

10.6. КРИТЕРИИ СТАБИЛИЗАЦИИ ГИПЕРИНФЛЯЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ КОРРЕКТИРОВКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Колчугин С.В., аспирант кафедры аудита

Новосибирский государственный университет экономики и управления

Гиперинфляция – один из значимых факторов, непосредственно влияющих на достоверность финансовой отчетности предприятия. Под влиянием гиперинфляции происходит деформация реального имущественного положения и искажается финансовый результат предприятия. Последствия гиперинфляционных эффектов для внутренних и внешних пользователей огромны, что вызывает настоятельную потребность в проведении корректировок учетных данных. Но первые трудности, с которыми сталкивается финансовый учет при гиперинфляции – это определение момента для начала обязательной корректировки финансовой отчетности и момента, когда такая корректировка может быть прекращена. В статье на основании исследования стабилизации гиперинфляционных процессов в России на протяжении XX в. приводится и обосновывается критерий стабилизации гиперинфляционной валюты, при соблюдении которого обязательная корректировка финансовой отчетности может быть прекращена.

Финансовая отчетность предприятия является основным источником информации для внешних пользователей. На ее основе принимаются решения об инвестировании, выдаче займов и по другим вопросам. В условиях экономической нестабильности, сопровождающейся гиперинфляционными процессами, особое значение приобретает понимание конечными пользователями изменений в отчетности, вызванных снижением покупательной способности национальной валюты. К наиболее важным изменениям можно отнести появление фиктивных прибылей и искажение финансового положения предприятия.

Гиперинфляционные эффекты финансового учета, сопровождающие обесценение валюты, должны раскрываться в отчетности. Данное требование является одним из основных условий достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности при гиперинфляции.

Сама по себе научная проблема учета в условиях гиперинфляции сложна и многогранна. Над ее решением работали многие крупные отечественные и зарубежные ученые, такие как А.В. Чаянов, Е.В. Варга, С.Г. Струмилин, С.Ф. Глебов, А.М. Галаган, Ф. Шмидт, Э. Шмаленбах, И.Ф. Шер, В. Патон и многие другие. Но, несмотря на многочисленные попытки решения, данная проблема не потеряла своей актуальности до настоящего времени.

Первая теоретическая и практическая трудность финансового учета в условиях гиперинфляции – формирование критериев. Система финансового учета при падающей валюте должна иметь два критерия. Первый – для определения момента, в который обесценение национальной валюты достигло уровня гиперинфляции и финансовая отчетность подлежит обязательной корректировке. Второй – для определения момента стабилизации национальной валюты, когда обязательная корректировка может быть прекращена.

Критерий наличия гиперинфляционных процессов был подробно рассмотрен нами в статье «Критерии гиперинфляции для целей корректировки финансовой

отчетности»¹. В качестве такого критерия предлагалось принять момент, в который происходит одновременная утрата денежной единицей функций средства платежа, средства обращения, средства накопления, меры стоимости и функции мировых денег. Критерий стабилизации валюты взаимосвязан с критерием наличия гиперинфляции. Априори принимается, что признаки стабилизации денежной системы наблюдаются в экономике, которая прежде была признана гиперинфляционной. Данная предпосылка является основным условием применения критерия стабилизации.

Проанализируем экономические условия, характеризующие стабилизацию рубля в XX в., на предмет формирования критерия стабилизации гиперинфляционной валюты.

Катастрофическая гиперинфляция, наблюдавшаяся в экономике России с начала XX в., к 1922 г. начинает снижаться. С конца 1922 г. происходит постепенная стабилизация денежной системы Советской России. Декретом Совета Народных Комиссаров (СНК) от 11 октября 1922 г. Государственному банку СССР было предоставлено право выпускать в обращение банковские билеты в червонном исчислении. Один червонец приравнивался к 10 руб. золотом. Золотое содержание червонца было установлено в один золотник – 78,24 доли чистого золота, что соответствовало золотому содержанию дореволюционной десятирублевой золотой монеты. «На первое января 1923 г. денежная масса в обращении (в переводе на червонные рубли) состояла на 97% из совзнаков и лишь на 3% из банковских билетов. К 1 июля удельный вес банковских билетов поднялся до 37%, к 1 октября – до 74%. Банковские билеты были восприняты хозяйственным оборотом в качестве твердой валюты и стали играть решающую роль в денежном обращении» [13, с. 149-150]. С июня 1924 г. использовалась исключительно твердая валюта – банковские билеты, казначейские билеты, разменная серебряная монета, временные разменные бонусы. Совзнаки были полностью изъяты из сферы обращения.

В начале 1924 г. в стране были созданы необходимые предпосылки для завершения денежной реформы и формирования новой денежной системы. Прекратилась политика ликвидации бюджетного дефицита за счет бумажноденежной эмиссии. «Обесцененные деньги были обменены на новые казначейские билеты по курсу: 1 руб. казначейских билетов приравнивался к 50 млрд. руб. денежных знаков всех образцов, выпущенных в обращение до 1922 г.» [12, с. 40]. В августе 1924 г. Пленум ЦК КПСС не включил в государственный бюджет на 1924-1925 г. доход от бумажноденежной эмиссии. В октябре 1924 г. Центральный исполнительный комитет (ЦИК) и СНК СССР своим постановлением запретили использовать бумажноденежную эмиссию в качестве источника покрытия бюджетного дефицита.

Экономика переходит от натуральных хозяйственных отношений к товарно-денежным отношениям. Возвращается платность товаров, работ, услуг, вводится выплата заработной платы национальной валютой. Если к марту 1921 г. доля натуральной заработной платы доходила до 93%, то к концу 1924 г. ситуация изменилась. Расширение обмена товаров и услуг, восстановление их платности повышает значение заработной

¹ Аудит и финансовый анализ. – 2008. – №6. – С. 53-58.

платы, выплачиваемой деньгами. Полный переход на денежные выплаты задерживался из-за обесценения денег, но после проведения ряда деноминаций и стабилизации рубля он стал возможным. В июле 1921 г. денежная заработная плата составляла около половины всей заработной платы рабочих, в 1-м квартале 1923 г. – свыше 80%, в конце 1923 г. – 93% [5, с. 78]. Денатурализация хозяйственных отношений и отказ от непосредственного натурального снабжения предприятий и рабочих становится частью государственной политики [3, с. 40].

Восстанавливается налоговая система. С 1924 г. Советское правительство постановило прекратить обложение в натуральной форме и перейти к взиманию налога только в денежной форме.

Всеобщий переход экономики от натурального обмена к товарно-денежным отношениям можно назвать в качестве первого общего признака стабилизации рубля. Обмен между хозяйствующими субъектами и населением осуществляется с применением национальной валюты. Рубль постепенно начинает выполнять функции средства обращения и средства платежа.

Восстанавливается банковская система Советской России. На 1 октября 1926 г. на текущие счета и вклады Госбанка СССР было привлечено 822 млн. руб., учетно-судные операции составляли 1 796 млн. руб., валютные ресурсы – 287 млн. руб. [5]. К советской валюте постепенно возвращается функция средства накопления. Данное обстоятельство может рассматриваться в качестве второго общего признака стабилизации.

С восстановлением устойчивости национальной валюты рубль начинает использоваться в качестве средства учета. 3 сентября 1921 г., выступая на конференции представителей финотделов, член коллегии Народного комиссариата финансов М. Альский отмечал необходимость использования рубля в качестве средства учета и контроля: «Не наша вина, что учреждения, усвоив технику сметного дела, не сообразуются в своей деятельности его внутренним значением. В этом виновато обесценение рубля, вследствие которого наше хозяйство и наш бюджет утратили всякую устойчивость. Отсюда необходимость создать счетную единицу, которая могла бы быть положена в качестве твердой основы всех наших хозяйственных расчетов. Сначала мы искали эти единицы, так сказать, на стороне, вне сферы нашего хозяйства, в путях создания искусственного измерителя ценностей. Теперь с восстановлением частичного оборота, охватившего сферу нашего государственного хозяйства, мы волей-неволей должны базироваться на той единице, в которой выражается этот оборот, т.е. на нашем советском рубле» [14]. Происходит отказ от поиска не ценностных систем бухгалтерского учета. Значительное снижение гиперинфляции позволило использовать национальную валюту в качестве меры стоимости.

Возврат денежной единице функций средства обращения, средства платежа, средства накопления, меры стоимости и функции мировых денег² можно рассматривать в качестве общих признаков стабилизации валюты. Естественно, что вышеуказанные функции денежной единицы возвращаются к гиперинфляционной валюте не одновременно, а в течение некоторого периода.

² Функция мировых денег отдельно не рассматривается, так как по большей части она производна от остальных функций. Более подробно функция мировых денег будет проанализирована ниже.

Аналогичные процессы стабилизации наблюдались в экономике Российской Федерации в конце XX в. – начале XXI в. после продолжительной гиперинфляции 1990-х гг.

С конца 1990-х гг. целью Правительства РФ было сдерживание инфляции, улучшение структуры денежной массы, сокращение удельного веса неденежных расчетов и сокращение просроченной задолженности.

В соответствии с Основными направлениями единой государственной денежно-кредитной политики рост инфляции в 1999 г. планировался на уровне 30%, в 2000 г. – около 18%, в 2001 г. – 12-14%. Однако выполнить запланированное ни в 1999 г., ни в последующие годы не удалось. Еще в июле 1999 г. Правительство РФ и Центральный банк РФ (ЦБ РФ) в совместном заявлении об экономической политике на 1999 г. признали допустимым увеличение уровня инфляции до 50% в год. Рост потребительских цен в 1999 г. составил 36,5%, в 2000 г. – 20,2%, в 2001 г. – 18,6%, что превысило начальные показатели, предусмотренные денежно-кредитной политикой (табл. 1).

Таблица 1

**ОБЩИЙ ИНДЕКС ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ЦЕН
за 1992-2007 гг.³**

Год	Общий индекс потребительских цен
1992	2 608,8
1993	939,9
1994	315,1
1995	231,3
1996	121,8
1997	111,0
1998	184,4
1999	136,5
2000	120,2
2001	118,6
2002	115,1
2003	112,0
2004	111,7
2005	110,9
2006	109,0
2007	111,9
2008	113,3

В течение 1999-2000 гг. происходит увеличение рублевой денежной массы ($M2$). Рост спроса на национальную валюту связан с сокращением неденежных форм расчетов и отказом от денежных суррогатов. С начала 1999 г. прослеживается тенденция к увеличению доли оплаты денежными средствами в структуре расчетов за продукцию (товары, работы, услуги) и росту денежных активов предприятий и организаций. По данным Росстатагентства, в июле 1999 г. в структуре расчетов крупнейших российских налогоплательщиков и организаций-монополистов в промышленности за продукцию (товары, работы, услуги) доля расчетов денежными средствами составила 51,7% против 34,4% в июле 1998 г. В декабре 1999 г. доля расчетов денежными средствами по отношению к объему оплаченной продукции российских предприятий составляла 46,6%. К августу 2000 г. данный показатель составлял 69,8%. Также отмечается процесс замещения денежных суррогатов реальными денежными средствами, что является свидетельством стабилизации национальной валюты.

³ По данным информационно-справочной системы «Консультант».

Негосударственные статистические наблюдения подтверждают процессы денатурализации экономики страны. По данным «Российского экономического барометра», с 1999 г. в экономике РФ снижается доля бартера в объеме продаж промышленных предприятий. Если в 1998 г. объем бартера составлял около 51%, то к 1999 г. его величина не превышает 30% (табл. 2).

Таблица 2

МАКРОЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПОКАЗАТЕЛИ ЭКОНОМИКИ РФ ЗА ПЕРИОД 1992-1999 гг.⁴

Годы	Доля бартера в объеме продаж промышленных предприятий, % (годовые усреднения месячных данных) [1, с. 48-64; с. 49]	Налоговые доходы в федеральный бюджет РФ и бюджеты территорий, % ВВП [11, с. 102]	Общий индекс потребительских цен [8, 9]	Общий индекс потребительских цен нарастающим итогом
1992	6*	28,6	2 608,8	2 608,8
1993	9	25,9	939,9	3 548,7
1994	17	25,0	315,1	3 863,8
1995	22	23,8	231,3	4 095,1
1996	35	21,5	121,8	4 216,9
1997	41**	23,8	111,0	4 327,9
1998	51	21,7	184,4	4 512,3
1999	30	24,6	136,5	4 648,8

Снижение уровня натурализации экономики в 1999 г. является положительным фактором для стабилизации национальной валюты, но на протяжении всего года доля бартера все еще остается существенной, так как около трети расчетов промышленных предприятий проводится путем натурального обмена (не учитывая расчеты с применением стабильной иностранной валюты и денежных суррогатов). К марту 2000 г. доля бартера в объеме продаж промышленных предприятий составляла около 31%. Но процесс замещения товарного обмена наличными и безналичными денежными расчетами продолжается, и к концу 2000 г. доля бартера в объеме продаж в среднем не превышала 15% [2].

Анализ статистических данных и реальных экономических процессов, протекавших в России на протяжении XX в., позволяет сделать вывод об обратной зависимости между темпами инфляции и темпами натурализации хозяйства. В гиперинфляционной экономике процессы снижения доли бартерных сделок с одновременным переходом к расчетам в национальной валюте можно рассматривать в качестве общего признака стабилизации денежной единицы.

В 1999-2000 гг. население в целом продолжает рассматривать доллар США в качестве стабильной валюты, несмотря на то, что темпы инфляции превышают рост курса доллара [6]. При проведении расчетов между экономическими субъектами в качестве стабильного платежного средства используется доллар США, особенно при приобретении дорогостоящего имущества или платежей в рассрочку. Долларизации экономики способствуют устойчивые ожидания снижения курса национальной валюты у профессиональных участников валютного рынка и населения. Стоит отметить, что в 1999 г. происходит замедление дневных темпов падения курса рубля. Если в марте пиковый уровень падения котировок рубля превышал 5%, а в мае доходил до 4%, то к августу падение не превышало 2%.

К 2000 г. ситуация начинает постепенно меняться. Как отмечено в Основных направлениях единой государственной денежно-кредитной политики на 2001 г., в январе – сентябре 2000 г. по сравнению с аналогичным периодом 1999 г. сальдо операций населения на рынке наличной иностранной валюты сократилось. В структуре использования доходов населения доля покупки валюты по сравнению с соответствующим периодом 1999 г. снизилась на 1,4 процентного пункта и составила 6,9%, что является самым низким значением этого показателя за указанный период с 1992 г.

За три года ЦБ РФ удалось стабилизировать обменный курс национальной валюты. При этом экономика РФ оставалась долларализированной. Доллар США используется в качестве стабильного платежного средства при расчетах между экономическими субъектами. Цены товаров, работ, услуг, особенно дорогостоящих и высоколиквидных, продолжали выражаться в долларах США или условных единицах. Несмотря на сравнительно низкий уровень инфляции, иностранная валюта наравне с рублем функционировала в качестве средства обращения и средства платежа.

В 1999 г. увеличиваются банковские депозиты предприятий и физических лиц. По данным ЦБ РФ, приведенным в Основных направлениях единой государственной денежно-кредитной политики на 2000 г., за первые девять месяцев 1999 г. доля банковских депозитов в составе денежной массы выросла с 58,1% до 64,4% при сокращении удельного веса наличных денег в обращении с 41,9% до 35,6%. Прирост вкладов населения за рассматриваемый период почти в полном объеме концентрировался в Сбербанке. За первые девять месяцев 1999 г. объем рублевых вкладов в Сбербанке возрос на 29,9%, тогда как в остальных действующих кредитных организациях – только на 13,4%. Стабильная тенденция к увеличению доли Сбербанка в объеме рублевых банковских депозитов физических лиц обусловлена сохраняющимся недоверием населения к банкам. В долларовой эквиваленте общий объем вкладов населения и средств предприятий и организаций на счетах в иностранной валюте увеличился незначительно.

В 2000 г. сохранилась положительная тенденция роста банковских депозитов юридических и физических лиц. Наиболее интенсивно происходило увеличение депозитов нефинансовых предприятий и организаций, только за первые девять месяцев 2000 г. их прирост составил 53,1%. Рублевые и валютные депозиты физических лиц за первые восемь месяцев 2000 г. по сравнению с началом года увеличился на 31,7%, а по сравнению с аналогичным периодом 1999 г. – на 50,5%. В 2000 г. денежные вклады населения по-прежнему были сосредоточены в Сбербанке, на который приходилось более 4/5 общего объема вкладов населения. Но в отличие от предыдущего года, опережающими темпами увеличивался совокупный объем вкладов в других банках, что позволяет говорить о наметившихся признаках постепенного восстановления доверия населения к банковской системе. По данным ЦБ РФ, в 2000 г. происходит сокращение доли депозитов в иностранной валюте в их общем объеме [7].

Увеличение объема банковских депозитов населения, предприятий и организаций свидетельствует о возврате национальной валюте функции средства накопления, что является общим признаком стабилизации валюты.

⁴ Примечание к табл. 2: * без января; ** первое полугодие.

Экономика РФ до 2000 г. переживала последствия финансового кризиса 1998 г., результатом которого были девальвация рубля, ускорение экономического спада, гиперинфляция. Несмотря на то, что экономика в значительной степени оставалась долларализированной, появились первые признаки стабилизации:

- денатурализация хозяйственных отношений;
- увеличение объема банковских депозитов и устойчивое применение рубля в хозяйственном обороте.

Исследование экономических явлений, наблюдавшихся в России на протяжении XX в. при стабилизации гиперинфляционной валюты, показывает, что процесс стабилизации сопровождается постепенным возвратом к денежной единице функций средства накопления, средства платежа, средства обращения, меры стоимости и функции мировых денег. Этот возврат происходит на протяжении непродолжительного периода. В кризисе начала XX в. советский рубль начинает выполнять функции денежной единицы к концу 1923-го – началу 1924 г., а в кризисе конца XX в. – к концу 2000 г.

Важным моментом является тот факт, что если в процессе стабилизации валюта выполняет одну функцию, она должна выполнять и все остальные. Это обусловлено тесной взаимосвязью функций денежной единицы. По большому счету, деньгами может признаваться товар, который одновременно выполняет все функции денег. Рассмотрим данный вопрос более подробно.

Функция денег как средства накопления предполагает, что при посредничестве денежной единицы, отложенной для последующего потребления, предпринятие или индивидуальное лицо реализует свои потребности в будущем в том же объеме, как и на момент накопления. Если в результате отложенного потребления объем удовлетворяемых потребностей сокращается, процесс накопления становится нерациональным, и предпринятия или индивидуальные лица отказываются от него. В свою очередь, денежные накопления способны удовлетворять потребности предпринятий и индивидуальных лиц при условии, что они выполняют функцию посредника при товарообмене, способны двигаться отдельно от благ и через денежную единицу можно выразить меру стоимости потребляемых благ. Другими словами, при условии, что денежная единица выполняет функции средства обращения, средства платежа и меры стоимости, возможно отложенное потребление, а следовательно, возможна функция денег как средства накопления. Действительно, если валюта не обслуживает товарооборот, не имеет смысла осуществлять ее накопление. Здесь стоит оговориться, что функции денежной единицы не имеют иерархической подчиненности и только их одновременное выполнение делает деньги деньгами.

Деньги как средство платежа предполагают использование валюты при товарообмене, ее относительно постоянную покупательную способность и способность выражать стоимость благ в денежной оценке. Валюта не может длительно осуществлять самостоятельного движения, если за короткие периоды времени происходит существенная потеря ее покупательной способности (не функционирует как средство накопления или не является всеобщей мерой стоимости).

Денежная единица способна выполнять функцию средства обращения, при условии признания ее субъектами товарообмена. Когда валюта перестает выполнять такие функции, как средство накопления, средство платежа и

меры стоимости, происходит отказ от нее как от посредника при товарообмене, валюта вытесняется денежными суррогатами, натуральным обменом и другими неденежными формами расчета. Если же валюта функционирует в качестве средства обращения, она должна выполнять функции средства платежа, средства накопления и меры стоимости. Сказанное отчетливо прослеживается в условиях продолжительной гиперинфляции.

Как показала экономическая история России XX в., функция денег как меры стоимости реализуется только в стабильном денежном обращении. В условиях продолжительной гиперинфляции деньги теряют эту функцию. В свою очередь стабильное денежное обращение предполагает наличие денег как средства обращения, средства платежа и средства накопления. Если деньги перестают выполнять перечисленные функции, нельзя говорить не только о стабильном денежном обращении, но и о денежном обращении вообще. Наличие функции меры стоимости предполагает наличие всех остальных функций денег.

Валюта может функционировать как мировые деньги в случае выполнения ею функций средства накопления, средства обращения, средства платежа, а также меры стоимости внутри страны. При отсутствии этих функций валюта не признается деньгами внутри страны и не может функционировать в качестве мировых денег. В этом смысле функция мировых денег является производной от других функций.

Опираясь на протекающие экономические процессы в условиях стабилизации рубля и взаимосвязь между функциями денег, можно вывести критерий стабилизации гиперинфляционной валюты для целей прекращения обязательной корректировки финансовой отчетности. Критерием стабилизации гиперинфляционной валюты является момент, когда валюта страны с гиперинфляционной экономикой начинает стабильно выполнять хотя бы одну из своих функций или устранены причины, которые послужили основанием для признания валюты гиперинфляционной. Здесь стоит подчеркнуть, что критерий стабилизации валюты применяется для экономики, валюта которой предварительно была признана гиперинфляционной.

Экономические процессы, являющиеся основанием для признания валюты страны гиперинфляционной, различны для разных стран и разных временных периодов, но тем не менее можно выделить некоторые общие черты. Процессы, свидетельствующие о стабилизации гиперинфляционной валюты, следует разделить на две группы.

1-я группа включает в себя процессы и явления, свидетельствующие о выполнении гиперинфляционной валютой функций денежной единицы, 2-я группа содержит процессы и явления, наблюдающиеся в экономике страны при признании валюты гиперинфляционной. Для соблюдения критерия стабилизации процессы и явления 2-й группы должны быть устранены.

Процессы и явления, свидетельствующие о стабилизации гиперинфляционной валюты, представлены в табл. 3.

Критерий стабилизации гиперинфляционной валюты для целей окончания обязательной корректировки финансовой отчетности соблюдается при наличии всех явлений и процессов в рамках хотя бы одной функции.

Процессы и явления, наблюдающиеся в экономике страны при признании валюты гиперинфляционной представлены в табл. 4.

Таблица 3

ПРОЦЕССЫ И ЯВЛЕНИЯ, СВИДЕТЕЛЬСТВУЮЩИЕ О СТАБИЛИЗАЦИИ ГИПЕРИНФЛЯЦИОННОЙ ВАЛЮТЫ

Функция денежной единицы	Процесс или явление
1. Функция средства обращения	1.1. Всеобщая денатурализация хозяйственных отношений с повсеместным применением национальной валюты в расчетах между хозяйствующими субъектами. 1.2. Отказ от денежных суррогатов и / или неденежных расчетов с повсеместным применением национальной валюты в расчетах между хозяйствующими субъектами. 1.3. Всеобщий отказ от применения иностранной валюты в качестве платежного средства и применение для этих целей национальной валюты. 1.4. Иные признаки, свидетельствующие об использовании национальной валюты в качестве посредника при товарообороте
2. Функция меры стоимости	2.1. Всеобщая денатурализация хозяйственных отношений с повсеместным применением национальной валюты в расчетах между хозяйствующими субъектами (валюта начинает выполнять функцию меры стоимости). 2.2. Отказ от применения иностранной валюты, условных денежных единиц, денежных суррогатов и т.д. в качестве основы для определения стоимости и / или цены. Повсеместно стоимости и цены товаров, работ, услуг выражаются в национальной валюте. 2.3. При определении стоимости или цены товаров, работ, услуг не проводят корректировку на общий индекс цен, не используются индивидуальные коэффициенты и другие корректировки, отражающие общее повышение цен. 2.4. Иные признаки, свидетельствующие о применении национальной валюты в качестве стандарта стоимости
3. Функция средства платежа	3.1. Всеобщая денатурализация хозяйственных отношений с повсеместным применением национальной валюты в расчетах между хозяйствующими субъектами (деньги начинают осуществлять самостоятельное обращение в экономике страны). 3.2. Размер платежей между экономическими субъектами не привязывается к стоимости товаров, работ, услуг, стабильной денежной единицы, индексу цен и другим корректировкам, отражающим общее повышение цен. 3.3. Товары, работы, услуги продаются в рассрочку с использованием коммерческого (товарного) кредита и иных форм рассрочки платежа. 3.4. Иные признаки, свидетельствующие о применении национальной валюты в качестве самостоятельного товара
4. Функция средства накопления	4.1. Денежные накопления осуществляются в национальной валюте. 4.2. Процентные ставки по денежным вкладам устанавливаются без учета роста общего индекса цен, не происходит привязки к иным неденежным активам. 4.3. Иные признаки, свидетельствующие о применении национальной валюты в качестве средства, используемого для отложенного потребления

Таблица 4

ПРОЦЕССЫ И ЯВЛЕНИЯ, НАБЛЮДАЮЩИЕСЯ В ЭКОНОМИКЕ СТРАНЫ ПРИ ПРИЗНАНИИ ВАЛЮТЫ ГИПЕРИНФЛЯЦИОННОЙ

Функция денежной единицы	Процесс или явление
1. Функция средства обращения	1.1. Всеобщая натурализация хозяйственных отношений. 1.2. Всеобщее применение неденежных расчетов. 1.3. Всеобщее применение денежных суррогатов. 1.4. Всеобщее применение в расчетах стабильной иностранной валюты. 1.5. Иные признаки, свидетельствующие об отказе от денег как посредника при товарообороте
2. Функция меры стоимости	2.1. Всеобщая натурализация хозяйственных отношений (при натуральном обмене искажается либо утрачивается функция денег как меры стоимости). 2.2. Стоимость и цена товаров, работ, услуг выражается в стабильной иностранной валюте, условных денежных единицах, денежных суррогатах и т.д. 2.3. Стоимость и цена товаров, работ, услуг в национальных денежных единицах начинает корректироваться с применением коэффициентов, индексов и других корректировок, отражающих общее повышение цен. 2.4. Иные признаки, свидетельствующие об отказе от национальной валюты как стандарта стоимости
3. Функция средства платежа	3.1. Всеобщая натурализация хозяйственных отношений (деньги перестают осуществлять самостоятельное обращение). 3.2. Повсеместно размер платежей между экономическими субъектами привязывается к стоимости товаров, работ, услуг, стабильной денежной единицы, индексу цен и т.д. (например, заработная плата сотрудников привязывается к общему индексу потребительских цен). 3.3. Происходит всеобщий отказ от продаж в рассрочку, коммерческого (товарного) кредита и иных форм отсрочек платежа. 3.4. Иные признаки, свидетельствующие об отказе от национальной валюты как самостоятельного товара
4. Функция средства накопления	4.1. Для сохранения денежных средств используется стабильная иностранная валюта, происходит отказ от добровольного хранения денег в национальной валюте (обязательное хранение обесценивающейся валюты в банках для юридических лиц во внимание не принимается). 4.2. Для сохранения покупательной стоимости денег приобретаются неденежные активы (как правило, высоколиквидные активы, такие как драгоценные металлы, драгоценные камни, недвижимость и др.). 4.3. Процентные ставки по денежным вкладам устанавливаются с учетом роста общего индекса цен или привязываются к иным неденежным активам. 4.4. Иные признаки, свидетельствующие об отказе от национальной валюты как средства, используемого для отложенного потребления
Функция мировых денег является производной от остальных функций денег. При одновременном наличии признаков, свидетельствующих об утрате денежной единицей каждой из функций, одновременно происходит утрата такой функции, как мировые деньги	

Критерий стабилизации гиперинфляционной валюты для целей окончания обязательной корректировки финансовой отчетности соблюдается при устранении явлений и процессов, которые послужили основанием для признания валюты гиперинфляционной.

ВЫВОДЫ

Система финансового учета при падающей валюте должна иметь два критерия: критерий наличия гиперинфляционных процессов и критерий стабилизации гиперинфляционной валюты. Критерий наличия гиперинфляционных процессов необходим для определения момента, в который обесценение национальной валюты достигло уровня гиперинфляции и финансовая отчетность подлежит обязательной корректировке. Таким критерием можно признать момент, когда валюта отчетности одновременно перестает выполнять присущие ей функции (функцию средства платежа, средства обращения, средства накопления, меры стоимости и функцию мировых денег). Если критерий наличия гиперинфляционных процессов соблюдается, в финансовой отчетности должны раскрываться гиперинфляционные эффекты, такие как образование фиктивных прибылей и искажение финансового положения под влиянием обесценения валюты. В противном случае отчетность предприятия не будет достоверной. Критерий стабилизации гиперинфляционной валюты необходим для определения момента, когда обязательная корректировка финансовой отчетности может быть прекращена. Изучение российской экономической истории XX в., в которой неоднократно отмечались гиперинфляционные процессы, позволяет вывести и обосновать критерий стабилизации валюты. Процесс стабилизации сопровождается возвратом к гиперинфляционной валюте функции средства платежа, средства обращения, средства накопления, меры стоимости и функции мировых денег. Критерием стабилизации гиперинфляционной валюты является момент, когда валюта страны с гиперинфляционной экономикой начинает стабильно выполнять хотя бы одну из своих функций или устранены причины, которые послужили основанием для признания валюты гиперинфляционной.

Колчугин Сергей Владимирович

Литература

1. Аукционек С.П. Бартер в российской промышленности [Текст] / С.П. Аукционек // Вопросы экономики. – 1998. – №2. – С. 51-60.
2. Аукционек С.П. Модель бартерного производства [Текст] / С.П. Аукционек // Вопросы экономики. – 2000. – №9. – С. 48-64.
3. Директивы КПСС и Советского правительства по хозяйственным вопросам [Текст] : В 3 т. – М.: Госфиниздат, 1961. Т. 1. – 324 с.
4. Дробышевский С., Козловская А. Внутренние аспекты денежно-кредитной политики России [Текст] / С. Дробышевский, А. Козловская // Научные труды ИЭПП. – 2002. – №45. – С. 15-20.
5. Дьяченко В.П. История финансов СССР (1917-1950 гг.) [Текст] / В.П. Дьяченко. – М.: Наука, 1978.
6. Известия. – 1999. – 1 сент.
7. Основные направления единой государственной денежно-кредитной политики на 2001 г. [Электронный ресурс] // Центральный банк РФ : офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.cbr.ru>.
8. Российский статистический ежегодник [Текст] : стат. сб. / Госкомстат России. – М., 1999. – 621 с.
9. Российский статистический ежегодник [Текст] : стат. сб. / Госкомстат России. – М., 2000. – 642 с.
10. Российский статистический ежегодник [Текст] : стат. сб. / Госкомстат России. – М., 2002. – 690 с.
11. Российская экономика в 2000 году: тенденции и перспективы [Текст]. – Вып. 22. – М., 2001.

12. Финансы, денежное обращение и кредит [Текст] : учеб. / М.В. Романовский и др. ; под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – М. : Юрайт-Издат, 2002. – 543 с.
13. Финансы и кредит СССР. – М. : Госфиниздат, 1940.
14. Экономическая жизнь. – 1921. – 7 сент.

Ключевые слова

Гиперинфляция; финансовая отчетность компании; критерии стабилизации гиперинфляционных процессов; гиперинфляционные процессы в России на протяжении XX в.; гиперинфляционные эффекты; корректировка; гиперинфляционные процессы; гиперинфляционная валюта; оценка; финансовая отчетность предприятия; функции валюты; обесценение.

РЕЦЕНЗИЯ

Корректировка финансовой отчетности в условиях гиперинфляции – сложнейшая проблема теории и практики финансового учета. В рамках данной проблемы остаются нерешенными множество учетных задач. К ним относится выбор приемов и методов корректировки финансовой отчетности, определение состава раскрываемой информации, формирование системы критериев и многие другие. Но первоочередной задачей финансового учета при гиперинфляции можно признать задачу формирования критериев, которые позволяют определить момент, когда инфляция достигла уровня гиперинфляции и финансовая отчетность подлежит обязательной корректировке, а также момент, когда такая корректировка может быть прекращена.

Автор рецензируемой работы проводит исследование процессов стабилизации гиперинфляции, наблюдавшихся в России на протяжении XX в., на основе которого обосновывается критерий стабилизации гиперинфляционной валюты, при соблюдении которого обязательная корректировка финансовой отчетности может быть прекращена.

Статья представляет как теоретический, так и практический интерес и может быть рекомендована для публикации.

Шапошников А.А., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой аудита Новосибирского государственного университета экономики и управления, член Президентского совета Института профессиональных бухгалтеров России

10.6. CRITERIA FOR STABILIZATION OF HYPER-INFLATED PROCESSES FOR THE PURPOSE OF DISCONTINUING OBLIGATORY CORRECTION OF FINANCIAL STATEMENTS

S.V. Kolchugin, Postgraduate Student of Audit Department
Novosibirsk State University of Economics and Management

Hyperinflation is one of significant factors directly affecting accuracy of company's financial reporting. An actual property status of a company is deformed under the influence of hyperinflation and financial statements of a company are misrepresented.

Consequences of hyperinflation's effects for internal and external users are enormous, which leads to an urgent need for correction of data in financial statements. But the first difficulty posed for financial reporting during hyperinflation is defining the moment when such correction may be discontinued.

This article, based on research of stabilization of hyperinflation processes, which could be observed in Russia throughout the 20th century, describes and substantiates criterion for stabilization of hyper-inflated currency, with observance of which the obligatory correction of reporting may be discontinued.

Literature

1. Directives of Communist Party of the Soviet Union and Soviet government on economic issues. B.1, p. 324
2. Rossiyski statisticheskiy ezhegodnik: Collection of articles / Gonkomstat Rossii. – M.,1999
3. Rossiyski statisticheskiy ezhegodnik: Collection of articles / Gonkomstat Rossii. – M.,2000
4. Rossiyski statisticheskiy ezhegodnik: Collection of articles / Gonkomstat Rossii. – M.,2002
5. Russian economy in 2000 tendencies and perspectives (issue 22), M.: 2001
6. Aukutsionek S.P. Barter in Russian industry// Voprosy Ekonomiki. – 1998 – №2.
7. Aukutsionek S.P. A model of barter production// Voprosy Ekonomiki. – 2000 – №9.
8. Drobyshevskiy S., Koszlovskaya A. Internal aspects of monetary and credit policy of Russia / Drobyshevskiy S, Koszlovskaya S. Scolary works of the Institute of Economy in Transition, 2002. – 45. – p. 15-20.
9. V.P. Dyachenko. The history of USSR finances (1917 – 1950) – M.: Nauka, 1978
10. Finances, currency circulation and credit. Textbook. M. V. Romanovskiy and others, edited by M. V. Romanovskiy, O. V. Vrublevskaya, Moscow Urait-Izdat, 2002. – 543 p. – C.40.
11. «Izvestiya» newspaper №162 dated 01 September 1999.
12. Finances and credit USSR M Gosfinizdat, 1940, p. 149-150.
13. «Ekonomicheskaya zhizn» newspaper №198 dated 07 September 1921

Keywords

Hyperinflation; financial statements of a company; criteria for stabilization of hyper-inflated processes; hyperinflation processes in russia throughout the 20th century; hyperinflation's effects; correction; hyperinflation processes; hyper-inflated currency; measurement; financial reports of business enterprises; function of currency; depreciation.