

Журнал Қазақстан
Республикасының
Ақпарат министрлігінде
тіркелген.
Тіркелу куәлігі
№ 4437 – Ж
12.11.2003 ж. берілген.



№4 (58) 2007

1996 жылдан бастап
шыға бастады

«Т. Рысқұлов атындағы
Қазақ экономикалық
университеті» АҚ

Т. РЫСҚҰЛОВ АТЫНДАҒЫ
ҚАЗАҚ ЭКОНОМИКАЛЫҚ
УНИВЕРСИТЕТІНІҢ ҒЫЛЫМИ-
ҚОҒАМДЫҚ БАСЫЛЫМЫ

Ә.Ә. Әбішев – «ҚазЭУ Хабаршысы» ғылыми журналының бас редакторы,
Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ ректоры, э.ғ.д, профессор

Т. Рысқұлов атындағы Қазақ экономикалық университеті «ҚазЭУ хабаршысы»
ғылыми журналының ғылыми-редакциялық кеңесі:

- С.А. Святлов – АҚ «Т. Рысқұлов атындағы Қазақ экономикалық университеті»
Директорлар Кеңесінің Төрағасы
- Ә.Ә. Әбішев – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ ректоры, э.ғ.д., профессор
- А.А. Сәтмырзаев – Бірінші проректор – оқу жұмысы жөніндегі проректор, э.ғ.к.,
Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің профессоры
- Қ.О. Оқаев – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Экономика» кафедрасының
профессоры, э.ғ.д.
- К.Б. Бердәлиев – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Менеджмент» кафедрасының
профессоры, э.ғ.к.
- Қ.Қ. Ілиясов – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Қаржы» кафедрасының профессоры,
э.ғ.к.
- М.С. Тонкопий – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Табиғатты пайдалану экономикасы
және қоршаған ортаны қорғау» кафедрасының меңгерушісі, г.-м.ғ.д.,
профессор

РЕДАКЦИЯЛЫҚ АЛҚА:

- Ш.Р.Әбділманова – жауапты хатшы, Т.Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің ғылыми жұмыс
жөніндегі проректоры, э.ғ.д., профессор
- А.М. Сейітқазиева – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-МВА бағдарламасы бойынша
магистратураның профессоры, э.ғ.д.
- Ж.О. Ихданов – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Экономиканы мемлекеттік реттеу»
кафедрасының меңгерушісі, э.ғ.д., профессор
- С.Ж. Ынтықбаева – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Қаржы» кафедрасының меңгерушісі,
э.ғ.д., профессор
- Е.С. Кәріпжанов – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Әлемдік экономика және
халықаралық қатынастар» кафедрасының меңгерушісі, э.ғ.д., доцент
- А.Б. Темірбекова – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Экономикалық теория»
кафедрасының меңгерушісі, э.ғ.д., доцент
- Н.Б. Бірәлиева – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Қолданбалы информатика»
кафедрасының профессоры, э.ғ.д.
- Е.М. Үпішев – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Табиғатты пайдалану экономикасы
және қоршаған ортаны қорғау» кафедрасының профессоры, э.ғ.д.
- Ұ.А.Текенов – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Әлемдік экономика және
халықаралық қатынастар» кафедрасының профессоры, э.ғ.д.
- С.Т. Міржакыпова – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Бухгалтерлік есеп және аудит»
кафедрасының меңгерушісі, э.ғ.к., доцент
- Л.Ә. Байбөлекова – Ғылыми зерттеулерді басқару және үйлестіру жөніндегі бөлімнің
бастығы, э.ғ.к., доцент
- Б.Б. Мананов – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Статистика және бағалау»
кафедрасының доценті, э.ғ.к.
- А.А. Адамбекова – Т. Рысқұлов атындағы ҚазЭУ-дің «Қаржы нарығы және банктік бизнес»
кафедрасының доценті, э.ғ.к.

ТЕОРИЯ ЖӘНЕ ӘДІСНАМА ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ

КУРМАНКОЖАЕВ А., МАКЕЖАНОВ С.А. Методика поэтапного регулирования выбросов вредных веществ по удельным оценочным критериям.....	4
ҚУБАЕВ Қ.Е., БАРЛЫҚОВ Е. К. Мотивацияны басқарудың негізгі әдістері.....	7
ЧЕНСИЗБАЕВ Б.А. Основы государственного регулирования инвестиций	10
ЛЕСБАЕВА Г.Т. Современные предпосылки смены парадигмы управления персоналом.....	16
ТОВМА Н.А. Значение государства и бизнеса для развития среднего класса как фактора совершенствования социальной политики.....	22
СЕРИКБАЕВА К.А. Особенности анализа финансовой отчетности предприятий, сформированной в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.....	26
МАЖИТ М.М. Теоретические и методологические аспекты взаимодействия экономики и культуры.....	29
МАГАЙ Т. П. Государственное регулирование снижения бедности.....	35
СТОМА К.В. Реструктуризационный импульс экономического развития: рамки аналитического анализа.....	41
МИННУЛЛИНА Г.Ч. Актуальные вопросы организации системы медицинского страхования в Республике Казахстан.....	45
МАКЕЖАНОВ С.А. Формирование регуляционных компонентов ограничения загрязнения атмосферы.....	49
ХАБИБУЛИН С.Ш. Управление эффективностью торговым рынком.....	53
САБИРОВА А.Х. Теоретические аспекты формирования и развития нефтегазового комплекса Казахстана.....	58
АЛЕКСЕЕВА Л.А. Методика оценки эффективности производства.....	62
ТУРУСБЕКОВА А.С. Формирование кластера – основа конкурентоспособной модели развития региона.....	68
ЦОЙ В.Э. Маргинальная торговля на рынке ФОРЕКС.....	72

ИННОВАЦИОННАЯ ЭКОНОМИКА ИННОВАЦИОННАЯ ЭКОНОМИКА

ДОСМУХАНБЕТОВА Р.С. Специальные прикладные методы эконометрики прогноза добычи нефти и газа природного.....	78
КАНТАРБАЕВ Б.Ж., ЧЕНСИЗБАЕВ Б.А. Перспективы развития государственного регулирования инвестиций в Республике Казахстан.....	83
БАЙТЕНОВА Л.М. Рынок: теоретические аспекты создания модели концентрации его объектов и субъектов на одной территории.....	88

КУЗДЫБАЕВА М.С.

Перспективы развития нефтегазового комплекса Западного Казахстана.....	92
БЕРМАГАМБЕТОВ С.С. Инновация как инструмент управления деятельностью фирмы в XXI веке.....	99
ЖАҢБЫРОВ Ж.Ғ., ЖАПАРОВА А., БАКЕНОВА Э. Көлік логистикасында ұқсастырмалы модельдеуді пайдалану.....	102
НАЗИКОВА Ж.А. Предпосылки и необходимость ускорения технического перевооружения и реконструкции в условиях рынка.....	106
КУНДАКОВА Л.Р. Модели анализа финансовой устойчивости предприятия.....	111
АХМЕТОВА А.Б. Особенности экономической оценки производственного потенциала угольного месторождения в условиях его инновационного освоения.....	115
КУАНДЫКОВ Т.С. Развитие инновационной экономики – стратегическое направление Республики Казахстан.....	118
МАДИЯРОВА К.З. Моделирование влияния инвестиций на объем добычи нефти по РК.....	123
ЖЫЛЖАКСЫНОВА Ш.П. Инновациялық қызметті мемлекеттік қолдаудың әлемдік тәжірибесі.....	127
САТИЕВА А.Н. Новые информационные технологии в совершенствовании системы управления персоналом (на материалах угольной промышленности Карагандинской области).....	131
ОРАЛБАЕВА А. Кәсіпорынның іскерлік белсенділігін бағалаудың нормативтік модельдері.....	137
КЕРІМБЕК. Ғ.Е. Оңтүстік Қазақстан облысында ауыл шаруашылығы кәсіпкерлігінің даму бағыттары.....	141
БИЗНЕС ЖӘНЕ КОРПОРАЦИЯЛЫҚ БАСҚАРУ БИЗНЕС И КОРПОРАТИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ	
СИНИЦЫНА Э.Х. Цена, как главное решение в рыночном поведении субъектов рынка.....	147
ДАВЛЕТОВА М.Т. Маркетинговая политика как фактор повышения конкурентоспособности UIB	150
ЛЕСБАЕВА Г.Т., ИСКАКОВА Л. Закономерности развития системы управления персоналом в современных условиях	154
КУРМАНАЛИЕВ Е. Развитие рыночной инфраструктуры и сферы услуг.....	159
УПУШЕВ Е.Е. Направления увеличения эффективности функционирования нефтегазового комплекса	164
ТАСБОЛАТОВА А.Б. Тенденции развития торговых марок и развитие марочных стратегий (брендов) в рыночной экономике.....	171

БҰЛ НӨМІРДЕ:

АЛЬПЕНСОВА Ш.Е. Оценка эффективности производства и переработки продукции растениеводства в Жамбылской области.....	175
ГУМАБАЕВА М.М. Анализ и управление таможенными рисками в условиях развития таможенного сотрудничества в рамках ЕвразЭС.....	179
БАТЫРГАЖИН А.Б. Проектирование системы мотивации персонала в условиях процессной организации управления и использования корпоративных информационных систем	183
ХАН И. Заработная плата как основной объект трудовых отношений.....	189
КАРЖЫ ЖӘНЕ ТАЛДАУ ФИНАНСЫ И АНАЛИЗ	
НАПОЛЬСКИХ М.А. Применение скоринговых карт и кредитного скоринга.....	193
АБДРАХМАНОВА Г.Т., МАЯНЛАЕВА Г.И. Современные проблемы организации страхования рисков космических проектов предприятий космической промышленности	199
ТУСЕЕВА М.Х. Банковская система и факторы, влияющие на развитие банковских услуг.....	203
БАИШЕВ Б.К. Социально-экономические факторы, определяющие уровень сберегательной квоты населения Казахстана и России на современном этапе.....	206
ПОПП Л.А. Внутрифирменные стандарты управленческого учета.....	211
ӘЛМЕРЕКОВ Н.А. Экономиканың валпоталық-қаржылық аясын реттеуші ортдоксалдық және гетеродоксалдық әдістері	217
КОНАКБАЕВ А.Г. Теоретические аспекты исследования кредитного рынка.....	222
ЖАҚАШЕВ Б.Р. Ауыл шаруашылығының өндірістік потенциалын бағалау.....	228
НЕСИПБАЕВА Р.Е. Система механизмов стимулирования инвестиционной активности хозяйствующих проектов.....	232
ЫДЫРЫС Е.Ж. Современные особенности финансирования банками инвестиционных проектов.....	237
ИБРАЙ К. К вопросу о мировых ценах на нефть.....	243
КІЗІМБАЕВА А. Проблемы формирования страховых фондов	247
ҚАЙРАҢБЕКОВ Б.О. Жамбыл облысының еңбек нарығы көрсеткіштерін талдау.....	250
МУРАДОВ А.Я. Состояние экономики Кыргызстана и роль финансов предприятий в ее развитии.....	254
АЛМУХАМБЕТОВА Б.Ж. Агроөнеркәсіп кешенінің ақпараттық-маркетингтік қамтамасыз етуі дамытудың шетел тәжірибиесі.....	257

КАСЕНОВА Г.Е. Государственные программы ипотечного кредитования в Казахстане.....	260
ЕРДАВЛЕТОВА Ф.К. Организационные формы функционирования внутреннего аудита в ломбардных организациях.....	263
КОСПАЕВА З.К. Риски в потребительском кредитовании: содержание и управление.....	267
КОШЕРБАЕВА Г. Модель развития почтово-сберегательной системы Республики Казахстан.....	272
ЖЕКЕМБИНА А.Е. Банковская система Казахстана: история развития и текущие тенденции.....	277
АБДЕНОВА К.Ж. О введении всеобщего обязательного декларирования доходов гражданами Республики Казахстан.....	282
ФЫНЧИНА Х.А. Количественная оценка уровня налогового бремени в экономике Кыргызской Республики.....	287

ҒАЛАМДАНДЫРУ ЖӘНЕ ҚАЗАҚСТАН ГЛОБАЛИЗАЦИЯ И КАЗАХСТАН

САТОВА Р.К., ГЕЛЬМАНОВА З.С., МУХАМБЕТОВ Г.М. Непрерывное улучшение организации: методологические аспекты	292
БАЛАБЕКОВ О.С., МУСАБЕКОВ К. Экономические аспекты развития топливно-энергетическо- го комплекса юга на базе Ленгерского угленосного района.....	298
МУСАБЕКОВ К., КАМБАРОВ М.Н. Экономические обоснования сопоставления возобновляемых энергоресурсов с традиционными источниками электроэнергии.....	304
ЖУЙРИКОВ К.К., САПАРБАЕВА Ж.А. Инвестиции и инвестиционная политика	308
КАЙГОРОДЦЕВ А.А. Проблемы обеспечения экономической доступности продовольствия в Казахстане	313
МУХАМБЕТОВ Г.М. Процесс интегрирования систем менеджмента по НАССР и по СТ РК ИСО 9001 на хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятиях Казахстана	318
БАЙМОЛДАЕВА М.Т. О результатах государственной поддержки предпринимательской системы АПК РК. Экономическая эффективность кредитования предпринимательской системы сельскохозяйственного производства	323
АЙГУЖИНОВА Д.З. Оценка качества строительных работ в рамках процессного подхода.....	327
УМИРЗАКОВА М.А. Миграция мен еңбек әлеуетінің өзара әрекеттесу механизмі.....	332
МОЛДАШЕВА А.Б. Жамбыл облысының азық-түлік қауіпсіздігі: мәселелері, жағдайды бағалау және қамтамасыз ету әдістері.....	335
ИСАТАЕВА К.Б. Вопросы проведения инвентаризации в фермерских хозяйствах.....	340

В ЭТОМ НОМЕРЕ:

ВНУТРИФИРМЕННЫЕ СТАНДАРТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Л.А. ПОПП,

к.э.н., доцент

Большинством казахстанских компаний вопрос о необходимости формирования системы управленческого учета давно решен положительно. Если ее внедрения очевидны, укажем только две основные: обеспечение планирования, координации, контроля производства и мотивации менеджеров посредством системы бюджетирования; предоставление руководству компании информации, необходимой и достаточной для принятия стратегических и оперативных управленческих решений, таких как выбор оптимального портфеля продукции и объема производства, установление цены, покупка/производство, инвестиции/деинвестиции в подразделение или продукт и т. д.

В отличие от финансового учета, который ведется на предприятиях в соответствии с законодательством, управленческий учет служит исключительно для принятия управленческих решений. Преимущества системы управленческого учета следующие:

- она отвечает требованиям конкретного предприятия;
- система гибкая и при необходимости легко адаптируется к новым процессам, возникающим в рамках осуществления основной деятельности;
- она включает в себя как натуральные, так и финансовые показатели;
- при должном внедрении системы все принципы учета понятны сотрудникам и руководителям структурных подразделений, а промежуточная отчетность используется ими для более эффективного решения повседневных задач.

Построение в компании системы учета в целях управления ее бизнесом аналогично постановке бухгалтерского учета и реализуется похожими этапами, а эксплуатация внедренной системы управленческого учета регламентируется документами,

по содержанию аналогичным документам, регламентирующими практику бухгалтерского учета.

Однако, имеется значительное различие в статусе этих документов, определяемое различием пользователей бухгалтерской и управленческой отчетности. Бухгалтерский учет и отчетность регламентируются общепринятыми, внешними по отношению к компании стандартами, а система управленческого учета работает исключительно на основании внутрифирменных стандартов. Это отличие весьма существенно влияет на объем и требования, предъявляемые к учетным политикам бухгалтерского и управленческого учета.

Если основная цель учетной политики бухгалтерского учета выбрать и документально закрепить выбранный конкретной компанией один из допускаемых общепринятыми стандартами способ ведения учета, то предназначение управленческой учетной политики гораздо шире. Необходимо создание пакета внутрифирменных стандартов управленческого учета. Эти документы можно разделить на несколько групп.

Инструктивно-методическая документация – подробные руководства, которые глубже раскрывают учетную политику, носят инструктивный и обучающий характер. Описывают хозяйственные операции с максимальной конкретикой.

В нормативно-справочной документации устанавливаются правила группировки однородных элементов информации. Это – различные справочники и классификаторы, структура и состав затратных и доходных статей, бюджетно-учетная структура и т. д.

При разработке системы управленческого учета необходимо определить, для чего, с какой целью внедряется управленческий учет. Вариантов ответа много: управление затратами; контроль денежных потоков; управление оборотными средствами; повышение отдачи от вложенного

капитала; планирование рациональной загрузки оборудования; контроль дебиторской задолженности и др. В зависимости от поставленных целей будут очерчены контуры системы управленческого учета.

Для успешной разработки системы управленческого учета необходимо:

- 1) определить финансовую структуру предприятия путем выделения центров финансовой ответственности;
- 2) разработать состав, содержание и формы управленческой отчетности;
- 3) разработать классификатор управленческого учета;
- 4) разработать методы управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;
- 5) разработать управленческий план счетов и порядок отражения типовых хозяйственных операций;
- 6) разработать внутренние положения и инструкции, регламентирующие ведение управленческого учета.

В процессе разработки системы управленческого учета после определения финансовой структуры предприятия, круга основных пользователей системы и их требований возникает необходимость формирования классификаторов. Система классификаторов – это своего рода фундамент управленческого учета. Она лежит в основе бюджетных форм и их взаимосвязей, форм отчетности, методов калькуляции, структуры информационных систем.

Регистрация хозяйственных операций в управленческом учете может быть построена как с применением принципа двойной записи, так и с помощью фиксации информации в накопительных регистрах — хранилищах информации, моделирующих деятельность компании.

Структура Плана счетов управленческого учета строится по тем же принципам, что и в классическом бухгалтерском учете.

Аналитические срезы учета должны быть структурированы и закреплены в справочниках и классификаторах. К основным из них относятся:

- классификатор основных средств
- классификатор материалов
- справочник номенклатуры (товаров/работ/услуг)
- справочник статей затрат/выплат
- справочник доходов/поступлений

- справочник центров ответственности
- справочник контрагентов и т. д.

Разработка системы классификаторов – самостоятельная деятельность, в которой можно использовать имеющиеся бюджетные и отчетные формы как материал, но нельзя непосредственно переносить их в классификаторы. Следует с самого начала тщательно подойти к построению оптимальной системы классификаторов, которая потребует переработки в дальнейшем. Ниже рассмотрены принципы составления классификаторов, сформулированные на основе опыта работы в этой области.

Система классификаторов предназначена для систематизированного представления объектов управления, необходимого для осуществления управленческого процесса. Поэтому она должна строиться на основании требований процесса характера объектов управления.

Процесс управления можно разложить на четыре составляющие: планирование, учет, контроль и анализ. Рассмотрим требования к системе классификаторов применительно к этим составляющим.

1. Единство классификаторов для учета планирования. При проведении контроля сопоставляются плановые и фактические данные, что требует использования в системах планирования и учета единых классификаторов.

2. Возможность применения техники управленческого анализа. Для осуществления планирования, контроля и анализа необходимо применять технику управленческого анализа, классифицировать объекты в зависимости от их поведения и т. п. Например, запасы разделяют на группы А, В, С по значимости, затраты – на переменные и постоянные в зависимости от поведения и т. п.

3. Согласованность. Классификаторы взаимосвязанных объектов должны быть одинаковыми и сопоставимыми. Это дает возможность производить последовательное сквозное планирование, например, на основании бюджета затрат формировать бюджет закупок, а на основании бюджета закупок – бюджет платежей.

Примеры основных цепочек классификаторов, которые необходимо согласовывать:

- виды дебиторов – виды доходов – носители затрат – для планирования и контроля затрат, расчетов с дебиторами и рентабельности видов продукции;

– элементы затрат – виды материалов, услуг, оплаты труда – виды кредиторов – для планирования и контроля использования, закупки ресурсов и расчетов за них.

4. Привязка к центрам ответственности. Поскольку классификаторы описывают объекты управления, они должны соотноситься с субъектами управления – центрами ответственности, т. е. за каждой статьей должен быть закреплен центр ответственности, а каждому центру ответственности должен соответствовать набор статей классификаторов. Например, центр ответственности «Служба главного механика» может отвечать за позиции «Расчеты по электроэнергии» справочника кредиторов, «Запчасти для ремонта оборудования» справочника материалов и «Цех по ремонту оборудования» справочника мест возникновения затрат.

5. Полнота и прозрачность. Позиции каждого классификатора в совокупности должны полностью описывать объект со степенью детализации, необходимой для контроля всех его значимых аспектов. Для этого достаточно, чтобы в классификаторе присутствовала позиция «Прочие», на которую приходилось бы не более 5% от общей суммы по всем позициям классификатора.

6. Однозначность и взаимоисключаемость. Каждая позиция классификатора должна однозначно описывать объект, при этом все статьи должны быть взаимоисключаемы: любая операция соотносится только с одной статьей. Этот принцип наиболее значим для учета. При этом название позиции следует сделать коротким (не более трех-четырех слов), иначе оно не будет помещаться в печатные и электронные формы. В случае если краткое наименование непонятно, соответствующие пояснения даются в методике. Например, если статья «Ремонт оборудования» разделяется на позиции «Текущий» и «Капитальный», в методике должно быть пояснено, чем именно отличаются эти виды ремонта.

Принципы формирования классификаторов затрат следует рассмотреть более подробно, т. к. система управления затратами является основной и наиболее сложной частью управленческого учета.

Рассмотрим сущность затрат как объекта управления. Затраты возникают при использовании экономических ресурсов в процессах производства и реализации продукции, а также во вспомогательных процессах. Исходя из этого, данную

систему можно разложить на управление: себестоимостью продуктов; эффективностью процессов; использованием ресурсов.

Для управления себестоимостью продуктов необходимо точно соотнести понесенные в периоде затраты с произведенными продуктами. Для отражения всех затрат, связанных с производством продукта, предназначен справочник носителей затрат. Он включает в себя все продукты и услуги, производимые предприятием, в том числе для собственного потребления.

Наиболее простой и точный способ – прямо отнести все потребленные ресурсы на произведенные продукты, однако его можно использовать только в некоторых видах единичного производства (например, в строительстве). На большинстве современных предприятий на продукты можно прямо отнести только малую часть ресурсов (преимущественно основные материалы), сформировав таким образом прямые затраты. Все остальные затраты (косвенные по отношению к носителям затрат) можно прямо сопоставить только с местами их возникновения или центрами затрат. Для определения эффективности бизнес-процессов, контроля деятельности подразделений и распределения затрат на носители необходимо выделить процессы, осуществляемые в каждом центре затрат, установить их измерители и на этом основании перенести затраты или на носитель, или на другой центр затрат. С этой целью формируется справочник центра затрат.

Для управления эффективностью процессов необходимо сопоставлять измеритель процесса и затраты на него. Если в долгосрочном периоде все затраты должны быть обусловлены только измерителем, то в краткосрочном периоде поведение затрат в пределах одного центра затрат более сложно. Для управления затратами в разрезе основного и вспомогательных процессов, а также для разделения их по поведению в пределах одного центра затрат вводится справочник статей затрат.

Управление использованием ресурсов осуществляется с помощью справочника элементов затрат. Для управления затратами необходимы следующие классификаторы: по носителям затрат, по центрам затрат, по статьям затрат, по элементам.

Поскольку носители затрат – все производимые предприятием продукты, состав этого классификатора полностью зависит от специфики бизнеса.

Его статьи можно разделить на следующие группы: продукция/внешние работы, услуги/внутренние работы, услуги. Дополнительно для работ и услуг можно использовать вспомогательный справочник заказов, на котором будут отражаться затраты по каждой конкретной работе, услуге. Такой справочник иногда целесообразно использовать и для серийной продукции.

Центр затрат (ЦЗ) – структурное подразделение предприятия, которое характеризуется тем, что производимые в нем процессы являются причиной возникновения затрат. Центрами затрат могут быть рабочие места, отдельные агрегаты, участки, бригады, цеха, отделы.

Название центр затрат должно отражать процесс, который в нем производится (например «Участок сборки», «Котельная», «Служба качества»). Это позволяет рассматривать себестоимость как в разрезе центров затрат, так и в разрезе процессов. При этом отпадает необходимость в отдельных статьях, обозначающих процессы.

По отношению к производству центры затрат делятся на основные и общие.

К основным центрам затрат относятся структурные единицы, напрямую вовлеченные в производство готовой продукции (полуфабрикатов) или оказывающие услуги другим основным центрам затрат. Они оцениваются по двум критериям: объему деятельности (измеритель) и количеству затрат. Среди основных центров затрат можно выделить: первичные (основные подразделения: цеха, участки, бригады), которые напрямую связаны с производством готовой продукции, работ, услуг или полуфабрикатов (их затраты непосредственно переносятся на носители затрат пропорционально объему деятельности в центре затрат по изготовлению каждого продукта); вторичные – (вспомогательные подразделения: цеха, участки, бригады, в том числе в составе основных производственных цехов, не вошедших в состав первичных центров затрат), которые предоставляют услуги другим основным центрам затрат (их затраты переносятся на другие центры напрямую, через внутренние заказы или произведенную продукцию).

К общим (накладным) центрам затрат относятся подразделения, не участвующие непосредственно в производстве. Их затраты нельзя разнести на носители затрат или на счета других центров затрат посредством объективно измеряемых единиц объема услуг (деятельности). Они включают: сбытовые центры затрат, которые от-

вечают за реализацию продукции (их затраты относятся на период с возможным разделением по видам продукции); материальные центры затрат (склады, инструментальные кладовые), которые отвечают за приобретение и хранение материалов (их затраты могут относиться на центры затрат – потребителей материалов или на период); общецеховые и административные центры затрат (администрация цеха, лаборатория, административные службы предприятия), которые ответственны за управление; администрирование производственным процессом, а также его поддержку (их затраты разносятся на производимую продукцию как накладные – пропорционально фонду оплаты труда или другой подобной базе, либо относятся на период).

Основой для разработки структуры центров затрат служит следующая информация: организационная и финансовая структура предприятия; схема производственного процесса; схема движения материальных, энергетических и информационных потоков.

При выделении центров затрат следует руководствоваться следующими общими принципами: территориальная и функциональная обособленность предприятия; возможность организации учета затрат; значительный объем возникающих затрат; соответствие структуре центров ответственности. Границы центров затрат должны совпадать с границами центров ответственности. Для этого необходимо, чтобы центры затрат были организационно обособлены.

Исходя из организационной и финансовой структуры предприятия и в соответствии с данными принципами строится первоначальная структура центров затрат с их группировкой по видам.

Анализ первичной структуры выявляет необходимость слияния или разделения некоторых центров затрат.

Для основных центров затрат должно выполняться следующее условие. Существует единая, типичная измеряемая единица (измеритель), которую можно использовать для измерения объема услуг (деятельности), предоставляемых каждым центром затрат. Если вся продукция однородна (например, чугун), выпуск может выражаться в количестве продукта, в других случаях работу агрегата целесообразнее определять в машино-часах. Этот измеритель позволяет распределять затраты, возникшие в центре затрат, на носители затрат или на другие центры затрат. Если нельзя

применить единый измеритель, центр затрат должен быть присоединен к другому основному центру или отнесен к общим.

Далее производится анализ производственного процесса в первичных центрах затрат для выделения участков или агрегатов в качестве отдельных центров затрат. Это возможно в следующих случаях.

1. Перед группой участков происходит разветвление технологической цепочки. Это означает, что продукт в дальнейшем может обрабатываться на разных участках, на каждом из которых возникают затраты. Например, после штамповки заготовка попадает в цех механической обработки для отделки на одном из многих станков. При использовании «котлового» учета невозможно установить реальные затраты по переделке продукта, учитывающие стоимость работы на этих участках, а также сравнить выработку и затраты на каждом из альтернативных агрегатов.

2. Зависимость поведения затрат от выпуска продукта различна на каждом участке цепочки. Объем продукции, изготовленной на одном агрегате (например, в постоянно работающей печи), мало влияет на количество затрат, а на другом (например, прокатном стане) – существенно, поэтому отнесение таких участков в один центр затрат затрудняет разделение затрат на постоянные и переменные.

3. На промежуточном складе полуфабрикатов скапливаются значительные запасы продукта. В этом случае затраты на его обработку будут учтены в стоимости запаса, а не распределены на весь выпуск.

Затем проводится анализ вторичных центров затрат. Вспомогательное подразделение квалифицируется как центр затрат при наличии хотя бы одного из факторов:

- подразделение выполняет работы (услуги) более чем для одного ЦЗ-потребителя. Большая часть вспомогательных цехов на предприятиях относится к этой группе (например, автотранспортный цех, котельная, инструментальный цех);
- осуществляется контроль соответствия затрат и результатов деятельности подразделения.

В случае если центр затрат, определен на первоначальном этапе как вторичный, не отвечает этим условиям (например, участок химических отходов осуществляет утилизацию отходов толь-

ко для одного центра затрат), он присоединяется к центру затрат, для которого оказывает услуги.

Помимо основного, в каждом центре затрат протекают вспомогательные процессы, связанные с поддержанием в работоспособном состоянии средств производства, обеспечивающих выполнение основного процесса и управление. При этом в краткосрочном периоде только переменная составляющая затрат на основной процесс зависит от объема деятельности (измерителя) центра затрат.

Статьи, связанные с содержанием и ремонтом, разбиваются на относящиеся отдельно к содержанию, текущему и капитальному ремонту, – эти виды работ производятся с разной периодичностью. Иногда в такой статье можно выделить переменную составляющую.

Для носителей затрат следует применять классификатор статей, разделяющий себестоимость продукции на прямые, косвенные переменные и косвенные постоянные расходы. Такой классификации достаточно для проведения анализа рентабельности продуктов.

Элемент затрат представляет собой вид экономического ресурса, используемого для осуществления процессов производства. Основными элементами затрат являются: оплата труда, социальные отчисления, расходы на материалы и услуги, амортизация, прочие затраты. Кроме того, в качестве отдельного типа ресурса можно рассматривать внутренние услуги. Анализ по элементам необходим для оценки потребностей в конкретных ресурсах, а также для текущего контроля их потребления (например, с помощью лимитно-заборных карт). Поэтому целесообразно детализировать приведенные выше статьи исходя из: структуры основных потребляемых ресурсов, потребности в планировании количества таких ресурсов (однородных групп ресурсов); разделения по центрам ответственности; взаимосвязи с ресурсными справочниками.

Традиционно в Казахстане компании, которые начинают задумываться о налаживании системы управленческого учета, уже несколько лет проработали на рынке и имеют сформировавшиеся внутренние и внешние связи, функционирующие бизнес-процессы, сложившуюся финансовую и управленческую структуру. Источником информации для принятия управленческих решений служит бухгалтерский учет.

В такой ситуации построение эффективной системы управленческого учета следует начинать

с фиксации текущей ситуации по управленческому учету в компании. Это проще и удобнее всего делать в стандартных шаблонах: организационная структура, финансовая структура, определение места и роли каждого сотрудника в системе управленческого учета и отчетности.

При внедрении системы управленческого учета необходимо тщательно подойти к разработке системы классификаторов. Оптимально разработанная система классификаторов не потребует в дальнейшем серьезных переработок, влекущих за собой переработку всей системы управленческого учета.

ЛИТЕРАТУРА

1. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет управленческий аспект. - М.: Финансы и статистика, 1995.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет. - М.: ЮНИТИ, 2002.
3. Управленческий учет: официальная терминология СИМА. - М.: ФБК-Пресс, 2004.

Әйгілі НАРХОЗдан сапалы білім

МАМАНДЫҚТАР

- 050202 Халықаралық қатынастар
- 050506 Экономика
- 050509 Қаржы
- 050304 Кеден ісі
- 050508 Есеп және аудит
- 050908 Бағалау
- 050703 Ақпараттық жүйелер
- 050704 Есептеу техникасы және программалық қамтамасыз ету
- 050608 Экология
- 050601 Әлеуметтану
- 050510 Мемлекеттік және жергілікті басқару
- 050511 Маркетинг
- 050507 Менеджмент
- 050902 Туризм
- 050904 Тұрмыстық қызмет көрсету және сервис
- 050905 Әлеуметтік жұмыс
- 050732 Стандарттау, метрологиялау және сертификаттау

МАГИСТРАТУРА

- Профилді (1 жылдық оқу)
- Ғылыми (2 жылдық оқу)
- Халықаралық білім беру орталығының бағдарламасы «іскерлік әкімшілік магистры»
- MBA бағдарламасы бойынша магистратура

Оқыту күндізгі, сыртқы және кешкі түрлер бойынша қазақ, орыс және ағылшын тілдерінде жүргізіледі.
Мекен-жайымыз: 050035, Алматы қаласы, Жандосов көшесі, 55. тел: 228-08-71, 229-66-66

E-mail: kazsam@pisem.net www.kazeu.com