**ӨНДІРІСТІК ШЫҒЫНДАР ЖӘНЕ ОНЫҢ ТҮРЛЕРІ**

Нарықтық ортада кез-келген фирманың қызметінің негізгі мақсаты – пайданы мейлінше жоғарылату. Осы мақсатты жүзеге асырудың мүмкіндіктері біріншіден, өндіріс шығындарымен, екіншіден, фирманың өндірген өніміне сұраныспен шектелген. Осылайша шығындар - өндірістің сатып алынған факторларының төлемі болып табылады.

Өндірістік шығындар – бұл кәсіпорын өзінің өндіретін және коммерциялық қызметін іске асыру үшін өндіріс факторларының ақшалай түріндегі шығындары. Өндіріс процесінде айқын шек қоятын шығындар олардың маңызы мен практикалық қызметіндегі анықтайтын межесі болып табылады.

«К.Маркс шығындарды талдауды құнда, сосын шығындарда көрінетін жалдама еңбекті пайдалану ерекшеліктерін зерттеуге ұмтылумен байланыстырды. Ол үшін тауарды өндіру үшін қоғам құрал-жабдық, шикізат, отын т.б. құнында бейнеленген заттанған еңбекпен қатар тірі еңбекті де пайдалану керек.Кәсіпорындардың шығаратын тауарларының мөлшерін рынокқа ұсынуы, оны өндіруге кететін шығындарына және сол тауарлардың рынокта сатылатын бағаларына тікелей байланысты болады. Бұдан шығатын қорытынды: тауарларды өндіру және оны сатуға кететін шығындарды білу кәсіпорынның шаруашылық жүргізудегі тиімділігінің басты жағының бірі болып саналады.»

Бұл еңбек шығындары, ол қоғамдық еңбек шығындары деп атаған тауар құнын жасайды. Тауарды өткізген соң капиталист ақшалай табыспен құрал-жабдыққа, шикізатқа, отынға, энергияға және қажетті еңбек төлемін жабады. Демек, капиталист шеккен шығындар, яғни оның өндіріс шығындары төленбеген қосымша еңбек шамасына қоғамдық шығындардан (тауар құнынан) аз. Дәл осы пайда көзі болып табылады. Олай болса Марксте пайда шығындар шегінің сыртында жатыр.

Өндіріс шығындарымен басқа Маркс айналым шығындарын, яғни тауарды өткізу процесімен байланысты шығындарды бөліп алды. Тауар құны жасалуда барлық айналым шығындары қатыспайды, тек оның өндіруші болып табылатын, яғни айналым сферасында өндіріс процесінің жалғасы болып табылатын бөлігі ғана қатысады (тасымалдау, сақтау, орау т.б.)

«Олай болса, Маркс үшін барлық шығындар баға құрушы болып табылмайды. Қазіргі батыс экономистердің Маркстен ерекшелігі сол, олар шығындарды шаруа адамы тұрғысынан қарастырады. Олар кәсіпкер барлығынан, сонымен қоса, шығындардан да табыс күтеді деп есептейді. Осы негізде, олар шығындарға тәуекел үшін төлем ретінде пайданы кіргізеді. Олардың теориясында орташа әдеттегі пайдадан тұратын өндіріс шығындары экономикалық шығындар деп аталады. Ал, Маркс өндіріс шығындары мен пайда қосындысы өндіріс бағасын құрады деп санады». [1]

*Өндірістік шығындардың мәні*

Өнімді (жұмыстарды, қызметтерді) өндіру мен өткізуге арналған тірі және жалпақтандырылған еңбек шығындары өндіріс шығындары деп аталады. Отандық практикада белгілі бір кезеңде өндірістің барлық шығындарын сипаттау үшін "өндіріске арналған шығындар" термині қолданылады. Экономикалық әдебиетте "шығындар" термині жиі "шығыстар" ұғымымен теңестіріледі. Алайда, бұл санаттарды мұқият зерттеу олардың елеулі айырмашылықтарын көрсетеді. Шығарылған өнімге, орындалған жұмыстарға, көрсетілген қызметтерге жататын өндіріске арналған шығындар өнімнің, жұмыстардың, қызметтердің өзіндік құнымен көрсетіледі. Сатылған өнімнің (жұмыстардың, қызметтердің) өзіндік құнын қалыптастыратын шығындар ұйымның оны өндіру мен сатуға арналған шығыстары болып табылады.

Басқалармен қатар басқарушылық есептің мәні ұйымның ағымдағы шығындары болып табылады. «Қаржылық есеп тілімен айтқанда, бұл әдеттегі қызмет түрлері бойынша шығындар. Олар ұйымның экономикалық ресурстарының азаюымен немесе кредиторлық берешектің ұлғаюымен сүйемелденеді» [2]. Шығындар активтерге не болмаса ұйымның шығыстарына жатқызылуы мүмкін.

Шығындарды есепке алуды дұрыс ұйымдастыру үшін олардың ғылыми негізделген жіктемесі үлкен маңызға ие. Өндіріске арналған шығындар олардың пайда болған жері бойынша, шығындар тасымалдаушылары бойынша және шығыстардың экономикалық мазмұны бойынша топтастырылады.

«Пайда болу орны бойынша шығындар өндіріс, цех, учаскелер және кәсіпорынның басқа құрылымдық бөлімшелері бойынша топтастырылады. Мұндай шығындарды топтастыру жауапкершілік орталықтары бойынша есепке алуды ұйымдастыру және өнімнің (жұмыстардың, қызметтердің) өндірістік өзіндік құнын айқындау үшін қажет» [3].

Экономикалық мазмұны бойынша шығындар экономикалық біртекті элементтер бойынша және калькуляция баптары бойынша топтастырылады. Элементтер бойынша өндіріске арналған шығындарды топтастыру тұтастай ұйым бойынша шығындарды айқындау үшін қолданылады. «Элемент-бұл шығындардың тағайындалуына қарамастан ұйымның шығындалғанын көрсететін қарапайым, біртекті шығындар түрі. Элементтерге жатады:

* Материалдық шығындар (қайтарылатын қалдықтардың құнын шегергенде). Материалдық шығындар құрамында сатып алынатын шикізаттың, материалдардың, жинақтаушы бұйымдардың, жартылай фабрикаттардың, отын мен энергияның барлық түрлерінің, қосалқы бөлшектердің, құрал-саймандар мен құрылғылардың, бөгде ұйымдар орындаған өндірістік сипаттағы жұмыстар мен қызметтердің құны, табиғи шикізатты пайдалану жөніндегі шығындар, табиғи кему нормалары шегінде материалдық ресурстардың жетіспеушілігінен болған шығындар көрсетіледі;
* Еңбекке ақы төлеу шығындары. Осы элементтің құрамында ұйым қызметкерлерінің барлық санаттарының негізгі және қосымша жалақысы көрсетіледі;
* Әлеуметтік қажеттіліктерге аударымдар. Осы элементте әлеуметтік сақтандыру қорына, Зейнетақы қорына және міндетті медициналық сақтандыру қорына еңбекақы төлеуге арналған шығыстардан белгіленген нормалар бойынша аударымдар көрсетіледі;
* Амортизация. Осы элементте меншікті, сондай-ақ жалға алынған негізгі құралдардың амортизациясы, материалдық емес активтердің амортизациясы көрсетіледі;
* Басқа да шығыстар. Бұл элементте салықтар, алымдар, Төлемдер (сақтандырудың міндетті түрлері бойынша қоса алғанда), сақтандыру қорларына аударымдар (резервтер), ластаушы заттардың шығарындылары (алымдары) үшін төлемдер, өнертабыстар мен рационализаторлық ұсыныстар үшін сыйақылар, тауарлар мен қызметтерді сертификаттау жөніндегі жұмыстарға ақы төлеу, іссапарларға, көтермелі шығындар, өрт және күзет күзеті үшін бөгде ұйымдарға ақы төлеу, кадрларды даярлау және қайта даярлау, байланыс, Есептеу орталықтарының қызметтеріне ақы төлеу жатады» [4].

Элементтер бойынша шығындарды топтастыру - өзіндік құнын жоспарлау, материалдық және еңбек факторларын анықтау, ұйымның айналым қаражатына қажеттілігін анықтау, бухгалтерлік қаржылық есептілікті жасау үшін қажет. Барлық ұйымдарда элементтер бойынша шығындар топтарын бірдей құру - деректерді жинақтауға, өндіріске арналған шығындар құрылымын есептеуге, онда болып жатқан өзгерістерді көруге, салаларда құрылатын ұлттық табыстың шамасын айқындауға мүмкіндік береді.

«Басқару есебінде шығындардың жіктелуі әртүрлі эжәне ол басқару міндетін шешу қажеттілігіне байланысты болып келеді. Басқару есебінің негізгі міндеттеріне жатады:

* өндірілген өнімнің өзіндік құнын есептеу және алынған пайда мөлшерін анықтау (калькуляция және шығындарды жоспарлау);
* басқарушылық шешім қабылдау;
* жауапкершілік орталықтарының өндірістік қызметін бақылау және реттеу» [5].

Аталған міндеттердің әрқайсысын шешуге шығындардың өз жіктелуі сәйкес келеді (кесте.1).

1 - кесте- Басқару есебінің мақсаттарына сәйкес шығындарды жіктеу

|  |  |
| --- | --- |
| Шығындарды есепке алу мақсаты | Шығындарды жіктеу |
| 1. Калькуляция және шығындарды жоспарлау | - кіріс және өткен;  - дайын өнім қалдықтары, аяқталмаған өндіріс пен сатылған өнім арасында мерзімді және үлестірілетін;  - тікелей және жанама;  - негізгі және жүкқұжаттар;  - жабдықтарды ұстау және пайдалану бойынша шығыстар (РСЭО), жалпы өндірістік (ДРК), жалпы шаруашылық (БХР), коммерциялық (КОМ));  - бір элементті және кешенді |
| 2. Басқарушылық шешім қабылдау | - ауыспалы және тұрақты (шартты-ауыспалы, шартты-тұрақты, прогрессивті және дигрессивті шығындар);  - шешім қабылдау кезінде назарға алынатын және қабылданбайтын (релеванттық және релеванттық емес));  - қайтарымсыз (қайтымсыз));  - шекті (маржиналдық) және өсім (инкременттік)) |
| 3. Шығындарды бақылау және реттеу | - бақыланатын және бақыланбайтын;  - реттелетін және реттелмейтін;  - нормативтік (сметалық) және нақты;  - тиімді және тиімсіз |

Шығындарды кіріс және өткен шығындарға дұрыс бөлу пайда мен шығындарды бағалау үшін ерекше маңызға ие. Кіріс шығындар-бұл бухгалтерлік баланстың активінде көрсетілетін кәсіпорынның ресурстарымен байланысты шығындар, яғни бұл сатып алынған,кәсіпорынға болашақта пайда әкелетін қолда бар ресурстардың құны. Егер бұл қаражат (ресурстар) есепті кезең ішінде табыс алу үшін жұмсалған және одан әрі табыс әкелу қабілетін жоғалтқан болса, онда олар өткен шығындардың қатарына өтеді. Өткен шығындар– есепті кезеңде өткізілген өнімнің өзіндік құнына енгізілген және осы шығындар бойынша баланс пассивінде тиісті пайда көрсететін шығындар.

Сауда кәсіпорнының кіріс шығындарының мысалы ретінде баланс активінің бір бабын, яғни тауарларды келтіруге болады. Егер бұл тауарлар сатылмаса және қоймада сақталса, онда олар баланста кіріс ретінде тіркеледі. Егер бұл тауарлар сатылса, онда оларды мерзімі өтіп кеткен сатып алу шығындар қатарына жатқызуға болады.

Өнеркәсіптік кәсіпорынның балансында өндірістік қорлар бөлігіндегі кіріс шығындар үш баптан тұрады. Олардың әрқайсысы өндіріс процесінің сатысы болып табылады: материалдар қоры (қоймада және қайта өңдеуді күтуде), аяқталмаған өндірістегі қорлар (өз өндірісінің жартылай фабрикаттары) және дайын өнім қорлары.

«Бұл топтастыру элементтерi халық шаруашылығындаға барлық салаларға мiндеттi және бiрыңғай болып табылады. Шығындарды топтастру экономикалық элементтер бойынша келесi нәтиженi көрсетiп тұр - өндiрiске қанша жұмсалғаны, жалпы шығындар сомасындағы әр элементтiң үлесiн. Материалдық шығындар элементтерiне сатып алынған материалдар, бұйымдар және энергия, өнiмнiң өзiндiк құнының әр түрiне байланысты шығындар топтастырылуы ұйымдастырылады және калькуляциялаудың баптарына кiргiзiледi. Жоспарлаудың негiзгi ережелерiнде өндiрiстiк кәсiпорындарда өнiмнiң өзiндiк құнын калькуляциялау және есеп беруiне байланысты калькуляциялық баптары бойынша шығындар тұрпатына топтастырылады. Олар келесiдей түрде берiледi:

1. «Шикiзаттар және материалдар»;

2. «Аяқталмаған өндiрiс»;

3. «Аяқталмаған өндiрiс және сатып алынған бұйымдар»;

4. «Технологиялық мақсаттарға отын және энергия»;

5. «Өндiрiс жұмысшыларының еңбек ақысы»;

6. «Әлеуметтiк қажеттiлiктерге аударымдар»;

7. «Өндiрiске дайындау және үйренуге кеткен шығындар»;

8. «Жалпы шаруашылық шығындар»;

9. «Жалпы өндiрiстiк шығындар»;

10. «Ақаудан кеткен шығындар»;

11. «Басқа да өндiрiстiк шығындар»;

12. «Коммерциялық шығындар»;

Бастапқы 11 баптың жиыны өндiрiстiк өнiмнiң бағасын құрайды, ал барлық 12 баптың жиыны өнiмнiң толық өзiндiк құнын құрайды»(кесте 2).

2-кесте. Өндiрiстiк шығыстардың жiктелуi:

|  |  |
| --- | --- |
| Жiктелу түрi | Шығындар бөлiмшесi |
|  |  |
| Экономикалық ролi бойынша  Өнiмнiң өзiндiк құнына қосу әдiсi бойынша  Өндiрiс көлемiне байланысты  Кезеңдi пайда болуына байланысты  Өндiрiстi үрдiске қатысуына байланысты  Тиiмдiлiгiне байланысты | Негiзгi және жөнелтпе құжат  Бiр элементтi және кешендi  Тiкелей және жанама  Өзгермелi және бiрыңғай уақытылы  Өндiрiстiк және коммерциялық  Өндiргiш және өндiргiш емес |

«Халықаралық бухгалтерлік есеп стандарттарына сәйкес өндірілген өнім қорларын бағалау үшін тек өндірістік шығындар өнімнің өзіндік құнына енгізілуі тиіс. Сондықтан басқарушылық есепте шығындар:

* өнімнің өзіндік құнына кіретін (өндірістік);
* өндірістік емес (есепті кезеңнің шығындары немесе мерзімдік шығындар).

Бөлінетін шығындар-үш бағыт бойынша топтастырылатын шығындар: қоймадағы дайын өнім қалдықтары; ҰӨ (аяқталмаған өндіріс); өткізілген өнім.

Шығындар кіретін өнімнің өзіндік құны - бұл материалданған шығындар. Олар үш элементтен тұрады:

* тікелей материалдық шығындар;
* еңбек ақы төлеуге тікелей шығындар;
* жалпы өндірістік шығындар» [6].

Басқару есебінде оларды жиі қор қажетсінетін деп атайды, өйткені олар пайданы есептеуге қатысатын ағымдағы шығыстар мен қорлар арасында бөлінеді.

Өндірістік емес шығындар немесе есепті кезеңнің шығындары (мерзімдік шығындар)– осы уақыт кезеңінде пайда болатын және осы уақыт кезеңінің қаржылық қызметінің нәтижелеріне толық есептен шығарылатын шығындар. Басқарушылық есепте бұл шығындар кейде шығындардың белгілі бір кезеңі деп атайды. Өйткені олардың мөлшері өндіріс көлеміне байланысты емес, керісінше кезеңінің ұзақтығына байланысты. Бұл шығыстар, әдетте, есепті кезең ішінде алынған қызметтерге байланысты. Бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттарына сәйкес олар дайын өнімнің (аяқталмаған өндірістің) өзіндік құнын есептейді. Демек, кәсіпорынның өндірістік қорларын бағалау үшін пайдаланылмайды. Мерзімді шығыстар өндірістік процестермен тікелей байланыссыз өндірістік емес сипаттағы шығыстармен ұсынылған. Олар коммерциялық және әкімшілік шығыстардан тұрады. Біріншісі - өнімді сату мен жеткізуді жүзеге асыруға байланысты шығыстарды, екіншісі-кәсіпорынды басқару жөніндегі шығыстарды болжайды. Мерзімді шығындар олар жүргізілген айға, тоқсанға, жылға жатқызылады. Олар қор сатысынан өтпейді, бірақ пайданы есептеуге бірден әсер етеді.

Өнеркәсіптік және сауда есебін салыстыра отырып, жалақы, амортизация, сақтандыру сияқты шығындар арасындағы айырмашылықты анықтауға болады. «Өнеркәсіпте осындай шығындардың көпшілігі өндірістік қызметке жатады, сондықтан жалпы өндірістік шығындар өнім (жұмыс, қызмет) өткізілген кезде ғана шығын болады. Сауда кәсіпорындарында бұл шығындар кезең шығындары болып табылады.

Өткізілген өнімнің өзіндік құнын және қоймадағы дайын өнімнің қалдықтарын бағалаудың әртүрлі әдістері бар. Олардың екеуіне тоқталайық. Бірінші әдіс бойынша аяқталмаған өндірістің және қоймадағы дайын өнімнің қалдықтары қысқартылған өндірістік өзіндік құны бойынша бағаланады, ал жалпы шаруашылық және коммерциялық шығыстар мерзімді болып есептеледі және сатылған өнімнің өзіндік құнына толық енгізіледі. Бұл шығындарды бөлу әдісі "абзорпшен-костинг"деп аталды. Абзорпшен-костингтің модификациясы бар. Онда тек коммерциялық шығыстар мерзімдік деп танылады және жалпы шаруашылықтарды өткізу мен қалдықтар арасында бөлуге жатады.

Екінші әдіс - "директ-костинг", яғни бұл әдіс кәсіпорынның ағымдағы шығындарын ауыспалы және тұрақты түрде бөлуге негізделген» [7].

Шығындардың келесі 2 түріне тоқталайық, олар - тікелей және жанама шығындар. Тікелей шығындар – бұл шығындарды тікелей объектісіне қарай есепке алу. Оларға тікелей материалдық шығындар мен еңбек ақы төлеуге арналған шығындар жатады. Жанама шығындар -бұл бір мезгілде бірнеше есепке алу объектілеріне жататын шығындар. Сол себепті оларды әрдайым есепке алу объектілері бойынша біржақты бөлуге болмайды. Пайда болған сәтте шығындар пайда болған объектісіне байланысты әрқашан тікелей. Одан әрі технологиялық тізбек бойынша жылжу кезінде олар жанама болуы мүмкін. Осылайша, бөлу кезінде шығындарды есепке алу, ауыстыру кезінде объектінің сипаты өзгереді. Осы дерекке бір мысал келтірейік: ол үшін жиһаз цехы бастығының жалақысын қарастырайық. "Цех" объектісіне байланысты бастықтың жалақысы - тікелей шығын; цех объектілеріне қатысты - жанама шығын. Өйткені цех бастығы өнімді өзі шығармайды және оның жалақысын өнімнің түрлері бойынша жасанды түрде, қандай да бір тікелей шығындарға парапар бөлуге тура келеді.

«Тікелей және жанама шығындардың мәніне толығырақ тоқталайық.

* Тікелей материалдық шығындар. Әрбір өндірістік өнім қандай да бір материалдардан тұрады. Негізгі материалдар - дайын өнімнің бір бөлігі болатын материалдар, олардың құнын белгілі бір бұйымға ерекше шығынсыз тікелей және үнемді түрде жатқызуға болады.
* Бірқатар жағдайларда өнімнің әр түріне келетін материалдардың шығынын экономикалық тұрғыдан есепке алу тиімсіз. Мұндай материалдар қосалқы болып саналады.
* Еңбек ақы төлеуге арналған тікелей шығыстар Дайын бұйымдардың белгілі бір түріне тікелей және үнемді жатқызуға болатын жұмыс күшін төлеу жөніндегі барлық шығыстарды қамтиды. Бұл шығыстар механиктер, бақылаушылар және басқа да қосалқы персонал сияқты жұмысшылардың еңбекақысын қамтиды. Қосымша материалдарға арналған шығыстарға ұқсас еңбекақы төлеуге арналған жанама шығыстар жалпы өндірістік шығыстарға жатады.
* Жанама шығындар. Бұған жоғарыдағы топтарға жатқызуға болмайтын барлық шығындар кіреді. Жанама шығындар - бұл тікелей бұйымдардың нақты түрлеріне жатқызуға болмайтын (немесе экономикалық жағынан орынсыз) өндіріспен байланысты шығындардың жиынтығы. Отандық экономикалық әдебиетте олар үстеме шығындар деп аталады.» [8]

Жанама шығыстар екі топқа бөлінеді:

* жалпы өндірістік (өндірістік) шығындар - бұл жалпы цехтық шығыстар ұйымдастыру, қызмет көрсету және өндірісті басқару;
* жалпы шаруашылық (өндірістік емес) шығыстар - өндірісті басқару мақсатында жүзеге асырылады; олар ұйымның өндірістік қызметімен тікелей байланысты емес.

«Өз мақсаты бойынша шығындар негізгі және кәсіпорынды басқару шығындары (үстеме) болып бөлінеді. Негізгі шығыстарға тұтынуы өнімді шығарумен (қызмет көрсетумен) байланысты ресурстардың барлық түрлері (шикізат, негізгі материалдар, сатып алынатын жартылай фабрикаттар түріндегі еңбек заттары; негізгі өндірістік қорлардың амортизациясы; негізгі өндірістік жұмысшылардың жалақысы және т.б.) жатады. Кез келген кәсіпорында олар шығындардың маңызды бөлігін құрайды» [9].

Қосымша (үстеме) шығындар өзінің сипаты, мақсаты және рөлдері өндірістік функциялардан ерекшеленетін (басқарудың жалпы процестерімен байланысты) басқару функциясынан туындайды. Әдісіне сәйкес жұмсалған шығындарды тасушы (объектісі калькуляциялау) үстеме шығындар жанама болып табылады.

«Үстеме шығындарға мыналар жатады:

1. жалпы өндірістік шығындар;
2. жалпы шаруашылық шығындар;
3. коммерциялық шығындар.

Негізгі және үстеме шығындарды азайтуға бір мезгілде ұмтылу міндетті емес. Үстеме шығыстарды арттыра отырып, негізгі шығындарды өнім өндірісінің рентабельділігі жалпы өсе алатындай етіп айтарлықтай төмендетуге болады» [10]. Мысалы, инженер-конструкторлар мен технологтар үшін компьютерлер мен бағдарламалық жасақтаманы сатып алуға болады. Әлбетте, басқару, яғни үстеме шығындар өседі. Егер компьютерлендіру нәтижесінде бұйымның конструкциясы неғұрлым қарапайым, ал өндіріс технологиясы неғұрлым арзан болса, онда негізгі шығындар азаяды және мұндай әкімшілік инновация экономикалық тұрғыдан ақталатын болады.

Үстеме шығындар, әдетте, кәсіпорында шығарылатын өнім түрлеріне қатысты жанама болып табылады. Алайда, үстеме шығындар құрамында шығарылатын бұйымдардың түрлеріне тікелей жатқызуға болатын шығындар да бар. Мысалы, жарнамаға, орауға, өнімнің жаңа түрлерін өндіруді дайындауға арналған шығындар.

Өндірістік шығындардың келесі түрі – бір элементті және кешенді шығындар. Бір элементті шығындар - кәсіпорында қосындыларға бөлінуі мүмкін емес шығындар. Ал кешенді шығындар бірнеше экономикалық элементтерден тұрады. Ең жарқын мысал цехтық (жалпы өндірістік) шығындар болып табылады, оларға іс жүзінде барлық элементтер кіреді. Кешенді шығындарды экономикалық орындылығына және басшылықтың қалауына байланысты нақтылау қажет. Қандай да бір шығын элементінің азға қатысты үлесі, оның бөлінуі мағынасы жоқ.

«Шығындарды топтау әдетте калькуляция баптары бойынша қолданылатын өзіндік құн мен өнім бірлігін есептеу үшін қажет. Әрбір кәсіпорын калькуляция баптарының тізбесін дербес белгілейді. Экономикалық элементтер бойынша шығындарды топтастыру жалпы кәсіпорын бойынша шығыстар сметасын жасау үшін пайдаланылады» [11] (кесте. 3)

3-кесте- Шығындарды топтау тәсілдері

|  |  |
| --- | --- |
| Шығындарды топтастыру калькуляция баптары бойынша | Экономикалық элементтер бойынша шығындарды топтастыру |
| 1. Шикізат және материалдар.  2. Қайтарылатын қалдықтар (шегеріледі).  3. Жағынан өндірістік сипаттағы қызметтер.  4. Негізгі жұмысшылардың жалақысы.  5. Бірыңғай әлеуметтік салық (әлеуметтік қажеттіліктерге аударымдар).  6. Жабдықтарды ұстау және пайдалану бойынша шығыстар.  7. Жалпы өндірістік шығындар.  8. Жалпы шаруашылық шығыстар  Барлығы: толық өндірістік өзіндік құн  9. Коммерциялық шығыстар  Барлығы: толық коммерциялық өзіндік құн | 1. Материалдық шығындар.  2. Еңбекке ақы төлеуге арналған шығындар.  3. Бірыңғай әлеуметтік салық (әлеуметтік қажеттіліктерге аударымдар).  4. Амортизациясы.  5. Басқа шығындар.  Барлығы: сатылған тауарлардың өзіндік құны |

Басқарушылық шешімдерді қабылдау үшін шығындарды жіктеу не үшін қажет? Әдетте бухгалтерлік басқару есебінің міндеттерінің бірі ішкі пайдаланушылар үшін олардың басқару шешімдерін қабылдау үшін қажет, осылайша қажетті ақпаратты дайындау және осы ақпаратты кәсіпорын басшылығына уақтылы жеткізу аса маңызды міндет болып табылады. Басқару шешімдері, әдетте, перспективаға бағдарланған болғандықтан, басшылыққа күтілетін шығыстар мен кірістер туралы егжей-тегжейлі ақпарат қажет. «Осыған орай шешім қабылдауға байланысты есеп айырысуларды орындау кезінде басқарушылық есепте шығындардың мынадай түрлерін бөледі:

* ауыспалы, тұрақты, шартты-тұрақты-өндіріс көлемінің өзгеруіне әсер етуге байланысты (сату);
* шешімдер қабылдау кезінде есепке алынатын және есепке алынбайтын күтілетін шығындар;
* қайтарымсыз шығындар (өткен кезеңнің шығындары);
* ауыстырылған шығындар (немесе кәсіпорынның жіберіп алған пайдасы);
* шекті және өсім шығындары» [12].

Ауыспалы, тұрақты, шартты-тұрақты шығындар. Ауыспалы шығындар-өндіріс көлемінің өзгеруіне тікелей пропорционалды түрде өзгеретін шығындар. Өндірістік және өндірістік емес шығындар ауыспалы сипатқа ие болуы мүмкін.Мысалы, өндірістік айнымалы шығындар қызмет етеді тікелей материалдық шығындар, тікелей еңбек ақы шығындары, шығындар қосалқы материалдар мен сатып алынған жартылай фабрикаттар.

Өзгермелі шығындар өнімнің құнын сипаттайды, қалғандары, яғни тұрақты шығындар - кәсіпорынның өзінің құнын сипаттайды. Нарық кәсіпорынның құнын қызықтырмайды, оны өнімнің құны қызықтырады.

Жиынтық ауыспалы шығындар кәсіпорынның іскерлік белсенділік көрсеткішіне желілік тәуелділікке ие, ал өнім бірлігіне арналған ауыспалы шығындар-тұрақты шамаға тәуелді.

Өндірістік емес ауыспалы шығындарға дайын өнімді тұтынушыға тиеу үшін буып-түюге арналған шығыстарды, сатып алушы өтемейтін көлік шығыстарын, сату көлеміне тікелей байланысты тауарды сатқаны үшін делдалға комиссиялық сыйақыны жатқызуға болады.

«Шартты тұрақты шығындар мөлшерi - өндiрiстiк өнiм көлемiнiң өзгеруiне қатысы жоқ: жалпы өндiрiстiк және ж„не жалпы шаруашылық шығындар және т.б.

Кезеңдiк шығындарға байланысты шығындар ағымдағы және бiркелкi (уақытты) болып бөлiнедi: ағымдағы шығындарға – кезеңдiк белгi бойынша, мысалы: шикiзат және материалдар шығындары. Бiркелкi шығындарға – жаңа өнiм түрлерiн дайындауға кеткен және олардың өндiрiстiк өзiндiк құнын құрайтын шығындар.

Өндiрiстiк шығындарға – тауарды дайындауға кеткен және олардың өндiрiстiк өзiндiк құнын құрайтын шығындар. Өндiрiстiк емес (коммерциялық) – тұтынушыларға өнiмдi сатумен (өткiзумен) байланысты. Өндiрiстiк және өндiрiстiк емес шығындар тауарлық өнiмнiң толық өзiндiк құнын құрайды.

Өндiргiш шығындары - өндiрiстiң ұйымдастырылуының және өндiрiс өнiмнiң құруына кеткен рационалды технологиялардың сапалылығы.

Өндiргiш емес шығындар - өндiрiстi ұйымдастыру жетiспеушiлiк және технологияның жеткiлiктi дамымағандығынан (өнiмнiң ақаулары, жұмысшыларға қосымша еңбек ақы төлеуден, өндiрiстiң тоқтап қалуынан) және т.б. Өндiрiстiк шығындар жоспарланады, сондақтан да олар жоспарлы деп аталады. Өндiрiстiк емес шығындар сiздер бiлетiндей жоспарланбайды. Материалдың дұрыс бағасын анықтау үшін 7 – БЕС қарастырылған төрт әдістің бірін қолданамыз: арнайы идентификациялау әдісі; орташа өлшемді әдіс; қорларды бастапқы сатып алу бағалары бойынша бағалану әдісі (ФИФО); қорларды соңғы сатып алу бағалары бойынша бағалану әдісі (ЛИФО);

Орташа өлшенген құндық әдісі. Бұл әдіс кезінде материалдық қорлардың құны – ай басындағы қалдық құнына ай бойында келіп түскен құндылықтарын қосып есептелінген орташа бағасы түсіндіріледі. Бұл әдісті есептеудің математикалық әдісі мынандай:

Орташа құны = (∑м.қ + ∑алын. ) / (К/м.қ/ + К/алын/.)

Мұндағы:

∑м.қ - есепті кезеңнің басында қалған материалдық қалдық құны;

∑алын. - есепті кезеңнің басында қалған материалдық қалдық саны;

К/м.қ/ - алынған материалдар құны;

К/алын/. - алынған материалдар саны;

ФИФО әдісі - босалқыларды алғашқы сатып алу бағалары бойынша бағалау әдісі. Бірінші кезекте сатып алынған құндылықтардың нақты өзіндік құны жұмсалған материалдарға жатқызылады деп есептелінеді, яғни бінші келген - бірінші кетеді. Сонымен соңғы қалдық құны ең кейінгі сатып алынғанның құнына енгізіледі.

ЛИФО әдісі – қорларды соңғы сатып алу бағалары бойынша бағалау әдісі. Соңғы алынған алынған өзіндік құны бірінші кезекте жұмсалғандардың құнын анықтау үшін қолданылады, ал ай соңындағы қорлардың өзіндік құнымен есептеледі теген тұжырымға негізделген әдіс». [13]

Арнайы идентификациялау әдісі. Бұл әдіс қорлардың партияларының дұрыс ұйымдастырылуына мүмкіндігі болған жағдайда қолданылады.

Есептік кезең ішінде іс жүзінде өзгеріссіз қалатын өндірістік шығындар кәсіпорынның іскерлік белсенділігіне тәуелді емес және тұрақты өндірістік шығындар деп аталады. Тіпті өндіріс (сату) көлемі өзгерген кезде де олар өзгермейді. Негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің жарнамасына, жалға алу төлеміне, амортизациясына арналған шығыстар тұрақты өндірістік шығындардың мысалдары болып табылады.

Іс жүзінде басшылық тұрақты шығындар қандай болуы тиіс және іскерлік белсенділіктің қандай деңгейіне жету керектігі туралы алдын ала шешім қабылдайды. Осылайша өнім бірлігіне тұрақты шығындар сатылы түрде төмендейді. Жиынтық тұрақты шығындар тұрақты болып табылады және іскерлік белсенділіктің көлеміне тәуелді емес, бірақ басқа факторлардың әсерінен өзгеруі мүмкін. Мысалы, егер бағалар өссе, онда жиынтық тұрақты шығындар да өседі

Өндірістік шығындардың өндірістік қуаты тіркелген және өзгеріссіз қалған жағдайда айнымалы және тұрақты шығын түрлерін бөлуге болады.

Нақты өмірде өте сирек кездесетін шығындарды табуға болады, шын мәнінде тек тұрақты немесе ауыспалы болып табылады. «Экономикалық құбылыстар және олармен байланысты шығындар мазмұн тұрғысынан едәуір күрделі, сондықтан көп жағдайларда шығындар шартты-ауыспалы (немесе шартты-тұрақты) болып табылады. Бұл жағдайда ұйымның іскерлік белсенділігінің өзгеруі шығындардың өзгеруімен қатар жүреді,бірақ ауыспалы шығындарға қарағанда тәуелділік тікелей болып табылмайды. Шартты-ауыспалы (шартты-тұрақты) шығындар ауыспалы және тұрақты компоненттерді қамтиды. Мысал ретінде тіркелген абоненттік төлемнен (тұрақты бөліктен) және қалааралық сөйлесулер төлемінен (ауыспалы қосылған) тұратын телефонды пайдалану төлемін жүргізуге болады» [14]. Сондай - ақ салық салу мақсатында өкілдік және жарнамалық шығыстар нормаланады және осындай әдістеме бойынша есептелген салық сомасы шартты-ауыспалы болып табылады.

«Демек, жалпы түрдегі кез келген шығындар формуламен ұсынылуы мүмкін:

Y= а + bХ,

мұнда Y -жиынтық шығындар, kzt.;

а-олардың өндіріс көлеміне байланысты емес тұрақты бөлігі, kzt.;

b-өнімнің бірлігіне есептелген ауыспалы шығындар, kzt.;

Х - нақты өлшем бірлігіндегі ұйымның іскерлік белсенділігін сипаттайтын көрсеткіш (өнім өндірісінің, көрсетілген қызметтердің, тауар айналымының көлемі және т.б.).

Егер бұл формулада шығындардың тұрақты бөлігі жоқ болса, яғни а = 0, онда бұл ауыспалы шығындар. Егер B нөлдік мән алса, онда талданатын шығындар тұрақты сипатқа ие» [15].

Басқару мақсаттары үшін - кәсіпорын қызметінің тиімділігін бағалау, оның шығынсыздығын талдау, икемді қаржылық жоспарлау, қысқа мерзімді басқару шешімдерін қабылдау және басқа мәселелерді шешу үшін - жоғарыда келтірілген формуламен шығындардың мінез-құлқын сипаттау қажет, яғни оларды тұрақты және ауыспалы бөліктерге бөлу қажет.

Басқару есебінің теориясы мен тәжірибесінде осы міндетті шешуге мүмкіндік беретін бірқатар әдістер бар. Атап айтқанда, бұл корреляция әдістері, ең кіші квадраттар және іс жүзінде ең қарапайым болып табылатын жоғары және төмен нүктелер әдісі.

«Бағалау кезінде есепке алынатын және қабылданбайтын шығындар. Басқару шешімін қабылдау процесі ең жақсы таңдау мақсатында бірнеше балама нұсқаларды өзара салыстыруды көздейді. Бұл ретте салыстырылатын көрсеткіштерді екі топқа бөлуге болады: біріншісі барлық балама нұсқаларда өзгеріссіз қалады, екіншісі қабылданған шешімге байланысты өзгереді. Көптеген көрсеткіштер бойынша бір-бірінен ерекшеленетін баламалардың көп саны қаралғанда шешім қабылдау процесі қиындайды, сондықтан барлық көрсеткіштерді емес, тек екінші топтың көрсеткіштерін, яғни нұсқадан нұсқаға ауысатындарды өзара салыстыру орынды. Бұл шығындар басқару есебінде жиі релевантты деп аталады. Бірінші топтың көрсеткіштері, керісінше, бағалау кезінде есепке алынбайды. Бухгалтер-талдаушы басшылыққа оңтайлы шешімді таңдау үшін бастапқы ақпаратты ұсына отырып, өз есептерін, олар тек релеванттық ақпаратты қамтуы үшін дайындайды [16].

Шешім қабылдау кезінде келесі факторларды ескеру қажет:

- кәсіпорынның болашақ табыстары мен шығыстарына ғана операция жасау керек. Егер өткен кезеңнің шығындарын ескеретін болсақ, онда қате шешім қабылдауға болады;

- шешім нұсқасының өзгеруімен өзгертілетін шығындарды ғана назарға алу керек.» [17].

Мысалы, егер іскерлік сапарды автомобиль немесе поезд жасауға болатын болса, онда арзан көлік құралын таңдаған кезде бензиннің құны мен темір жол билетінің бағасын ғана ескеру керек, ал жолдағы тамақтану құнын назарға алмауға болады, өйткені ол бірдей болады

*Қайтарымсыз шығындар*. Егер қазіргі уақытта қабылданған шешімнен түскен кірістер өткен кезеңнің шығындарын толық өтемесе, онда мұндай шығындар қайтарымсыз шығындар немесе қайтымсыз шығындар деп аталады.

«Бұл бір балама нұсқаны түзете алмайтын өткен шығындар. Басқаша айтқанда, бұл бұрын жүргізілген шығындар ешқандай басқарушылық шешімдермен өзгертілмейді. Қайтарымсыз шығындар шешім қабылдау кезінде ескерілмейді. Алайда, бағалау кезінде есепке алынбайтын шығындар қайтарымсыз болып табылмайды» [18].

Шешім қабылдау процесі болашақ пайда мен болашақ шығындарды салыстырудан басталады. Егер түсім шығыстардан көп болса, онда шешім өткендегі қандай шығындар болғанына қарамастан қабылданады.

«Өзгермелі (қиялданатын) шығындар. Бұл санат тек басқару есебінде ғана бар. Қаржы есебінің бухгалтері өзіне қандай да бір шығындарды "көрсетуге" мүмкіндік бере алмайды, өйткені ол қатаң түрде олардың Құжаттамалық негізділік принципі қажет. Басқару есебінде шешім қабылдау үшін кейде нақты және болашақта тұрмайтын шығындарды есептеу немесе қосып жазу қажет. Мұндай шығындар айырбас деп аталады. Шын мәнінде бұл кәсіпорынның қолданбаған пайдасы. Бұл шешімді қабылдай отырып, біз бас тартқан шешімнің нұсқасы бойынша табыс.

Өсім және шекті шығындар. Өсім шығындары қосымша болып табылады және өнімнің қосымша партиясын дайындау немесе сату нәтижесінде туындайды. Өсім шығындарына тұрақты шығындар енгізілуі мүмкін, ал енгізілуі мүмкін және енгізілмеуі мүмкін. Егер тұрақты шығындар қабылданған шешімнің нәтижесінде өзгерсе,онда олардың өсімі өсім шығындары ретінде қаралады. Егер тұрақты шығындар қабылданған шешімнің нәтижесінде өзгертілмесе, онда өсім шығындары нөлге тең болады» [19].

«Шекті шығындар - кәсіпорын өндірген өнімнің ең соңғы бірлігіне келетін шығындар. Бұл ұғымды негізінен бухгалтерлік есепте емес, микроэкономикада пайдаланады. Микроэкономика тұрғысынан таза ауыспалы шығыстарды бөлу қиын. Ауыспалы шығыстар өндіріс көлемдерімен салыстырғанда не прогрессивті немесе дигрессивті өзгеруі мүмкін, сондықтан материалдардың шығындары, өндіріс көлемдерінің өзгеруімен өнім бірлігіне негізгі жұмысшылардың жалақысы өзгеруі мүмкін» [20]. Кәсіпорынның өндірістік бағдарламасын оңтайландыру ережесі былайша тұжырымдауға болады: егер шекті шығындар өнім бірлігінің бағасына тең болса, онда кәсіпорынның пайдасы барынша жоғары болады.

*Жауапкершілік орталықтарының қызметін бақылау мен реттеуге арналған шығындарды жіктеу*

Жоғарыда қарастырылған шығындар жіктемесі оларды бақылау бойынша барлық міндеттерді шешпейді. Әдетте, өнім өз өндірісі процесінде кәсіпорынның түрлі бөлімшелерінде бірқатар тізбекті кезеңдерден өтеді. Өнімнің өзіндік құны туралы мәліметтерге ие бола отырып, жекелеген өндірістік учаскелер (жауапкершілік орталықтары) арасында шығындар қалай бөлінетінін нақты анықтау мүмкін емес. Егер шығындар мен кірістердің ресурстарды жұмсауға жауапты тұлғалардың әрекеттерімен байланысын орнатса, бұл міндетті шешуге болады. Басқарушылық есепте мұндай тәсіл жауапкершілік орталықтары бойынша шығындарды есепке ала отырып аталды.

«Шығындар деңгейін бақылау және реттеу мақсатында олардың мынадай сыныптамасы қолданылады: реттелетін және реттелмейтін; тиімді және тиімсіз; нормалар (сметалар) шегінде және нормалардан ауытқулар; бақыланатын және бақыланбайтын

Реттелетін-жауапкершілік орталықтары бойынша тіркелген шығындар, олардың шамасы менеджер тарапынан оларды реттеу дәрежесіне байланысты. Жалпы алғанда, кәсіпорында барлық шығындар реттелетін, бірақ барлық шығындар басқарудың төменгі деңгейлерінде реттелуі мүмкін емес». [21]. Мысалы, кәсіпорын әкімшілігі құқығы бар реттеуге сатып алуға, өндірістік қорларды жалдау адамдардың жұмысын ұйымдастыру, жекелеген өндірістік учаскелер, цехтар және т. б. сол уақытта мұндай шығындарға ықпал етпейді басшысы төменгі буын. Осы жауапкершілік орталығының менеджері әсер етпейтін шығындар осы менеджер тарапынан реттелмейтін деп аталады. Сонымен, дайындау учаскесінің шебері конструкторлық бөлім мен т. б. еңбекақы төлеу бойынша шығындарға әсер ете алмайды.

Реттелетін және реттелмейтін шығындарды бөлу жауапкершілік орталықтары бойынша сметаның орындалуы туралы есептерде көзделген. Мұндай шешім әрбір менеджердің жауапкершілік аясын бөліп көрсетуге және кәсіпорын бөлімшесінің шығындарын бақылау бөлігінде оның жұмысын бағалауға мүмкіндік береді.

Басқару қызметін бағалау шығындарды тиімді және тиімсіз жіктеуге де құрылады. Тиімді-нәтижесінде осы шығындар шығарылған өнім түрлерін сатудан кіріс алатын шығындар. Тиімсіз-өнім өндірілмегендіктен, нәтижесінде табыс алынбайтын өндірістік емес сипаттағы шығыстар. Тиімсіз шығыстар - өндірістегі шығындар. Оларға ақаудан, тоқтап қалудан, аяқталмаған өндірістің жетіспеуінен және жалпы зауыттық қоймалар мен цехтық қоймалардағы материалдық құндылықтардың жоғалуы, материалдардың бүлінуі және т. б. жатады. Тиімсіз шығыстарды бөлу міндеттілігі шығындардың жоспарлауға және нормалауға енуіне жол бермеу үшін туындайды.

Нормалар (смета) және нормалардан ауытқулар шегінде шығыстарға арналған шығындарды бөлу өндіріс барысын ағымдағы есепке алуда қолданылады. Ол нақты шығындардың нормативтік (жоспарлы) немесе нақты өзіндік құнының оның нормативтік (жоспарлы) деңгейіне сәйкестігін бағалау жолымен бөлімшелер жұмысының тиімділігін айқындау үшін қызмет етеді. Ауытқулардың екі түрі бар: стандартты-бұл оларды жоюдың белгілі бір рәсімдері жасалған ауытқулар. Мысалы, цех бастықтары үшін – қызметкерлерді мерзімнен тыс жұмысқа тарту, сақтандыру қорларын пайдалану, технологиялық құжаттамаға өзгерістер енгізу. Стандартты емес ауытқулар-оларды жоюдың стандартты рәсімдері жоқ ауытқулар. Стандартты емес ауытқулар бойынша тиісті ақпарат тар мамандарға өңдеу және шешім қабылдау үшін жіберіледі. Мысалы, жаңа өнімді игеру кезінде механикалық цех бастығы өндіріс технологиясынан туындайтын барлық ауытқулар бойынша кәсіпорынның бас технологын, ал бұйымның конструктивтік кемшіліктері бойынша – бас конструкторды хабардар ететін болады.

Шығындарды бақылау жүйесінің пәрменділігін қамтамасыз ету үшін оларды бақыланатын және бақыланбайтын топтарға топтайды. Бақыланушыларға субъектілер, яғни кәсіпорында жұмыс істейтін тұлғалар тарапынан бақылауға алынатын шығындар жатады. Көп цехтық ұйымдық құрылымы бар кәсіпорындарда бақыланатын шығындарды бөлу аса маңызды. Өз құрамы бойынша олар реттелгеннен ерекшеленеді, өйткені мақсатты сипатқа ие және кейбір жекелеген шығыстармен шектелуі мүмкін. Мысалы, кәсіпорын бойынша кәсіпорынның барлық бөлімшелерінде орналасқан жабдықтарды жөндеуге арналған қосалқы бөлшектердің шығынын бақылау қажет.

Бақыланбайтын шығындар - бұл басқару субъектілерінің қызметіне байланысты емес шығыстар. Мысалы, амортизациялық аударымдар сомасының өсуіне, отын-энергетикалық ресурстарға бағаның өзгеруіне және басқа да осындай шығыстарға әкеп соққан негізгі қорларды қайта бағалау.

Өндірістік қызмет өз құрамында бірнеше саланы біріктіреді: негізгі және қосалқы өндіріс, бұйымдардың жаңа түрлерін игеру, жаңа технологияларды әзірлеу. Тікелей негізгі өндіріс көптеген технологиялық операциялардан және бірнеше процестерден тұрады. Өзіндік құнды есептеу үшін шығындарды топтау принциптері кәсіпорынның шығыстарын бақылау мен реттеуді қамтамасыз ету үшін сәйкес келмейді, өйткені өндірістік ресурстарды олардың пайда болған орындары бойынша бақылау орынды. Ол кезде өндірістің жекелеген учаскелері арасында шығындарды бөлуге негізделген өндірістік шығындарды есепке алу жүйесін ұйымдастыру қажеттілігі туындайды. Есепке алу тиісті ресурстарды жұмсауға жауапты бөлімшелер басшыларының әрекеттерімен шығындар мен кірістердің өзара байланысын көздеуі тиіс.

Жіктеудің негізгі мақсаты-өндіріске арналған шығындарды бақылау және реттеу жүйесін ақпаратпен қамтамасыз ету.

Бақылау жүйесі-бұл жалпы өндірістік қызметті және атап айтқанда шығындарды басқаратын коммуникациялық желі. Ол болашақта шығындарды азайтуға және өндіріс тиімділігінің өсуіне бағытталған әрекеттердің толықтығы мен дұрыстығын қамтамасыз етеді.

*Өндірістік шығындар есебін ұйымдастыру*

Өндірістік есептің мақсаты өнімнің (жұмыс, қызмет) өзіндік құнын калькуляциялау. Алайда өндірістік есептен алынған ақпаратты менеджерлер сату баға белгілеу, қорларды бағалау, пайданы есептеу және т.б. үшін қолданады. Сол себепті өндірістік есеп - бұл басқарушылық есеп қосу (плюс) қаржылық есептің бір бөлігі.

Қазіргі заманның экономикалық әдебиеттерінде «өндірістік» және «басқарушылық» есеп ұғымдарын катар карастыру жиі кездеседі. Алайда бұлай қарастыру дұрыс емес, өйткені тарихи қалыптасуы бойынша өндірістік есеп - бұл басқарушылық есептің ізашары болып табылады.

Шаруашылық жүргізудің казіргі заман жағдайында өндірістік есепке үлкен талап қойылады, өйткені ол өндіріс шығындарын кадағалайды, өткен кезеңмен, сметамен немесе болжаумен салыстыру арқылы артық шығынның себебін талдап, оны кемітудің жолдарын іздестіреді.

«Өндірістік есептің негізгі бөлімдеріне жататындар:

* түрлер бойынша шығын есебі - өнімді өндіру процесінде кәсіпорынның қай тобында шығын шықканын көрсетеді;
* пайда болу орны бойынша шығын есебі - шығын пайда болған орны бойынша оны жекелеген бөлімшелерге таратуға мүмкіндік береді;
* шығын шегушілер бойынша шығын есебі - қандай да бір нақты өнімнің немесе орындалған нақты тапсырыстың өндірістік бірлігіне байланысты барлық шығындарды анықтауды ұйғарады». [22].

Жоғарыда айтылғандардан мынадай қорытынды шығаруға болады: өндірістік есеп аясында ғана оған келетін табыс және рентабельдік деңгейдегі өнім бірліктерінің өзіндік құнын есептеуге болады. Алайда өндірістік есеп - бұл субъектінің тек жеке өзінің ғана мақсаты (самоцель) емес. Оның ақпараты менеджерлерге оперативті өндірістік шешім қабылдау үшін керек.

*Өндірістің түрлері және олардың өндіріс шығындарының есебін ұйымдастыруға жасайтын ықпалы*

Өндіріс шығындарының есебін қалыптастыру мен өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау тәсілдері технологиялық процесті, өндірісті ұйымдастыруға, оның тұрпаты мен сипатына айтарлықтай байланысты.

«Өндірісті ұйымдастыру деп ақша, еңбек және материалдық ресурстарды үнемдеп жұмсау және өнімді (жұмыстарды, қызметтерді) қажет сан мен сапада уақытында шығару мақсатында өндіріс процесінің барлық құрамдас элементтерінің жөнге салынуын, өзара келісілуін қамтамасыз ететін жұмыс жүйесі аталады. Өндірісті ұйымдастыруға мыналар кіреді:

а) еңбекті ұйымдастыру – өндіріс процесінде жұмысшыларды орындарға қою, жұмысшыларға тапсырманы жеткізу және т.б.;

ә) өңдеу процесінде материалдар мен жартылай фабрикаттардың қозғалысын қамтамасыз ету, сондай-ақ өңдеуге берілетін материалдар мен жартылай фабрикаттардың топтарының көлемін анықтау;

б) жедел (күнтізбелік) жоспарлау –әр бір жұмыс күні мен әр бір жұмыс орнында, бір-бірімен өзара байланысты шығарылуға тиіс жекелеген өнім түрлерін жоспарлау;

в) техникалық бақылау –шығарылатын өнімнің сапасын бақылау;

г) қызмет көрсетуді ұйымдастыру – материал, құрал және т.б. беру;

д) өндірістің барысын жедел реттеу, жекелеген өндіріс учаскелерінде жұмыс барысын келісу, өзара байланыстыру, кідіріске жол бермеу және т.б.» [23]

Бастапқы құжаттама материалдың өндіріске берілуін, жалақының шығысын, шығарылған өнімді (жұмысты, қызметті) қабылдауды, шығарылған өнімнің сапасын ресімдейді, сол себептен өндірістік есепті ұйымдастыру бастапқы құжаттамаға әсер етеді.

Бір жағдайда жұмысшыға тапсырманы әр бір операция бойынша жеке, ал екінші жағдайда – ауысымға тапсырма беру жеткілікті. Кейде материалды өндірістің жеке фазасын орындауға, ал екінщі жағдайда – белгілі бір бұйым жасауға босату қажет. Өндірісті ұйымдастыру бастапқы құжаттардың деректерін өңдеуге, жинақтап қорытуға және шығарылатын өнімнің өзіндік құнын есепбін жүргізу мен есептеу әдістеріне де әсер етеді.

Кәсіпорын жұмысының есебін ұйымдастыруға өндірісті ұйымдастырумен қатар өндіріс технологиясы да ерекше әсер етеді. Өндіріс технологиясы деп өнім жасаудың нақты тәсілдері – материалдың нысаны мен жай-күйін өзгерту тәсілдері аталады. Өнім жасаудың нақты тәсілдері өте көп. Осы тәсілдердің көп болуымен қатар, өнім жасаудың барлық нақты тәсілдерін екі түрлі технологияға жіктеуге болады. Технологиялық процестің сипатына, яғни өнім алу тәсілдеріне сәйкес өнеркәсіп салалары өндіруші және өңдеуші салаға бөлінеді.

Өндіруші салаға руда, көмір, мұнай, газ өндіру, балық, теңіз аңын аулау, орман дайындау және т.б. жатады, оларда шикізат пен негізгі материалдарға шығын жұмсалмайды. Олар біркелкі өнім шығарады. Өндіру өнеркәсібінің бірқатар саласында өндіріс процесі біршама ұзақ емес, аяқталмаған өндірістің қалдығы мүлдем болмайды немесе өндірілген өнімнің өзіндік құнын анықтағанда елемеуге болатындай мардымсыз болады. Сондықтан өндіру өнеркәсібінің осы салаларында өнім бірлігінің өзіндік құны барлық өндірістік шығынды даяр өнімнің санына бөлу арқылы анықталады. Мәселен көмір өнеркәсібінде жер бетіне шығарылған көмірдің өзіндік құны ғана есептеледі, ал жердің астында қалған жарамсыз көмірдің мөлшері есепке алынбайды.

Өңдеу саласына ауыл шаруашылығы мен өнеркәсіп шикізаты өндірісте немесе жеке тұтыну үшін жарамды өнімге өңделетін салалар кіреді. Аталмыш салаға металлургиялық, машина жасау, химия, тоқыма, тамақ және басқа да кәсіпорындар жатады.

«Өңеркәсіп өнімінің сан алуан түрін жасау тәсілдерінің көп болуына қарамастан, өңдейтін өндірістерді технологиялық процестердің сипаты бойынша айтарлықтай ерекшеленетін екі түрге бөлуге болады.

Бірінші түрге - даяр өнім болу үшін бастапқы шикізат бірқатар жүйелі өңдеуден өтеді. Әр бір өңдеудің өнімі (соңғыдан басқа) келесі өңдеудің шикізаты, яғни жартылай фабрикат болып табылады. Мысалы, металлургия өндірісінің (шойын балқыту, құрыш қорыту – прокат өндірісі) немесе тоқыма өндірісінің аяқталған циклы (иіру – тоқыма тоқу– бояу және өңдеу).

Екінші түрге - алдымен жеке конструктивтік бөліктер, шығарылатын өнімнің бөлшектері жасалатын, ал содан кейін осы бөлшектерді механикалық жинау арқылы аяқталған бұйымдар алынады. Осы түрге машина жасау, аяқ-киім, тігін бұйымдарын шығару және т.б. жатады». [24].

Өңдеу өнеркәсібі салаларының көбінде өндірістік есепті ұйымдастыру тәсілдері әжептәуір күрделі болып келеді. Өндіріс процесі бірқатар технологиялық аяқталған өңдеуден құралатын, өнімі әр түрлі жартылай фабрикат түрі болып табылатын өндіріс процесінде даяр өнімнің ғана емес, сонымен бірге жартылай фабрикат бөгде жаққа сатылатынына байланысты, әр түрлі даярлық дәрежесіндегі жартылай фабрикаттың да өзіндік құнын есептеу қажет болады. Бұл үшін өндірістік шығындардың бухгалтерлік есебін ішінара шығарылатын өнімнің (бөлшектердің, тораптардың), жартылай фабрикаттардың, даяр бұйымдардың түрлері мен олардың өндірісінің жеке сатылары (фазалары) бойынша егжей-тегжейлеу қажет. Өндірістен шығарылған өнім мен аяқталмаған өндірістің арасында шығынды бөлу тәртібі өндірістік циклдың ұзақтығы мен күрделілігіне байланысты болады.

Қорытынды

Нарықта сатылатын тауардың саны, біріншіден, шығын деңгейіне байланысты,екіншіден, дәл осы тауар сатылатын бағаға байланысты. Бұл өндіріс шығындарының мәні нарықта табысқа жетудің бір шарты болып табылатындықтың дәлелі

Шығындар өнімнің өзіндік құнының көрсеткіштерінде өз көрінісін табады, ол өнімді өндіру және өткізу үшін қажетті барлық материалдық шығындар мен еңбекақы төлеу шығындарын ақшалай түрде сипаттайды. Алайда, өнімді дайындау үшін пайдаланылған ресурстар кәсіпорынның өндірістік - шаруашылық қызметін жүзеге асыруға жұмсалатын шығындардың барлық көлемін көрсетпейді. Бұл шығындар өндіріспен байланысты, өнімнің, кәсіпорын бойынша шығыстарды, оның өткізу және жылжыту нарығында. Оларға бұйымдарды тұтынушыларға тасымалдау, маркетингтік зерттеулер жүргізу, жарнама ұйымдастыру және т. б. шығыстары жатады.

Бұдан басқа, кәсіпорын салықтар, алымдар төлейді, сондай-ақ өнімнің өзіндік құнына жататын түрлі мақсатты және бюджеттен тыс қорларға аударымдар жүргізеді.

«Бұл шығындардың шамасы тауар өндіру үшін қажетті ресурстар бағасына, сондай-ақ оларды пайдалану технологияларына байланысты. Ресурстар сатып алынатын баға кәсіпорынға байланысты емес. Ол осы ресурстарға сұраныс пен ұсыныстың өзара іс-қимылымен анықталады. Демек, кәсіпкер үшін бір жағынан тартылатын ресурстардың санын және екінші жағынан оларды пайдалану сапасын анықтайтын өндіріс шығындарын қалыптастырудың технологиялық аспектісі өте маңызды» [25]. Сонымен қатар, кәсіпорын технологиялық және экономикалық тұрғыдан тиімді болатын өндіріс әдістерін пайдалануы тиіс. Яғни, әрбір кәсіпорын ең аз өндірістік шығындарды қамтамасыз ететін техникалық тиімді өндіріс процесін таңдауға ұмтылады.

Өндіріске қажетті шығындар көлемін білу оларды есепке алудың тиісті әдістерін әзірлеуді көздейді.Яғни, өндіру кез келген түрдегі тауарды немесе қызметтерді пайдаланумен байланысты әртүрлі ресурстар, сыныптау шығындар қажеттілігін болжайды.

Пайдаланылған әдебиеттердің тізімі

1.Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: учебник. - 3-е изд., перераб. М.: Финансы и статистика, 2003. 288-289 б.

2.Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. М.: Омега-Л, 2004. 576 б.

3.Волкова О.Н. Управленческий учет: учебник. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. 472б.

4.Гаврилова А.Н. Финансы организаций (предприятий): учебник. – 3-е изд., перер. и доп. М.: КНОРУС, 2007. 608б.

5.Грибов В. Д., Грузинов В. П. Экономика предприятия: учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. 368 б.

6. https://studopedia.su/19\_139715\_kirispe\*

7. https://studopedia.org/5-12910.html

8. https://stud.kz/referat/show/6300

9. Керимов В.Э. Управленческий учет: учебник. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. 268-269 б.

10. Ковалев В.В. Финансы организаций (предприятий): учебник. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. 352б.

11.http://bmanager.ru/articles/sostav-zatrat-vklyuchaemyx-v-sebestoimost-produkcii-ix-gruppirovka-po-ekonomicheskim-elementam-i-statyam-rasxodov-soderzhanie-smety-zatrat-na-proizvodstvo-i-kalkulyacii.html

12. https://www.kazedu.kz/referat/32687/2

13. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета: учебное пособие. М.: ФИС, 2002. 160б.

14. https://helpiks.org/8-51336.html

15. Кукукина И.Г. Управленческий учет: учебное пособие. М.: ФИС, 2004. 399 б.

16. Лебедев В.Г., Дроздова Т.Г., Кустарев В.П. Управление затратами на предприятии: учебное пособие. С-Пб: СПбГИЭА, 1999. 204-205 б.

17.https://studwood.ru/2084570/buhgalterskiy\_uchet\_i\_audit/relevantnye\_nerelevantnye\_zatraty\_prinimaemye\_prinimaemye\_vnimanie\_prinyatii\_resheniy

18.Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами предпринимательской деятельности: монография. М: ДиС, 2002. 176 б.

19. Николаева С.А. Управленческий учет: учеб.пособие. М.: ИПБ-БИНФА, 2002. 185-186 б.

20. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет: учебник. - 3-е изд., испр. и дополн. М.: Эдиториал УРСС, 2002. 320 б.

21. https://lektsii.org/6-104101.html

22. https://www.kazedu.kz/referat/135021

23. Шанк Дж.К. Стратегическое управление затратами: учебник. М.: Инфра-М,1999. 288 б.

24. Экономика предприятия и предпринимательство: учебное пособие. – 2-е изд.; под ред. В. П. Грузинова. М.: Юнити, 2003. 296 б.

25. https://uchil.net/?cm=73002

Құрастырған: Бекболатқызы Ұ., Кемалова А.