

ОТЧЕТНОЕ ОТРАЖЕНИЕ ВЛИЯНИЯ ИНФЛЯЦИИ: ОСОБЕННОСТИ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

Введение. Увеличение численности населения планеты и необходимость удовлетворения его возрастающих потребностей, нарастание противоречий между интересами разных участников экономических процессов приводит к нарушению равновесия макроэкономических процессов иногда и недееспособности ряда экономических теорий, призванных урегулировать механизм экономического взаимодействия. Указанные процессы приводят к тому, что деятельность всех субъектов хозяйствования подвергается влиянию ряда факторов, обуславливающих неточность оценки активов, а также обязательств и составляющих капитала.

Одним из самых существенных факторов является инфляция, приводящая к обесцениванию имущества предприятия и обуславливающая корректировку уровня полученных финансовых результатов. Безусловно, инфляция не исключительно негативный фактор хозяйствования. Но именно ее существование и уровень влияет на решения по управлению хозяйственной деятельностью. В большинстве случаев такие процессы вне сферы возможной корректировки и вмешательства менеджеров, но их наличие и показатели должны учитываться при принятии инвестиционных решений в связи с необходимостью осуществления правильного выбора в процессе финансирования.

Изменение стоимостных оценок под влиянием указанного фактора требует определенных перерасчетов и корректировок учетных показателей. Это в особенности касается подготовки финансовой отчетности компаниями, структурные подразделения которых находятся в разных странах с отличающимися экономическими условиями хозяйствования. Показатели имущественного состояния и финансовых результатов отдельных подразделений должны быть согласованы и приведены к равноценным по стоимости и покупательской способности денежным единицам. В таком случае необходимы единые правила подготовки и отображения отчетных показателей с включением уровня инфляции.

Наиболее целесообразным в данном случае видится принятие единых критериев и подходов к составлению отчетности в условиях инфляции. Вместе с тем, данная проблема не находит своего решения: часто положения международных стандартов не подкреплены национальными законодательными актами. Таким образом, требует своего решения противоречия национального и международного законодательства для оптимизации процесса бухгалтерского отражения влияния инфляции на имущество предприятия.

Анализ последних исследований и публикаций. Научные дискуссии по поводу необходимости отражения в бухгалтерском учете влияния инфляции на активы, обязательства и капитал предприятия имеют место уже не одно десятилетие. При этом предлагаются разные варианты выбора учетных оценок, способы пересчета и корректировки показателей финансовой отчетности, раскрытия информации о произошедших изменениях в результате инфляции. В частности, указанными проблемными вопросами в учете занимались Р. Каспина, М.И. Кутер, Н.А. Прокофьева, У.Ю. Рощектаева. Среди украинских ученых проблемы учетного отражения инфляции частично рассматривались.

Вместе с тем, детального анализа вопрос полноты регулирования порядка корректировки отчетности на влияние инфляции не получил. В итоге, в Украине мы имеем ситуацию, когда созданный на основе МСФО нормативный документ по отражению в учете влияния инфляции рассматривает порядок корректировки учетных показателей частично и не может выступать своего рода инструкцией для бухгалтера.

Цель исследования заключается в сравнительном анализе бухгалтерских стандартов, а также выполняющих их роль других законодательных документов, содержащих положения по учету инфляции, с целью определения возможности их применения и направлений совершенствования.

Инфляция как экономическое явление, существующее на макроуровне, следует рассматривать не только в теоретическом плане с позиции определения ее видов, индексов соотношения цен, общего искажения экономических пропорций. Для конкретных субъектов предпринимательской деятельности инфляция приводит к существенным искривлениям оценки стоимости их имущества и является одним из факторов риска инвестирования. Это обуславливает необходимость осуществления конкретных пересчетов учетных данных для приведения в соответствие к рыночным условиям стоимости средств и уровня задолженности, учитываемых по принципу исторической себестоимости.

Подходы к условиям проведения перерасчета и методика этих действий должны быть едиными для всех субъектов. Указания по приведению к новым стоимостям в условиях инфляции содержатся в МСФЗ (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике». Этот документ является базовым для разработки нормативных документов отдельных стран, принявших МСФЗ (IAS) за основу составления законодательных документов по регулированию ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

МСФЗ (IAS) 29 стал результатом длительных споров, проб и ошибок в попытках обеспечить актуальность и полезность данных бухгалтерского учета при существовании инфляции. Вопрос необходимости учета инфляции не раз рассматривался при ее появлении в разных странах. Однако наиболее остро был поднят в 70-80-х гг. XX ст., когда экономическое развитие США и ряда европейских стран сопровождалось высоким уровнем инфляции. Ученые и практики в сфере бухгалтерского учета предлагали свои варианты ведения учета в условиях частой смены цен и стоимости, различные методики пересчета показателей финансовой отчетности. Однако из-за технических сложностей осуществления указанных операций во времена невысокого уровня компьютеризации учетных работ, а также высокой субъективности избираемых оценок практически все разработки поддавались жесткой критике представителей бизнеса. В итоге перерасчет уже составленной финансовой отчетности стал компромиссом, принятым представителями государства, бизнеса, науки.

МСФЗ (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» содержит перечень условий корректировки отчетности в условиях инфляции. Основная предпосылка МСФЗ (IAS) 29 заключается в том, что «отображение в отчетности результатов деятельности и финансового состояния в национальной [гиперинфляционной] валюте без пересчета не имеет смысла» [5, с. 810].

В соответствии с требованиями МСФЗ (IAS) 29, «балансовые показатели, еще не выраженные в единицах измерения, которые действуют на отчетную дату», должны быть пересчитаны в единицы измерения, действующие на отчетную дату, с использованием общего индекса цен.

Действие МСФЗ (IAS) 29 распространяется на все предприятия, функциональная валюта которых является валютой страны с гиперинфляционной экономикой, поскольку «денежные средства теряют покупательную способность с такой скоростью, что сравнение сумм, связанных с хозяйственными операциями и другими событиями разных периодов, если даже в пределах одного и того же отчетного

Шигун Мария Михайловна, д.э.н., профессор, зав. кафедрой политической экономики и международной экономики Житомирского государственного технологического университета.

Остапюк Наталия Анатольевна, к.э.н., доцент, докторант кафедры бухгалтерского учета Житомирского государственного технологического университета.

Украина, ЖГТУ, г. Житомир, ул. Черняховского, 103.

периода, вводит в заблуждение». Стандарт применяется как относительно индивидуальной финансовой отчетности, так и относительно консолидированной финансовой отчетности. Финансовую отчетность предприятий, чья функциональная валюта является валютой страны с гиперинфляционной экономикой, сначала следует пересчитать за МСФЗ (IAS) 29, а затем, если материнская компания имеет другую валюту, выразить в такой другой валюте соответственно МСФЗ (IAS) 21 перед включением ее к консолидированной финансовой отчетности материнской компании [5, с. 811].

Такие условия в украинском стандарте – Положении (Стандарте) бухгалтерского учета (П(С)БУ) 22 «Влияние инфляции» – не предусмотрены.

Изучение законодательства Российской Федерации показало отсутствие соответствующего стандарта в указанном государстве. Как отмечает М.И. Кутер, в России в последние годы периодически проявляются признаки гиперинфляции: а) население отдает предпочтение хранить свои средства в виде ценностей, а не денежных средств, или в иностранной относительно стабильной валюте; национальные денежные средства без задержки укладываются в приобретение для поддержки покупательной способности; б) население отдает предпочтение оценивать денежные стоимости не в национальной, а в иностранной стабильной валюте; в) цена реализации и приобретения в кредит учитывает понижение покупательной способности денежных средств, даже если период кредита маловатый; г) уровень инфляции за три года достигает или превышает 100 % [3, с. 148-149]. С целью устранения негативных явлений несоответствия учетной стоимости рыночным условиям в учете применяется оценка по восстановительной стоимости (стоимость замены), которая характеризуется суммой текущих расходов на восстановление возобновление существующих активов на настоящее время при необходимости их замены.

Правовое регулирование применения международных стандартов бухгалтерского учета и отчетности Республики Беларусь осуществляется Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», в частности, ст. 18. Данная статья указывает на то, что если в ратифицированном договоре Республики Беларусь установлены иные правила по сравнению с содержащимися в указанном Законе, то применяются правила международного соглашения.

В Республике Беларусь составление отчетности по правилам международных стандартов необходимо в том случае, когда иностранные хозяйствующие субъекты, организации рассматривают или планируют установления долгосрочных торговых отношений, а также при создании совместных предприятий или участии в общих проектах [6, с. 284]. Вместе с тем, аналог МСФЗ 29 в Республике Беларусь отсутствует [3, с. 57].

В Украине принят комплекс нормативных документов, регулирующих применений МСФЗ в нашем государстве:

- распоряжение Кабинета Министров Украины от 24.10.2007 г. № 911-р «Об одобрении Стратегии применения МСФО в Украине»;
- решения Государственной Комиссии по ценным бумагам и фондовому рынку от 09.06.1998 г. № 73 «О раскрытии финансовой информации эмитентами в соответствии с требованиями Международных стандартов по бухгалтерскому учету», от 29.07.1998 г. № 92 «О распространении форм финансовой отчетности в соответствии с требованиями Международных стандартов по бухгалтерскому учету», от 02.06.2002 г. № 126 «Об утверждении Программы введения финансовой отчетности по Международным стандартам бухгалтерского учета компаниями, акции которых находятся в листинге, а также профессиональными участниками рынка ценных бумаг».

Вместе с тем, указанные документы носят общий характер и содержат только организационные положения. Таким образом, при отсутствии детальных разъяснений в наших П(С)БУ необходимо действовать согласно положений МСФЗ.

Относительно отчетного отображения влияния инфляции следует рассмотреть полноту и четкость регулирующих эти процессы положений. Для этого сравним положения МСФЗ 29 и П(С)БУ 22 (таблица 1).

Исходя из таблицы 1, сравнительный анализ положений стандартов указывает на отличия между ними. Самым существенным является более полная детализация в МСФО действий по пересчету показа-

телей отчетности. Рассмотрим их с целью идентификации норм, недостаточно раскрытых в украинских нормативных документах.

Прежде всего, в МСФО четко определены условия проведения пересчета финансовой отчетности. Когда функциональная валюта предприятия становится гиперинфляционной, ему следует применять МСФЗ (IAS) 29. Стандарт требует, чтобы финансовая отчетность и любая информация, которая принадлежит к более ранним периодам, «была выражена в единицах измерения, которые действуют на отчетную дату». Однако стандарт прямо не устанавливает:

а) следует ли проводить пересчет на полной ретроспективной основе, то есть следует ли пересчитывать статьи с даты их приобретения или последней переоценки;

б) следует ли осуществлять пересчет на перспективной основе с момента, когда экономика становится гиперинфляционной [5, с. 828].

IFRIC (Интерпретации, подготовленные комитетом по интерпретации МСФЗ, – Н.О.) 7 «Применения метода пересчета в соответствии с МСФЗ (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» устранили неопределенность относительно того, нужно ли осуществлять пересчет балансового отчета на начало периода. IFRIC 7 требует осуществлять пересчет на ретроспективной основе. В первый год обнаружения гиперинфляции положения МСФЗ (IAS) 29 следует применять так, будто экономика всегда была гиперинфляционной. Балансовый отчет на начало самого раннего из периодов, представленных в финансовой отчетности, должен быть перечислен следующим образом:

– немонетарные статьи, которые учитываются по первоначальной стоимости, должны быть перечислены для отображения влияния инфляции с даты приобретения активов и возникновения или принятия обязательств;

– немонетарные статьи, которые учитываются по стоимости, на текущую дату, отличающиеся от дат приобретения и возникновения, должны быть пересчитаны для отображения влияния инфляции с дат определения такой балансовой стоимости.

Интерпретация IFRIC 7 обязательна для применения относительно тех лет, которые начинаются с 1 марта в 2006 г. или после этой даты, к моменту, когда обе интерпретации (а) и б)) отвечают МСФЗ (IAS) 29 [5, с. 828].

Важными являются организационные позиции по поводу порядка применения стандарта в части пересчета финансовой отчетности. Любые изменения в части оценки объектов требуют определенных методик на основе профессионального суждения. В МСФЗ (IAS) 29 указывается обязательность последовательного применения процедур пересчета из периода в период. Спорным, по нашему мнению, является демократичность в отношении точности сумм, включенных в пересчитанную финансовую отчетность. Стандарт допускает отклонения, хотя существенность в принятии инвестиционных решений определяется точностью показателей финансовой отчетности.

Существенный момент – методы корректировки учетных данных на влияние инфляции. Проблемы составления финансовой отчетности на основе первичной (исторической) стоимости в условиях гиперинфляции достигают такого масштаба, что составление финансовой отчетности в гиперинфляционной валюте практически лишено содержания. Соответственно, нужен механизм, который позволяет предприятиям, которые осуществляют свою деятельность в гиперинфляционной экономике, составлять финансовую отчетность, являющуюся полезной. Традиционно для учета в условиях инфляции используются два метода, которые могут быть охарактеризованы следующим образом:

– методы пересчета – финансовая информация, выраженная в гиперинфляционной валюте, корректируется применением общего индекса цен и выражается в единицах измерения, которые действуют на отчетную дату;

– стабильная иностранная валюта – предприятие использует относительно стабильную валюту, например, валюту предоставления отчетности материнской компании, в качестве валюты, в которой выражены показатели его финансовой отчетности. Если операции не были сначала отображены в учете в этой валюте, то они пересчитываются в эту стабильную валюту с использованием метода временных ссылок.

Таблица 1. Систематизация взглядов авторов на порядок отображения человеческого капитала в бухгалтерском учете

| Показатели и методика корректирования отчетности | П(С)БУ 22 | МСФЗ 29 |
|---|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Условия применения стандарта | Показатели годовой финансовой отчетности предприятия при условии достижения значения кумулятивного прироста инфляции 90 и больше процентов | Стандарт следует применять к финансовой отчетности стран с гиперинфляцией, условия которой очерчены количественными (инфляция за три года приближается 100 %) и качественными характеристиками |
| Возможность применения текущих стоимостей | Не предусмотрено | Предприятия, составляющие финансовую отчетность на основе исторической стоимости, ведут такой учет, не принимая во внимание изменения в общем уровне цен или повышение цен на конкретные признанные активы или обязательства |
| Перерасчет остатков | Стоимостная оценка активов за предыдущий год признается балансовой стоимостью соответствующих активов, собственного капитала и обязательств отчетного года, если значение кумулятивного прироста инфляции не выше 90 % | Сравнительные показатели за предыдущий отчетный период, вне зависимости от используемого подхода пересчитываются с использованием общего ценового индекса |
| Корректировка показателей баланса | Уделено внимание активам по их группам (монетарным и немонетарным) с общими трактованиями в отношении порядка пересчета принадлежащим к этим группам статей | Раскрыт порядок перерасчета статей баланса по видам учетной стоимости и группам, детализировано отдельные положения. Приведенный в стандарте порядок может быть использован в качестве инструкции |
| Корректировка показателей отчета о финансовых результатах | Определен коэффициент корректировки элементов отчета о финансовых результатах с раскрытием его расчета. Отслежены порядок изменения себестоимости реализованной продукции и доходов, чистой прибыли, а также налоговых разниц | Приведена процедура перерасчета отчета о совокупной прибыли с привязкой к скорректированному балансу (в части монетарных и немонетарных позиций) и его отражению в статье Отчета. Порядок корректировки возникающих налоговых разниц предусмотрен отдельно |
| Корректировка показателей отчета о движении денежных средств, отчета о собственном капитале | Указан порядок получения показателей аналитических финансовых отчетов, основывающийся на использовании скорректированных показателей баланса и отчета о финансовых результатах | Настоящий стандарт требует, чтобы все статьи в отчете о движении денежных средств были выражены в единицах измерения, действующих на конец отчетного периода |
| Консолидация скорректированных финансовых отчетов | Раскрыт порядок согласования показателей материнской и дочерней компании для их корректировки на уровень инфляции | Детально определены процедуры приведения в соответствие показателей отчетов дочерней и материнской компании, а также осуществления их перерасчета |
| Финансовая отчетность, составленная на основе метода учета по текущей стоимости | – | Статьи, учитываемые по текущей стоимости, не пересчитываются, поскольку они уже выражены в единицах измерения, действующих на конец отчетного периода |
| Раскрытие информации | В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о: а) факте корректирования финансовой отчетности; б) сумме корректирования амортизации; в) расчет корректирования себестоимости реализованной продукции; г) индекс инфляции на дату баланса и изменения индекса инфляции на протяжении текущего и предыдущего отчетных периодов | Раскрытию подлежит следующая информация: (а) факт корректирования финансовой отчетности; (б) подход к составлению финансовой отчетности — на основе исторической стоимости или на основе метода учета по восстановительной стоимости; (с) наименование и уровень ценового индекса на конец отчетного периода, а также изменение индекса в текущем и предыдущем отчетных периодах |

МСФЗ (IAS) 29 позволяет использовать только метод пересчета. МСФЗ запрещает предприятиям, которые осуществляют свою деятельность в условиях гиперинфляционной экономики, избирать в качестве единицы учета стабильную валюту, если она не является функциональной валютой в соответствии с МСФЗ (IAS) 21, то есть «основной валютой основной экономической среды, в которой предприятие осуществляет свою деятельность» [5, с. 808].

Отдельными разделами в международном стандарте предусмотрен порядок формирования финансового результата: в частно-

сти, отмечается необходимость отдельного включения и раскрытия доходов и расходов по чистой монетарной позиции в состав прибыли или убытка.

Интерес также представляют положения стандарта в части описания действий предприятия по учету влияния инфляции в период, когда экономика выходит из гиперинфляции, и предприятие прекращает составлять и представлять финансовую отчетность в соответствии с требованиями стандарта, оно должно использовать суммы, выраженные в единицах измерения, действующих на конец преды-

дущего отчетного периода, в качестве основы для определения балансовой стоимости в финансовой отчетности последующих отчетных периодов.

Заключение. Таким образом, положения МСФЗ (IAS) 29 содержат более детальное разъяснение действий субъектов хозяйствования в случае необходимости пересчета показателей финансовой отчетности при наличии инфляционных процессов. По сравнению с МСФЗ (IAS) 29 содержание П(С)БУ Украины значительно уже и не предполагает четкости и прозрачности процедур корректирования отчетных показателей. Приведенного в приложении к П(С)БУ 22 примера перерасчета показателей финансовой отчетности недостаточно, поскольку в украинских нормативных документах отсутствует методика изменения стоимости отдельных составляющих имущества предприятия и источников его образования. Не раскрываются также условия такого пересчета. Усложняет ситуацию также отсутствие инструктивных материалов соответствующих государственных ведомств, отвечающих за единый подход к ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности.

Исходя из результатов осуществленного сравнительного анализа положений законодательства относительного регулирования процесса корректировки показателей отчетности на влияния инфляции, следует детализировать отдельные законодательные положения. В связи с общим характером П(С)БУ 22 и отсутствием методик осуществления корректировки актива, пассива и финансовых результатов на влияние инфляции, для украинских предприятий целесообразной является разработка Методических рекомендаций корректировки на уровень инфляции для отдельных групп актива и пассива. В частности, предлагается разработка рекомендаций по пересчету:

- оборотных материальных активов;
- необоротных активов;
- финансовых инвестиций;
- дебиторской и кредиторской задолженности (немонетарной).

Обобщающим должен стать инструктивный документ с рекомендациями по определению финансового результата вследствие проведенных корректировок.

СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Грюнинг, Х. Ван. Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. – 3-е изд., обновл. и переработ // Всемирный банк. – М.: Издательство «Весь мир», 2006. – 344 с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. / Укладачі: к.е.н., доц. Н.І. Петренко, викл. О.П. Войналович, викл. Н.А. Остап'юк, Л.С. Скакун, В.В. Травін. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 168 с.
3. Кутер, М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 592 с.
4. Лемеш, В.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: пособие / В.Н. Лемеш, Т.А. Жилинская. – Минск: Элайда, 2008. – 272 с.
5. Міжнародні стандарти фінансової звітності / Переклад з англ. за ред. С.Ф. Голова. – 2009. – Том 2. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. – 1648 с.
6. Применение МСФО: в 3 ч. / Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – Ч. 1: применение МСФО. – 1124 с.
7. Цыпарков, Н.Г. Правовое регулирование учета, анализа и аудита (бухгалтерское право) [текст]: уч.-метод. комплекс / Н.Г. Цыпарков. – 2-е изд., испр. и доп.– Мн.: Изд-во МИУ, 2006. – 338 с.

Материал поступил в редакцию 05.07.11

SHIGUN M.M., OSTAPYUK N.A. Accounting reflection of inflation's influence: peculiarities of normative regulation

Problem of reliability and objectivity of evaluating property and sources of its formation is one of the most problematic issues of current stage of the accounting science development. Cost reflecting of accounting objects singles out accounting system from the number of economic sciences, thus making it fundamental, and determines utility of accounting information for its users. Despite long existence of accounting, problem of accounting and reporting inflationary processes' influence on the property, liabilities, capital and enterprises' performance hasn't been solved. Accounting standards suggest different variants. Article has been devoted to analysis of their statements' peculiarities as well as to definition of directions of practical use and development within a certain state.

УДК 330.341.4

Черновалов А.В.

ИНСТИТУЦИОНАЛИСТИКА: ПРИМЕНЕНИЕ В СТУДЕНЧЕСКИХ НАУЧНЫХ РАБОТАХ

Введение. Современное состояние экономической науки характеризуется тем, что в результате применения ее методологии реализация менеджерами в хозяйственной практике таких важных функций управления, как планирование и прогнозирование, все еще происходит в рамках так называемых «нулевых транзакционных издержек²», то есть в рамках традиционной неоклассики, не признающей значения институтов и рассматривающей свои модели вне правовой системы («правил игры»). Экономисты и пользователи таких продуктов считают, что бизнес-планы, планы маркетинга, планы производственного развития и прочие прогнозные документы будут исполняться исключительно рациональными, добросовестными и честными управленцами и директорами³. Но так ли это на самом деле?

Черновалов Александр Викторович, д.э.н., профессор Природно-гуманитарного Университета г. Седльце (Польша), профессор Университета имени Яна Кохановского в Кельцах (Польша).

К сожалению, при осуществлении планирования мы не желаем предполагать, что контракты в течение рассматриваемого периода могут быть пересмотрены, а иностранные государства могут ввести ограничения на ввоз нашей продукции или получение энергоносителей, что со стороны контрагентов может осуществляться *оппортунистическое поведение*⁴, что законодательная база в любой сфере деятельности может измениться и т.д. и т.п. С точки зрения *институционалистики*⁵, современные методики планирования характеризуются первой частью известной теоремы Р. Коуза: «*конечный результат, максимизирующий ценность производства, не зависит от правовой системы, если транзакционные издержки равны нулю*» [12, с. 103]. Но Коуз, на самом деле, призывал не к тому, чтобы мы своими действиями подтверждали правоту этой части его теоре-

² Издержки осуществления обменных операций в условиях рынка введены в научный оборот лауреатом Нобелевской Премии 1991 г. Р. Коузом.

³ Это означает, что экономисты в своей деятельности основываются на неоклассической модели экономического человека, характеризующегося полной рациональностью и нацеленного на неизменную максимизацию полезности при осуществлении любых видов деятельности.

⁴ В соответствии со взглядом О. Е. Williamson'a оппортунизм следует рассматривать как «постоянное стремление к реализации собственного интереса (...) оно относится к случаям неполной или неверной передачи информации, имеющей целью обмануть, ввести в заблуждение, затаять информацию либо сфальсифицировать ее, либо запутать дело другим способом» [20, с. 30].

⁵ Новое направление институциональной теории, развиваемое автором в целях совершенствования методов количественного анализа в прикладных институциональных исследованиях на микро и макроуровнях.