

INFLUENȚA INFLAȚIEI ASUPRA EVALUĂRII STOCURILOR

*Bugan Corneliu, ASEM
Lector universitar*

The stocks are considered objects that imply considerable capital investments, that is why they represent one of the factors determining the decisional process in the company.

The bookkeeping of stocks account not only for the correct accounting records and control of material assets, but also for providing the information necessary for cost calculation by management accounting.

Indiferent de segmentul de piață pe care îl ocupă un agent economic, acesta tinde să stăpânească mediul economic, însă se confruntă cu procesele inflaționiste.

Inflația este un proces economico-financiar ce are ca efect erodarea în timp a puterii de cumpărare a monedei naționale. Ea este o consecință a creșterii persistente a prețurilor în economie și a scăderii puterii de cumpărare a bunurilor.

Într-o perioadă caracterizată ca fiind inflaționistă variațiile unității monetare influențează informațiile degajate de:

- situațiile financiare
- structura financiară a întreprinderii,

Situațiile financiare în care baza de evaluare a patrimoniului o reprezintă costul istoric, prezintă o imagine distorsionată, cu informații relevante pentru judecățile ulterioare. Astfel apare întrebarea firească: Cum poate furniza contabilitatea o reprezentare fidelă a realului economic, când ea prelucrează valori economice, exprimate în monedă de diferite puteri de cumpărare?. A ignora această realitate înseamnă a prezenta în situațiile financiare rezultate fictive, deoarece costurile istorice înregistrate la intrarea anterior vânzărilor sunt exprimate în unitățile de cont care nu au aceeași valoare cu valoarea de realizare bazată pe prețul de vânzare la ieșire. O astfel de situație impune o retratare corespunzătoare a tuturor elementelor cuprinse în situațiile financiare, care să așeze informațiile contabile după criteriul adevărului economic.

După cum se știe, pentru majoritatea unităților patrimoniale, stocurile constituie cea mai mare parte a activelor de care dispun la un moment dat, iar profitabilitatea și eficiența unei unități patrimoniale depinde de realizarea eficientă a procesului de transformare a stocurilor în fluxuri bănești și a fluxurilor bănești din nou în stocuri.

Atunci cînd evaluarea stocurilor se bazează pe costul istoric se pune problema avantajelor și dezavantajelor acestuia. Costul istoric presupune ca orice element patrimonial să fie evaluat și înregistrat în contabilitate la costul său de intrare menționat în documentele justificative, care consemnează operația economică.

Acesta reprezintă valoarea elementelor patrimoniale la data intrării lor în unitare și se menține în general, același pînă la ieșirea lor din patrimoniu.

Adepii acestui principiu consideră că o contabilitate bazată pe costurile istorice este:

- pertinent, deoarece permite măsurarea calității deciziilor trecute.
- obiectivă, deoarece se bazează pe tranzacții reale, constatate cu ajutorul factorilor.
- ușor de stabilit și de înțeles
- utilizabilă pentru calculul performanțelor, chiar și în perioadă de inflație. (1, p.49)

Dezavantajele costului istoric, utilizat ca unica metoda de evaluare a elementelor patrimoniale sunt : (2, p.711)

- subevaluarea diverselor posturi de bilanț,
- imposibilitatea exprimării performanțelor reale ale unității la diferite perioade de timp, deoarece neluarea în calcul a fluctuațiilor pe prețuri, are drept consecință o supraevaluare a rezultatului financiar,
- denaturarea examinării de ansamblu a evoluției activității unității și a comparabilității rezultatelor financiare ca urmare a lipsei de uniformitate valorică în evaluarea elementelor patrimoniale.

Din jocul comparativ al avantajelor și inconvenientelor s-au nascut dezbateri aprige privind cele doua tipuri de contabilități: în costuri istorice sau de inflație, deoarece mărimile patrimoniale și rezultatele sunt în mod evident altele.

Adepii contabilității în costuri istorice acreditează ideea “intangibilității” prețului de cumpărare înscris în factură.

Adepii contabilității de inflație afirmă însă, că profitul calculat, respectînd principiul costurilor istorice, este fictiv. (1, p.51)

În opinia noastră, în condițiile cînd o economie trece printr-o perioadă de hiperinflație, folosirea costului istoric în evaluarea patrimoniului, situațiile financiare vor prezenta o imagine distorsionată, cu informații irelevante pentru judecățile ulterioare.

Pentru reprezentarea cît mai fidelă a entității confruntată cu un mediu inflaționist, pe plan legislative au fost elaborate o serie de norme care reglementează consecințele inflației asupra evaluării elementelor patrimoniale. În acest sens, Comitetul Internațional de Standarde Contabile, analizînd influențele inflației au elaborat norma IAS 29 “Raportarea financiară în economiile hiperinflaționiste”, care prevede în mod expres că situațiile financiare ale unei entități care raportează în monedă unei economii, hiperinflaționiste, bazate fie pe modelul costului istoric, fie pe cel al costului curent, trebuie exprimate în raport cu unitatea de măsură curentă, la data bilanțului. Sumele corespondente perioadei anterioare, cerute de IAS 1, Prezentarea situațiilor financiare și orice informații în ceea ce privește perioadele precedente vor fi deasemenea formulate în raport cu unitatea de măsură curentă la data bilanțului.

Directiva a 4-a europeană stabilește regulile de întocmire și prezentare a documentelor de sinteză, precizînd că în articolul 33, al acestui document, evaluarea stocurilor în condiții de inflație se face la valoarea de înlocuire.

Standardele internaționale de contabilitate, directivele europene au impus în practica din domeniu, următoarele metode de contabilitate adaptate la inflație:

- metode bazate pe conversie – care constau în a exprima informația financiară în putere constantă de cumpărare sau putere de cumpărare general,
- metode bazate pe evaluare – care presupun înlocuirea costului istoric prin costul actual, sau costul curent,
- metode combinate sau mixte – rezultate prin combinarea celor doua, denumită și metoda în termeni reali.

Metodele bazate pe conversie sau contabilitatea în putere constantă de cumpărare se poate aplica și pentru evaluarea stocurilor care sunt considerate elemente monetare. Pentru cuantificarea incidenței deprecierii monetare se apelează la un indice general al prețurilor, care reflectă în principiu pierderea puterii de cumpărare într-o anumită perioadă. Principiul de bază în aplicarea metodei bazate pe conversie, constă în transformarea valorică a elementelor patrimoniale exprimate în costul istoric din momentul intrării în patrimoniu, într-un cost exprimat în puterea de cumpărare generală din momentul închiderii exercițiului financiar sau în puterea de cumpărare medie a perioadei de gestiune.

Corelația valorii stocurilor în funcție de puterea de cumpărare generală modifică unitatea de evaluare fără a modifica baza de evaluare, respective costul istoric.

Formula folosită pentru retratarea stocurilor este:

$$\begin{aligned} \text{Valoarea retratata} &= \text{Valoarea la cost} && \text{Factorul} \\ \text{la data bilantului} &= \text{istoric} && \text{de} \\ & && \text{X} && \text{conversie} \\ & && && \text{la data bilanțului} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Factorul de} & && && \\ \text{conversie} & && && \\ \text{sau indiciile de} & && && \\ \text{actualizare la inflație} & = & \frac{\text{Indicile general al prețurilor la 31.12.N}}{\text{Indicile general al prețurilor pe luna}} \\ & && && \text{sau anul când s-a produs intrarea} \end{aligned}$$

Retratarea valorii bilanțiere a stocurilor cumparate pe baza metodei de contabilitate în puterea constant de cumparare, poate fi simplificată dacă se face recurs la viteza medie de rotație a stocurilor. Astfel, valoarea retratăă a stocurilor cumpărate, se determină pe baza relației:

$$\begin{aligned} \text{Valoarea retratăă} &= \text{Soldul final al} && \text{X} && \text{Indicile mediu} \\ \text{in lei} &= \text{stocurilor} && && \text{general al} \\ \text{a stocurilor} &= \text{în costuri istorice} && && \text{preturilor} \\ \text{cumparate} & && && \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Indicile} & && \text{Soldul final al} && \text{Indicele} \\ \text{mediu} & && \text{stocurilor} && \text{general} \\ \text{general} & = & \frac{\text{în costuri istorice}}{\text{Cumparări în cursul}} & \text{X} & \left(\text{al prețurilor} \times \frac{1}{2} \right) \\ \text{al prețurilor} & && \text{perioadei de gestiune} && \end{aligned}$$

Din cercetarea făcută, avînd în vedere și particularitățile economiei Republicii Moldova, considerăm că metodele bazate pe conversie sunt cele mai adecvate, pentru contabilitatea de inflație ce umează a fi aplicate în R. Moldova. Avînd la bază evoluția puterii de cumparare a monedei naționale (MDL), respectînd principiile contabile generale admise, contabilitatea indexată pleacă în construcția informației asupra situațiilor financiare, anuale de la contabilitatea în costuri istorice. Evaluarea elementelor patrimoniale prin aplicarea metodelor de conversie prezintă a serie de avantaje care le impun înaintea celorlalte cum ar fi:

- permit o cuantificare obiectivă a efectelor inflației asupra activității întreprinderii,
- prin tehnicile de ajustare a elementelor patrimoniale nu vor fi schimbate bazele de evaluare
- nu presupune interpretări și calculi complexe

Printre dezavantaje putem menționa creșterea costului informației, și faptul că inflația nu acționează în mod uniform asupra tuturor întreprinderilor

Bibliografie

1. Nicolae Feleagă, Ion Ionașcu – Contabilitate Financiară, vol 1, Ed. Economica, 1993, București.
2. Iacob Petru Pîntea – Managementul Contabilității Românești, vol II, Ed. Intelcredo, 1998 Deva.
3. Tulvinschi Mihaela - Gestiunea, contabilitatea și controlul stocurilor.Ed. Sedcom Libris, 2004, Iași
4. Corneliu Buranda – Armonizarea dintre contabilitate și fiscalitate, Ed. Independența economică, 2002, Pitești
5. Alexandru Țugui – Contabilitatea inflației. Editura Economica, 2000, București, p.304