

УДК 657.01

Генезис и развитие бухгалтерской отчетности в Китае

Т.И. ПАНОВА, Ли Мин

В условиях все большей интеграции национальных экономик и учетных систем обращение к опыту других стран, использующих аналогичную модель бухгалтерского учета, позволяет эффективнее решать актуальные задачи, стоящие перед отечественными учеными. В статье рассмотрен исторический аспект становления и изменения системы бухгалтерского учета и отчетности в Китае, ее связь с особенностями экономического развития страны. Показаны факторы, влияющие на тенденции развития национальной системы учета Китая.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, Китай, финансовая отчетность, национальные стандарты учета.

Nowadays national economies and financial statements are becoming more and more integrated. Appeal to the experience of other countries using similar financial statements allows solving some urgent problems facing this country's scientists more efficiently. The paper presents the development and changes in financial reporting and accounting in China and their connection with the peculiarities of the Chinese economic development. The factors affecting trends in the Chinese financial accountability development are analyzed.

Keywords: accounting theory, China, financial statements, national accounting standards.

Китай является одним из наиболее важных экономических партнеров Республики Беларусь. Объемы белорусско-китайской торговли динамично растут с каждым годом, и в целом за двадцать пять лет с момента установления дипломатических отношений взаимный товарооборот вырос почти в 100 раз: с 34 млн. долларов в 1992 г. до более 3,5 млрд. долларов в 2017 г. Наиболее известные совместные проекты наших стран – это автомобильный завод «БелДжи» и Парк Высоких Технологий для создания бизнеса в сфере информационных технологий.

Для активизации и расширения белорусско-китайского экономического сотрудничества, привлечения китайских инвестиций в экономику Беларуси необходимо ликвидировать преграды в восприятии финансовой информации о субъектах хозяйствования, то есть осуществить сближение систем бухгалтерской отчетности наших стран.

Бухгалтерский учет формируется и развивается по мере развития экономики. В настоящее время и Республика Беларусь, и Китай в области бухгалтерского учета проводят работу по переходу к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), но на этом пути имеются некоторые трудности.

Чтобы выявить проблемы конвергенции национальных учетных систем, наметить пути их преодоления или обосновать неизбежность различий, необходимо рассмотреть процесс генезиса и исторического развития данных систем. Вопросам развития европейской школы бухгалтерского учета посвящено много научных исследований, в то время как азиатская учетная практика нам знакома гораздо меньше.

Китайская модель учета, также как и белорусская, относится к европейской континентальной модели с исторически присущими ей основными чертами: законодательное регулирование бухгалтерского учета, консервативность государственной учетной политики, ориентация финансовой отчетности на потребности налогообложения, макроэкономическая (государственно ориентированная) стратегия развития.

Характерной чертой развития китайской отчетности является то, что принципы и элементы китайской дореволюционной системы бухгалтерского учета практически не просматриваются сегодня. В исследованиях китайских ученых отмечается, что в течение XX в. Китай на 90 % перенял опыт составления бухгалтерской отчетности западных стран.

Данное обстоятельство весьма затрудняет изучение, периодизацию и выявление основных недостатков и достоинств формирования системы бухгалтерской отчетности в Китае.

Китайские ученые-экономисты весьма справедливо считают, что большое влияние на существование исторических пробелов в развитии китайской отчетности оказали особенности экономического развития страны. Очень долгий период страна жила в эпоху феодализма, вела натуральное хозяйство и главным, а по сути, единственным получателем бухгалтерской информации был императорский двор. В те времена традиционная китайская бухгалтерская отчетность соотносилась с традиционной китайской экономикой. Вместе с рыночными реформами, новой формой хозяйствования пришли и другие методы регулирования этих отношений. Как следствие, началась перестройка системы бухгалтерского учета и отчетности.

Развитие бухгалтерского учета в Китае имеет богатую историю. Первое появление древнекитайских исторических бухгалтерских документов датируется 1100 г. до н. э. – 770 г. до н. э. при правлении династии Западная Чжоу «Чжоу Юй». Тогда был издан указ о том, что все чиновники должны регулярно докладывать в письменной форме о состоянии доходов и расходов в конце месяца и обязательно – в конце года.

Таким образом, в Китае бухгалтерские отчеты начали использовать более чем за 2100 лет до того, как они стали хорошо известны в Европе. В это же время в Древнем Китае появились прототипы бухгалтерской отчетности.

Один из китайских исследователей развития бухгалтерской отчетности Го Даоян (郭道扬), профессор Чжуннаньского университета экономики и политики, выделил три этапа в истории ее становления в монографической работе «История развития бухгалтерского учета» («会计发展史纲») [1, с. 43].

Данные этапы включают следующие периоды:

– I этап: (1046 г. до н.э. – 220 г.) (西周-汉) Западная Чжоу – Хань;

– II этап: 220–1900 гг. (汉-清) Хань – Цин;

– III этап: с 1900 г. (清晚期-新中国) Поздняя Цин – Новый Китай.

Рассмотрим исторические предпосылки развития и особенности каждого этапа.

I этап: (1046 г. до н.э. – 220 г.) (西周-汉) Западная Чжоу – Хань.

В это время китайское общество существовало в условиях феодального строя, экономическое развитие характеризовалось нестабильностью и скачкообразностью, уровень производительности был низким, бухгалтерский учет носил фрагментарный характер и существовал, в основном, только при императорских дворах в тесной связи с государственными финансами, статистикой и контролем. Бухгалтерская отчетность в современном понимании отсутствовала и существовала в форме отчетов, которые имели место в различных официальных бумагах и документах. Эта отчетность к концу династического периода Западной Чжоу стала приобретать регулярный характер, появились ежедневные, ежемесячные, а также годовые и трехгодичные «большие отчеты».

В этот период появились и стали активно использоваться такие понятия, как «приход», «расход», «рыночная цена», «дело о хищении» и др. Бухгалтерская информация начала занимать все более важное место в хозяйственной жизни.

II этап: 220–1900 гг. (汉-清) Хань – Цин.

В это время бухгалтерская отчетность продолжала развиваться в качестве составной части придворного императорского учета, государственного контроля и статистики. Она совершенствовалась в направлении большей детализации. В то же время появились установленные государством единые формы отчетных ведомостей, аналитические записки и первые принципы составления бухгалтерской отчетности.

III этап: с 1900 г. (清晚期-新中国) Поздняя Цин – Новый Китай.

В начале этого периода в Китае начали зарождаться рыночная экономика и товарное производство; даже натуральные формы хозяйствования стали сложнее и вступили в новую эпоху развития. Данный период характеризовался политическим и экономическим открытием Китая всему миру, а китайская бухгалтерская отчетность оформилась окончательно и прочно вошла в систему общественного производства и хозяйствования.

Это время в истории Китая, в том числе в истории становления китайской бухгалтерской отчетности, нельзя назвать периодом спокойного поступательного развития. Методика

составления бухгалтерской отчетности определяется, как известно, состоянием экономики и основными пользователями отчетных данных, так называемыми «заказчиками отчетности». А в экономике Китая тех времен было много различного рода потрясений. Падение династии, революция, преобразования Мао Цзэдуна, реформы Дэн Сяопина и в результате становление экономически нового Китая привели к глобальным изменениям в правилах учета и появлению новой современной системы китайского бухгалтерского учета и отчетности.

В начале XX в. правительство Китайской Республики сделало большой шаг вперед в развитии бухгалтерской отчетности, издав первую часть Закона о бухгалтерском учете в 1914 г., а следом – некоторые другие нормативные акты, например, «Правила ведения бухгалтерского учета на железных дорогах». После 1927 г. Гоминьдановское правительство разработало «Правила бухгалтерского учета», а также «Метод единой системы бухгалтерского учета», которые были изданы Министерством финансов. В 1935 г. был принят в полном объеме «Закон о бухгалтерском учете», а в 1947 г. – «Закон о бухгалтерях».

Эта законотворческая активность в Китае соответствовала возрастающей значимости бухгалтерского учета и отражала общемировую тенденцию поиска и переосмысления принципов, концепций и теорий бухгалтерского учета, развитию его правовой регламентации.

В декабре 1949 г. после образования Китайской Народной Республики правительство учредило специальную структуру, занимающуюся вопросами создания государственной системы бухгалтерского учета. Надо отметить, что в данный период существенное влияние на развитие бухгалтерского учета КНР оказывала система бухгалтерского учета в России, также относящаяся к континентальной модели. Обе системы развивались в схожих экономико-социальных условиях. Однако в настоящее время китайский вариант реформируется более кардинально и более быстрыми темпами по сравнению с российской моделью.

С начала 50-х гг. Государственный административный Совет КНР поручил Министерству финансов регулировать бухгалтерский учет на всех государственных предприятиях. Теперь все документы и положения отчетности разрабатывались или утверждались Министерством финансов и только после этого подлежали опубликованию. В те же годы в Китае была создана «Система бюджетной отчетности единиц народных правительств каждого уровня», регламентирующая составление отчетности в бюджетных организациях.

Первые годы новой власти были отмечены активным развитием правовой регламентации бухгалтерского учета и отчетности. Довольно регулярно проводились конференции, по итогам которых в учетное законодательство вносились коррективы. Первую конференцию по финансовому управлению и бухгалтерскому учету Министерство финансов КНР созвало в ноябре 1951 г. На ней были определены объекты бухгалтерского учета промышленных предприятий и выработаны единые формы отчетности. Вскоре Министерство финансов разработало «Метод регистрации бухгалтерских книг и заполнения отчетной документации государственных предприятий», «Временный метод ревизии имущества государственных предприятий» и «Метод ведения бухгалтерского учета на государственных промышленных предприятиях».

В период до 1965 г. Министерство финансов КНР провело еще три конференции, посвященные вопросам регламентации бухгалтерского учета, по итогам которых принимались решения по совершенствованию системы учета в стране.

Период «культурной революции» во второй половине 60-х гг. нарушил планомерное развитие всех экономических систем страны. Общий правовой нигилизм коснулся и бухгалтерского учета. За все время Министерством финансов в 1973 г. был разработан только один документ – «Правила бухгалтерского учета на государственных предприятиях», который не содержал новых норм по сравнению с предыдущими «Методами».

Вскоре работа над созданием правовых основ бухгалтерского учета была продолжена на новом уровне. Новый этап становления системы бухгалтерского учета и отчетности в КНР характеризуется быстрым и поступательным развитием. Со времени принятия Политики реформ и открытости можно выделить следующие этапы развития системы учета [2]:

- 1 этап: 1978–1992 гг.;
- 2 этап: 1992–2000 гг.;
- 3 этап: 2000–2007 гг.;

– 4 этап: с 2007 г. по настоящее время.

Первый этап характеризуется восстановлением общественного порядка, возобновлением законодательства в области регулирования бухгалтерского учета. Основным достижением этого периода по праву можно считать «中华人民共和国会计法» – «Закон о бухгалтерском учете КНР», который был принят на 9 заседании Постоянного Комитета Всекитайского Собрания Народных Представителей 21 января 1985 г. В этот же период было принято Постановление о бухгалтерском учете на предприятиях с иностранным участием, которое создало основу для построения новой модели регулирования учета и переходу ко второму этапу реформ.

Второй этап в экономике Китая характеризуется привлечением иностранных инвестиций и первыми шагами в создании единой системы государственной координации бухгалтерской отчетности и ее начальной интеграции с Международными стандартами финансовой отчетности. Была создана Государственная комиссия по реформированию системы бухгалтерского учета, которая совместно с Министерством финансов КНР в 1992 г. издала нормативный акт «Бухгалтерский учет на пилотных акционерных обществах», который положил начало сближению правил учета внутри страны с международными принципами. В том же году были изданы Положения по бухгалтерскому учету на предприятиях, существенно изменившие подходы к организации учета: система учета теперь была ориентирована не на организационно-правовую форму бизнеса, а на отраслевые особенности (в экономике страны было выделено 13 «индустрий»).

В 1998 г. вступил в силу нормативный акт «Бухгалтерский учет ОАО» и 8 новых положений по отдельным вопросам бухгалтерского учета, составленных с ориентацией на требования МСФО. Они стали применяться в компаниях, акции которых котировались на биржах, то есть возникла ситуация параллельного использования в стране двух систем учета: старой, базирующейся на национальных правилах, и новой, приближенной к МСФО.

Такая ситуация продолжалась в КНР и на третьем этапе, с началом XXI в. С 1 января 2001 г. вступил в силу нормативный акт «Режим бухгалтерского учета на предприятии», благодаря которому порядок бухгалтерского учета перестал зависеть от отраслевой принадлежности организации, и для всех субъектов хозяйствования впервые стали действовать одинаковые правила учета. Национальную систему учета Китая на данном этапе отличало частичное согласование норм национального экономического режима с требованиями международных стандартов. Большое внимание уделялось качеству отчетной информации: полезности, сопоставимости, доступности; совершенствовалась структура и содержание основных отчетных форм.

Четвертый этап ознаменовался тем, что Министерство финансов Китая официально объявило о введении с 1 января 2007 г. новой системы Положений по бухгалтерскому учету, состоящей из одного основного и 38 отдельных положений: по обычным видам деятельности, учету товаров, долгосрочным вложениям и т. д. Новые положения были разработаны с ориентацией на требования МСФО [3].

Отдельная группа документов была посвящена вопросам представления финансовой отчетности для всех секторов экономики. В настоящее время для коммерческих предприятий она включает следующие формы: баланс, отчет о движении денежных средств, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях в капитале владельцев и примечания к отчетам. Как видно, состав отчетности в КНР полностью соответствует формам, применяемым в Республике Беларусь.

В Китае существуют особые формы отчетности для малых предприятий и некоммерческих организаций. Состав отчетности для малых предприятий Китая закреплен в документе «Система бухгалтерского учета на малых предприятиях», утвержденном Министерством финансов КНР 27.04.2004.

Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций в КНР согласно принятой Министерством финансов КНР 28.08.2004 «Системе учета народных некоммерческих организаций» включает: бухгалтерский баланс, отчет о движении денежных средств, отчет о хозяйственной деятельности.

Китайским законодательством утверждена также консолидированная финансовая отчетность (合并财务报表), которая определяется как отчетность, отражающая общее финансовое

состояние, результаты деятельности и движение денежных средств группы предприятий, в том числе материнских и дочерних компаний. Для формирования консолидированной отчетности в Китае предусматривается обязательное применение МСФО, так как данный вид отчетности в основном ориентирован на внешних пользователей и не используется ни в целях налогообложения, ни для претензионно-исковой работы и аналогичных практических целей.

На современном этапе развития экономики бухгалтерский учет ведется в Китае в соответствии с едиными принципами (общими положениями). Их юридическое закрепление отражено в Законе о бухгалтерском учете КНР. Вопросы отчетности в Китае координирует Министерство финансов КНР, которое несет ответственность за создание единой государственной системы отчетности в стране. Министерства финансов местных народных правительств функционируют на местах (в провинциях, городах центрального подчинения, автономных районах). Государственные ведомства, а также различные хозяйственные единицы в соответствии с единой государственной системой отчетности разрабатывают собственные методы ведения бухгалтерского учета, сведения о которых направляются в местные органы финансов и различные ведомства.

В результате реформ в области регулирования бухгалтерского учета в КНР была создана целостная система национальных учетных стандартов, ориентированная на повышение качества отчетной информации, особенно на достоверность и надежность статей баланса, уменьшен разрыв между национальными и международными стандартами.

Китайские ученые отмечают, что реформирование национальной системы учета имело положительные экономические последствия [3]. Например, положения по бухгалтерскому учету, касающиеся обесценения активов, учета собственных научных разработок, существенно повлияли на результаты деятельности листинговых компаний. На биржах Шанхая и Шэньчжэня компании прекратили показывать в балансах восстановление убытка от обесценения активов, что позволило сократить практику манипулирования прибылью.

Изменение методики учета затрат на научные разработки привело к росту балансовой статьи «Нематериальные активы» в промышленных компаниях и способствовало повышению их уровня развития. Таким образом, современные китайские правила составления отчетности всех организаций достаточно приближены к положениям системы МФСО, что позволяет обеспечить достоверность данных о финансовом положении субъекта хозяйствования, финансовом результате его деятельности и изменениях в них.

Реформы Китая в области регулирования бухгалтерского учета получили международное признание. Система положений по бухгалтерскому учету, действующая в настоящее время в КНР, высоко оценена ЕС и Всемирным банком. Наиболее примечательной особенностью современной системы бухгалтерского учета КНР является внимание к особенностям Китайского государства и при этом достижение конвергенции с международной системой учета. Возможно, что в перспективе для определения путей дальнейшего развития отечественного бухгалтерского учета Беларуси необходимо будет принимать во внимание опыт Китая.

Литература

1. Го, Даоян. История развития бухгалтерского учета / Даоян Го. – Пекин : Изд-во Университета Центрального радио и телевидения, 1985. 郭道扬. 会计发展史纲. 中央广播电视大学出版社, 北京, 1985 年。
2. Петров, А.М. Состав бухгалтерской отчетности в России и Китае / А.М. Петров, М.П. Лымарь // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 31 (325). – С. 28–37.
3. Сунь, Линь. Развитие регулирования учета в странах с переходной экономикой и исследование экономических последствий интернационализации положений по бухгалтерскому учету на примере Китая / Линь Сунь, М.А. Осипов, Е.Б. Абдалова // Финансы и экономика. – 2017. – № 7. – С. 76–87.