

Международный бухгалтерский учет



Внедрение метода ABC на примере
сельскохозяйственных организаций

Налогообложение
недвижимого имущества в странах СНГ

Современная оценка теории
бухгалтерского учета

Формирование отчетности в соответствии
с принципами поливариантного учета

Методика операционного бюджетирования
производственной деятельности на основе
зарубежного опыта



37 (331) – 2014
ОКТАБРЬ

**ПОДПИСКА ВО ВСЕХ
ОТДЕЛЕНИЯХ СВЯЗИ:**
– индекс 48997 – каталог
агентства «Роспечать»
– индекс 83847 – каталог
УФПС РФ «Пресса России»
– индекс 34136 – каталог
русской прессы
«Почта России»

Доступ и подписка
на электронную версию журнала
– www.elibrary.ru, www.dilib.ru
Журнал зарегистрирован
в Государственном комитете
русской Федерации по печати.
Свидетельство о регистрации
№ 017854

Учредитель:
ООО «Издательский дом
«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

Издатель:
ООО «Информсервис»

Главный редактор:
Л.А. Чалдаева, доктор
экономических наук, профессор

Зам. главного редактора:
С.Н. Голда, В.И. Тетерятник

Редакционный совет:
О.И. Аверина, доктор экономических
наук, доцент
Н.Э. Бабичева, доктор
экономических наук, доцент
М.А. Вахрушина, доктор
экономических наук, профессор
В.Г. Гетьман, доктор экономических
наук, профессор
М.М. Гурская, кандидат
экономических наук, доцент
Н.А. Ермакова, доктор экономических
наук, профессор
В.С. Карагод, доктор экономических
наук, профессор
Е.И. Костюкова, доктор
экономических наук, профессор
М.И. Кутер, доктор экономических
наук, профессор
С.В. Панкова, доктор экономических
наук, профессор

Верстка: М.С. Гранильщикова
Корректор: А.М. Лейбович

Редакция журнала:
111401, Москва, а/я 10
Тел.: +7 (495) 989-96-10
E-mail: post@fin-izdat.ru
Адрес в Internet:
<http://www.fin-izdat.ru>

© ООО «Издательский дом
«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»
© ООО «Информсервис»

Подписано в печать 10.10.2014.
Формат 60х90 1/8. Цена договорная.
Объем 8,0 п.л. Тираж 1 170 экз.
Отпечатано в ООО «КТК»,
г. Красноармейск Московской обл.
Тел.: +7 (496) 588-08-66.

Журнал рекомендован ВАК Минобрна-
уки России для публикации научных
работ, отражающих основное научное
содержание кандидатских и докторских
диссертаций.

Журнал реферируется в ВИНТИ РАН.
Журнал включен в Российский индекс
научного цитирования (РИНЦ).

Статьи рецензируются.

Международный бухгалтерский учет

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ
ВЫХОДИТ 4 РАЗА В МЕСЯЦ

ISSN 2311-9381 (Online), ISSN 2073-5081 (Print)

37 (331) – 2014 октябрь

СОДЕРЖАНИЕ

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

- Костюкова Е.И., Дерябина И.Г. Опыт внедрения метода ABC
в учетную практику сельскохозяйственных организаций.....2

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- Голодова Ж.Г., Ранчинская Ю.С. Налогообложение недвижимого имущества
физических лиц: опыт стран СНГ.....11

ПРОБЛЕМЫ. МНЕНИЯ. РЕШЕНИЯ

- Акатьева М.Д. Постулаты, парадигмы и научные теории: бухгалтерский
взгляд и современная оценка.....23

РЕФОРМИРОВАНИЕ ОТЧЕТНОСТИ

- Германова В.С., Немировченко А.К. Пути повышения информативности
бухгалтерской отчетности животноводческих хозяйств.....31
- Савостина О.В. Информационно-бухгалтерское обеспечение экономического
анализа и усовершенствование методики операционного бюджетирования
производственной деятельности промышленного предприятия на основе
нормативной операционной расценки.....41

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

- Бочуля Т.В., Безверхий К.В. Ответственность в поливариантном учете
для внутреннего управления и внешнего регулирования экономики.....51

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей.

Перепечатка материалов и использование их в любой форме, в том числе
и в электронных СМИ, возможны только с письменного разрешения редакции.

Subscription in all
Russian post offices:
– index 48997 – catalog
of Rospechat Agency
– index 83847 – catalog
of Federal Department
of Postal Service of Russian
Federation Pressa Rossii
– index 34136 – catalog
of Russian press Pochta Rossii
(Russian Post)

Online versions: www.elibrary.ru
Registration certificate № 017854
by the State Committee
of the Russian Federation on Press.

Founded by:
Publishing house FINANCE and CREDIT

Published by:
Informservice, Ltd.

Editor-in-chief:
Larisa A. Chaldaeva

Deputy editors:
Sergei N. Golda, Vitalii I. Teteryatnik

Editorial council:
Ol'ga I. Averina, *Ogarev Mordovian
State Univ., Saransk*
Nadezhda E. Babicheva,
*Lobachevsky State Univ., Nizhny
Novgorod*
Mariya A. Vakhrushina, *Financial Univ.
under Government of RF, Moscow*
Viktor G. Get'man, *Financial Univ. under
Government of RF, Moscow*
Marina M. Gurskaya, *Kuban State Univ.,
Krasnodar*
Natal'ya A. Ermakova, *Branch of Kazan
(Volga) Fed. Univ., Naberezhnye Chelny*
Vladimir S. Karagod, *Peoples' Friendship
Univ. of Russia, Moscow*
Elena I. Kostyukova, *Stavropol State
Agrarian Univ., Stavropol*
Mikhail I. Kuter, *Kuban State Univ.,
Krasnodar*
Svetlana V. Pankova, *Orenburg State
Univ., Orenburg*

Design: Marina S. Granil'shchikova
Corrector: Alla M. Leibovich

Editorial office:
Mail address 111401, P.O. Box 10,
Moscow, Russia
Telephone +7 (495) 989-9610
E-mail post@fin-izdat.ru
Website www.fin-izdat.ru

© Publishing house
FINANCE and CREDIT
© Informservice, Ltd.

Signed to print 10.10.2014
Format 60x90 1/8. Circulation 1 170.
Volume 8,0 printer's sheets.
Printed by KTK, Ltd.,
Krasnoarmeisk, Moscow region.
Telephone +7 (496) 588-0866

The journal is recommended by VAK
of the Ministry of Education and Science
of the Russian Federation to publish
scientific works encompassing the basic
matters of the MPhil and DPhil theses.

The journal is reviewed by the VINITI
of the Russian Academy of Sciences.

The journal is included in the Russian
Science Citation Index Database

All articles peer-reviewed.

International accounting

ANALYTICAL AND PRACTICAL JOURNAL
4 ISSUES PER MONTH

ISSN 2311-9381 (Online), ISSN 2073-5081 (Print)

37 (331), October, 2014

CONTENTS

MANAGEMENT ACCOUNTS

- *Kostyukova E.I., Deryabina I.G.* The experience of implementing the ABC method
in accounting practices of agricultural organizations2

TAXES AND TAXATION

- *Golodova Zh.G., Ranchinskaya Yu.S.* Taxation of real estate of citizens:
experience of the CIS countries 11

PROBLEMS. VIEWS. SOLUTIONS

- *Akat'eva M.D.* Postulates, paradigms and scientific theories:
accounting perspective and contemporary assessment23

REFORM OF REPORTING

- *Germanova V.S., Nemirovchenko A.K.* Increasing informational content
of financial statements of livestock farms31
- *Savostina O.V.* Information and accounting support for economic analysis
and improvement of operational budgeting of industrial enterprise performance
based on standard operating rates41

FOREIGN EXPERIENCE

- *Bochulya T.V., Bezverkhii K.V.* Reporting in multivariate accounting for internal
management and external regulation of the economy51

Not responsible for the authors' personal views in the published articles. All rights reserved.

**This publication may not be reproduced in any form without permission.
Printed in the Russian Federation.**

УДК 657.47

ОПЫТ ВНЕДРЕНИЯ МЕТОДА АВС В УЧЕТНУЮ ПРАКТИКУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Е. И. КОСТЮКОВА,

*доктор экономических наук,
заведующая кафедрой*

бухгалтерского управленческого учета

E-mail: elena-kostyukova@yandex.ru

*Ставропольский государственный
аграрный университет*

И.Г. ДЕРЯБИНА,

*бухгалтер сельскохозяйственного
производственного комплекса*

«Незлобненский» Георгиевского района

Ставропольского края

E-mail: id715@mail.ru

Современные рыночные реалии оказывают огромное воздействие на хозяйственную деятельность сельскохозяйственных товаропроизводителей посредством формирования рыночной цены на продукцию, возмещения производственных издержек, обеспечения получения прибыли, стимулирования снижения себестоимости и улучшения качества выпускаемой продукции.

Одним из ключевых показателей обеспечения конкурентоспособности любого предприятия в настоящее время является точный и своевременный учет затрат и выхода продукции. В связи с этим проблема создания управленческого учета затрат, позволяющего получить более точную информацию об издержках на производство конкретных видов продукции, является актуальной

среди специалистов и ученых, ориентированных на построение конкурентоспособной организации.

Целью данного исследования является оценка уровня развития отечественного управленческого учета, в соответствии с которой была выдвинута задача, заключающаяся в разработке рекомендаций по совершенствованию методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции сельского хозяйства.

В статье рассмотрен алгоритм учета затрат и формирования себестоимости продукции функциональным методом, а также предложена методика отражения хозяйственных операций в рамках метода АВС-калькулирования себестоимости продукции.

Исследование перспективы внедрения метода АВС в учетную практику сельскохозяйственных

предприятий позволило разработать порядок отражения затрат в управленческом учете.

Проведенное исследование позволило сделать вывод о том, что использование метода ABC позволит получить более точную информацию об издержках, что обеспечит руководителям возможность принимать более обоснованные решения и добиваться конкурентного превосходства на рынке сельскохозяйственной продукции.

Ключевые слова: управленческий учет, фактическая себестоимость, плановая себестоимость, затраты, функциональный метод калькулирования себестоимости (ABC-костинг), прямые расходы, накладные расходы, калькуляционная разница

Основной целью сельского хозяйства является обеспечение населения и перерабатывающих организаций высококачественной продукцией, чего невозможно добиться без повышения конкурентоспособности данной отрасли экономики и организации инновационной деятельности, поэтому именно эти вопросы приобретают все большую актуальность.

Существует мнение, что организация управленческого учета доступна и необходима только крупным организациям; что программы, предназначенные для ведения управленческого учета и подготовки управленческой отчетности, являются очень дорогими и трудными в освоении. Однако данная точка зрения ошибочна, поскольку на самом деле управленческий учет необходим для предприятий любых размеров и видов деятельности, ведь каждая коммерческая организация преследует одну цель – повышение эффективности функционирования [9].

Большинство российских сельскохозяйственных организаций характеризуется недостаточным развитием управленческого учета либо его непроработанностью, что связано с отсутствием единых методологической основы, методических рекомендаций по его внедрению в отдельных отраслях экономики. Отечественные агропромышленные предприятия, ведущие хозяйственную деятельность при высокой конкуренции, испытывают острую потребность в устройстве реконструированной системы управленческого учета, созданной на основе единых положений планирования, учета затрат, оценки, калькулирования, анализа и контроля в управлении производством [2, 8].

Для максимизации эффективности многоаспектной экономической деятельности сельскохозяйственных предприятий имеет смысл серьезно задуматься над разработкой и применением усовершенствованных учетно-аналитических и калькуляционных систем, которые позволят руководству предприятий принимать эффективные управленческие решения. Полностью отвечает требованиям точности и достоверности, на взгляд авторов, функциональный метод учета затрат – ABC-костинг (от англ. Activity Based Costing, ABC) [7].

В своей работе М.А. Вахрушина отмечает, что ABC-костинг является системой учета затрат по функциям, которая принципиально отличается от других особенностью распределения накладных расходов [3].

Алгоритм определения себестоимости продукции по методу ABC состоит из нескольких этапов:

- 1) установление основных процессов, связанных с производством;
- 2) определение затрат по каждому выявленному процессу;
- 3) выделение драйверов затрат по каждому выявленному процессу;
- 4) применение ставки драйверов затрат к продуктам (единицам затрат).

Расчет ставки драйвера затрат для всех накопителей затрат по процессам проводят по формуле

$$R_D = P / D,$$

где R_D – ставка драйвера затрат;

P – объем затрат по процессу;

D – драйвер затрат (число операций) [5].

При разработке и внедрении проекта метода ABC на базе системы учета, существующей на предприятиях сельского хозяйства, по мнению авторов, необходимо учитывать требования бухгалтерского и налогового законодательства, касающиеся отражения информации о себестоимости, выручке и имуществе предприятия, необходимости оптимизации учетной политики. Следует также учитывать требование рациональности формирования информации, при котором экономический эффект от ее использования должен превышать дополнительные издержки, связанные с получением соответствующих данных [8].

Чтобы нагляднее представить результаты применения функционального метода, обратимся к условно-цифровому примеру, в котором сель-

скохозайственное предприятие специализируется на выращивании плодово-ягодной продукции. В качестве объектов калькулирования приведены земляника и черешня.

Расчет прямых производственных затрат представлен в табл. 1.

После определения прямых затрат необходимо приступить непосредственно к распределению накладных затрат, образующихся во время ведения хозяйственных процессов. Перечень процессов, напрямую не зависящих от объема производства культур, включает расходы по доставке собранного урожая в фруктохранилище, расходы на перевозку рабочих основного производства, ремонт транспортных средств, амортизацию, обеспечение сохранности продукции и тару (табл. 2).

В данном примере сведения табл. 2 позволили выполнить два первых этапа калькулирования методом ABC-костинга, т.е. определить процессы, связанные с производством, и установить затраты по каждому выявленному процессу. Расчет ставок драйверов затрат, осуществляемый в соответствии с приведенной формулой, представлен в табл. 3.

Ставки драйверов позволили определить стоимость осуществления одной производственной операции. Теперь полученные значения ставок можно применять непосредственно к объектам калькулирования (табл. 4).

Расчеты показали, что величина накладных расходов, приходящихся на производство 1 ц земляники, меньше, чем на производство такого же количества черешни. Рассматриваемый метод

Таблица 1

Расчет прямых производственных затрат

Вид продукции	Объем производства, ц	Прямые трудозатраты, чел.-ч/ц	Общее время, ч (гр. 1 × гр. 2)	Прямые материальные затраты на единицу продукции, руб.	Всего прямых материальных затрат (гр. 1 × гр. 4)	Всего прямых затрат на оплату труда, руб.
0	1	2	3	4	5	6
Земляника	300	1 000	300 000	1 947	584 100	98 000
Черешня	370	1 000	370 000	1 465	542 050	87 000
Всего...	670	—	670 000	—	1 126 150	185 000

Таблица 2

Виды деятельности и соответствующие им носители затрат

Накопитель затрат по процессу	Драйвер затрат за 1 год	Затраты по процессу, руб.	Значение носителя затрат (число операций) по видам культур	
			Земляника	Черешня
Доставка продукции на склад	Число доставок	173 200	94	180
Доставка рабочих к месту работы	Число доставок	43 306	120	84
Переналадка оборудования и машин	Число переналадок	575 537	18	7
Амортизация транспортных средств	Число использования транспортных средств	179 469	65	105
Хранение и обеспечение сохранности продукции	Время хранения, дн.	80 000	15	19
Расходы на тару (контейнеры и ящики)	Количество, шт.	118 290	58	255
Итого накладных расходов	—	1 169 802	—	—

Таблица 3

Расчет ставок драйверов по процессам

Вид деятельности	Затраты P , руб.	Значение носителя затрат D (число операций)	Ставка драйвера затрат R_d
Доставка продукции на склад	173 200	274	632,12
Доставка рабочих к месту работы	43 306	204	212,28
Переналадка оборудования и машин	575 537	25	23 021,48
Амортизация транспортных средств	179 469	170	1 055,70
Хранение и обеспечение сохранности продукции	80 000	34	2 352,94
Расходы на тару (контейнеры и ящики)	118 290	313	377,92

Таблица 4

Распределение накладных затрат по видам продукции

Вид деятельности	Ставка драйвера затрат R_D	Земляника		Черешня	
		Количество операций D	Стоимость, руб.	Количество операций D	Стоимость, руб.
Доставка продукции на склад	632,12	94	59 418,98	180	113 781,02
Доставка рабочих к месту работы	212,28	120	25 474,12	84	17 831,88
Переналадка оборудования и машин	23 021,5	18	414 386,64	7	161 150,36
Амортизация транспортных средств	1 055,7	65	68 620,5	105	110 848,5
Хранение и обеспечение сохранности продукции	2 352,94	15	35 294,12	19	44 705,88
Расходы на тару (контейнеры и ящики)	377,92	58	21 919,55	255	96 370,45
Всего накладных расходов, руб.	–	–	625 113,91	–	544 688,09
Объем производства, ц	–	–	300	–	370
Накладные расходы в расчете на единицу продукции, руб./ц	–	–	2 083,71	–	1 472,13

калькулирования позволяет постатейно проанализировать затраты по каждой культуре и выявить причину тех или иных отклонений.

В данном примере разница объясняется не только различиями в объемах производства, но и тем, что в период возведения урожая земляники приходилось чаще производить переналадку оборудования, чем во время производства черешни. После определения процессов и проведения подготовительных вычислений по каждому из них можно приступить непосредственно к исчислению себестоимости производства продукции садоводства (табл. 5).

Таким образом, расчет методом АВС-костинга не только позволил наиболее точно определить производственную себестоимость каждого вида

продукции, но и дал возможность оценить величину затрат по каждому выявленному процессу. В данном случае имеет смысл задуматься над обновлением техники, чтобы избежать дополнительных расходов на ее ремонт.

Для реализации АВС-модели в рамках действующей на сельскохозяйственных предприятиях системы бухгалтерского учета предлагается активизировать дополнительные подсистемы счетов. При учете текущих затрат необходимо использовать счета разд. III Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций «Затраты на производство». Свободный сч. 30 можно использовать для учета затрат по методу АВС, при этом для каждого вида затрат целесообразно выделить свой субсчет (табл. 6).

Таблица 5

Расчет себестоимости культур методом АВС-костинга, руб.

Статья затрат	Черешня	Земляника	Всего
Производственные прямые затраты			
Материальные затраты	542 050	584 100	1 126 150
Затраты на оплату труда	87 000	98 000	185 000
Отчисления на социальные нужды	23 577	26 558	50 135
Совокупная величина прямых затрат	652 627	708 658	1 361 285
Производственные накладные затраты			
Доставка продукции на склад	113 781,02	59 418,98	173 200
Доставка рабочих к месту работы	17 831,88	25 474,12	43 306
Ремонт транспорта	161 150,36	414 386,64	575 537
Амортизация технических средств	110 848,5	68 620,5	179 469
Хранение и обеспечение сохранности продукции	44 705,88	35 294,12	80 000
Расходы на тару (контейнеры и ящики)	96 370,45	21 919,55	118 290
Совокупная величина накладных затрат	544 688,09	625 113,91	1 169 802
Всего затрат	1 197 315,09	1 333 771,91	2 531 087
Количество произведенной продукции, кг	37 000	30 000	2 531 087
Себестоимость, руб./кг	32,36	44,46	–