

Л.В. Трункина¹, С.С. Шакеев², С. Рейдолда³, Н.Е. Аханова³

¹Омбы мемлекеттік техникалық университеті, Ресей;

²Е.А.Бөкетов атындағы Қарағанды мемлекеттік университеті, Қазақстан;

³Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия Ұлттық университеті, Нұр-Сұлтан, Қазақстан
(email: sayan.79@mail.ru)

Басқару есебінің теориялық мәні және оның кәсіпорынды басқаруда алатын орны

Мақалада басқару есебінің теориялық негізіне зерттеу, әр түрлі ғалымдардың пікірлеріне сараптама жүргізілген, басқару есебінің мәні ашылып көрсетілген. Кәсіпорынды басқару жүйесінде басқару есебінің алатын орны айқындалған. Жалпы басқару есебінің теориялық мәні мен оның кәсіпорынды басқаруда алатын орнын анықтау қажеттілігі тақырыптың өзектілігі болып табылады. Бүгінгі таңда шығындар мен кәсіпорын қызметінің қаржылық нәтижелерін басқару саласында екі негізгі мәселе бар. Біріншісі, нарықтық жағдайда отандық есеп жүйесінің теориясы мен тәжірибесін кәсіпорынды басқару мәселесі алдында тұрған жаңа міндеттерді орындауға қайта бағыттау. Екіншісі, шығындар туралы ақпарат алудың бейімделген жүйесін құру, өзіндік құнды калькуляциялаудың, қаржылық нәтижелерді есептеп шығарудың жаңа амалын, сонымен қатар талдау мен бақылаудың әдістерін қолдану және осының негізінде тиімді басқару шешімдерін қабылдау. Басқару есебі қазақстандық кәсіпорындардың көбінде жүргізілмейді немесе өте нашар дамыған. Негізінен бұл жағдай отандық экономиканың жекелеген салаларында басқару есебін ұйымдастырудың бірыңғай әдістемелік негізі мен әдістемелік нұсқаулықтарының болмауына, сондай-ақ, оның отандық тәжірибеде қалыптасуы және дамуы кезеңіне байланысты орын алып отыр. Сонымен бірге қазіргі кезде Қазақстан Республикасындағы кәсіпорындар бәсекелестік пен өміршеңдік үшін күрес жағдайында қызмет ете отырып, басқару есебінің әрекетті жүйесін ұйымдастыру мұқтаждығын бастан өткізуде. Осыған байланысты кәсіпорындар үшін басқару есебі жүйесін жете зерттеу аса мәнге ие екендігі аталып өткен.

Кілт сөздер: басқару есебі, басқару есебінің жүйесі, қаржылық есеп, салық есебі, қаржылық есеп стандарттары, басқару есебінің мақсаты, басқару есебінің міндеттері, басқару есебінің функциялары, жоспарлау, талдау, басқару есептілігі.

Экономистер арасында басқару есебінің мәні, рөлі мен мақсаты және оның кәсіпорынды басқару жүйесінде алатын орны туралы бірыңғай пікір жоқ. Бұл басқару есебін кәсіпорынның шаруашылық тәжірибесіне енгізу үрдісін қиындатады.

Бүгінгі таңда шығындар мен кәсіпорын қызметінің қаржылық нәтижелерін басқару саласында екі негізгі мәселе бар. Біріншісі, нарықтық жағдайда отандық есеп жүйесінің теориясы мен тәжірибесін кәсіпорынды басқару мәселесі алдында тұрған жаңа міндеттерді орындауға қайта бағыттау. Екіншісі, шығындар туралы ақпарат алудың бейімделген жүйесін құру, өзіндік құнды калькуляциялаудың, қаржылық нәтижелерді есептеп шығарудың жаңа амалын, сонымен қатар талдау мен бақылаудың әдістерін қолдану және осының негізінде тиімді басқару шешімдерін қабылдау. Осыған байланысты кәсіпорындар үшін басқару есебі жүйесін жете зерттеу аса мәнге ие болып отыр. Басқару есебінің қабылданатын басқару шешімдерінің оперативтілігі мен сапасын арттырып, күтілетін нәтижені жақсарту және шаруашылық қызмет тәуекелділігін тиімді бақылап отыруға мүмкіндік беретін ұйымды басқарудың қажетті құралы екендігі жалпымен қабылданған ұйғарым.

Басқару есебі қазақстандық кәсіпорындардың көбінде жүргізілмейді немесе өте нашар дамыған. Негізінен бұл жағдай отандық экономиканың жекелеген салаларында басқару есебін ұйымдастырудың бірыңғай әдістемелік негізі мен әдістемелік нұсқаулықтарының болмауына, сондай-ақ, оның отандық тәжірибеде қалыптасуы және дамуы кезеңіне байланысты орын алып отыр. Сонымен бірге қазіргі кезде Қазақстан Республикасындағы кәсіпорындар бәсекелестік пен өміршеңдік үшін күрес жағдайында қызмет ете отырып, басқару есебінің әрекетті жүйесін ұйымдастыру мұқтаждығын бастан өткізуде. Профессор С.Д. Тажибаев өз еңбегінде экономиканың дамуының қазіргі кезеңінде басты мәселе өндірісті басқару жүйесін жоспарлау, есепке алу, бағалау мен калькуляциялау, талдау мен бақылаудың бірыңғай қағидалары негізінде жетілдіру екендігіне назар аударады [1]. Бұл жағдайда кәсіпорынның өндірістік-шаруашылық қызметінің тиімділігін арттырудың барлық қолда бар резервтерін жұмылдырудағы қажетті құрал болып табылатын басқару есебінің ролі өлшеусіз арта түседі. Осыған байланысты оны қазақстандық тәжірибеде жетілдіру

мәселесі аса маңызға ие болып отыр, басқару есебінің экономикалық табиғатына, мәні мен мазмұнына, оның іргелі теориялық негіздеріне терең зерттеулер жүргізу қажеттілігі туындайды. Бүгінгі күні көптеген басқарушылар ұйымдағы басқару есебінің ролін ұғына бермейді және оны енгізудің мақсаты мен міндеттерін жеткілікті түрде дәл түсіне бермейді.

Ғылыми әдебиетте басқару есебіне көптеген анықтамалар берілген. Басқару есебінің теориясын зерттеп қалыптастыруға айрықша үлесін қосқан Қазақстан мен ТМД елдерінің ғалымдарының ішінде С.Д. Тажибаевты, К.Т. Тайгашинованы, В.К. Радостовецті, С.С. Сатыбалдинді, К.Ш. Дюсембаевты, М.С. Ержановты, Г.К. Төлешованы, Ж.Н. Айтжанованы, К.Н. Нарисбаевты, А.А. Сатмурзаевты, В.Б. Ивашкевичті, В.Е. Ластовецкийді, Ю.А. Мишинді, О.Д. Каверинаны, Т.П. Карпованы, В.Э. Керимовты, Н.П. Кондраковты, О.Е. Николаеваны, В.Ф. Палийді, С.И. Полякованы, Я.В. Соколовты, С.А. Стуковты, В.И. Ткачты, С.К. Татурды, А.Д. Шереметті, Т.В. Шишкованы, А.Ф. Аксененконы, П.С. Безрукихты, А.А. Володинді және тағы басқаларын атап өтуге болады.

Басқару есебі әлеуметтік-экономикалық құбылыс ретінде әрдайым дамып отырады: оның функциялары кеңейеді, ол шешетін міндеттер жиынтығы ұлғаяды, қолданатын әдістері де әр қилы бола түседі.

Ұйымда басқару есебі жүйесін құрудың мәні барлық деңгейдегі менеджерлердің өз біліктілігі шеңберінде уақытылы және тиімді шешімдер қабылдауы үшін, оларды ішкі және сыртқы көздерден алынатын ақпаратпен қамтамасыз ететін формальды процедуралар жиынтығын қалыптастыру болып табылады.

Басқару есебінен басқа кәсіпорынның есеп жүйесіне заңға сәйкес жүргізілуі міндетті болып табылатындығымен ерекшеленетін қаржылық және салық есебі кіреді. Бухгалтерлік есеп ақпаратты сыртқы пайдаланушылар үшін әрекет етеді. Сондықтан да бухгалтерлік баланс іс жүзінде жабық құжат емес, ол тіпті бұқаралық ақпарат құралдарында басып шығарылады. Мемлекеттік органдар мен қоғамдық ұйымдар барлық кәсіпорындарға міндетті болып табылатын стандарттарды әзірлеп шығарды. Қазақстан Республикасында мұндай стандарттарға Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жатады: IAS (International Accounting Standards — бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттары) немесе GAAP (Generally Accepted Accounting Principles — АҚШ-да қолданылатын бухгалтерлік есептің жалпы қағидалары) ережелері бойынша құруы қажет.

Салық есебі бухгалтерлік есеппен тығыз байланысты болса да, ол салықтарды есептеу мен төлеу ережелерін енгізетіндігімен және де ҚР Салық Кодексі, тиісті органдардың заңдары мен нұсқаулықтары оның нормативті көзі болып табылатындығымен ерекшеленеді. Көптеген менеджерлер басқару есебін бухгалтерлік есептің жүйелік бөлігі және ол қаржы саласымен ғана шектеледі деп санайды. Осыған орай, бухгалтерлік есеп ережелеріне ұқсас ортақ ішкі есеп әдістемесінің болуы туралы жалған ұғым қалыптасады. Бірақ, басқару есебі — бұл қандай да бір әмбебап әдістемеден гөрі, қаржылық есептілік тұтынушыларына бағытталған ақпараттық жүйесін ұйымдастыру тұжырымдамасы болып табылады. Басқару есебі жүйесі бухгалтериямен жанаспауы және қаржылық көрсеткіштерді қолданбауы мүмкін. Басқару есебі жүйесін конфигурациялау туралы шешімді ұйым басшысы ішкі ақпараттық жүйені құру үшін пайдалануға болатын қолда бар ресурстары мен басқаруға қажетті ақпаратқа деген сұраныстарға байланысты қабылдауы тиіс. Осылайша, басқару есебінің кәсіпорынның қаржылық жүйесіндегі орны тіптен ерекше және оны кәсіпорында енгізу және жүргізу өзгеше тұжырымдамалар мен бухгалтерлік және салық секторларына қызмет көрсететін мамандардан басқа мамандарды талап етеді.

С.Д. Тажибаевтың, М.А. Вахрушинаның, Т.П. Карпованың, Ч.Т. Хорнгерннің және Дж. Фостердің, А.Д. Шереметтің еңбектерінде бекітілген басқару есебінің мақсаты мен міндеттері мәні жағынан сәйкес келеді. Мысалы, С.Д. Тажибаев басқару есебінің мақсатын кең тұрғыдан қарастырып: «Басқару есебінің мақсаттары: басқарушыларға ақпараттық көмек көрсету; кәсіпорын мен оның құрылымдық бөлімшелерінің қызметін бақылау, жоспарлау және экономикалық тиімділігін болжау; баға қалыптастыруға арналған базаны қамтамасыз ету, кәсіпорын дамуының ең тиімді жолдарын таңдау» деп көрсетеді [1; 17].

Басқару есебі мен қаржылық есепті К.Т. Тайгашинова басқару есебінің басты мақсаты ретінде кәсіпорын экономикасын басқару шешімдерін қабылдау үшін ақпараттандыру мен қабылданған шешімдердің тиімді орындалуына баға беру деп көрсетеді [2; 27], ал С.Д. Тажибаевтың пікірінше, басқару есебі — бұл ең алдымен, басқару шешімдерін қабылдауға бағытталған тұтас жүйе болып табылады [1; 18]. Осыған байланысты, басқару есебінің басты мақсаты бұл ұйым басқармасына экономикалық жағынан салмақтандырылған басқару шешімдерін қабылдау мүмкіндіктерін

қамтамасыз ету мақсатында кәсіпорынның экономикалық, сондай-ақ, өндірістік бірлік ретінде қызмет етуі туралы жоспарлы, болжамды және нақты мәліметтердің толық кешенін (мәліметтерді тұтас кәсіпорын бойынша, сонымен бірге, құрылымдық және өндірістік бөлімшелерінің шығындар мен пайда орталықтарының шегінде ұсынууды қоса алғанда) ұсыну болып табылады.

Профессор А.Д. Шеремет басқару есебінің келесі негізгі міндеттерін айқындап береді:

- кәсіпорын жұмысын қызмет орталықтарына (пайда, рентабельділік, өзіндік құн, күрделі салымдар және басқаларына) бөлу арқылы талдау;
- өндірістің ұйымдастырылу деңгейіне байланысты қысқа және ұзақ кезеңдерге жоспар құру, болжам жасау;
- өнімнің өзіндік құнын дұрыс калькуляциялау [3; 23].

Басқару есебінің мақсаты мен міндеттері оның функцияларын анықтап береді. Көптеген авторлардың басқару есебінің функциялары туралы пікірлері бір жерден шығады. Мәселен, А.Д. Шеремет басқару есебінің келесі функцияларын атап көрсеткен: бизнесті жүйелі және мәселелі басқару үшін басқарудың барлық деңгейін релевантты ақпаратпен қамтамасыз ету; кәсіпорын бөлімшелерін басқаруға қажетті ақпарат қалыптастыру [3; 29]. К.Т. Тайгашинова басқару есебінің негізгі функцияларының бірі ретінде бақылау функциясын көрсетеді, бұл ретте ол басқару есебінің ақпараттық функциясын да ескереді [4]. С.Д. Тажибаев басқару есебінің әр түрлі басқару деңгейлерін ақпаратпен қамтамасыз ету, оперативті бақылау, перспективті жоспарлау тәрізді функцияларына аса көңіл бөледі. Өз кезегінде, батыс мамандары Ч.Т. Хорнгерн мен Дж.Фостер бухгалтерияның функцияларының құрамының ішінен басқару есебінің функцияларын жеке алып көрсетеді. Олар жоспарлау, бақылау, есептілікті талдау, бағалау және кеңес беруді басқару есебінің функцияларына жатқызады, салықтық есептеулер, ресми есептіліктерді құру, активтердің сақталуын бақылау, қаржылық талдауды қаржылық есеп функцияларына жатқызады [5].

Демек, басқару есебінің функцияларын келесі бағыттары бойынша топтастыруға болады:

- басқарудың барлық деңгейіндегі басшыларды ағымдық жоспарлау, бақылау және жедел басқару шешімдерін қабылдауға қажетті ақпаратпен қамтамасыз ету;
- басқару деңгейлері мен бір деңгейдің құрылымдық бөлімшелерінің арасында ішкі коммуникациялық байланыс құралы қызметін атқаратын ақпарат қалыптастыру;
- кәсіпорынның ішкі бөлімшелерінің қызметін оперативті бақылау және мақсатына жетудегі нәтижелерін бағалау;
- кәсіпорын қызметінің нақты нәтижелерін талдау мен бағалау негізінде оның болашақтағы дамуын перспективті жоспарлау және бағыттау.

Қазіргі кезде басқару есебі өзінің функциялары арқылы кәсіпорынның ішкі қызметін басқарудың негізгі ақпараттық іргетасы, оның стратегиясы мен тактикасы болып табылады. Оның негізгі бағыты — жедел және болжамды басқару шешімдерін қабылдауға арналған ақпаратты әзірлеу.

Тарихи тұрғыдан алғанда, бухгалтерлік есеп тек бір пайдаланушының — мемлекеттің мүддесіне бағытталады. Сондықтан да, көптеген кәсіпорындарда есеп пен есептілік анық салықтық сипат алған.

Алайда, Қазақстан Республикасында нарықтық экономиканың дамуы және көптеген отандық және шетелдік мемлекеттік емес (коммерциялық) ұйымдардың құрылуы бухгалтерлік есепке жаңа міндеттер мен талаптар қойды. Солардың бірі — менеджерлерге басқару шешімдерін қабылдауға қажетті ақпарат ұсыну. Осыған байланысты, ішкі ақпарат жүйесін, яғни, басқару есебін құру қажеттілігі туындады. Біздің пікірімізше, оның негізгі қағидаларына мыналар жатады:

- басқару бағыттарының есебі;
- әрбір субъектінің таза пайыздық кіріске қосқан үлесін анықтау жүйесін қолдау;
- шығындарды функционалдық — құндық талдау әдістемесін қолдану арқылы тарату (бөлу);
- капитал және өнім құнын басқаруға бағытталған есеп;
- капиталдың бөлінуін талдауды қолдайтын есеп;
- тәуекелділіктер есебі.

Қазақстан Республикасында және Ресейде өндірістік шығындар есебі және оларды талдау аясында біршама тәжірибе жинақталса да, бухгалтерлік есептің бірыңғай концепциясы қалыптаспаған. Бірақ басты айырмашылықтары — басқару есебі шешетін сұрақтар шеңберіне кіретін бірнеше негізгі теориялар бар.

Басқару есебін жүргізетіндігін не жүргізбейтіндігін әрбір ұйым өз бетінше шешуі тиіс. Басқару есебі жүйесінің қалыптасуы көп уақытты талап ететін ұзақ үрдіс. Ол ірі кәсіпорындарда бірнеше

жылдарға созылады. Басқару есебі жүйесі ауқымды ақша қаражатын және білікті мамандарды қажет етеді. Оны қалыптастыру барысында кәсіпорын қаржылық қызметті қайта ұйымдастыру, шығындар есебі жүйесін құру, бағдарламалық пакет орнықтыру тәрізді бірқатар мәселелерді шешіп алуы тиіс.

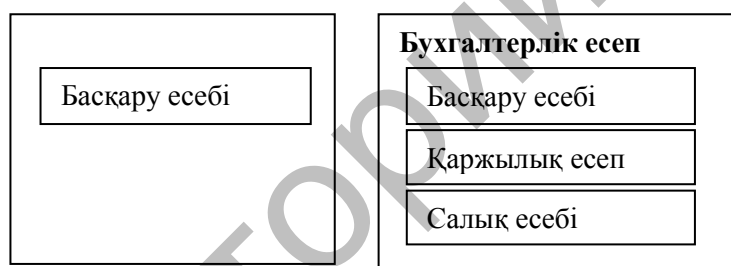
Қазақстандық бухгалтерлік прессада басқару есебі тақырыбының қызу талқыланғанына 20 жылдан астам уақыт өтіпті. Алайда, басқару мақсатындағы есепті тәжірибе жүзінде аздаған кәсіпорындар ғана енгізген. Қалғандары қаржылық бухгалтерияның мәліметтерін талдаумен қанағаттанады. Сонымен бірге отандық нарықта бәсекелестікпен қайнап, бітісіп жатқан кейбір озық кәсіпорындар да бар. Олардың озық басшылары үшін кәсіпорында басқару есебі жүйесін енгізу мәселесі шешілген мәселе деуге болады. Оның орнына маңызы кем түспейтін өзекті сұрақтар туындап отыр. Ол кәсіпорында қалыптасқан басқару есебі жүйесі тиімді ме және осы жүйенің тиімділігіне сараптама жасай отырып кәсіпорын қызметінің тиімділігін арттырудың қандай ішкі резервтері бар деген сұрақтар.

Негізінен бұл жағдай отандық экономиканың жекелеген салаларында басқару есебін ұйымдастырудың бірыңғай әдістемелік негізі мен әдістемелік нұсқаулықтарының болмауына байланысты орын алып отыр. Сонымен бірге, қазіргі кезде Қазақстан Республикасының кәсіпорындары бәсекелестік пен өміршеңдік үшін күрес жағдайында қызмет ете отырып, басқару есебінің әрекетті жүйесін ұйымдастыруға зәру болып отыр.

Қазіргі кезде мамандар басқару есебінің мәселелері туралы келесідей негізгі ұстанымды ұстанған (1-сурет).

1. Басқару есебі толық қалыптасқан дербес жүйе болып табылады. (К.Ш. Дюсембаев, М.С. Ержанов) [6, 7].

2. Қазіргі кезеңдегі бухгалтерлік есеп — бұл қаржылық есеп, басқару есебі және салық есебінен тұратын бір тұтас жүйе (М.З. Пизенгольц, С.С. Сатубалдин, К.Т. Тайгашинова, С.Д. Тажибаев).



*Ескерту. Авторлармен жасалынған.

1-сурет. Басқару есебінің алатын орнына қатысты мамандар ұстанымы

Біздің пікірімізше, екінші ұстанымның негізі бар. Себебі:

– қаржылық, басқару және салық есебінде есептің негізгі қағидалары сәйкес келеді;

– қаржылық, басқару және салық есебінде қолданылатын мәліметтер бірдей — мәселен, кәсіпорынның шаруашылық операциялары, ал өзгешелік тек топтастыруда, есепке алу шарттары мен әрбір есеп түрі қолданатын құндық бағалауларда ғана бар (өлшем түрлері, бейнелеу толықтығы және т.б.).

Бухгалтерлердің америкалық қауымдастығының берген анықтамасы бойынша, бухгалтерлік есеп ақпаратты сәйкестендіру, көрсеткіштерді есептеу және бағалау, сондай-ақ, ақпаратты пайдаланушыларға шешімдерді ойластырып, негіздеп қабылдауы үшін қажетті мәліметтерді ұсыну үрдісі болып табылады. Бухгалтерлік есептің басты міндеті — әр түрлі пайдаланушылардың (сыртқы және ішкі) талаптарын қанағаттандыруға жеткілікті көлемде ақпаратты есептілік (қаржылық, басқару және салық) құру арқылы ұсыну. Осылайша, бухгалтерлік есеп қаржылық, басқару және салық жүйе асты бөліктерінен тұратын біртұтас жүйе болып табылады. Демек, есеп түрлеріне қатысты бір тұжырымды ұстану есеп процедураларының нәтижесі болып табылатын мәліметтердің салыстырмалылығына қол жеткізуге мүмкіндік береді.

Жоғарыда айтылғандардың негізінде, басқару есебі шешім қабылдауға қажетті мәліметтерді ұсынатын ішкі ақпараттық жүйе болып табылады деген қорытынды жасауға болады. Бұл жүйенің міндеттеріне, ең алдымен, жұмыстар мен қызметтердің өзіндік құнын калькуляциялау (өндірістік есеп), жоспарлау (бюджеттеу), талдамалық есептеу және осы аталғандардың нәтижесі ретінде — басқару есептілігін ұсыну жатады. Дәл осы басқару есептілігінің негізінде менеджерлер шешім

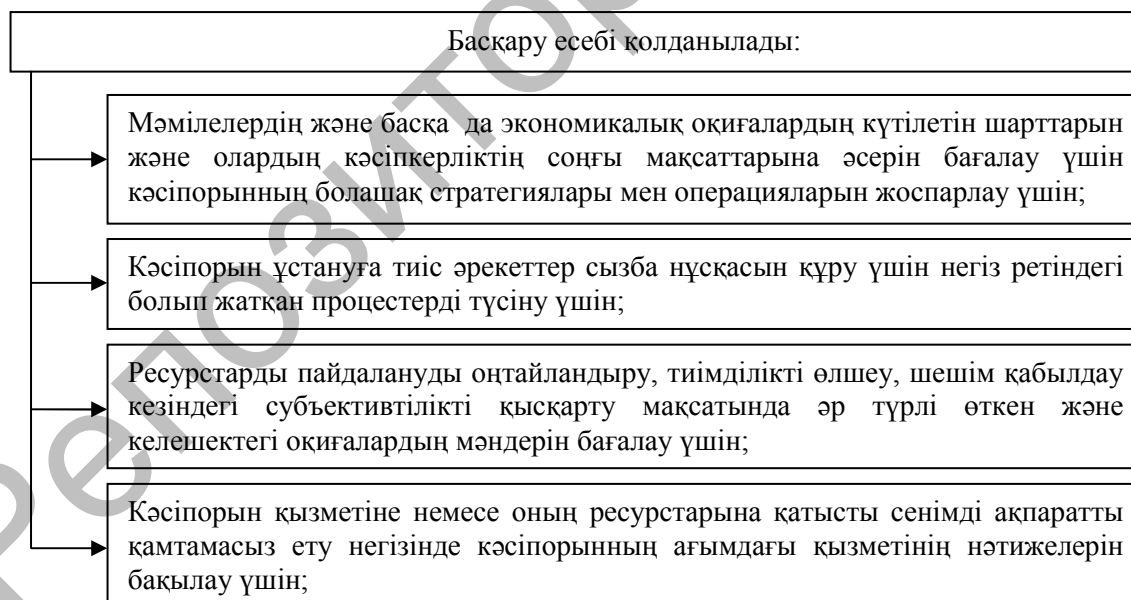
кабылдап, кәсіпорын қызметіне бақылау жүргізеді. Басқару есебіне арналған ақпарат қаржылық және салық есебіне де қажетті ақпараттың базасы негізінде, атап айтсақ, кәсіпорынның шаруашылық қызметі туралы мәліметтер негізінде қалыптасады. Ақпаратты ұсынумен байланысты топтастырулар мен есепке қабылдау шарттарында ғана өзгешеліктер болады.

Акционерлер менеджерлердің жұмысын қаржылық есептілік негізінде бағалайтындықтан, ал басқару есептілігі негізінде шешімді менеджерлер қабылдайтын болғандықтан, қаржылық есеп пен басқару есебінің мәліметтері бір-бірімен салыстырмалы болуы тиіс. Біздің ойымызша, бухгалтерлік есеп қаржылық, басқару және салық есептілігін ұсынуға арналған кәсіпорынның шаруашылық қызметін тіркеу жүйесі болып табылады.

Басқару есебінің функцияларын егжей-тегжейлі қарастырайық. Өндірістік есеп дайындалған өнімнің құнын бағалау үшін өндірістік шығындар туралы мәліметтерді жинақтайды. Дәлірек айтқанда, өндірістік есеп кейін талдау мен жоспарлауға пайдаланылатын ақпаратты қалыптастырады. Жоспарлау (бюджеттеу) — болашақта орындалуы тиіс әрекеттерді айқындау үрдісі. Талдау — бұл шешімдер қабылдауға, нұсқалар мен баламаларды бағалауға ақпарат дайындау үрдісі. Ол ақпаратты жақсы қабылдауға әсерін тигізеді.

Басқару есептілігі — реттелген көрсеткіштер мен өзге де ақпараттардың жиынтығы. Онда қойылған мақсаттардан, жоспарлар мен сметалардан ауытқуларға түсініктеме беріледі. Мұнсыз басқару есебі ішкі басқару мақсатына жарамсыз сандық мәліметтердің формальды тобыры болып қалар еді. Тағы да бір айқындап алатын сұрақ — бұл басқару есебінің міндеттері (есеп объектілері). Бұл сұрақ талқылауды қажет ететін сұрақ болып қала береді. Мамандардың пікірінше, басқару есебі қойма ауданын оптималды пайдалануды қамтамасыз ету, персоналдың біліктілік деңгейін және оны өсіру жылдамдығын, компания өндіретін миллион бұйымға келетін ақаулар санын анықтау, компания бақылайтын немесе бақылағысы келетін нарықтың деңгейін анықтаудан бастап шығарылатын бұйым бірлігінің өзіндік құнын анықтаумен аяқталатын кең ауқымды мәселелерді шешеді. Бұл тұрғыдан алғанда басқару есебі есеп, маркетинг, логистика, қаржы пәндердің әр түрлі бөліктерінің құрастырмасы болып кетеді.

Басқару есебінің перспективасын және тәжірибелік маңыздылығын батыстың дамыған елдерінің тәжірибесі растап береді (2-сурет).



*Ескерту. Авторлармен жасалынған.

2-сурет. Басқару есебін әр түрлі мақсаттарда қолдану

Халықаралық стандарттарға сүйенсек, басқару есебі — бұл келесідей процесс:

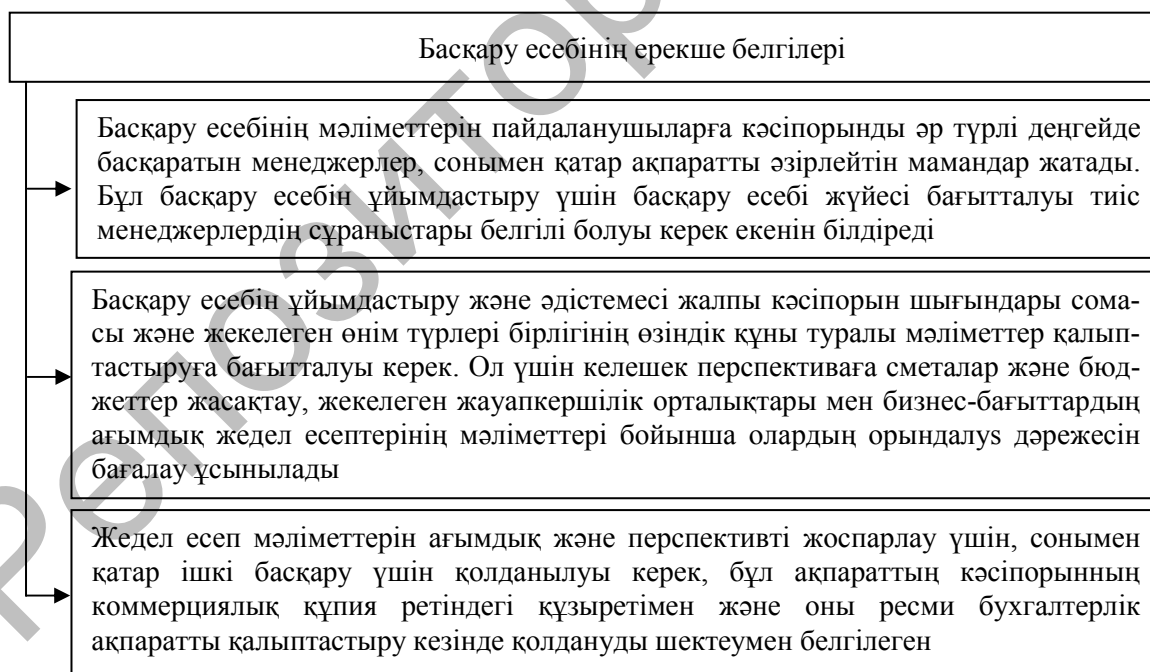
– анықтау — сәйкес есептік әрекеттер үшін іскерлік қарым-қатынастарды және басқа да экономикалық оқиғаларды тану және бағалау;

- өлшеу — орын алған немесе болашақта күтілетін іскерлік мәмілелер немесе басқа да экономикалық оқиғаларды бағалауды қоса алғанда, санын анықтау;
- жинақтау-сәйкес іскерлік мәмілелерді, басқа да экономикалық оқиғалардың және операциялардың нақты және тұрақты жазбасы, жіктемесі;
- талдау — есеп беруге тиісті қызметтің басқа экономикалық оқиғалармен және жағдайлармен қатынасы мен себептерін анықтау;
- әзірлеу және түсіндіру — ақпараттық мақсаттар үшін есептік және жоспарлық мәліметтерді үйлестіру, басқару үшін ақпарат ұсыну және қажет болса, осы ақпарат негізінде қорытынды жасау;
- ішкі және сыртқы пайдалану үшін сәйкес ақпаратты басқарушылық буынға және басқа да топтарға беру.

И.Г. Хайруллин басқару есебі ұғымын келесідей түрде түсіндіреді: «Басқару есебі (сонымен қатар, өндірістік немесе шығындар есебі деп те аталады) ағымдағы өндірістік-коммерциялық қызметті жоспарлау және бақылау үшін менеджерлерге қажет ақпаратты әзірлеу процесін білдіреді». Оған қоса, басқару есебі — бұл бухгалтерлік әдістердің, шығындар есебі және дайын өнім мен қызмет көрсетулердің өзіндік құны калькуляциясының қағидаларының, сонымен қатар, негізінен, болжауға бағытталған оперативті есептің, шаруашылық қызметті талдау элементтерінің синтезі [8].

Біз И.Г. Хайруллиннің басқару есебі «бірінші кезекте, өндірістік шығын шоттарының талдамалық есебін, өзіндік құнды калькуляциялауды қоса алғандағы, кәсіпорын қызметін нормалауды, жоспарлауды, шығындар есебін және нәтижелерін жалпылайтын жүйені білдіреді», және одан басқа басқару есебі процесінде шаруашылық қызметті перспективті талдау және басқарушылық шешімдерді негіздеу жүргізіледі деген ойымен келісеміз [8; 19]. Дегенмен, қазіргі жағдайда басқару есебін өндіріске жұмсалатын шығындар және дайын өнімнің өзіндік құнын калькуляциялаумен шектеуге болмайды. Есептің бұл түрін ұйымның инвестициялық және қаржылық қызметінде жүргізу керек.

Реттеуші құжаттарда және кәсіби әдебиеттерде келтірілген (осы сұрақ бойынша автордың ұсыныстарын қоса алғанда), қарастырылған анықтамаларды жүйелей отырып, басқару есебінің белгілерінің нақтыланған құрамын келесідей түрде көрсетуге болады (3-сурет).



*Ескерту. Авторлармен жасалынған.

3-сурет. Басқару есебінің ерекше белгілері

Жоғарыда айтылғандар бойынша, қазақстандық экономика үшін жаңа есеп түрлерінің, оның мақсаттары мен міндеттерінің, ақпаратты жинау және өңдеу кезінде қолданатын әдістемелерінің, перманентті нақтылаудың қажеттілігі туралы қорытынды жасауға болады. Экономистердің

көзқарастарын сараптай келгенде, қазіргі уақытта «басқару есебі» терминіне қатысты бірыңғай көзқарас қалыптаспаған, бірақ ғалымдардың көпшілігі басқару есебі пәні кәсіпорынды басқару мақсаттары үшін ақпарат деген ойға келіп тоқтайды.

Басқару есебі процесінде барлық стратегиялық және ағымдық жоспарлар жасақталады, кәсіпорынның шаруашылық қызметінің өндірістік және қаржылық есебі ұйымдастырылады, қосымша ақпараттың айтарлықтай көлемі құрылады. Есептің бұл түріне жеделділік, ақпаратты ағымдық уақыт режимінде құру тән.

Біздің көзқарас бойынша, жалпы кәсіпорын, сонымен қатар оның құрылымдық бөлімшелерінің нақты шығындары және қызмет нәтижелері туралы ішкі жедел, ағымдық және стратегиялық есептілікті жалпылау, жасақтау және қалыптастыру процесінде қолдану және құру кезінде әр түрлі сипаттағы ақпараттың өзара байланысын түсінудің рөлі зор.

Қорыта келе, басқару есебі жүйесі бухгалтерлік есеп жүргізу ережелерін реттейтін белгілі бір нормаларды кезекті қолдануды, шаруашылық операцияларды бухгалтерлік шоттар жүйесінде көрсетуді талап етпейтіні туралы қорытынды жасауға болады.

Бұл есеп түрінің тиімділігі басқару есебі мен ұйымдастыру жұмыстарының өзара байланысына тәуелді. Белкауи атап өткен: «Ұйымдастырушылық құрылымның элементтерін анықтау басқару есебі жүйесінің дұрыс қызмет етуі үшін маңызды, өз кезегінде, басқару есебі жүйесі ұйымдастырушылық құрылымның тиімдірек құрылымға айналуына септігін тигізетін, осы ұйымдастырушылық құрылым үшін ішкі есептілік жүйесін білдіреді» [9; 23].

Қолданылатын техника бір ғана талапқа жауап беруі керек, яғни басқару есебі жүйесінде ішкі фирмалық басқару үшін пайдалы ақпарат құрылуы керек.

«Басқару» сөзінің мағынасын және келтірілген зерттеу нәтижелерін басшылыққа ала отырып, келесідей анықтама береміз: басқару есебі дегеніміз қабылданған шешімдердің нәтижелерін көрсететін және бір уақытта кәсіпорынның мақсаттық көрсеткіштеріне қол жеткізу үшін қажет, кезекті шешімдердің нұсқаларын жасақтау базасы ретінде қызмет ететін нақты, нормативті, жоспарлық және болжамдық ақпаратты қалыптастыруға бағытталған қызмет түрі болып табылады.

Әдебиеттер тізімі

- 1 Тажибаев С.Д. Учет затрат на производство: учеб. пос. / С.Д. Тажибаев. — Алматы: Экономика, 2004. — 172 с.
- 2 Тайгашинова К.Т. Өнімдердің, қызметтер мен жұмыстардың өзіндік құнын калькуляциялау: оқу құралы / К.Т. Тайгашинова. — Алматы: LEM, 2012. — 276 б.
- 3 Назарова В.Л. Управленческий учет: учеб. / В.Л. Назарова, Д.А. Фурсов, С.Д. Фурсова. — Алматы: Экономика, 2004. — 307 с.
- 4 Тайгашинова К.Т. Углубленный управленческий учет: учеб. / К.Т. Тайгашинова, С.А. Сатаев, С.Ш. Лапбаева. — Алматы: Экономика, 2014. — 182 с.
- 5 Хорнгерн Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческие аспекты / Ч.Т. Хорнгерн, Дж.Фостер; пер. англ. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 416 с.
- 6 Иманбаева З.О. Басқару есебі: оқу құралы / З.О. Иманбаева. — Алматы: CyberSmith, 2018. — 285 б.
- 7 Ержанов А.К. Басқару есебі: оқу құралы / А.К. Ержанов, Ә.К. Айтанаева, Г.Ш. Жұманова, М.С. Баянова, Ә.Е. Иматасва. — Алматы: Экономика, 2009. — 303 б.
- 8 Хайруллин И.Г. Формирование и использование учетно-аналитической информации для обоснования управленческих решений по выпуску и реализации продукции: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика» / И.Г. Хайруллин. — Казань, 1994. — 320 с.
- 9 Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: учеб. / К.Друри; пер. с англ. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. — 655 с.

Л.В. Трункина, С.С. Шакеев, С. Рейдолда, Н.Е. Аханова

Теоретическое значение управленческого учета и его место в управлении предприятием

В статье проанализировано теоретическое обоснование управленческой задачи, а также приведены различные мнения ученых. В системе управления предприятием определено место управленческого учета. Актуальность темы заключается в том, что выявлены теоретическое значение общего управленческого учета и необходимость определения его места в управлении предприятием. На сегодняшний день существует два основных вопроса в области управления затратами и финансовыми

результатами деятельности предприятия. Во-первых, переориентировать теории и практики отечественной системы учета в рыночных условиях на выполнение новых задач, стоящих перед предприятием. Во-вторых, создание адаптированной системы получения информации о затратах, применение нового подхода к калькулированию себестоимости, вычислению финансовых результатов, а также методов анализа и контроля и принятие на этой основе эффективных управленческих решений. Управленческий учет в большинстве казахстанских предприятий не ведется или очень слабо развит. В основном это связано с отсутствием единой методической основы и методических рекомендаций по организации управленческого учета в отдельных отраслях отечественной экономики, а также этапом его становления и развития в отечественной практике. Вместе с тем в настоящее время предприятия в Республике Казахстан испытывают потребность в организации действенной системы управленческого учета, функционирующей в условиях борьбы за конкуренцию и жизнеспособность. В этой связи было отмечено, что для предприятий особое значение имеет детальное изучение системы управленческого учета.

Ключевые слова: управленческий учет, система управленческого учета, финансовая отчетность, налоговый учет, стандарты финансовой отчетности, цель управленческого учета, задачи управленческого учета, функции управленческого учета, планирование, анализ, управленческая отчетность.

L.V. Trunkina, S.S. Shakeyev, S. Reidolda, N.E. Ahanova
**Theoretical value of management accounting and
its place in enterprise management**

The article analyzes the theoretical basis of the management problem, analyzed the opinion of various scientists. The place of management accounting is defined in the enterprise management system. The relevance of the topic is that the theoretical value of General management accounting and the need to determine its place in the management of the enterprise. To date, there are two main issues in the field of cost management and financial performance of the enterprise. The first is to reorient the theory and practice of the domestic accounting system in market conditions to perform new tasks facing the issue of enterprise management. Secondly, the creation of an adapted system for obtaining information on costs, the application of a new approach to cost calculation, calculation of financial results, as well as methods of analysis and control, and the adoption of effective management decisions on this basis. Management accounting in most Kazakh enterprises is not conducted or is very poorly developed. This is mainly due to the lack of a unified methodological framework and guidelines for the organization of management accounting in certain sectors of the domestic economy, as well as the stage of its formation and development in domestic practice. At the same time, currently enterprises in the Republic of Kazakhstan are in need of an effective management accounting system functioning in the conditions of competition and viability. In this regard, it was noted that a detailed study of the management accounting system was of particular importance for enterprises.

Keywords: management accounting, management accounting system, financial reporting, tax accounting, financial reporting standards, the purpose of management accounting, management accounting tasks, management accounting functions, planning, analysis, management reporting.

References

- 1 Tazhibayev, S.D. (2004). *Uchet zatrat na proizvodstvo [The accounting cost of production]*. Almaty: Ekonomika [in Kazakh].
- 2 Taigashinova, K.T. (2012). *Onimderdin, kvzmetter men zhymystardyn ozindik kenyn kalkuliatsiialau [Calculation of the cost of products, services and works]*. Almaty: LEM ZhShS [in Kazakh].
- 3 Nazarova, V.L., Nazarova, V.L., Fursov, D.A. & Fursova, S.D. (2004). *Upravlencheskii uchet [Management Accounting]*. Almaty: Ekonomika [in Russian].
- 4 Taigashinova, K.T., Taigashinova, K.T., Sataev, S.A. & Lapbaeva, S.Sh. (2014). *Uhlublennyyi upravlencheskii uchet [In-depth management accounting]*. Almaty: Ekonomika [in Russian].
- 5 Khorngern, Ch.T. & Foster, Dzh. (2010). *Bukhhalterskii uchet: upravlencheskie aspekty (I.V. Sokolovtrants) [Accounting: Management Aspects]*. Moscow: Finansy i statistika [in Russian].
- 6 Imanbaeva, Z.O. (2018). *Baskaru esebi [Management Accounting]*. Almaty: CyberSmith [in Kazakh].
- 7 Erzhanov, A.K., Erzhanov, A.K., Aitanaeva, A.K., Zhumanova, G.Sh., Baianova, M.S. & Imataeva, A.E. (2009). *Baskaru esebi [Management Accounting]*. Almaty: Ekonomika [in Kazakh].
- 8 Khairullin, I.G. (1994). *Formirovanie i ispolzovanie uchetno-analiticheskoi informatsii dlia obosnovaniia upravlencheskikh reshenii po vypusku i realizatsii produktsii [Formation and use of accounting and analytical information to substantiate management decisions on the production and sale of products]*. *Extended abstract of candidate's thesis*. Kazan [in Russian].
- 9 Druri, K. (2012). *Upravlencheskii uchet dlia biznes-reshenii [Management Accounting for Business Solutions]*. (Trans). Moscow: IuNITI-DANA [in Russian].