

УДК 330.01 DOI: 10.14451/2.179.102

Сравнительная характеристика особенностей учета затрат национальных систем России, Германии, Турции, Индии

© 2023 **Соболева Екатерина Денисовна**

студент, бакалавриат. Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации.

E-mail: katriona2002@mail.ru

© 2023 **Алейникова Марина Юрьевна**

кандидат экономических наук, доцент. Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации.

E-mail: myaleynikova@fa.ru

Ключевые слова: национальная модель учёта, МСФО, глобализация, бухгалтерский учёт, затраты.

В рамках исследования раскрыты национальные особенности учёта затрат в странах с различными моделями учёта. В статье приведена сравнительная характеристика выявленных сходств и различий национальных учётных систем России, Индии, Германии и Турции. Обоснованы причины постепенной унификации национальных стандартов.

В условиях глобализации мировой экономики организации стремятся завоевать крепкие позиции не только на национальном рынке, но и на международной арене. Экономические субъекты предпринимают действия для формирования привлекательной с точки зрения инвесторов и международных партнеров картины финансового состояния и устойчивости. Принятые решения напрямую зависят от существующей системы учёта, в том числе от особенностей формирования себестоимости продукции (работ, услуг) и выбранного метода учёта затрат.

Взаимодействие экономических субъектов на международном уровне требует унифицированных форм составления отчётности для возмож-

ности сопоставления состояния и результатов экономических субъектов внешними пользователями. Для таких целей с конца XX века начали разрабатываться Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО), которые в отличие от национальных стандартов, содержащих требования к учёту, регламентируют только правила составления финансовой отчётности. Каждый стандарт регулирует определенный объект учёта, его признание, оценку и отражение в финансовой отчётности. Различные виды затрат в зависимости от их специфики рассматриваются в отдельных МСФО.

Национальные учётные системы могут различаться под влиянием множества факторов: уров-

Таблица 1. Сравнительный анализ национальных учетных систем в разрезе регулирования учёта затрат.

	Россия	Турция	Индия	Германия
Модель учёта	Континентальная	Исламская	Англо-американская	Континентальная
Особенности модели	Высокая степень вмешательства в учётную политику организации	Опора на профессиональные принципы	Опора на интересы инвесторов, кредиторов	Высокая степень вмешательства в учётную политику организации
Запрет на совершение определенных финансовых операций	Нет	Да	Нет	Нет
Арендный актив учитывается у арендатора	Да	Нет	Да	Да
Разделение аренды на операционную и текущую	Да	Да	Нет	Да
Наличие государственного органа, регламентирующего ведение управленческого учёта затрат	Нет	Нет	Да	Нет
Преобладающий метод расчета амортизации	Альтернативно	Альтернативно	Альтернативно	Дегрессивный метод
Переоценка объектов основных средств	Да	Да	Да	Нет

Источник: составлено автором на основе проведенного анализа учётных систем.

ня экономического развития, географического положения, геополитической обстановки, правовой системы, национальных традиций, особенностей исторического развития ит. д. В связи с этим исследование специфических особенностей тех или иных учетных систем может позволить внедрить некоторые из них в отечественную практику. В рамках данной работы будут рассмотрены особенности учёта затрат в континентальной, исламской, англо-американской национальных моделях бухгалтерского учета.

Исламская модель основана на нормах исламского права и подвержена воздействию профессионального влияния, что обуславливает запрет на спекулятивный доход, азартные игры и иные ограничения. Система ориентирована на достижение социальной справедливости и эффективное развитие общественных отношений. Бухгалтерский учёт в странах исламской модели связан с принципами шариата через «муамалат» – постулат взаимоотношений с людьми

и обществом [1]. В отличие от других систем, запрещается выплата и получение процентов в финансовых расчетах, именуемая «риба», сделки по деривативам, классическое страхование, намеренный риск, связанный с неопределенностью элементов договора. Организация по бухгалтерскому учёту и аудиту для исламских финансовых институтов (ААОИФИ) ответственна за разработку стандартов, соответствующих нормам шариата. Экономические субъекты в отчетности обязаны раскрывать сумму и характер доходов и расходов от операций, запрещенных шариатом, и направления распоряжения активами и обязательствами, образованными за счёт этих операций. В отчете о финансовых результатах отражаются расходы и убытки от инвестиций, другие расходы и убытки, общие и административные расходы, «закят» и налоги [1]. В основе подготовки отчетности многие организации стран Персидского залива придерживаются принципа себестоимости (первоначальной

стоимости), хотя исламская модель придерживается принципа составления отчетности на базе текущей рыночной стоимости. В соответствии с традиционным подходом активы оцениваются по стоимости приобретения или производственной себестоимости за вычетом амортизации [1]. Согласно правилам ААОИФИ, нематериальные активы, созданные не внутри экономического субъекта, списываются на текущие расходы. Активы, приобретенные для сдачи в операционную аренду (иджару) отражаются у арендодателя по исторической стоимости, состоящей из чистой цены, затрат, связанных с доведением актива в состояние, пригодное к использованию. Доход по иджаре может отражаться в момент его фактического свершения независимо от факта оплаты, однако исламская модель учета отдает предпочтение методу, аналогичному кассовому методу отражения доходов/расходов. Первоначальные прямые затраты на такой актив не включают общие накладные расходы, а расходы арендодателя не включаются в балансовую стоимость актива. Актив должен быть учтен арендодателем и все расходы несет именно он, что отличается от требований традиционного учета [1]. Турция является одной из стран с исламской моделью бухгалтерского учета [4]. «Мударебе» или доверительное финансирование также имеют свою специфику: расходы, связанные с подготовкой такого договора, не включаются в стоимость капитала. В целом стандарты построены на основе МСФО, однако существенным отличием является наличие стандартов беспроцентного финансового учета (FFMS), регулирующих характерные для исламских стран операции, такие как «закят», финансирование «мударебе», беспроцентные финансовые услуги, предлагаемые традиционными финансовыми институтами, «мурабаха» и фьючерсы и прочие [3; 8].

Если исламская модель заключается в соответствии экономики страны определенным этическим нормам, заключенным в религиозных принципах, англо-американская система ориентирована на интересы инвесторов, кредиторов

и акционеров. Несмотря на отличие географического расположения от других представителей данной модели, бухгалтерский учет Индии относится именно к англо-американской системе. Индийская система учета также предполагает разделение расходов на основную и прочую деятельность и не рассматривает убытки в качестве отдельного элемента бухгалтерского учета. Тем не менее, расходы по индийскому законодательству состоят из убытков и расходов, возникших в ходе обычной деятельности, а также нереализованных убытков [7]. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках в случае уменьшения будущих экономических выгод и одновременно с соответствующими доходами. Особенность индийской системы заключается также в существовании ICAI-CMA (ранее Индийский институт бухгалтеров по затратам и работам), который является единственной официально признанной профессиональной организацией и лицензирующим органом в Индии, специализирующимся исключительно на учете затрат и управленческом учете. Принятый еще в 1959 году закон об учете затрат и работ пополняется с каждым годом новыми поправками, но остаётся основным действующим документом в этой области [2].

Индийские стандарты не предполагают классификацию аренды на финансовую и операционную, а вводят единую модель учета аренды, согласно которой арендатор признает актив в форме права пользования и обязательства по аренде для всех договоров аренды, если он не применяет освобождение от признания. Поскольку система не позволяет использовать модель учета инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости, то арендатор не применяет данную модель к активам в форме права пользования. Стандарт «Запасы» рассматривает последующее признание балансовой стоимости запасов в качестве расходов, что отсутствует в МСФО. Стандарт не содержит единой формулы определения себестоимости единицы запасов. Национальный стандарт признает в качестве расходов стоимость услуг прошлых периодов

в зависимости от наиболее раннего из событий: изменения или сокращения плановых величин или признание соответствующих затрат на реструктуризацию или выходные пособия (не линейным методом, в отличие от МСФО). Стандарт по займам требует расчёта процентных расходов с учетом эффективной процентной ставки и разрешает организации выбирать модель учета по затратам или модель переоценки в качестве своей учетной политики [5].

Континентальная модель учёта предполагает высокую степень вмешательства в учётную политику организации. Данная модель широко распространена среди стран Европы. Так, отчётность в Германии напрямую зависит от налоговой системы. Немецкая система предусматривает амортизационные отчисления дегрессивным методом, а также внеплановые отчисления. Оценка запасов проводится преимущественно методом ЛИФО, а основные средства не переоцениваются, альтернативный принцип учёта отсутствует. Для отчетности разрешается использовать два метода составления отчета о прибылях и убытках: метод полных затрат по элементам затрат и метод функциональных затрат по статьям калькуляции [6].

Различные особенности основных Международных стандартов финансовой отчетности, касающиеся учёта затрат, систем учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ,

услуг) стран разных регионов позволяют прийти к выводу: несмотря на глобализационные процессы, унификацию стандартов бухгалтерского учёта, национальные системы всё еще сохраняют особенности, присущие той или иной модели учёта.

Сравнительный анализ рассмотренных учётных систем представлен в таблице 1 на основе нескольких характеристик: модели учёта и её особенностях, запрете на совершение определенных финансовых операций, отражения арендного актива у арендатора или арендодателя, разделения аренды на текущую и операционную, преобладающего метода расчёта амортизации, регламентацией переоценки объектов основных средств, а также наличия государственного регулирования учёта затрат экономическими субъектами.

Совокупность отличительных признаков учёта обуславливается множеством факторов, в том числе географическим расположением, уровнем социокультурного, политического, экономического развития. Международный опыт показывает, что определенная вариативность учёта затрат и калькулирования себестоимости обосновывает необходимость приведения форм бухгалтерской (финансовой) отчетности к общему виду путем применения Международных стандартов финансовой отчетности.

Библиографический список

1. Умаров Х. С. сламская модель бухгалтерского учёта: особенности и направления развития [Текст] : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Умаров Хусан Сунатуллаевич. – М., 2016.
2. Institute Act and Rules / ICMA. The Institute of Cost Accountants of India. – URL: <https://icmai.in/icmai/aboutus/instituteactandrules.php> (visited on 05/22/2023).
3. KGK. – URL: <https://www.kgk.gov.tr> (visited on 05/20/2023).
4. Mert I. Assessment of Accounting Evaluation Practices: A Research-Based Review of Turkey and Romania. – 2022. – 165 p.
5. Release of Educational Material on Ind AS 23, Borrowing Costs / The Institute of Chartered Accountants of India. – URL: <https://www.icaai.org/post/release-of-educational-material-on-ind-as-23-borrowing-costs> (visited on 05/23/2023).
6. Standards, Interpretationen, Anwendungshinweise / Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. – URL: <https://www.drsc.de/verlautbarungen> (visited on 05/23/2023).
7. The Institute of Chartered Accountants of India / The Institute of Chartered Accountants of India. – URL: <https://resource.cdn.icaai.org/68188indas54583.pdf> (visited on 05/20/2023).
8. TÜRMOB Genel Başkanı Emre. – URL: <http://www.turmob.org.tr> (visited on 05/23/2023).

