

**КЫРГЫЗ РЕСПУБЛИКАСЫНЫН БИЛИМ БЕРҮҮ ЖАНА ИЛИМ
МИНИСТРЛИГИ**

**Б.Н.ЕЛЬЦИН АТЫНДАГЫ КЫРГЫЗ-ОРУС СЛАВЯН УНИВЕРСИТЕТИ
Ж.БАЛАСАГЫН АТЫНДАГЫ КЫРГЫЗ МАМЛЕКЕТТИК УНИВЕРСИТЕТИ**

Д.08.15.519 ДИССЕРТАЦИЯЛЫК КЕҢЕШИ

Кол жазма укугунда

УДК: 336. 717.6

НАЗАРОВА ВЕРА ЛЕОНИДОВНА

СТРАТЕГИЯЛЫК ЭСЕП: ЭКОНОМИКАЛЫК ЧЕЧИМДЕРДИ ИЗДӨӨ

08.00.12 - Бухгалтердик эсеп, статистика

**Экономика илимдеринин доктору окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн
жазылган диссертациянын
АВТОРЕФЕРАТЫ**

Бишкек – 2017

Диссертациялык иш Кыргыз Республикасынын Эл аралык башкаруу, укук жана, финансы, бизнес академиясында аткарылды

Илимий кеңешчи: экономика илимдеринин доктору, профессор
Исраилов Мукаш Исраилович

Расмий оппоненттер: экономика илимдеринин доктору, профессор
Алиев Мурат Капбарович

экономика илимдеринин доктору, профессор
Тайгашинова Кусникамал Тортабаевна

экономика илимдеринин доктору, профессор
Ураков Дустмурад Уракович

Жетектөөчү мекеме: М.Рыскулбеков атындагы Кыргыз экономикалык
университети

Диссертациялык иш 2017-жылдын 31-мартында саат 14.00дө Б.Н.Ельцин атындагы Кыргыз-Россия Славян университетинин жана Ж.Баласагын атындагы Кыргыз улуттук университетинин алдындагы илимдин доктору (кандидаты) окумуштуулук даражасын изденип алуу боюнча уюштурулган Д.08.15.519 диссертациялык кеңештин жыйынында корголот. Дареги: 720022 Кыргыз Республикасы Бишкек шаары, Чүй проспекти,6, корп.14/213

Диссертация менен КРСУнун китепканасынын Илимий залынан таанышууга болот. Дареги: 720022 Кыргыз Республикасы, Бишкек шаары, Чүй көчөсү, 44.

Автореферат 2017-жылдын 01 мартында таркатылды.

**Диссертациялык кеңештин
окумуштуу катчысы, экономика
илимдеринин кандидаты**

Ж.Б. Мырзахматова

ИШТИН ЖАЛПЫ МҮНӨЗДӨМӨСҮ

Изилдөөнүн актуалдуулугу. Ишмердүүлүгү ишкердиктин мүмкүнчүлүктөрүн пайдаланууга багытталган уюмдар, башкача айтканда бизнес ишканалары, талаптагыдай иш жүргүзүү үчүн өзүнүн ишинен максималдуу киреше алышы керек. Ошондуктан алар ресурстарды башкарууда рыноктук мамилелерге шайкеш келген системага ээ болушу зарыл. Базар экономикасынын шартында колдо болгон ресурстарды бир кыйла максималдуу пайда бергендей колдонууга мүмкүндүк бере турган эсептик маалыматтарды берүү менен, альтернативдүү варианттардын бар экендигин божомолдоо жана аларды тандоо, ресурстарды, каржылоо булактарын, инвестирлөө жолдорун жана формаларын ж.б.у.с. тандоону ишке ашыруу талап кылынат, башкача айтканда уюмдун менчиги менен байланышкан ар кандай башкаруу чечимдерин кабыл алуу керек. Бул үчүн бухгалтердик эсептин алкагында жакшы түзүлгөн, ар кандай башкаруу чечимдерин кабыл алууда, иштин жыйынтыгын баалоодо жана уюмдун менчигин башкарууда база катары кызмат кыла турган маалыматка ээ болуу зарыл.

Ар бир ишканада административдик түзүмгө адатта бухгалтерия, юридикалык кызмат, экономикалык пландоо бөлүмү, программисттер жана башка кызматтар кирет, алар бири-бирине окшош иштешет жана бир иш менен алектенишет. Бирок бухгалтерлер ченемдик документтерде белгиленген эрежелерге ылайык иш алып барышат жана салыктар жана салыктык текшерүү үчүн гана иштейбиз деп эсептешет. Компаниянын жетекчилиги да ушундай эле ойдо. Алар башкаруу чечимин кабыл алуу үчүн кантип бухгалтерден керектүү маалыматтарды алуу керек экендигин билишпейт, ал эми бухгалтер кантип аны берүү керек экендигин билбейт. Бухгалтерияда болгон, бухгалтер үчүн стандарттуу эмес форматтагы, маалыматты алууга муктаж болгон менеджерлер алардын бар экендигин билишпейт.

Стратегиялык жана ошондой эле күнүмдүк башкаруунун муктаждыктарын канааттандырууга, ресурстарды пайдаланууну оптималдаштырууга, түзүмдүк бөлүмдөрдүн жана айрым менеджерлердин ишин объективдүү баалоону камсыз кылууга негизделген стратегиялык башкаруучулук эсеп бул маселени чечүүгө мүмкүндүк берет. Демек, стратегиялык башкаруучулук эсеп башкаруу процессинин түзүмдүк бөлүгү болуп эсептелет жана уюмдун стратегиясын аныктоо жана келечектеги операцияларды пландоо, анын күнүмдүк ишин көзөмөлдөөнү ишке ашыруу, ресурстарды пайдаланууну оптималдаштыруу, ишмердүүлүктүн натыйжалуулугун баалоо, чечим кабыл алуу процессинде субъективдүүлүктү төмөндөтүү ж.б. үчүн маалымат менен камсыз кылат.

Тажрыйба көрсөткөндөй, стратегиялык башкаруучулук эсеп өнөр жай ишканаларында төмөнкү негизги багыттар боюнча өнүгөт: оптималдуу чечимди иштеп чыгуу үчүн өз убагында маалымат менен камсыз кылуу, комплекстүү (тутумдук) талдоо, чечим кабыл алуу үчүн башкаруу

объектисинин бардык түзүмдүк бөлүктөрүнүн кызыкчылыктарын эске алуу, эсептин жана коромжулар борборлорунун жүрүм-турумдук аспектилерин, киреше борборлору, инвестиция борборлору ж.б. Кадимки бухгалтердик эсептен айырмаланып, стратегиялык эсеп ишкананын эсеп саясатына системалуу мамиле кылууну, пайда берүү жагынан алып караганда, бир кыйла оптималдуу чечимдерди кабыл алуу үчүн, башкаруу объектисинин бардык түзүмдүк бөлүмдөрүнүн кызыкчылыктарын комплекстүү эске алууну талап кылат. Бухгалтерлер жетекчилерге ар кыл маселелер боюнча маалымат берүү менен, фирманын отчётторуна карата жумушчулардын реакциясы, алардын уюмдагы жүрүм-туруму, ошондой эле психологдордун, социологдордун жана башка адистердин адамдын жүрүм-туруму боюнча изилдөөлөрүнө карата жетекчилердин мамилеси тууралуу маалыматтарга ээ болушу зарыл.

Каралып жаткан маселени чечүү башкаруучулук эсептеги өндүрүштүн чыгымдарын чагылдырган россиялык жана чет өлкөлүк тажрыйбага негизделген, бир катар иш-чараларды жүргүзүүнү талап кылат. Чарба жүргүзүүнүн жаңы шарттарында калыптанган ата мекендик ишканалардын иш тажрыйбасы жана чет өлкөлүк фирмалардын көп жылдык ишмердүүлүгү көрсөткөндөй, мындай иш-чаралар комплекстүү жүргүзүлүшү керек. Казахстандын заманбап компанияларынын алдында чече турган көрсөтүлгөн милдеттер стратегиялык башкаруучулук эсептин алкагында гана мүмкүн болот, аны теориялык изилдөө жана практикалык талдоо диссертациялык иштин актуалдуулугун гана эмес, ошондой эле максатын жана милдеттерин аныктады.

Диссертациянын темасынын негизги илимий-изилдөө иштери менен байланышы. Диссертациялык изилдөөнүн темасы Алматы экономика жана статистика академиясынын (Мамкаттоо № 0111РК00396) «Эсеп жана аудит» кафедрасынын базасында «Казахстан Республикасынын чарбалык ишмердүүлүгүн эсепке алуунун, аудит жана талдоо жүргүзүүнүн теориялык жана практикалык аспектилерин» аттуу демилгелүү илимий-изилдөө прикладдык ишинин алкагында жүзөгө ашырылды.

Стратегиялык башкаруучулук эсеп маселесин илимий жактан изилдөө, анын иштөө жана өнүгүү мыйзам ченемдүүлүктөрүн таанып-билүү үчүн ата мекендик жана чет өлкөлүк окумуштуулардын теориялык мурастарын комплекстүү, системалуу пайдаланууну талап кылат. Ушуга байланыштуу диссертациялык иште башкаруучулук эсеп маселесин изилдеген чет өлкөлүк окумуштуулардын эмгектери талдоого алынды: Х.Андерсон, К.Друри, Д. Колдуэлл, Б. Нидлз, Б. Райан, Дж. Г. Сигел, Ч.Т.Хорнгрен, Дж. Шим, Дж. Фостер, ж.б.

Изилдөө процессинде бухгалтердик башкаруучулук эсеп жаатындагы бир катар көрүнүктүү россиялык окумуштуулардын теориялык иштелмелери изилденди: П.С. Безрукий, И.Н. Богатая, М.А. Бахрушин, Т.П. Карпова, В.З. Керимов, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, Н.Г. Шевченко, А.Д. Шеремет, Т.В. Шишкова ж.б.

Бул маселенин ар кандай аспектилері ата мекендик окумуштуулардын эмгектеринде да чагылдырылган: К.Н. Нарисбаев, В.К. Радостовец, С.С. Сатубалдин, М.С. Ержанов, К.Ш. Дюсембаев, К.К. Кеулимжаев, Ф.С.Сейдахметова, Е.Т. Тулегенов, К.Т. Тайгашинова, Ж.Н.Айтжанова, С.Т.Миржакыпов, А.А. Сатмурзаев ж.б.

Бирок ошого карабастан, жогоруда аталган эмгектерде стратегиялык башкаруучулук эсеп маселелери толугу менен изилденген эмес, ошондуктан жана жогоруда баяндалгандар теориялык жактан да, практикалык жактан да зор мааниге ээ ушул маселени системалуу изилдөөгө негиз түздү.

Изилдөөнүн максаты стратегиялык башкаруучулук эсептин принциптерин киргизүү боюнча теориялык жана практикалык тажрыйбаны жалпылоого, талдоого системалуу мамиле жасоо методологиясын иштеп чыгуу, анын моделин Казахстан Республикасынын заманбап ишканаларына карата иштеп чыгуу жана негиздөө болуп эсептелет.

Изилдөөнүн негизги милдеттери. Коюлган максатка жетүү үчүн изилдөөнүн жүрүшүндө төмөнкүдөй милдеттер чечилди:

1) ишканаларда бухгалтердик эсепти жүргүзүүнүн рыноктук механизмдеринин маанилүү компоненттеринин бири катары стратегиялык башкаруучулук эсептин маани-маңызын жана уюштуруу принциптерин ачып көрсөтүү;

2) стратегиялык башкаруучулук эсепте өндүрүштүн коромжуларын аныктоо классификациясына карата жаңы жолдорду аныктоо;

3) заманбап Казахстандын ишканаларында аларды пайдалануу контекстинде стратегиялык башкаруучулук эсептин элементтерин киргизүү боюнча чет өлкөлөрдүн тажрыйбасын изилдөө;

4) заманбап өндүрүш ишканаларында стратегиялык башкаруучулук эсептин уюштуруу системаларын карап чыгуу;

5) чарба жүргүзүүнүн рыноктук шарттарына карата өндүрүштүн коромжуларын башкаруу контекстинде стратегиялык эсептин функцияларын практикалык жактан жүзөгө ашыруунун жолу катары продукциянын өздүк наркынын калькуляциясынын жана өндүрүштүк эсебинин маани-маңызын жана өзгөчөлүгүн ачып көрсөтүү;

6) өндүрүштүн коромжуларын башкаруунун өнүккөн маалыматтык-көзөмөлдөө системасын түзүү концепциясын негиздөө максатында, чыгымдарды көзөмөлдөө жана жөнгө салуу үчүн пайдаланылуучу маалыматтын курамын, алуу жана берүү тартибин аныктоо;

7) чыгымдар келип чыккан жерлер жана жоопкерчилик борборлору боюнча башкаруучулук эсептин өнүгүү процессин көрсөтүү;

8) өлкөдөгү жана чет өлкөдөгү заманбап жетишкендиктердин негизинде, ресурстарды пайдалануунун натыйжалуулугун аныктоочу, башкаруучулук чечимдерди көзөмөлдөөнү күчөтүү боюнча сунуштарды иштеп чыгуу;

9) маалыматтык агымдардын жана аны өндүрүштүк жана жүзөгө ашыруу чөйрөсүндө таркатуунун негизинде, ишканалардын ишмердигинин

сегменттери боюнча башкаруучулук отчётторду түзүүнүн принциптерин иштеп чыгуу;

10) рынок шартында өнөр жай продукциясын коромжусуз сатуунун методологиясын жана методикасын негиздөө.

Жүргүзүлгөн изилдөөнүн **илимий жаңылыгы** - иштелип чыккан теориялык жоболор рынок шартында өнөр жай ишканаларында стратегиялык башкаруучулук эсепти колдонуунун практикалык маселелерин чечүү үчүн методологиялык негиз боло алат. Анын натыйжасында:

- ишкананын эсеп саясатын жүргүзүүнүн маанилүү жана рыноктук формасы катары стратегиялык башкаруучулук эсептин өзгөчөлүгү, маани-маңызы, уюштуруу жана жайылтуу принциптери аныкталды;

- стратегиялык башкаруучулук эсепти колдонуунун чет элдик тажрыйбасы, ошондой эле аны Казахстандын заманбап ишканаларына көнүктүрүү жана колдонуу максатында, аны уюштуруу системалары изилденди:

- ишкананын стратегиялык эсеп ишин жүргүзүү элементтерин практикалык ишке ашыруу жолдору катары продукциянын өздүк наркынын калькуляциясынын жана өндүрүштүк эсептин спецификасын жана өзгөчөлүктөрүн аныктоону эске алуу менен, стратегиялык башкаруучулук эсеп системасында өндүрүштүн коромжуларынын классификациясын аныктоого рыноктук механизмдер жана жолдор аныкталды;

- ишкананын ишмердигинин натыйжалуулугун камсыз кылуу максатында, өндүрүштүн коромжуларын башкаруунун өнүккөн маалыматтык-көзөмөлдөө жана эсеп системасын түзүү концепциясы негизделди;

- башкаруучулук эсепти жана бюджеттөө процессин өнүктүрүүнүн өз ара байланышы, заманбап ишканаларды стратегиялык башкаруу системасында анын классификациясы көрсөтүлдү;

- ишкананын өндүрүштүк жана маркетингдик ишмердиги боюнча объективдүү маалыматтык агымдарды алуунун негизинде, башкаруу отчётторун түзүүнүн негизги принциптери сунушталды;

- ишкананын ишмердигинин ар бир сегменти боюнча кабыл алынган чечимдердин аткарылышына эсеп көзөмөлүн күчөтүү боюнча сунуштар иштелип чыкты;

- чарба жүргүзүүнүн рыноктук системасынын талаптарын эске алуу менен «коромжулар-көлөм-киреше» талдоосунун негизинде ишкананын чыгашасыздыгын негиздөө методологиясы жана методикасы сунушталды.

Алынган натыйжалардын практикалык маанилүүлүгү иште көрсөтүлгөн жана аргументтештирилген методологиялык жана методикалык сунуштар стратегиялык башкаруучулук эсептин жардамы менен өнөр жай ишканасынын натыйжалуулугун жогорулатууга багытталгандыгында. Изилдөөнүн жүрүшүндө алынган жыйынтыктар, стратегиялык башкаруучулук эсептин теориясын жана практикасын өнүктүрүүгө жана рыноктук мамилелердин шартында өнөр жай ишканаларына карата көзөмөлдү уюштурууга түрткү берет.

Изилдөөнүн жыйынтыктары студенттерди жана магистранттарды даярдоодо, Стратегиялык башкаруучулук эсеп, Алдыңкы башкаруучулук эсеп, Бюджеттөө сабактары боюнча лекцияларды окууда пайдаланылат.

Алынган жыйынтыктардын экономикалык маанилүүлүгү. Диссертацияда берилген сунуштарды конкреттүү өнөр жай ишканасында стратегиялык башкаруучулук эсепти уюштуруу жана жүргүзүү принциптерин иштеп чыгууда практикалык жактан колдонсо болот. Иште белгиленген өндүрүш чыгымдарын эсепке алуу жана талдоону бюджеттөөнү өркүндөтүү боюнча иш-чараларды практикалык жүзөгө ашыруу аркылуу ишкананын жетекчилиги тарабынан кабыл алынган чечимдердин негиздүүлүгүн, ошондой эле натыйжалуулугун жогорулатууга жана алардын толук жүзөгө ашырылышын камсыз кылууга болот.

Коргоого коюлуучу негизги жоболор:

- чарба жүргүзүүнүн рыноктук методдорунун шарттарына шайкеш келүүчү ишкананын эсеп саясатын жүргүзүүнүн формасы катары стратегиялык башкаруучулук эсептин уюштуруу аспектилерин теориялык-методологиялык негиздөө;

- стратегиялык башкаруучулук эсептин элементтерин жана принциптерин республиканын өнөр жай ишканаларына адаптациялоо максатында, аларды киргизүүнүн чет өлкөлүк тажрыйбасын изилдөө жана талдоо;

- стратегиялык башкаруучулук эсепти практикалык ишке ашыруунун маанилүү элементтери жана жолдору катары, чыгымдарды жана жалпы эле өндүрүштүн коромжуларын эсепке алуу жана калькуляциялоо методдорун аныктоо классификациясынын жаңы мамилелерин негиздөө;

- чет өлкөлүк жана ата мекендик практикада пайдаланылуучу чыгымдарды эсептөөнүн ар кандай методдорунун терс жана оң аспектилерин баалоо жана ушул негизде аларды оптималдаштыруу боюнча талаптарды туюндурма;

- ишкананын ишмердигинин натыйжалуулугун жогорулатуу максатында, өндүрүш коромжуларын эсепке алуу жана башкаруунун өнүккөн маалыматтык-көзөмөлдөө системасын түзүүнүн концепцияларын негиздөө;

- сегментардык пландаштыруу процесси катары башкаруучулук эсепке алуунун жана бюджеттөөнүн өнүгүүсүнүн өз ара байланышын, ишкананы стратегиялык башкаруу системасында аны классификациялоону аныктоо;

- ишкананын айрым түзүмдүк бөлүктөрүнүн (сегменттеринин) ишмердиги жөнүндө маалыматты топтоо, чагылдыруу жана жалпылоо системасы катары, сегментардык эсепке алууну уюштуруунун жана жүргүзүүнүн жаңы жолдору иштелип чыкты;

- башкаруучулук эсепке алуу жана талдоо системасынын маанилүү элементи катары чарба жүргүзүүнүн өткөндөгү жана келечектеги натыйжаларын баалоого багытталган, ички экономикалык талдоо жүргүзүүнү уюштуруунун негизги принциптерин туюндуруу;

- маалыматтарды кеңири жана объективдүү колдонуунун негизинде, ишкананын ресурстарын пайдалануунун натыйжалуулугун камсыз кылуу чөйрөсүндө башкаруучулук чечимдердин аткарылышына көзөмөлдүү күчөтүү боюнча сунуштарды иштеп чыгуу;

- «коромжулар-көлөм-киреше» талдоосунун негизинде ишкананын продукцияларын чыгашасыз сатуу менен камсыз кылуу методикасын жана методологиясын негиздөө.

Изденүүчүнүн жеке салымы. Диссертациялык иштен алынган илимий натыйжалар изденүүчүнүн жеке салымы катары Алматы экономика жана статистика академиясынын, «Туран» университетинин окуу программаларына, «All&Companу» китеп менен соода кылуу компаниясына киргизилди. Диссертациялык изилдөөдө туюнтулган теориялык жыйынтыктар лекциялардын курсун, практикумдарды иштеп чыгууда жана Т.Рыскулов атындагы КазЭУнун, «Туран», «Кайнар», Эл аралык бизнес (UIB) университеттеринин, Москва Эмгек жана социалдык мамилелер академиясынын филиалынын, Казахстан-Британия техникалык университетинин студенттерине сабактарды өтүүдө, бухгалтерлердин кесиптик билимин жогорулатуу боюнча тренингдерде, ИД «БИКО» ж.б. пайдаланылды.

Изилдөөнүн жыйынтыктарын апробациялоо. Диссертациялык изилдөөнүн жоболору жана жыйынтыктары боюнча 30 эл аралык, аймактык жана республикалык илимий-практикалык конференцияларда бандама жасалды, талкууланды жана жактырылды, тактап айтканда: «Нефтигаз индустриясын өнүктүрүүнүн инновациялык проблемалары» (Алматы, КБТУ, 2-4-май, 2007-ж.); «Нефтигаз индустриясын өнүктүрүүнүн инновациялык проблемалары» (Алматы, 3-4 апрель, 2009-ж.); Казахстан Республикасында экономиканы, социалдык мамилелерди жана социалдык саясатты өнүктүрүүнүн методологиялык маселелери; Заманбап илимдердин актуалдуу маселелери - 2009 (27-28-июнь 2009-ж. Болгария София шаары); Экономикада, социологияда, билим берүүдө, юриспруденцияда, долбоорлорду башкарууда, медицинада, экологияда инновациялык өнүгүү.- Эл аралык илимий-практикалык конференциянын жыйынтыктары боюнча илимий макалалар жыйнагы, 23-24-ноябрь, 2012-ж. Санкт-Петербург; Seattle-2013: 4th International Academic Research Conference on Business, Education, Nature and Technology. icet International Center for Education & Technology 2013, USA; Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлеринин жана аудиттеринин Ысык-Көл форуму кабарлары. Эл аралык теориялык жана илимий-практикалык журнал, №1,2,3 2011-2015-жж; Concepts of principles «Science: Integrating Theory and Practice» Bozeman шаары, Montana штаты (USA) 24-25-февраль, 2014-ж.; Россия жана Европа: маданияттар жана экономикалар байланышы. VIII эл аралык илимий-практикалык конференциянын материалдары 28.02.2014. Прага 2014-ж. ж.б.

Диссертациянын жайынтыгынын жарык көрүүсүнүн толуктуулугу. Диссертациялык тема боюнга 270 б.т. көлөмүндө 90 иш жарык көргөн б.а. 2 монография, 8 окуу китеби, 5 окуу куралы, 60 манала.

Иштин көлөмү жана структурасы. Диссертация кириш сөздөн, 4 баптан, көрүтүндүдөн, практикалык сунуштан, пайдаланган адабияттардын тизмесинен жана тиркемелерден турат. Көлөмү 265 компьютердик тенет беттеринен жана таблица менен графиналардан турат.

ИШТИН НЕГИЗГИ МАЗМУНУ

Диссертациялык иштин **Киришүү** бөлүгүндө изилдөөнүн актуалдуулугу, илимий жаңылыгы негизделет, анын максаты туюнтулат, изилдөөнүн милдеттери, объекти жана предмети, коргоого коюлуучу жоболор аныкталат, теориялык жана практикалык маанилүүлүгү, алынган натыйжалардын жаңылыгы мүнөздөлөт. Ошондой эле изилдөөнүн доктриналдык, эмпирикалык жана методологиялык негиздери аныкталат, алынган жыйынтыктарды апробациялоо жөнүндө маалыматтар келтирилет.

Диссертациялык иштин **«Стратегиялык башкаруучулук эсептин теориялык усулдуку жана анын негизги принциптери»** деп аталган биринчи главасы ыкчам жетектөө үчүн зарыл болгон, стратегиялык башкаруучулук эсеп системасында камтылган, бухгалтердик эсептин перспективдүү багыттарынын бири болуп эсептелген маалымат алуу маселелерин аныктоого жана чечүүгө арналган.

Стратегиялык башкаруучулук эсеп – бул эсеп процесси менен ишкананы башкаруунун ортосундагы байланыштыруучу звено, деген аныктама берилет.

1.1 *«Стратегиялык башкаруучулук эсептин жана анын негизги принциптеринин маани-маңызы»* деп аталган бөлүмчөдө өндүрүштүк жана стратегиялык башкаруучулук эсеп түшүнүктөрүнө аныктама берилет жана алардын келип чыгуу процесстери, бири-бири менен байланышы талдоого алынат.

Стратегиялык башкаруучулук эсептин маалымат базасында төмөнкү милдеттер чечилиши керек экендиги белгиленген:

1. ыкчам милдеттер:

- чыгашасыз түйүндү аныктоо;
- продукцияны чыгарууну пландаштыруу;
- продукциянын түзүмүн аныктоо;
- кошумча заказдарды тартуу же алардан баш тартуу;
- атаандаштыктын шартында бааны бычуу боюнча чечим кабыл алуу.

2. узак мөөнөттүү стратегиялык мааниси бар, перспективдүү мүнөздөгү милдеттер:

- капиталдык салымдар жөнүндө;
- бизнести кайра түзүмдөштүрүү жөнүндө;
- продукциянын жаңы түрлөрүн өздөштүрүүнүн максатка ылайыктуулугу жөнүндө.

Биздин оюбузча, стратегиялык башкаруучулук эсептин негизги функциялары катары төмөнкүлөрдү бөлүп көрсөтүүгө болот:

- кандайдыр-бир аныкталган перспективага пландаштыруу (бюджеттөө) жана аларга жетишүү максатында милдеттерди чечүү үчүн мезгилдер;

- коюлган максаттарга жетүү үчүн уюмду ичтен башкаруу;

- коюлган пландуу милдеттердин, бюджеттердин, сметалардын, ченемдик көрсөткүчтөрдүн аткарылышын камсыз кылуучу эсеп жана көзөмөл;

- уюмдагы жумушчулардын эмгеги үчүн компенсациялар жана сыйакылар;

- менеджерлерди жана персоналды баалоо жана өзүн-өзү баалоо – өздүк натыйжаларын башка жумушчулардын жетишкендиктерине салыштыруу;

- уюмдун бардык деңгээлдеги менеджерлери менен маалымат алмашуу жана алардын ишин координациялоо.

Стратегиялык эсепти төмөнкү негизги элементтерден турган, уюмдун финансылык жана эсепке алуу маселелерин чагылдыруунун кандайдыр-бир аныкталган жолу деп атоого болот:

- баалуулуктар менен алмашуу үчүн уюм тарабынан кабыл алынган экономикалык жактан максатка ылайык милдеттемелер;

- болгон мүмкүнчүлүктөрдү жогорулатуу жана накта акчаны көбөйтүүгө алып келүүчү альтернативдүү мүмкүнчүлүктөрдүн диапазонун аныктоо;

- чыгымдар (накта акчалар);

- чечим кабыл алынгандан кийин кесепеттерди көзөмөлдөө жана аларды талдоо.

Пландоо процессинде стратегиялык башкаруучулук эсеп өндүрүшкө, продукцияны сатууга кеткен чыгымдар, материалдык чыгымдарга болгон муктаждык боюнча перспективдүү пландарды иштеп чыгуу үчүн негизги маалыматты берет. Башкаруучулук бухгалтерия ар кандай көрсөткүчтөрдү божомолдоо үчүн зарыл болгон, өткөн мезгилдин жыйынтыктары жөнүндө маалыматтарды түзүүгө жооп берүү менен, кыска мөөнөттүү пландарды даярдоодо башкы ролдордун бирин аткарат. Мындан тышкары, башкаруучулук эсептин методдорун пайдалануу менен, сметаны жана иш графигин түзүшөт, бардык түзүмдүк бөлүмдөр боюнча кыска мөөнөттү пландарды иштеп чыгууну координациялашат жана бул пландарды өз ара байланыштырышат.

Жоопкерчилик борборлорунун жетекчилери отчеттордо өндүрүштүн иш жүзүндөгү жыйынтыктарынан пландаштырылган жыйынтыктардын айырмасы жөнүндө маалыматты чагылдыруу менен гана чектелбестен, айырмачылыктардын себептери жана айырмачылыктын болушуна күнөөлүү адамдарды да көрсөтүүлөрү керек. Мунун өзү менеджерлерге уюмдун артта калып жаткан бөлүктөрүнө көбүрөөк көңүл бурууга жана өндүрүш процессинде келип чыккан маселелердин жеңип чыгуунун жолдору тууралуу маалыматтарды топтоштурууга мүмкүндүк берет.

Биз тарабынан аткарылган изилдөө өз алдынча илимий сабак катары стратегиялык башкаруучулук эсептин уюмдардагы ордун, анын предмети, объекттери, методдору, функциялары менен тактоого мүмкүндүк берди.

Стратегиялык башкаруучулук эсептин предмети болуп өндүрүш процессинде пайдаланылуучу мүлк, жана түзүмдүк бөлүмдөрдүн ишмердигин жыйынтыктары эсептелет.

Стратегиялык башкаруучулук эсептин объектилерине төмөнкүлөрдү киргизүү керек:

- өндүрүштүн коромжулары (туруктуу жана өзгөрүлмө чыгымдар), аларды ченемдөө, пландоо, көзөмөл жана талдоо;
- чыгымдардын келип чыгуу борборлору, жоопкерчилик борборлору, чыгымдарды алып жүрүүчүлөр (калькуляциялоо объекттери);
- айыл чарба продукцияларын өндүрүүдөн, аткарылган иштерден, көрсөтүлгөн кызматтан алынган натыйжалар.

Стратегиялык башкаруучулук эсеп системасында саналып өткөн объекттер уюмдун чарбалык ишмердиги процессинде аларды пайдалануунун максаттуулугун эске алуу менен чагылдырылат.

Стратегиялык башкаруучулук эсеп системасынын өнүгүүсүнүн заманбап этабында ага окумуштуу-экономисттер терең кызыгуу көрсөтүшөт, мунун өзү ата мекендик практикада олуттуу маселелердин болушу, бухгалтердик эсептин эски системасын жөнөкөй өркүндөтүү менен аларды жеңип чыгуу мүмкүн эместиги менен шартталган. Чет элдик стратегиялык башкаруучулук эсеп ушундай ыкмаларга жана методдорго ээ, аларды адаптациялап пайдалануу бардыгын болбосо да, көпчүлүк кыйынчылыктарды чечүүгө мүмкүндүк берет. Бирок башкаруучулук эсептин чет өлкөлүк ыкмаларын киргизүү казахстандык эсеп системаларынын алдына жаңы маселелерди коёт. Белгилей кетүү керек, аларды ийгиликтүү чечүү азыркы учурда ата мекендик бухгалтердик эсептин олуттуу жетишкендиктеринин бири болуу менен, аны дүйнөлүк эсеп стандарттарынын деңгээлине көтөрөт. Бирок азыркы учурдагы кырдаал акырындык менен гана чечилиши мүмкүн. Баарынан мурда, өтө маанилүү фундаменталдуу маселелерди бөлүп көрсөтүү керек, аларды чечүү ата мекендик эсептин бардык багыттар боюнча андан аркы өнүгүшүн камсыз кылат. Бул баарыдан мурда:

- бухгалтердик кадрларды сертификациялоо, алардын кесиптик билимин үзгүлтүксүз жогорулатуу, заманбап эсеп ыкмалары жана методдору боюнча билимин эске алуу менен жаңы кадрларды даярдоо;
- стратегиялык башкаруучулук эсеп өндүрүшкө кеткен чыгымдардын ар кандай көрсөткүчтөрү менен иш жүргүзөт: толук, ченемдик, өзгөрүлмө, маржиналдык, технологиялык, өндүрүштүк ж.б.у.с. Ошондуктан ата мекендик системага эсептин батыш методдорун формалдуу киргизүү жана чыгымдарды калькуляциялоо натыйжасыз жана максатка ылайык келбейт. Аларды казахстандык ишканалардын ишмердигинин заманбап шарттарына адаптациялоону илимий жактан негиздөө мүмкүн жана зарыл;

- стратегиялык башкаруучулук эсеп система катары коммерциялык сырды сактоо максатында, обочолонуу жана автономиялуулук менен мүнөздөлөт. Бул маселени чечүү кандайдыр-бир кыйынчылыктарды жаратышы мүмкүн, аларды жеңип чыгуу уюмдагы бир түзүмдүк бөлүктүн – башкаруучулук бухгалтериянын чегинде өндүрүштү эсепке алуу, көзөмөлдөө жана жөнгө салуу функцияларынын биригүүсү менен гана ишке ашат.

Жогоруда айтылгандарды жалпылоо төмөнкүдөй жыйынтык чыгарууга мүмкүндүк берет: башкаруучулук эсеп – бул илимий жактан негизделген, тарыхый калыптанган система, анын орношунун зарылдыгы өндүрүштүн өзгөрүлгөн шарттары жана уюмдун түзүмдүк формаларын өркүндөтүү менен байланышкан, мунун өзү стратегиялык башкаруучулук чечимдерди кабыл алуунун негизги аспабы катары анын ролун аныктады.

Стратегиялык башкаруучулук эсептин ар кандай функцияларын обочолотуу анын андан аркы өнүгүшүнө жана анда өндүрүштүк чыгымдарды эсепке алууну жана продукциянын өздүк наркын калькуляциялоону өз ичине камтыган, өндүрүштүк эсепке алуу системаларынын биригүүсүнө алып келди. Бул аталган түшүнүктөрдү ажыратып көрсөтүүгө, алардын өз ара байланышын жана бири-бирине көз карандылыгын аныктоого мүмкүндүк берди.

Заманбап стратегиялык башкаруучулук эсеп, өндүрүштүк чыгымдарды эсепке алуу жана продукциянын өздүк наркын калькуляциялоо маселелерин гана чечпестен, ошондой эле уюмдун жана түзүмдүк бөлүктөрүнүн ишмердигин баалоо, тобокелдик жана белгисиздик шартында башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу жана негиздөө маселелерин чечүүчү, башкаруу объекттеринин жана субъекттеринин ортосундагы татаал мамилелер системасы болуп эсептелет.

Бухгалтердик эсептин ушул системасын иштеп чыгуу жана жайылтуу айрым чөйрөлөр, методдор жана конкреттүү багыттар боюнча эмес, бирдиктүү комплексте гана ишке ашырылышы мүмкүн. Айрым аракеттер (ченемдик методду жана өзгөрүлмө чыгымдар боюнча эсепке алуу методун киргизүү), тажрыйба көрсөткөндөй күн мурунтан эле ийгиликсиздикке алып келет. Ошондой эле ата мекендик эсеп системасы үчүн убактылуу фактордун маанилүү ролун эске алуу керек. Ушундан улам, өндүрүштүк чыгымдарды эсепке алуу системасын, башкаруучулук эсепти уюштуруунун базалык процесси, уюмдун ичинде негизги маалымат берүүчү катары, майда-чүйдөсүнө чейин изилдөөнүн, анын максаттарын жана милдеттерин аныктоонун, ошондой маселелердин комплексин чечүүнүн зарылдыгы келип чыгат, аларды чечүү ата мекендик бухгалтердик эсептин түзүмүнүн орношунда сапаттуу кескин өзгөрүүгө мүмкүндүк берет.

1.2.-бөлүктө *«Өндүрүштүк жана стратегиялык эсеп системаларынын өз ара аракеттешүүсү»* каралган. Заманбап экономикалык адабияттарда көпчүлүк учурда «өндүрүштүк» жана «башкаруучулук» эсеп түшүнүктөрү бирдей деп табылат. Бирок мындай ой жүгүртүү туура эмес, анткени тарыхый жактан өндүрүштүк эсеп – бул башкаруучулук эсептен мурда болуп өткөн көрүнүш. Чарба жүргүзүүнүн заманбап шарттарында өндүрүштүк

эсепке чоң талаптар коюлат, анткени ал өндүрүштүн чыгымдарын көзөмөлдөөсү, өткөн мезгилге, сметаларга же божомолдорго салыштырмалуу ашыкча чыгымдын себептерин талдоосу, ошондой аларды төмөндөтүүнүн мүмкүн болгон жолдорун аныктоосу керек.

Өндүрүштүк эсептин негизги объектилери болуп төмөнкүлөр эсептелет:

- түрлөрү боюнча чыгымдарды эсепке алуу – ишканада продукцияны өндүрүү процессинде чыгымдардын кандай топтору келип чыккандыгын көрсөтөт;
- келип чыгуу орундары боюнча чыгымдарды эсепке алуу – алар келип чыккан, айрым түзүмдүк бөлүктөрдүн ортосунда аларды бөлүштүрүүгө мүмкүндүк берет;
- алып жүрүүчүлөр боюнча чыгымдарды эсепке алуу – кандайдыр-бир конкреттүү продукциянын өндүрүү же белгилүү бир заказды аткаруу менен байланышкан бардык чыгымдарды аныктоо болуп эсептелет.

Чыгымдарды эсептөө методологиясы, негизинен, конкреттүү ишканада колдонулган өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсепке алуу методу менен мүнөздөлөт.

Чыгымдарды эсептөө жана продукциянын өздүк наркын санап чыгуу заманбап мезгилде өзүнчө бир иш-чаралардын комплекси болуп эсептелет, аларды аткаруунун аныкталган ырааттуулугу продукциянын, иштин кызматтын өздүк наркын санап чыгууга мүмкүндүк берет.

Мына ошентип, өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсептөө методу, көзөмөлдөө ыкмаларынын жана жолдорунун кандайдыр-бир ырааттуулуктагы өз ара байланышында жана чыгымдарды документтерде, бухгалтердик эсептердин регистрлеринде чагылдырууда жана продукциянын өздүк наркын калькуляциялоонун маалыматынын негизинде көрүнөт. Ушул аныктамадан улам, ар бир метод аны түзгөн элементтердин өз ара байланышы менен мүнөздөлөт.

Өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсептөөнүн жана продукциянын өздүк наркын калькуляциялоонун ар бир методунун негизги элементтери болуп төмөнкүлөр эсептелет:

- чыгымдардын классификациясы;
- чыгымдардын бухгалтердик эсеби;
- продукциянын, жумуштардын, кызматтардын өздүк наркынын калькуляциясы.

Ар бир саналып өткөн элементтердин өзүнүн экономикалык маани-маңызы бар.

Жогоруда баяндалгандардан улам, төмөнкүдөй жыйынтык чыгарууга болот: өндүрүштүк эсептин алкагында гана продукция бирдигинин өздүк наркын, ага карата кирешени жана рентабелдүүлүк деңгээлин эсептеп чыгууга болот. Бул маалымат ыкчам өндүрүштүк чечимдерди кабыл алууда менеджерлер үчүн керек болот.

Өндүрүштүк жана стратегиялык башкаруучулук эсептин теориясын

жана практикасын изилдөө менен, биз төмөнкүлөрдү белгилей алабыз, өндүрүштүк эсеп системасында өндүрүштүк чыгымдардын эсеби жана продукциянын өздүк наркынын калькуляциясы чагылдырылат жана өндүрүштөн алган кирешени туура баалоо үчүн маалымат түзүү түпкү максат болуп эсептелет. Ал эми стратегиялык башкаруучулук эсеп системасында маалыматтар топтоштурулат жана классификацияларга бөлүштүрүлөт, алар уюмдун жетекчилиги үчүн башкаруучулук чечимдерди талдоо жана кабыл алууда, пландоо, ишмердикти жөнгө салууда жана көзөмөл жүргүзүүнү жүзөгө ашырууда керек болот. Эгерде чет өлкөлүк тажрыйбаны талдоого ала турган болсок, чет өлкөдө белгилүү болгон бир катар авторлордун китептеринде башкаруучулук жана өндүрүштүк эсеп түшүнүктөрүн айырмалай тургандыгын белгилөөгө болот.

Ошондуктан, биздин оюбузча, өндүрүштүк эсеп – бул баарынан мурда чыгымдардын эсеби жана продукциянын (жумуштун, кызматтын) өздүк наркынын калькуляциясы, анын ичинде техникалык-экономикалык пландоо жана өндүрүштүк чыгымдарга комплекстүү талдоо жүргүзүү, ошол эле учурда башкаруучулук эсеп менеджерлерди жана уюмдун жетекчилерин тейлейт, аларга чечим кабыл алуу, пландоо, ишмердикти жөнгө салуу жана көзөмөл жүргүзүүнү жүзөгө ашыруу үчүн маалымат менен камсыз кылат.

Экономиканын ар кандай тармактарындагы уюмдарда чыгымдарды түзүү боюнча эсептөө ишинин ырааттуулугун жана өзгөчөлүктөрүн карап чыгып, ошондой эле заманбап бухгалтердик эсептин теориясын жана практикасын эске алуу менен, биз тарабынан өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсептөө методдорун түзүүчүлөрдүн (элементтердин) мыйзам ченемдүүлүктөрү аныкталды.

Өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсептөөнүн кандай гана методу болбосун ал үчүн негизги болуп төмөнкүлөр эсептелет: чыгымдардын классификациясы; бухгалтердик эсеп жана чыгымдар; продукциянын (жумуштун, кызматтын) өздүк наркынын калькуляциясы. Ошол эле учурда саналып өткөн элементтердин ар бири эсептөө ишинин ыкмасы же этабы гана болуп эсептелбейт, ар биринин өзүнүн экономикалык мааниси бар.

Өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсептөө методологиясында кандайдыр-бир белгилери боюнча илимий-негизделген чыгымдардын классификациясы чоң мааниге ээ, ал түздөн-түз уюмдун ишмердигинин түрүнөн, башкаруу түзүмүнөн, өндүрүштүн технологиялык жана башка өзгөчөлүктөрүнөн көз каранды болот.

Колдонулган материалдык, эмгек жана башка ресурстарга карабастан, өндүрүлгөн продукциянын (жумуштун, кызматтын) өздүк наркы төмөнкү компоненттерден турат:

- 1) түздөн-түз өндүрүлүп жаткан продукциянын өздүк наркына кирген, чийки заттын, материалдардын жана башка запастардын наркынан;
- 2) түздөн-түз продукцияны (жумушту, кызматты) өндүрүүгө чыгымдалган эмгектин наркынан;
- 3) өндүрүш процесси менен байланышкан кандайдыр-бир аныкталган чыгымдардын үлүшү (кошумча чыгымдар), бирок аларды түздөн-түз даяр

продукцияга бөлүштүрүү жолу менен гана кошууга болот, б.а. кошумча эсептөөлөрдүн жардамы менен жана аларды продукциянын конкреттүү түрүнүн өздүк наркына киргизүүнүн ар кандай методдорун пайдалануу менен.

Саналып өткөн продукциянын (жумуштун, кызматтын) өздүк наркынын түзүмдүк бөлүктөрү заманбап бухгалтердик эсеп системасына коюлуучу, өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсепке алуу милдеттерине шайкеш келет.

Биз тарабынан жүргүзүлгөн изилдөө процессинде белгиленгендей, чыгымдарды эсептөөнүн заманбап методологиясынын олуттуу кемчилиги - өндүрүшкө кеткен чыгымдарды аныктоо методуна жана калькуляциялоо методуна карата, бири-бирине шайкеш келбеген изилдөөнүн объектилери катары, бирдиктүү мамиленин жоктугу. Айрым учурларда методду аныктоодо өндүрүшкө кеткен чыгымдарды эсепке алуу принциби, башка учурда – продукциянын өздүк наркынын калькуляциялоо принциби эске алынат.

«Стратегиялык башкаруучулук эсепте коромжулардын классификациясы» деп аталган 1.3.-бөлүктө стратегиялык башкаруучулук эсепти туура уюштуруунун методологиялык аспектилеринин бири болуп экономикалык негизделген өндүрүштүк чыгымдардын классификациясы экендиги белгиленген, анткени ал чыгымдарды так пландоого жана эске алууга, өздүк нарктын чоңдугуна факторлордун тийгизген таасирин бир кыйла негиздүү талдоого, аны төмөндөтүү резервдерин аныктоого жана алардын өндүрүштүн рентабелдүүлүк деңгээлине тийгизген таасирин аныктоого мүмкүндүк берет.

Чарба жүргүзүүнүн заманбап шарттарында өндүрүшкө кеткен чыгымдардын классификациясы маселелерин чечүүгө, продукциянын өздүк наркынын эсебинин жана калькуляциялоонун методдорун тандоодо, чыгымдарды эсепке алуу жана бөлүштүрүүдө жаңы мамилелер талап кылынат, анткени аны экономикалык жактан негиздөө өндүрүштүк ишмердикти эсепке алууну уюштуруунун негизи болуп эсептелет.

Азыркы учурда ата мекендик эсеп теориясында жана практикасында өндүрүштүн көлөмүнө жараша чыгымдардын кыймылына башкаруучулардын терең кызыгуусу байкалууда. Мындай классификация стратегиялык башкаруучулук эсепте эң негизги мааниге ээ, анткени ушул чыгымдардын динамикасы туруктуу жана өзгөрүлмө чыгымдарды бөлүп көрсөтүүгө мүмкүндүк берет.

Бул классификациянын маани-маңызы төмөнкүдө: чыгымдардын ар кандай түрлөрү өндүрүштүн көлөмүнүн өзгөрүшүн ар кандай кабыл алышат. Мындай көз карандылык пропорционалдуу боло бербейт, ал эми чыгымдарды эки аталган топко бөлүү белгилүү шарттуулуктар жана кыйынчылыктар менен байланышкан.

Биздин оюбузча, өндүрүштүк чыгымдарды классификациялоодо өндүрүштүн көлөмүнө жараша чыгымдар кандайча – түздөн-түз пропорционалдуу же пропорционалдуу эмес өзгөрөрүн эске албастан,

өзгөрүлмө чыгымдар өндүрүштүн көлөмүнө жараша олуттуу көлөмдө өзгөрүлө тургандыгын, ал эми туруктуу чыгымдар – өзгөрүлбөйт же бир аз гана өзгөрүүгө учураарын, жана өндүрүштүн өсүшү менен продукциянын бирдигинин өздүк наркындагы алардын үлүшү азая тургандыгын эске алуу керек.

Биздин көз карашыбыз боюнча азыркы колдонуудагы чыгымдардын классификациясы стратегиялык башкаруучулук эсеп маанисинен алып караганда жетишсиз болуп эсептелет, анткени өндүрүштү башкаруу үчүн зарыл болгон бухгалтердик маалымат өзүнүн өзгөчөлүктөрүнө ээ.

Чет өлкөлүк практикада башкаруучулук эсепке өндүрүштүк чыгымдардын классификациясы таандык, анда негизги болуп кирген жана бүткөн чыгымдар эсептелет. Кирген чыгымдарга келечекте киреше киргизүү максатында сатылып алынган колдо болгон каражаттар жана ресурстар кирет. Эгерде бул каражаттар жана ресурстар киреше алуу үчүн чыгымдалган болсо, жана андан ары киреше алып келүү мүмкүнчүлүгүн жоготсо, анда алар бүткөн чыгымдардын катарына өтөт.

Биздин оюбузча, башкаруучулук эсеп үчүн өндүрүш процессинин этаптары боюнча чыгымдарды топторго бөлүштүрүүнүн зарылдыгы келип чыгат. Мындай учурда продукциянын айрым түрлөрүнүн өздүк наркына кирген чыгымдардын жалпы суммасынан тиешелүү процесстерге, этаптарга, кайра жасоого, жумуштун, операциянын түрлөрүнө ж.б.у.с. кирген чыгымдар бөлүнүп чыгат. Мындай топторду кабыл алынган технологияларда жана чыгымдардын нормасында айырмачылыктар пайда болгондо, технологиялык процесстин бөлүктөрүн аныктоо үчүн; ар кандай ыкмалардын, технологиялык схемалардын жана өндүрүштү уюштуруунун экономикалык натыйжалуулугун аныктоо үчүн; өзгөчө атаандаштык шартында өтө маанилүү болгон, ар кандай уюмдар тарабынан чыгарылган, окшош продукциялардын өздүк наркына салыштырма талдоо жүргүзүү үчүн колдонушат.

Чыгымдарды алардын максатына ылайык топторго бөлүштүрүү керек. Ушуга байланыштуу айрым бир кыйла олуттуу жоготуулардын түрлөрүн бөлүп көрсөтүү жөнүндө маселе өтө маанилүү (брак болгондон улам, жумуш токтоп калуудан, кем чыгуу ж.б.). Аларды башка статьялардын курамында чагылдыруу жашырууга гана эмес, ошондой эле накта жоготуулардын андан соң пландоо жана ченемдөө базасына келип түшүүсүнө алып келет.

Чыгымдарды негиздүү көзөмөлдөө үчүн аларды уюмда иштеген жооптуу адамдар боюнча көзөмөлдөөчү жана көзөмөлдөбөөчү адамдарга бөлүштүрүү керек. Мындай топторго бөлүштүрүү түзүмүндө көп цехтери бар уюмдарда башкаруучулук көзөмөл үчүн чоң мааниге ээ. Бир эле мезгилде жооптуу адамдар боюнча чыгымдарды бөлүштүрүү менен бирге (жоопкерчилик борборлору) ишмердиктин түрлөрү боюнча чыгымдарды топторго бөлүштүрүү жүргүзүлөт (продукцияны даярдап чыгаруу, негизги жана кошумча өндүрүштөр боюнча, даяр продукцияны сатуу жана маркетинг, өндүрүштү башкаруу).

Тигил же бул адиске кандай маалымат керек экендигине карабастан, аны төмөнкү багыттар боюнча топторго бөлүштүрүү керек:

- продукциянын, жумуштун, кызматтын өздүк наркын аныктоо үчүн чыгымдар;

- башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу үчүн чыгымдар;

- пландоо, көзөмөлдөө жана жөнгө салуу үчүн колдонулган чыгымдар.

Биринчи багыттагы чыгымдарга төмөнкүлөр кирет:

- материалдык чыгымдар:

- эмгек акыны төлөөгө кеткен чыгымдар;

- эмгек акыдан чегерүүлөр;

- негизги каражаттардын жана материалдык эмес активдердин амортизациясы;

- кошумча чыгымдар.

Стратегиялык башкаруучулук эсептин элементтеринин бири болуп экономикалык талдоо эсептелет, анын жардамы менен уюмдун түзүмдүк бөлүмдөрүнүн жетишкен натыйжаларын баалоого, чыгымдарды төмөндөтүү резервдерин аныктоого болот. Ушуга байланыштуу, чыгымдар ошол жылдын накта чыгымдарына, өткөн жылдын чыгымдарына, план боюнча чыгымдарга, элементтер боюнча жана чыгымдар статьялары боюнча топторго бөлүштүрүлөт.

Технологиянын жана өндүрүштү уюштуруунун өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен, биз тарабынан сунушталган, Элементтер боюнча чыгымдардын классификациясы, 1-таблицада берилген.

Стратегиялык башкаруучулук эсепти туура уюштуруунун методологиялык аспектилеринин бири болуп экономикалык жактан негизделген, өндүрүштүк чыгымдардын классификациясы эсептелет, анткени ал чыгымдарды так пландаштырууга жана эске алууга, өздүк нарк чоңдугуна факторлордун тийгизген таасирин бир кыйла негиздүү талдоого, аны төмөндөтүү резервдерин ачууга жана алардын өндүрүштүн рентабелдүүлүк деңгээлине тийгизген таасирин аныктоого мүмкүндүк берет.

Практикада колдонулуучу өндүрүшкө кеткен чыгымдардын классификациясы бир максатка баш ийдирилген – чыгарылып жаткан продукциянын өздүк наркын так эсептөөнү камсыз кылуу.

Оптималдуу башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу үчүн уюмдун өндүрүштүк ишмердигинин бардык этаптарында көзөмөлдөө керек. Чыгымдарга талдоо жүргүзүү алардын натыйжалуулугун баалоого, иштин сапаттуу көрсөткүчтөрүн текшерүү ашыкча болбой тургандыгын белгилөөгө, бааларды туура коюуга, чыгымдарды жөнгө салууга жана көзөмөлдөөгө, пайданын деңгээлин жана өндүрүштүн рентабелдүүлүгүн пландаштырууга жардам берет. Ошондуктан чыгымдар стратегиялык башкаруучулук эсептин негизги объектилеринин бири болуп эсептелет.

1-таблица. Стратегиялык башкаруучулук эсепте чыгымдардын классификациясы

Эсепке алуудагы багыттар	Классификациялык белгилер жана топтор	Классификациянын максаты
1.Продукциянын, жумуштун, кызматтын өздүк наркын аныктоо үчүн чыгымдар	Чыгымдардын элементтери, чыгымдар статьялары. Келип чыгуу мезгили боюнча: өткөн мезгилдердин, отчёттук мезгилдин, келечекте боло турган мезгилдердин. Өздүк наркка киргизүү боюнча: өздүк наркка кирген жана кирбеген чыгымдар. Өндүрүштүн көлөмүнө карата: шарттуу-өзгөрүлмө; шарттуу-туруктуу.	Өздүк нарктын деңгээли жана динамикасы боюнча планды аткаруунун максаттары үчүн; продукциянын, жумуштун, кызматтын айрым түрлөрүнөн экономикалык пайданы аныктоо үчүн; ички чарбалык эсепти ишке ашыруу үчүн; өздүк наркты төмөндөтүү резервин аныктоо үчүн; трансферттик бааларды аныктоо үчүн.
2. Башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу үчүн чыгымдар	Чечимдерди кабыл алуу мүмкүндүгү боюнча: кайтарылбас, эсепке алынбаган, инкременттик. Ченемдөө боюнча: ченем жана ченемдик, ченемден айырма	Өндүрүштүк жана коммерциялык ишмердиктин аткарылышын баалоо үчүн; колдон чыгып кеткен пайданы аныктоо, кошумча чыгымдардан өндүрүштүн натыйжалуулугун аныктоо, ченемдик эсепти киргизүү, өндүрүштүк коромжулардын деңгээлине күнүмдүк ыкчам көзөмөлдү уюштуруу
3.Пландоо, көзөмөлдөө жана жөнгө салуу үчүн колдонулган чыгымдар	көзөмөлдөнүүчү жана көзөмөлдөнбөөчү. Чыгымдар борборунун ишинин жыйынтыктарын баалоо үчүн: өткөн жылдардын накта чыгымдары, план боюнча чыгымдар, ошол мезгилдин чыгымдары.	Өндүрүш тармактарында, эсеп объектилери боюнча чыгымдардын натыйжалуулугун баалоо жана колдонулуучу технологияны жана уюмдун уюштуруу-экономикалык түзүмүн бөлүштүрүү

Эскертүү – Автор тарабынан атайын адабияттарды изилдөөнүн негизинде түзүлдү.

Чыгымдарды кирген жана бүткөн чыгымдарга туура бөлүштүрүү кирешени жана чыгашаны эсептөөдө, ишкананын активдерин баалоодо өндүрүлгөн продукциянын өздүк наркын аныктоо үчүн чоң мааниге ээ.

Бүткөн жана кирген чыгымдардын ортосундагы айырма 1-сүрөттө көрсөтүлдү.

Көзөмөлдөө системасын түзүү жана пайданы эсептеп чыгаруу, өндүрүштүк эмес коромжуларга таасирин тийгизүүчү факторлорду ачып көрсөтүү үчүн, аларды функционалдык багытта масы боюнча, ал эми ички чыгымдарды- чыгымдардын элементтери боюнча топторго бөлүштүрүү максатка ылайык болмок.



1-сүрөт. Бүткөн жана кирген чыгымдар

Эскертүү – Автор тарабынан түзүлдү

Чыгымдардын классификациясынын тандалып алынган багыты чыгымдарды алардын келип чыгуу орду боюнча чектөөгө мүмкүндүк берет, ишкананын кызматтары боюнча чыгымдардын мазмунун ачат жана аларды продукциянын түрлөрүнө, өндүрүштүк чыгымдарга жана жумушчу күчтү кармап турууга ж.б. карата бөлүштүрүүгө жана кайра бөлүштүрүүгө мүмкүндүк берет.

Өзгөрүлмө чыгымдардын жүрүш-турушун сүрөттөө үчүн чыгымдар мамилесинин коэффициенти колдонулат $K_{\text{чм}}$

$$\hat{E}_{\text{ч}} = \frac{\partial \hat{E}}{\partial K_{\text{чм}}}, \quad (1)$$

мында $T_{\text{чө}}$ – чыгымдардын өсүү темпи, %;

$T_{\text{ижө}}$ – ишкер жигердүүлүктүн өсүү темпи, %.

Бул коэффициентти (эсептөө) туруктуу чыгымдар үчүн да колдонууга болот. Мисалы, жайды ижараны алуунун наркы сатуу көлөмүнүн 20%га жогорулаганда өзгөрбөйт. $K_{\text{чм}}$ төмөнкүнү түзөт

$$\hat{E}_{\text{ч}} = \frac{0}{20} = 0. \quad (2)$$

Демек, эгерде $K_{\text{чм}} = 0$ болсо, туруктуу чыгымдар болуп эсептелет.

Өзгөрүлмө чыгымдардын бир түрү болуп пропорционалдык чыгымдар эсептелет, алар ишкананын ишкер жигердүүлүгүнүн өсүшүнө жараша өсөт.

Мисалы, өндүрүштүн көлөмү 20%га өскөндө, пропорционалдык чыгымдар ошол эле пропорцияда өсөт.

$$\hat{E}_{\text{ч}} = \frac{20}{20} = 1. \quad (3)$$

Демек, эгерде $K_{\text{чм}} = 1$ болсо, чыгымдар пропорционалдуу болуп эсептелет.

Ишкананын ишкер жигердүүлүгүнүн өсүү темпинен өсүү темпи артта калган чыгымдар, дигрессивдүү өзгөрүлмө чыгымдар болуп эсептелет

$$\hat{E}_{\text{ч}} = \frac{10}{20} = 0,5.$$

Мисалы, өндүрүштүн көлөмү 20%га өскөндө, коромжулар 10%га өсөт, башкача айтканда $0 < K_{\text{чм}} < 1$ болгон шартта, чыгымдар дигрессивдүү болуп эсептелет.

Ишкананын ишкер жигердүүлүгүнө караганда, тезирээк өскөн чыгымдар, прогрессивдүү чыгымдар деп аталат, мисалы, өндүрүштүн көлөмү 20%га өсүп, ал эми өндүрүштүн коромжулары 40%га өскөндө

$$\hat{E}_{\text{ч}} = \frac{40}{20} = 2. \quad (5)$$

$K_{\text{чм}} > 1$ маанисинде чыгымдар прогрессивдүү болуп эсептелет.

Жогоруда көрсөтүлгөндөй, чыгымдарды өзгөрүлмө жана туруктуу деп бөлүштүрүүнүн негизинде уюмдун ишкер жигердүүлүгүнүн деңгээлинин өзгөрүшүнө жараша чыгымдардын жүрүм-турумунун өзгөрүшү жатат. Ушундай бөлүштүрүүнүн негизинде чыгымдардын, кирешенин жана өндүрүштүн көлөмүнүн бири-бири менен өз ара байланышына талдоо жүргүзүлөт. Мында өндүрүштүн көлөмү өндүрүштүн кубаттуулугунун көрсөткүчү менен мүнөздөлөт, б.а. өндүрүштүк ресурстардын колдо болгон көлөмүндө өндүрүштүн чегине жеткен көлөмү.

Төмөндө сметаны пайдалануу жөнүндө типтүү отчеттун үлгүсү берилген, бул отчет жоопкерчилик борборунун менеджерине берилиши мүмкүн (2-таблица).

Жөнгө салынбоочу чыгымдар – бул ишкананын кызматкерлерине көз каранды болбогон чыгымдар. Мисалы, негизги каражаттарды ашык баалоо, негизги каражаттар боюнча амортизациялык чегерүүлөрдүн ченемдеринин өзгөрүшү ж.б.

Ошентип, биз тарабынан каралган жана сунушталган чыгымдардын классификациясы ишкананы башкаруу үчүн керек, эсепке алуунун бир кыйла аналитикалык болуусуна мүмкүндүк берет жана жалпы ишкананын, ошондой эле анын түзүмдүк бөлүктөрүнүн чыгымдарын көзөмөлдөө каражатына айланат.

«Чет өлкөлөрдө жана Казахстан Республикасында стратегиялык башкаруучулук эсептин пайда болушу жана өнүгүү тенденциялары» деп аталган 1.4.-бөлүктө аныкталгандай, биз тарабынан аткарылган изилдөө, стратегиялык башкаруучулук эсеп өндүрүштүк эсептен төмөнкүдөй өзгөчөлүктөрү менен айырмаланып турат деп жыйынтык чыгарууга мүмкүндүк берет:

- стратегиялык башкаруучулук эсеп маалыматтардын эки түрү менен иш алып барат: болуп өткөн окуялар жөнүндө маалыматтар; келечекти баалоочу маалыматтар;

- башкаруу маселесин чечүүдө баштапкы маалыматтар эч качан толук болбойт, башкача айтканда, маалыматтардын толук болушу чече турган маселеге жана башкаруу субъектине жараша салыштырмалуу мүнөзгө ээ;

2-таблица - Жоопкерчилик борборунун сметаны пайдалануу жөнүндө отчёту
(млн тенге)

Аталышы	Сметалык чыгымдар	Иш жүзүндө чыгымдар	Сметадан айырмасы (+,-)
Жөнгө салынуучу чыгымдар: негизги материалдар	16 500	15 300	-1200
Өндүрүш жумушчуларынын эмгеги	21 000	22 000	+1000
Жардамчы персоналдын эмгеги	3000	3200	+200
Токтоп турган убакыт	500	400	-100
күйүүчү заттар	800	1000	+200
жардамчы (майлоочу) материал	400	500	+100
канцеляриялык товарлар	300	280	-20
Жыйынтыгы:	42500	42680	+180
Жөнгө салынбоочу чыгымдар:			
жарнама	14 000	14 000	-
амортизация	5000	5000	-
камсыздандыруу	2000	2200	+200
Жыйынтыгы:	21 000	21 200	+200

Эскертүү – Автор тарабынан түзүлдү

- стратегиялык башкаруучулук эсеп «директ-костинг» системасын колдонуу менен маржиналдык кирешени эсептеп чыгарууга мүмкүндүк берет;

- стратегиялык башкаруучулук эсеп үчүн чыгымдардын келип чыгуу борборлору жана жоопкерчилик борборлору боюнча чыгымдарды жана кирешелерди өз ичине камтыган, дифференцияланган эсеп мүнөздүү;

- стратегиялык башкаруучулук эсеп – бул жоопкерчилик борборлору боюнча дифференцияланган маалыматтын бир түрү болуп эсептелет.

Чет элдик башкаруучулук эсеп ушундай ыкмаларга жана методдорго ээ, аларды адаптациялап пайдалануу бардыгын болбосо да, көпчүлүк кыйынчылыктарды чечүүгө мүмкүндүк берет. Бирок башкаруучулук эсептин чет өлкөлүк ыкмаларын киргизүү ата мекендик эсеп системаларынын алдына жаңы маселелерди коёт. Аларды ийгиликтүү чечүү азыркы учурда ата мекендик бухгалтердик эсептин олуттуу жетишкендиктеринин бири болуу менен, аны дүйнөлүк эсеп стандарттарынын деңгээлине көтөрөт.

Бирок азыркы учурдагы кырдаал акырындык менен гана чечилиши мүмкүн. Баарынан мурда, өтө маанилүү фундаменталдуу маселелерди бөлүп көрсөтүү керек, аларды чечүү ата мекендик эсептин бардык багыттар боюнча андан аркы өнүгүшүн камсыз кылат. Бул баарыдан мурда:

1. Кадрларды кайра даярдоо, алардын кесиптик билимин үзгүлтүксүз жогорулатуу, заманбап эсеп ыкмалары жана методдору боюнча билимин эске алуу менен жаңы кадрларды даярдоо.

2. Салык эсебинин методологиясын комплекстүү иштеп чыгуу, продукциянын өздүк наркын төмөндөтүү максатында, уюмдарга чыгымдарды, кирешени, өндүрүштүн көлөмүн салыштыруу үчүн, практикада башкаруучулук эсептин негиздерин жүзөгө ашырууга мүмкүндүк берет.

3. Стратегиялык башкаруучулук эсеп өндүрүшкө кеткен чыгымдардын ар кандай көрсөткүчтөрү менен иш жүргүзөт: толук, ченемдик, өзгөрүлмө, маржиналдык, технологиялык, өндүрүштүк ж.б.у.с. Ошондуктан ата мекендик системага эсептин батыш методдорун формалдуу киргизүү жана чыгымдарды калькуляциялоо натыйжасыз жана максатка ылайык келбейт.

4. Стратегиялык башкаруучулук эсеп система катары (коммерциялык сырды сактоо максатында) обочолонуу жана автономиялуулук менен мүнөздөлөт. Бул маселени чечүү кандайдыр-бир кыйынчылыктарды жаратышы мүмкүн, аларды жеңип чыгуу уюмдагы бир түзүмдүк бөлүктүн – башкаруучулук бухгалтериянын чегинде өндүрүштү эсепке алуу, көзөмөлдөө жана жөнгө салуу функцияларынын биригүүсү менен гана ишке ашат.

Жогоруда айтылгандарды жалпылоо төмөнкүдөй жыйынтык чыгарууга мүмкүндүк берет: стратегиялык башкаруучулук эсеп – бул илимий жактан негизделген, тарыхый калыптанган система, анын орношунун зарылдыгы өндүрүштүн өзгөрүлгөн шарттары жана уюмдун түзүмдүк формаларын өркүндөтүү менен байланышкан, мунун өзү стратегиялык башкаруучулук чечимдерди кабыл алуунун негизги аспабы катары анын ролун аныктады.

Казахстандын уюмдарында эсепке алуунун жаңы, бир кыйла заманбап ыкмаларын жана методдорун иштеп чыгуу жана киргизүүдө кандай гана болбосун убакытты жоготуу, келечекте алардын атаандаштыкка болгон туруктуулугун төмөндөтөт.

Ушундан улам, өндүрүштүк чыгымдарды эсепке алуу системасын, башкаруучулук эсепти уюштуруунун базалык процесси, уюмдун ичинде негизги маалымат берүүчү катары, майда-чүйдөсүнө чейин изилдөөнүн, анын максаттарын жана милдеттерин аныктоонун, ошондой маселелердин комплексин чечүүнүн зарылдыгы келип чыгат, аларды чечүү ата мекендик бухгалтердик эсептин түзүмүнүн орношунда сапаттуу кескин өзгөрүүгө мүмкүндүк берет.

Заманбап стратегиялык башкаруучулук эсеп, өндүрүштүк чыгымдарды эсепке алуу жана продукциянын өздүк наркын калькуляциялоо маселелерин гана чечпестен, ошондой эле уюмдун жана түзүмдүк бөлүктөрүнүн ишмердигин баалоо, тобокелдик жана белгисиздик шартында башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу жана негиздөө маселелерин чечүүчү, башкаруу объекттеринин жана субъекттеринин ортосундагы татаал мамилелер системасы болуп эсептелет.

2-бап Казакстан Республикасынын өнөр жай ишканаларындагы стратегиялык башкаруучулук эсептин уюштуруу тутумдары мекенибизде жана чет өлкөлдөрдөгү эсепке алууда колдонулуучу, сарптоолорду эсепке алуу классификация белгилерин салыштырууга жана алардын окшоштуктары менен айырмаларын аныктоого арналат.

2.1. Бөлүмүндө. “Өндүрүштүк эсепке алуу маңызы жана өндүрүмдүн өздүк наркын калькуляциялоо, чыгымдоолорду стратегиялык башкаруу функцияларын практикалык ишке ашыруу ыкмасы катары” орчундуу кемчилик катары төмөнкүлөр аныкталды, чыгымдоолорду эсепке алуунун заманбап ыкмаларынын өндүрүүгө кеткен чыгымдоолорду эсепке алуу

ыкмасын аныктоодогу бир өңчөй аракеттин жоктугу жана дал келбеген изилдөө объекттерин калькуляциялоо ыкмасы. Бир учурда, ыкманы аныктоо үчүн өндүрүүгө кеткен сарптоолорду эсепке алуу негиздери эске алынса, айрымдарында өндүрүмдүн өздүк наркын калькуляциялоо негиздери эске алынууда.

Каралган, сарптоолорду эсепке алуу ыкмаларын классификациялоонун орчундуу кемчилиги деп, биздин оюбузча классификациялоо белгилерин аныктоо бирдиктүү эместиги, башкача айтканда, алар дал келбеген белгидеги ыкмалар аркылуу классификациялоо аракети.

Мындай абал, аныкталган классификация белгиси тийиштүү ыкманын негизги негиздерине дал келген сарптоолорду эсепке алуу ыкмаларын классификациялоонун пайда болушун шарттады.

Анын негизинде биз, мурда колдонулбаган, 3-таблицада келтирилген, сарптоолорду эсепке алуу толуктугу боюнча ыкмалар арасындагы орчундуу айырмачылык классификациясын сунуштайбыз.

3-таблица. Өндүрүмгө кеткен сарптоолорду эсепке алуу ыкмаларынын классификациясы

Классификация шекилдери	Сарптоолорду эсепке алуу ыкмаларынын атагыштары:	
	Ата-Мекендик	Чет элдик
1. Технологиялык процесске карата: а) процесс боюнча б) эсепке алуу объекттердин саны боюнча	Жөнөкөй Тапшырыктар боюнча. Бөлүштүрүү боюнча (процесс боюнча) Бөлүштүрүү - жарым фабрикалык Бөлүштүрүү - жарым фабрикалык эмес Бир өндүрүмдүк Көп өндүрүмдүк	Жөнөкөй Тапшырыктар боюнча Бөлүштүрүү боюнча (процесс боюнча) Бөлүштүрүү - жарым фабрикалык Бөлүштүрүү - жарым фабрикалык эмес Бир өндүрүмдүк Көп өндүрүмдүк
2. Сарптоолордун өздүк наркын камтыган классификация жана толуктугу боюнча: а) сарптоолорду толук эсепке алууну камтыйт б) сарптоолорду жарым-жартылай эсепке алууну камтыйт	калькуляциялык кемитилген өздүк нарк	Сиңирилген сарптоолордун эсеби Функционалдык сарптоолордун эсеби “директ-костинг” - учет по маржалык кемитилген өздүк нарк боюнча эсепке алуу
3. Өткөн сарптоолорго жараша	ченемдик	“стандарт-кост”, “абзорпшн-костинг”

Эскертүү: Атайын адабияттарды изилдөөнүн негизинде автор тарабынан түзүлгөн.

Эске ала турган нерсе, бөлүштүрүү ыкмасынын тутумундагы сарптоолорду эсепке алуу социалисттик өндүрүш шартында калыптанып

жана колдонулуп баштаган, ал эми процесстик ыкма базар экономикасынын шартына багытталат.

4-таблица. Бөлүштүрүү жана процесстик ыкмалардагы өндүрүш сарптоолорун эсепке алуунун салыштырмалуу мүнөздөмөсү

№№ к/м	Салыштыруу мүнөздөмөлөрү	Өндүрүш сарптоолорун эсепке алуу	
		ыкмаларынын өзгөчөлүктөрү	
		бөлүштүрүү (Ата-Мекендик)	процесстик (чет элдик)
1	Сарптоолорду эсепке алууну уюштуруунун өзгөчөлүктөрү	Технологиялык процесстер менен шартталат(өндүрүмдү иштетүүнү бөлүштүрүү)	Уюмдун уюштуруу түзүмү менен шартталат (бөлүнүштөр, сарптоо борборлору)
2	Ыкма тутумундагы сарптоолорду классификация -лоо	Түз–бөлүнүштөрдө топтолот; Кыйыр–цехтерде чогултулуп, тармакта, базада кабыл алынган тартипте отчеттук мезгилдин аягында бөлүштүрүлөт	Тикелей материалдык сарптоолор; Конверсиялык сарптоолор (түздөн-түз эмгек акы төлөө жана кошумча чыгымдардын бекитилген баасы). Бул сарптоолор, сарптоо жаралган процесстерде жана борборлордо топтолот
3	Өндүрүмдүн соңуна чыгуу даражасын аныктоо	Жарым фабрикалык вариант; Жарым фабрикалык эмес вариант	Айрым материалдык сарптоолор жана конверсиялык сарптоолор аркылуу тикелей ишке ашырыла. Процессти соңуна чыгарууга зарыл болгон тикелей материалдык жана конверсиялык сарптоолорду аныктоо ыкмалары бар.
4	Даярдыктын ар башка деңгээлиндеги жарым фабрикалык өндүрүмдү бирдиктүү өлчөөгө(көрсөт күчкө) алып келүү ыкмалары	Коэффициенттик	Жарым-жартылай бүткөрүлгөн өндүрүм бирдигин ага теңдеш бирдикке айландыруу аркылуу
5	Бүткөрүлө элек өндүрүмдү баалоо ыкмалары	Мерчем боюнча; Анык көрсөткүч боюнча; Ченемдик өздүк нарк боюнча (ар кайсы бир өндүрүштө	Орточо салмак ыкмасы; ФИФО ыкмасы (ар кайсы бир өндүрүштө ыкмалардын бири колдонулат) боюнча эсепке алуу колдонулбайт

		ыкмалардын бири колдонулат) жоопкерчилиги	
--	--	--	--

4-жадыбалдын уландысы

7	Чененмдүүлүк элементтери бар ыкмалар менен айкалыштыруу мүмкүнчүлүгү	Бар, элдик чарбанын ар кандай тармактарындагы уюмдарда колдонулат	Бар, колдонулат
---	---	---	-----------------

Эскертүү: Атайын адабияттарды изилдөөнүн негизинде автор тарабынан түзүлгөн

Мекенибиздеги тажрыйбада сарптоолор борбору жана жоопкерчилик борборлору боюнча сарптоолорду топтоо туура бааланбай келгендиктен эсепке алуунун көзөмөлдөө функциялары төмөн болууда. Сарптоолордун мындай топтому – мекенибиздеги сарптоолорду эсепке алуу ыкмасын өнүктүрүүнүн келечектүү багыттарынын бири.

Өндүрүштөгү сарптоолорду бөлүштүрүү жана процесстер боюнча эсепке алуу ыкмаларында жүргүзүү административдик-башкаруу персоналына төмөнкүлөрдү камсыздоочу бир катар артыкчылыктарды берет:

- уюмдун бөлүнүштөрүнүн ишмердүүлүгүнө баа берүү;
- отчеттук мезгилдин соңунда бүтпөй калган өндүрүштү аныктоо менен келээрки отчеттук мезгилде аталган өндүрүш канча тездикте соңуна чыгаарын аныктоо мүмкүндүгүн ачуу;
- сарптоолорду анализдүү эсепке алуу ыкмасында эсепке алуу иштеринин ирээт кадамдуулугу менен көлөмү өндүрүштүн тапшырыктык эсепке алуу ыкмасына караганда жеңил болот.

Казакстанда, улам кийинки калькуляция процесси үчүн, салттуу түрдө сарптоолорду эсепке алуунун калькуляциялык жолу колдонулуп, ал накта ишке ашырылган сарптоолорду толук эсепке алуу жана аларды түздөн-түз эсепке алуу обьектисине кошуу же алдын-ала бөлүштүрүүнү камтыйт. Калькуляциялык жол өндүрүмдүн максималдуу өздүк наркын эсептөө мүмкүнчүлүгүн берип (кемчилик кыйыр жана кошумча чыгымдарды бөлүштүрүүдө кезигиши мүмкүн), бирок өздүк нарк тууралуу ыкчам маалымат алууга мүмкүндүк бербейт, себеби чачыратылган сарптоолорду отчеттук мезгил аяктаганда гана объектиге өткөрсө болот.

Чет элдик өндүрүш сарптоолорун эсепке алуу ыкмасы дал ушул багытта өнүгө алды десе болот.

Негизги идея төмөнкүдөй, көптөгөн компаниялар өздүк нарк тууралуу маалыматтын үч түрүн пайдаланышат:

- жоопкерчилик борборлору аркылуу өздүк нарк тууралуу маалымат – жооптуу аткаруучуралдын ишмердүүлүгүн мерчемдөө жана көзөмөлдөө үчүн;

- толук өндүрүштүк өздүк нарк тууралуу маалымат – кырдаал туруктуу абалда баа дайындоо жана башка ыкчам чечимдерди кабыл алуу үчүн;

- кыскартылган өндүрүштүк өздүк нарк тууралуу маалымат – кырдаал туруктуу эмес абалда баа дайындоо жана башка башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу үчүн.

Уюштуруу, өндүрүштү тейлөө жана башкаруу процесстери менен шартталган сарптоолорду эсепке алуу Ата-Мекендик уюмдарда да, чет элдик компанияларда да чоң мааниге ээ, себеби түпкү натыйжада, кошумча чыгымдар өндүрүмдүн толук өздүк наркына сөзсүз кошулаары анык.

Ошентип, иштин эң оор тилкеси – кошумча чыгымдарды эсепке алуу жана бөлүштүрүү.

Кошумча чыгымдарды эсепке алууда башкача мамиле кылуу чет элдик өндүрүшкө болгон сарптоолорду эсепке алуу ыкмаларында колдонулат.

Өндүрүмдүн толук өздүк наркын калькуляциялоо үчүн “Full costing” сиңирилген сарптоолорду эсепке алуу ыкмасы колдонулат, бул ыкма толук өздүк наркты эсепке алуу деген аталыш менен да белгилүү.

Калькуляциялоо ыкмасы менен сиңирилген сарптоолорду эсепке алуу ыкмасынын салыштырмалуу мүнөздөмөсү 6-жадыбалда берилет.

Жадыбалда берилген маалымат, сарптоолорду эсепке алуунун калькуляциялык ыкмасы менен сиңирилген сарптоолорду эсепке алуу ыкмалары экөө тең бир максатты көздөй тургандыгы тууралуу айрым тыянактарды чыгарууга негиз болду – өндүрүмдүн толук өздүк наркын аныктоо үчүн толук сарптоолорду калыптандырууну.

Сиңирилген сарптоолорду эсепке алуунун артыкчылыгы, отчеттук мезгил ичинде, анык наркка жакындашкан, өндүрүмдүн (иштин, кызмат көрсөтүүнүн) өздүк наркы тууралуу ыкчам маалымат калыптандыруу мүмкүнчүлүгүндө болуп, баа түзүү, өндүрүштүк номенклатура, соода базарлары ж.б. тууралуу ыкчам башкаруу чечимдерин кабыл алууга өбөлгө түзөт.

Аныкталгандай, көрсөтүлгөн ыкмалар менен сарптоолорду эсепке алуу ыкмаларынын негизги айырмачылыктары – өздүк наркка түздөн-түз жана кошумча чыгымдарды киргизүү алардын өз ара байланышы бар экенин далилдейт. Бирок, түздөн-түз жана кошумча чыгымдар ортосундагы байланыш же окшоштук талаш жаратат, себеби кошумча чыгымдар деңгээли түздөн-түз сарптоолор деңгээлине дайым эле көз каранды эмес.

Тажрыйба көрсөтүп тургандай, кошумча чыгымдарды бөлүштүрүүнүн эң кеңири таралган ыкмасы катары, аны эмгек сарптоолоруна теңме-тең кошуп коюу же өндүрүш жумушчуларынын эмгек акысына кошуу саналат.

Биздин көз карашыбызча, башкаруучулук эсепке алуу төмөнкүдөй бири-биринен өтө айырмаланган, жакшы да терс да өңүттөрү бар эки мамилелик жол менен уюштурулушу мүмкүн.

5-таблица. Калькуляциялоо ыкмасы менен сиңирилген сарптоолорду эсепке алуу ыкмасынын салыштырмалуу мүнөздөмөсү

№№ к/м	Салыштыруу мүнөздөмөлөрү	Толук сарптоолорду эсепке алуу ыкмалары	
		Калькуляциялык	сиңирилген сарптоолорду эсепке алуу
1.	Ыкманын максаты	Өндүрүмдүн толук өздүк наркын аныктоо	Өндүрүмдүн толук өздүк наркын аныктоо
2.	Ыкманын негизине салынган, сарптоолордун классификациясы	Түздөн-түз – өндүрүмдүн бир даана түрүнө гана тиешелүү. Кыйыр – бөлүнүшкө тиешелүү жана өндүрүмдүн түрлөрүнө бөлүштүрүлөт. Кошумча – тармакка, уюмга тиешелүү жана бөлүштүрүүгө жатат.	Түздөн-түз – өндүрүмдүн бир даана түрүнө гана тиешелүү. Кыйыр – бөлүнүшкө тиешелүү жана өндүрүмдүн түрлөрүнө бөлүштүрүлөт. Кошумча – жиктөө боюнча жогору турган сарптоолорду эсепке алуу борборлоруна тиешелүү (көп муунактуу эсепке алуу).
3.	Кошумча чыгымдарды бөлүштүрүү базалары	Тармакта кабыл алынган бөлүштүрүү базалары (негизги өндүрүш жумушчу-ларынын эмгек акыларын төлөө, түздөн-түз сарптоолор)	Божомолдонгон чыгашалар, негизги өндүрүш жумушчу-ларынын эмгек акылары, материалдарга болгон сарптоо-лор, түздөн-түз сарптоолордун жыйындысы ж.б.
4.	Кошумча чыгымдарды бөлүштүрүү ыкмасы	Отчеттук мезгил аягында анык ишке ашырылган кошумча чыгымдарды бөлүштүрүү коэффициентин колдонуу менен	Отчеттук мезгил аягында кошумча чыгымдарды сиңирүү коэффициентин колдонуу менен
5.	Өндүрүмдүн өздүк наркына кошумча чыгымдарды кошуунун мезгилдүүлүгү	Отчеттук мезгил аягында	Отчеттук мезгил аягында
6.	Отчеттук мезгил ичинде чыгарылган өндүрүмдү баалоо (ишти, кызмат көрсөтүүнү)	Мерчемдик жеченемдик өздүк нарк боюнча	Болушунча анык наркка жакындатылган, өздүк нарк боюнча

Эскертүү: Атайын адабияттарды изилдөөнүн негизинде автор тарабынан түзүлгөн.

Биринчиси, чет элдик компаниялардын өкүлчүлүктөрү менен филиалдарына мүнөздүү.

Бул уюмдардын жумушчулары корпоративдик масштабдагы башкаруучулук маалыматка болгон талаптарын жакшы билишет жана аны калыпташат. Алар маалыматтын дыкат топтолушун талап кылышып, негизги жолдошчулук деңгээлде талдашат да, убакыттан уттурушат. Натыйжада, кыска мөөнөттө мерчемдөө жана ыкчам башкарууга арналган ыкчам маалыматтын маңызы жоголот. Мындай ыкманы бир беткей десек да болот, себеби анын максаты башкаруучулук эсепке алуунун стратегиялык өңүтүн гана көздөйт.

Экинчиси, башкаруучулук эсепке алууга болгон мамиле ири казакстандык ишканаларга мүнөздүү. Бирок мындай уюмдар башкаруучулук эсепке алуу жаатында, алгач сарптоолорду эсепке алуу менен өндүрүмдүн өздүк наркын баалоого чоң маани беришкени башкаруучулук эсепке алуудагы одоно аша чабуу болуп саналат.

2.2. Бөлүмүндө. *“Өндүрүмдүн өздүк наркын тапшырыктар, процесстер жана бөлүштүрүү боюнча калькуляциялоо ыкмасында”* учурда Ата-Мекендик жана чет элдик илимий адабияттарда сарптоолорду эсепке алуу ыкмалары ар башка шекилдер боюнча классификацияланаары айтылат. Көпчүлүк иштерде бирин-экин сарптоолорду эсепке алуу ыкмалары белгиленет: тапшырыктар, бөлүштүрүү, ченемдик.

Өндүрүмдүн өздүк наркын тапшырыктар боюнча калькуляциялоо ыкмасынын маңызы төмөнкүдөй, түздөн-түз негизги сарптоолордун баары (чийки зат, материал баасы, өндүрүш жумушчуларынын эмгек акысы ж.б.) өзүнчө өндүрүштүк тапшырыктар боюнча калькуляциялык барактагы белгиленген беренелер алкагында эске алынып, калган (кыйыр) сарптоолор, чыгымдар пайда болгон жайларда, бекитилгени боюнча (машине жана жабдыктарды пайдалануу, кармоо чыгымдарын жалпылоо менен), тапшырыктардын тийиштүү беренелери боюнча (белгиленген бөлүштүрүү базанын негизинде) эске алынат.

Өндүрүмдүн калькуляциялануучу бирдигинин же иштин анык өздүк наркы, сарптоолор суммасын даярдалган өндүрүмдүн бирдигине же аткарылган ишке бөлүү менен ишке ашырылат.

Өндүрүмдүн бирдигинин өздүк наркы, өзүнчө тапшырык боюнча топтолгон чыгашалар суммасын, ошол тапшырык боюнча жасалган өндүрүм бирдигинин санына бөлүүнүн натыйжасы катары аныкталат. Ошондуктан көрсөтүлгөн ыкманын принципалдуу өзгөчөлүгү болуп, мезгилдик чен эмес, аткарылган тапшырыктын ар бири боюнча чыгашалар көлөмүнүн калыптанышы берилет.

Ошентип, эсепке алуу процессинин логикалык жыйынтыгы катары ар-бир тапшырыкты ишке ашыруунун финансылык натыйжасы тууралуу алынган маалымат эсептелет. Бул ыкма схемасынын жалпы көрүнүшү 2-сүрөттө берилет.

2-сүрөт. Тапшырыктар боюнча ыкмасынын схемасы



Эскертме: калемгер тарабынан түзүлгөн

Калькуляциялоонун бөлүштүрүү ыкмасы. Бул ыкма эң кеңири таралган ыкма. Ыкма, технологиялык процесстин айрым баскычтарында баштапкы чийки затты кайра иштетүү аркылуу өндүрүм алуучу бардык ишканаларда колдонулат.

Ыкма өз аталышын, кайра иштетүү деп аталган айрым процесстерди, өндүрүштүк баскычтарды калькуляциялоодон алган. Бул учурда бөлүштүрүү деп, орток өндүрүм (жарым фабрикат) чыгаруу менен аяктаган технологиялык процесстин аяктаган бөлүгүн туюнтуу керек. Орток өндүрүмдү бөлүп алуу төмөнкүлөр менен шартталат. Орток өндүрүмдү колдонуунун өз алдынча багыты, демек аны башка жакка сатуу мүмкүнчүлүгүнүн бар экени.

Шоколад өндүрүү мисалында өндүрүмдүн өздүк наркын эсепке алуунун бөлүштүрүү ыкмасын көрсөтөбүз. Чийки какао-буурчактарын кайра иштетүү аркылуу алынган какао-өндүрүмү сыртка сатууга же ишкана ичинде, ишкананын бардык өндүрүшү боюнча шоколад, шоколаддык азык ж.б. өндүрүүнүн негизги курамы катары колдонулушу мүмкүн. (3-сүрөт).

Жарым фабрикат түрүндөгү кемчилик катары, “Өзүндө өндүрүлгөн жарым фабрикаттын өздүк наркы” аттуу комплекстүү берене, даяр өндүрүм өздүк наркында орчундуу көлөмдү ээлегени жана аны өздүк нарк түзүмүн талдоодо өз алдынча курамдык бөлүктөргө бөлүү зарылчылыгын белгилесе болот.

3-сүрөт. Продукциянын өздүк наркын эсептөөдөгү бөлүштүрүү ыкмасы

I	Чийки зат (какао- буурчагы)	+	Иштетүү боюнча I-бөлүштүрүү (какао- талканын өндүрүү) чыгашалары	=	I-бөлүштүрүү өндүрүмүнүн өздүк наркын(какао- талканынын)
II	Какао- талканынын өздүк наркы	+	Иштетүү боюнча II-бөлүштүрүү (майдаланган какаоөндүрүү) чыгашалары	=	II-бөлүштүрүү өндүрүмүнүн өздүк наркын (майдаланган какао)
III	Майдаланган какаонун өздүк наркы	+	Иштетүү боюнча III-бөлүштүрүү (какао-майын, какао-улпагы өндүрүү)	=	III-бөлүштүрүү өндүрүмүнүн өздүк наркын (эки жарым фабрикат чыгар. эске алуу менен: какао-майы, какао- улпагы)

Эскертүү :автор тарабынан түзүлгөн

Ошону менен катары бүтө элек өндүрүштү удаа инвентарлоонун кереги жок.

Калькуляциянынжарым фабрикатсызтүрү,өндүрүштөн иштелип чыгарылган даяр өндүрүмгө, башкача айтканда технологиялык бөлүштүрүүнүн баарынан өткөн өндүрүмгө гана карата колдонулат (4-сүрөт).

4-сүрөт. Жарым фабрикатсызыкманы колдонуудагы сарптоолорду эсепке алуу

Д 8110 Негизги өндүрүш К	Д 1320 Даяр продукция К
1-цех – даярдоочу 800000	Даяр өндүрүм чыгымдары 800000 → 800000
2-цех – механикалык 600000	Даяр өндүрүм чыгымдары 600000 → 600000
3-цех – жыйноочу (куроочу) 400000	Даяр өндүрүм чыгымдары 400000 → 400000
Жыйынтык:1800000	Жыйынтык: 1800000 Жыйынтык:1800000

Эскертме:калемгер тарабынан түзүлгөн

Жыйынтыгында чыгарылып жаткан өндүрүм, бир эле учурда сарптоолорду эсепке алуу объектиси да, калькуляциялоо объектиси да болуп калат. Өндүрүм бирдигинин өздүк наркы отчеттук мезгил ичиндеги суммардык коромжуларды ошол мезгил ичинде өндүрүлгөн өндүрүм санына бөлүү менен аныкталат.

Сарптоолорду процесстик калькуляциялоо 2.2.6-сүрөттө келтирилген. Ал эми өндүрүүгө кеткен сарптоолорду процесстик калькуляциялоо тутумундагы өздүк нарктын өзгөрүшү 5-сүрөттө.

5-сүрөт. Сарптоолорду процесстик калькуляциялоо



Эскертүү: автор тарабынан түзүлгөн

Көмүр өнөр-жайы сыяктуу ишканаларда жөнөкөй калькуляция ыкмасы колдонулушу мүмкүн.

Өндүрүм бирдигинин өздүк наркы бул формула аркылу чыгарылат,

$$C_{\text{ед}} = \frac{3}{K} (6) \quad \text{анда } C_{\text{ед}} - \text{өндүрүм бирдигинин өздүк наркы, тенге;}$$

3 – отчеттук мезгил ичиндеги жыйынды сарптоолор, тенге;

K – отчеттук мезгил ичинде накталай иштелип чыккан өндүрүм саны (бирдик, тонна, метр ж.б.).

Ошону менен катары сөзсүз төмөнкү эки принцип сакталат:

- 1) өндүрүмдүн бир эле түрү иштелип чыгат;
- 2) жарым фабрикалар камдыгы жаралбайт.

2.3. Бөлүмүндө. “Өндүрүмдүн өздүк наркына калькуляциялоонун эл аралык ыкмалары” каралат. Эл аралык тажрыйбада өндүрүмдүн өздүк наркына калькуляциялоонун ар башка ыкмалары бар, бирок ошону менен катары, алардын баарын өндүрүштүк сарптоолорду көзөмөлдөө жана жөнгө салуу милдетин ишке ашыруу максаты бириктирип турат.

Сарптоолордун көбү жеке аткаруучунун жеке жана толук көзөмөлүндө болбойт. Маселе сарптоолорду ким көзөмөлдөгөнүндө эмес, маселе сарптоолордун деңгээлине таасир эте алгыдай жакшы өңүттө ким экенинде. Төмөндө сарптоолор беренеси менен алардын жөнгө салынуучу жана жөнгө салынбоочу болуп бөлүнүшү (6-жадыбал).

6-таблица. Сарптоолор беренеси жана алардын бөлүнүшү

Сарптоолор беренеси	Аткаруучу	Классификация
---------------------	-----------	---------------

Өндүрүм чыгарууга керектелүүчү чийки затка кеткен сарптоолор	Өндүрүм чыгаруучу цехтин көзөмөлдөөчүсү	Жөнгө салынуучу (саны боюнча)
Басмакананын кагазга болгон сарптоолору	Цех устасы	Жөнгө салынуучу (саны боюнча)
Туристтик фирманын жарнамага сарптоолору	Туристтик фирманын администратору	Жөнгө салынбоочу
Соода фирмасы үчүн маалыматтарды эсепке алуу жана талдоо боюнча сарптоолору	Соода фирмасынын администратору	Жөнгө салынбоочу

Эскертүү: автор тарабынан түзүлгөн

Ишканалар үчүн өз коромжуларын башкаруу мүмкүнчүлүгүнүн бар болуусу, өздүк наркка таасир этүү мүмкүнчүлүктөрүнүн бар болуусу маанилүү, башкача айтканда ишкана үчүн өздүк нарк түзүмү тууралуу так маалымат алуу зарыл. Дал ошондой маалымат бухгалтердик башкаруучулук эсепке алуу тутумунда калыптанат.

Ишмердүүлүк түрү, ишкана көлөмү же менчиктик түрүнө карабастан бардык ишканаларда калькуляция жүргүзүү белгилүү принциптердин негизинде уюштурулат.

Сарптоолорду эсепке алуу объектиси катары, өндүрүштөгү ресурстарды пайдалануу деңгээлин, түздөн-түз материалдык жана эмгек сарптоолорун белгилөө бардык тармактар үчүн бирдей мүнөздүү.

Сарптоолорду эсепке алуу объектисин белгилөө өндүрүш технологиясынын, өндүрүштү уюштуруу түрүнөн, ишкананы башкаруу түзүмүнөн, иштеп чыгаруучу өндүрүмдүн техникалык параметринен, ички чарбалык эсептешүү мамилелеринен ж.б. көз каранды.

Өндүрүшкө болгон сарптоолорду эсепке алуу тутумун кароодо, өндүрүмдүн (иштин, кызмат көрсөтүүнүн) өздүк наркына сарптоолорду толук кошуу өңүтүнөн алсак, өндүрүмдүнөздүк наркына сарптоолорду толук кошуу тутумун менен өздүк наркка сарптоолорду толук эмес, чектеп кошуу тутумун белгилесек болот.

Толук өздүк нарк боюнча эсепке алуу ата мекендик тажрыйбада кеңири колдонулат да, ишкананын финансылык натыйжасын аныктоодо, салык төлөмдөрүн эсептөөдө жана өндүрүштүн болочок өнүгүүсүн баалоодо чоң мааниге ээ.

Бирок, өндүрүшкө болгон сарптоолорду эсепке алуу тутумун кароодо, өндүрүмдүн (иштин, кызмат көрсөтүүнүн) өздүк наркына сарптоолорду толук кошуу өңүтү, сарптоолорду натыйжалуу башкаруу үчүн керектүү маалымат менен толук камсыздай албайт. Андыктан эл аралык тажрыйбада чектелгенөздүк наркты эсепке алуу кеңири колдонулат “директ-костинг”.

“Директ-костинг” – өзгөрмө (жарым-жартылай) сарптоолор категориясына негизделген башкаруучулук эсепке алуу тутуму. Бул тутум да кемчиликтен кур эмес, бирок толук эсепке алуу жана сарптоолорду

бөлүштүрүү тутумуна салыштырмалуу айрым артыкчылыктарга ээ. Алардын бирин тандоо, эң алгач, тигил же бул тутумду колдонуунун иштиктүү майнабына көз каранды.

“Директ-костингтен” айырмаланып “Стандарт-костинг” тутуму болгон ишне эмес, боло турган иштен турат, бар нерсени эмес, боло турган нерсени эсепке алат жана жаралган терс өзгөрүүнү өзгөчө чагылдырат. Ал тутумнегизинде, кандайдыр бир өндүрүм же жарым фабрикат чыгарууга байланыштуу жана бек орнотулган материалдык сарптоолор ченеми, энергиялык, кошумча убакыт, эмгек жана башка чыгымдар каралат.

Аталган тутумдар менен катар абзорпшн-костинг, ABC-костинг (Activity Based Costing) жана таргет-костинг да орун алат.

Абзорпшн-костинг (absorption costing) тутумунун маңызы жасалган буюмдар арасына сарптоолорду толук бөлүштүрүү болуп, өндүрүмдүн өздүк наркына бардык өндүрүштүк сарптоолор киргизилет.

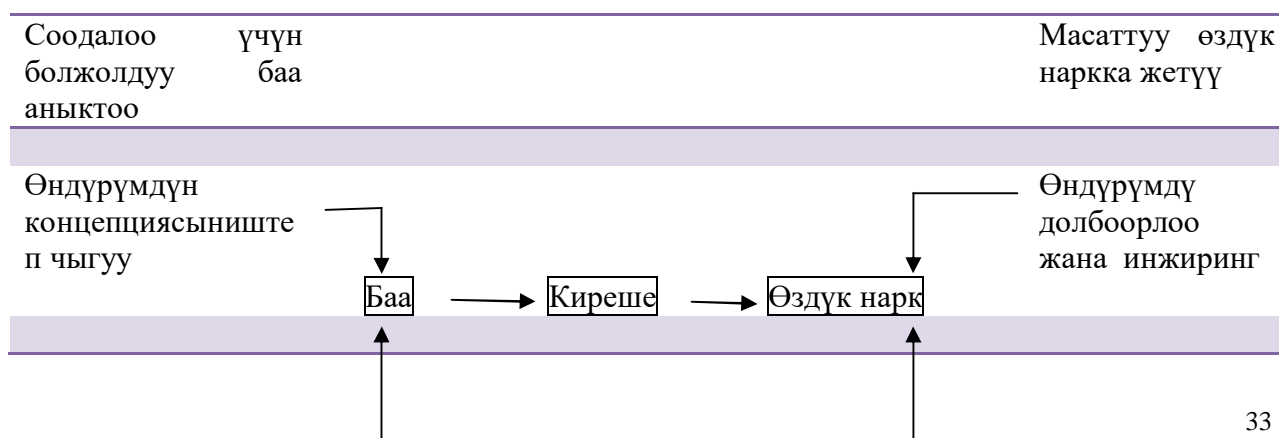
ABC-костинг жөнүндө ар башка пикирлер бар. Айрымдар чын эле абдан жактырышып, башкаруучулук эсепке алуу тутумдардын баарын майда процесстерге бөлүү керек экенине жана анын негизинде өздүк нарк аныкталаарына ишенишет. Бирок буга карама-каршы пикир бар: ABC-костинг өтө татаал, андыктан процесстерди майда-баратына чейин кошуу маанисиз делет.

Өткөн кылымдын 60-жылдары өндүрүштүк менеджмент жана башкаруучулук эсепке алуу боюнча жапон адистери максаттуу өздүк нарк боюнча концепция иштеп чыгышты – таргет-костинг (target costing) тутуму. Таргет-костинг концепциясынын негизин түзгөн идея жөнөкөй жана революциялык да десек болот. Жапон менеджерлери жөн гана баа түзүү боюнча салттуу формуланын “ичин тышка” аңтарып салышты. Мынчалык жөнөкөй чечим, долбоорлоо баскычында эле алдын ала көзөмөлдөө жана сарптоолорду үнөмдөөнүн мыкты шайманын колго алуу мүмкүнчүлүгүн берди.

Таргет-костинг, базар көз карашынын өңүтүндө мүмкүн болгон өздүк наркты көргөзүү менен базар жүрүм-турумуна багыт алган кызматкерлерди умтулуусуна жардам берет.

Максаттуу өздүк наркты башкаруу процесси 6-сүрөттө көрсөтүлгөн.

6-сүрөт. Максаттуу өздүк нарк боюнча башкаруу процесси (таргет-костинг)



Өндүрүмдүн масаттуу өздүк наркын туура аныктоо жана ар бир ишканага эң ыңгайлуу өндүрүштүк сарптоолорду эсепке алуу тутуму менен өндүрүм өздүк наркын калькуляциялоо вариантын тандоочүн учурдары базар абалын, анын келечегин терең маркетингтик изилдөө, сметалык өздүк наркты максаттуу өздүк наркка ылайыкташтыруу керек.

3-бап. Стратегиялык башкаруучулук эсеп системасындагы бюджеттештирүү.

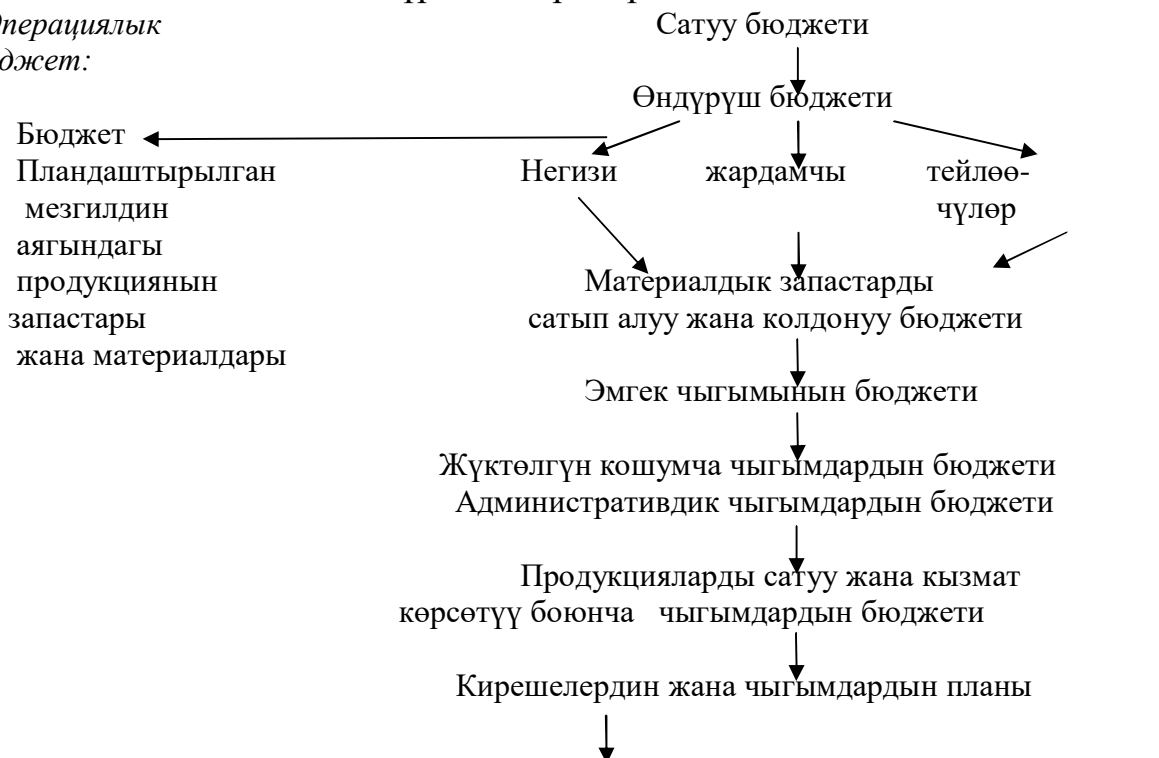
Бардык башкаруучулук эсебинин элементтери менеджмент менен байланыштуу. Бюджеттештирүүгө ошол эле учурда өзгөчө роль берилет: ал бир эле учурда башкаруучулук эсебинин жана менеджмент эки системасына таандык. Ал башкаруучулук эсеби менен анын жиберилген жериндеги малыматтарды бир учурда жана маанилүү жеткирүүчү болуп эсептелет.

3.1. Бөлүмүндө «Бюджеттештирүү системасынын түшүнүгү жана функциясы» деп аталып, бюджеттештирүүнүн мааниси анын түшүнүгү жана системасы каралат.

Бюджеттер мекемелер үчүн жалпы, ошондой эле ал үчүн структуралык бөлүмдөрүнүн же ишмердүүлүктөрдүн башка түрлөрүн кайра иштеп чыгат.

Бюджеттин схемасы 7-сүрөттө көрсөтүлгөн.

*I Операциялык
бюджет:*



II Финансылык бюджет:
Инвестициянын бюджет

→ Акча каражаттарынын агымынын бюджет → болжолдуу бухгалтерлик теңдем (кирешелер жана чыгымдар жөнүндө отчет)

менен)

7-сүрөт. Өнөр жай ишканаларынын бюджеттеринин өз ара байланышы жана өз ара шартталышы.

Эскертүү - автор аркылуу түзүлгөн

Бюджеттештирүүнү пландаштырган мезгилде ээлеринин алдындагы турган милдеттерди тагыраак аныктаганга жол берет, өндүрүштүк программаны аткаруу үчүн көзөмөлдү жүзөгө ашырып, ал эми алардын ишинин акыркы жыйынтыктарына эмгек жамааттардын жоопкерчилигин жалпысынан көтөрөт.

3.2. Бөлүмүндө «Бюджеттердин классификациясы жана стратегиялык башкаруучулук эсебинде бюджеттештирүү тартиби» каралат. Салыштыруу жана талдоо максаттарга жараша мекемелерге статистикалык, ийкемдүү бюджеттер түзүлүшү мүмкүн.

Статистикалык бюджет – бул мекеменин ишкердик иш-аракеттеринин бир деңгээлде эсептелинген бюджети. Мында кирешелер жана чыгашалар сатуунун бир делгээлине гана пландаштырылган. Чыныгы жыйынтыктардын салыштыруусун алдын ала айтуу менен сатуунун көз карандысыз жетишилген көлөмүнөн ишке ашырылат (7-табл.).

7-таблица «С.М.Киров атындагы машине куруу заводу» АКнын стратегиялык бюджети 2015-жылга (млн. тенге).

№ п/п	Көрсөткүчтөр	Негизги бюджет	Факт	Негизги бюджеттен четке чыгуу
1.	Сатуу, шт.	8000	6000	-2000
2.	Сатуудан түшкөн каражат	260000	247000	-13000
3.	Өзгөрүлмө өндүрүштүк чыгымдар	210400	183300	-27100
4.	Аз киреше	49600	63700	+14100
5.	Туруктуу өндүрүштүк чыгымдар	31400	31200	-200
6.	Сатуудагы чыгашалар	30	30	-
7.	Операциялык киреше	18170	32470	+14300

Эскертүү - автор аркылуу түзүлгөн

№7 таблицанын маалыматтары маржинальдык киреше менен операциялык таза кирешенин өсуусу чыгымдардын азайтуу темпинин сатуу көлөмүнүн темпинен кемдигинен келип чыккан.

Бюджетти сандык пландын даярдалышын, анын чектелуу убакытка кабылданышын жана киреше менен чыгашанын көрсөтүүсү. Бюджет жоопкерчилик борбодун негизги баалосун тузөт.

Ийилчээк бюджет чыгымдар менен кирешенин сатуу денгелин коз карандылыгын аныктайт. (таблица 8)

8 - таблица. АО «Машиностроительный завод имени С. М. Кирова» и 2015жылдагы ийилчээк бюджети.

(млн. тенге)

катар №	Көрсоткучтор	Статикалык бюджет	Нак	Сатуу көлөмүнүн ийилчээк бюджет	Ийилчээк бюджеттен айырмачылыгы
1.	Сатуу, шт.	8000	6000	6000	-
2.	Сатуудан тушкөн	260000	247000	195000	+52000
3.	өзгөрмө өндүрүш чыгымдары	210400	183300	184100	-800
4.	Маржинальдык киреше	49600	63700	10900	+52800
5.	Туруктуу өндүрүш чыгымдары	31400	31200	31200	-
6.	Сатуунун чыгымдары	30	30	30	-
7.	Операциялык таза киреше	18170	32470	-20330	+52800

Эскертуу-Автор тузгон

Баанын таасири бул жерде башкаруу чечиминен көз каранды эмес, ал суроо-талабын жана сунушун аныктайт.

Бизнес чөйрөсүндө ишти кантип кеңейтүү, жаңы бизнес чөйрөсүн түзүү, керектөөчүлөрдүн муктаждыктарын канааттандыруу процессин стимулдаштыруу, базардын суроо-талабын канааттандыруу процесси үчүн кандай шарттарды кабыл алуу, кандай базарда иш-аракеттерди кылуу жакшы, кандай продукция чыгарыш же кандай кызматтарды көрсөтүү керек, бизнести кандай өнөктөштөр менен жүргүзүү жана башка маселелер стратегиялык пландаштыруунун жардамы менен чечим кабыл алынат. Жыйынтыгында стратегиялык пландаштырууда ишкана келечектүү максат коёт жана алардын ийгиликтеринин каражаттарын иштеп чыгат.

Аткарылган изилдөөнүн жыйынтыгы боюнча жана ар бир бизнестин сегментти жана алардын ирелештирүүсү үчүн болжолдуу пландарды түзүү, ошондой эле бюджеттештирүүнүн түшүнүктөрүнүн учурдагы аныктамаларынын баасын сегментардык пландаштыруу процесси катары аны кароо керек деп эсептейбиз.

4-бап. Старегиялык башкаруучулук эсеп системасын уюштуруу көйгөйлөрү. Старегиялык башкаруучулук эсеп системасынын ийгиликтүү иштешин уюштуруу жол-жоболорунун катырын алдын-ала аткаруусу божомолдонот: бизнестин сегментациясы; өндүрүштүн уюштуруу структурасынын түзүлүшү жана старегиялык башкаруучулук эсебин ээлеген кызматынын ордун аныктоо; сегменттердин чыгымдарынын классификациясын, алардын кирешелеринин жана чыгашаларынын таануу ыкмасын тандоо; эсептөө саясатын, иш планды, эсептерди корреспонденциялоосун иштеп чыгуу аркылуу жүзөгө ашырууда, башкаруу эсебин финансы менен өз ара аракеттенүү формасын аныктоо.

4.1. Бөлүмү «Казакстан Республикасынын эсептердин типтүү планынын баасы жана эсептердин иш планын иштеп чыгуу» - деп аталып, бизнестин сегментация маселелери жана эсептердин иш планынын иштелип чыгуусу каралат.

Старегиялык башкаруучулук эсеп системасынын ийгиликтүү иштешин уюштуруу жол-жоболорунун катырын алдын-ала аткаруусу божомолдонот:

- бизнестин сегментациясы;
- өндүрүштүн уюштуруу структурасынын түзүлүшү жана старегиялык башкаруучулук эсебин ээлеген кызматынын ордун аныктоо;
- сегменттердин чыгымдарынын классификациясын, алардын кирешелеринин жана чыгашаларынын таануу ыкмасын тандоо;
- эсептөө саясатын, иш планды, эсептерди корреспонденциялоосун иштеп чыгуу аркылуу жүзөгө ашырууда, башкаруу эсебин финансы менен өз ара аракеттенүү формасын аныктоо.

Жогорку жол-жоболордун логикалык өз ара байланышы чагылдырылат:

1. *Бизнестин сегментациясы* (башкаруунун максаттары үчүн керектүү маалыматтарды даярдоо)

Биздин оюубуз боюнча бизнестин сегменттери 9-таблицада көрсөтүлгөндөй, башкаруу чечимин кабыл алууда аларга көбүрөөк өз алдынчалуулукту берүү, бул өз кезегинде божомолдонуп, чарбачылыктын жыйынтыгы үчүн жетекчилердин жоопкерчилигинин даражасын жогорулатуу ырааттуулугунда жайгашышы керек.

9-таблица. Өндүрүштүк иштин көрсөткүчүндө бизнестин уюштуруучулук сегменттеринин жетекчилеринин таасиринин даражасы

Жоопкерчиликтиң борборунун түрү (ЖБ)	ЖБнын көзөмөлдөөчү жетекчилерин жана анын жүйөсүнүн негизин түзүүчү көрсөткүч
Чыгымдардын борбору	S
Кирешелердин борбору	N
Пайдалардын борбору	$P = N - S$
Инвестициялардын борбору	$Ra = P/A = (N - S)/A$

Эскертүү - «С.М.Киров атындагы машине куруу заводу» АКнын финансылык эсеп-кысабын үйрөнүүнүн негизинде автор тарабынан түзүлгөн

2. *Өндүрүштүн уюштуруу структурасынын түзүлүшү жана старегиялык башкаруучулук эсебин ээлеген кызматынын ордун аныктоо;*

3. *Сегменттердин чыгымдарынын классификациясын, алардын кирешелеринин жана чыгашаларынын таануу ыкмасын тандоо;*

4. *Башкаруу эсебин финансы эсеби менен өз ара аракеттенүү формасын тандоо: эсептөө саясатын, иш планды, эсептерди корреспонденциялоосун иштеп чыгуу.*

Ошентип, башкаруу эсебинин уюштуруу жактарынын анализи - бул система төмөнкүдөй болушу керек деп жыйынтык чыгарууга мүмкүндүк берет:

- рационалдуу;
- өндүрүштүн конкреттүү шартына ыңгайлашуу;

- ар бир конкреттүү мекемелер үчүн оптималдуу программалык продуктылар менен камсыз кылуу;

- мекеменин менеджментинин реалдуу муктаждыктарынын айкашуусу;

- мекеменин жетекчилиги жана ээси суроо-талаптуу;

- «Бухгалтердик эсептин эсептеринин типтүү планы» өндүрүштүк эсептин эсептеринин талдоосу өндүрүштө чыгымдын эсептери үчүн эсептердин Жумушчу планынын моделин сунуштоо жана алардын негизги принциптерин бизге иштеп чыгууга жол берди.

Өндүрүштө чыгымдардын эсебинин системасы мекеменин финансылык туруктуулугун башкаруу мүмкүнчүлүгүн камсыз кылган элементтери боюнча чыгымдардын эсебин, ошондой эле чыгымдардын элементтерин жана каликуляция беренесинин бөлүгүндө өз-өзүнчө чыгымдардын эсеби гана базар экономикасынын таалаптарына, балким туура келээрин, ал эми берене боюнча чыгымдардын эсеби – өндүрүштү башкарууда коюлган максатына ылайык, продукциянын өздүк наркынын эсептелишин, өндүрүштүк ресурстардын колдонулушун жөнөкөй жана эффективдүү көзөмөлдөө негизин түздү.

Мындан тышкары, стратегиялык башкаруу эсебин керектүү маалыматтар менен камсыз кылуу керек, алэми олуттуу экономикалык көрсөткүчтүн өзгөрүшү боюнча туура келген башкаруу чечимин ошол жак кабыл алышы керек.

10-таблицада 2011-2015-жылдардагы КРнын жалпы машина куруу тармагы боюнча экономикалык көрсөткүчү көрсөтүлгөн.

10-таблица. 2011-2015-жылдардагы КРнын машина куруу тармагы боюнча экономикалык көрсөткүчү

Көрсөткүчтөр	Жылдар				
	2011	2012	2013	2014	2015
Продукцияны өндүрүү көлөмү(млн.тенгеге)	127853	179491	228732	281243	302770
Иштеген негизги жумушчулардын саны, миң адам	72,5	80,0	81,0	84,3	85,6
Мурунку жылга % га	102,7	110,3	101,3	104,1	101,5
Эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн орточо айлыгы, миң тенге	147,1	187,0	235,3	278,0	294,8
Мурунку жылга % га	97,3	127,1	125,8	118,1	106,0
Иштеген негизги жумушчулардын орточо эмгек акысы, тенге	29253	36318	42967	51890	61928
Салык салууга чейинки киреше (зыян), млн. тенге	6477,8	18421,8	17555,0	21219,0	18083,3
Рентабелдүүлүктүн деңгээли, % га	5,4	7,1	7,6	6,9	4,4
Негизги капиталга инвестициялар , млн. тенге	11660	11681	17687	14824	13084
Мурунку жылга % га	107,1	100,2	151,4	83,8	88,3
Инвестициянын салыштырма салмагы, %га	1,7	1,4	1,8	1,2	1,0

Эскертүү - 2011-2015-жылдардын статистикасы боюнча КРнын Агентствосунун маалыматынын негизинде түзүлдү жана эсептелинип чыкты.

10-таблицадагы келтирилген маалыматтардын негизи көрсөткөндөй, Эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн орточо айлыгы 147,7 миң тенгеге көбөйгөн, же 2 эсеге көп. Бул көрсөткүчтөрдүн экөө тең негизги иштин туруктуу тенденциянын так өсүшүн, ошондой эле жумушчулардын эмгек акысынын орточо айлыгын чагылдырат.

Ошол эле учурда эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн өсүш темптерин жана эмгек акыларын салыштыруу, эгер 2011-2012-жылдары негизги бир экономикалык мыйзамдардын жана алардын өнүгүшүнүн талаптары кармалса, эмгек акынын көбөйөүшү менен эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн өсүшү да көбөйө баштаган, көрсө 2014 жана 2015-жылдары бул катыш бузулган, ошондуктан эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн өсүш темптерин орточо айлык акынын өсүшүнүн темпине көтөрүү керек. 2014-жылы эмгек акы 20,8% га көтөрүлгөн, ал эми эмгектин өндүрүмдүүлүгү 18,1% га гана, 2015-жылга карата 19,3% жана 6,0% га.

Жыл боюнча өсүштөрдүн абсалюттук бийиктиги туруктуу эмес, бирок 2015-жылы 2011-жылга салыштырмалуу 2,8 эсе көтөрүлүп, анда рентабелдүүлүктүн деңгээли 2015-жылы 2011-жыл менен салыштырганда 1,0% га түшкөн жана болгону 4,4% ды түзгөн.

Инвестициянын көлөмү абсалюттук суммалардагыдай, ошол эле салыштырма салмагына арзыбас болуп саналат. Эч нерсеге карабай алардын абсалюттук суммасы 2015-жылы 2009-жылга караганда 1424 млн. тенгеге же 12,2% га өскөн, салыштырма салмагы 0,7% га түшкөн жана болгону 1,0% ды түзгөн. Бул бардык маалыматтар ошол тармактын ичинде ички, ошондой эле тышкы мүнөздөгү маанилүү көйгөйлөрү бар экендигин айтып турат. Ички көйгөйлөр эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн жана эмгек акынын көрсөткүчүнүн катышы үчүн көзөмөлдүн төмөнкү деңгээлине жараша эсептесе болот, ал эми сырткы көйгөйлөр инвестицияларды тартуу кыйынчылыктары ички көйгөйлөрдүн болушунан байланыштуу деген биздин көз караштар келип чыгат.

Көрсөтүлгөн 4-таблицада бул бардык маалыматтар ошол тармактын ичинде ички, ошондой эле тышкы мүнөздөгү маанилүү көйгөйлөрү бар экендигин айтып турат. Ички көйгөйлөр эмгектин өндүрүмдүүлүгүнүн жана эмгек акынын көрсөткүчүнүн катышы үчүн көзөмөлдүн төмөнкү деңгээлине жараша эсептесе болот, ал эми сырткы көйгөйлөр инвестицияларды тартуу кыйынчылыктары ички көйгөйлөрдүн болушунан байланыштуу деген биздин көз караштар келип чыгат.

Өндүрүүдөгү чыгымдардын стратегиялык башкаруусун маалыматтык камсыздоо үчүн жоопкерчиликтүү, структуралык бөлүмдөрүнүн, азыр иштеп жаткан өнөр жай ишканаларын кайра түзүү боюнча бизге жолдомо берүүгө мүмкүндүк берилип, алардын каржылык көрсөткүчтөрү менен баасына жана алардын өндүрүүдөгү флагманы болуп эсептелген ишкана боюнча алардын нагыз өздүк наркынын түзүлүшү менен байланыштырылышында унаа

каражатарын, ошондой эле электр жабдуулары, электрондук жана оптикалык жабдуулары жана андагы өндүрүлгөн продукциялардын ар кандай түрлөрүн өндүрүү боюнча, КРнын жалпы машина куруу тармагындагы бул көйгөйлөрдү билүү.

КОРУТУНДУ ЖАНА ПРАКТИКАЛЫК СУНУШТАР

Изилдөөнүн автору негизги аткарылган диссертациялык ишинде теоретикалык негиздеме жүзөгө ашырылып жана өнөр жай ишканаларынын өзүнчө түрлөрүнүн өзгөчөлүктөрүн эске алуу менен, анын уюштуруусу жана маалымдоосуна альтернативдүү варианттарын жарыкчылыкта издөө, башкаруучулук эсебинин курулуш моделин жана концепциясын иштеп чыгуу тапшырмасынын актуалдуу чечими сунуштаган.

Кабыл алынган негизги жыйынтыктар жана жолдомолор:

- базар мамилесинин шартында өнөр жай ишканаларында башкаруучулук эсебинин уюштуруучулук аспектиери теоретикалык негизде берилди;
- жыйынтыгында технологиялык процесстерге мамиленин негизги өзгөчөлүгү, чыгымдарды киргизүүнүн жетиштүүлүгү, алардын нормалдашуу даражасы, түзүлүш орду, отчеттук учурдун узактыгы, өздүк нарктын калькуляциялоо ыкмасы боюнча чыгымдын эсебинин изилдөө методологиясы, чыгымдын эсебинин методдорунун классификациясы сунушталды;
- башкаруучулук эсеп бир мезгилде акчалай жана сандык туюнтмада ага зарыл маалымат болгондуктан, каржылык гана эмес, жана башка экономикалык маалыматтарды колдонот. Ошондуктан чогултуу, кайра иштетүү, анализ жана болжолдуу маалыматтар үчүн ар кандай математикалык жааа статистикалык ыкмаларды колдонот. Ошого байланыштуу аны азыркы колдонуусунун бир кыйла кеңейтүүчү чектерин, көрсөтүүчү башкаруучулук эсебин, маалыматтарды колдонуу чөйрөсүндө жана тапшырманын өзгөчөлүгүнүн жаңы түшүндүрүүсү сунушталган;
- аткарылган изилдөөнүн жыйынтыктары продукциялардын чыгарылыш көлөмүн жана өндүрүштүк кубатуулуктун колдонулушу, баалардын эсептерине колдонулуучу алардын деңгээлиндеги өз ара байланыштарынын акыркы жыйынтыгында бөлүштүрүүгө жол берилип, өндүрүүдөгү чыгымдардын эсебинин ыкмалары бүткүл колдонулган жыйындысына байланыштуу автордун жыйынтык чыгаруусуна мүмкүндүк берилди. Мунун негизинде чет өлкөлүк, ошондой эле ата мекендик практикада колдонулган, алардын оптимизациялары боюнча негизги талаптары бул негизде түзүлгөн чыгымдардын эсебинин ар кандай ыкмаларына оң жана терс аспектиде баа берилген;
- бюджетештирүү сенментардык пландаштыруу процесс катары автор тарабынан аныкталды. Ыкчам бюджеттерди түзүүдө ар бир бизнестин сегменти, каржылык пландары жана алардын биригиши үчүн пландарды түзүү божомолдонот. качан өзүнчө бирдиктин күтүлгөн кирешеси ишкерчилик иш менен божомолдонгон чыгымдары салыштырылса, дагы

пландаштыруу баскычында сегменттердин ишине ылайыктуу «чыгашалар-кирешелер» ишке ашыруу ыкмасына бюджеттештирүүнүн бул концепциясы түрткү берет. Ар бир бизнестин сегменти жана алардын биригиши үчүн божомолдонгон планын түзүү, сегменттүү пландаштыруу процесси катары жаңыча бюджеттештирүү аныктамасын берүүгө мүмкүндүк берди;

- сегментардык эсеп, бир башкаруучулук эсепти түзүүчү катары, сегменттик аракеттердин чыгымдарын жана жыйынтыктарын бирдейлештирип, мекемелерди өз алдынча болуу критерийлерин аныктайт. Алардын өндүрүштүк чыгымдарынын эсебинде алардын иштеринин жыйынтыктары жөнүндөгү каржылык жана каржылык эмес маалыматтар аккумуляцияланат. Сегментардык эсепте уюштуруучулук жана жайылтуучулук психология абдан керектүү. Ушунун негизинде ишкананын өзүнчө структуралык бөлүмдөрүнүн (сегменттер) иши тууралуу маалыматтарды чагылдыруу жана жалпылоо, чогултуу системасы катары сегментардык эсебин жүгүзүүгө жана уюштуруусуна жаңы кадам иштелип чыкты;

- бизнестин сегменттенинин ишин болжолдуу башкаруу этабында «чыгашалар-кирешелер» мамилелерин оптималдаштырат, алардын кирешелерин, чыгымдарын жана каржылык жыйынтыктарын негизделген алдан ала маалымдоого, ал эми бизнестин сегменттенинин ишинин башкы келечектеги пайдасы, өткөнкү, учурдагы үйрөнүүнүн негизинде башкаруусулук анализ жүргүзүлдү. Башкаруучулук анализдин системаларынын негизги элементтери катары, бизнестин сегменттеринин чарбачылыгынын өткөнкү жана келечектеги жыйынтыктарынын багытталган баасына ички экономикалык анализди уютуруу принциптери автор тарабынан түзүлдү;

- базар шартында маневрдуулүк жана турмушка жөндөмдүүлүк алар ички башкаруунун уюштуруусунан көп көз каранды болот. Башкаруучулук эсеп бизнестин өзүнчө сегменттеринин иштерин пландаштырууга, алардын иштерин координациялоо жана далилдөө, жалпысынан бизнестин эффективдүүлүгүн көтөрүү жол берет. Ал экономикалык кырдаалды жалпысынан уюштуруусун кароого жол берет. Бизнестин өзүнчө сегменттеринин иштерин координациялоо жана далилдөө эффективдүрөөк мүмкүнчүлүктөрүн, ишкананы башкаруу кайра борборлоштурулган структурасын колдонуу аартыкчылыгы негизделген;

- өндүрүштүк эсептин эсебинин анализинин негизинде бухгалтердик эсептин типтүү планынын эсептери, алардын түзүлүштөрүнүн негизги принциптери түзүлгөн жана өндүрүүдөгү чыгымдардын эсеби үчүн жумушчу эсептерин кайра иштеп чыгуу жана түзүү модели сунушталган;

- ишкананы башкаруу менен чарбалык чечимди түзүү тапшырмасын чечүү үчүн толук маалыматтык базаны куруу, каржылык менен башкаруу эсебин жүргүзүү жана уюштуруу менен маалыматтык база менен дал келүүсү, каршы эместиги жана чындыгы, толуктугу, уюштуруусу жана жүргүзүүсү менен камсыз болот. Өндүрүштүк чыгымдарды башкаруунун аткарылган тапшырмасын чечүү методология аркылуу аныкталат, башкаруунун эсебин,

структурасын, мазмунун жүргүзүү жана уюштуруунун концепциясы буга ылайык иштелип чыккан, Башкаруучулук эсептин объектилеринин элементтери бул объектилердин мониторингдеринин негизиндеги башкаруунун зыянсыздыгы жана дайыма жүргүзүлүүчү анализдерини буга карама-каршы болбойт;

- өндүрүүдөгү чыгымдарды башкаруусун жана аларга көзөмөл жүргүзүү үчүн жоопкерчиликти маалыматтык камсыз кылуу, азыркы иштеп жаткан өнөр жай ишканаларынын структуралык бөлүмдөрүн кайра түзүү боюнча жолдомо берилди;

- «Туран» университетинде, Алматы экономика жана статистикалык академиясында, жана башка Алматынын ЖОЖдорунун «Эсеп жана аудит», «Финансы» адистиктери үчүн башкаруучулук эсеби боюнча лекциялык курстун курулушунун методикасы Казакстан-Британдык технологиялык университетинде иштелди жана апробацияланды.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии, учебники, учебные пособия

1. Назарова В.Л. Стратегический управленческий учет и его роль в управлении предприятием [Текст]: монография/ В.Л.Назарова.- Б., 2014.- 163с.
2. Назарова В.Л. Бюджетирование в системе стратегического управленческого учета, проблемы его организации на промышленном предприятии: [Текст]: монография/ В.Л.Назарова.- Алматы, 2016.- 230с.
3. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет у хозяйствующих субъектов [Текст]:/ В.Л.Назарова // Учебник: Под редакцией профессора Мамырова Н.К. Изд. «Экономика» Алматы, 2003.-298с.
4. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов (Издание второе, дополненное и переработанное) [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник. Под редакцией профессора Мамырова Н.К. Изд. «Экономика» Алматы, 2004.-308с.
5. Назарова В.Л., Фурсов Д.А., Фурсова С.Д. Управленческий учет. [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник: Под редакцией профессора Мамырова Н.К. Изд. «Экономика» Алматы, 2004.- 308с. (в соавторстве -
6. Назарова В.Л., Фурсов Д.А., Фурсова С.Д., Джапарханова М. Управленческий учет (на казахском языке) [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник: Под редакцией профессора Мамырова Н.К. Изд.: «Экономика» Алматы, 2005.-298с.
7. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов (Издание третье, дополненное и переработанное) [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник: Под редакцией профессора Мамырова Н.К. Изд.: «Экономика» Алматы, 2005.-3105с.
8. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов (на казахском языке) [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник: Под редакцией профессора Мамырова Н.К. Изд. «Экономика» Алматы, 2005.-315с.

9. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник. Изд.: “Экономика” Алматы, 2005.-512с.
10. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебное пособие Изд. Алматыкітап баспасы», 2009.-624с.
11. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебное пособие Изд. Алматыкітап баспасы», 2011.-624с.
12. Назарова В.Л. Бухгалтерлік есеп учет. [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебное пособие: Оқулық .Изд.: Алматыкітап баспасы», 2012. -624с.
13. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях. [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебник. Изд.: “Экономика” Алматы, 2014.- 426с.
14. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет: от первичного документа до отчетности. [Текст]: / В.Л.Назарова // Учебное пособие: Изд.: “Экономика” Алматы, 2016.- 230с.

В международных рецензируемых научных журналах

15. Назарова В.Л., Штиллер М.В., Селезнева И.В., Когут О.Ю. Budgeting Systems in the Strategic Management Accounting [Текст]: [Текст]: / В.Л.Назарова и др.// Indian Journal of Science and Technology, [Текст]: Vol 9(5), DOI: 10.17485/ijst/2016/v9i5/87602, February 2016.- P.388-398. (в соавторстве (1,4/0,3п.л.)
16. Назарова В.Л. Штиллер М.В., Даузова А.М., Селезнева И.В., Когут О.Ю Strategic Management Accounting: Legal Aspects and Practical Significance [Текст]: [Текст]: / В.Л.Назарова и др. // Journal of Advanced Research in Law and Economics, (Volume VII, Summer), 4(18): P. 870 – 886, DOI:10.14505/jarle.v7.4(18).19 (2,1/0,4п.л.)
17. Назарова В.Л., Штиллер М.В., Селезнева И.В., Когут О.Ю., Бекенова Л.М., Джондельбаева А.С., Корвяков В.А. Tax Risks in the Company’s Accounting System: Essence, Identification and Control [Текст]: / В.Л.Назарова и др. // International Journal of Economics and Financial Issues, 2016, 6(4), P.1791-1797. ISSN: 2146-4138 (09/0,3п.л.)

В издательствах рекомендованных комитетом по контролю в сфере образования и наука МОН РК, МОН КР

18. Назарова В.Л. Альтернативные издержки и принятие экономических решений. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник КазНУ им. Аль-Фараби, № 6 (40) 2003.- 101-104с.
19. Назарова В.Л. Бюджетирование и его значение в управленческом учете. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник КазНУ им. Аль-Фараби, № 1 (41) 2004.- 16-19с
20. Назарова В.Л. Проблемы калькулирования себестоимости продукции. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник Университета "Туран" 1-2 (22), Алматы 2004.- 86-91с.
21. Назарова В.Л. Проблемы организации системы управленческого учета. Проблемы организации системы управленческого учета. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник науки Казахского агротехнического университета им. С.Сейфулина №4 (55) 2009 .- 62-66.

22. Назарова В.Л. Роль альтернативных издержек в системе управленческого учета. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник науки Казахского агротехнического университета им. С.Сейфулина №4 (55) 2009.- 3-10с.
23. Назарова В.Л. Сущность производственного учета и калькулирования себестоимости продукции как способ практической реализации функции стратегического управления затратами. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник Университета Международного бизнеса UAB №2 (16) апрель-июнь 2010.- 136-139с.
24. Назарова В.Л. Становление и тенденции развития стратегического управленческого учета в зарубежных странах и в Республике Казахстан [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник Международного экономического университета UAB №3 (17) июль-сентябрь 2010.- 124-129
25. Назарова В.Л. Построение системы стратегической управленческой отчетности, [Текст]: / В.Л.Назарова // Статистика, учет и аудит № 1(36) 2010.- 47-53
26. Назарова В.Л. Система контроля и анализ выполнения бюджетов [Текст]: / В.Л.Назарова // АльПари №3(63) 2010.- 142-145с.
27. Назарова В.Л. Построение системы стратегической управленческой отчетности. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник Кыргызского национального университета им. Ж.Баласагына. Спец./Выпуск посвященный Исык-Кульскому форуму «Исраиловские чтения» 6-10 июля 2011г., г.Чолпон-Ата, 2011.- 47-53с.
28. Назарова В.Л. Особенности разработки учетной политики строительных организаций [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник Кыргызского национального университета им. Ж.Баласагына. Спец.\ Выпуск посвященный Исык-Кульскому форуму «II Исраиловские чтения» 7-10 июля 2012г., г.Чолпон-Ата 2012.- .394-395с.
29. Назарова В.Л. Проблемы учета производственных затрат и их отражение в системе стратегического управленческого учета [Текст]: / В.Л.Назарова // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии №1-2 (12-13) 2016 Часть1,2 - 218-222 с.

В трудах международных конференций и в других изданиях

30. Назарова В.Л. Организация и порядок проведения аудита затрат на производстве. [Текст]: / В.Л.Назарова // Вестник Казахстанско-Британского технического университета №1 (4) 2008 (Терликбаева Р.А.) 2008.- 93-96с.
31. Назарова В.Л. Управленческий учет на современном предприятии. [Текст]: / В.Л.Назарова // Интеграционные процессы в международной экономике и образовании: сборник научных трудов (по материалам международной научно-практической конференции. – Новосибирск: САФБД, 2009.- 155-159с.
32. Назарова В.Л. Современный уровень и перспективы развития управленческого учета. [Текст]: / В.Л.Назарова // Научно-практическая конференция “Рыночные отношения и интеграция в мировое пространство. Проблемы и решения ф-л МАТИСО г.Алматы 27-28 июня 2002.- 350-354с.

33. Назарова В.Л. Роль и значение учета в управлении предприятием. [Текст]: / В.Л.Назарова // Национальная экономика Республики Казахстан в условиях глобализации. Сб.науч. трудов//Под общ.ред. Н.К.Мамырова.- Алматы: Экономика, 2002.- Ч.3-2002.-302с. 2002.-86-89 с.
34. Назарова В.Л. Альтернативные издержки как база разработки стратегического учета[Текст]: / В.Л.Назарова // Материалы международной научно-практической конференции Бухгалтерский учет и аудит: перспективы развития. Алматы: Экономика, 2006.- 101-104с.
35. Назарова В.Л. Организация учета производственных затрат. [Текст]: / В.Л.Назарова // Международная научно-практическая конференция «Финансовый учет: решения, аспекты» ф-л МАТиСО, г. Алматы, 6 июня 2006 .-136-144с.
36. Назарова В.Л. Классификация затрат в управленческом учете. [Текст]: / В.Л.Назарова // Научно-практический форум «Общечеловеческие ценности – основа современной экономики Казахстана» Алматы, КБТУ 5 мая 2007 г. Сатубалдин С.С. 2007.- 189-193с.
37. Назарова В.Л. Проблемы организации системы управленческого учета[Текст]: / В.Л.Назарова //Ползуновский альманах №1 / 2009. Сборник научных докладов Международной научно-практической конференции «Наука и практика управления в 21 веке: традиции и тенденции» г. Новосибирск 2009 С.62-69
38. Назарова В.Л. Классификация затрат для принятия решений и планирования. [Текст]: / В.Л.Назарова // Сборник трудов конференции «Актуальные проблемы современных наук - 2008»27-28 июня 2008г. Болгария г. София (0,4п.л.) (<http://www.rusnauka.com>)
39. Назарова В.Л. Последующие капитальные затраты в основные средства [Текст]: / В.Л.Назарова // Труд и социальные отношения № 2 (18) 2002 г. Научный журнал Академии труда и социальных отношений г. Москва 2002.-18-25с
40. Назарова В.Л. Учет производственных затрат [Текст]: / В.Л.Назарова // Труд и социальные отношения №2 (22) 2003г. Научный журнал академии труда и социальных отношений г. Москва.- 160с. С.88-93
41. Назарова В.Л. Порядок отражения производственных затрат в системе стратегического управленческого учета. [Текст]: / В.Л.Назарова // Международная научно-практическая конференция «Инновационное развитие и стратегия ускоренной диверсификации экономики Казахстана», ф-л МАТиСО (20-21 мая 2010) 2010.-169-175с.
42. Назарова В.Л. Система производственного и стратегического управленческого учета, их взаимодействие [Текст]: / В.Л.Назарова // Акционерное развитие в экономике, социологии, образовании, юриспруденции, управлении проектами, медицине, экологии Сборник научных статей по итогам международной научно-практической конференции 23-24 ноября 2012г. Санкт-Петербург2012.-93-96с.

43. Назарова В.Л. Содержание управленческого анализа и его место в системе экономического анализа [Текст]: / В.Л.Назарова // Социальные и гуманитарные науки № 3-4 г. Бишкек 2012.- 89-93с.
44. Назарова В.Л. Анализ поведения затрат – инструмент управленческого планирования и контроля [Текст]: / В.Л.Назарова // Социальные и гуманитарные науки № 3-4 г. Бишкек 2012. - 82-85с.
45. Назарова В.Л. Особенности разработки учетной политики строительных организаций[Текст]: / В.Л.Назарова // Весник Кыргызского национального университета им. Ж.Баласагына. Спец.\ Выпуск посвященный Исык-Кульскому форуму «II Исраиловские чтения» 7-10 июля 2012г., г.Чолпон-Ата 2012.-394-395с.
46. Назарова В.Л. Производственный учет и калькулирование себестоимости продукции функции стратегического управления затратами [Текст]: / В.Л.Назарова // Весник Кыргызского национального университета им. Ж.Баласагына. Спец. Выпуск посвященный Исык-Кульскому форуму «II Исраиловские чтения» 6-9 июля 2013г., г.Чолпон-Ата 2013.-14-19с.
47. Назарова В.Л. Unit factor analysis of budget task implementation on enterprise profits [Текст]: / В.Л.Назарова // Seattle-2013: 4th International Academic Research Conference on Business, Education, Nature and Technology. icet International Center for Education & Technology 2013, USA2013.- 320-323с.
48. Назарова В.Л. International methods of calculation product cost. [Текст]: / В.Л.Назарова // Построение системы стратегической управленческой отчетности: журнал «European Applied Sciences», № 1 2013 (Германия) 2013.- 156-158с.
49. Назарова В.Л. Стратегический управленческий учет и бюджетирование. [Текст]: / В.Л.Назарова // Россия и Европа: связь культуры и экономики. Материалы VIII международной научно-практической конференции. Прага, Чешская республика, 28 февраля 2014 года2014.- 283-285с.
50. Назарова В.Л. Strategic management accounting: concepts of principles. [Текст]: / В.Л.Назарова //«Science: Integrating Theory and Practice» в г. Bozeman, штат Montana (USA) 24-25 февраля 2014.307-309с.
51. Тенденции развития стратегического управленческого учета [Текст]: / В.Л.Назарова // Материалы IX международной научно-практической конференции Проблемы экономики, организации и управления в России и мире: 9 октября 2015 года). Прага, Чешская Республика: Изд-во WORLD PRESS s r.o., 2015 .- 165-169с
52. Назарова В.Л. Проблемы внедрения стратегического управленческого учета на предприятии. учета [Текст]: / В.Л.Назарова // Сборник научных статей по итогам международной научно-практической конференции «Инновационный потенциал, состояние и тенденции развития в экономике, проектном менеджменте, образовании, политологии, юриспруденции, психологии, экологии, медицине, филологии, философии, социологии, технике, физике, математике». 30-31 октября 2013 Санкт-Петербургский

институт проектного менеджмента. СПб.: Изд-во «КультИнформПресс».- 2013.- 340-344с.

53. Назарова В.Л. Место и роль бюджетирования в системе стратегического управленческого учета [Текст]: / В.Л.Назарова // Сборник научных статей по итогам международной научно-практической конференции «Наука сегодня. Ключевые проблемы и перспективы развития» 19 – 20 декабря 2015 года, Санкт-Петербургский институт проектного менеджмента. – СПб.: Изд-во «КультИнформПресс», 2015.-155-156с.

54. Назарова В.Л. Системы бюджетирования в стратегическом управленческом учете [Текст]: / В.Л.Назарова // Аудит. Издательство: Аспект г. Москва.- 2015. С.5-8.

55. Назарова В.Л. Аналитическая функция стратегического управленческого учета. [Текст]: / В.Л.Назарова // Современные парадигмы научных воззрений: сборник научных статей по итогам международной научно-практической конференции. И издательство: общество с ограниченной ответственностью "редакционно-издательский центр "КультИнформПресс" (Санкт-Петербург). 2016.-145-147 с.

Назарова Вера Леонидовна 08.00.12 –Бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнча экономика илимдеринин доктору окумуштуу даражасын изденүүгө “Стратегиялык эсепке алуу: экономикалык чечимдерди издөө” темасында аткарылган диссертациясынын

Резюмеси

Негизгир создор.Стратегиялык эсепке алуу, башкаруу эсеби, бюджеттоо, жоопкерчилик борборлору, натыйжалуулугу.

Изилдөөнүн объекттери – Казакстан Республикасынын машина куруу тармагынын ишканалары.

Изилдөөнүн предмети Казакстан Республикасынын өнөр жай ишканаларындагы стратегиялык башкаруучулук эсепке алууну адаптациялоого байланыштуу экономикалык жана башкаруучулук тутумду изилдөө, ар бир башкаруучу ишкананын чыгымдарын азайтуу жана кирешесин максималдаштыруу чечимдерин кабыл ала тургандай, өндүрүштүн чыгымдарын эффективдүү башкаруунун талаптарын көбүрөөк деңгээлде канааттандырган, сунушталган бирдиктүү методикалык жана методикалык негиз боюнча өндүрүштүн чыгымдарын башкаруунун маалыматтык-контролдоочу тутумун куруу.

Изилдөөнүн максаты стратегиялык башкаруучулук эсепке алуу боюнча теориялык жана практикалык тажрыйбаларды жалпылаштыруу, башкаруучулук эсептин Англо-америкалык концепциясына багытталган стратегиялык башкаруучулук эсепке алууну негиздөө жана иштеп чыгуу, бул олуттуу деңгээлде окумуштуулардын маалыматтын айрым түрлөрүн

калыптандыруу маселелерине адистешкендиги жана аларды алуу менен алекттенген экономикалык бөлүмдөрдү уюштуруунун бар болгон тажрыйбасы менен шартталган.

Маалыматтык база катарында иште Казакстан Республикасынын Улуттук статистика боюнча комитетинин материалдары, мезгилдүү басылмалар, иштеп чыгууда автор тарабынан алынган атайын экономикалык изилдөөлөрдүн жыйынтыктары колдонулду.

Изилдөөнөн илимий жаңылыгы – рынок шарттарында өнөр жай ишканаларында стратегиялык башкаруучулук эсепке алууну колдонуунун практикалык маселелерин чечүү үчүн методологиялык негизди түзгөн теориялык жоболор иштелип чыкты.

Изилдөө процессинде алынган материалдар 7 окуу китебин, 3 окуу пособиесин, 1 монографияны жазууда, ошондой эле Казакстан ЖОЖдорунун студенттери үчүн “Калкуляция”, “Башкаруучулук эсеп”, магистрлер үчүн “Бухгалтердик эсептин теориясы жана методологиясы” жана “Стратегиялык эсеп” курстары боюнча сабактарды өткөрүүдө колдонулду.

Изилдөөнүн жыйынтыктары ТОО «All&Company» Басмаканасынын өндүрүштүк процессине киргизилген. Ошондой эле изилдөөнүн жыйынтыктары “Туран”, практикумдарды иштеп чыгууда жана Алматы экономика жана статистика академиясынын.

Резюме

на диссертационную работу Назаровой Веры Леонидовны, выполненную на тему «Стратегический учет: поиск экономических решений» на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности

08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

Ключевые слова: стратегический учет управленческий учет, бюджетирование, центры ответственности, управленческий анализ.

Объектом исследования стали предприятия отрасли машиностроения Республики Казахстан.

Предмет исследования система экономических и управленческих отношений, связанных с адаптацией стратегического управленческого учета на промышленных предприятия Республики Казахстан, построение информационно-контрольной системы управления затратами производства по предлагаемой единой методологической и методической основе удовлетворяющей требованиям эффективного управления затратами производства в наибольшей мере, когда каждый управленец принимал бы решения снижения затрат и максимизации прибыли предприятия.

Цель исследования состоит в обобщении теоретического и практического опыта по стратегическому управленческому учету, обоснованию и разработке модели стратегического управленческого учета ориентированного на Англо-американскую концепцию управленческого учета, что в значительной степени обусловлено специализацией ученых на вопросах формирования отдельных видов информации и существующей

практикой организации экономических подразделений, занимающихся их получением.

В качестве информационной базы в работе были использованы материалы Национального Комитета по статистике РК, периодические издания, результаты специальных экономических исследований, полученные автором при разработке.

Научная новизна исследования - разработаны теоретические положения, которые создают методологическую основу для решения практических вопросов применения стратегического управленческого учета на промышленных предприятиях в рыночных условиях.

Основные положения и результаты работы докладывались автором и обсуждались на научных конференциях, семинарах и форумах, в том числе на международных научно-практических конференциях, при написании 8 учебников, 5 учебных пособий, 2 монографий, а также при проведении занятий по курсам «Калькуляция», «Управленческий учет» для студентов Вузов Казахстана, «Теория и методология бухгалтерского учета» и «Стратегический управленческий учет» для магистров.

Результаты исследования были внедрены в учебных программах Алматинской академии экономики и статистики, университета «Туран», книготорговой компании «All&Company».

SUMMARY

Nazarova L. Vera

«The Strategic accounting: search of economic decisions»

On the abstract of dissertation on conferring scientific degree of doctor of
economic sciences on specialty
08.00.12 - Accounting, statistics

Keywords: strategic accounting managerial accounting, budgeting, centers of responsibility, managerial analysis.

Object of research have been the enterprise of branch of machine-building of Republic Kazakhstan.

Subject of research system of the economic and administrative relations connected with adaptation of the strategic administrative account on industrial enterprise of Republic Kazakhstan, construction of an information-control control system by manufacture expenses on an offered uniform methodological and methodical basis satisfying requirements of efficient control manufacture expenses in the greatest measure when each manager would make decisions of decrease in expenses and maximization of profit of the enterprise.

The theoretical and methodological basis of research

Theoretical and methodological basis of dissertational work - economic doctrines of various directions and schools about capital and cost movement, about essence and profit formation, and also proceedings of the Kazakhstan and foreign scientists in the field of the economy, the managements devoted to actual problems of costs about- manufacture , its supply with information and the control of expenses with

reference to features of functioning of the industrial enterprises in the conditions of the market.

As information base in work materials of National Committee according to Republic of Kazakhstan, periodic editions, results of the special economic researches, which have been used by the author by working out.

Scientific novelties of research - theoretical positions which create a methodological basis for the decision of practical questions of application of the strategic administrative account at the industrial enterprises in market conditions are developed.

The materials received in the course of research, are used at a writing of 8 textbooks, 5 education guidance's, 2 monographs', and also at carrying out of employment at courses "Accounting", «the Administrative account» for students of Universities of Kazakhstan, «the Theory and book keeping methodology» and «the Strategic account» for masters.

Results of research were implemented in training programs of the Almaty academy of economy, and statistics Turan university, book-selling company «by All&Company».

НАЗАРОВА ВЕРА ЛЕОНИДОВНА
СТРАТЕГИЯЛЫК ЭСЕП: ЭКОНОМИКАЛЫК ЧЕЧИМДЕРДИ ИЗДӨӨ

08.00.12 - Бухгалтердик эсеп, статистика

Экономика илимдеринин доктору окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн
жазылган диссертациянын
АВТОРЕФЕРАТЫ

Подписано в печать _____ 2017 г. Формат бумаги 60x84 1/16.

Бумага "Multilaser". Печать - RISO.

Гарнитура "Тайме". Объем 3,25 п.л. Тираж 150 экз.

Заказ N __. Обложка - Colorit.

Отпечатано в типографии _____

Тел. _____