

УДК 657  
ББК 65.052

**Лымарь Марина Павловна**,  
the Center for economic and investment  
cooperation between Russia and China  
State Research Institution  
«Council for the productive forces study»,  
senior lecturer of the Department of language training  
of Financial University  
under the Government of the Russian Federation,  
Moscow,  
e-mail: lymarm@mail.ru

**Лымарь Марина Павловна**,  
сотрудник Центра экономического и инвестиционного  
сотрудничества России и Китая  
государственного научно-исследовательского учреждения  
«Совет по изучению производительных сил»,  
ст. преподаватель Департамента языковой подготовки  
Финансового университета  
при Правительстве Российской Федерации,  
г. Москва,  
e-mail: lymarm@mail.ru

## О КОНВЕРГЕНТНЫХ ПРОЦЕССАХ В НАЦИОНАЛЬНЫХ СИСТЕМАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ РОССИИ И КИТАЯ

### ABOUT CONVERGENT PROCESSES IN SYSTEMS OF NATIONAL ACCOUNTING AND REPORTING OF RUSSIA AND CHINA

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика  
08.00.12 – Accounting, statistics

*Российское и китайское экономическое сотрудничество в последние годы развивается особенно активно. Бухгалтерская отчетность хозяйствующих субъектов двух стран является главным источником информации об их деятельности, финансовом положении, устойчивости и перспективах развития. Особенности национальной бухгалтерской отчетности складываются под влиянием национальных учетных практик. В результате проведенного анализа указаны основные ограничения конвергентных процессов национальных систем бухгалтерского учета и отчетности по пути сближения с МСФО, выделены особенности ученых систем России и Китая на предмет гармонизации и сближения.*

*In recent years Russia-China economic cooperation has been developing particularly actively. Accounting statements of enterprises of the two countries is the main source of information on their activities, financial position, sustainability and development prospects. Features of the national accounting statements are formed under the influence of national accounting practices. The result of performed analysis allows specifying the main limiting factors for the national accounting systems convergent processes on the way to IFRS and the identifying Russian and Chinese accounting systems features on the subject of their future harmonization and convergence.*

*Ключевые слова: Россия, Китай, учетная система, конвергенция, МСФО, национальная учетная модель, бухгалтерский учет, бухгалтерская отчетность, национальный учет, бухгалтерский баланс.*

*Keywords: Russia, China, accounting system, convergence, IFRS, national accounting model, accounting, accounting reporting, national accounting records, balance sheet.*

Потребность в сближении национальных систем бухгалтерского учета и отчетности вызвана конвергентными процессами в мировой экономической системе и усилением зависимости национальных экономик ряда стран друг от друга. Данные процессы уже носят системный характер

и подгоняются укреплением регионального экономического сотрудничества и реализацией крупных экономических двусторонних и многосторонних проектов.

В условиях укрепления российско-китайского экономического сотрудничества, особенно в последние годы, вопросы прозрачности бухгалтерского учета и понятности финансовой отчетности предприятий двух стран становятся весьма **актуальными**. На сегодняшний день вопросы современного состояния учетных систем России и Китая остаются практически неизученными, также недостаточно научных трудов посвящено проблемам сравнительного анализа двух национальных учетных моделей и возможности их гармонизации.

**Целью** данной работы является обоснование важности сближения российской и китайской систем бухгалтерского учета и отчетности в условиях мировой конвергенции национальных учетных систем. Реализация поставленной цели будет осуществляться путем решения следующих **задач**:

- рассмотреть особенности современного этапа перехода национальных учетных систем на стандарты МСФО;
- раскрыть основные особенности ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности в России и Китае;
- обозначить национальные особенности становления и регулирования двух учетных систем и возможности их сближения.

**Научная новизна** работы состоит в раскрытии проблем конвергентных процессов национальных учетных систем на основе МСФО и обоснование необходимости и возможности сближения национальных учетных моделей России и Китая в современных условиях.

#### МСФО как база

##### для конвергентных учетных процессов

Возникновение и развитие МСФО является самым значимым конвергентным процессом в сфере международной финансовой отчетности. Однако в настоящее время МСФО остаются лишь одним из возможных конвергентных путей в области учета и отчетности, так как существует ряд проблем перехода национальных учетных систем на МСФО:

— Совет по МСФО не имеет полномочий требовать от организаций и предприятий разных стран обязательного исполнения положений МСФО. Данная компетенция остается в руках национальных правительств;

— попытки сближения национальных учетных систем путем наднациональной стандартизации представления финансовой информации происходят в неоднородных институциональных, идеологических и культурных средах, что является основными задачами МСФО;

— конвергентные процессы по внедрению МСФО идут по двум основным сценариям [1, с. 153]: 1) адаптация МСФО, при которой в текст оригинального стандарта вносятся национальные дополнения и изменения (Китай), 2) использование текстов МСФО для разработки национальных или региональных стандартов (Индия);

— распространяющиеся явления «национальные варианты МСФО» и «региональные варианты МСФО» отражают невозможность в ближайшей перспективе полного перехода на МСФО большинства экономик;

— учитывая то, что МСФО представляет собой нормативный документ, большое влияние оказывает доминирующая в стране/регионе правовая модель. Самыми влиятельными остаются британо-американская с системой прецедентного права и континентальная с системой кодифицированного права. Разновидностью данной зависимости выступает китайская концепция «МуГо» (материнской страны), которая обеспечивает стабильность правовой базы группы стран (дочек) на основе принципов «母国控制原则» («материнского контроля») и «相互承认原则» («взаимного признания») [2, с.76];

— китайские экономисты (Чжан Хуань Мин 张焕明, Лю Ся Мин 刘夏明 [3, с. 80] и др.) выделяют такую тенденцию, как «клубная конвергенция» учетных систем, которая также связана системными сложностями полного перехода на МСФО;

— ряд национальных государств временно замораживают проекты сближения с МСФО и рассматривают варианты региональной конвергенции с другими странами на основе схожести процессов экономического развития. В частности, КНР все чаще выступает с инициативой по созданию азиатских стандартов финансовой отчетности, ориентируясь на особенности национальных экономик азиатского региона.

### **Россия и Китай: особенности**

#### **и перспективы сближения учетных систем**

И Россия, и Китай вот уже долгое время стремятся привести национальные принципы бухгалтерского учета в соответствие международным стандартам и директивам стран — членов ЕС. Однако ни одна из двух стран пока не осуществила этот переход в полной мере. Кроме того, как было сказано выше, Китай, декларируя максимальное сближение с МСФО, инициирует создание азиатских стандартов. Эти процессы происходят на фоне укрепляющегося экономического сотрудничества между Россией и Китаем.

Теперь обратимся к особенностям учетных систем двух стран.

Российскую и китайскую национальные системы отличаются особенностями исторического развития. Для российской системы характерно: 1) значительные экономические и политические контакты со странами Европы; 2) как следствие, на протяжении многих веков преобладало заимствование

идей европейских учетных систем; 3) развитие российской учета отличает стремление к сохранности имущества (по большей части государственного) вплоть до распада СССР и наказанию виновных в его расхищении.

Для китайской системы характерно: 1) до падения династического режима — ограниченность контактов с внешним миром, преимущественное развитие по принципу кантовской «вещи в себе»; 2) как следствие, становление и развитие собственной системы в соответствии с потребностями в регламентации хозяйственных отношений; 3) большая значимость для китайской системы этических принципов добпорядочности, справедливости и честности; 4) основной целью создания китайской системы учета было упорядочивание хозяйственной деятельности.

Китайская и российская учетные системы, относящиеся к континентальной модели, обладают и характерными чертами данной модели: подробное законодательное регламентирование бухгалтерского учета, его ориентация в первую очередь на цели налогообложения, стабильность учетной политики, контроль со стороны государства, кодифицированность законодательства, концептуальность и доктринальность правовой системы.

Регулирование бухгалтерского учета и отчетности в Китае осуществляется как структурами, которые созданы и подконтрольны государству (Министерство финансов КНР, Комитет по бухгалтерским стандартам), так и профессиональными объединениями (Профессиональный комитет ученых-теоретиков бухгалтерского учета, Комитет профессиональных бухгалтеров коммерческих предприятий, Комитет профессиональных бухгалтеров правительственных и некоммерческих структур). Российская структура регулирования сущностно соотносится с китайской, и характерной чертой обеих систем прослеживается тенденция к совместному участию органов государственной власти и представителей профессионального сообщества в процессе разработки норм учета и их внедрения в практику. Государственные структуры отвечают за выработку стратегии в организации системы бухгалтерского учета и отчетности, фиксации учетных норм и правил и контроля за их соблюдением. Профессиональные организации и их представители участвуют в разработке рекомендаций по применению данных норм, в изучении и обобщении учетного опыта других стран. В этом учетное регулирование двух стран носит схожий характер.

Однако, если детальнее сравнить состав двух главных подразделений министерств финансов России и Китая, китайский вариант видится автору более эффективным с точки зрения ориентации на международные конвергентные процессы. Представители китайского научного сообщества, коммерческих и государственных структур работают в соответствующих комитетах на постоянной основе, из их числа выделена консультативная группа экспертов, которая непосредственно занимается разработкой правовой и методологической основ бухгалтерского учета, соответствующих современным экономическим реалиям, и их функции не сводятся к консультативным. Российский вариант представляется менее эффективным, функции методологического совета частично дублируются экспертным советом при Государственной Думе РФ и другими структурами.

Стоит особо отметить китайский институт профессиональной бухгалтерии, которого нет в российской системе. Претенденты на бухгалтерские должности в КНР

обязаны (вне зависимости от наличия высшего профессионального образования) сдать государственный экзамен (会计从业资格考试), проводимый по трем спецификациям [4]. Введение аналогичной обязательной государственной сертификации в России видится автору не только одним из векторов сближения двух систем, но и толчком к формированию эффективного профессионального бухгалтерского сообщества России.

Требования к ведению бухгалтерского учета и формированию финансовой отчетности в обеих странах на настоящий момент достаточно близки. Однако существуют некоторые отличия, характерные для коммерческих предприятий КНР:

- бюро финансов каждого административно-территориального образования КНР может формулировать дополнительные нормы и правила местного учета и отчетности в соответствии с их собственными задачами;

- коммерческие предприятия в Китае могут вести свои счета в китайских юанях или иностранной валюте;

- в национальных автономиях разрешено ведение учета и формирование отчетности на национальном языке. Предприятия с иностранным капиталом также могут использовать иностранный язык.

Китайский национальный план счетов заметно отличается от российского значительной детализацией [5, с. 18]. Количество счетов в китайском балансе больше, их агрегация иная, нумерация четырехзначная и привязана к разделу в отличие от российской простой двузначной нумерации. Китайский вариант расширенной номенклатуры счетов позволяет получить более прозрачную и развернутую информацию для составления надежной отчетности для разных категорий пользователей. Также национальный план счетов КНР хоть и носит обязательный характер, но предусматривает возможность использования дополнительных счетов, если эта необходимость будет обоснована в налоговых и иных контрольных государственных органах [6]. Данная особенность также пока несвойственна российской системе.

Понимание основных статей и формирование бухгалтерского баланса в двух странах также имеет свою специфику. Китайское понимание активов более тяготеет к определению МФСО и акцентирует внимание не на имущественной форме, а на природе появления ресурсов — посредством сделок.

Оценка активов в китайской системе носит более систематизированный характер, формула для оценки законодательно закреплена [6]. В российской же практике действует более пятнадцати различных инструкций и методик по их оценке, и закрепление аналогичной китайской формулы пока не предвидится.

Существенным различием двух систем, нивелировать которое будет весьма затруднительно, является принцип расположения видов активов и пассивов в балансе: в России — по степени возрастания ликвидности, в Китае — по принципу убывания. Научный и практический интерес представляет китайский подход, согласно которому наличие у предприятия высоколиквидных активов показывает его экономическую мощь и стабильность, поэтому именно их принято отражать в начале баланса.

Китайская система также выделяет ряд активов, не выделяемых в России в отдельный вид (нефть и газ, деловая репутация и др.). Наличие деловой репутации как отдельного вида актива и соответствующего счета для его учета, с одной

стороны, больше приближает китайскую систему к европейской учетной практике, нежели к российской, а с другой — соотносится с традиционными конфуцианскими метафорами «доброго имени» и «потери лица» [7, с. 321].

Состав и функционал индивидуальной отчетности в двух странах носит схожий характер. Стоит отметить то, что китайская теоретическая мысль разделяет понятия бухгалтерской и финансовой отчетности. Полный состав отчетности называется бухгалтерской отчетностью, а бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств и приложения к ним составляют отчетность финансовую как часть бухгалтерской. Оставшиеся разделы «Примечания к финансовой отчетности» и «Финансовое положение организации» китайские экономисты называют «бухгалтерские материалы».

Также в двух странах существуют особые формы отчетности — отчетность малых предприятий и отчетность некоммерческих организаций. Китайское руководство отмечает особый статус малых предприятий для китайской экономики и значимость развития института малого предпринимательства [8, с. 25]. Их отчетность носит более детальный характер, чем аналогичная в России. Особым статусом обладают в Китае и некоммерческие организации, их еще называют «третьим сектором» [8, с. 31]. Разнятся и состав отчетности двух стран для этой категории. В Китае НКО также в обязательном порядке представляют отчет о движении денежных средств на предмет всевозможных нарушений: от присвоения государственной собственности до подозрительно активного инвестирования со стороны иностранных компаний. В России проверки такого характера носят лишь разовый характер. Подобное отношение к отчетности по деятельности НКО в Китае заслуживает особого внимания и, возможно, внедрения в российскую систему.

Китайский и российский отчеты о финансовых результатах относятся к форме отчета «по функции затрат», не противоречат требованиям МСФО и содержат рекомендованные МСФО статьи. Однако и здесь выявлен ряд особенностей.

1. Китайский отчет разносит прочие расходы и доходы по двум разным строкам, а также выделяет в отдельную строку «Финансовые расходы» и «Изменения справедливой стоимости», которых нет в российском варианте. Присутствие первой категории в качестве самостоятельной говорит о насыщенной практике применения финансовых инструментов в деятельности китайских компаний. Присутствие второй более сближает китайский отчет с положениями МСФО, чем с российским отчетом.

2. Основные показатели выручки, себестоимости и прибыли носят схожий характер в отчетах двух стран, однако полностью не совпадают. Для китайского отчета опорным показателем является показатель операционной прибыли, которая больше приближена к значению чистой итоговой прибыли. Российская же практика чаще оперирует показателем валовой прибыли, которая, как нам видится, дает менее объективную информацию о результатах деятельности предприятия.

## Выводы

Конвергентные процессы между двумя системами пока не носят целенаправленного характера, несмотря на активизирующееся экономическое сотрудничество, и идут в основном через процесс сближения с МСФО.

Рассмотренные особенности и проблемы перехода на стандарты МСФО национальными учетными системами позволяют сделать вывод о том, что данный путь в ближайшей перспективе не сможет успешно нивелировать национальные учетные различия.

Ориентируясь на тенденции региональной конвергенции национальных учетных систем и укрепляющегося российско-китайского регионального сотрудничества, для учетных систем России и Китая предлагается путь так называемой клубной конвергенции, с помощью которой будут гармонизированы национальные учетные различия, рассмотренные в данной работе.

Анализ организации систем бухгалтерского учета и отчетности в Китае и в России позволяет заключить то, что в силу особенностей исторического развития двух национальных учетных систем в настоящее время суще-

ствует ряд отличий как в способах их регулирования, так и в распространенных на их территории национальных учетных практиках. Однако реализуемые в настоящее время двусторонние крупные проекты на государственном и региональном уровне позволят выявить потребность в двусторонней прозрачности финансовой отчетности и зафиксировать способы ее достижения, что подтолкнет к сближению национальных учетных практик. Появление и реальное функционирование совместных предприятий позволят выстроить будущую модель систематизации опыта ведения учета и формирования финансовой отчетности двух стран для дальнейшего двустороннего и международного сотрудничества в сфере бухгалтерского учета и отчетности, взаимного совершенствования инвестиционных механизмов и сближения национальных учетных систем друг с другом.

### БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. [Чень Бинь. Исследование бухгалтерского учета совокупного дохода. Изд. дом «Экономика и финансы Китая», 2012.] 陈彬. 综合收益会计研究. 中国财政经济出版社, 2012 年. .
2. [О принципе контроля материнской страны в законодательстве ЕС о финансовых услугах // Наука и техника в частном бизнесе. 2016. № 1.] 论欧盟金融服务法中的母国控制原则//民营科技, 2016年01期. .
3. [Чжан Хуань Мин. Эмпирический анализ путей региональной конвергенции экономического роста // Финансы и экономика. 2007. № 1.] 张焕明.我国经济增长的地区性趋同路径的实证分析 // 财经研究, 2007, 01期.
4. Сетевая школа национального бухгалтерского учета КНР [Электронный ресурс]. Официальный сайт. URL: <http://www.chinaacc.com/congye/> (дата обращения: 12.10.2017).
5. [Чен Фанцин. Новый опыт китайской реформы бухгалтерского учета. Изд. дом «Экономика и финансы Китая», 2011.] 成放晴. 中国会计改革创新的试验场. 中国财政经济出版社, 2011 年. .
6. Accounting System of the People's Republic of China for Enterprises with Foreign Investment / The Ministry of Finance. 1992.
7. [Лю Дэ Юнь. Оценка нематериальных активов. Изд. дом «Экономика и финансы Китая», 2010.] 刘德运. 无形资产评估. 中国财政经济出版社. 2010 年. .
8. [Ли Юнг Цзинь. Исследование развития малого и среднего предпринимательства в Пекине. Изд. дом «Экономика и финансы Китая», 2013.] 李永进. 北京市中小企业发展研究.中国财政经济出版社, 2013 年.

### REFERENCES

1. Chen' Bin'. Investigation of accounting of total revenue. Publishing House «Economy and Finance of China», 2012.
2. On the principle of control of the mother country in the EU legislation on financial services // Science and technology in private sector. 2016. No. 1.
3. Chzhang Huan' Ming. The empirical analysis of ways of regional convergence of economic growth // Finance and Economics. 2007. No. 1.
4. Network School of National Accounting of the PRC [Electronic resource]. Official site. URL: <http://www.chinaacc.com/congye/> (date of viewing: 12.10.2017).
5. Chen Fancing. New experience of the Chinese accounting reform. Publishing House «Economics and Finance of China», 2011.
6. Accounting System of the People's Republic of China for Enterprises with Foreign Investment / The Ministry of Finance. 1992.
7. L'u De Yun. Valuation of intangible assets. Publishing House «Economics and Finance of China», 2010.
8. L'i Yung Tszing. Research of development of small and medium business in Beijing. Publishing House «Economics and Finance of China», 2013.

**Как цитировать статью:** Лымарь М. П. О конвергентных процессах в национальных системах бухгалтерского учета и отчетности России и Китая // Бизнес. Образование. Право. 2017. № 4 (41). С. 221–224.

**For citation:** Lyymar' M. P. About convergent processes in systems of national accounting and reporting of Russia and China // Business. Education. Law. 2017. No. 4 (41). P. 221–224.