

Н.А. Илюхина, Ю.Г.Закроева-Фаринская

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ЗАПАДНОЕВРОПЕЙСКИХ СТРАНАХ

Бухгалтерский учет осуществляется хозяйствующими субъектами всего мира. Но сведения учета служат для различных целей. В Великобритании данная информация направлена на инвесторов и кредиторов. В статье рассматривается краткая характеристика страны, особенности ведения бухгалтерского учета и налогообложения.

Ключевые слова. Бухгалтерский учет, налоговая ставка, экономика, отчетность.

N.A. Ilyukhina, Ju.G. Zakroeva-Farinskaya

SOME ASPECTS OF BOOK-KEEPING IN WESTERN EUROPEAN COUNTRIES

Book keeping is carried out by managing subjects of all the world. But accounting data serve for the various purposes. In Great Britain this information is aimed at the investors and creditors. In the article a brief characteristic of the country and features of book keeping and taxation are considered.

Keywords: book keeping, tax rate, economy, reporting.

Формирование национальной системы учёта происходило под влиянием таких факторов, как экономическая ситуация в стране, национальные особенности и традиции бизнеса, юридическая среда, налоговое законодательство, связь с другими странами и системами бухгалтерского учёта и отчётности. Существует ещё один фактор, который имеет большое значение для британской системы бухгалтерского учёта – это влияние профессиональных бухгалтерских организаций. В настоящее время шесть крупнейших ассоциаций присяжных бухгалтеров этой страны объединены в ССАВ – Консультативный Комитет Бухгалтерских Советов, в рамках которого действует Комитет по Бухгалтерским Стандартам (ASB) – орган, который разрабатывает и устанавливает национальные стандарты бухгалтерского учёта и отчётности.

Хотя традиции и принципы британского бухгалтерского учёта имеют многовековую историю, происходящие в Европе и мире за последние десятилетия перемены не могли не отразиться и на деятельности британских профессиональных бухгалтеров. Вступление Великобритании в Европейский Союз обусловило необходимость внесения в законы о компаниях положений, отражающих соответствующие директивы ЕС. Однако авторитет британских профессиональных бухгалтерских институтов в Европе так велик, что им удалось добиться введения в саму Директиву ЕС № 4, касающуюся представления бухгалтерских данных европейскими компаниями, положений, отражающих одну из основных концепций, на которых базируется система бухгалтерского учёта и отчётности Великобритании, – концепцию «true and fair view» – достоверного и добросовестного (истинного и непредвзятого) представления данных о финансовом положении компании. При этом в самой стране по настоянию профессиональных бухгалтерских организаций требование соответствия отчётности крупных фирм бухгалтерским стандартам было введено в Закон о компаниях 1985 г. и стало обязательной нормой.

Однако развитие мировой финансовой системы и последние тенденции в отражении бухгалтерской информации привели к тому, что и в Великобритании профессиональные бухгалтеры склоняются к утилитарному взгляду на характер информации, раскрываемой в бухгалтерской отчётности: официальная отчётность британских компаний всё больше соответствует требованиям, предъявляемым финансовыми и, прежде всего, фондовыми рынками. В этом сказывается усиливающееся влияние Международного Комитета по Стандартам (IASB) и его документов.

Однако не все профессиональные бухгалтеры Великобритании согласны подчиняться международно признанным, но единообразным обязательным 1997 эгидой Комитета по бухгалтерской отчётности выразила в своем отчёте сомнение в необходимости введения унифицированных форм бухгалтерской отчётности для компаний, акции которых котируются на Лондонской бирже. Законодательство Великобритании по бухгалтерскому учёту и отчётности предоставляет бухгалтерам даже большую свободу действий, чем профессиональные стандарты. В целом законодательство, устанавливая лишь основные принципы, не стремится к детальным предписаниям относительно каждодневной бухгалтерской практики. И хотя британские юристы требуют установления жёстких правил и унифицированных форм отчётности, бухгалтеры считают, что приоритет содержания над формой является одним из основных принципов британской бухгалтерской системы. Принцип приоритета содержания над формой подразумевает возможность (а в отдельных случаях даже необходимость) отсту-

пать от общепринятых и законодательных норм и правил ведения учёта и составления бухгалтерской отчётности, если эти нормы и правила не позволяют отразить истинное положение дел в организации.

Ведущее место среди секторов британской экономики занимает сфера услуг (74% ВВП), которая представлена финансовой отраслью и туризмом. Финансовая система составляет 27,7% ВВП, А столица Великобритании считается мировым финансовым центром. Лидирующее место в финансовом секторе занимает банковская и страховая деятельность. В Лондоне, кроме собственных банков находится пятьдесят крупнейших банков мира. Учреждения, связанные с финансами, предоставляют широкий спектр услуг. К примеру, консультационные, юридические, бухгалтерские, управленческие услуги. Для целей привлечения денежных средств вкладчиков, коммерческие банки предоставляют разнообразие услуг, которые связаны с выдачей потребительских кредитов, страхованием, высокими процентами по вкладам. Туризм – второй сектор в сфере услуг. В этой сфере занято более 2,1 млн. чел. Лондон является крупнейшим туристическим центром мира.

Второй лидирующей отраслью экономики Англии является промышленность (18,6% от ВВП), в которой выделяют добывающие и обрабатывающие отрасли. Добыча полезных ископаемых ведётся на полусотне месторождений нефти и газа. Применяются передовые технологии бурения на буровых платформах на Северном море. Что касается обрабатывающей промышленности, то приоритетное значение получило транспортное машиностроение. Развита такие отрасли как: автомобилестроение (национальное производство и филиалы других компаний компаний Rover, Ford, Jaguar, Vauxhall, Pegeout-Talbot, Honda, Nissan, Toyota); судостроение; аэрокосмическая промышленность (гражданские и военные самолеты, вертолеты).

Англия не только остановилась на развитии машиностроения, но и занимает лидирующие позиции в мире по другим видам промышленности. Таким как:

- Электроника и электротехника (компьютеры, программное обеспечение, процессоры, телекоммуникации, бытовая техника, медицинское оборудование);
- Пищевая промышленность (производство шотландского виски, джина и молока);
- Химическая промышленность (фармацевтика, агрохимия, биотехнологии);
- Metallургическая промышленность (выплавка чугуна и стали, цветная металлургия);
- Текстильная промышленность (производство шерстяных тканей, пряжи).

Сельское хозяйство в Великобритании является продуктивным, несмотря на то, что доля ВВП составляет всего лишь 1%. Англия удовлетворяет 2/3 части потребностей населения в питании. Основными сельскохозяйственными культурами являются: овес, пшеница, ячмень, сахарная свекла. Из сельскохозяйственного производства преобладает - животноводство. Но развиваются и другие отрасли хозяйства: свиноводство, молочное скотоводство, птицеводство, овцеводство.

Как и многие развитые страны, Великобритания располагает высокоразвитой транспортной сетью. Открытие Евротоннеля способствовало развитию более устойчивой связи с континентом.

Крупнейшие порты Англии: Абердин, Белфаст, Бристоль, Кардифф, Дувр, Глазго, Гулль, Ливерпуль, Лондон, Манчестер, Плимут, Питерхэд, Скапа Флоу, Саутгемптон, Фалмут, Тис, Тайн.

Экспорт страны направлен на: промышленные товары, топливо, продовольствие, продукция химической промышленности. География экспорта представлена на рисунке 1.

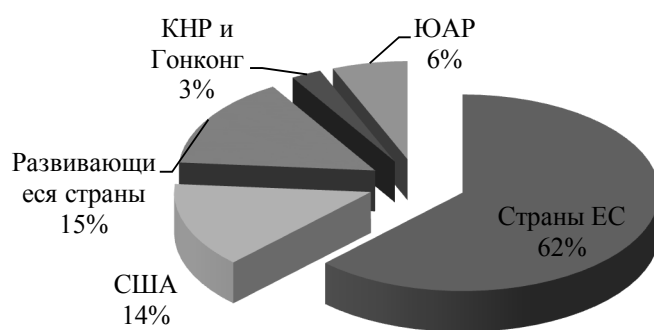


Рисунок 1 – Доля стран экспортеров Великобритании

Импорт направлен на продукцию машиностроения и транспортное оборудование, продовольствие, топливо и нефтепродукты. География импорта представлена на рисунке 2.

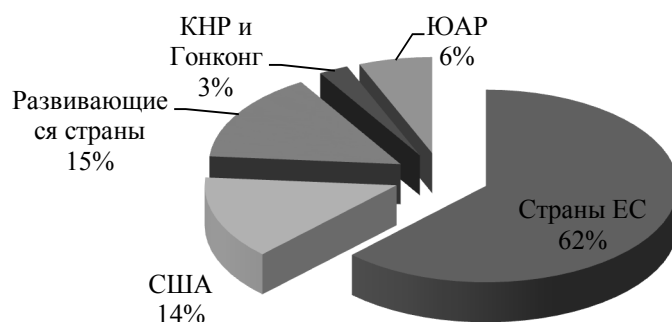


Рисунок 2 - Доля стран импортеров Великобритании

Крупнейшими торговыми партнерами Англии являются: США, Франция, Германия, Нидерланды. Более 50% экспорта и импорта страны приходится на страны ЕС.

В настоящее время Великобритания представляет собой государство с сильной, развитой и независимой экономикой. Главные направления в экономике представлены регулированием и частой переменной процентных ставок, постепенным снижением прямого налогообложения, увеличением доли физических лиц. Разрабатываются программы для улучшения производительности труда и конкурентоспособности продукции.

Без сомнения, когда страна находится на высоком уровне развития в экономике, то ведение бухгалтерского учета и налогообложения должны соответствовать уровню экономики. Англия соответствует такому принципу. В государстве правилами ведения учета, регулированием, созданием положений, национальных стандартов, законов занимаются старейшие профессиональные бухгалтерские организации, которые были созданы еще в прошлом веке: Институт дипломированных бухгалтеров Шотландии, Институт дипломированных бухгалтеров Англии. Данные организации независимые, не подчиняются государственным органам, а разрабатывают методологии отчетности и учета, ведут подготовку аудиторов. Работа над стандартами учета в Англии появилась еще в 1969 г. Созданием стандартов и их утверждением занимается комитет по бухгалтерским стандартам. За соблюдение стандартов учета и отчетности следит совет по финансовой отчетности, главой которого является председатель, утверждающийся министром торговли и промышленности совместно с главой банка государства. Но приоритетное положение в проверке имеет все же профессиональные бухгалтерские организации.

Бухгалтерский учет Англии ведется по британо-американской модели, которая не предусматривает жесткой документации учета. Данная модель направлена на удовлетворение требований инвесторов и кредиторов. Особенность бухгалтерского учета заключается в использовании стандартов всеми компаниями без исключения. На фондовую биржу предоставляется промежуточная полугодовая отчетность. Даная операция проводится, для того чтобы сообщать акционерам о выплатах дивидендов и для исправления цен на акции.

План счетов каждая фирма составляет самостоятельно. В учете Великобритании нет единой утвержденной нумерации счетов, но существует общее требование к организации учета, которое описывается системой принципов учета. Такое требование разрабатывается профессиональными ассоциациями бухгалтеров.

Одной из главных форм отчетности бухгалтера считается отчет о движении денежных средств. Не включать его в состав бухгалтерской отчетности имеют право только лишь малые организации. Стандарт учета предписывает, что отчет о движении денежных средств должен быть составлен на основе баланса и отчета о прибылях и убытках, и его содержание должно полностью соответствовать данным, которые представлены в этих двух документах. Отчет должен обязательно состоять из следующих разделов:

- Доходы от операционной деятельности;
- Доходы от финансовых вложений;
- Источники финансирования;
- Инвестиционная деятельность;
- Налоговые выплаты.

В Англии собственный капитал служит главным источником финансирования деятельности фирмы. Долгосрочные проекты предпочитают финансировать из собственных средств, а для краткосрочного финансирования используют банковские займы. Этот факт подчеркивает отличие британской модели от континентально-европейской и японской.

Именно поэтому в годы после войны британские бухгалтеры, находясь под влиянием международных стандартов, предпочитают выбирать способы отражения хозяйственных операций, дающие максимальную и подробную информацию о собственных средствах организации. В балансе и приложениях к нему собственный капитал отражается наиболее подробно. Кроме акционерного и добавочного капиталов, которые достаточно просто определяются и занимают малую долю собственного капитала фирмы, наибольшее внимание уделяют статьям, которые отражают нераспределенную и резервы. Нераспределенная прибыль - важный источник финансирования компаний Великобритании, в среднем она удовлетворяет около 65% потребностей в капитале организации.

Из нераспределенной прибыли организуется резерв средств на покрытие будущих обязательств, на непредвиденные расходы и условные обязательства. Следует отметить, что резерв средств на покрытие обязательств будущего и текущего периодов ведется раздельно, а расходы и обязательства включаются в собственный капитал.

Внеоборотными активами в британском бухгалтерском учете являются основные средства, инвестиции в другие организации, нематериальные активы. Основные средства могут оцениваться по первоначальной, восстановительной и справедливой стоимости, амортизация производится любым методом. Разрешаются все методы начисления амортизации, причем условием считается срок полезной жизни актива. На практике лидирующее положение имеет линейный метод начисления амортизации. Она списывается за счет балансовой прибыли после списания всех затрат и определения финансового результата.

По некоторым сооружениям (отели и магазины) амортизация может не начисляться и не признаваться в налогообложении, так как их срок полезной жизни велик и почти не уменьшается для текущего использования.

Срок переоценки основных средств фирма устанавливает самостоятельно, максимальное значение - один раз в пять лет. Но крупные компании обязаны производить переоценку ежегодно. Инвестиционная собственность – самостоятельный учетный объект. Поэтому объект переоценивается ежегодно с использованием рыночной продажной цены, начислением резерва и амортизации, как и по основным средствам. На практике же амортизация собственности инвестиций используется не всеми организациями.

Оценка запасов осуществляется по правилу LCM. Себестоимость вычисляется любым методом с преобладанием FIFO, но метод LIFO и стандартная себестоимость не принимаются по правилам налоговой. В связи с этим на практике они применяются редко, но законом не запрещены.

Пересчет отчетности иностранной происходит по общеевропейскому принципу (баланс - по курсу на отчетную дату, отчет о прибылях и убытках – по среднегодовому, разница списывается за счет резерва). Вследствие этого используются временные, монетарно-немонетарные методы с дифференцированным подходом. Долгосрочные активы, амортизация и запасы оценивают по историческим курсам, доходы и расходы – по среднегодовому курсу, денежные активы, дебиторская и кредиторская задолженность — по курсу на отчетную дату. Начиная с 1957 г. на практике применяется отложенное налогообложение. Оно разделяется по срокам списания разницы на последующие отчетные периоды в течение предвидимого срока (обычно трехлетнего) погашения обязательств.

Англия считается страной с немалым налоговым бременем, но, несмотря на это, она является благоприятным местом для создания и ведения своего бизнеса, так как налоги можно свести к минимуму. Большинство компаний, занимающихся внешнеэкономической деятельностью, могут снизить налоговые отчисления до нуля.

В Великобритании, кроме этого, существуют налоги, которых нет в России (табл. 1).

Таблица 1- Сравнительная характеристика налоговых ставок Великобритании и России

Название налога	Ставки налогов	
	Великобритания	Россия
Налог на добавленную стоимость	20%	10% и 18%
Налог на прибыль	19% (либо 30%)	20%
Подходный налог (НДФЛ)	От 10% до 40%	13% (или 35%, 30%, 15%, 9%)
Налог на покупку недвижимости (налог на имущество)	Около 4%	От 0,1% до 0,5%
Отчисления страховых взносов от заработной платы	11%+ 12,8% платит работодатель	В сумме 30%
Корпоративный налог (добыча нефти и газа)	20%	590 руб. за 1 тонну

Что касается отчетности, то пояснения в ней должны содержать полную, достоверную информацию, включая текущие, постбалансовые и условные события фирмы. Изменения в учетной политике и учетные ошибки прошлых периодов списываются за счет созданных резервов. Условные убытки отражаются в части обязательств. Другие условные события раскрываются в пояснениях. Многие бухгалтеры считают, что такие статьи искажают финансовый результат, поэтому он отражается до и после таких статей.

Одной из важнейших форм бухгалтерской отчетности является отчет о движении денежных средств. Правом не включать его в состав годовой бухгалтерской отчетности обладают лишь малые предприятия. Стандарт FRS требует, чтобы отчет о движении денежных средств составлялся на основе баланса и отчета о прибылях и убытках, и его данные полностью соответствовали данным, представленным в этих двух документах и приложениях к ним. Отчет обязательно должен включать в себя следующие разделы: доходы от операционной деятельности; доходы от финансовых вложений; налоговые выплаты; инвестиционная деятельность; источники финансирования.

Традиционно основным источником финансирования деятельности компаний в Великобритании является собственный капитал. Финансировать свои долгосрочные проекты фирмы предпочитают из собственных средств. Банковскими займами пользуются лишь для краткосрочного финансирования (в этом существенное отличие британских традиций бизнеса от континентально европейских и японских).

Так как собственный капитал является основным источником финансирования деятельности британских корпораций, в бухгалтерском балансе и приложениях к нему он представлен наиболее подробно. Помимо акционерного и добавочного капитала, оценка которых достаточно проста и которые составляют лишь небольшую часть собственного капитала фирм, большое внимание уделяется статьям, связанным с нераспределённой прибылью и резервами.

Нераспределённая прибыль является наиболее важным источником финансирования британских компаний: в среднем она покрывает около 65% потребностей фирм в капитале. Из прибыли производится резервирование средств на покрытие будущих обязательств, объём которых известен и которые можно предсказать лишь с определённой степенью точности, а также на непредвиденные расходы и условные обязательства.

В британской системе бухгалтерского учёта и отчётности считают внеоборотными активами основные средства, нематериальные активы, инвестиции в другие предприятия и гудвил. Законодательство не содержит никаких предписаний относительно способов оценки внеоборотных активов и способов их списания, оставляя это целиком в компетенции профессиональных институтов. В основе оценки внеоборотного актива лежит покупная цена, включающая в себя и затраты на транспортировку и установку основного средства, а в случае изготовления актива самой компанией оценка. Процентные выплаты, связанные с приобретением актива, тоже относятся на его себестоимость.

В качестве альтернативных способов в Великобритании используют оценку активов по текущей и рыночной стоимости на дату последней переоценки. При этом периодичность переоценок определяется самой компанией. Хотя никаких законодательных предписаний, касающихся частоты переоценок, не существует, рекомендуется делать это ежегодно. Большинство британских компаний выбирают для публикации своей отчётности принцип себестоимости (исторической или первоначальной стоимости), хотя Закон о компаниях 1985 г. предоставляет возможность составлять отчётность и на базе текущей стоимости.

Некоторые трудности возникают при начислении амортизации, если учёт внеоборотных активов ведётся по результатам периодических переоценок. В этом случае суммы ежегодных амортизационных отчислений, отражаемые и отчёте о прибылях и убытках, будут сильно различаться – от себестоимости (исторической стоимости) до стоимости полного замещения. Однако сложности, возникающие при начислении амортизации и переоценке активов, никак не влияют на налоговые обязательства фирмы, поскольку в налоговом законодательстве Великобритании закреплены совершенно самостоятельные, не зависящие от способа начисления амортизации, правила расчёта налогооблагаемой прибыли и налоговых льгот. Все британские компании являются плательщиками налога на прибыль.

Таким образом, Великобритания имеет организованный, нежесткий и независимый бухгалтерский учёт. Он несёт множество отличительных особенностей по сравнению с учётом других стран. Кроме того, учёт налогообложения также имеет специфические характеристики налоговых ставок. Следовательно, Англия является страной с высокоразвитой экономикой, с благоприятными условиями для открытия своего бизнеса и его продвижения.

Список литературы:

1. О бухгалтерском учете. Федеральный закон № 402-ФЗ от 04.12.2010 г. [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения: 21.01.2013
2. О введении в действие МСФО и Разъяснений МСФО на территории РФ. Приказ Минфина от 25.11.2011 г. № 160н. [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения: 21.01.2013
3. Илюхина, Н.А. Приоритетные направления развития национальной учетной системы в условиях модернизации российской экономики [Текст] /Н.А. Илюхина. //Международный бухгалтерский учет. -2012, -№ 17 (215). – С. 34-39.
4. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст]: учебник [для вузов]. - М.: Проспект, 2011. - 504 с.
5. Соколова, Е. С. Бухгалтерский (финансовый) учет. [Электронный ресурс] - М.: Евразийский открытый институт, 2011 - Режим доступа: <http://www.biblioclub.ru/book/90821>. Дата обращения: 21.01.2013

Илюхина Наталья Александровна

*к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: ilyukhina.orel@mail.ru*

Закроева-Фаринская Юлия Геннадьевна

*студентка 3 курса факультета учета и информационных технологий
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: zakroeva.yuliya@mail.ru*