

УДК 330.34.01

ВЛИЯНИЕ ГЛОБАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ОТНОШЕНИЙ НА БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В РОССИИ

Елсукова К.А., – соискатель
Кубанский государственный аграрный университет

В статье рассмотрены причины глобализации экономических отношений. Представлены ориентиры по стандартизации бухгалтерского учета в России.

Ключевые слова: ЭКОНОМИКА, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ГАРМОНИЗАЦИЯ, РЕФОРМИРОВАНИЕ, СТАНДАРТИЗАЦИЯ

Глобализация экономических отношений объективно вызывает к жизни потребность в унификации норм и правил бухгалтерского учета, в его стандартизации. Сложность и новизна проблем, с которыми в процессе глобализации сталкиваются различные страны и отдельные участники рынка, повышает требования к нормативно-правовой базе, регулирующей деятельность компаний и банков. К числу серьезных проблем, возникающих в связи с глобализацией финансовых рынков, относится несопоставимость финансовой информации о компаниях, привлекающих средства на рынках капитала. В этой связи насущной задачей становится выработка и адекватное применение в отдельных странах бухгалтерского учета и отчетности, соответствующих международным стандартам. Только в таком случае появится возможность обеспечить инвесторов, действующих на рынках капиталов, сопоставимой финансовой информацией об эмитентах ценных бумаг.

Стандартизация финансовой отчетности в международном масштабе позволяет достигнуть информационной совместимости и сопоставимости хозяйствующих субъектов, находящихся в разных странах [1, с.33].

К 70-м годам XX века большинство стран мира уже имели свои национальные стандарты бухгалтерского учета и следующим шагом стала

работа по их унификации. В решении проблемы унификации бухгалтерского учета использовались два подхода: гармонизация и стандартизация [2]. Эти подходы изначально различались как по заложенной в них идеологии, так и по принципам реализации, однако, в последние годы нередко оба термина используются как синонимы, либо как взаимодополняющие понятия. В широком смысле под гармонизацией следует понимать взаимное согласование, сведение в систему, унификацию, координацию, упорядочение, обеспечение взаимного соответствия. Гармонизация может осуществляться на разных уровнях: международном, континентальном, локальном. Гармонизация на международном уровне означает, что стандарты отчетности отдельно взятой страны должны соответствовать международным. Гармонизация на континентальном уровне предполагает, что стандарты отчетности отдельно взятой страны, входящей в континентальную группу, должны соответствовать требованиям учета всего континента [3].

Практически все ведущие организации в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности, включая Комитет по международным стандартам учета (IASB), Международную федерацию бухгалтеров (IFAC), Европейскую федерацию бухгалтеров (FEE), Совет по стандартам финансового учета США (FASB), Международную организацию комиссий по ценным бумагам (IOSCO), определили свои позиции по вопросу разработки международных стандартов учета. Эти организации, высказывая различные точки зрения по поводу конкретных механизмов организации работы по переходу на международные стандарты, сходятся в одном – единые стандарты учета необходимы, их отсутствие приводит к дезориентации инвесторов и весьма резким действиям с их стороны в случае возникновения проблем, особенно в странах с развивающимися рынками. Проблемы подготовки и раскрытия финансовой информации

чрезвычайно важны, поскольку от их решения в решающей степени зависит прозрачность и привлекательность рынка капиталов.

Процессы гармонизации систем бухгалтерского учета, выражающиеся в разработке и практическом внедрении международных стандартов отчетности, следует рассматривать в контексте вовлечения России в мировые рынки капитала. Необходимость создания в России системы раскрытия финансовой информации по стандартам, признаваемым в промышленно развитых странах стала очевидной несколько лет назад в период становления фондового рынка. В результате в марте 1998 г. российским правительством была принята Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. На официальном уровне была признана необходимость создания в России системы учета и отчетности, основанной на рыночных принципах.

Современная ситуация в российской экономике, характеризуется, с одной стороны, все большей потребностью предприятий в инвестиционных ресурсах и, с другой стороны, формированием в России института инвесторов (частных и коллективных), основной потребностью которых является получение достоверной информации о предприятиях с целью анализа и выбора объектов инвестиций. Аналогичные потребности возникают и у иностранного капитала, интерес которого к России в последнее время значительно возрос. Для того чтобы соответствующий инвестиционный потенциал был реализован в полной мере, необходима была глобальная перестройка всей системы подготовки и предоставления информации (в том числе, финансовой) о российских предприятиях. При этом реформа бухгалтерского учета является важнейшей составной частью процесса перестройки предприятий в соответствии с требованиями рыночной экономики и международных интеграционных процессов.

Существенным объективным фактором, влияющим на процесс реформирования бухгалтерского учета в России, является его административный характер, что характеризуется высокой степенью государственной регламентации бухгалтерского учета, а также выполнением функции обеспечения постоянно меняющихся фискальных интересов государства.

Кроме того, проблема реформирования обостряется еще и незрелостью экономических отношений в стране, отсутствием массового эффективного собственника, заинтересованного в сохранении и возрастании вложенного или полученного капитала, что выражается, в том числе и в том, что не всегда объективные пользователи финансовой информации осознают себя таковыми и проявляют интерес к ее достоверности.

Единое экономическое пространство и единый рынок предполагают единое информационное пространство. Экономическая роль государства предопределяет концепции и цели предоставления информации. При осуществлении государством прямого непосредственного вмешательства в экономику применяется информационная концепция статистически организованного учета, монопользовательская модель, необходимая для контроля выполнения централизованно установленного плана. Напротив, либеральная модель государственного устройства предполагает либеральную концепцию предоставления информации, в которой ведущая роль отводится бухгалтерскому учету, а бухгалтерская отчетность представляет собой своего рода рыночный продукт, отвечающий требованиям потребителей – пользователей информации.

Потребность в гармонизации национальных систем учета присуща не только России, она актуальна в рамках всей мировой экономики. Долгие столетия после своего зарождения двойная бухгалтерия, распространившаяся на все экономически развитые страны мира, на

каждом предприятии велась в соответствии со сложившимися в данной стране традициями, вкусами и привычками владельцев предприятий. Лишь по мере развития капитализма государственные фискальные органы стали предъявлять определенные требования к построению финансовой отчетности, составу и содержанию отчетных данных, используемых для целей налогообложения. Заметим, что не только государственные органы проявляют интерес к получению четких и достоверных данных, свидетельствующих о финансовом состоянии того или иного предприятия и результатах его хозяйственной деятельности за определенный период. Такими заинтересованными пользователями отчетности стали, прежде всего, акционеры предприятия, кредиторы, поставщики, покупатели, страховые компании. Особенно повысились требования к отчетности после мирового экономического кризиса 1929-1933 гг. В США, в частности, была создана Комиссия по ценным бумагам и биржевым операциям, которая, наряду с прочей деятельностью, приступила к введению необходимой регламентации отчетности акционерных обществ [4, с. 3].

Активный сторонник либеральной модели Людвиг фон Мизес описывает роль бухгалтерского учета и отчетности в либеральной экономике следующим образом: "Детально разработанные методы современного бухгалтерского учета, отчетности и коммерческой статистики дают предпринимателю достоверную картину всех его дел... Бухгалтерские книги и балансовые счета - это совесть бизнеса. Это также и компас бизнесмена" [5]. Наиболее распространенная среди развитых государств модель государственного регулирования экономики порождает концепцию согласованного учета, в котором статистическая и бухгалтерская информация играют равнозначные роли, но существует проблема их взаимоувязки, гармонизации.

Разнообразие применяемых методов учета не так безобидно, как это может показаться на первый взгляд. Так, при учете гудвилла существуют различные подходы к его списанию. В Великобритании гудвилл списывается немедленно за счет нераспределенной прибыли, во Франции – амортизируется в течение двадцати лет, в США – в течение сорока лет. Следовательно, при прочих равных условиях величина прибыли текущего года будет существенно различаться. Примером аналогичных расхождений может служить порядок учета основного капитала. Голландская система отдает предпочтение текущей стоимости, японская обычно запрещает проводить переоценку и предписывает первоначальную стоимость.

Попытки уменьшить различия национальных учетных систем могут быть обусловлены различными причинами. Исследовав опыт анализа таких причин выделяются основные их группы [6, 7]:

1. Удовлетворение потребностей инвесторов и финансовых аналитиков. Различия в практике ведения учета и отчетности может стать одним из препятствий для иностранных инвестиций в национальную экономику. Величайшим преимуществом для принятия решений о вложении средств в иностранные компании признается сравнимость информации.

2. Обеспечение работы транснациональных компаний. Разнообразие действующих систем учета и отчетности создают для ТНК целый ряд проблем, поскольку последние ведут свою деятельность в нескольких странах. Так, швейцарская фирма Nestle функционирует в пятнадцати странах и получает около 90% своих доходов от источников за границей. Подготовка и консолидация отчетности подобных компаний могла бы быть существенно упрощена, если бы она основывалась на учетных системах, использующих единые подходы.

3. Совместное использование бухгалтерских знаний. Одной из выгод унификации учетных систем выступает возможность шире использовать на национальных рынках бухгалтеров из различных стран. Это связано с подготовкой, консолидацией и аудированием финансовой отчетности компаний различных стран международными бухгалтерскими и аудиторскими фирмами. Кроме того, специалисты в области учета могут оказывать существенную помощь при разработке национальных стандартов в развивающихся странах, используя при этом международно-признанные подходы.

4. Альтернатива доминирующему положению США. Есть специалисты, полагающие, что в результате потенциального доминирования США, обусловленного экономической значимостью американских ТНК, высоким техническим уровнем производств, известным качеством американских публикаций по проблемам бухгалтерского учета и отчетности, американские стандарты станут широко использоваться в качестве международного языка бухгалтерского учета. Однако различия в культурной среде ведут к различным требованиям, предъявляемым к бухгалтерской системе. Кроме того, американские стандарты не могут учитывать особенности функционирования национальных экономик других стран.

5. Удовлетворение потребностей прочих групп пользователей. Правительства различных стран, международные банки, профсоюзы, деятельность которых выходит за рамки национальной экономики, налоговые национальные системы смогут найти более легкий путь для понимания и контроля операций, отраженных в отчетности иностранных компаний, используя данные, сформированные на основе единых подходов.

Все перечисленные причины вызывают необходимость международного сближения принципов и процедур финансового учета и определяют гармонизацию финансовой отчетности.

В широком смысле «под гармонизацией экономических процессов, отношений, товаров следует понимать взаимное согласование, сведенное в систему, унификацию, координацию, упорядочение, обеспечение взаимного соответствия» [8].

Новозеландские авторы М.Р. Метьюс и М.Х.Б. Перера [9, с. 564] различают глобальную гармонизацию и гармонизацию на региональном уровне. Глобальная гармонизация финансовой отчетности предполагает обеспечение взаимного непротиворечия национальных систем учета и отчетности в рамках мировой экономики в целом. Гармонизация на региональном уровне ориентируется на согласованность общих принципов и практики учета отдельно взятой страны с принципами и практикой учета стран, входящих в данный регион.

По механизму реализации следует различать регулируемую гармонизацию, осуществляемую силовыми методами в рамках межправительственных организаций и гармонизацию нерегулируемую, то есть инициативную, основанную на добровольном соглашении независимых профессиональных институтов.

Организация экономического сотрудничества и развития, члены которой принадлежат к экономически развитым странам, опубликовала ряд ориентиров, цель которых — достижение большей согласованности при подготовке отчетов. Ее предложения считаются менее обязательными, нежели те, которые выработаны ООН.

К организациям независимых профессионалов, призванных обеспечить глобальную гармонизацию финансовой отчетности, следует отнести Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО), созданный 29 июля 1973 г. на основе соглашений между

профессиональными бухгалтерскими институтами Австрии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов, Великобритании и США. К 1991 г. в него уже входило 106 профессиональных организаций из 79 стран. К этому времени Комитет выпустил 31 стандарт. На сегодняшний день разработано и рекомендовано к применению 41 стандарт, а также 7 новых стандартов уже в новой аббревиатуре.

Международные организации, регулирующие гармонизационные процессы финансовой отчетности на мировом и региональном уровне, представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Международные организации

Организация	Мировая гармонизация	Региональная гармонизация
Межправительственные организации	Организация Объединенных Наций (ООН) Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)	Европейское Экономическое Сообщество (ЕЭС) Африканский совет по бухгалтерскому учету
Международные Профессиональные Организации	Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) Международная Федерация бухгалтеров (МФБ)	Ассоциация бухгалтеров Азии и Тихоокеанского региона Федерация Европейских экспертов по бухгалтерскому учету

Таким образом, регулируемая гармонизация реализуется силовыми методами путем введения в национальные законодательства стран общих требований к формированию информации. Источниками регулирования в этом случае выступают международные и региональные правительственные организации (ООН, ЕЭС и др.).

Инициативная гармонизация носит рекомендательный характер и основывается на соглашениях независимых межправительственных и региональных объединений профессионалов (КМСФО, МФБ).

Кроме того, гармонизация может различаться с точки зрения способов ее осуществления как принципиальная и формальная.

Вероятно, оба направления — принципиальная и формальная гармонизация будут развиваться, взаимодополняя друг друга.

Классификация видов гармонизации финансовой отчетности представлена автором на рисунке 1.



Рисунок 1 – Классификация видов гармонизации отчетности

Принципиальная гармонизация предполагает сближение, унификацию, устранение несоответствий учетных систем стран мирового сообщества. Она основывается на гармонизации учетных принципов, учетных процедур и форм представления отчетных данных.

Под формальной гармонизацией следует понимать механические приемы перехода финансовой отчетности отдельно взятой страны в условия функционирования принципов и стандартов учета другой страны или группы стран. Формальная гармонизация может быть осуществлена следующими методами:

— трансформация при помощи коэффициентов, рассчитанных для каждого показателя отчетности, с учетом различий национальных учетных систем в подходах к формированию, признанию и оценке элементов финансовых отчетов. К недостаткам способа можно отнести

значительные искажения при пересчете и трудоемкость разработки подобных коэффициентов;

— трансформация методом прямого пересчета, реализуемая использованием корректировок базисных показателей отчетности, учитывающих принципы и стандарты учетной системы другой страны (или группы стран). В отличие от первого метода, указанный способ представляется наиболее точным;

— составление финансовой отчетности по методологии другой страны на основе первичных документов. Этот способ ориентирован на автоматический режим и исключает искажения при пересчете.

Подводя итог изложенному отметим следующее:

1. Применение МСФО является единственным наиболее эффективным шагом к повышению прозрачности и понятности информации, раскрываемой организациями и характеризующей их деятельности. Включение МСФО в состав базовой методологии учета является важным шагом любой организации, стремящейся воспользоваться дополнительными ресурсами и возможностями;

2. В национальных системах учета и отчетности существуют значительные различия, обусловленные экономическими, политическими, культурными и др. причинами;

3. В целях увеличения свободы иностранных инвестиций возникает необходимость в гармонизации бухгалтерского учета;

4. Источниками гармонизации учетных систем могут выступать международные и национальные органы регулирования (как законодательные, так и независимые);

5. При формировании национальной модели регулирования учета и отчетности необходимо принимать во внимание опыт экономически развитых стран, учитывать особенности экономического развития,

культурный уровень, традиции правовой системы, налоговой политики, наличие высокопрофессиональных бухгалтерских организаций.

Проведенный нами анализ позволил сделать следующие выводы:

– создание единой системы финансовой отчетности в условиях глобализации экономических отношений непременно требует гармонизации и стандартизации финансовой отчетности;

– гармонизация на международном уровне означает, что стандарты отчетности отдельно взятой страны должны соответствовать международным, при этом в каждой стране может существовать своя модель организации учета и система стандартов, ее регулирующих;

– стандартизация означает разработку унифицированного набора стандартов, применимых к любой ситуации в любой отдельно взятой стране, в силу чего отпадает необходимость создания национальных стандартов;

– МСФО представляет собой постоянно совершенствующуюся систему норм и правил, в соответствии с которыми должна составляться финансовая отчетность.

Литература

1. Рожнова О.В. Информационное пространство финансового учета / О.В. Рожнова. – М.: Финансовая Академия, 2000. – 112 с.
2. Хахонова Н.Н. Международные стандарты финансовой отчетности / Н.Н.Хахонова. – Ростов н/Д : МарТ, 2002. – 202 с.
3. Севастьянова Е.В. Основы гармонизации российской системы бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности: дис. / Е.В.Севастьянова. – М., 2000. – 150 с.
4. Стуков С.А., Стуков, Л.С. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности / С.А. Стуков, Л.С. Стуков. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 1998. – 325 с.
5. Мизес Людвиг фон: Бюрократия. – Челябинск: Социум, 2006. – 196 с.
6. Блейк Д., Амаг О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / Пер. с англ. – М.: Информационно-издательский дом «Филин», 1997. – 623 с.
7. Петрова В., Мотовинова М. Гармонизация бухгалтерской практики // Финансовая газета. — 1997. № 9. — С. 4.
8. Современный экономический словарь. Райзберг Б.А., Лазовский Л.Ш. Стародубцева Е.Б. – М.: Издательство «Инфра-М», 1999. – 497 с.
9. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.