

временем оно разрушается. Любое технологическое преимущество в силу известной диффузии инноваций является временным. Поэтому компания, выбравшая стратегию технологического лидерства, должна постоянно инвестировать в НИОКР или выбрать иной способ (например, путем международных заимствующих технологических трансфертов или создания технологических консорциумов), чтобы оставаться технологическим лидером отрасли.

**Д.А. Панков**  
БГЭУ (Минск)

**Л.В. Пашковская**  
МИУ (Минск)

## **ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ**

*Противоречия глобализации и развития бухгалтерского учета.* Процессы глобализации мировой хозяйственной жизни затрагивают экономические интересы больших групп людей — иностранных инвесторов и региональных производителей; владельцев предприятий, наемных работников и менеджеров; отраслевые и межотраслевые структуры; региональные интересы отдельных стран и различного рода межгосударственных союзов; финансовые, промышленные и торговые круги и т.д. В той или иной степени весь этот сложный комплекс противоречий сказывается на бухгалтерском учете, который по определению призван максимально объективно отражать фактическое положение дел субъектов хозяйствования. Являясь особой информационной системой, бухгалтерский учет и отчетность призваны показывать реальную картину наращивания капиталов, источников формирования доходов и добавленной стоимости, направлений распределения выручки и прибылей, размеров присвоения, потребления и накопления.

Будучи в известной степени “заложником интересов” учет вынужден обслуживать как запросы владельцев предприятий, так и налоговых служб, работников, управляющих, кредиторов, органов социальной защиты, профсоюзов. Вряд ли можно считать, что в настоящее время такая задача решается в рамках сложившейся системы учетных стандартов, принципов и методов. Не секрет существование “двойных” бухгалтерий, искаженных балансовых данных, “спрятанных” затрат и заниженных налоговых платежей, “черного” нала и неучтенных выплат за труд. Даже считавшиеся до сих пор наиболее современными аудиторские нормы и учетные принципы США (GAAP) не стали препятствием для фальсификации отчетности и последующего банкротства таких гигантов, как “Энрон” и других крупнейших корпораций. Можно констатировать, что развитие теории, методологии, методики и организации системного бухгалтерского учета происходило с отставанием от темпов глобализации и не гармонировало с новыми структурами экономичес-

ких интересов. Учетные технологии по-прежнему настроены на отстаивание прежде всего интересов собственников предприятий в ущерб остальным заинтересованным сторонам.

Представляется, что совершенствование бухгалтерского учета в условиях глобализации должно осуществляться по следующим направлениям.

*Дальнейшая унификация и стандартизация принципов, норм и правил бухгалтерского учета. Возможности унификации и стандартизации.* Унификация и стандартизация бухгалтерского учета может осуществляться "по вертикали" (агрегирование данных дочерних, территориальных и других компаний в рамках единого холдингового объединения) и "по горизонтали" (по отдельным объектам учета и экономическим показателям). До настоящего времени унификация в виде международных и региональных учетных стандартов осуществлялась преимущественно по второй, "горизонтальной", форме. Можно предположить, что и в дальнейшем рекомендательная унификация, официально регламентирующая общепринятые точки зрения по бухгалтерскому измерению стоимости, будет развиваться по этому направлению. Перспективы "вертикальной" (корпоративной) унификации представляются достаточно проблематичными в силу естественной незаинтересованности владельцев ТНК в прозрачности своих счетов и отчетов. Можно усомниться в том, что в природе вообще когда-либо существовал полный консолидированный финансовый отчет какой-либо действительно гигантской международной корпорации, составленный по общепринятым специфицированным нормам международных бухгалтерских стандартов. Во-первых, в силу широкой территориальной разбросанности коммерческих подразделений и существованием в связи с этим мультивалютных оценок, лишаящих смысла консолидацию к некой единой мировой валюте; во-вторых, в силу разнонаправленных инфляционных процессов; в-третьих, в существовании разнохарактерных бизнес-структур (банков, промышленных концернов, страховых, транспортных и иных компаний, благотворительных фондов, мультимедийных объединений и т.п.); в-четвертых, в отсутствии целесообразности глобального агрегирования бухгалтерских отчетов большого количества разностильных субъектов хозяйствования после того, как прибыли уже сформированы и распределены.

*Частота составления отчетности.* Принимая во внимание возросший динамизм и мобильность экономических процессов, увеличившуюся производительность труда, а также быстродействие и масштабы международных сделок представляется целесообразным увеличить частоту составления бухгалтерской финансовой (внешней) отчетности и сделать ее не ежегодной, а ежемесячной или ежеквартальной. Такой подход позволит более оперативно принимать в расчет бухгалтерских показателей такой важный фактор, как время. Современные компьютерные технологии позволят это сделать без существенного роста затрат на получение отчетных данных.

*Отчет о движении денежных средств.* Думается, что следует существенно модифицировать состав и структуру отчета о движении денежных средств, сделав в нем акцент на разделение “собственных” и “заемных” финансовых потоков. Это позволит сделать более прозрачным то, какие расходы денежных ресурсов (на текущее потребление, на накопление, на дивиденды) осуществляются за счет каких источников (выручка, прибыль, кредиты, целевое финансирование, капиталы собственников). Рекомендуемые в настоящее время ни “прямой” ни “косвенный” методы составления отчетности о движении денежных средств не дают полного представления о “принадлежности” оборачивающихся на счетах предприятий деньгах.

*Объекты учета.* Возможно, следует расширить перечень объектов учета. В настоящее время они группируются в основном по пяти разделам — имущество, собственные источники, заемные капиталы, доходы и расходы. При этом трудно составить целостное представление о характере сделок, невозможно оценить действительные источники приращения стоимости (использование дешевых кредитов, курсовые валютные разницы, диспаритет цен на основные виды сырья и готовую продукцию, манипуляция с расходами и доходами будущих периодов, погашение текущих расходов предыдущими накоплениями прибыли или выручкой и т.д.). Это приводит к искажению налоговых баз, конечных финансовых результатов и оценке действительного финансового положения предприятия. Единый учет движения стоимости по всему завершённому кругообороту хозяйственной сделки, а не обособленный учет ее отдельных стадий (приобретение, хранение, производство, реализация) способствовали бы более точной и реальной оценке экономического эффекта от деятельности субъекта хозяйствования, использования собственных и заемных финансовых ресурсов, качества менеджмента. Отражение в отчетности не отдельно взятых операций, а целостных завершенных и незавершенных сделок и применявшихся финансовых схем помогут инвесторам, правительству и различного рода кредиторам принимать решения по трансакциям с теми или иными субъектами хозяйствования, оценивать эффективность от использования собственных и заемных финансовых ресурсов, умения распоряжаться краткосрочными и долгосрочными капиталами.

*Показатели отчетности.* Положительно скажется на доверии к бухгалтерской отчетности (прежде всего к балансу), если в ней будут отражаться не только статичные показатели (остатки), но и показываться динамика развития предприятия, способная характеризовать процессы формирования основных финансовых пропорций предприятия (между накоплением и потреблением, собственными и привлеченными инвестициями, законченными и отложенными сделками, возникновением и погашением обязательств, структурой выручки и денежных платежей и т.д.). Для этого можно было фиксировать в отчетности матричную корреспонденцию оборотов между основными группами счетов.

*Оценка.* Инфляция, частые изменения курсов валют, а также различия в уровнях экономического развития различных стран и регионов отрицательно сказываются на достоверности данных, полученных по принципу "исторически сложившихся затрат". Поэтому, видимо, целесообразно дополнять такие оценки бухгалтерских показателей отчетности системой специальных корректировок и поправок стоимости активов, прибылей, обязательств на факторы, непосредственно не связанные с деятельностью предприятия. Это приблизит бухгалтерскую стоимость к так называемой справедливой, или к рыночной. Другими словами аналитический и синтетический учет по-прежнему могут базироваться на исторически сложившихся затратах, которые на стадии составления отчетности будут трансформироваться при помощи набора специальных методик по переоценке активов и обязательств в рыночные оценки.

*Трансформация собственности.* Характерные для современной экономики активные изменения имущественных отношений (слияние и разделение компаний, их приватизация или национализация и т.п.) актуализируют проблему отражения в учете экономических интересов так называемых миноритарных акционеров. Прежде всего это относится к оценке их долей в имуществе, финансовых результатах, обязательствах, капиталах и накоплениях.

*Развитие международных стандартов.* Представляется, что совершенствование положений международных стандартов должно осуществляться в направлении большей конкретизации дефиниций, учетных приемов и способов, возможного устранения многовариантности допускаемых бухгалтерских расчетов.

*Организация бухгалтерского учета.* Усиливающееся разделение единой системы учета на финансовый, управленческий и налоговый обусловлено возрастающим конфликтом экономических интересов собственников, менеджеров, наемных работников, государства. Стремление придать учетной информации абсолютную точность и объективность, а также апологетика учетных данных как единственно верного источника фактической информации о стоимостных измерителях приобретенных и использованных ресурсов, долговых обязательств, продажах, финансовых результатах, капиталах в условиях глобализации весьма сомнительны. Отражение согласованных интересов различных групп пользователей в учетных данных, формируемых непосредственно субъектом хозяйствования, представляется маловероятным, равно как и высокое доверие аудиторским заключениям. Поэтому одним из возможных путей усиления объективности учетной информации могла бы быть организационная перестройка подготовки учетной информации. Концентрация усилий бухгалтерий субъектов хозяйствования должна быть сосредоточена на формировании данных, которые необходимы для целей текущего управления (управленческий учет). Получение же отчетных данных для внешних пользователей (финансовый учет) может быть передано независимым бухгалтерским агентствам, которые

бы несли ответственность за достоверность баланса, отчета о прибылях, движении денежных средств и других показателей перед акционерами, кредиторами, государством, биржами. Современные информационные технологии позволяют обеспечивать достаточное быстродействие в передаче больших массивов данных, что облегчило практическую реализацию такой концепции организации бухгалтерского учета.

*Гармонизация учета и права.* Естественным образом развитие унификации и стандартизации учета находится в зависимости от аналогичных процессов в области юриспруденции. Успешная стандартизация учета в условиях глобализации будет в значительной мере зависеть от стандартизации международных правовых норм, регулирующих коммерческую деятельность, банковскую и финансовую сферу, налогообложение и другие экономические процессы. Это касается унификации правовых, экономических и бухгалтерских трактовок, прежде всего таких базовых понятий, как выручка, продажи, оборот, доходы, себестоимость, затраты, расходы, издержки, финансовые результаты, прибыль, капитал и др. Практическая унификация права и учета в условиях глобальных перемен представляется делом очень проблематичным. Поэтому продолжающаяся нескоординированность этих двух важнейших областей, обуславливающих динамичное развитие экономики, также является отрицательным фактором для качественного улучшения бухгалтерского учета.

*Т.И. Парицкая*  
*БГЭУ (Минск)*

## **РЕАЛИЗАЦИЯ НАЦИОНАЛЬНОЙ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

В настоящее время Республике Беларусь необходимо определить вектор своего развития: идти в Европу как суверенное государство или вместе с Россией. В последнем случае также возникает несколько вариантов, в том числе и вариант поглощения малой системы большой.

Сохраняя суверенитет, республика в настоящее время располагает определенными преимуществами, которые формируют ее геополитический потенциал. Во-первых, это географическое положение с достаточно развитой инфраструктурой, во-вторых, экономическая и социальная стабильность (в 2002 г. доля безработных в общей структуре рабочей силы составила только 3 %, коэффициент Джини имеет тенденцию к возрастанию, разрыв в распределении дохода равномерный (2000 г. — 0,270; 2001 г. — 0,278; 2002 г. — 0,272), достаточно высокий уровень образования рабочей силы (0,92) и равен аналогичному индексу Греции, Аргентины, но выше, чем в Израиле, Гонконге, на Кипре и ряде других развитых стран). К новым конкурентным преимуществам можно отнести дешевизну рабочей силы (зарботная плата в промышленности составляет чуть более 100 дол. США в месяц, предпринима-