

УДК 657.631

DOI: 10.21779/2500-1930-2024-39-1-17–24

Ж.Г. Леонтьева, В.В. Лаврентьева

Развитие и особенности бухгалтерского учета в Китае: история и современные требования*

Санкт-Петербургский государственный экономический университет; Россия, 191023, Санкт-Петербург, наб. Канала Грибоедова, 30–32, литер А; fsu_ea@mail.ru

Аннотация. В статье рассматриваются исторические аспекты и эволюция бухгалтерского учета в Китайской Народной Республике. Анализируется развитие, особенности бухгалтерской системы КНР. Особое внимание уделяется роли правительства в регулировании бухгалтерского учета. Освещены принципы и практика учета в Китае, а также проведен сравнительный анализ китайских и международных стандартов. Дается оценка влияния факторов экономической среды и культуры на бухгалтерский учет в Китае. Исследования в области бухгалтерского учета в Китае имеют важное значение для понимания особенностей и тенденций развития бухгалтерии в стране, а также для создания рекомендаций по совершенствованию бухгалтерской практики и подготовки специалистов в этой области. Методы исследования – совокупность общенаучных методов научного познания (синтез, анализ, описание, сравнение, обобщение).

Ключевые слова: бухгалтерский учёт, Китайская Народная Республика, история, требования, международные стандарты, правительство.

Современный бухгалтерский учет в Китае разительно отличается от того, что был 20 лет назад. Старая система бухгалтерского учета, доставшаяся Китаю в наследство от бывшего Советского Союза, была предназначена для обслуживания централизованного управления экономикой. Ее основной задачей было предоставление правительству информации, необходимой для планирования и контроля экономии ресурсов. Экономическая реформа, в результате которой плановая экономика сменилась рыночной, создала спрос на бухгалтерскую информацию со стороны поставщиков капитала (инвесторов и кредиторов) и руководителей предприятий. Для реорганизации системы бухгалтерского учета китайские бухгалтеры обратились к международной практике. Недавно выпущенные стандарты бухгалтерского учета очень похожи на стандарты, существующие во многих странах с рыночной экономикой. Проблема бухгалтерского учета становится все более актуальной в условиях современной экономики. Сложность бизнес-процессов, изменения в законодательстве, различные стандарты бухгалтерского учета – все это создает проблемы для бухгалтеров и предпринимателей. Современная экономика требует быстрого и точного бухгалтерского учета для принятия эффективных управленческих решений. Проблема бухгалтерского учета является актуальной, так как необходимо соблюдать законодательства, обеспечения прозрачности финансовой отчетности и управления ресурсами компании.

В данной статье приводится новый взгляд на проблемы бухгалтерского учета, анализируются актуальные аспекты этой темы.

На момент образования Китайской Народной Республики в 1949 году почти 90 % населения проживало в сельской местности. Примерно такую же долю экономики составляло сельское хозяйство.

В этот период в стране активно развивались ключевые коммерческие центры. Однако, как и большая часть экономики, бухгалтерский учет в стране не носил системный характер.

После победы коммунистов в гражданской войне необходимость в традиционной системе учета в интересах кредиторов, инвесторов и собственников сразу отпала. В этот период правительство в короткий срок перешло к плановой экономике по образцу Советского Союза. В относительно короткий срок ресурсы производства были переданы государству, и практически вся экономическая деятельность стала осуществляться на государственных предприятиях.

В плановой экономике плановики и руководители предприятий не были заинтересованы в определении рисков или измерении доходности. Необходима была не финансовая отчетность, отражающая активы, обязательства, прибыли и убытки, а скорее бухгалтерская информация, позволяющая центральным плановым органам распределять и экономить ресурсы и защищать государственную собственность. Задача разработки этой системы легла на Министерство финансов, которое первоначально полностью скопировало советские правила бухгалтерского учета. Первые нормативные документы по бухгалтерскому учету, выпущенные вскоре после революции, были похожи на инструкции для бухгалтеров, в них основное внимание уделялось учету поступлений, расходованию ресурсов и обеспечению сохранности имущества государства. Упрощенные правила имели мало общего с общепринятыми принципами бухгалтерского учета.

После проведения в 1951 и 1952 гг. национальных конференций, на которых обсуждалась роль бухгалтерского учета и формы бухгалтерской отчетности в новой социалистической экономике, Министерство финансов утвердило множество нормативных документов, устанавливающих различные правила для разных отраслей, а зачастую и разные правила для разных сегментов одной отрасли. Министерство старалось разграничить принципиально различную природу капиталистического и социалистического учета. То, что китайские власти называли правилами бухгалтерского учета, западные ученые и практики считали чем-то сродни учету товарно-материальных ценностей.

В 1953 г. центральное правительство приступило к выполнению первого пятилетнего плана, в котором были детально расписаны экономические цели страны на следующие пять лет, причем основное внимание уделялось развитию тяжелой промышленности как основы промышленной базы. В этот период произошло дробление бухгалтерского учета. Это было реакцией Министерства финансов на запросы правительственных ведомств, требовавших разработки специальных правил для своих отраслей.

С 1958 г. в рамках второго пятилетнего плана началась реализация «большого скачка вперед». «Большой скачок вперед», основанный на коллективизации сельского хозяйства путем создания народных коммун, контроле над управлением коммунами со стороны представителей партии и переходе к децентрализованному трудоемкому промышленному развитию (строительство металлургических заводов), потребовал введения принципиально новых направлений в правила ведения бухгалтерского учета [1].

Переход к самообеспечению и попытка индустриализации сельских районов в ходе «большого скачка» сопровождалась идеологическими изменениями, которые оказали значительное влияние на разработку правил бухгалтерского учета.

Однако сторонники децентрализованной промышленности считали концепцию детального учета ненужной «схоластикой» и призывали к отмене формальных правил учета в пользу ограниченного ведения записей.

Это привело к периоду «бухгалтерского учета без книг». Бухгалтерские книги и журналы были упразднены, а департаменты «упростили» свои системы, отказавшись от правил или объединив несколько систем. На этом этапе эволюция принципов бухгалтерского учета и бухгалтерского образования замедлилась.

Восстановление основных процессов бухгалтерского учета началось в 1961 году, после идеологического раскола между Китаем и Советским Союзом. В соответствии с политикой опоры на собственные силы, принятой китайскими властями после прекращения советской поддержки, Министерство финансов взяло курс на разработку новых систем, подходящих китайскому социализму [2].

Вскоре после объявления о переходе к открытой экономике началась программа реформирования бухгалтерского учета. Толчком послужило создание с 1979 года компаний с иностранной собственностью [3]. До 1979 года доходы государства полностью формировались за счет доходов, получаемых от государственных предприятий, что не позволяло применять эту систему к новым предприятиям с иностранными инвестициями. Единственным способом получения доходов от предприятий с частичной иностранной собственностью было введение налога на прибыль, что в свою очередь требовало создания современной системы бухгалтерского учета [4]. Разрозненные правила бухгалтерского учета, действовавшие в Китае, совершенно не подходили для точного определения годовой прибыли.

В преддверии введения налога на прибыль и возможной будущей реструктуризации экономики в ноябре 1979 года Министерство финансов опубликовало первоначальный проект новых правил бухгалтерского учета, которые должны были быть включены в общие положения по бухгалтерскому учету [5].

В 1985 году китайское руководство организовало принятие Всекитайским собранием народных представителей Закона «О бухгалтерском учете», ставшим первым законодательным актом, посвященным бухгалтерскому учету, с момента образования Китайской Народной Республики в 1949 году [9].

Основной целью Закона, представляющего собой законодательный акт, состоящий из 31 раздела, было пресечение безрассудного и коррупционного поведения предпринимателей путем введения обязательного комплексного учета и отчетности. В частности, в нем предусматривались защита независимости штатных бухгалтеров и санкции для руководителей предприятий, не предпринимающих соответствующих действий в ответ на информацию, содержащуюся в отчетности [10]. Закон «О бухгалтерском учете» предусматривал, что Министерство финансов разработает национальные стандарты бухгалтерского учета, но при этом за министерствами и ведомствами останется значительная свобода действий при создании собственных вариантов национальных стандартов.

Только в 1988 году Министерство финансов приступило к разработке новых национальных стандартов бухгалтерского учета для отечественных компаний, сформировав специальную исследовательскую группу для подготовки первоначального проекта. Финансовую поддержку проекту оказал Всемирный банк, а техническую – международные аудиторские фирмы [11].

К концу 1996 года, то есть почти через 20 лет после перехода к рыночной экономике, в стране не существовало комплексной системы бухгалтерского учета [12].

Действовали три отдельных режима бухгалтерской отчетности:

- для акционерных обществ, зарегистрированных на бирже, – принятый в 1992 г.
- для компаний с иностранным участием, – впервые утвержденный в 1985 г. и пересмотренный в 1992 г.

– для государственных и отечественных нелистинговых компаний была общая система.

Кроме того, Министерство финансов располагало 30 проектами стандартов, подготовленными компанией Deloitte в течение предыдущего года и подлежащими проверке и апробации.

В 1997 году Министерство финансов приступило к тестированию этих 30 проектов, реализовав пробную программу на отдельных крупных государственных предприятиях.

В 1998 году для разработки современных стандартов бухгалтерского учета для всех типов предприятий Министерство финансов учредило новую организацию – Китайский комитет по стандартам бухгалтерского учета. С этого момента Министерство финансов начало работу по утверждению стандартов для государственных и отечественных нелистинговых компаний, разработанных компанией Deloitte. В итоге было принято и утверждено 16 стандартов, которые в настоящее время называются «оригинальными» китайскими стандартами бухгалтерского учета.

Следует отметить, что даже в процессе утверждения этих стандартов представители бухгалтерской профессии, особенно те, кто сотрудничает с иностранными государствами, утверждали, что очень ограниченный набор из 16 не связанных между собой стандартов не может быть принят. По их утверждению, они совершенно не отвечали потребностям китайских компаний, желающих расширить свою деятельность за рубежом, и иностранных фирм, инвестирующих в Китай. В то же время зарубежные ученые утверждали, что стандарты не соответствуют реальным правовым и социально-экономическим условиям в Китае. Это побудило правительство внести изменения в Закон «О бухгалтерском учете» в 1997 г., а в 1999 г. – поправку, предписывающую Министерству финансов унифицировать и модернизировать правила бухгалтерской отчетности. Катализатором реформы стало вступление Китая во Всемирную торговую организацию (ВТО) и признание того факта, что три отдельные системы бухгалтерского учета, применяемые к не котирующимся на бирже компаниям, принадлежащим отечественным владельцам, и компаниям с некоторым иностранным участием, будут несовместимы с обязательствами перед ВТО [13]. Департаменту регулирования бухгалтерского учета Министерства финансов было поручено объединить три существующие системы в единую «унифицированную» систему бухгалтерского учета.

Через год (в 2000 г.), был принят первый свод единых правил бухгалтерского учета, получивший название «Система бухгалтерского учета для предприятий» (ASBE), который применялся к компаниям, зарегистрированным на бирже, а также распространялся на компании с иностранным капиталом собственности в 2002 году. Наконец, в 2003 году действие ASBE было распространено на все оставшиеся частные и государственные предприятия Китая, кроме финансовых учреждений и малого бизнеса. Компании, применяющие ASBE, столкнулись с рядом вопросов, которые не были четко сформулированы в правилах системы, и в ответ на это Министерство финансов дополнило их.

В 2002 году был выпущен второй пакет единых правил – «Система бухгалтерского учета для финансовых институтов», применяемый ко всем инвестиционным банкам, страховым компаниям, брокерским конторам и другим финансовым компаниям,

имеющим листинг и иностранную собственность. Финансовым институтам, не зарегистрированным на бирже, было рекомендовано переходить на новую систему.

В начале 2004 года был принят заключительный пакет правил, получивший название «Система учета для предприятий малого бизнеса» (ASSBE), в котором были значительно упрощены правила и полностью исключены некоторые из них, применявшиеся к крупным предприятиям. Под предприятиями малого бизнеса понимались частные компании, не достигшие трех критериев оборачиваемости, касающихся численности работников, оборота и общей суммы активов.

В феврале 2006 г. Министерство финансов выпустило новые китайские стандарты бухгалтерского учета (CAS), которые во многом совпадали с МСФО. Новые стандарты были введены в действие с 2007 г. для всех компаний, акции которых котируются на бирже. Несмотря на то, что принятие CAS, казалось бы, должно было приблизить Китай к современным стандартам бухгалтерского учета, изначально он был предназначен только для компаний, акции которых котируются на бирже. В 2008 году Комитет МСФО признал эквивалентность CAS и МСФО для целей листинга ценных бумаг ЕС.

В 2011 году был принят пересмотренный вариант ASBE для предприятий, не зарегистрированных на бирже, за исключением малого бизнеса, финансовых учреждений и компаний с иностранным участием, который вступил в силу в 2013 году.

В конце 2015 года Министерство финансов и Комитет МСФО опубликовали совместное заявление, в котором отмечалось стремление Китая к завершению конвергенции CAS и МСФО [14]. Спустя два года (в конце 2017 г.), Министерство сообщило, что по 15 вопросам был достигнут прогресс, но признало, что процесс конвергенции замедлился из-за проблем, связанных со сложностью применения международных стандартов к так называемой развивающейся экономике [16]. В 2018 году Комитет МСФО охарактеризовал CAS и МСФО как «существенно схожие», хотя некоторые различия оставались.

На практике можно наблюдать различия в бухгалтерском учете между CAS и МСФО. По некоторым предметам CAS более сложен в бухгалтерском учете.

Например, в соответствии с CAS субсчета, связанные с налогом на добавленную стоимость (НДС), дополнительно делятся на входящий НДС, вычет неуплаченного НДС, вычеты и освобождения от НДС, исходящий НДС, вычет входящего НДС и т. д. В МСФО это может быть только счет под названием НДС, подлежащий уплате в бюджет.

CAS и МСФО имеют множество различий в отношении представления финансовой отчетности. В качестве средства коммуникации финансовая отчетность предназначена для предоставления инвесторам и другим заинтересованным сторонам высококачественной финансовой информации, необходимой для принятия решений. Таким образом, различие на этом уровне имеет особое значение [19].

Например, CAS и МСФО различаются по следующим основаниям:

– В подходах к отчетному году: CAS требует, чтобы отчетный год начинался 1 января и заканчивался 31 декабря каждого года. В соответствии с МСФО начало и конец отчетного года не указывается, и предприятие может последовательно готовить финансовую отчетность за годичный период, например, с 1 февраля по 31 января каждого года. МСФО даже допускают, что отчетный год не совпадает с полным календарным годом. Например, некоторые компании по практическим соображениям предпочитают отчитываться за 52-недельный период, что разрешено МСФО.

– В подходах к формированию информации в отчете о прибылях и убытках. Так, расходы в отчете о прибылях и убытках классифицируются либо по их характеру, либо

по их функциям. МСФО позволяют представлять расходы по функциям или по характеру, тогда как CAS разрешает представлять расходы только по функциям. В этом аспекте МСФО допускают большую гибкость.

– На уровне сертификата подлинности CAS и МСФО различаются по классификации счетов. План счетов (СОА) – это индекс всех финансовых счетов в главной книге компании. Он предлагает разбивку всех финансовых операций, которые компания провела в течение определенного отчетного периода. CAS классифицирует счета по функциям, а МСФО – по функциям или по характеру. Например, банковские сборы классифицируются как «финансовые расходы» в соответствии с CAS, тогда как они обычно включаются в счет «административных расходов» в соответствии с МСФО.

Заключение

Практика, исследования и образование в области бухгалтерского учета в Китае переживают период стремительных перемен. Интернационализация рассматривается как подходящий путь для повышения уровня бухгалтерского учета. Хотя опыт последних лет показывает, что улучшения происходят быстро, предстоит пройти еще долгий путь.

Совершенствование данной сферы будет постепенным. В стране с длительной историей плановой экономики традиционное мышление имеет глубокие корни, что может замедлить принятие изменений заинтересованными лицами.

Литература

1. *Chan M.W.L., and Rotenberg W.* Accounting, accounting education and economic reform in the People's Republic of China // *International Studies of Management and Organization*. 2017. – Pp. 43–57. – <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/00208825.1999.11656770>.
2. *Chen Y., Jubb P. and Tran A.* Problems of accounting reform in the People's Republic of China // *International Journal of Accounting*. 2019. – Pp. 232–245. <https://ideas.repec.org/a/eee/accoun/v32y1997i2p139-153.html>.
3. *Chiapello E. and Ding Y.* Searching for the accounting features of capitalism // *An illustration with economic transition process in China*. 2003. – Pp. 9–13. <https://ideas.repec.org/p/hal/wpaper/hal-00587186.html>.
4. *Davidson R.A., Gelardi A.M.G. and Li F.* Analysis of the conceptual framework of China's new accounting system // *Accounting Horizons*. Vol. 10, no 1, March 1996. – Pp. 58–74.
5. *Ding Y. and Su X.* Implementation of IFRS in a regulated market. *Account. Public Policy*. 2008. № 27. – Pp. 474–479. https://www.ceibs.edu/facultyCV/dyuan/Publications/JPP6271_final.pdf.
6. *He X., Wong T.J. and Young D.* Challenges for implementation of fair value accounting in emerging markets // *Evidence from*. 2012. – Pp. 48–78.
7. *Ji X.-D.* Development of Accounting and Auditing Systems in China // *Ashgate Publishing*. 2002. – Pp. 100–123 <https://www.taylorfrancis.com/books/mono/10.4324/9781315210124/development-accounting-auditing-systems-china-xu-dong-ji>
8. *Ji X., Lu W. and Aiken M.* How do the Chinese management accountants cope with changes from a planned economy to a market economy // *Asian Review of Accounting*. 2002. – Pp. 45–61.

9. Jun W., and Tweedie D. Joint Statement of the Secretary-General of the China Accounting Standards Committee and the Chairman of the International Accounting Standards Board. 2005. – Pp. 34–56.
10. Lawrence S.C. Solving the Chinese accounting puzzle // Management Accounting 2013. – Pp. 36–38.
11. Lin J.Y., Cai F. and Li Z. The lessons of China's transition to a market economy // Governing Rapid Growth in China. 2009. – Pp. 28. <https://www.taylorfrancis.com/chapters/edit/10.4324/9780203881385-23/lessons-china-transition-market-economy-justin-yifu-lin-fang-cai-zhou-li>
12. Lin Z. Chinese bookkeeping systems: A study of accounting adaptation and change // Accounting Business and Financial History. 2006. – Pp. 34–55.
13. Lippit V.D. The Economic Development of China // New York, NY: M.E. Sharpe. 1987. – Pp. 269.
14. Liu, C., L. J. Yao, N. Hu, and L. Liu. The impact of IFRS on accounting quality in a regulated market // An empirical study of China. 2011. – Pp. 78–98 https://www.researchgate.net/publication/254109690_The_Impact_of_IFRS_on_Accounting_Quality_in_a_Regulated_Market_An_Empirical_Study_of_China.
15. Journal of Accounting, Auditing and Finance. 2012. – Pp. 659–676.
16. Peng L. and Brown A. The Chinese accounting reformation of the 1930s. // Accounting History Review. 2017. – C. 177–199.
17. Peng S. and Bewley K. Adaptability to fair value accounting in an emerging economy // A case study of China's IFRS. 2010. – Pp. 44–78.
18. Peng S., Tondkar R.H., J. van der Laan Smith and Harless D.W. Does convergence of accounting standards lead to the convergence of accounting practices? // A study from China. International Journal of Accounting. 2008. – Pp. 448–468. <https://scholarship.richmond.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1052&context=accounting-faculty-publications>
19. Qu X. and Zhang G. Measuring the convergence of national accounting standards with international financial reporting standards // The application of fuzzy clustering analysis. International Journal of Accounting. 2008. – Pp. 334–355.
20. Chinese Institute of Certified Public Accountants. Development Plan of Accounting Sector in China (2021–2025). Released by CICPA on April 8, 2021 <https://www.cicpa.org.cn/BNIE/202112/P020211224548309491569.pdf>
21. Чайковская Л.А., Кожухов В.Л., Чжан Ш. Обзор системы регулирования бухгалтерского учета в Китайской Народной Республике // Аудит и финансовый анализ. 2017. №. 1. – С. 60–65. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=28824006>
22. Люй Х. История развития бухгалтерского учета в Китае // Международный бухгалтерский учет. 2021. Т. 24, № 8. – С. 951–964. <https://www.elibrary.ru/item.asp?edn=lowwde>
23. Ду М. Развитие бухгалтерского учета в Китае // Международные стандарты учета и аудита: практика применения в условиях цифровой экономики: сборник статей Международной научно-практической конференции, 18 февраля 2022 г. – Нур-Султан: ЕНУ им. Л.Н. Гумилева, 2022. – С. 331–334. <https://repository.rudn.ru/ru/records/article/record/85605/>
24. Дун Я. Значение новых стандартов бухгалтерского учета в истории развития бухгалтерского учета в Китае // Международные стандарты учета и аудита: практика применения в условиях цифровой экономики. 2020. – С. 195–197. <https://repository.rudn.ru/ru/records/article/record/66609/>

25. Евдокимова Л.К., Ин Ч. Периодизация учета в Китае // Сборник научных трудов по материалам IX Международной научно-практической конференции (г.-к. Анапа, 25 января 2019 г.). [Электронный ресурс]. – Анапа: ООО «НИЦ ЭСП» в ЮФО (Научно-исследовательский центр «Иннова»), 2019. – 81 с. <https://www.elibrary.ru/item.asp?edn=jgufti>

26. Заугарова Е.В. Финансовый учет деятельности на глобальных рынках: учебник, – СПб.: Изд-во СПбГЭУ, 2023. – 269 с. <https://search.rsl.ru/ru/record/07000524001>

Поступила в редакцию 24 января 2024 г.

Принята 19 февраля 2024 г.

UDC 657.631

DOI: 10.21779/2500-1930-2024-39-1-17–24

Development and Special Aspects of Accounting in China: Historical Background and Up-to-date Requirements

Ja.G. Leontieva, V.V. Lavrentieva

St. Petersburg State University of Economics; Russia, 191023, St. Petersburg, nab. Griboyedov Canal, 30–32, letter A; fsu_ea@mail.ru

Abstract. The article is devoted to the consideration of historical aspects and the evolution of accounting in the People's Republic of China.

The development and features of the accounting system of the People's Republic of China are analyzed. Special attention is paid to the role of the government in regulating accounting. The principles and practice of accounting in China are highlighted, alongside the comparative analysis with international standards. An assessment of the influence of factors of the economic environment and culture on accounting in China is given. Research in the field of accounting in China is important for understanding the peculiarities and trends of accounting development in the country, as well as for making recommendations for improving accounting practices and training specialists in this field. Research methods: a set of general scientific methods of scientific cognition (synthesis, analysis, description, comparison, generalization).

Keywords: accounting, People's Republic of China, history, requirements, international standards, government.

Received 24 January, 2024.

Accepted 19 February, 2024