

Международный бухгалтерский учет



Теоретические подходы к формированию системы управленческого учета

Формирование в учете и отчетности информации о государственной помощи по российским и международным стандартам

Эволюция налогового контроля трансфертного ценообразования в Российской Федерации

Сравнительный анализ бухгалтерского учета в России и Китае



27 (321) – 2014
ИЮЛЬ

**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
Российской 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:
Ю.П. Кислый, Н.В. Соловьева

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 07.07.2014.
Формат 60x90 1/8. Цена договорная.
Объем 7,5 п.л. Тираж 3 180 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 реферирован 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)

27 (321) – 2014 июль

СОДЕРЖАНИЕ

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА

- Долгих Т.С. Теоретические подходы к формированию системы управленческого учета.....2

АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- Козменкова С.В., Прынцев М.Н. Формирование в учете и отчетности информации о государственной помощи по российским и международным стандартам8

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- Иванов А.Е., Дзюба Е.А. Эволюция налогового контроля трансфертного ценообразования в Российской Федерации.....19

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

- Петров А.М., Лымарь М.П. Сравнительный анализ бухгалтерского учета активов в России и Китае34
- Безверхий К.В. Международный и украинский опыт бухгалтерского учета в сравнительном аспекте49

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. Chaldaeava

Deputy editors:
Iurii P. Kislyi,
Nataliia V. Solov'eva

Editorial council:
Ol'ga I. Averina, *N.P. Ogarev's
Mordovian State Univ., Saransk*
Nadezhda E. Babicheva,
*N.I. Lobachevsky State Univ., Nizhny
Novgorod*
Mariia A. Vakhrushina, *Financial Univ.
under Government of RF, Moscow*
Viktor G. Get'man, *Financial Univ. under
Government of RF, Moscow*
Marina M. Gurskaia, *Kuban State Univ.,
Krasnodar*
Natal'ia A. Ermakova, *Branch of Kazan
(Volga) Fed. Univ., Naberezhnye Chelny*
Vladimir S. Karagod, *Peoples' Friendship
Univ. of Russia, Moscow*
Elena I. Kostiuikova, *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 07.07.2014
Format 60x90 1/8. Circulation 3 180.
Volume 7,5 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)

27 (321), July, 2014

CONTENTS

ISSUES ON ACCOUNTING

- *Dolgikh T.S.* Theoretical approaches to formation of management accounting system2

AUDITING

- *Kozmenkova S.V., Pryntsev M.N.* Accounting and reporting information on public support as per the Russian and International reporting standards.....8

TAXATION

- *Ivanov A.E., Dzyuba E.A.* Evolution of tax control of transfer pricing in the Russian Federation19

FOREIGN EXPERIENCE

- *Petrov A.M., Lyamar' M.P.* A comparative analysis of accounting of assets in Russia and China34
- *Bezverkhii K.V.* International and Ukrainian accounting experience in a comparative aspects49

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 Russia.

УДК 338.24.01

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА*

Т.С. ДОЛГИХ,

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры финансового менеджмента
и бухгалтерского учета
E-mail: dolgihts@mail.ru*

*Уральский социально-экономический институт (филиал)
Академии труда и социальных отношений*

Исходя из целей и задач менеджмента, на основе исследования основ и современных тенденций управленческого учета в мировой учетной практике в статье проведен анализ существующих подходов к определению понятия «управленческий учет», в результате выявлены три подхода к данному понятию.

Уточнено содержание управленческого учета как совокупности взаимосвязанных элементов, включающей: объекты калькулирования, центры ответственности, рабочий план счетов, комплект форм управленческой отчетности, методику анализа деятельности предприятия с целью формирования целостности информационной системы.

***Ключевые слова:** управленческий учет, источники информации для менеджмента*

Важнейшая задача теоретического знания – достижение объективной истины во всей ее кон-

* Статья предоставлена Информационным центром Издательского дома «ФИНАНСЫ И КРЕДИТ» при Уральском социально-экономическом институте (филиале) Академии труда и социальных отношений.

кретности и полноте содержания. Характерной чертой теоретического познания является его направленность на себя, внутринаучная рефлексия, т.е. исследование самого процесса познания, его форм, приемов и методов, понятийного аппарата и т.д. Исходя из этого положения, автор рассматривает теоретические аспекты понятия управленческого учета.

Эффективность функционирования бухгалтерского управленческого учета определяется степенью удовлетворения запросов пользователей и качеством использования элементов системы управленческого учета.

Существует мнение, согласно которому управленческий учет функционирует на основе таких стандартов, как общепринятые принципы бухгалтерского учета США (US GAAP) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) (IAS/IFRS). Однако следует отметить, что US GAAP и МСФО (IAS/IFRS) являются основой для построения не управленческой, а финансовой отчетности – в первую очередь для инвесторов, кредиторов, акционеров. Базируясь

только на принципах МСФО, невозможно построить эффективную систему управленческого учета [4].

В то же время вопросы управленческого учета практически никак не регламентируются законодательством. Отсутствует даже официальное определение понятия «управленческий учет» в законодательных актах Российской Федерации. Хотя это определение очень важно, так как управленческий учет имеет большую теоретическую и практическую значимость и требует глубокого изучения специалистами [9].

В настоящее время бытуют разные точки зрения на проблемы сущности управленческого учета, его места и роли в системе управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

Проведенный анализ существующих подходов к определению понятия «управленческий учет» показал следующее (рис. 1.).

Согласно *первому подходу* управленческий учет сводится к учету затрат, т.е. к производственному учету. Данного подхода придерживаются авторы работ [2, 8, 15, 18, 21]. Его уязвимость в том, что он не охватывает другие объекты управления на предприятии, которые также требуют сбора и анализа информации для обоснования управленческих решений. В этом случае процессы формирования затрат противопоставляются всем остальным хозяйственным процессам, что не совсем верно, поскольку затраты нельзя анализировать автономно от объемов производства и продаж, технологии, организации производства и других факторов, влияющих на осуществление предпринимательской деятельности экономическими субъектами.

Достоинством *второго подхода* к трактовке анализируемого понятия является вывод, в соответствии с которым в процессе ведения управленческого учета формируется не только информация о

затратах, но и любая другая информация, необходимая для принятия управленческих решений.

Авторы, отстаивающие этот подход [1, 4, 7, 14, 23], утверждают, что на основе собранной информации используются такие функции системы управления предприятием, как планирование, организация, оценка и контроль за производственной деятельностью, контроль и оценка организации в целом, управление и т.д.

В рамках второго подхода к определению «управленческий учет» имеют место отличия во взглядах на вопросы управленческих решений.

Некоторые авторы говорят о том, что управленческий учет существует для целей управления (без пояснений) [3, 5, 10, 16, 19].

Другие авторы при определении управленческого учета делят управленческие решения на виды [6, 12, 20].

Третий подход основывается на том, что управленческий учет объединяет несколько прикладных экономических наук: планирование, организацию и управление производством, нормирование, бухгалтерский и управленческий анализ [11, 13, 17, 22].

В данной статье за основу принят второй подход, предусматривающий формирование в системе управленческого учета всей необходимой информации для обоснования управленческих решений внутренними пользователями на всех уровнях управления предприятием. При этом сделан акцент на внутреннее содержание структурных элементов управленческого учета, отдельные аспекты которого выделяются многими отечественными учеными,

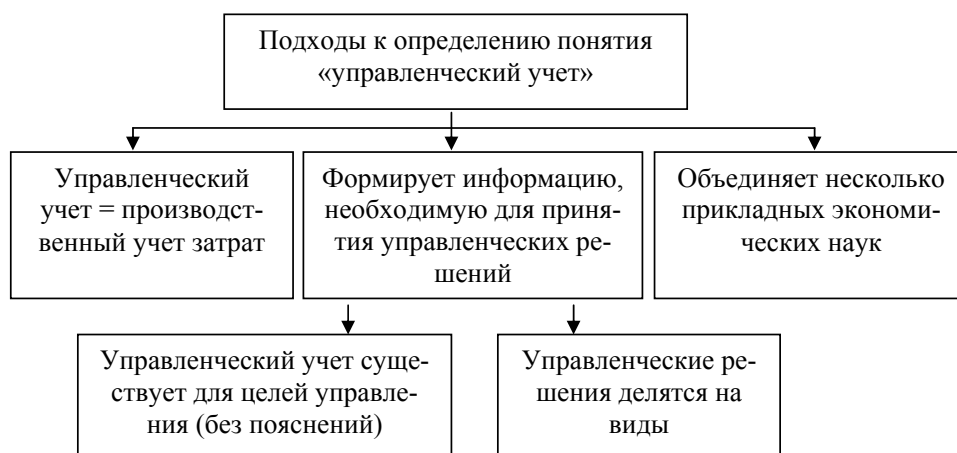


Рис. 1. Отражение подходов к определению понятия «управленческий учет»

но комплексное отражение всех основных его элементов в научных трудах отсутствует.

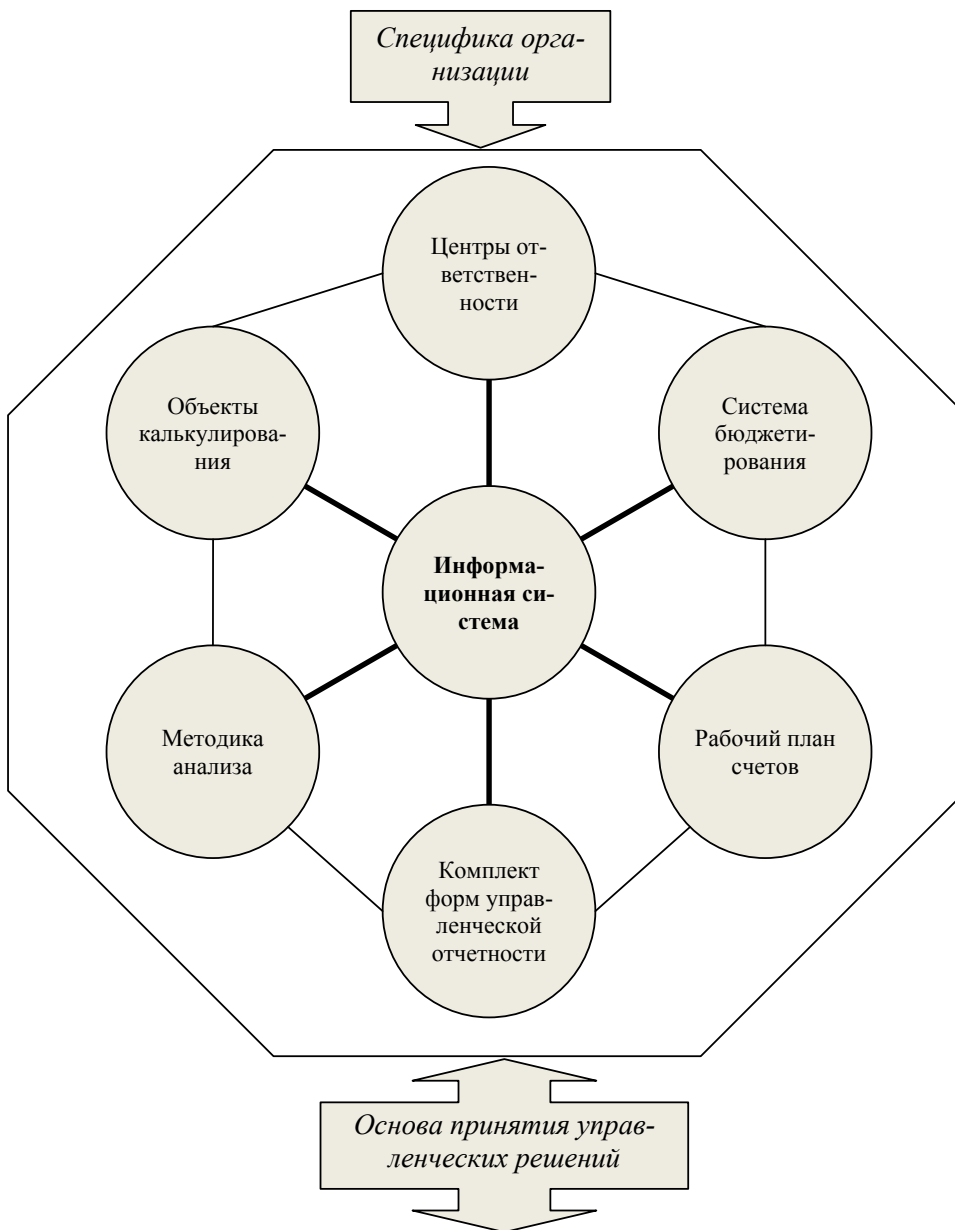
В современной теории бухгалтерского управленческого учета существуют различные подходы к определению и составу элементов системы управленческого учета. Каждый из них решает свою локальную задачу и не обеспечивает реализацию всего комплекса запросов пользователей, что приводит к снижению качества управления. В частности во многих определениях при трактовке уп-

равленческого учета не выделяются в качестве его структурного элемента объекты калькулирования. Отсутствие объектов калькулирования, детализированных до уровня отдельных видов продукции, приводит к искажению данных о себестоимости отдельных изделий, а это существенно влияет на управленческие решения, связанные со структурными сдвигами в составе продукции.

Также при характеристике данного понятия не выделяется в качестве его структурного эле-

мента необходимость ведения учета по центрам ответственности, позволяющего соизмерять доходы и расходы не только в целом по предприятию, но и на уровне его подразделений. Центры ответственности традиционно совпадают со структурными подразделениями организации. Между тем факторы, повлиявшие на изменение целевых показателей, могут формироваться за пределами структурного подразделения. В связи с этим центры ответственности необходимо рассматривать как самостоятельный элемент управленческого учета, что позволит более эффективно реализовать регулируемую функцию системы управления предприятием.

Отсутствие в отдельных определениях бюджетирования как обязательной составной части системы управленческого учета не позволяет отражать



Источник: составлено автором.

Рис. 2. Иллюстрация понятия «система управленческого учета»

основное отличие бухгалтерского управленческого учета от бухгалтерского финансового учета. Как известно, финансовый учет ориентирован преимущественно на сбор и обобщение ретроспективных показателей, в то время как в системе управленческого учета отражаются не только фактические данные, но и прогнозные показатели.

Из-за того, что в качестве элемента управленческого учета не выделен рабочий план счетов для цели управления, в большинстве случаев экономическими субъектами используется типовой план счетов, предназначенный в основном для цели бухгалтерского финансового учета.

Необходима разработка специальных форм управленческой отчетности, формирование информации в которых придает управленческому учету заверченный характер. Своевременное доведение показателей управленческой отчетности до пользователей информации существенно повысит ее уместность в процессе принятия управленческих решений.

Отсутствие анализа доходов, расходов и финансового результата деятельности предприятия в составе элементов управленческого учета приводит к тому, что полученная информация не обрабатывается должным образом. Не выявляются, в частности, причины возникновения отклонений фактических показателей от прогнозных и другие факторы. Все это негативно влияет на качество управленческих решений.

Таким образом, с учетом уточнения автора управленческий учет представляет собой информационную систему, включающую совокупность взаимосвязанных и упорядоченных элементов (объектов калькулирования, центров ответственности, систему бюджетирования, рабочий план счетов, комплект форм управленческой отчетности, методику анализа), учитывающую специфику деятельности предприятия и являющуюся объективной основой для принятия эффективных управленческих решений (рис. 2).

Уточненное определение отличается от имеющихся в литературе тем, что комплексное использование предложенного состава элементов в системе управленческого учета позволяет наиболее полно удовлетворять запросы пользователей информации. Целостность и единство элементов данной системы реализуются с помощью применения единых объек-

тов калькулирования, методики исчисления себестоимости в бюджетировании, учете и анализе.

Список литературы

1. Вахрушина М.А., Самарина Л.Б. Управленческий анализ. Вопросы теории, практика проведения: монография / М.: Вузовский учебник, 2010. 144 с.
2. Врублевский Н.Д., Эйдинов А.М. Управленческий учет отходов производства // Бухгалтерский учет. 2013. № 3. С. 88–91.
3. Демина И.Д., Меркущенко С.Н. Современные тенденции развития управленческого учета // Все для бухгалтера. 2012. № 6. С. 39–43.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 1423 с.
5. Ивашкевич В.Б. Эволюция управленческого учета // Сибирская финансовая школа. 2007. № 1. С. 24–25.
6. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003. 352 с.
7. Кальницкая И.В. Управленческая учетно-аналитическая система для целей управления организацией // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 45. С. 11–17.
8. Керимов В.Э., Аболенский Д.С. Формирование системы учета по центрам ответственности // Бухгалтерский учет. 2007. № 10. С. 71–75.
9. Кизилов А.Н., Богатый Д.В. Нормативно-правовое регулирование управленческого учета в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 18. С. 12–22.
10. Костюкова Е.И., Баикатова Т.А. Организационно-методические основы функционирования системы управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 36. С. 12–17.
11. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. М.: КомКнига, 2006. 91 с.
12. Палий В.Ф. Развитие методологии управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2004. № 12. С. 52–55.
13. Пашигорева Г.И., Гуденко Н.И. Современные концепции управленческого учета: теория и практика / Монография. СПб: Санкт-Петербургский гос. ун-т сервиса и экономики, 2010. 175 с.
14. Расторгуева Н.Ф. Особенности развития управленческого учета // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 10. С. 56–64.