

Обозначения:

Ц.С. – целевая себестоимость; С.С. – сметная себестоимость;

Ц – рыночная цена на ед.; П – прибыль.

При снижении себестоимости выделяется кайдзен-задача. Кайдзен-задача – это сокращение разницы между сметной и целевой себестоимостью.

Кайдзен-задача определяется на этапе планирования производства на следующий финансовый год, как на уровне каждого изделия, так и для организации в целом по отдельным статьям переменных затрат.

Постоянные затраты подсчитываются по отдельным подразделениям и группируются в специальные бюджеты.

Используя данные кайдзен-задачи и бюджеты постоянных затрат, специалисты составляют годовой бюджет организации.

Кайдзен-задача касается всего персонала организации, и её выполнение должным образомощряется [2].

Основную роль в применении данной системы играет её эффективность. Эффект может оказаться как положительным, если результат приближается к идеальному состоянию, т.е. к нашим целевым затратам и соответствует системе ограничений, так и отрицательным, если не удастся выбранными средствами достичь цели или удастся, но невозможно при этом соблюсти систему ограничений. Положительный эффект от данного метода будет в любом случае, но на это потребуется значительное время (рис. 3).

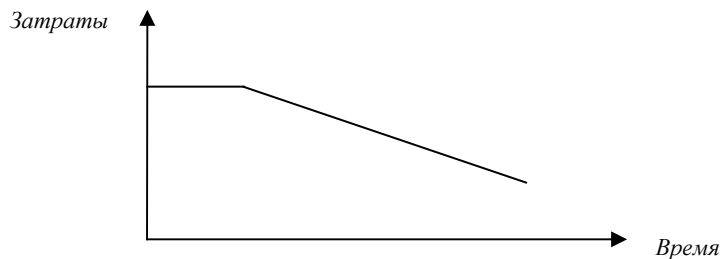


Рисунок 3 – Эффект от внедрения «кайдзен-костинга»

Из построенной схемы видно, что со временем достигаются минимальные затраты, которые стандартизируются и затем снова изменяются в сторону понижения.

Отсюда можно сказать, что в основе идеологии «кайдзен-костинг» лежит методичное, постепенное и долгосрочное совершенствование всех составляющих бизнес-элементов. Внедрение этой системы может дать видимый эффект только через несколько лет. Поэтому предприятиям, которые стремятся внедрить данную систему нужно набраться терпения и эффект оправдает все ожидания.

#### Список цитированных источников

1. Троян, И. Target Costing и Kaizen Costing [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.quality.eur.ru>
2. Герасимова, Л. Управленческий учет: теория и практи // Под ред. В.П. Кузнецова. – М.: Феникс, 2011. – 512 с.
3. Редченко, К. Маленькими шагами к большому успеху: Кайдзен-костинг [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.management.com>
4. Монден, Я. Система менеджмента Тойоты; пер. с англ. – М.: Институт комплексных стратегических исследований, 2007. – 216 с.
5. Масааки, Имаи. Кайдзен: Ключ к успеху японских компаний. – М.: Альпина Паблицер, 2011. – 274 с.

УДК 657.4:338.436.33

Савченко П.Ю.

Научный руководитель: старший преподаватель Шепетько О.В.  
Барановичский государственный университет, г. Барановичи, РБ

### ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ В МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ

Развитие рыночных отношений в агропромышленном комплексе предопределяет необходимость формирования эффективной системы управления деятельностью сельскохозяйственных организаций.

Бухгалтерский учет как основная информационная база данной системы должен обеспечивать все необходимые информационные потребности внутреннего управления организации и внешних пользователей для принятия правильных управленческих решений.

Однако сельское хозяйство имеет дело с живыми организмами, которые все время изменяются. Эти изменения не всегда подвластны управлению со стороны человека. Поэтому для сельскохозяйственных организаций особое значение приобретают вопросы, связанные с практическим применением положений МСФО 41 «Сельское хозяйство» в системе не только финансового, но и управленческого учета.

В данном стандарте синтезированы особенности сельского хозяйства в уникальной характеристике сельскохозяйственной деятельности как «управление биотрансформацией». Отсюда возникает

необходимость использования модели учета и оценки биологических активов по справедливой стоимости, которая позволяет отражать в отчетности последствия данной биотрансформации.

Оценка биологических активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности по справедливой стоимости даст возможность реальной оценки финансового состояния и платежеспособности сельскохозяйственных экономических субъектов. Кроме того, создаются условия для более обоснованного анализа ресурсного потенциала и эффективного управления финансово-хозяйственной деятельностью сельскохозяйственных организаций во временном и пространственном аспектах.

Согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство» справедливая стоимость – это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, действительно желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

Наилучшие условия для оценки активов по справедливой стоимости создает наличие активного рынка, на котором совершаются регулярные сделки с однородными товарами. Отсутствие активного рынка затрудняет определение справедливой стоимости. Поэтому для определения справедливой стоимости применяются и иные методики расчета: внутривладельческая трансфертная цена, рассчитанная с учетом инфляции, доходности объекта; стоимость замещения; равновесная стоимость; стоимость приобретения; стоимость продажи; фактическая или нормативная себестоимость, скорректированная с учетом индекса инфляции; дисконтированная стоимость.

Сельскохозяйственная деятельность характеризуется в международной практике как управление биотрансформацией животных и растений в целях реализации, получения сельскохозяйственной продукции или производства дополнительных биологических активов. Однако процессы переработки собранной сельхозпродукции, даже если они осуществляются в месте получения данной сельскохозяйственной продукции, рассматриваются как промышленная переработка.

В связи с отраслевыми особенностями сельскохозяйственной деятельности оценка биологических активов в период с момента первоначального признания и вплоть до начала сбора сельскохозяйственной продукции производится по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых сбытовых расходов, за исключением тех случаев, когда в момент первоначального признания справедливую стоимость нельзя определить с достаточной степенью достоверности. Сельскохозяйственную продукцию, собранную с биологических активов, следует оценивать по справедливой стоимости, установленной на момент сбора урожая или получения продукции.

В соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство» изменение справедливой стоимости биологического актива за вычетом предполагаемых сбытовых расходов необходимо учитывать при определении чистой прибыли (убытка) за период, в котором происходит данное изменение. В сельскохозяйственной деятельности изменение фактических свойств растения сразу же приводит к увеличению или уменьшению экономических выгод организации.

В МСФО 41 «Сельское хозяйство» определено, что биотрансформация состоит из процессов роста, дегенерации, производства продукции и воспроизводства, в результате которых происходят качественные и количественные изменения. Биотрансформация приводит к следующим изменениям: изменения актива в процессе роста (увеличение количества животных и растений или улучшение их качественных характеристик); дегенерации (уменьшение количества животных и растений или ухудшение их качественных характеристик); воспроизводства (производство дополнительных животных или растений); производство сельскохозяйственной продукции.

Все эти изменения биотрансформации биологических активов должны найти отражение в бухгалтерском учете. Такая необходимость обусловлена тем, что биотрансформация является существенным событием, подлежащим отражению при расчете чистой прибыли или убытка, так как без отражения биотрансформации невозможно разобраться в результатах деятельности организации. Для наглядности и удобства оценки биологических активов по справедливой стоимости, а также раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности организация может подразделять эти активы на потребляемые и плодоносящие.

Потребляемые биологические активы – это активы, которые собираются в виде сельскохозяйственной продукции или продаются в виде биологических активов (животные на откорме, продукция зерновых культур). Плодоносящие биологические активы – все прочие биологические активы, не являющиеся потребляемыми (крупный рогатый скот молочного направления, многолетние насаждения).

Биологические активы, выращиваемые на земле и неразрывно с ней связанные, учитываются отдельно от земли. Землю, неразрывно связанную с биологическим активом, необходимо отражать по себестоимости за вычетом накопленных убытков от обесценения либо по переоцененной стоимости согласно МСФО 16 «Основные средства». Если организация отражает земельные участки сельскохозяйственного назначения в соответствии с требованиями МСФО 40 «Инвестиционная собственность», то эти участки оцениваются по справедливой стоимости или по себестоимости за вычетом убытков от обесценения.

Биологические активы могут быть признаны в бухгалтерском учете организации, осуществляющей сельскохозяйственную деятельность, лишь в том случае, если:

- организация контролирует данный актив в результате прошлых событий;
- существует вероятность, что организация получит в будущем экономические выгоды от актива в виде сельскохозяйственной продукции и других поступлений;

- оценку данного актива по справедливой стоимости или себестоимости можно определить с достаточной степенью надежности.

Наличие контроля в отношении конкретного актива может быть доказано на основании законных прав собственности на него или на землю, с которой неразрывно связан данный актив, подтверждено договорами долгосрочной аренды или лизинга, соответствующим зоотехническим учетом животных с момента их рождения или приобретения. При оценке и учете биологических активов по справедливой стоимости необходимо отражать доходы, расходы, прибыль, убыток от сельскохозяйственной деятельности.

Доходы от сельскохозяйственной деятельности складываются из справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции, рассчитанной в момент их признания в учете. Доходом считается также государственная субсидия, относящаяся к биологическому активу, отраженному по справедливой стоимости.

Таким образом, переход к оценке биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости потребует внесения существенных корректировок в существующую методику их оценки в сельскохозяйственных организациях, однако позволит точнее определять результаты сельскохозяйственной деятельности, достоверно и более прозрачно представлять их в финансовой отчетности и конечном счете способствовать принятию эффективных управленческих решений.

#### Список цитированных источников

1. Шишкова, Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / Т.В. Шишкова, Е.А. Козельцева. – Москва: Эксмо, 2009. – 320 с.

УДК 657

*Малыха Т.В.*

*Научный руководитель: доцент, магистр экономики Слапик Ю.Н.*

*Брестский государственный технический университет, г. Брест, РБ*

### УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОТРАЖЕНИЯ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА

**Актуальность.** На рубеже 90-х годов XX века начался активный процесс формирования «новой экономики», или экономики, основанной на знаниях. Её отличительной чертой является ускоренное развитие нематериальной сферы и нематериальной среды хозяйственной деятельности. Информация и знания, а не капитал, как средство производства, становятся основным экономическим ресурсом, определяющим, в конечном счете, конкурентоспособность любой организации.

В данных условиях появляется такая категория, как «интеллектуальный капитал». Под интеллектуальным капиталом в общем виде понимают знания, навыки и производственный опыт конкретных людей и нематериальные активы, которые используются в целях максимизации прибыли и других экономических и технических результатов [1].

В экономической литературе существуют различные подходы к определению структуры интеллектуального капитала. Наиболее известным из них является классификация Л. Эдвинссона, согласно которой составными частями интеллектуального капитала выступают человеческий, структурный и клиентский капитал [2].

**Целью** исследования является определение методики оценки человеческого капитала на основании данных бухгалтерского учета.

Изучив существующие проблемы оценки, учета и раскрытия в отчетности информации о стоимости интеллектуального капитала, предлагается ввести его в область бухгалтерского учета, прежде всего – управленческого. С этой целью возможно применение отдельного счета, например, 06 «Неосязаемые активы». Его использование будет аналогично учету затрат для целей бухгалтерского и налогового учета.

К счету 06 «Неосязаемые активы» целесообразно открывать субсчета для отражения отдельных элементов интеллектуального капитала.

Аналитическая структура субсчета 06.1 «Структурный капитал» представлена в таблице 1.

Потенциальный эффект от использования данного субсчета заключается в следующем:

1. Имеется возможность вести учет по составляющим нематериальных активов предприятия согласно требованиям Положения по бухгалтерскому учету нематериальных активов;

2. Становится доступной конкретизация и углубление аналитической структуры счета.

Аналитическая структура субсчета «Человеческий капитал» представлена в таблице 2.

Использование данного субсчета:

1. Позволяет оценить стоимость человеческого капитала организации в целом;

2. При возможности более детального или персонифицированного учета позволяет оценить вклад каждого подразделения или сотрудника;

3. При длительном учете появляется возможность наблюдать влияние изменений в структуре человеческого капитала на результаты деятельности.

Аналитическая структура субсчета «Клиентский капитал» содержится в таблице 3.