

Екіншіден, заманауи технологияларды университеттерден және зерттеу орталықтарынан кіші және орта бизнеске жеткізуді жеңілдету керек, бұл ШОБ-тың инновациялық дәрежесін көтеруге көмектеседі.

Үшіншіден, кіші және орта кәсіпорындарды ірі кәсіпорындардың монополиясынан қорғап, олардың бәсекеге деген қабілеттілігін арттыру қажет.

Төртіншіден, нарық қатысушыларына бірдей жағдай жасау үшін жемқорлықпен күресті жалғастыру керек.

Бесіншіден, дамыған мемлекеттерде кең өріс алған қаржыландыру тетіктерін енгізу арқылы шағын және орта бизнесті қаржыландырудың мүмкіндіктерін кеңейту қажет.

#### Пайдаланылған әдебиеттер тізімі

- 1 Қазақстан Республикасындағы шағын және орта кәсіпкерлік. - Астана: ҚР ҰЭМ Статистика комитеті. – 2015.- //http://www. stat.gov.kz
- 2 Қазақстан Республикасы кәсіпкерлікті қолдау «Даму» қорының мәліметтері.- <https://www.damu.kz/361>
- 3 «Экономикалық зерттеулер институты» АҚ мәліметтері <http://economy.kz/kz/>

**Тобагабулова М.А.**, академик Е.А.Бөкетов атындағы Қарағанды мемлекеттік университеті, экономика факультеті, гр. УА – 31, студенті  
(ғылыми жетекшісі - э.ғ.м. аға оқытушы Темірбекова Л.А.)

### ҮСТЕМЕ ШЫҒЫНДАРДЫ ABC ЖҮЙЕСІ АРҚЫЛЫ БӨЛУ

ABC жүйесі шешімдерді қабылдау үшін ұйым қызметінің шығындары мен қаржылық емес ақпаратты алу үшін қолданылады. Өзіндік құнның калькуляциясы - Activity – Based Costing (ABC) – бұл осы функциялардың нақты тұтынылған өнімдерге негізделген әрбір функция үшін үлестердің жеке ставкалары бойынша есептелінетін кәсіпорындарда, соңғы өнімдерде жүзеге асырылатын функциялардан болатын шығындарды жатқызу әдісі болып табылады. Бұл жүйе қызметін жетілдіру құралы ретінде қарастырылады.

ABC әдісі (Activity Based Costing) - бұл қазіргі заманғы түсінікті және шығындарды неғұрлым нақты сипаттайтын және ұйымның қаржылық жағдайын дәстүрлі есептеу әдістеріне қарағанда тиімді болып табылады. ABC әдісінің негізі - «белсенділік ресурстарды және өнімдерді тұтынады» деп болжамданады. Басқаша айтқанда, өнімдер - ресурстарды тұтынумен байланысты қызметтің нәтижесі, олар бойынша шығындар есепке алу тиісті шоттарда жүргізіледі [1].

ABC әдісін пайдаланған кезде құндық аспект емес, төлемдік аспект басым болады. Осы қызмет түрі бойынша шығындарды қарау және айқындау кезінде қызметтің қажеттілігіне күмәнданбайды. Кәсіпорынның ABC жүйесінің арқасында шығындары, қызмет түрлері және объектілері алу туралы және пайдалану тиімділігін арттырады.

Activity based costing (ABC) әдісін америкалық ғалымдар Р. Купер мен Р. Каплан 80-ші жылдардың соңында ұсынған деп айтылады. Бірақ оны қазіргі таңда басқа елдер әртүрлі талқыланып жатыр [2].

Мысалға алатын болсақ 1930 жылдары КСРО елдері, 1950 жылдары Жапония елдері, 1959 жылдары Германия елі және тағы да басқа елдер қарастырылды.

1930-шы жылдары "функционалдық модель" түсінігін авиақапқыш Р. Л. Бартини қолданды, алайда бұйымдардың өзіндік құнын төмендету бойынша алғашқы теориялық жұмыс А. Бородачева "өндірістің сапасы мен дәлдігін талдау" (1946 жыл) кітабы болды. Бір аспаптың авторы жүргізген талдауы пайдаланылатын бөлшектердің санын 22% - ға қысқартуға мүмкіндік берді. 1948-1952 жылдары Кеңес баспасында Перм телефон зауытының инженер-конструкторы Ю. М. Соболевтің құрастырған конструкцияның поэлементтік экономикалық талдауының әдісі туралы бірқатар жұмыстар жарияланды. Микротелефонды бекіту торабын өңдеуге қолданылған кезде, ПЭА әдісі қолданылатын бөлшектердің тізбесін 70% — ға, материалдардың шығынын 42% - ға, еңбек сыйымдылығын 69% - ға және сайып келгенде түйіннің өзіндік құнын 1,7 есе қысқартуға қол жеткізуге мүмкіндік берді. Бірақ КСРО-да Бартини, Бородачев және Соболев әдістері кең тараған жоқ.

Ал кейбір деректерде Л.Д.Майлз 1940 жылдары ұсыныды. Activity based costing функционалдық-құндық талдау (ФКТ) ретінде жиі аударылады. Автордың пікірінше, мұндай аударма

дұрыс емес, өйткені бұл термин бұрын шетелде Value analysis ретінде белгілі басқа әдіс белгіленген (бір мезгілде КСРО-да бұл әдісті Ю. М. Соболев әзірледі).

"Басқарушылық және өндірістік есеп" (ағылш. аударма. Толығырақ Оку Егорова) Activity based costing әдісі "шығындарды бөлудің функционалдық жүйесі" деп аталады.

Осы мақаланың авторы әдіс атауын "өзіндік құн калькуляциясының Операциялық-бағытталған әдісі" деп аударуды ұсынады. Әр түрлі аудармалардың осындай санына байланысты редакция әдістің түпнұсқалық атауын — Activity based costing пайдалану дұрыс деп есептеді.

ABC әдісінен басқа қызмет түрлері бойынша басқару немесе функционалдық басқару үшін АВМ - Activity based management әдісі қолданылады. Осы әдісті 1950 жылы Жапония ғалымы К. Исикава. АВМ әдісі - шығындарды үдерістік (операциялық) басқару. Оның айтуынша АВМ әдісі кәсіпорынды (ұйымды) әр түрлі өзара іс-қимыл жасайтын қызмет түрлерінің жиынтығы ретінде ұсынуға ұмтылады (қызметтің кез келген түрі қатаң айтқанда, белгілі бір процесс, ал егер қарапайым деңгейге көссе, онда операция туралы айтуға болады), ол тұтынушының талаптарымен және шығындармен байланысты [3].

Германияда ФҚТ әдісі 1959 жылдан бастап — Opel, BMW, Siemens, Telefunken компаниялары қолданыла бастады. 1968 жылы неміс инженерлерінің бірлестігі (нем.) орыс. VDI 2801 және VDI 2802-түрлі бұйымдарға қатысты ФСА пайдалану бойынша нұсқаулық шығарды. Осы сәтте батыс-герман фирмаларының 51% - ы өз қызметінде әдісті қолданды. 1973 жылы DIN 69910 "функционалдық-құндық талдау. Ұғымдар мен әдіснама". Стандарт ФСА объектісі ретінде тек өнеркәсіптік бұйымдарды ғана емес, сонымен қатар процестерді, жүйелерді, қызмет түрлерін және т. б. қарастырады. 1975 жылдан бастап осы стандарт Австрияда қолданылады.

ГДР-да ФСА саласындағы зерттеулер 1950-ші жылдары Ю. М. Соболев әдісі туралы кеңестік жарияланымдардың ықпалымен басталды. 1971 жылы онда ФСА бойынша нұсқаулық, ал 1973 жылы арнайы стандарт шығарылды. Шығыс Германияның электр техникалық және электронды салалары ФСА 80% - ға, жалпы машина жасау 60% - ға, жеңіл өнеркәсіп 40% - ға, химия 25% - ға қолданылған.

Шығындарды есептеудің дәстүрлі әдістерінің 2 ең ірі кемшілігі:

1. Жеке өнім өндірісінің шығындарын нақты жеткізу мүмкін емес.

2. Кері байланысты, яғни жедел басқару үшін қажетті менеджерлерге арналған ақпаратты қамтамасыз етудің мүмкін еместігі.

Бұл мәселелерді шешу және ABC-Costing шақырылды.

ABC жүйесінің ерекшелігі. Ол ABC – нің тұжырымдамалық диаграммасы болып табылады (сурет 1).



Сурет 1 - ABC тұжырымдамалық схемасы

Тұтыну тізбегі. Әрбір процесс басқа процесс үшін тұтынушы болып табылады және өз кезегінде өз тұтынушылары бар. Барлығы бірге тұтыну құнын құру мақсатында жұмыс істейтін тізбекті құрайды. "Келесі процесс - процессінің тұтынушысы" деген сөз алғаш рет К. Исикаваны 1950 жылы пайдалануға енгізді.

Ресурстар – шығындар көзі болып табылады. Бұл қызметті жүзеге асыру үшін қажетті экономикалық элементтер қолданылады.

Ресурс факторы - Осы ресурсты пайдаланатын қызметтінің әрбір түріне берілетін жалпы шығындарынан үлесті анықтау үшін қолданылатын ресурсты тұтыну көрсеткіші.

Қызмет факторы – қызмет нәтижесін сипаттайтын көрсеткіш. Әрбір қызмет түрінің өзінің шығындарын (қызметтің осы түріне ресурстарды бөлу) шығындар объектілеріне көшіруге мүмкіндік береді.

Шығындар объектісі (калькуляция) – қызмет нәтижесі болып саналады.

Шығын факторы – қызметті жүзеге асыру үшін талап етілетін жұмыс жүктемесі мен күш – жігерлігін, сондай-ақ қажетті ресурстарды анықтайтын сипаттама.

Тиімділік (өнімділік) сипаттамасы – қызмет нәтижелерін бағалайтын көрсеткіш.

ABC әдісі бұйымдар мен тұтынушыларды таңдаудың тиімді стратегиясы, сондай-ақ дәстүрлі әдістермен салыстырғанда бұйымдардың конструкциясы мен өндірістік процесті жетілдіру стратегиясын әзірлеуге мүмкіндік береді.

Компанияның ABC әдісі бойынша үстеме шығыстарды бөлу үшін бірқатар іс-қимылдар жүргізу қажет.

Үстеме шығындарды (ҮШ) бөлу үшін арнайы мөлшерлемелерді есептеу. Шығындар тасығыштары қызметінің ставкаларын есептеу 1-кестеде берілген. Кестеге сәйкес үстеме шығыстарды өнімнің қызмет түрлері бойынша бөлу үшін келесі кезеңде пайдаланылатын үстеме шығыстарды бөлу мөлшерлемелері есептелді [4].

ABC әдісі бойынша үстеме шығыстарды бөлу ставкасын есептеу 1 кестеде қарастырылған.

Кесте 1

Үстеме шығындарды ABC жүйесін есептеу

№	Қызмет түрлері.	Қызметтің осы түріне арналған шығындар, мың тг.	Қызметтің осы түрі үшін шығын факторы.	Шығындар факторының сандық көрсеткіші.	Шығындар факторының әрекетін есепке алу ставкасы 3 гр/5гр.
1	Жабдықтарды пайдалануға арналған шығындар.	750000	Машина сағаты.	25000	30
2	Өнімді қайта жасауға арналған шығындар.	450000	Қайта жасалған саны бірл.	600	750
3	Өнім сапасын бақылау.	250000	Сағат уақыты, сапаны бақылау.	500	500
4	Жарамсыз өнім құны.	350000	Саны іріктелген бірлік.	140	2500
5	Жалпы өндірістік үстеме шығыстар.	1200000	Негізгі өндірістік жұмысшылардың жұмыс істеген сағаттарының саны.	12000	100

Шығын факторының іс-әрекетін есепке алу ставкасын және 1-ші манжетті өндіру бойынша сандық деректерді пайдалана отырып, бір манжетке келетін үстеме шығыстарды есептеу. 1 манжетке үстеме шығындарды есептеу кестеден көруге болады.

Функционалдық калькуляция негізінде «Magic» термоөткізгіш манжетінің өзіндік құны (кесте 2).

## Кесте 2

Функционалды калькуляция бойынша өзіндік құнды есептеу

№	Шығындар бабының атауы	Сомасы, мың. тг.
1	Негізгі өндірістік материалдар	1600
2	Негізгі өндірістік еңбек	1800
3	Үстеме өндірістік шығындар	1293
Барлығы		4693

Дәстүрлі әдіспен және ABC әдісімен есептелген өнімнің өзіндік құнының көрсеткіштерін салыстыру үшін төменде 3-кестеде екі әдіс бойынша есептелген өнімнің өзіндік құны бойынша қорытынды деректер келтірілген [5].

ABC үстеме шығындарды бөлу, дәстүрлі жүйеден ерекшеленеді. Әдетте ABC – жүйесі бойынша үстеме шығындар аз болады. «Magic» термоусадкалық манжеттің өзіндік құнын бағалаудың екі жүйесін қолдану нәтижелерін салыстыру (кесте 3).

## Кесте 3

Өзіндік құнын бағалауды дәстүрлі және ABC жүйелері бойынша есептеу

№	Атауы	Дәстүрлі әдіс: жалпы өндірістік Ставка	ABC әдіс бойынша функционалдық есеп
1	Негізгі өндірістік материалдар	1600	1600
2	Негізгі өндірістік еңбек	1800	1800
3	Үстеме өндірістік шығындар	1500	1293
Барлығы		4900	4693

3-кестеде көрсетілгендей, функциялық дәстүрлі жүйе өнімді қайта бағалайды. Жоғарыда айтылған жағдайдағы орталық проблема барлық үстеме шығыстар негізгі еңбектің болжамды уақытының негізінде көрініс табатыны немесе негізделуі мүмкін деген болжамның салдарынан туындайды.

Шығындардың бірыңғай тасымалдаушысын пайдалану үлестік шығындарды анықтаудың дәлдігін бұрмалайды.

Өндіріс көлеміне тәуелді шығындар тасығыштары өндірістің көлеміне тәуелді емес, әрбір өндіріс өнімінің шығындардың сiңiрiлу дәрежесiн нақты көрсете алмайды. Біз зерттеген компанияда бұл сапаны бақылау шығындары. Нәтижесінде өнімнің өзіндік құны артады [6].

Жоғарыда баяндалғанның негізінде ABC жүйесі (үстеме өндірістік шығындарды бөлудің функционалдық жүйесі) осы шығындарды құрған қызмет негізінде үстеме шығындарды тасымалдау кезінде өнімнің өзіндік құнының дәлдігін арттырады. Бұл бөлу процесі екі жолмен үстеме шығындарды дәстүрлі бөлуді жақсартады:

біріншіден, шығындарды туындататын талдау өндірістік жүкқұжаттардан шығындарды қадағаланатын тікелей шығындарға қайта сыныптауға әкелуі мүмкін;

екіншіден, бір (немесе бірнеше) елеулі шығындар пулын пайдаланудың орнына, бір жалпы өндірістік нормаға (немесе бірнеше бөлім нормаларына) келтіре отырып, ABC жүйесі шығындарды "ынталандыратын" белсенділіктің әртүрлі түрлеріне негізделген көптеген шығындар пулдарын пайдаланады.

Қорытындыда ABC әдісінің әр ел әр мемлекет өзінің ойын қосып қарастырды. Біздің пікірінше ABC жүйесі әлде қайда тиімді, дәстүрлі әдістен қарағанда Сонымен қатар ABC жүйесі компанияларға өте жақсырақ, мықтырақ болып табылады. ABC әдісін қолдану компанияның нақты пайдасын әкелетін шарттарға жатқызу керек:

- ABC әдісі тұжырымдама екенін түсіну;
- шығындарды бөлу моделі компанияның экономикалық моделіне негізделуі тиіс;
- шығындар туралы ақпарат дұрыс болуы тиіс;

- шығындар туралы ақпарат релевантты болуы тиіс;
- шығындар туралы ақпарат басқару шешімдерінің барлық түрлерін қолдауы тиіс.

## Әдебиеттер:

1. Янковский К. Т. (Басқару есебі бакалаврларға арналған): оқу құралы. пособие. — СПб.: ИД "Питер", — 365 с.
2. Рупер Р., Каплан Р. шығындарды басқару жүйесін құру: ағылш. / Под ред. И. Н. Баранова. — М., 2005. — 980 Б.
3. Абдель-Кадер г. басқару есебінің зерттеулеріне шолу. - Palgrave Macmillan, 2011. — 608 p.
4. статья А.М. Кузьмин ABC жүйесі.
5. *Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2010. — 416 с.
6. *Карпова Т.П.* Управленческий учет: Учеб.для вузов. — М.: ЮНИТИ, 2010. — 350 с.
7. Аминов Р. Б. Аналитический этап ФСА // На одной волне : газета. — Нижний Новгород: ФНПЦ «ННИИРТ», 2010. — № 1 (07). — С. 2—3.
8. Кузьмина Е. А., Кузьмин А. М. Функциональный анализ — основа методологии ФСА // Сборник методов поиска новых идей и решений управления качеством / Сост. В. В. Ефимов. — Ульяновск: УлГТУ, 2011. — С. 172—180. — 194 с.
9. Шатунова Г. А., Кузьмина О. Н. Историко-логический генезис и периодизация этапов развития функционально-стоимостного анализа // Вестник Самарского государственного экономического университета : журнал. — Самара, 2012. — № 4 (90). — С. 91—96.
10. Кузнецова В. Б. Формирование подхода к проведению функционально-стоимостного анализа на основе оценки структуры и динамики затрат и расходов на производство изделия // Вестник ОГУ : журнал. — Оренбург, 2010. — № 2 (108). — С. 104—110.