов и обязательств в условиях использования справедливых и исторических оценок

2.2. Методы и модели определения справедливой стоимости активов и обязательств

2.3. Повышение достоверности и прозрачности бухгалтерской отчетности в рамках концепции справедливой стоимости для анализа активов и обязательств

Глава 3. Возможности и ограничения применения концепции справедливой стоимости при анализе и интерпретации бухгалтерской отчетности

3.1. Ограничения использования концепции справедливой стоимости для оценки и анализа активов и обязательств

3.2. Эмпирический инструментарий по раскрытию информации, необходимой для оценки объектов учета по справедливой стоимости

3.3. Анализ и интерпретация бухгалтерской отчетности в части оценки активов и обязательств торговых организаций

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет и анализ активов и обязательств по справедливой стоимости"

Актуальность темы исследования. В современных условиях хозяйствования деятельность любого субъекта экономических отношений является предметом внимания всех участников этих отношений, прямо или косвенно с ним связанных. На основе доступной информации заинтересованные лица стремятся получить информацию, позволяющую оценить положение интересующей организации, ее конкурентоспособность, финансовую устойчивость.

Агрегированная и структурированная информация о деятельности организации формируется по данным бухгалтерского учета, имеющего ряд основополагающих принципов, которые образуют логический костяк международных и национальных стандартов бухгалтерского учета.

Информация, формируемая в системном бухгалтерском учете, используется для составления управленческой, налоговой, статистической отчетности, отчетности перед надзорными органами. При необходимости на основе данной информации должны составляться также другие виды отчетности для внешних и внутренних пользователей. Заинтересованным пользователям необходима уверенность в том, что информация, поступившая из организации, является полной, точной и заслуживающей доверия.

Гипотеза эффективного рынка объясняет влияние релевантной информации о финансовом положении организации. Именно с этой целью Европейским союзом в 2004 г. официально признано использование «справедливой стоимости» в оценке активов и обязательств организации: «Справедливая стоимость - это сумма, на которую можно обменять актив или урегулировать обязательство при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такуюсделку и независимыми друг от друга сторонами» [МСФО, с.41].

Однако для того, чтобы проверить рыночную эффективность «справедливой стоимости» в бухгалтерском учете с помощью теоретической модели, необходимо представить, какие факторы или параметры устанавливают рыночное равновесие оценки сделки между субъектами экономических отношений. Такая модель должна включать значительное число оценок, учитывающих колебания рынка.

Большее преимущество будет иметь та модель, которая включает несколько параметров и обладает большей способностью к прогнозированию. Наиболее оптимальной моделью, по нашему мнению, имеет модель ценообразования финансовых активов и обязательств, которая отражает два параметра - риск и доход и достаточно высокий уровень прогнозируемости.

Применение концепции справедливой стоимости даст возможность выбора оптимального варианта оценки активов организации, позволяющего наиболее достоверно провести денежное измерение. Естественно, выбор способа оценки и результатов полученных измерений всегда можно подвергнуть сомнению, сославшись на субъективный характер проводимых измерений. Не исключено, что при проведении оценки несколькими оценщиками будут получены разные результаты. Таким образом, необходимы доказательства полученного результата, т.е. его обоснование. При обосновании заключения об оценке «Справедливой стоимости» активов существенным фактором выступает профессиональное суждение бухгалтера.

Профессиональное суждение должно обеспечивать формирование достоверной бухгалтерской информации и представлять собой институт развитых рыночных отношений, в котором востребована достоверная информация и существует система контроля за ее формированием, а также предусмотрена развитая процедура защиты обоснованности профессионального суждения как со стороны производителей (бухгалтерских сообществ), так и со стороны потребителей(инвесторов). Использование профессионального суждения при оценке «справедливой стоимости» позволит повысить общественное доверие к бухгалтерской отчетности.

Внутренняя торговля является одной из важнейших сфер жизнеобеспечения населения государства, поэтому предпринимательская и инвестиционная среда в этой отрасли самая большая, что требует более серьезного и взвешенного подхода к «справедливой оценке» физического капитала (имущества) данной отрасли. По количеству сделок, совершаемых с имуществом торговых организаций (купля-продажа, лизинговые операции с имуществом, аренда торговых площадей), эта отрасль прочно занимает лидирующие позиции. А реальная оценка физического капитала торговых организаций напрямую связана с достоверностью и прозрачностью бухгалтерской отчетности в сфере торговли, jf Необходимость решения этой задачи определяет теоретикометодологическую значимость и практическую актуальность диссертационного исследования, его цель, предмет, объект и содержание.

Степень разработанности проблем^. Разработке принципов и методов оценки объектов бухгалтерского учета посвящено значительное количество научных трудов российских и зарубежных ученых.

Российские и зарубежные исследователи единодушны в признании существования принципа денежной оценки объектов бухгалтерского учета, однако его особый статус в ряду учетных принципов, объясняемый экономическими Ы последствиями применения альтернативных оценок в интересах различных пользователей отчетности, вызывает особый интерес и оживленную полемику среди теоретиков учета. Наиболее радикальную позицию придания бухгалтерской оценке экономического смысла выражали Ж.П. Дюмарше, Д. Кеннинг, В. Патон и другие представители направления «футуризма», вскрывшие ограничения учения об «исторической стоимости». В нашей стране теорию оценки объектов бухгалтерского учета по реальной стоимости развивали В.Б. Ивашкевич,

A.Ш. Маргулис, К.Н. Нарбиев и другие.

Проблемам оценки активов, имущества и обязательств предприятия посвящены труды отечественных ученых, среди которых: Н.А. Блатов, П.С. Безруких, В.Г. Гетьман, JI.B. Горбатова, О.В. Ефимова, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, В.В. Ковалев, Е.А. Мизиковский,

B.Д. Новодворский, О.М. Островский, В.Ф. Палий, B.C. Плотников, А.П. Рудановский, Я.В. Соколов, О.В. Соловьева, В.И. Ткач, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет, JI.3. Шнейдман и другие.

Среди зарубежных трудов особое внимание привлекают фундаментальные работы X. Андерсона, Й Бетге, М.Ф. Ван Бреда, Р. Дикси, С.А. Дипиаза, Ж.Б. Дюмарше, Д. Колдуэла, И. Крайбига, B.JL Кутра, Т. Лимперга, Ф. Ляйтнера, М.Р. Мэтьюса, Б. Нидлза, Ф. Обербринкманна, В. Патона, JI. Пачоли, М.Х.Б. Перера, Г. Симона, Г. Свинея, И. Фишера, Дж. Р. Хикса, Э.С. Хендриксена, Э. Шмаленбаха, Ф. Шмидта, И.Ф. Шера, Р.Д. Экклза и других.

Однако понятие «справедливая стоимость» (достоверная, реальная) не стало пока равноправным в ряду альтернативных оценок в отечественной теории бухгалтерского учета, несмотря на то что данная проблема тесно связана с фундаментальной целью реформирования российского бухгалтерского учета -опереходом на международные стандарты финансовой отчетности.

Цель и задачи исследования. Цель работы состоит в разработке теоретических положений, концептуальных подходов и практических рекомендаций, направленных на повышение достоверности и прозрачности бухгалтерской отчетности торговых организаций за счет использования методов и принципов учета активов и обязательств по справедливой стоимости.

Реализация поставленной цели потребовала решения следующих задач:

- изучить теоретические основы концепции признания справедливой стоимости в бухгалтерском учете и анализе активов и обязательств торговых организаций;

- проанализировать влияние концепции справедливой стоимости на формирование достоверной и полезной информации в бухгалтерской отчетности торговых организаций;

- предложить методы и модели определения справедливой стоимости активов и обязательств торговых организаций, обеспечивающие достаточно высокий уровень прогнозируемости изменений рыночных отношений;

- раскрыть ограничения использования оценки по справедливой стоимости в российских законодательных, нормативных актах и сложившихся рыночных условиях;

- предложить эмпирический инструментарий для анализа активов и обязательств по справедливой стоимости в определении профессионального суждения бухгалтера при раскрытии информации о справедливой стоимости активов и обязательств торговых организаций;

- раскрыть влияние изменения условий и событий в справедливой стоимости на интерпретацию аналитических показателей, капитала, прибылей и убытков.

Объект исследования - активы и обязательства торговых организаций на примере организаций Самарской области.

Предмет исследования - совокупность теоретических и концептуальных подходов отражения экономических отношений субъектов рынка, связанных с учетом и анализом активов и обязательств торговых организаций по справедливой стоимости.

Теоретической и методологической основой исследования послужила концепция Международных стандартов финансовой отчетности использования справедливой стоимости в системе бухгалтерского учета активов и обязательств, труды отечественных и зарубежных ученых и специалистов, посвященные проблемам балансоведения, оценки активов, имущества и обязательств, законодательные и нормативно - правовые акты Российской Федерации, регулирующие вопросы бухгалтерского учета, отчетности, оценки активов и обязательств. При выполнении поставленных задач применялись такие методы исследования как сравнительный анализ, системный подход, приемы логической связи различных элементов и объектов исследования, дедукция, прогнозирование и экономическое моделирование.

Научная новизна диссертационной работы заключается в системном исследовании и теоретическом обосновании применения концепции справедливой стоимости для учета, анализа активов и обязательств торговых организаций с целью повышения достоверности, прозрачности и информационной ценности бухгалтерской отчетности.

В результате проведенного исследования сформулированы и обоснованы следующие положения:

- на основе модели ценообразования - «риск, доход и расход» раскрыты концептуальные подходы признания активов и обязательств по справедливой стоимости в бухгалтерской отчетности, обеспечивающие достаточно высокий уровень прогнозируемости с целью удовлетворения информационных потребностей пользователей об изменении финансового состояния организаций;

- уточнено понятие справедливой стоимости учета активов и обязательств, позволяющее формировать достоверную и прозрачную информацию в бухгалтерской отчетности торговых организаций;

- раскрыты объективные и субъективные факторы (отсутствие социального заказа на достоверную информацию, отсутствие данных, необходимых для определения дисконтированных стоимостей активов организации, концентрация большей части капитала в монополиях, неразвитость фондового рынка в России и прочие), препятствующие широкому использованию концепции справедливой стоимости для активов и обязательств торговых организаций в российских условиях;

- предложен эмпирический инструментарий, основанный на отражении в бухгалтерской отчетности активов и обязательств по справедливой стоимости, позволяющий раскрыть влияние изменения условий и событий на факты хозяйственной деятельности и финансовые результаты торговых организаций;

- даны рекомендации по использованию концепции справедливой стоимости для ослабления влияния инфляционных процессов на активы и обязательства, обеспечивающие сопоставимость статей бухгалтерского баланса во времени;

- раскрыта роль профессионального суждения бухгалтера в части признания активов и обязательств по справедливой стоимости, учитывающего влияние рыночных отношений на достоверность показателей бухгалтерской отчетности;

- разработана методика анализа и интерпретации активов и обязательств по справедливой стоимости, позволяющая прогнозировать финансовое состояние и принимать эффективные инвестиционные решения в сфере торговли.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования. Теоретическое значение исследовательской работы заключается в определении и характеристике основных критериев учета активов и обязательств торговых организаций по справедливой стоимости в условиях современного российского законодательства и МСФО, обосновании необходимости повышения роли оценочного фактора для повышения достоверности и прозрачности бухгалтерского учета.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования заключается в возможности более широкого использования справедливой стоимости для учета активов и обязательств торговых организаций с целью повышения информационной полезности бухгалтерской отчетности в интересах различных групп пользователей.

Апробация результатов исследования. Теоретические положения и практические результаты диссертационного исследования рассмотрены и одобрены на Всероссийской научно-практической конференции «Проблема перехода отечественных предприятий на международные стандарты» (Тольяттинская государственная академия сервиса, Тольятти, 2003 г.) и Международной научной конференции «Актуальные проблемы социально-экономического развития: теоретические иотраслевые аспекты» (Волжский университет им. В.Н. Татищева (институт), Тольятти, 2004 г.).

Основные положения диссертационного исследования используются в учебном процессе на экономическом факультете Тольяттинского государственного университета при преподавании учетно-аналитических учебных курсов.

Отдельные практические положения внедрены и практически используются в ООО ПТП «Промшвейтовары» и в ООО Торговый Дом «БИКО» г. Тольятти.

Публикации. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 7 печатных работах общим объемом 2,71 п.л.

Объем и структура работы. Цель и задачи исследования определили структуру диссертационной работы. Диссертация общим объемом 211 страниц состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка из 137 наименований и содержит 2 рисунка, 2 схемы, 27 таблиц и 6 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Кияткин, Александр Сергеевич

выгод; остаточная стоимость, реальная к получению дебиторская задолженность, реальная оценка запасов; по функционирующей роли (натурально-вещественному составу).

Формат раскрытия информации об активах приведен в приложении 2.

В соответствии с предлагаемым форматом в пассиве бухгалтерского баланса ресурсы организации должны быть представлены по двум параметрам: срочности представления источников финансирования и их погашения -неограниченные во времени, определенные по времени долгосрочные источники и краткосрочные источники с учетом приоритетов погашения; формам кредитования компании - денежной, товарной, имущественной, трудовых услуг.

Формат раскрытия информации о пассивах баланса с учетом справедливой стоимости представлен в табл. 2.2.

Основная информация, формируемая в отчете о прибылях и убытках, состоит в характеристике масштабов доходообразующих поступлений и расходов, обусловленных используемым ресурсом организации. Показатели прибыли призваны показать эффективность делового оборота организации во всех существенных аспектах использования ресурсного потенциала организации. Такой подход касается следующих моментов деятельности компании: проводимой кредитнойполитики на товарном рынке; качества доходов с точки зрения устойчивости их поступления от видов деятельности; эффективности использования основных факторов производства - труда, средств и предметов труда, менеджмента; увязка показателей прибыли и прироста денежных средств организации (ликвидности).

Заключение

На основе изучения современных актов в области бухгалтерского учета и трудов ученых-экономистов в диссертационной работе исследованы актуальные теоретические и практические вопросы отражения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности оценки активов и обязательств по справедливой стоимости.

Проведенное диссертационное исследование позволило сделать следующие выводы и предложения.

1. На основе модели ценообразования «риск, доход и расход» раскрыты концептуальные подходы признания активов и обязательств по справедливой стоимости в бухгалтерской отчетности, обеспечивающие достаточно высокий уровень прогнозируемое™ с целью удовлетворения информационных потребностей пользователей об изменении финансового состояния организаций.

В Международных стандартах финансовой отчетности дано официальное определение «справедливой стоимости» лишь в целом, для всей совокупности активов и обязательств организации, без раскрытия механизма ее оценки.

Поэтому в диссертационной работе основное внимание уделено теоретическим проблемам оценки, проанализированы и систематизированы различные оценочные концепции. Рассмотрены классификация, процедура и процесс оценки, а также влияние на процесс оценки различных объективных и субъективных причин.

Процесс оценки представляет собой процедуру присвоения объектам бухгалтерского учета определенных денежных величин. Прежде чем оценивать объект, следует выбрать показатель, по которому он будет оцениваться; например, для дебиторской задолженности это может быть сумма долга и ожидаемая дата его погашения; для оборудования это производительная мощность; для зданий и оборудования затраты на момент приобретения, сумма средств, необходимая в настоящее время для их замены, и т.п. Так как активы могут быть оценены с разных позиций, то в интересах инвесторов и других пользователей бухгалтерской отчетности предусматривать оценки по нескольким показателям. Во многих случаях одна оценка может заменяться другой. Например, себестоимость в определенных обстоятельствах заменяет текущую, которая, в свою очередь, может представлять оценку будущих денежных поступлений. Это значит, что бухгалтерскийучет допускает множество оценок.

В развитой рыночной экономике бухгалтерская отчетность рассматривается не как самоцель, а как источник информации для ее пользователей-инвесторов (в том числе учредителей), заимодавцев, поставщиков, покупателей, государственных органов, ведущих свою деятельность в условиях рынка. При формировании информации для пользователей следует придерживаться двух основных принципов: полезности и прозрачности бухгалтерской отчетности. Отчетностьсчитается полезной для пользователей при раскрытии информации:

- о финансовом положении, финансовых ресурсах, объемах и формах привлечения в организацию собственного и заемного капитала и способах их оценки;

- о финансовом результате деятельности организации за отчетный период, размерах и формах экономических выгод, получаемых основными группами поставщиков финансовых ресурсов организации, добавленной стоимости и способах их оценки;

- о изменении финансового положения организации и источников финансирования и направлениях их использования в организации, движении фондовых потоков организации за отчетный период и способах их оценки.

Отчетность считается прозрачной для пользователей при раскрытии информации: о реальной стоимости имущественного потенциала организации (финансовом положении по бизнес-сегментам, стоимости активов и обязательств, общей доходности акций, денежных потоках, управлении рисками);

- о объемах информации, ориентированной на будущее, включая планы руководства о возможностях развития хозяйствующего субъекта, рисках, оценках факторов, угрожающих стабильному развитию;

- о факторах, способствующих созданию (приумножению) стоимости организации в долгосрочной перспективе (включая нефинансовые показатели о развитии ключевых направлений деятельности);

- о факторах стоимости;

- о соответствии информации, которая используется для принятия внутренних управленческих решений, и информации, представляемой для внешних пользователей.

В отчетности также должно быть определено, соответствует ли принятая система оценок и ее качество поставленным целям и выбранной стратегии; соответствует ли эта система оценок приумножению вложенного капитала.

Цель оценки по справедливой стоимости заключается в том, чтобы дать пользователю информацию о финансовом состоянии и результатах деятельности организации исходя из реально существующей, а не исторической стоимости. Этот подход обеспечивает значимость, полезность и прозрачность предоставляемой в отчетности информации, так как позволяет определить истинную стоимость бизнеса.

2. Уточнено понятие справедливой стоимости учета активов и обязательств, позволяющее формировать достоверную и прозрачную информацию в бухгалтерской отчетности торговых организаций.

Исследование показало, что существование множества способов оценки активов и обязательств отражает множество задач, стоящих перед учетом, причем каждой задаче соответствует свой способ оценки. Один подход не может в равной степени удовлетворительно отвечать всем задачам, так как в каждом случае необходимо учитывать, кто будет пользователем информации и с какой целью он будет ее использовать.

Базой для определения справедливой стоимости при наличии активного рынка выступает рыночная стоимость. Образцами такого рынка для финансовых активов является фондовая биржа или дилерский рынок. Но справедливая стоимость имеет более широкое, в большей степени родовое значение, чем рыночная стоимость. Термин «рыночная стоимость» не является синонимом термина справедливая стоимость, в том смысле, в каком он используется в стандартах бухгалтерского учета. В отличие от определения рыночной стоимости бухгалтерское понятие объективной стоимости подразумевает сделку, которая могла состояться при наличии определенных разногласий; при обстоятельствах, отличающихся от нормального процесса перераспределения собственности в условиях открытого рынка. Эти обстоятельства включают в себя возможность совершения сделки, когда одна из сторон находится в затруднительном положении. Термин «справедливая стоимость» также может использоваться в юридическом аспекте при определении компромиссного, разрешающегося разногласия сторон. Причины этих разногласий также могут не соответствовать определению рыночной стоимости.

Таким образом, справедливую стоимость для целей бухгалтерского финансового учета, на наш взгляд, надо рассматривать шире определения, приведенного в МСФО. Благодаря множественности оценок справедливая стоимость может заменять другие оценки или вбирать в себя признаки других оценок, т.е. справедливая стоимость объекта бухгалтерского учета — это характеристика объекта в сравнимых ценовых полях оценок в фактических или меновых операциях.

3. Раскрыты объективные и субъективные факторы (отсутствие социального заказа на достоверную информацию, отсутствие данных, необходимых для определения дисконтированных стоимостей активов организации, концентрация большей части капитала в монополиях, неразвитость фондового рынка в России и прочие), препятствующие широкому использованию концепции справедливой стоимости для активов и обязательств торговых организаций в российских условиях.

В России до сих пор не сформулирован социальный заказ на адекватную информацию со стороны пользователей, да и сами руководители организаций относятся к повышению прозрачности без особого энтузиазма. Отсутствие развитого фондового рынка в России не позволяет рассчитывать большую часть рыночных показателей, используемых при определении дисконтированных стоимостей активов организаций. А дисконтирование является одним из основных методов выявления справедливой стоимости. Поэтому практически любые расчеты справедливой и дисконтированной стоимостей сегодня будут более чем относительные. Существование справедливой стоимости возможно только в условиях действующей организации, не имеющей намерения или необходимости ликвидироваться, существенно сокращать масштабы своей деятельности либо осуществлять операции на невыгодных условиях. В российских условиях этот принцип подвержен искажениям в силу ряда причин переходной экономики:

- вследствие приватизации и смены собственника (смена направления деятельности);

- неблагоприятной налоговой системы (искусственное банкротство и увод активов в другие сферы);

- недобросовестности менеджмента (недобросовестное распоряжение активами).

Важной проблемой применения концепции справедливой стоимости в России является неприятие категорий оценки по «справедливой стоимости» многими специалистами в области бухгалтерского учета.

В работе проанализированы отличия между ПБУ и МСФО в части нормативных рекомендаций по применению концепции справедливой стоимости для оценки активов и обязательств, способствующих торможению процесса трансформации этого метода оценки в российский учет.

4. Предложен эмпирический инструментарий, основанный на отражении в бухгалтерской отчетности активов и обязательств по справедливой стоимости, позволяющий раскрыть влияние изменения условий и событий на факты хозяйственной деятельности и финансовые результаты торговых организаций.

Рекомендован эмпирический инструментарий выявления справедливой стоимости, позволяющий раскрыть дополнительную информацию об активах и обязательствах в бухгалтерской отчетности.

Наличие различных способов оценки активов и обязательств ставит перед организациями задачу выбора оптимального варианта оценки и раскрытия информации о справедливой стоимости, позволяющего реализовать конкретные цели. Исследование концепции справедливой стоимости и состава информации, которую необходимо раскрывать организации в этой связи, важно не само по себе (хотя, с нашей точки зрения это может представлять определенный интерес), а потому, что позволит определить направление и сформулировать предложения по расширению состава информации, предоставляемой в отчетности российских предприятий. Концептуальными основами бухгалтерской отчетности на основе справедливой стоимости являются:

- предоставление пользователям бухгалтерской отчетности возможности принимать экономические решения, основываясь на стоимости активов и обязательств;

- оценка способности организации генерировать денежные поступления с учетом прошлых периодов, текущих ожиданий, результатов отчетного периода;

- прогнозирование будущих денежных поступлений в количественном выражении, сроках поступления (выбытия) и экономически обоснованных гарантиях поступления денежных средств.

Для выявления справедливой стоимости этих показателей необходимо использовать различные оценочные модели (рыночные, текущие, восстановительные, разного рода модели дисконтирования денежных потоков, экспертные). Отсутствие данных, необходимых для применения таких моделей в стандартном пакете бухгалтерской отчетности, значительно усложняет анализ потенциальными инвесторами перспектив деятельности организации и существенно ограничивает круг пользователей, имеющих возможность оценить стоимость организации при помощи методик, основанных на концепции справедливой стоимости.

5. Даны рекомендации по использованию концепции справедливой стоимости для ослабления влияния инфляционных процессов на активы и обязательства, обеспечивающие сопоставимость статей бухгалтерского баланса во времени, а также по использованию концепции справедливой стоимости в условиях инфляции и обесценения активов в целях обеспечения реальности бухгалтерского баланса.

В диссертационном исследовании показано, что при оценке достоверности бухгалтерского баланса необходимо учитывать влияние неизменного спутника современной экономики - инфляцию. И какими бы методами ни велась борьба с инфляцией, избежать этого явления сегодня невозможно, поэтому следует сдерживать ее темпы и уменьшать ее влияние на экономику.

В связи с этим в работе большое внимание уделено целесообразности использования концепции справедливой стоимости для ослабления влияния инфляционных процессов на достоверность бухгалтерской отчетности, а также обоснована необходимость принятия национального стандарта, учитывающего изменение цен и предлагающего соответствующие способы корректировки показателей бухгалтерской отчетности в связи с этими изменениями. История современного опыта учета влияния инфляции в России еще не столь продолжительна, как во многих зарубежных странах. В попытке получения реалистичных сопоставимых данных российских предприятий с 90-х годов XX в. производилась неоднократная переоценка основных средств. Однако следует отметить, что проведение переоценок основных средств для коммерческих организаций в настоящее время затруднено, так как с 2001 года Госкомстат России прекратил разработку индексов для переоценки основных средств. Поручения Правительства РФ по их разработке также отсутствуют. В настоящее время Госкомстатом России разработаны и утверждены коэффициенты, применяемые для переоценки основных средств и нематериальных активов только для бюджетных организаций. Видимо, это следует расценивать так, что коммерческая организация может проводить переоценку основных средств только методом прямого пересчета.

6. Раскрыта роль профессионального суждения бухгалтера в части признания активов и обязательств по справедливой стоимости, учитывающего влияние рыночных отношений на достоверность показателей бухгалтерской отчетности.

В диссертационной работе обосновывается роль профессионального суждения как института развитых рыночных отношений для раскрытия информации о справедливой стоимости активов и обязательств организации.

Профессиональное суждение, по нашему мнению, - это самостоятельное, обоснованное мнение бухгалтера в отношении способов раскрытия достоверной информации об имущественном положении и интерпретации отдельных фактов хозяйственной деятельности для принятия действенных управленческих решений. Оно должно обосновываться как в отношении формирования информации, так и в отношении ее раскрытия. В исследовании предложено что, профессиональное суждение в отношении формирования информации о справедливой стоимости должно оформляться в учетной политике как метод и способ выявления справедливой стоимости. В отношении раскрытия информации профессиональное суждение реализуется как при раскрытии учетной политики, так и при раскрытии дополнительной информации в бухгалтерской отчетности в случае выявления недостаточности данных для определения справедливой стоимости - это изменениеконъюнктуры рынка, анализ обесценения актива и др.

В работе проведен анализ проблем практического применения профессионального суждения в российских условиях при определении справедливой стоимости активов и обязательств.

Профессиональное суждение в рыночных условиях - это единственно возможный подход для справедливой оценки активов и обязательств в конкретных условиях и событиях оценки: соотношения экономического содержания и правовой формы; возможного срока полезной службы основных средств и нематериальных активов или процесса потребления заключенных в них экономических выгод; возможности устаревания материальных запасов; возможности погашения сомнительной дебиторской задолженности; возможного исхода судебного разбирательства, в которое вовлечена организация, и во многих других случаях.

7. Разработана методика анализа и интерпретации активов и обязательств по справедливой стоимости, позволяющая прогнозировать финансовое состояние и принимать эффективные инвестиционные решения в сфере торговли.

В работе исследованы различные оценочные методы выявления справедливой стоимости активов и обязательств. Проанализированы причины возникновения концепции справедливой стоимости, ее эволюция, теоретический и методологический базис. На основе приведенных примеров рассмотрено влияние этой концепции на повышение достоверности и прозрачности бухгалтерской и финансовой отчетности. Были использованы статистические данные и данные конкретных предприятий с целью обоснования необходимости формирования организациями информации о стоимости своих активов и обязательств по справедливой стоимости. Проанализированы нормативная база Российской Федерации и МСФО, регулирующие методы и правила оценки активов и обязательств, а также ограничения, накладываемые российскими условиями на применение исследуемой концепции.

Учет активов и обязательств по справедливой стоимости влияет на результаты их анализа и интерпретации. Влияние учета основных средств по классической системе и по справедливой стоимости проиллюстрированы примерами, расчеты которых представлены в диссертации.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Кияткин, Александр Сергеевич, 2006 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая от 21 октября 1994 года Часть вторая от 22 декабря 1995 года

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. М.: Омега. - Л. 2002.

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 года № 129- ФЗ.

4. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ.

5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н.

6. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Утверждены приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 года № 67н.

7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года № 94н.

8. Сборник положений по бухгалтерскому учету (ПБУ 1-22). М.: Бухгалтерский учет, 2006.

9. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Одобрена приказом Министра финансов РФ от 01 июля 2004 года№ 180.

10. Андреев В. Д. Основы научных исследований в бухгалтерской деятельности. -М.: Экономист, 2003.

11. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарии. -М.: Международный центр финансового и экономического развития, 1996.

12. Бакаев А.С. Регулирование бухгалтерского учета: роль государства и профессионального сообщества // Бухгалтерский учет. 2005. № 1.13