

## Литература

1. Презентация Профессора М.Портера - Конкурентоспособность Казахстана: программа достижения диверсификации экономики - [http://www.cluster.kz/files/rus/portera\\_rus.zip](http://www.cluster.kz/files/rus/portera_rus.zip)
2. «Кластерное развитие – выбор победителей или всеобщее конкурентное равенство?», Кристиан Кетелс, 2004 - [http://www.cluster.kz/files/CHRISTIAN\\_KETELS\\_TRANSLATION.pdf](http://www.cluster.kz/files/CHRISTIAN_KETELS_TRANSLATION.pdf)
3. Информационные материалы сайта Агентства РК по статистике: <http://www.stat.kz>

УДК 657:312

Безверхня Ю.В.,  
к.е.н., доцент ТДАТУ

## ВИБІР СТАНДАРТІВ ВЕДЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

***Анотація.** У статті проаналізовано різні стандарти обліку, розглянуто різні методи обліку витрат, визначено перспективи використання стандартів на вітчизняних підприємствах*

***Ключові слова:** управлінський облік, національні стандарти, міжнародні стандарти.*

**Постановка проблеми.** Розробляючи та впроваджуючи управлінський облік і облікову систему, керівники всі частіше задаються питаннями, пов'язаними з інтеграцією або сумісністю різних стандартів облікових даних. Ведення управлінського обліку та формування звітності можуть здійснюватися відповідно до П(С)БО, Міжнародних стандартів фінансової звітності МСФЗ, US GAAP або у змішаному варіанті. Але кожний із цих стандартів має свої особливості використання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання забезпечення управлінського апарату підприємства обліковою інформацією є дуже актуальними, йому приділяють увагу багато вітчизняних та іноземних

науковців, таких як Ф.Ф.Бутинець, Г.Г.Кірейцев, В.Б.Моссаковський, М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксієнко, Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер, В.П.Ярмоленко тощо.

**Ціль роботи.** Одна із ключових проблем, з якими зіштовхуються керівники вітчизняних підприємств, полягає у тому, щоб уніфікувати облік для нужд управління у сучасних умовах, коли існують декілька стандартів обліку та звітності. Обґрунтуванню вибору найбільш актуального для більшості підприємств стандарту і присвячена дана стаття.

**Виклад основного матеріалу.** Вибір системи управлінського обліку визначався специфікою діяльності підприємства, складом господарських операцій, а також необхідністю подання фінансової звітності, сформованої по тим або іншим стандартам, зовнішнім користувачам. Слід зазначити, що вплив останнього фактора не може бути визначальним у виборі принципів ведення управлінського обліку, тому що представити звітність відповідно до МСФЗ або GAAP можна й за допомогою трансформації звітів, сформованих за П(С)БО. А це вже не має ніякого відношення до управлінського обліку.

Можна відзначити, що якість такої звітності уступає якості звітності, сформованої безпосередньо з даних облікової системи, що обліковується за принципами МСФЗ або GAAP, і що процес трансформації досить трудомісткий. Але вартість розробки методології трансформації та програмного забезпечення порівняно не висока, що для підприємств з обмеженими фінансовими ресурсами може послужити вирішальним фактором для ведення управлінського обліку за П(С)БО.

Аналізуючи основні положення МСФЗ на предмет можливості використання інформації для цілей керування підприємством проглядається виразний зв'язок з міжнародною практикою управлінського обліку.

Зокрема, це стосується методів обліку витрат і системи бюджетного керування. У міжнародній практиці управлінського обліку існують декілька методів обліку витрат [1, с. 41]:

- метод поглинання - absorption costing;
- метод обліку змінних витрат - variable costing;

- метод обліку прямих витрат - direct costing;
- облік маржинальних витрат - marginal costing;
- облік витрат по функціях - activity based costing.

Вибір методу обліку витрат, а також їхня класифікація, залежать від того, яке управлінське завдання необхідно вирішити. Аналізуючи вітчизняну та міжнародну практику в управлінському обліку можна виділити наступні основні завдання [2, с. 95]:

1. Розрахунок собівартості виробленої продукції та визначення розміру отриманого прибутку.
2. Ухвалення управлінського рішення та планування.
3. Контроль і регулювання виробничої діяльності центрів відповідальності.

Відповідно до МСФЗ 2 «Запаси» витрати розділяються на прямі та непрямі, постійні та змінні. Таке групування витрат широко використовується в управлінському обліку для розрахунку собівартості виробленої продукції та визначення розміру отриманого прибутку. Так, наприклад, розподіл витрат на змінні та постійні становить основу системи калькулювання для цілей керування – метод обліку прямих витрат – direct costing [3, с. 79].

Крім того, відповідно до МСФЗ 2 «Запаси» до даної категорії відносяться наступні групи оборотних активів:

- сировина та матеріали призначені для використання у виробничому процесі або при наданні послуг;
- товари, закуплені та збережені для перепродажу;
- готова або незавершена продукція, випущена підприємством і призначена для подальшого використання у виробничому процесі.

При аналізі готової продукції варто звернути увагу на те, що її вартість і величина незавершеного виробництва включають сировину, матеріали, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати та відповідні непрямі виробничі витрати, розраховані виходячи з нормального навантаження виробничих потужностей.

Таким чином, на виробництві, де обсяг випуску продукції, який часто залежить від зовнішніх факторів (наприклад, поставки комплектуючих матеріалів тощо) застосування положень МСФЗ 2 буде переважніше П(С)БО, тому що суми амортизації встаткування та заробітної плати основних робітників будуть віднесені на собівартість одиниці продукції з розрахунку нормального рівня виробництва.

МСФЗ 2 регламентує також і традиційний для вітчизняного бухгалтерського обліку метод повної собівартості – absorption costing [3, с. 81]. При цьому у вітчизняному законодавстві відсутні норми, що регулюють включення до формованої виробничої собівартості продукції непрямих змінних і постійних виробничих витрат. Згідно ж пункту 11 МФСО 2 «Запаси» змінні непрямі виробничі витрати включаються до собівартості продукції пропорційно фактичному обсягу виробленої продукції, а постійні непрямі виробничі витрати включаються до собівартості продукції пропорційно прогнозованому обсягу виробництва продукції при роботі у нормальних умовах.

Дане положення також впливає на собівартість одиниці продукції, отже виробничим підприємствам варто віддати перевагу стандартам МСФЗ [4, с.105].

Основні засоби у звітності за міжнародними стандартами відбиваються за справедливою вартістю, певною за результатами їхньої оцінки незалежним оцінювачем і скоректованою з урахуванням наступного надходження, вибуття й амортизації [2, с. 96].

Відповідно до МСФЗ 16 «Основні засоби» тривалість переоцінки основних засобів залежить від змін у їхній справедливій вартості. Для основних засобів з незначними змінами справедливої вартості переоцінка повинна проводитися кожні три-п'ять років. Якщо здійснюється переоцінка окремого об'єкта, то переоцінці підлягають усі види основних засобів, до якого відноситься даний актив.

Національні стандарти передбачають зміну терміну служби об'єктів основних фондів тільки у строго певних випадках. З огляду на інфляційні

процеси останніх років, вартість основних засобів, навіть із урахуванням офіційно дозволених переоцінок, часто буває далека від справедливої. Це приводить до того, що частка амортизаційних відрахувань у собівартості одиниці продукції може бути істотно занижена, що приводить до перекручування фінансового результату.

Таким чином, фондоємним підприємствам варто задуматися про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності для цілей управлінського обліку. Але не варто забувати, що переоцінка основних засобів може мати дуже велику грошову вартість.

При порівнянні відмінностей в обліку по МСФЗ й GAAP США (US GAAP) варто звернути увагу на наступне [1, с. 38].

1. Облік договорів на будівництво. МСФЗ допускає тільки один метод розрахунку виторгу – «Відсоток готовності об'єкта будівництва». Виторг визначається як частина всіх надходжень за договором будівництва пропорційно обсягу робіт, виконаних за звітний період. GAAP США допускає два методи визначення виторгу: «Відсоток виконаних робіт» і «Облік виторгу по завершенні всіх робіт, передбачених договором», що відповідає національним стандартам бухгалтерського обліку.

2. Списання матеріалів у виробництво. Відповідно до GAAP США дозволене застосування методу LIFO, як для цілей бухгалтерського обліку, так і для складання фінансової звітності. У МСФЗ цей метод виключений із числа припустимих. В Україні метод LIFO також не використовується.

3. Оцінка основних засобів. Відповідно до МСФЗ підприємство має право обирати, капіталізувати витрати по позикових засобах або відносити їх на витрати поточних періодів. GAAP США такої альтернативи не допускає. Відсотки по позикових засобах, спрямованих на придбання основних фондів, включаються до їхньої вартості.

4. Облік витрат на наукові дослідження та конструкторські розробки. Визначення нематеріального активу в МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» не містить вимоги про виключне право на результати інтелектуальної діяльності

(патенти, посвідчення тощо). Тому більшість витрат на дослідження капіталізуються, якщо виконуються наступні умови:

- закінчення робіт технічно можливо;
- актив збираються продати або використати;
- від використання активу можна одержати економічні вигоди;
- витрати, пов'язані зі створенням активу, можна достовірно оцінити.

У GAAP США подібні витрати враховуються як витрати поточного періоду. Є ряд інших відмінностей, пов'язаних з поданням звітності, але для вибору моделі ведення управлінського обліку вони не представляються важливими.

**Висновок.** Отже, проаналізувавши все вище наведено, ми можемо зробити висновок, що обрання стандарту ведення обліку залежить від того, у якій галузі працює підприємство та за якими обсягами діє його виробництво. Для великих виробничих підприємств доцільно орієнтуватися на МСФЗ. На середніх і малих підприємствах до яких, наприклад, належать аграрні господарства, найбільш доцільними залишаються національні стандарти обліку.

### **Література:**

1. Боровкина Н. Сходства и различия в учете по МСФО и П(С)БУ / Н.Боровкина // МСФО: практика применения. – 2006. – №2. – С.36–45.
2. Кит У. Стратегический управленческий учет. / У.Кит. Пер. с англ. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2008. – 346 с.
3. Райан Б. Стратегический учет для руководителя. / Б.Райан. Пер. с англ.; Под ред. В.А. Миронова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2011. – 218 с.
4. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. / Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер. Пер.с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.

***Аннотация.** В статье проанализированы разные стандарты учета, рассмотрены разные методы учета затрат, определены перспективы использования стандартов на отечественных предприятиях*

***Ключевые слова:** управленческий учет, национальные стандарты, международные стандарты*

***Summary.** In clause the different standards of the account are analyzed, the different methods of the account of expenses are considered, the prospects of use of the standards at the domestic enterprises are determined*

***Key words:** the administrative account, national standards, international standards*

УДК 338.439.5 (574)

Бекенова Г.Б.,  
к.э.н., доцент,

Казахский национальный аграрный университет

## **РАЗВИТИЕ ИНТЕГРАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ НА АГРОПРОДОВОЛЬСТВЕННОМ РЫНКЕ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**

***Аннотация.** В современных условиях развития интеграционных процессов на агропродовольственном рынке Казахстана необходимо повышение конкурентоспособности отечественной продукции, модернизация АПК, разработка единой внешнеторговой политики стран – членов Таможенного союза как внутри таможенной территории, так и за ее пределами, повышение экспортного потенциала и снижение зависимости внутреннего рынка от импорта основных продуктов питания.*

***Ключевые слова:** интеграция, интеграционный процесс, агропродовольственный рынок, продовольственная безопасность, экспорт, импорт, Таможенный союз*

**Постановка проблемы.** Продовольственная проблема – это сложное, многоплановое явление, которое включает в себя аспекты экономического, социального и политического плана. На сегодня система экономических отношений между государствами характеризуется углублением международного разделения труда, усилением открытости национальных экономик для передвижения дешевых товаров и услуг, идет глобализация хозяйственной жизни многих стран и вхождение их в единый мировой рынок.

Перечисляя глобальные вызовы, с которыми сегодня столкнулось человечество, Президент Казахстана Нурсултан Назарбаев в своем Послании народу страны «Стратегия «Казахстан – 2050: новый политический курс