

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ практики бухгалтерского учета в Беларуси и Великобритании

Елена ГОРБАЧЕВСКАЯ,

аспирантка кафедры бухгалтерского учета в промышленности БГЭУ

В последнее время в мире происходят процессы глобализации экономики. Составление, распространение и использование финансовой информации больше не ограничивается национальными границами. Поэтому сейчас в центре внимания находится изучение методов бухгалтерского учета, используемых при подготовке финансовых отчетов компаний из разных стран мира. При этом срочного решения требует проблема сближения стандартов бухгалтерского учета. Финансовая информация компаний должна быть приведена к сопоставимому виду, чтобы партнеры различных стран при ее анализе могли сделать необходимые сравнения и выводы.

Одним из основных аспектов любой системы финансовой отчетности является отношение к налоговому законодательству. В Великобритании влияние налоговых постановлений на учет доходов минимально: компании могут отражать одни цифры в своих финансовых отчетах и совершенно другие показатели — в налоговых формах. В Беларуси, как известно, большое влияние на учет прибылей и доходов оказывает налоговое законодательство. Все доходы, полученные предприятием, в обязательном порядке должны включаться в отчеты и облагаться налогами.

Стандарты бухгалтерского учета в Великобритании претерпели изменения за последнюю четверть XX века. Видные представители бухгалтерской профессии, заинтересованные государственные организации и финансовая пресса выступали за стандартизацию учета. В результате продолжительных дебатов британские учетные стандарты изменились, как и американские стандарты.

Некоторые термины в британских финансовых отчетах могут ввести в заблуждение пользователей. Например, основные средства включают все активы, имеющие продолжительный срок использования, а не только имущество, установку и оборудование. Термин «фонды» обычно относится к запасам, а не к акционерному капиталу. Счета к получению часто включены в статью «дебиторы», а счета к оплате — в статью «кредиторы». В отчете о доходах, часто называемом «счет прибыли и убытка», продажи относятся к общему обороту.

В Великобритании бухгалтерские балансы составляются в горизонтальном формате; основные средства предшествуют текущим активам, а капитал акционеров — пассивам. Порядок составления — от менее ликвидных к более ликвидным средствам. Некоторые компании составляют баланс в вертикальном формате, располагая текущие активы напротив текущих пассивов.

В таблице 1 представлена сравнительная характеристика

белорусских и британских стандартов бухгалтерского учета. Рассмотрим подробнее некоторые учетные стандарты Великобритании.

ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Текущие активы должны учитываться по наименьшей цене либо по цене реализации. Основные средства учитываются по себестоимости за минусом амортизационных отчислений. Метод LIFO для оценки запасов обычно не применяется.

Альтернативные правила оценки позволяют записывать активы по цене выше себестоимости в следующих случаях:

- материальные и нематериальные основные средства (кроме гудвилла) могут быть оценены выше текущей стоимости;
- долгосрочные инвестиции могут быть записаны по рыночной цене на дату последней оценки, даже если эта дата отличается от отчетной;
- инвестиции 20% и более в присоединенном акционерном капитале могут быть учтены по методу капитала (сущность метода капитала состоит в оценке внешних инвестиций путем регулирования доли собственности инвестора на сумму инвестиционных доходов или убытков).

Сравнение белорусских и британских стандартов бухгалтерского учета

Статьи учета	Беларусь	Великобритания
Основные средства	Оцениваются по фактическим затратам на их приобретение, возведение (сооружение) и изготовление; практикуется ежегодная переоценка	Оцениваются по себестоимости, разрешена переоценка в большую или меньшую сторону
Запасы	Оцениваются по средневзвешенным ценам; по учетным ценам с учетом отклонений от их фактической стоимости; по ценам последнего приобретения (LIFO)	Оцениваются в основном по методу FIFO и средней цены; метод LIFO редко используется
Запасы в конце года	Оцениваются по низкой цене или цене замещения	Оцениваются по низкой цене или по цене реализации
Амортизация	Применяется прямой метод отнесения на затраты; разрешено применение ускоренного метода для активной части производственных основных средств	В основном применяется прямой метод отнесения на затраты; разрешен также метод ускоренной амортизации
Гудвилл	Отражается в балансе по строке "Нематериальные активы"; амортизируется в течение 10 лет, но не более срока деятельности предприятия	Списывается в резервы капитала, но разрешается также относить в капитал и амортизировать более 20 лет (редко используется)
Расходы на исследование и развитие (НИОКР)	Учитываются, как правило, на счете 31 "Расходы будущих периодов" и списываются на себестоимость равномерно в течение установленного предприятием срока	Списываются сразу на затраты; в редких случаях расходы на развитие относятся в капитал
Долговые обязательства	Оцениваются в сумме, подлежащей оплате или возврату (по номинальной стоимости); по просроченным обязательствам начисляется пеня	Оцениваются по номинальной или согласованной стоимости
Аренда	Финансовая (долгосрочная) аренда отражается у арендатора, как правило, в балансе; текущая (краткосрочная) аренда учитывается у арендатора, как правило, на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства"	Финансовая аренда отражается в балансе в разделе "Капитал"; оперативная аренда раскрывается в примечаниях к отчетности
Отсрочка подоходного налога	Не практикуется	Подсчитывается по методу обязательства; предусматривается возможность не отражать задолженность в текущем учете, а переносить ее погашение на будущий период
Пенсионные обязательства	В балансе не накапливаются; ежемесячно перечисляются в соответствующий фонд	Отражаются в балансе и равны сумме накопленных обязательств по выплате пособия

ГУДВИЛЛ

Приобретенный гудвилл определяется как разница между реальной стоимостью данного соглашения и совокупной реальной стоимостью активов, полученных в результате приобретения. Обычно ни гудвилл, ни отрицательный гудвилл не вносятся в баланс, гудвилл сразу списывается в сбережения. В начале 1990 г. вышел проект положения, согласно которому британские фирмы должны относить гудвилл в капитал и амортизировать его более 20 лет. Тем не менее этот стандарт на практике не применяется.

АРЕНДА

Стандарт SSAP N 21 различает оперативную (краткосрочную) и финансовую (долгосрочную) аренду и требует, чтобы долгосрочная аренда относилась арендатором в капитал за период, начинающийся с 1 июля 1987 г. Для арендодателя это требование вступило в силу в 1984 г. Выгода и риск от владения арендованным имуществом переносятся на арендатора. Арендаторы должны записывать активы, амортизируемые сверх срока аренды или ожидаемого срока использования, учитывать обязательство по будущим платежам арендодателю, а также распределять арендные платежи на расходы по процентам и возврат основного капитала. Арендодатель должен записывать полученные суммы в общий минимум арендных платежей плюс остаточная стоимость минус поправка на сомнительные долги. Арендодатель также должен распределять полученные платежи на доходы от процентов и возврат основного капитала.

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ

В Великобритании собственный капитал фигурирует в балан-

се под заголовком «Капитал и резервы». Он состоит из следующих статей: объявленный капитал в акциях (простых и привилегированных); счет доходов по акциям; резерв переоценки; другие резервы; резерв возмещения капитала; резервы, обеспеченные статьями компании; счет прибыли и убытка (сбережения). В соответствии с Законом о компаниях Великобритании 1985 г. дивиденды могут быть выплачены только со счета прибыли и убытка. Однако для выпуска дополнительных акций в виде дивидендов могут быть использованы резервы переоценки и возмещения капитала.

ВЫДЕРЖКИ ИЗ ОТЧЕТНОСТИ

До 1990 г. британские компании должны были раскрывать в отчетах объем продаж по географическим областям. Теперь согласно стандарту SSAP N 25 компании должны отчитываться по продажам, прибылям до налогообложения и оперативным активам по двум критериям — географическая область и сфера бизнеса.

Таким образом, на основании данного анализа можно сделать следующие выводы:

1. ПЕРЕОЦЕНКА АКТИВОВ СВЕРХ СЕБЕСТОИМОСТИ.

Переоценка активов, а также параллельное создание резерва переоценки капитала влечет за собой систематическое увеличение показателей в балансе (т.е. общих активов и чистых стоимостей). Хотя переоценка не влияет на отчет о движении денежных средств (главным образом из-за того, что переоценка не разрешена из налоговых соображений), на будущие отчетные доходы может в какой-то мере повлиять дополнительная амортизация, которая в свою очередь является следствием увеличения

стоимости активов. Все же переоценка активов в большую сторону в британских компаниях применяется редко.

В Беларуси практикуется ежегодная переоценка основных средств, что влечет за собой увеличение амортизации. В результате в отчетах белорусских предприятий занижена прибыль по сравнению с показателями британских компаний.

2. МЕТОД СПИСАНИЯ ГУДВИЛЛА В КАПИТАЛ.

Этот метод позволяет компаниям сразу же списывать гудвилл в существующие (или будущие) резервы акционерного капитала. Хотя это и приводит к более низкому по сравнению с американскими фирмами уровню общих активов и акционерного капитала, все же эффект на будущие доходы британских фирм получается положительный. Как только гудвилл списывается, будущие доходы компании не подвергаются больше влиянию амортизации, как это происходит в американских фирмах.

Согласно белорусским стандартам учета гудвилл амортизируется в течение 10 лет, но не более срока деятельности предприятия. Это приводит к некоторому снижению будущих доходов предприятия, как и в случае с американскими компаниями.

Сравнив практику бухгалтерского учета Беларуси и Великобритании, можно сказать, что британские фирмы находятся в более благоприятных условиях хозяйствования, чем отечественные предприятия. Это и льготы по налогообложению (отсрочка подоходного налога), и лучшие условия оценки активов, и более выгодная амортизационная политика. Все это способствует развитию британских фирм и росту их прибыльности, чего нельзя сказать о белорусских предприятиях. ■