Нархоз Университеті КеАҚ

ӘОЖ 657.47 Қолжазба құқығында

**БОЗГУЛОВА НАЗЫМ АМИРБЕКОВНА**

**Жиынтық шығындардың есебін ұйымдастыру: өзіндік құнды калькуляциялау әдістері**

6D050800 – Есеп және аудит

Философия докторы (PhD)

дәрежесін алуға арналған диссертация

Ғылыми кеңесшілер:

к.э.н., Жарылкасинова М.Ж.

 Шетелдік кеңесші

 László Péter Lakatos, PhD

Қазақстан Республикасы

Алматы, 2024

|  |  |
| --- | --- |
| **МАЗМҰНЫ** |  |
| **НОРМАТИВТІК СІЛТЕМЕЛЕР...................................................................****БЕЛГІЛЕР ЖӘНЕ ҚЫСҚАРТУЛАР...........................................................****АНЫҚТАМАЛАР.............................................................................................****КІРІСПЕ.............................................................................................................** | 3 |
| 5 |
| 6 |
| 7 |
| **1** | **ЖИЫНТЫҚ ШЫҒЫНДАРДЫҢ ТЕОРИЯЛЫҚ НЕГІЗІ ЖӘНЕ ӨЗІНДІК ҚҰНДЫ ЕСЕПТЕУДІ ЖҮРГІЗУ.......................................** | 11 |
| 1.1 | Қазақстан Республикасында тұрғын үй құрылысы нарығының қазіргі жағдайы......................................................................................... | 11 |
| 1.2 | Құрылыс қызметінің салалық ерекшеліктері, шығындарды есепке алу жүйесін қалыптастырудың бағыттарын алдын ала анықтау және өнімнің өзіндік құнын есептеу (калькуляциялау).................................. | 19 |
| 1.3 | Тұрғын үй құрылысындағы өнімнің өзіндік құнын есептеудің теориялық аспектілері.............................................................................. | 28 |
| **2** | **ТҰРҒЫН ҮЙ ҚҰРЫЛЫСЫНЫҢ ӨЗІНДІК ҚҰНЫН ЖӘНЕ ЖИЫНТЫҚ ШЫҒЫНДАРЫН КАЛЬКУЛЯЦИЯЛАУ ӘДІСТЕМЕСІ........................................................................................** | 54 |
| 2.1 | Тұрғын үй құрылысындағы жиынтық шығындар есебін ұйымдастыру.............................................................................................. | 54 |
| 2.2. | Тұрғын үй құрылыс компанияларындағы жиынтық шығындарды басқарудың жаңа технологиялары........................................................... | 69 |
| 2.3 | Құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеуде қолданылатын әдістерді салыстырмалы түрде талдау.................................................... | 79 |
| **3** | **ҚҰРЫЛЫС ҰЙЫМДАРЫНДАҒЫ ШЫҒЫНДЫ БАСҚАРУ ЖӘНЕ ӨЗІНДІК ҚҰНЫН АНАЛИТИКАЛЫҚ ТАЛДАУМЕН ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ МОДЕЛЬІ.........................................................** | 95 |
| 3.1 | Құрылыста теңгерімді көрсеткіштер жүйесін құру................................ | 95 |
| 3.2 | Құрылыс өнімдерінің мақсатты өзіндік құнын басқару......................... | 102 |
| 3.3 | Мақсатты шығындарды азайту және құрылыс құнына талдау жасау... | 112 |
| **ҚОРЫТЫНДЫ..................................................................................................** | 123 |
| **ПАЙДАЛАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР...........................................................** | 126 |
| **ҚОСЫМША А.................................................................................................** | 136 |
| **ҚОСЫМША Ә.................................................................................................****ҚОСЫМША Б..................................................................................................** | 137145    |

**НОРМАТИВТІК СІЛТЕМЕЛЕР**

Берілген диссертацияда төмендегі заңдар мен сілтемелер пайдаланылған:

«Қазақстан-2050» Стратегиясы қалыптасқан мемлекеттің жаңа саяси бағыты Қазақстан Республикасының Президентінің Қазақстан халқына жолдауы, Астана қ., 2012 жылғы 14 желтоқсан.

«Нұрлы жер» мемлекеттік тұрғын үй құрылысы бағдарламасын бекіту туралы. Қазақстан Республикасы Үкіметінің 2019 жылғы 31 желтоқсандағы № 1054 қаулысы.

 «Тұрғын үй құрылысына үлестік қатысу туралы» Қазақстан Республикасының Заңы 2016 жылғы 7 сәуірдегі № 486-V ҚРЗ.

«Рұқсаттар мен хабарламалар туралы» Қазақстан Республикасының Заңы 2014 жылғы 16 мамырдағы № 202-V ҚРЗ.

«Қазақстан Республикасындағы сәулет, қала құрылысы және құрылыс қызметі туралы» Қазақстан Республикасының 2001 жылғы 16 шілдедегі N 242 Заңы.

«Қазақстан Республикасының кейбір заңнамалық актілеріне сәулет, қала құрылысы және құрылыс қызметі мәселелері бойынша өзгерістер мен толықтырулар енгізу туралы» Қазақстан Республикасының Заңы 2015 жылғы 28 қазандағы № 366-V ҚРЗ.

 «Құрылыстағы баға белгілеу жөніндегі нормативтік құжаттарды бекіту туралы» Қазақстан Республикасы Индустрия және инфрақұрылымдық даму министрлігі Құрылыс және тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық істері комитеті төрағасының 2022 жылғы 1 желтоқсандағы № 223-НҚ бұйрығы.

 «Бухгалтерлiк есеп пен қаржылық есептiлiк туралы» Қазақстан Республикасының 2007 жылғы 28 ақпандағы N 234 Заңы (01.09.2024 жылғы өзгертулер мен толықтырулар)

«Қазақстан Республикасының азаматтық кодексі» Қазақстан Республикасының Кодексі 1994 жылғы 27 желтоқсандағы № 268-ХIII.

«Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы (Салық кодексі)» Қазақстан Республикасының Кодексі 2017 жылғы 25 желтоқсандағы № 120-VІ ҚРЗ.

ХҚЕС (IAS)2 «Қорлар»

ХҚЕС (IFRS) 15 (Тұтынушылармен жасалған келісімшарттар бойынша кірістер»

ХҚЕС (IAS) 11 «Мердігерлік келісімшарттары»

«Мемлекеттік сатып алу» Қазақстан Республикасы 4 желтоқсан 2015 жылғы №343 -V заңы (12.01.2023 жылғы өзгертулер мен толықтыруларымен)

Мемлекет басшысы Қасым-Жомарт Тоқаевтың «Әділетті Қазақстан: заң мен тәртіп, экономикалық өсім, қоғамдық оптимизм» атты Қазақстан халқына Президенттің Қазақстан халқына Жолдауы – 2 қыркүйек 2024 жыл.

|  |
| --- |
| **Белгілер мен қысқартулар** |
| ҚР  | - | Қазақстан Республикасы |
| ЕАЭОЕЭК  | - | Евразиялық экономикалық одақЕвразиялық экономикалық комиссия |
| ҚР ҰБ | - | Қазақстан Республикасы ұлттық банкі |
| ХҚЕС (IFRS,IAS) | - | Халықаралық қаржылық есептеу стандарттары |
| ҚР АК | - | Қазақстан Республикасы Азаматтық кодексі |
| ҚНжЕ | - | Құрылыс нормалары және ережелері |
| ҚР СК | - | Қазақстан Республикасы Салық кодексі |
| ОТӨ | - | Отандық тауар өндірушілер |
| CSF | - | Табыстың маңызды факторлары |
| ҚМЖ | - | Құрылыс – монтаждау жұмыстары |
| МБ | - | Мемлекеттік бағдарлама |
| ҚМЖ | - | Құрылыс-монтаж жұмыстары |
| ҮИИДМБ | - | Үдемелі индустриялық –иновациялық дамудың мемлекеттік бағдарламасы |
| АӨК | - | Агорөнеркәсіптік кешен |
| ЖІӨ | - | Жалпы ішкі өнім |
| CSF | - | Critical Success Factors –Табыстың маңызды факторлары  |
| ТСМ | - | Target Cost Management ТСМ костинг (Мақсатты шығындарды басқару) |
| КС | - | Kaizen Cost |
| ҚР ҒБМ | - | Қазақстан Республикасы ғылым және білім министірлігі |
| АҚ | - | Акционерлік қоғам |
| PSC | - | Project scorecard– жоба көрсеткіштер жүйесі |
| LCC | - | LifeCycleCosting –өмірлік цикл құнына есеп жүргізу |
| BSC | - | BalancedScorecards–Теңгерімді көрсеткіштер жүйесі. |
| PSC | - | Жобаның көрсеткіштер жүйесі |
| ФШТ | - | Функционалды шығындарды талдау |
| ТДМ | - | Тұрақты даму мақсаттары |
| БҰҰ | - | Біріккен ұлттар ұйымы |
| VCC | - | Value Chain Concept – Құн тізбегі тұжырымдамасы |
| JIT | - | Just-in-time – Дәл уақытында |

**АНЫҚТАМАЛАР**

Бұл диссертацияда келесі терминдер мен оларға сәйкес анықтамалар пайдаланылды:

Келісімшарт - бұл екі немесе одан да көп тараптардың заңды түрде орындалатын құқықтары мен міндеттерін белгілейтін келісімі.

Келісімшартты өзгерту- шарт тараптары бекіткен шарттың мазмұнын немесе бағасын (немесе екеуін де) өзгерту.

Келісімшарттарды біріктіру - екі (немесе одан да көп) келісімшартты бөлек емес, 1 шарт ретінде есепке алу қажет болғанда.

Target Cost Management – өнімнің өзіндік құнын басқару әдісі, оның мазмұны өнімнің барлық өндірістік кезеңдерде өзіндік құнын, өндірістік, инженерлік және ғылыми – зерттеу жұмыстары мен дамытулар арқылы төмендету болып табылады.

Kaizen Cost – бұл өндіріс сатысында шығындарды бірте-бірте азайту процесі, нәтижесінде өзіндік құнның қажетті деңгейіне қол жеткізеді және өндірістің табысты болуын қамтамасыз етеді.

Target Cost Management (ТСМ) =Баға – пайда көрсеткіші (мақсатты баға,

Target price), бұл өнімнің маркетингтік зерттеулер арқылы анықталатын нарық бағасы.

Пайда (мақсатты пайда, target profit) – белгілі бір өнімді (қызметті) сату кезінде табуды қалайтын құн шамасы.

Құрылыстың сметалық құны - Қазақстан Республикасының қолданыстағы заңнамасына сәйкес, жобалық материалдар мен сметалық нормативтер негізінде айқындалатын құрылысқа қажетті қаражат сомасы.

Сметалық құжаттама - жобаланған кәсіпорындардың, ғимараттар мен құрылыстардың немесе олардың кезеңдерінің сметалық құнын анықтау үшін құрастырылған құжаттар. Сметалық құжаттамаға жұмыс көлемі жайлы мәлімдемелік есептер, ресурстық есептер, жергілікті ресурстық сметалар мен есебі, объектілік сметалар мен есебі, шығындардың жеке түрлері бойынша сметалық есептеулер, жиынтық сметалар мен олардың калькуляциясы, шығындардың қорытындылары және т.б.

Сметалық пайда - мердігер ұйымның жұмыс құнына жатпайтын жеке (жалпы) шығындарын жабуға қажетті және құрылыс өнімдерінің өзіндік құнының нормативті (кепілдендірілген) құны. Тапсырыс берушінің күтпеген шығыстар мен қызмет көрстеуге арналған резервтері - жұмыс құжаттарын дайындау бырысында нақтылаған жобада көзделген объектілерді жобалау шешімдерін немесе құрылыс шарттарын анықтау нәтижесінде құрылыс кезінде туындайтын қажеттіліктердің жұмыс құны мен шығындарын өтеуге арналған қаражат көлемі. Бұл қаражат тапсырыс берушінің қарамағында қалады.

**КІРІСПЕ**

**Диссертациялық зерттеу тақырыбының өзектілігі.** Қазақстанның соңғы 20 жылдағы экономикалық дамуында құрылыс индустриясының жалпы ұлттық даму бағыттарын қалыптастырудағы рөлін нығайтудың айқын үрдісі байқалады. Құрылыс - айналасында басқа да салалар дамитын жүйе құраушы секторы болып табылады. Атап айтқанда «Қазақстан 2030» және «Қазақстан 2050» стратегиялық жоспарлары аясында теміржолдар салу, индустриялық орталықтарын, спорттық объектілерін құру мен дамыту арқылы құрылыс индустриясын дамытуға қомақты қаражат бөлу жарияланды және жүзеге асырылды [1]. «Нұрлы жер» мемлекеттік бағдарламасы [2], «7-20-25» ипотекалық бағдарламасы [3], «Әскери өнім», «Бақытты отбасы» және т.б. құрылысқа бағытталған тікелей бағдарламалар қабылданғанын да айта кету керек [4 - 5].

Зерттеу объектісінің маңыздылығы мемлекеттің даму бағдарламаларын қабылдауымен айқындалады. Мысалы, «Нұрлы жер» мемлекеттік бағдарламасы, «7-20-25» ипотекалық бағдарламасы, «Әскери өнім», «Бақытты отбасы» сияқты бағдарламалар шеңберінде құрылыс индустриясының ұлттық экономиканы дамытудағы рөлі ашылады.

Заманауи нарық жағдайында құрылыс ұйымдары құрылыс материалдарының, отын-энергетикалық ресурстарының бағасының өсуіне және тұтынушылардың бейілдігінің ауытқуына тап болады. Нәтижесінде, өндіріс процесін ұйымдастырудың жаңа тәсілін әзірлеуге және менеджерлердің есептеу және аналитикалық әрекеттерінің заманауи әдістері мен тұжырымдамаларын енгізуге негіз болады. Стратегиялық мақсаттарға қол жеткізуді бағалау мақсатында құрылыс ұйымдарын есептік-талдаумен қамтамасыз ету жүйесінде қалыптастырылған ақпарат ұтымды басқару шешімдерін қабылдау үшін негіз болады. Жобалық менеджментті қолданатын құрылыс ұйымдарында есептік-аналитикалық жүйелердің өзектілігіне ерекше мән беріледі, себебі есептік ақпараттың өзектілігі және оның әдістемелік негіздемесі құрылыстың салалық ерекшелігіне байланысты болады.

Құрылыс ұйымдарындағы бухгалтерлік және аналитикалық қамтамасыз етудің маңызды элементі ретінде негізгі, сонымен қатар күрделі басқару объектілері болып табылатын жиынтық шығындарды есепке алу және орындалған жұмыс көлемінің өзіндік құнын есептеу қарастырылады.

Басқарушылық есепті ұтымды ұйымдастыру жекелеген құрылыс объектілерін өндіріс рентабельділігі, баға икемділігі тұжырымдамасы негізінде өзіндік құнын төмендету резервтерін анықтау нәтижелеріне әсер етеді. Осыған орай құрылыс бизнесін жобалық басқаруда қолдану ерекшеліктерін ескере отырып, шығындарды басқарудың есептік-талдау құралдарын өзекті күйде ұстау осы зерттеуді жүргізуге негіз болды. Ішкі және сыртқы ортаның әртүрлі факторларының әсері жағдайында басқарушылық шешімдерді қабылдау үшін тиісті тәсілдерді әзірлеу бухгалтерлік есеп теориясы мен практикасының маңызды мәселелерінің бірі болып және диссертациялық зерттеу тақырыбының өзектілігін анықтайды.

**Зерттеу мәселесінің ғылыми даму дәрежесі.** Қазақстан және Ресей ғалымдары К.К.Кеулімжаеваның, К.Т.Тайгашинованың, С.Б.Баймуханованың, М.А.Вахрушинованың, В.Б.Ивашкевичтің, Я.В.Соколовтың, И.С.Карпованың, Н.А.Адамовтың, Ю.А.Бабаевтың, Д.И.Сычтің, В.Э.Керимовтің және т.б., сонымен қатар шетелдік ғалымдар Друри К., Аткинсона Э., Каплана Р., Нортона Д. И. және т.б. ғалымдар жұмыстарына сәйкес, жалпы шығындар мен өнімнің өзіндік құны есебін ұйымдастыру мәселелері айтарлықтай дәрежеде дамығанын айта аламыз. Алайда жалпы шығындар есебі мен өзіндік құнның калькуляциясын жүргізу әдістері қолдану мәселелерінің барлығы әлі де толық шешілмегенін атап өткен жөн.

Жалпы шығындарды есепке алу мәселелері бірнеше негізгі аспектілер бойынша зерттеуді қажет етеді:

- құрылыс саласы контекстіндегі «шығындар» ұғымының құрылымы мен айқындылығының жеткіліксіздігі;

- деректерді дұрыс ұсынбау тәуекелдері және ХҚЕС талаптарына сай шығындарды есепке алу мен есептеудің стандартталған және біріздендірілген құрылымының болмауына байланысты құрылыс шарттары бойынша жұмыстардың өзіндік құнын талдаудың қиындығы;

- құрылыстағы өндірістік циклдің ерекшеліктерін ескеретін құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеу әдістемесінің болмауы, ауыспалы және үстеме шығыстарды бөлу үшін жекелеген мөлшерлемелерді пайдалану арқылы өндіріс қуатына пропорционалды;

- құрылыстағы шығындарды басқарудың тиімділігінің жеткіліксіздігі;

- құрылыста әртүрлі кезеңдер мен фазалардың болуына, сондай-ақ құрылыс өнімдерінің өмірлік цикліндегі өзгерістерге байланысты шығындарды есепке алу және мақсатты шығындарды анықтау процесінің күрделілігі.

Бұл мәселелер пайдаланушылардың құрылыс компанияларының шығындары туралы ақпаратқа деген қажеттілігінің артуына байланысты халықаралық деңгейде есепке алу және бағалау стандарттарын үйлестіру жүзеге асырылатындығына байланысты одан әрі зерттеуді қажет етеді.

**Зерттеу жұмысының мақсаты** - тұрғын үй құрылысында жиынтық шығындар мен өзіндік құнды есептеуді ұйымдастырудың теориялық ережелері мен әдістемелік құралдарын дамыту. Зерттеу шығындарды басқарудың оңтайлы стратегияларын құруға мүмкіндік беретін теориялық-әдіснамалық тәсілдерді ғылыми негіздеу мен жетілдіруге негізделген.

 Қойылған мақсатқа жету үшін келесідей **міндеттер** белгілейміз:

- тұрғын үй құрылысындағы шығындар мен өнімнің өзіндік құнын есептеудің теориялық аспектілерін зерттеу;

- шығындарды есепке алу жүйесіне әсер ететін құрылыс ұйымдарының өндірістік қызметінің салалық ерекшеліктерін айқындап, ҚР тұрғын үй құрылысының дамуын зерттеу;

- компания қызметіне шығындардың әсерін бағалау мақсатында салалық ерекшеліктері ескерілген тұрғын үй құрылысындағы шығындарды есепке алуды ұйымдастыруды зерттеу;

- тұрғын үй құрылысымен айналысатын компаниялар қолданатын шығындарды басқарудың жаңа технологияларын зерттеу;

- құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеуде қолданылатын әдістерге салыстырмалы талдау жүргізу;

- шығындарды басқарудың заманауи тұжырымдамаларын қолдану негізінде құрылыс ұйымдарында шығындар мен өзіндік құнды басқаруды ұйымдастырудың моделін ұсыну.

**Зерттеу объектісі** ретінде құрылыс компанияларындағы жиынтық шығындарды есепке алу және басқару процестері қарастырылады.

**Зерттеу пәні -** тұрғын үй құрылысымен айналысатын ұйымдарда шығындарды басқару мен шығындарды есептеуді ұйымдастырудың теориялық және әдістемелік мәселелері.

**Зерттеудің теориялық және әдістемелік негізі** құрылыс жөніндегі нормативтік - құқықтық құжаттарға, Қазақстан Республикасындағы құрылыс саласын дамыту бойынша статистикалық деректерге, бухгалтерлік есеп, экономикалық талдау, қаржы, менеджмент, экономикалық және математикалық статистика, эконометрика бойынша мамандардың жарияланымдарына негізделеді.

 Зерттеу барысында талдау, дедукция, индукция, жүйелеу сияқты жалпы ғылыми әдістер қолданылды. Зерттеу әдістемесі шығындар мен өзіндік құнды есептеудің тиімді жүйесін таңдауға әсер ететін факторларға салыстырмалы талдау жүргізу мен топтау әдістерін қолдануға негізделген.

**Диссертациялық жұмыстың ғылыми жаңалығы** теориялық және әдіснамалық ережелерді дамыту бойынша және құрылыстағы шығындар мен өзіндік құнды есепке алу мен талдауды жетілдіру бойынша практикалық ұсыныстар беру жиынтығымен ұсынылған:

- шығындарды есепке алу және талдау жүйесіне әсер ететін құрылыс ұйымдарының өндірістік қызметінің салалық ерекшеліктері көрсетілген;

- құрылыс жобасының салалық ерекшеліктері мен өмірлік циклінің кезеңдерін дайындау, инвестициялау, өндіру және пайдалануды ескеретін құрылыстағы «жиынтық шығындар» ұғымы нақтыланды;

- шығындарды есепке алу әдістерін негізді таңдауға, олардың артықшылықтарын ажырату арқылы 15 ХҚЕС талаптарына сәйкес құрылыс объектісінің өзіндік құнын нақты анықтауға мүмкіндік беретін шағындардың нақтыланған номенклатурасы жасалды

- жобалық тәсілді айқындайтын құрылыс саласын дамытудағы ағымдық үрдістерге сәйкес 2 ХҚЕС пен қарастырылған өндірістік қуат негізінде құрылыс компанияларының ауыспалы және үстеме шығындарын қайта бөлу әдістемесі ұсынылды;

- есеп саясатын жетілдіруге ықпал ететін, компанияның тұрақты дамуын қамтамасыз ететін және Қазақстанның құрылыс индустриясын жаңғырту үшін жағдай жасайтын, құрылыс процесінің барлық кезеңдерінде шығындарды азайту мен стратегиялық бақылауды қамтамасыз ететін құрылыс компаниясының шығындарын басқару процесіне BSC, Target Cost Management және Kaizen Cost жүйелерінің интеграциясы.

**Қорғауға ұсынылатын негізгі тұжырымдамалар.**

Жүргізілген зерттеу нәтижелеріне сүйене отырып, қорғауға келесі тұжырымдамалар ұсынылды:

- құрылыс объектілерін дайындау, инвестициялау, өндіру және пайдалану кезеңдері мен жұмыстар кешені бойынша жекелеген келісім-шарттар бойынша жұмыстарды орындау құнын қамтитын салалық ерекшелікке байланысты құрылыстағы «жиынтық шығындар» ұғымын нақтылау;

- құрылыс келісім-шарты бойынша жұмыстардың өзіндік құнын есептеудің дұрыстығы мен дәлдігін арттыратын ХҚЕС талаптарына жауап беретін, құрылыс ұйымы шығындарының калькуляциялық баптарының тізбесі жасалды;

- ХҚЕС қағидаттарына сәйкес әзірленген құрылыстағы өндірістік циклдің нақты және қалыпты қуатына пропорционалды түрде ауыспалы және үстеме шығындарды қайту бөлуде бөлек мөлшерлемелер қолдануды көздейтін құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеу әдістемесі;

- құрылыс компанияларындағы жиынтық шығындарды тиімді басқару мақсатында басқарушылық есеп әдістерін қолдану тәсілдері негізделді;

- жиынтық шығындарды мақсатқа сәйкес азайту мен мақсатты өзіндік құн деңгейіне жету үшін шығындарды есепке алуды тиісті ақпараттық қамтамасыз етуді қалыптастыруға ықпал ететін қызметтің салалық ерекшеліктерін, құрылыс өнімдерінің өмірлік циклін ескере отырып, жиынтық шығындар мен өзіндік құнды басқару модельдерін құру.

**Диссертациялық зерттеудің теориялық маңыздылығы** құрылыс компанияларындағы шығындарды есепке алудың теориялық аспектілерін жүйелеу және жалпылаудан тұрады. Алынған нәтижелер жоғары оқу орындарында құрылыс компанияларындағы шығындарды есепке алу бойынша оқу бағдарламаларын әзірлеу үшін кеңінен қолдылуы мүмкін.

Алынған нәтижелер мен құрылыс компанияларындағы шығындарды есепке алуды ұйымдастырудың тұжырымдамалық негіздері осы саладағы болашақ ғылыми зерттеулер үшін құнды дереккөз бола алады. Олар экономиканың құрылыс секторларындағы шығындарды есепке алу ерекшеліктерін түсінуді кеңейтуге ықпал етеді және басқа ғалымдар мен мамандардың осы тақырыпқа деген қызығушылығын оята алады.

**Диссертациялық зерттеудің тәжірибелік маңыздылығы** тұрғын үй мен тұрғын үй инфрақұрылымының қолжетімділігі мен жайлылығын арттыруға бағытталған «Қазақстан-2050» Стратегиялық жоспарының жеті басым саясатының бірін іске асыру мүмкіндігімен байланысты.

Зерттеу құрылыс объектілерін жобалық басқару барысында заманауи әдістемелер мен есептеу тұжырымдамаларын енгізудің жаңа тәсілдерін қолдану арқылы тұрғын үй салу кезіндегі жиынтық шығындар туралы ақпарат беруге мүмкіндік береді.

Дұрыс қалыптастырылған ақпарат ел экономикасына ұзақ мерзімді инвестицияларды қаржыландыруды ұлғайту арқылы ықпал ететіндіктен, қазақстандық құрылыс нарығының тұрақты дамуын қолдау мақсатында қолданылуы мүмкін.

Алынған нәтижелер құрылыс компанияларының шығындар есебінің тұжырымдамалық негізі бола алады. Оларды құрылыс компанияларының есеп саясатын дайындау кезінде, сонымен қатар «Құрылыс компанияларындағы шығындар есебі» бағыты бойынша оқу курстарын дайындау кезінде пайдалануға болады.

**Зерттеу нәтижелерін аппробациялау**. Диссертациялық зерттеу тақырыбы бойынша ҚР Ғылым және жоғары білім министрлігінің Ғылым және жоғары білім саласындағы сапаны қамтамасыз ету комитеті ұсынған журналдарда 3 мақала және Scopus базасына кіретін Халықаралық ғылыми журналда 1 мақала жарияланды.

**Диссертациялық зерттеудің құрылымы мен көлемі.** Диссертациялық жұмыс кіріспеден, үш бөлімнен, қорытындыдан, пайдаланылған әдебиеттер тізімінен және қосымшалардан тұрады. Жұмыста 36 кесте және 19 сурет бар.

**1 ЖИЫНТЫҚ ШЫҒЫНДАРДЫҢ ТЕОРИЯЛЫҚ НЕГІЗІ ЖӘНЕ ӨЗІНДІК ҚҰНДЫ ЕСЕПТЕУДІ ЖҮРГІЗУ**

**1.1 Қазақстан Республикасында тұрғын үй құрылысы нарығының қазіргі жағдайы**

Қазақстанның құрылыс индустриясы жалпы ел экономикасының дамуы үшін қажетті жағдайлар жасауға арналған базалық салалардың бірі болып табылады. Бұл соңғы жылдары тұрақты өсімге ие болған салалардың бірі. Осылайша, «Қазақстан 2030» және «Қазақстан 2050» стратегиялық жоспарлары аясында өнеркәсіп орталықтарын құру және дамыту есебінен құрылыс индустриясын (ЭКСПО-2017, ҮИИДЖМБ бағдарламалары), темір жолдар салу, спорт нысандарын салып (Қысқы Азияда ойындары, Дүниежүзілік қысқы Универсиада), дамытуға қомақты қаржы бөлініп, жарияланды. Мысал ретінде мақсатты мемлекеттік бағдарламалардың барлығында дерлік (білім беру, туризм, және т.б.) белгілі бір нысандарды салуға қаражат қарастырылғанын айта кеткен жөн.

Сонымен қатар, «Бизнестің жол картасы», «Өңірлерді дамыту» МБ, «Нұрлы жол» МБ, «Білім және ғылым» МБ, «Денсаулық сақтау» МБ, АК, МБ «Еңбек», «Туризм» МБ сияқты қаржылық-сыйымды бағдарламалары. Құрылыстың өзіне тікелей бағытталған бағдарламалар «Нұрлы жер» МКҚК, «7-20-25», «Әскери өнім», «Бақытты отбасы» ипотекалық бағдарламалары және т.б. айтпағанда. Осындай ірі инфроқұрылымдық жобаларды жүзеге асыру үшін тұрғын үй құрылысымен байланысты өндірістерді дамыту, еліміздің басты әлеуметтік ипотекалық банкі ретінде «Отбасы банкі» қызметі тұрақты дамудың іргелі мақсаттарының бірін жүзеге асыруға ықпал етеді (11- мақсат). Оның бірінші міндеті: (2030 жылға қарай жалпыға бірдей қауіпсіз және арзан тұрғын үйлерді қолжетімді ету) [6].

2021 жылы «Нұрлы жол», «Нұрлы жер» мемлекеттік бағдарламалары мен жұмыспен қамтудың жол картасы аясында жалпы құны 3,7 млрд теңгені құрайтын 6 мыңнан астам инфроқұрылымдық жоба іске асырылды, оның ішінде жергілікті қамту үлесі 90% болды.

Қазақстанда құрылыстағы қазақстандық қамту үлесін ұлғайту бойынша нақты шаралар қабылдануда:

- бюджет қаражаты есебінен қаржыландырылатын жобаларда отандық материалдарды міндетті түрде пайдалану бойынша құқықтық база құрылды;

- сараптамадан өткен барлық жобалардың жиынтық ресурстық ведомостьтары орналастырылған портал әзірленді;

- мемлекеттік сатып алуды жүзеге іске асыру қағидаларын ОТӨ тізіліміне сәйкес құрылыс саласындағы материалдарды сатып алуды міндеттейтін үлгілік шарттарға түзетулер енгізілді [7].

Құрылыс саласын сипаттайтын негізгі көрсеткіштер 1 кестеде көрсетілген. Ресми берілген мәліметтерге байланысты ЖІӨ алдыңғы жылмен салыстырғанда нақты 5,1% ға өскен. Ең жоғарғы өсім құрылыс бойынша болған (13,3%).

2023 жылы құрылыстың ЖІӨ-ге қосқан үлесі 6% құрады, бұл көлік және қоймалау, жылжымайтын мүлікпен операциялар және басқалар сияқты экономика салаларымен салыстырғанда жоғары. Әрине, бұл салыстыру ұлттық экономикадағы осы саланың ықпалының өсуін көрсету үшін берілген.

Кесте 1 - Қазақстан Республикасы құрылыс саласының негізгі көрсеткіштер

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіштер | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| Орындалған құрылыс жұмыстарының көлемі млн.теңге- нақты қолданыстағы бағамен | 3258031 | 3509296 | 3862995 | 4431666 | 4934069 | 5530681 | 6304274  | 7612810 |
| - өткен жылғы пайыздық көрсеткішпен | 107,4 | 102,8 | 104,6 | 113,2 | 111,6 | 108,3 | 110,2 | 115,1 |
| -құрылыс ұйымдарының саны, бірлікпен  | 7 176 | 7463 | 7 654 | 7 810 | 8 317 | 8 188 | 8 627 |  8 860 |
| - өткен жылғы пайыздық көрсеткішпен | 102,0 | 104,0 | 102,5 | 102,0 | 106,5 | 98,4 | 105,4 | 102,7 |
| Бір құрылыс ұйымына шаққандағы ҚМЖ орташа көлемі , млн.теңге | 454,02 | 470,2 | 504,7 | 567,4 | 593,3 | 675,5 | 730,8 | 859,2 |
| - өткен жылғы пайыздық көрсеткішпен | 102,0 | 103,5 | 107,3 | 112,4 | 104,5 | 114,2 | 108,2 | 117,6 |
| Қолданысқа берілген тұрғын үйлердің жалпы ауданы. мың шарша метр  | 10 513 | 11 168 | 12 521 | 13 126 | 15 332 | 16 910 | 15 667  | 17 827  |
| - өткен жылғы пайыздық көрсеткішпен | 117,6 | 106,2 | 112,1 | 104,8 | 116,8 | 110,3 | 92,6 | 113,8 |
| Бір құрылыс ұйымына салынған тұрғын үйдің орташа ауданы. мың ш.м. | 1,465 | 1,496 | 1,636 | 1,681 | 1,843 | 2,065 | 1,816 | 2,012 |
| - өткен жылғы пайыздық көрсеткішпен | 102,0 | 102,1 | 109,3 | 102,7 | 109,7 | 112,0 | 87,9 | 110,8 |
|  ҚМЖ Есептік өзіндік құн, 1 ш.м./мың тенге | 309,9 | 314,2 | 308,5 | 337,6 | 321,8 | 327,0 | 402,4 | 427,0 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Зерттеу нәтижелері құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын, нәтижесінде компанияның қаржылық нәтижесін басқаруда тиімді басқару шешімдерін әзірлеуді анықтайтын тиісті шығындарды тануға мүмкіндік беретін принциптерді нақтылауға мүмкіндік береді.

Құрылыс саласының өсуі саланың әлеуетін ғана емес, осы динамиканы анықтайтын нақты факторларды зерттеу қажеттілігін де көрсетеді. 1-кестеде келтірілген деректерді талдау көрсеткендей, орындалған құрылыс-монтаждау жұмыстарының көлемі зерттелетін кезеңде пайдалануға берілген құрылыс алаңдарына қарағанда (2019 жылдан басқа) баяу қарқынмен өсуде, бұл құрылыс-монтаждау жұмыстарының арзандағанын көрсетеді, бұл сатылатын тұрғын үйдің құны туралы айтуға болмайды.

Құрылыс компанияларының санына қарай түзетілген ұқсас көрсеткіштерді салыстыру кезінде жалпы қарама-қарсы динамика қалыптасады. Осылайша, ҚМЖ көлемі бойынша есептік көрсеткіштер енгізілетін аудандарға қарағанда (2018 және 2020 жылдарды қоспағанда) жылдам өсуде, бұл ресми деректерді неғұрлым факторлық зерделеу қажеттілігін көрсетеді.

ҚМЖ көлемін пайдалануға берілген алаңдармен салыстыру тұрғын үй сегментіндегі құрылыс жұмыстарының есептік құнын бағалауға мүмкіндік береді. ҚМЖ көлемін пайдалануға берілген алаңдармен салыстыру тұрғын үй сегментіндегі құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеуге мүмкіндік береді.

Алынған деректерді талдау шығындар құнын қалыптастырудағы циклділікті көрсетеді. Инвестициялық қызметтің негізгі көрстекіштерінің серпінін талдай отырып, соңғы жылдары ҚР да тұрғын үй құрылысына инвестициялар көлемі күрт өсті деп айтуға болады.

2016-2023 жылдар кезеңінде инвестициялардың өсуі 3,7 есеге ұлғайды, 2019-2023 жылдары күрт өсу байқалады. (2 – кесте)

Кесте 2 – Инвестициалауда негізгі көрсеткіштерінің динамикасы

 млн. теңге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Жылдары | Негізгі капиталға инвестициялар | Тұрғын үй құрылысына инвестициалар |
| 2016 | 7 762 303 | 839 565 |
| 2017 | 8 770 572 | 1 022 482 |
| 2018 | 11 179 036 | 1201 296 |
| 2019 | 12 576 793 | 1 475 500 |
| 2020 | 12 270 144 | 1 989281 |
| 2021 | 13242,2 | 2 434 297 |
| 2022 | 15251,1 | 2 902 219 |
| 2023 | 17649,3 | 3 091 081 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

 1- суретте инвестициалардың нақты көлемінің өсуі көрсетіледі. Бұл жерде 2019 - 2023 жылдары тұрғын үй құрылысында инвестициалардың күрт өсуі байқалады, бұл зейнетақы есебінен тұрғын үй сатып алу жөніндегі рұқсат беру шарасымен түсіндіріледі.

Сурет 1 - Тұрғын үй құрылысына инвестициялар

Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

 Тұрғын үйлерге инвестиция бойынша ҚР қалалары және облыстарын алғанда, ең көп инвестиция көлемі Асатан және Алматы қалаларына тиесілі.

2016-2023 жылдар кезеңінде инвестициялардың өсуі 3,7 есеге ұлғайды, 2019-2023 жылдары күрт өсу байқалады (3 кесте).

Кесте 3 - Тұрғын үй құрылысына инвестициалар

млн теңге

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіштер | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Қазақстан Республикасы | 839,5 | 1 022,4 | 1 201,2 | 1 475,5 | 1 989,2 | 2 434,2 | 2799,9 | 3 067,2 |
| Акмола облысы | 28,0 | 38,9 | 53,5 | 58,7 | 66,6 | 77,6 | 98,6 | 111 ,7 |
| Актөбе облысы | 50,0 | 60,0 | 69,2 | 94,4 | 107,2 | 106 ,2 | 108,1 | 194 ,7 |
| Алматы облысы | 140,8 | 77,4 | 100,6 | 118,7 | 134,5 | 146,2 | 140,0 | 169,0 |
| Атырау облысы | 28,6 | 37,3 | 43,2 | 71,8 | 54,8 | 136,4 | 83,8 | 107 ,4 |
| БҚО | 23,0 | 38,0 | 42,2 | 50,3 | 63,0 | 66,0 | 48,5 | 78 ,9 |
| Жамбыл облысы | 21,6 | 24,3 | 30,6 | 39,4 | 63,4 | 62 ,4 | 78,7 | 82 ,2 |
| Қарағанды облысы | 35,7 | 46,0 | 42,4 | 41,3 | 56,0 | 80,9 | 88,0 | 72 ,5 |
| Қостанай облысы | 18,1 | 26,1 | 32,0 | 30,7 | 37,8 | 57,4 | 75,3 | 79,8 |
| Кызылорда облысы | 41,4 | 33,3 | 42,3 | 47,7 | 56,0 | 66,7 | 81,7 | 97,0 |
| Маңғыстау облысы | 31,4 | 59,3 | 66,5 | 86,3 | 103,2 | 117,5 | 139,2 | 90 ,7 |
| ОҚО | 41,5 | 51,2 |  |  |  |  | 38,3 | 63 ,9 |
|  |
| 3-кестенің жалғасы |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Павлодар облысы | 15,9 | 16,9 | 25,8 | 23,1 | 38,5 | 28,2 | 59,3 | 47 ,0 |
| СҚО | 14,6 | 17,9 | 20,03 | 29,0 | 36 ,3 | 47,9 | 119,3 | 137 ,9 |
| Түркістан облысы |  |  | 34,2 | 70,0 | 88,3 | 123,8 | 78,9 | 130,2 |
| ШҚО | 25,9 | 40,2 | 47,5 | 46,6 | 71,2 | 89,5 | 615,7 | 502,7 |
| Нұр-сұлтан қаласы | 152,8 | 308,0 | 305,4 | 355,6 | 521,5 | 590,7 | 586,7 | 666,0 |
| Алматы қаласы | 168,8 | 146,6 | 194,2 | 253,2 | 401,3 | 486,1 | 223,6 | 295,8 |
| Шымкент қаласы |  |  | 50,9 | 57,8 | 88,8 | 150,4 |  |  |
| Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Тұрғын үй салу шығындарының өсуі оның қолжетімділігіне әсер етіп, республиканың нарығы мен экономикасын тұрақсыздандырады. Ресми статистика деректері бойынша, 2023 жылғы қаңтар – желтоқсанда тұрғын үйдің жалпы ауданы 17 827 мың шаршы метрді құрады, бұл 2020 жылмен салыстырғанда 13,8% - ға артық. 2023 жылы тұрғын үйлердің жалпы санынан пайдалануға берілді:

- жалпы ауданы 10 910,7 мың м2 1 642 көп пәтерлі үй, бұл 2022 жылмен салыстырғанда 23,3% - ға артық;

- жалпы ауданы 6 480,7 мың м2 33 637 жеке тұрғын үй, бұл 2022 жылға қарай 99,7% құрады.

 Бір шаршы метрге жұмасалынатын шығындарды 4 кестеде қарастырамыз.

Кесте 4 **–** 1 шаршы метр салуға жұмсалатын орташа нақты шығындар (арнайы және басқа тұрғын ғимараттарсыз)

мың теңге

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіштер | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Қазақстан Республикасы | 98,9 | 109,4 | 104,4 | 105,7 | 122,1 | 129,8 | 178,6 | 182,3 |
| Акмола облысы | 87,4 | 99,3 | 121,8 | 119,7 | 123,3 | 126,4 | 147,5 | 164,7 |
| Актөбе облысы | 80,0 | 85,2 | 85,4 | 83,6 | 90,9 | 90,0 | 133,9 | 123,1 |
| Алматы облысы | 116,7 | 115,4 | 119,8 | 131,2 | 135,7 | 140,9 | 189,6 | 185,9 |
| Атырау облысы | 54,2 | 84,5 | 70,8 | 84,2 | 75,6 | 81,7 | 211,5 | 141,8 |
| Батыс Қазақстан облысы | 77,6 | 84,9 | 100,9 | 100,4 | 105,6 | 93,9 | 136,7 | 129,8 |
| Жамбыл облысы | 59,2 | 66,9 | 66,7 | 72,4 | 79,0 | 90,0 | 128,6 | 113,2 |
| Қарағанды облысы | 106,8 | 120,1 | 107,6 | 113,4 | 122,9 | 121,7 | 147,9 | 150,7 |
|  Костанай облысы | 85,0 | 92,4 | 89,5 | 91,0 | 99,2 | 116,4 | 147,7 | 166,6 |
| Кызылорда облысы | 64,0 | 64,5 | 57,1 | 63,9 | 53,4 | 92,1 | 188,0 | 116,0 |
| Маңғыстау облысы | 62,4 | 81,2 | 77,3 | 82,1 | 80,6 | 76,2 | 92,0 | 126,0 |
| Оңтүстік Қазақстан облысы | 76,2 | 96,7 |  |  |  |  |  | 134,7 |
| Түркістан облысы |  |  | 74,7 | 88,4 | 103,2 | 112,6 | 178,8 | 175,0 |
| Павлодар облысы | 65,8 | 73,6 | 82,8 | 73,5 | 83,4 | 81,8 | 110,7 | 155,4 |
| 4 – кестенің жалғасы  |
| Солтүстік Қазақстан облысы | 74,7 | 87,8 | 107,8 | 116,5 | 122,8 | 131,4 | 189,3 | 145,6 |
| Шығыс Қазақстан болысы | 87,0 | 89,2 | 113,1 | 111,8 | 128,7 | 158,6 | 190,6 | 225,1 |
| Нур-Султан қаласы | 130,7 | 148,7 | 150,1 | 150,4 | 162,2 | 169,3 | 181,9 | 232,2 |
| Алматы қаласы | 117,9 | 134,6 | 118,3 | 120,4 | 154,67 | 161,5 | 222,7 | 257,6 |
| Шымкент қаласы  |  |  | 88,7 | 98,8 | 145,9 | 167,1 | 237,2 |  |
| Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

4-кестеде келтірілген мәліметтерден 1 шаршы метр тұрғын үй құрылысына жұмсалған орташа нақты шығындар 2023 жылға 182,3 мың теңгені құрағанын көруге болады. Бұл 2022 жылмен салыстырғанда 3,7 мың теңгеге артық. Ең қымбаты Нұрсұлтан (Астана), Шымкент және Алматы қалаларындағы шаршы метр. Бұл қалалардағы тұрғын үйдің жоғары бағасы қымбат жер учаскесілері мен құрылыс шектеулеріне байланысты екені анық. Тұрғын үй құнының өсуі инфляциядан асып түседі, бұл жалпы тұрғын үйге деген сұраныстың тез өсуін және сұраныстың артуынан басқа да факторлар, яғни, диссертация зерттеу нысандары болып табылатын басқа факторлардың да қатты әсер ететіндігін көрсетеді. Қазақстандағы «тұрғын үй құрылысына арналған шығындар» көрсеткіші бойынша ресми деректерге жүгіну (қорытындылар 2 суретте көрстетілген) инфляция қарқынының үдемелі өсуі мен озып кетуін атап өтуге мүмкіндік береді.

Сурет 2 – Қазақстан Республикасында тұрғын үй салуға жұмсалатын орташа нақты шығындарының өзгеруі

Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Тұрғын үй тапшылығы мәселесін шешудің бір жолы – үлестік құрылысқа қатысу. ҚР – да «Тұрғын үй құрылысына үлестік қатысу туралы» заң 7.04.2016 жылғы қабылданды [9]. Үлестік құрылысты ұйымдастыру мынадай тәсілдермен жүзеге асырылады (3-сурет).

Үлес құрылымы арқылы:

Тұрғын үй кешенінің қаңқасын тұрғызғаннан кейін үлескердің ақшасын тарту

Екінші деңгейдегі банкттердің жобасына қатысу

«Қазақстандық тұрғын үй компаниясы» АҚ кепілдігіг алу

Сурет 3 - Үлестік құрылысқа қатысуды ұйымдастыру

Ескерту - [3] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Кепілдік алу арқылы қызметті жүзеге асыру үшін компаниядағы ең керек құжаттар 4-суретте көрсетілген.

Сурет 4 - Құрылыс компаниясының «Қазақстандық түрғын үй компаниясы» АҚ кепілдігін ала отырып, үлестік құрылысқа қатысу шарттары.

Ескерту - [9] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Егер компания жоғарыда аталған талаптарға сәйкес келсе, «Қазақстандық тұрғын үй компаниясы» жоба бойынша құжаттарды тексереді және онымен кепілдік беру туралы шарт жасасады.

Бұл келісім үлескерлердің ақшасын тартуға негіз болады. Үлестік құрылыстың келесі тәсілі екінші деңгейдегі банктің жобасына қатысу болып табылады. Үлестік құрылысқа осы тәсілмен қатысу үшін құрылыс салушы компания уәкілетті компания құрады немесе көппәтерлі тұрғын үй құрылысының бір жобасынан аспайтын қызметті жүзеге асыру үшін өзге заңды тұлғаның дауыс беретін акцияларының 100% - сатып алады. Бұл ретте тұрғын үйлерді сату тәжірибесі және меншік немесе жалға алу құқығындағы жер учаскесінің болуы, сондай-ақ кепілдік беру қорының кепілдігін ала отырып, үлестік құрылысқа қатысқан жағдайдағыдай оң сараптамасы бар жобалау-сметалық құжаттаманың болуы қажет.

Егер осы шарттар орындалса, онда құрылыс салушы мен уәкілетті компания құрылысты аяқтау үшін жеткілікті сомаға тұрғын үй құрылысын қаржыландыруға дайын болу туралы шешім алу үшін екінші деңгейдегі банкке жүгінеді. Егер банк құрылысты қаржыландыруға дайын болса, онда ол инжинирингтік компаниямен шарт жасасады.

Құрылыс салушы және уәкілетті компания барлық критерийлерге сәйкес болған жағдайда үлескерлердің ақшасын тартуға рұқсат алу үшін жергілікті атқарушы органға жүгінеді. Үлескерлердің ақшасын тартуға рұқсат беру «Рұқсаттар және хабарламалар туралы» ҚР Заңына сәйкес жүзеге асырылады [10].

Егер компания жоғарыда аталған талаптарға сәйкес келсе, «Қазақстан тұрғын үй компаниясы» жоба бойынша құжаттарды тексереді және онымен кепілдік беру туралы шарт жасасады. Бұл келісім үлескерлердің ақшасын тартуға негіз болады.

Үлестік құрылыстың келесі тәсілі екінші деңгейдегі банктің жобасына қатысу болып табылады. Үлестік құрылысқа дәл осылай жобаға қатысу үшін құрылыс компаниясы өз ішінде уәкілетті компания құрып, өзге заңды тұлғаның дауыс беретін акцияларының 100% сатып алады. Бұл ретте тұрғын үйлерді сату тәжірибесі және меншік немесе жалға алу құқығындағы жер учаскесінің болуы, сондай-ақ кепілдік беру қорының кепілдігін ала отырып, үлестік құрылысқа қатысқан жағдайдағыдай оң сараптамасы бар жобалау-сметалық құжаттаманың болуы қажет.

Аталған шарттар орындалатын жағдайда құрылыс салушы мен оның өкілетті компаниялары бастайтын тұрғын үй құрылысына толыққанды қаражат сомасы жеткілікті болу үшін және қаржылары дайын деген шешімді алу үшін банктерге жүгінеді. Егер банк құрылысты қаржыландыруға дайын болса, онда құрылысты салатын компания мен шарт жасасады.

Құрылыс салатын компания барлық критерийлерге сәйкес болған жағдайда үлескерлердің ақшасын тартуға рұқсат алу үшін жергілікті атқарушы органға жүгінеді. Үлескерлердің ақшасын тартуға рұқсат беру «Рұқсаттар және хабарламалар туралы» ҚР Заңына сәйкес жүзеге асырылады [11]. Жергілікті атқарушы орган 8 күн ішінде ұсынылған құжаттарды қарайды және үлескерлердің ақшасын тартуға рұқсат береді немесе бас тартады.

Екінші деңгейдегі банк үлестік қатысу туралы шартқа қол қойылған кезден бастап кепілге салынған мүлікке және оны сатуға өндіріп алу кезінде үлескерлердің сенім білдірілген тұлғасына айналады.

Үлестік құрылысқа қатысудың үшінші тәсілі салынатын үйдің көтеріліп, іске басқаннан кейін тиісті үлерскерлерге үлестерін тарату болып табылады. Бұл жағдайда құрылыс салушы соңғы 5 жыл ішінде ҚР аумағында Республикалық маңызы бар қалаларда және Астанада кемінде 60 мың шаршы метр және басқа аумақтық-әкімшілік бірліктерде кемінде 30 мың шаршы метр тұрғын үйлер салып, пайдалануға беруі тиіс. Бұл ретте құрылыс салушының еншілес компанияларының нәтижелері ескеріледі. Құрылыс салушы барлық үш әдіс бойынша тұрғын үй құрылысында өкілетті компания құрып, оның тек бір құрылыс жобасына қатысатынын жүзеге асырады.

**1.2 Құрылыс қызметінің салалық ерекшеліктері, шығындарды есепке алу жүйесін қалыптастырудың бағыттарын алдын ала анықтау және өнімнің өзіндік құнын есептеу (калькуляциялау)**

Құрылыс компаниялары қызметінің салалық ерекшеліктері өнімдер мен қызметтердің өзіндік құнын есептеу әдістері мен есепке алу тәртібін анықтауда шешуші роль атқарады. Осы себепті зерттеушілердің жазбаларында салалық ерекшеліктерді есепке алудың әртүрлі аспектілері көрінеді. Біздің алдымызда есепті дамытудың қазіргі заманғы бағыттарына сәйкес келетін тиімді есепке алу және талдау жүйесін ұйымдастырудың жаңа әдістемелік тәсілдерін құру мәселесі тұр. Сонымен қатар, есепке алу жүйесі менеджерлерге экономикалық және өндірістік шешімдер қабылдау үшін қажетті жедел ақпаратты қалыптастырып, құрылыс шарттарын жасасудың тиімділігін бақылауға мүмкіндік беру керек.

Салалық ерекшеліктер үнемді өзгерісті жүзеге асыруда және тұрақты қаржылық жағдайды сақтау мүмкіндігінде шешуші рөл атқарады. ҚР қолданыстағы заңнамаға сәйкес бухгалтерлік есепті қалыптастыру жүйесіне және компаниялардың қаржылық нәтижесін анықтауға құрылыс жұмыстарын ұйымдастыру бойынша әр түрлі әдістер қолданылады.

Мердігерлік құрылыс жұмыстарын ұйымдастырудың ең көп тараған түрі қатарынан. Құрылыс процесін жүзеге асыру үшін осы қызмет түріне лицензиясы бар компаниялар тартылады. Мердігер компания мердігерлік шартқа сәйкес тапсырыс берушінің алдында құрылыс-монтаждау жұмыстарын орындау бойынша жауапкершілікті өзіне алады. Мердігерлік шарт - объектіні салуға және қайта құру жұмыстарын жүргізуге, сонымен қатар байланысты монтаждау, іске қосу - баптау және өзге де жұмыстарды орындайды.

Тапсырыс берушінің қаржылық ағымдары таңдалған мердігер компанияның қолында болғандықтан және құрылыс жұмыстарын солар жүгізгендіктен мердігер компанияны дұрыс таңдау өте маңызды. Мердігер ретінде әрекет ететін компаниялардың құрамында жобалау бөлімшелері, құжатнама мен өндірістік ресурстарды үйлестіретін тапсырыс берушінің бөлімшесі болады.

Егер мердігер объектідегі барлық жұмыстарды орындай алмаса, онда олар арасында жасалатын жеке шарттар бойынша қосалқы мердігерлік компанияларды тартады. Тапсырыс беруші мердігер компанияны таңдағаннан кейін бекітілген төлем кестесіне сәйкес оны үздіксіз қаржыландырып отыруы қажет. Ал өз кезегінде мердігер компания жұмыс кезеңдерін шартта белгіленген уақыт аралығында орындауы қажет. Мердігер компания жұмысқа қатысушылар арасындағы жұмыстарды реттейді, қосалқы мердігерлік ұйымдарды таңдайды, олардың жұмысын ұйымдастырады, өндірістік қызметтің үйлестірілуіне жауап береді.

Мердігердің қызметіне құрылыс алаңын ұйымдастыру: қоршау салу, уақытша жолдар салу, көлік жуу, инженерлі техникалық жұмысшылар үшін үй-жайлар және т.б. жұмыстар кіреді. Сонымен қатар мердігер құрылыс процесі, техникалық қадағалау жұмыстары мен қосалқы мердігердің іс-әрекетін қадағалайтын, ҚНМЕ талаптарына сәйкестігін анықтайтын жауапты тұлғаны тағайындайды, авторлық қадағалауды жүзеге асырады. Мердігер жобалау компанияларымен жұмыс құжатнамасы бойынша, бақылаушы ұйымдармен өзара іс-қимыл жасайды, тапсырыс беруші тарапынан сөз сөйлейді, құрылыс объектісін пайдалануға беруге дайындауға жауапты болады. Мердігерлік компания бас компанияға есеп беретін компаниялар тобынан да болуы мүмкін.

Құрылыс объектісін жобалау процесін тапсырыс беруші жүзеге асырады, жұмыс барысында ол жобалау компанияларын тарта алады. Бұдан әрі сату жарияланады, нәтижесінде олар белгілі бір объектіні салу үшін мердігер компанияларды табады. «Қазақстан республикасындағы сәулет, қала құрылысы және құрылыс қызметі туралы» заңға сәйкес мемлекеттік сатып алуға жатпайтын мердігерлік жұмыстарды орындау үшін мердігерді таңдау конкурс өткізбей-ақ тендер нәтижелері бойынша және де қатысушылардың біліктілігі бойынша жүзеге асырылуы мүмкін [12].

Егер өткізілген тендер нәтижесінде тапсырыс беруші нақты мердігерді таңдаса,онда олардың арасында мердігерлік жұмыстарды орындауға шарт жасалады. Бұл шартта мердігер (бас мердігер) қосалқы мердігерлерге беретін жұмыстарының түрлері мен көлемі көрсетіледі. Олардың мөлшері барлық мердігерлік жұмыстар құнының 2\3 аспауы қажет. (мердігерлік бағалар).Егер қосалқы мердігерлік жұмыстар «Мемлекеттік сатып алу туралы» заң шеңберінде жүзеге асырылса, онда қосалқы мердігерлерге берілетін жұмыстардың құны көрсетілетін қызметтердің көлемінің жартысынан аспауы тиіс [13]. Бұл жағдайда қосалқы мердігерлерге орындалатын жұмыстардың немесе қызметтердің көлемін бірлесіп орындаушыларға беруге рұқсат етілмейді.

ҚР АК сәйкес құрылыс мердігерлігі бойынша жұмыстарды ұйымдастырудың бірнеше тәсілдері қарастырылған. Бас мердігерлік жүйесі кезінде құрылыс объектісінің жалпы бағасы бойынша тендер өткізеді. Құрылыс бойынша бір шарт жасасады. Бас мердігер қосалқы мердігерлік компанияларды олармен келісімшарт жасау арқылы құрылыс жұмыстарының әртүрлі түрлерін орындау үшін мердігерлік етеді.

Үлестік мердігерлік жоғарыда қарастырылғандардан ерекшеленеді, өйткені құрылыс объектісі жеке сигменттерге бөлініп олардың әрқайсысы үшін жеке қосалқы мердігерлік шарт жасалынады. Мердігерліктің бұл әдісі жұмыс көлемі үлкен болған жағдайда болады. Тапсырыс беруші жұмысты орындауға бірнеше бас мердігерді тартады.

Тапсырыс беруші бас мердігерлік құрмай, бірнеше мердігермен қарым-қатынас жасай алады. ҚР Азаматтық кодексінің 286 бабына сәйкес әрбір мердігер үлестік жауапкершілік ережелері бойынша өз үлесі үшін жауап береді. Егер жұмыстар кешенін бөлу мүмкін болмаса мердігерлер тапсырыс берушінің алдында ҚР АК 287-бабында көрсетілген көзделген ортақ жауапкершілік бойынша жауап береді [14].

Мердігерлік шартты орындау кезінде мердігер тапсырыс берушіге тәуелді емес, объектідегі жұмысты дербес ұйымдастыра алады. Тапсырыс беруші әдетте мердігердің өндірістік қызметін ұйымдастыруға ешқандай қатысы жоқ. Оны жұмыстың ұйымдастыру процесі емес нәтижесі қызықтырады. Мердігер тапсырыстың орындалу жолын дербес анықтайды. ҚР Азаматтық кодексінің 616-617-баптарына сәйес жұмысқа қажетті материалдармен, тетіктер, құралдар және басқа ресурстармен қамтамасыз етуге байланысты барлық ұйымдастырушылық жұмыстарын өзі шешеді.Осыған байланысты мердігерлердің тәуекелдеріне тоқтатылып кетеміз (5 сурет).

Жұмыстың аяқ-асты қымбаттауы

(ҚР АК 621бап)

Мердігерлік затты кездейсоқ жоғалтып алу (ҚР АК 631бап)

Мердігер баратын тәуекелдер

Орындаудың кездейсоқ кідірісі

Мердігерлік заттың кездейсоқ сапасыздығы

Сурет 5 – Мердігер баратын тәуекелдер

Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Мердігерлікті кәсіпкерлік қызмет болғандықтан мердігерді маман ретінде қарастырады. Сондықтан ол жұмыс нәтижесі тапсырыс берушінің ойлағанындай, күткеніне сәйкес келу үшін, тапсырыс берушіге материалдардың жарамдылығы және тапсырысты орындау тәсілдері туралы хабарлауға міндетті. Егер мердігер тапсырыс берушінің ескертулері бойынша міндеттерін орындамаған жағдайда, мердігерліктің қолайсыз жағдайлары оның мойнында болады. Мердігердің кәсіби қасиеттері, оның маман ретіндегі мәртебесі оған ҚР АК 616 бабының 1- тармағында айтылған мердігерлік тәуекелдерді жүктеуге негіз болады. Яғни, мердігер келісімшартты орындау кезінде туындаған қолайсыз салдар мен тәуекелдерді екі тарапқа қарамастан өз мойнына алады. Егер келісімшартта сомасы шамамен көрсетілген емес, нақты белгіленген болса жұмыстың кездейсоқ қымбаттауына әкеліп соғуы мүмкін.

Егер мердігерлікте бір заттың кездейсоқ жойылып, жұмысты аяқтауға мүмкін болмаған жағдайда тапсырыс беруші шығындарды өтеуден бас тарта алады. Бұндай жағдайда мердігер үлкен шығындарға ұшырайды. Сонымен қатар тапсырыс берушіге жұмысты шартта келісілген уақытта өткізбеу немесе уақытында аяқтау мүмкін болмаған жағдайда тапсырыс беруші шығынын өтеу де мердігер міндетінде болады.

Сонымен қатар мердігер, мердігерлік заттардың сапасыздығына да жауап береді, себебі, ол мердігерлік шартқа орай барлық кемшіліктерді жоюға міндетті. Мердігерге мердігердің сапасыз тауарлары үшін тапсырыс берушінің тартқан барлық шығындары жүктеледі.

Мердігерлік шартты орындау барысында материалдың жарамсыз болып қалу қаупі бар. Бұл тәуекелді әдетте материал жеткізуші көтереді. Бұл ереже ҚР Азаматтық кодексінің 190 - бабы азаматтық заңнаманың жалпы талаптарына сәйкес. Егер жоғарыда сипатталған тәуекелдер тапсырыс берушінің кінасынан болса мердігер бұл міндеттерден құтылады. Құрылыс жұмыстарының кейбір бөліктері тапсырыс берушіге де байланысты. Сол себепті, ҚР АК оған 6 - суретте көрсетілген кейбір тәуекелдерді де жүктейді.

Жұмысты кездейсоқ орындау мүмкін болмауы (ҚР АК 652 бап)

Салынып жатқан объектідегі еңсере алмайтын күш әсерінен болған бұзылу немесе зақымдану

(ҚР АК 652 бап)

Тапсырыс беруші баратын тәуекелдер

Алдын-ала қабылданған жеке этаптар бойынша, мердігер кінасынан болмаған зақымдану мен бұзылулар

Құрылыс объектісін консервациялау бойынша артық шығындар

(ҚР АК 662 бап)

Сурет 6 - Тапсырыс беруші баратын тәуекелдер

Ескерту - [14] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Салынып жатқан мердігер еңсере алмайтын күш әсерінен бұзылса немесе зақымдалса объекті объектіні тапсыру мерзімі аяқталғанға дейін тапсырыс берушіге жүктеледі. Ол орындалған жұмыстар немесе қалпына келтіру құнын төлеуі тиіс. Сонымен қатар, орындау мүмкін емес жұмыстардың кездейсоқ шығындар тәуекелін тапсырыс беруші өз мойынына алады.

ҚР АК 662-бабы құрылысты консервациялау бойынша артық шығындар тәуекелін тапсырыс берушіге жүктеуді көздейді. Егер тапсырыс беруші жекелеген құрылыс объектілерін алдын-ала қабылдаған болса, мердігердің кінасынан болмаса, мердігер жауапкершілігі мердігер шартында белгіленген болса, онда ҚР АК 663-бабына сәйкес ол заттың бұзылуы мен жарамсыздығына жауап береді [14].

Жобалық және іздестіру жұмыстарының түрлері мердігер үшін тәуекелдерді азайтуды да көздейді. Бұл жұмыс түрлерін толық және нақты анықтау қиын. Сондықтан ҚР АК 669 бабының 5- тармағына сәйкес, бастапқы анықтаманың толық емес немесе нақты емес болған кезде туындаған қосымша жұмыстарды тапсырыс беруші төлеуі тиіс.

Мердігер тәуекелі ғылыми-зерттеу, тәжірибелік-конструкторлық технологиялық жұмыстары жүргізілген жағдайда төмендейді. Тәуекел - жүргізілетін жұмыстың нәтижесі мен тиімділігін алдын-ала анықтау мүмкін еместігімен байланысты. Егер мұндай жағдай анықталса ҚР АК 680-681-баптарына сәйкес тапсырыс беруші мердігерге жасалған жұмысты төлеуге міндетті.

Келісімшартты төлеу шарты ең қызықты ережелердің бірі болып табылады. Шарттың бағасы тараптардың келісімімен немесе сметамен белгіленуі мүмкін. Смета - бұл жеке жұмыстардың құны мен жобаның жалпы құны көрсетілетін құжат. ҚР АК -нің 621 бабына сәйкес смета тараптардың келісімінен кейін заңды күшке ие болады. Смета нақты немесе шамамен болатын бағада болуы мүмкін [14].

Шамамаен смета жұмыстың болжамды бағасын көрсетеді, егер ол қымбаттаса оны түзетуге болады. Бұл жағдайда мердігер жұмыс құнын арттыру қажеттілігін дәлелдей алады. Егер тапсырыс беруші мердігердің дәлелдерімен келіспесе мердігер шартты бұзып, орындалған жұмыстың нақты құны бойынша төлеуді талап ете алады.

Тапсырыс берушіге заңнамада сметаның құнын арттыру мүмкіндігі туралы уақытылы ескерту қарастырылған. Сондай-ақ тапсырыс берушіге жұмыс басталғанға дейін сметадан көзделмеген ықтимал жұмыстар жайында ескертілуі қажет. Егер бұлар ескертілмеген жағдайда тапсырыс беруші ескертілмеген жұмыстарға ақы төлеуден бас тартуы мүмкін.

Егер мердігер жұмыс сапасын төмендетпей, жобаны орындау нәтижесінде үнемдей алса, тапсырыс берушімен арасындағы басқа келісімді қоспағанда, барлық үнемдеу оған тиесілі болады. Сондықтан, мердігер компания құрылыс шығындарының азаюына қызығушылық танытады.

Нақты белгіленген смета, тапсырыс берушінің онда берілген барлық соманы төлеуін қарастырады. Егер жобаның құны белгіленген сметадан жоғары болса, мердігер барлық тәуекелдерді өзі көтереді. Бұл сметада жұмыстың немесе шығындардың толық көлемі қарастырылмаған жағдайға да қатысты. Егер нақты белгіленген сметада есептелген қате анықталса, онда мердігерлік жұмыстардың құнын арттыруға болады. Мердігерлік жұмыстардың құнын арттыруға болатын екінші жағдай бұл - материалдардың, жабдықтардың және басқа ресурстардың нарықтық бағасының жалпы өсуі. Мердігер бұл жағдайда жеткізушілер немесе басқа контрагенттер бағаны көтеруінен басқа жақсы дәлелдер келтіруі керек.

Тапсырыс беруші тарапынан жұмысты нақты белгіленген сметада көрсетілген сомадан артық төлеуден бас тартқан жағдайда мердігер шартты бұзып, жүргізілген жұмысты нақты құны бойынша төлеуді талап ете алады. Оның тапсырыс берушіге уақытылы ескертпеген жұмыстарына ақы талап ету құқығы жоқ. Егер тапсырыс беруші материалдар мен ресурстардың бағасын көтерсе бұл жағдай нақты сметаны өзгерте алмайды.

Шамамен немесе нақты смета жобалау-іздестіру, ғылыми-зерттеу, тәжірибелік-конструкторлық және т.б. жұмыстарды орындауға жасалады. Егер келісімшарт жасалғаннан кейін мердігер жеткізетін материалдардың бағасы өзгеретін болса, онда смета қайта есептелмейді. Егер шарттағы баға тараптардың келісімімен айқындалса, ол мердігер жариялаған прейскурант бағасынан жоғары болмауы тиіс [15].

Сметалық - жобалау құжатнама мердігер үшін объектінің құрылысын жүзеге асыру кезінде негізгі бағдар болып табылады. Егер құрылыс жұмыстарын орындау барысында мердігер сметалық - жобалау құжатнамада көрсетілмеген жұмыстарды қойса ол бұл туралы міндеттір түрде тапсырыс берушіні ескретуі тиіс. Тапсырыс беруші он күнде осы хабарламаға жауап бермеген жағдайда, мердігер құрылыс жұмыстарын тоқтатуға құқылы. Жұмыстың тоқтап қалуына байланысты шығынды тапсырыс беруші төлеуі керек.

Сметалық - жобалау құжатнамаға мердігер де, тапсырыс беруші де өзгерістер енгізе алады. Тапсырыс беруші қосымша шығындарға және мердігер үшін жұмыс мерзімін ұзартудан басқа заттарға өзгерістер енгізе алады. Егер мердігерден қосымша шығындар талап етілетін болса ол тапсырыс беруші есебінен жасалынады. Бұл ретте қосымша смета жасалынады. Егер, жұмысының құны сметадан кемінде 10 пайызға асып кетсе онда мердігер сметаны қайта қарауды талап ете алады. Егер сметалық-жобалау құжатнамада жіберілген қателерді мердігер түзеткен болатын болса онда ол қателіктен болған шығындардың өтелуіне сене алады.

Қарастырылған ережелерден көріп отырғанымыздай құрылыстағы шығындарды есепке алудың әдістемелік тәсілдеріне заңнама айтарлықтай әсер етеді. Сонымен қатар бұдан басқа, саланың ұйымдастырушылық-техникалық және экономикалық ерекшеліктерінің рөлін ескеру қажет. Құрылыстағы шығындарды есепке алу құрылыс жұмыстарының сапасы мен санына, объектілерді салу кезінде пайдалынылатын материалдар мен басқа ресурстардың қолданыстағы бағасына сәйкес келетін сенімді сметаларды әзірлеуді қамтамасыз ететіндей ұйымдастырылуы керек. Тұрғын үй құрылысы саласы шығындарды есепке алуды ұйымдастыруға әсер ететін техникалық және экономикалық ерекшеліктермен сипатталады.

Бірқатар технологиялық ерекшеліктерге байланысты құрылыс саласындағы бухгалтерлік есеп экономиканың басқа салаларындағы бухгалтерлік есептен айтарлықтай ерекшеленеді. Құрылыс саласының жұмыс аясы өте кең. Құрылыс ұйымдары немесе олардың құрылымдық бөлімшелері құрылыс-монтаж жұмыстарын жүзеге асыра алады. Сондай - ақ құрылыс материалдары мен конструкцияларының жекеленген түрлерін шығара алады.

Құрылыс қызметінің әртүрлі түрлерімен айналысатын компаниялар құрылыс кешенінің басқа компаниялар арасында ең үнемді және бәсекеге қабілеттісі болып табылады. Нарықтағы жағдайға байланысты олар ерекше қосымша шығындарсыз күш жігерді қызметтің белгілі бір түріне: құрылыс-монтаждау немесе құрылыс-жөндеу жұмыстарын жүзеге асыруға бағыттай алады.

Олар материалдар мен конструкциялардың жекеленген түрлерін өндірумен, өз өндірісінің материалдарын сатумен және сатып алумен, механикаландырылған жұмыстардың жекелеген түрлерін орындаумен, автокөлік қызметтерін көрсетумен, негізгі құралдарды жалға берумен немесе қызметтің барлық түрлерімен бір уақытта айналыса алады. Сонымен қатар, құрылыс жұмыстарын жүргізуде меншікті материалдарды пайдалану кәсіпорынның қаржылық ресурстарының белгілі бір бөлігін үнемдеуге мүмкіндік береді. Құрылыс ұйымдары түрлерінің алуан түрлілігінен , салынып жатқан объектілердің сипатын, орындалатын құрылыс жұмыстарын, құрылысты ұйымдастыруға байланысты тұтастай алғанда құрылыс саласының ерекшелігін және оның жалпы құрылыс бойынша шығындарын есепке алу әдістемесіне әсері туралы айту мүмкін емес.

Шығындарды есепке алу объектілері, өзіндік құнын есептеу объектілері, жауапкершілік орталықтарын бөлу, үстеме шығындарды бөлу әдісін таңдау көптеген факторларға байланысты. Мұндай факторларға құрылыс ұйымының сипаты, құрылысты өнімдерінің ерекшеліктері, қолданылатын жобалар санаты, құрылысты ұйымдастыру ерекшеліктері, технологиялары және басқалары болып табылады. Осы факторлардың алуан түрлілігіне байланысты тұрғын үй құрылысы сияқты құрылыстың кіші саласын бөліп көрсету және шығындарды басқару әдістемесіне әсер ететін оның технологиялық ерекшеліктерін анықтау қажеттілігі туындайды. Құрылыстың кіші салаларын сипаттау үшін төмендегідей белгілер маңызды:

- құрылыс - монтаждау ұйымының сипаты (жалпы құрылыс);

- жоба санаты (типтік);

- құрылыстың орналасқан жері (кішкентай);

- құрылысты ұйымдастыру (біртиптік нысандар тобы);

- жұмыс құрамы мен сипаты(жұмыстың әртүрлілігі мен көптігі);

- технологияның ерекшеліктері (конструкцияларды орталықтандырылған комплектация бойынша құрастыру);

- құрылыс түрі(сериялық);

- құрылыс ұзақтығы (ұзақ).

Сондай-ақ, жауапкершілік орталықтарын бөлу (тұрғын үй құрылысы үшін құрылыс нысаны немесе бригада. Жоғарыда айтылған барлық белгілер шығындарды басқарудың негізгі әдістемелік мәселелерін шешудің бастапқы нүктесі болып табылады:

- шығындарды есепке алу нысандарын, құрылыстың өзіндік құнын есептеу және калькуляциялық бірліктер нысандарын таңдау;

- жауапкершілік орталықтарын бөлу; шығындардың нақты баптарының сипаттамасы.

- үстеме шығындарды бөлу тәсілдерін таңдау және т.б.

Шығындарды есепке алуды басқаруды ұйымдастыру ерекшеліктеріне әсер ететін тұрғын үй құрылысының техникалық және экономикалық ерекшеліктері 5 - кестеде келтірілген.

Кесте 5 - Шығындарды есепке алуды ұйымдастыруға әсер ететін тұрғын үй құрылысының ерекшеліктері

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Тұрғын үй құрылысының ерекшеліктері | Шығындарды есепке алуды ұйымдастырудың ерекшеліктері |
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Құрылымдардың түрлілігіне байланысты өндірістің жеке және шағын сериялы сипаты | Жеке немесе тапсырыс беру бойынша шығындарды есепке алу әдісі |
| 2 | Құрылыс объектілерінің қозғалмауы және құрылыс компаниялары мен олардың бөлімшелерінің ұтқырлығы. | Ерекше шығындардың түрлерін бөлу: - көлік және орнатуға деген шығындар;- уақытша құрылымдар мен оларды бақылауда ұстауға кеткен шығындар |
| 3 | Компания ресурстарының ұтқырлығы ресурстар тұрақты бір жерде бекітілмегендіктен әртүрлі объектілерді салу кезінде қолда бар ресурстарды пайдаланады. | Шығындардың едәуір бөлігі үстеме шығындарды бөлу арқылы өзіндік құнға қосылғандықтан жанама шығындарды бөлу әдісін таңдау мәселесі туындайды. |
| 4 | Құрылыс объектілерінің аумақтық айырмасы | Әр объектілік шығындарды есепке алу;Орталықтандырылмаған басқару тәртібі;Қызметтің нәтижелері мен шығындарын жауапкер орталықтар бойынша бөлуБір жұмыс өндірушінің (бөлім бастығының) бір типті ғимараттар тобы ретінде шығындарды есепке алу объектісін таңдау бұл, участкелік есепке алу. |
| 5 | Типтік жобаларды әртүрлі аумақтық жағдайларда қолдану | Типтік жобаны аумақтық жағдайларға байланыстыру үшін шығындардың нақты түрлерін бөлу |
| 6 | Өндіріс циклінің ұзақтығы және ондағы белгіленген ретпен жұмыс жүргізудің әр түрлі циклдары мен жұмыс бөлімдерінің болуы | Құрылыс кезеңдері және өсу қорытындысы бойынша шығындарды есепке алу |
| 5 - кестенің жалғасы |
| 7 | Аяқталмаған өндірістің үлкен көлемі. | Есепке алудың ерекше объектісін бөлу – АӨ, АӨ бағалау әдісін таңдау мәселелері, АӨ ішкі есептілігі  |
| 8 | Құрылыс өнмдерінің материал сыйымдылығы | Материалдық ресурстарды жоспарлау мен бақылаудың маңыздылығы |
| 9 | Құрылыс объектілерінің көлемі мен мақсатына, оларды салу шарттарына және өндірістің техникалық базасының сипатына байланысты жұмыстарды жүргізу тәсілдерінің алуан түрлілігі. | Шығындарды топтастырудың өзіндік құнын есепке алудың және калькуляциялаудың ерекше тәсілдері; шығындардың қосымша түрлері (қысқы уақыт үшін қосымша ақы, қызметкерлерді тасымалдау, сыйақы) |
| 10 | Құрылыс процесіне қатысушылардың санының көптігі; жобаны өз күшімен аяқтау немесе мердігерлерді тарту арқылы орындау мүмкіндігі | Мердігер шығындары мен өзіндік шығындары туралы ақпарат бөлу қажеттілігі |
| 11 | Құрылыстың бастапқы кезеңінің маңыздылығы (жоспарлар, жобалар, сметалар) | Құрылыс процесінің бастапқы кезеңінің шығындарын есепке алудағы мәселелер |
| 12 | Негізгі қосалқы және қызмет көрсету өндірістерінің жиі қажет болуы | Негізгі қосалқы және қызмет көрсету өндірістерінің шығындарын бөлу; қосалқы және қызмет көрсету өндірістерінің шығындарын бөлу және қайта бөлу мәселелері; |
| 13 | Бағаны белгілеудің ерекше сипаты (сметалық құнмен анықталады.) | Нақты шығындардың сметадан ауытқуын оперативті талдау, нарықтық процестердің өсуі кезіндегі бағалар тұрақтығы қосымша есептеулер (өтемақылар, қосымша төлемдер және т. б.) қажет етеді |
| 14 | Шығындардың көптеген баптары кешенді болып табылады. | Үстеме шығындарды нақтылау; экономикалық мазмұны бойынша және компанияның әр түрлі деңгейінде жасалған шығындарды есепке алу.  |
| 15 | Құрылыс процесінің климаттық, табиғи, маусымдық, метеорологиялық жағдайларға тәуелділігі | Құрылысқа дайындалу кезіндегі шығындар, құрылыс жұмыстарын өндіру технологиясының күрделенуі |
| Ескерту - [12-15 ] мәліметтер негізінде автормен құрастырған  |

5-кестеде көрсетілген тұрғын үй құрылысының ерекшеліктері шығындарды басқару жүйесін жетілдіруге және құрылыс компанияларындағы жұмыстардың өзіндік құнын есептеуге негізделуі керек.

Демек, тұрғын үй құрылысын ұйымдастыруды жоспарлау және болжау мақсатында пайдаланылатын құрылыс компанияларының көрсеткіштерін талдау және бағалау үшін қажетті ақпаратты қалыптастыратын шығындарды есепке алу жүйесін құру қажеттілігі туындайды.

Шығындарды есепке алу келесі шарттарға сәйкес келуі керек:

- жекелеген шарттар бойынша, жұмыстар кешені, құрылыстың негізгі кезеңдері бөлінісінде ұйымдастыру;

- есепті кезеңдер бойынша шығындарды талдау және басқару шешімдерін қабылдау үшін ақпаратпен қамтамасыз ету.

Шығындарды есепке алу нақты жұмсалған шығындарды шығындар сметасымен салыстыру үшін қажет. Осы ақпарат негізінде жіберілген ауытқулар бойынша шешімдер қабылданады. Шығындар туралы ішкі есеп негізінде шығындардың барлық түрлерінің мөлшері анықталады, ауытқулардың себептері және олардың пайда болу орындары анықталады.

**1.3 Тұрғын үй құрылысындағы өнімнің өзіндік құнын есептеудің теориялық аспектілері.**

Шығындарды есепке алу тақырыбы экономиканың барлық салаларында өте өзекті тақырып болғандықтан, бұл мәселенің әртүрлі аспектілерін зерттейтін көптеген ғылыми еңбектер бар. Бұл зерттеу құрылыс шығындарын есепке алу мәселелеріне қатысты дереккөздерде пайдаланады.

2030 жылға қарай ҚР халқын арзан және қолжетімді баспанамен қамтамасыз ету бөлімінде орнықты даму мақсаттарын зеттеу «қалалар мен елді мекендердің ашықтығын, қауіпсіздігін, өміршеңдігін және экономикалық тұрақтылығын қамтамасыз ету» тақырыбындағы дереккөздер құжатын зерделеу арқылы жүзеге асырылды [6].

2050 стратегиясын орындау тұрғысынан Қазақстан Республикасының құрылыс саласын зерттеу «Қазақстан Республикасының құрылыс саласы: көлемі, жергілікті қамту және цифрландыру» дереккөздері арқылы жүзеге асырылды [1].

Қазақстан Республикасы стратегиялық жоспарлау және реформалар агенттігінің ұлттық статистика бюросының «Инвестициялар және құрылыс статистикасы» статистикалық жинағы қазіргі кезеңдегі Қазақстан Республикасындағы құрылыс индустриясының дамуы туралы ақпарат көзі болып табылады [8].

Құрылыс компанияларының үлестік құрылысқа қатысу шарттары «Тұрғын үй құрылысына үлестік қатысу туралы» ҚР Заңын [9] және «Рұқсаттар және хабарламалар туралы» ҚР Заңын [10] зерттеу арқылы жүзеге асырылды.

Объектілерді салу кезінде баға белгілеуге қатысты негізгі ережелерді зерттеу «Қазақстан Республикасындағы сәулет, қала құрылысы және құрылыс қызметі туралы» заңы [12] және «Құрылыстағы баға белгілеу жөніндегі нормативтік құжаттарды бекіту туралы» Қазақстан Республикасы Индустрия және инфрақұрылымдық даму министрлігі Құрылыс және тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық істері комитеті төрағасының 2022 жылғы 1 желтоқсандағы № 223-НҚ бұйрығын [16] зерделеу арқылы жүзеге асырылады.

Шығындарды басқару және оларды есепке алу ғылыми әдебиеттерде «шығындар», «зиян», «өзіндік құн» ұғымдарының нақты түсіндірмесі болмауымен қиындайды.

Шығындарды жедел басқару және құрылыс нарығындағы бағалардың өзгеруіне уақтылы жауап беру үшін шығындар элементтері мен баптары бойынша шығындарды есепке алу жүйесін бөлу қажеттілігі туындайды. Жүйе қаржылық нәтижелерді анықтаған кезде оны нарықтық құнмен салыстыра отырып, ағымдағы құнын есептеуге мүмкіндік береді. Шығындарды жедел есепке алу жүйесінің болуы жобаларды іске асыру мерзімдерін белгілеу және қызмет нәтижелерін айқындау үшін әрбір компанияға қажет. Сонымен қатар, құрылыс компаниялары бәсекелестік жағдайында құрылыс жұмыстарының сапасын арттырумен, құрылыс шарттарын орындау мерзімдерін қысқартумен белсенді айналысады.

Жоғарыда аталған ұғымдарға арналған отандық және шетелдік ғалымдардың еңбектерін зерттеу бұл категорияларды олар әр түрлі түсіндіретінін көрсетеді.

Қ.К. Кеулімжаев пен Н.А. Құдайбергенов шығыстар болашақ есепті кезеңде табыс алу үшін жүргізіледі деп есептейді. Бұл авторлар өз жұмыстарында болашақ шығындарды, тауарлық-материалдық құндылықтарды және аяқталмаған өндіріс шығындарын активтер ретінде анықтады [17]. Авторлардың өзіндік құнын анықтау кезінде шығындар мен активтердің әртүрлі түрлерін қалай ескеретінін анықтау құрылыстағы қолданыстағы есептеу әдістеріне салыстырмалы талдау жасауға мүмкіндік береді.

Баймуханова С.Б., Байахметова А. Б. «Өнім өндіру мен мату шығындары екі түрлі бап бойынша: экономикалық элементтер және калькуляция ретінде бөлінеді деген» деп жазады. Авторлар келесі экономикалық элементтерді ажыратады:

- әлеуметтік қажеттіліктерге аударым;

- еңбекақы төлеу шығындары;

- негізгі құралдардың амортизациясы;

- материалдық шығындар;

- басқа шығындар [18].

Осы аспектілерге сүйене отырып, біз авторлар өз жұмыстарында атап өткен әртүрлі экономикалық элементтер мен калькуляциялық мақалаларды ескере отырып, шығындарды есептеу әдістеріне тереңірек талдау жасай аламыз.

К.Тайгашинова «шығыстар» - бұл бухгалтерлік баланста ұйымның болашақ кірістерге арналған активтері ретінде көрінетін жұмсалған материалдық, еңбек және қаржы қаражаты деп санайды. Өнім өндіру немесе қызмет көрсету процесінде жұмсалған материалдық, еңбек және қаржы ресурстарының құны осы өнім мен көрсетілетін қызметтердің өзіндік құнын құрайды. Ал «шығынтар» ағымдағы есепті кезеңге енгізілетін шығыстардың баптары ретінде айқындалады [19]. Өнімнің немесе қызметтің өзіндік құнын жұмсалған ресурстардың (материалдық, еңбек және қаржылық) құны ретінде бөлу шығындарды есептеудің әртүрлі әдістерін зерттеудің бастапқы нүктесі бола алады. Бұл бізге шығындарды есептеу кезінде қандай ресурстар ескерілетінін және бұл басқару шешімдерін қабылдауға қалай әсер ететінін қарастыруға мүмкіндік береді.

Муравицкая Н.К. (2005) шығыстарды қолда бар ресурстарды алуға арналған және болашақ табыстарына арналған активтер ретінде қарасытрылады [20]. Бұл аспектілерді зерттеу, шығындардың активтер мен болашақ табыстардың арасындағы байланысты тереңірек түсінуге мүмкіндік береді және бұл байланыс жалпы шығындар есебін ұйымдастыруда және калькуляциялау әдістерінде қалай көрініс табатындығын көрсетеді.

Бабаев Ю.А. және басқалар (2005) «шығындар» - бұл ұйымның барлық кәсіпкерлік қызметін жүзеге асыруға қажетті ресурстардың түрлерін (еңбектік, материалдық) сатып алуға капиталды пайдалану, ал «шығыстар» - бұл, ұйым пайдаланатын активтерге қатысты қаражаттар жиынтығы, егер олар болашақта табыс әкеле алмаса немесе міндеттемелер болмаса онда ұйымның кірісі азаяды [21]. Шығындар арасындағы айырмашылықтарды және олардың ұйымның активтері мен пассивтеріне қатынасын талдау осы категориялардың есебін қалай ұйымдастыру керектігін және олардың қаржылық нәтижелерге қалай әсер ететінін анық көрсетеді.

Медведев М.Ю. (2012), «шығыстар» - бұл өтеуге арналған шығындар, яғни шығындар деп тек өзіндік құнға кіретін шығындарды атауға болады, ал шығындар кіріс алуға кететін шығындар деп тұжырымдайды [22]. Бұл аспектілерді зерттеу, шығындар, өтемдер мен кірістер арасындағы өзара байланысты тереңірек түсінік береді, сонымен қатар бұл калькуляциялау әдістерін және жалпы шығындар есебін таңдау мен қолдануға қалай әсер ететінін анықтауға мүмкіндік береді.

Карлик А.Е., Шухгалтер М.Л. (2009); Абрютина М.С. (2021) Шығындар-бұл өндіріс пен айналым шығындары, яғни оның өнімдерін өндіруге және сатуға байланысты кәсіпорынның барлық шығындары. Кәсіпорынның шығыстарына кәсіпорынның кірістерді танығаннан кейінгі шығындары жатады, олар өндіруге бағытталған деп көрсетеді[23, 24]. Шығындарды өнімді өндіруге және өткізуге байланысты өндіріс пен бөлу шығындары ретінде қарастыру бухгалтерлік есеп пен калькуляцияның әртүрлі әдістерін зерттеуге негіз болады. Бұл өндірістік және операциялық шығындардың барлық аспектілерін жабуға мүмкіндік береді.

Райсберг Б.А., және басқалар (2023) кәсіпорындардың, кәсіпкерлердің және өндірушілердің өнімді өндіруге, айналымға және сатуға ақшалай түрде көрсетілген шығындары екенін мойындайды. Олар кәсіпорын қаражатының азаюына несесе қарыз міндеттемелерін арттыруға әкелетін экономикалық қызмет процесіндегі шығындарды шығындар деп санайды. Әдетте шығындар өндірісті ресурстармен қамтамасыз етуге, материалдарды сатып алуға, жұмысшылардың жалықысына, несиелер бойынша пайыздарды төлеуге, жалдау ақысына, салық төлеуге байланысты [25]. Осы аспектілерді зерттеу жалпы шығындардың есебін қалай ұйымдастыру керектігін, шығындардың әртүрлі түрлерін есепке алу үшін қандай калькуляциялау әдістері ең қолайлы екенін және бұл басқару шешімдері мен ұйымның қаржылық нәтижелеріне қалай әсер ететінін жақсы түсінуге мүмкіндік береді.

Горфтнгель В.Я., Швандар В.А. (2007); Кандратов Н.П.(2022) шығындарды өндіріс процесіне қажет табиғи ресурстар, шикізат, материалдар, жанармай сияқты қорларды өндіру мен өткізуге байланысты шығындармен байланыстырады. Олар шығындарды кәсіпорын қызметінің нәтижесін білдіретін меншікті капиталдың азаюы ретінде білдіреді [26,27]. Өндіріс процесінде қолданылатын әртүрлі ресурстарды бағалаумен шығындарды байланыстыратын аспектілерді зерттеу бұл, қатынас шығындардың қалыптасуына қалай әсер ететін және оны калькуляциялаудың әртүрлі әдістерінде қалай есепке алуға болатынын түсінуге көмектеседі.

Ивашкевич В.Б.(2016); Вахрушина М.А. (2013); Бабаев Ю.А. (2018); Юн Г.Б. және басқалар (2003) Нақты уақыт аралығындағы кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыру процесінде тірі және материалдық еңбектің жиынтық шығындарын ақшалай нысанда көрсетілген шығындарды түсіндіреді. Олардың пікірінше шығындар, кәсіпорынның негізгі қызметі барысында туындайтын шығындармен ұсынылған [28 - 31].

Шығындардың өмір сүру және нақтыланған еңбек шығындарымен байланысын талдау ресурстардың әртүрлі түрлері шығындардың қалыптасуына қалай әсер ететінін және шығындарды есептеу кезінде бұл шығындарды қалай есепке алуға болатынын түсінуге ықпал етеді. Шығындарды белгілі бір уақыт аралығының контекстінде қарастыру бизнес-процестердің тиімділігін талдау және калькуляциялау әдістерінде уақыт аспектілерін есепке алу кезінде пайдалы

Шығындар санатына қатысты зерттеушілердің мәлімдемелерін талдай отырып, тұжырымдамаға төмендегідей ұйымдастыруға болатын бірнеше тәсілдер бар деп қорытынды жасауға болады:

1-тәсіл - «шығын» және «зиян» санатындағы сөздері синоним сөздер.

2-тәсіл - «шығын» санаты «зиян» санатына қарағанда кеңірек.

3-тәсіл – «зиян» санаты «шығын» санатына қарағанда кеңірек.

1-тәсіл кезінде шығындар ұғымы өнімді өндіру және өткізу процесінде пайдаланылатын табиғи ресурстар, материалдар мен шикізаттар, энергия мен негізгі құралдар және еңбек ресурстары сияқты шығындар құнын бағалауды білдіреді.

2-ші тәсілде шығындарға жүзеге асыру мақсатына қарамастан компанияның барлық төлемдер жатады деп болжанады. Бұл жерде шығындар «қарапайым қызметпен байланысты шығындар» ұғымымен анықталады. «шығын» санаты «шығын» санатына қарағанда кеңірек деп айтылады, себебі, «қарапайым қызметке байланысты шығындардан» басқа, оның құрамына басқа да шығындар кіреді.

3-ші тәсілде шығындар әртүрлі ресурстар түрінде ұсынылған компанияның жұмсаған қаражаты болып саналады. Шығын - бұл олар жасалған кірістерді тану сәтінде шығындарға (шығын) айналатын шығындардың (зияндардың) бөлігі. Басқаша айтқанда шығындар, бұл, басқа ресурстарды сатып алуға жұмсалған ресурстардың құндық бағасы.

Қазіргі ғылыми әдебиеттерде бұл сұрақтарды әр түрлі зерттеушілер әр түрлі түсіндіре береді сондықтан бұлар, пікірталас болып қала береді [32-36].

Біздің еліміздегі шығындарды есепке алу басшылық есептерде де «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР Заңымен [37], қаржылық есептіліктің тұжырымдамалық негіздемелерімен ХҚЕС және ҰҚЕС реттелетін қаржылық есепте де көрсетіледі және шоттардың үлгілік жоспарын пайдалану арқылы жүзеге асырылады. Сонымен қатар, ҚР Салық кодексіне сәйкес салық салынатын пайданы анықтау кезінде шығындарды есепке алу маңызды [38].

Қызмет нәтижелерін анықтаған кезде өнімнің өзіндік құнымен қандай шығындарды байланыстыру керектігін және қайсысын кезең шығындарына жатқызу керектігін түсіну өте маңызды. ХҚЕС 2 «Қорлар» сәйкес қаржылық есептілікті жасау қағидаларында тауарлардың (жұмыстардың, көрсетілетін қызметтердің) өзіндік құнының калькуляциясына тек өндірістік шығындар ғана енгізілуі тиіс. Олар тауарларды сатып алуға және өндіруге кететін шығындарды білдіреді [39]. Сондықтан «шығындар» санатын "шығындар" санатынан ажырату керек, бұл әсіресе есеп беру кезінде және салық міндеттемелерін анықтауда өте маңызды.

Біз «шығындар» - бұл өнімнің өзіндік құны немесе өнімнің (тауарлы-материалдық құндылықтардың) өндірістік құны, бұл өнімді сатып алу мен өндіруге кететін шығындар екендігімен келісеміз. Өндірістік компанияда бұл дайын өнімнің немесе оларды сатқанға дейін аяқталмаған өндірістің құны. Сатудан кейін олар іске асырылған шығындар ретінде есептеледі және нәтижені (пайданы) есептеу үшін оларды сатудан түскен түсіммен салыстырылады. «Шығындар» тауарлы-материалдық құндылықтардың құнын анықтау кезінде ескерілмейді, олар пайда болған кезеңде ескерілетін шығындар ретінде қарастырылады.

Құрылыс (өнеркәсіптік) компаниясы үшін шығындардың бөлінуі 7-суретте көрсетілген.

Шығын

Шығыс

Өнімнің

өзіндік құны

Кезең

шығындары

Іске асырылғаннан кейін, баланста актив (қорлар) ретінде саналады және пайда мен залалдар шотындағы шығындар санатына аударылады.

Пайда мен шығындар шотындағы шығындар ретінде есептеледі.

Сурет 7 - Кезең шығындары мен шығыстарын есепке алу схемасы

Ескерту - [39] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Қызмет нәтижелерін анықтау кезінде өнімнің өзіндік құнымен қандай шығындарды байланыстыру керектігін және қайсысын кезең шығындарына жатқызу керектігін түсіну өте маңызды. 2 ХҚЕС «Қорлар» сәйкес қаржылық есептілікті жасау қағидаларында тауарлардың (жұмыстардың, көрсетілген қызметтердің) өзіндік құнын калькуляциялауға тек өндірістік шығындар ғана енгізілуі тиіс. Олар тауарды сатып алуға және өндіруге кететін шығындарды білдіреді. Сондықтан «шығындар» санатын «шығыстар» санатынан ажырату керек, бұл әсіресе есеп беру кезінде және салық міндеттемелерін анықтауда өте маңызды.

Суретте есеп беру кезеңіндегі шығындар да, соңғы кезеңдердегі шығындар да іске асырылған шығындарға айналатыны көрсетілген. Олардың арасындағы басты айырмашылық оларды есептен шығару уақытынан тұрады.

2 ХҚЕС - да шығындарды шектеу үшін екі негізгі айырмашылықты білдіретін экономикалық орындылық принципі қолданылады:

- егер пайданы дәл өлшеу оларды бағалауға жұмсалған шығындардан төмен болса (көмекші материалдардың түрлері, біржолғы жұмыстар), бастапқы құжаттарды жинақтау кезінде анықталған тікелей шығындаржанама шығындар құрамына жатады;

- жеке жанама шығындар тікелей негізде өзіндік құнға қосылуы тиіс.

2 ХҚЕС да тұрақты өндірістік және ауыспалы өндірістік болып бөлінетін үстеме шығындар үшін жеке ережелер бөлінген. Ауыспалы үстеме шығыстар үшін бөлу базасы ретінде нақты қуат (есепті кезеңде қалыптасқан өндірістің нақты деңгейі), ал тұрақты үстеме шығыстар үшін қалыпты қуат (күтілетін өндіріс көлемі) қолданылады.

Біз «шығындар» - бұл өнімнің өзіндік құны немесе өнімнің өндірістік құны, бұл өнімді сатып алу мен өндіруге кететін шығындар екенімен келісеміз. Өндірістік компания, бұл, дайын өнімнің немесе аяқталмаған өндірістің сатылымға дейінгі өзіндік құны. Сатылғаннан кейін олар іске асырылған шығындар ретінде есептеледі және нәтижені яғни пайданы есептеу үшін оларды сатудан түскен түсіммен салыстырылады. «Шығыстар» қорлардың өзіндік құнын анықтау кезінде ескерілмейді, олар пайда болған кезеңде ескерілетін шығыстар ретінде қарастырылады.

Қалыпты қуатты қолдану нәтижесінде есепті кезеңнің шығыстарына жатқызуға жататын ауытқулар пайда болуы мүмкін. Бұл ережелер құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеу процесін жетілдіру үшін болашақта диссертациялық зерттеуде қолданылатын болады. Осылайша, ХҚЕС ережелерін құрылыс компанияларының тәжірибесіне енгізу, басқару жүйесін есепке алу-талдаумен қамтамасыз етуді қалыптастыру тиімділігін арттырудың негізгі бағыты болып табылады деп айтуға болады.

Есепті кезеңдегі шығыстар екі себеп бойынша өнімнің өзіндік құнына енгізілмейді. Бірінші себеп, қорлар болашақта кіріс алу үшін сатып алынатын активтерді білдіреді. Өнімді өндіруге жұмсалған шығындарды жабу үшін қажетті болашақ кірістерді қалыптастыру құралы ретінде қарастыруға болады. Бірақ кезең шығындарына келетін болсақ, олар өнімге құндылық қосуды қамтамасыз етпейді. Екінші себеп, шығындар шығарылған өнім тауарлық-материалдық қорлар қажет емес кезеңдерде болуы мүмкін, сондықтан оларды тауарлық-материалдық қорларды бағалауға қосу дұрыс емес.

Компанияларда бухгалтерлік есепті ұйымдастыруға әсер ететін құрылыс қызметінің салалық ерекшеліктері қазіргі ғалымдардың еңбектерінде зерттелген. Олар құрылыс компанияларындағы шығындарды есепке алуды ұйымдастыруға әсер ететін технологиялық, басқарушылық, экономикалық және басқа да ерекшеліктерді атап көрсеткен.

ҚР индустрия және инфроқұрылымдық даму министірлігінің құрылыс және тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық істері комитеті әзірлеген жинақта ҚР-да өндірістік емес мақсаттағы объектілері бойынша ғимарат салудың жоғарғы құнының көрсеткіштері жәйлі ақпарат қамтылған [40].

Абакумов Р.Г., Нестула М.А.(2016); Симонов Е. (2012); Ермолаев Е.Е. және басқалар (2014) құрылыс шығындары баптарының ҚМЖ орындауға тікелей шығындар элементтерінің құрылымы мен мөлшеріне тәуелділігін талдау әдістемесін ұсынды. Бұл жұмыстарда шығыстарды есептеудің дұрыс тәртібі және құрылыс сметаларын құрастыру әдістемесі көрсетіліп, құрылыста баға белгілеу мәселелері қарастырылған [41-43]. Құрылыстағы шығындарды талдау әдістемесін зерделеу шығындардың әртүрлі баптары құрылыс жұмыстарының тікелей шығындарымен қалай байланысты екенін және бұл жалпы өзіндік құнның қалыптасуына қалай әсер ететіндігін түсінуге мүмкіндік береді.

Кошелев В.А. (2014), құрылыс объектісін салу мерзімдерін сақтамауға байланысты жоспарланған өзіндік құн және пайда көрсеткіштеріне қол жеткізуге әсер ететін құрылыстағы негізгі тәуекелдерді анықтады[44]. Осы аспектілерді зерттеу жалпы шығындар есебін ұйымдастыру және калькуляциялау әдістерін таңдау кезінде мерзімге байланысты құрылыстағы негізгі тәуекелдердің әсерін қалай ескеруге болатынын, сондай-ақ бұл басқару шешімдері мен ұйымның қаржылық стратегиясына қалай әсер ететінін түсінуге мүмкіндік береді.

Сыч Д.И. (2011); Ковальчук Т.И. (2021); Рыбянцева М.С., Моисеенко А.С. (2014), компанияда бухгалтерлік есеп жүргізуге әсер ететін технологиялық, басқарушылық, бухгалтерлік және басқа да ұйымдардың ерекшеліктерін қалыптастыратын құрылыс компанияларының салалық ерекшеліктерін зерттеді [45-47]. Құрылыс компанияларының технологиялық сипаттамаларын зерттеу қандай процестер мен өндіріс әдістері қолданылатынын, қандай ресурстар тартылатынын және бұл шығындарды есептеу әдістерін таңдауға қалай әсер ететінін анықтауға көмектеседі.

Бейсенбаева А.К. (2009) инвестициалық жобаны және құрылыс мердігерлік шартын орындау кезінде «инвестор-тапсырыс беруші-мердігер» тізбегіндегі есепке алуды қарастыра отырып, құрылыстағы бухгалтерлік есептің әртүрлі аспектілерін ашты [48]. Инвестордан мердігерге дейінгі жобаның әртүрлі кезеңдерінде өзіндік құнның қалай қалыптасатынын зерттеу әр түрлі шығындар баптарының өнімнің өзіндік құнына қалай әсер ететінін түсінуге мүмкіндік береді.

Адамов Н.А. (2006) құрылыс компанияларына бухгалтерлік есепті ұсынды, мұнда ең қызықты бөлімдер шығындарды есепке алуға және өзіндік құнын есептеуге арналған. Олар құрылыстағы шығындар баптарының наменклатурасын, құрылыс машиналары мен механизмдерін ұстауға жұмсалатын шығындарды есепке алуды, үстеме шығыстарды есепке алуды және шығындарды жиынтық есепке алуды көрсетеді [49]. Бұл автордың жұмысы құрылыс компанияларында жалпы шығындар есебін ұйымдастырудың практикалық аспектілері мен шығындарды калькуляциялау әдістері туралы іргелі білім мен ақпаратты береді.

Кеулимжаев К.К., Құдайбергенов Н.А. ( 2007), құрылыс компаниялары қызметінің тиімділігі компаниялардың нақты экономикалық дербестігі мен бәсекеге қабілеттілігін қамтамасыз ететін басқарушылық жұмыстың қойылымына байланысты екендігі анықтады [50]. Олардың жұмыстары шығындарды есептеу бойынша зерттеулер компанияны басқарудың кең контекстіне енгізілуі керек екенін көрсетеді. Бұл біз калькуляциялау әдістерін жобалардың құнын есептеу құралы ретінде ғана емес, сонымен қатар экономикалық өзін- өзі қамтамасыз ету мен бәсекеге қабілеттілікті арттырудың жалпы стратегиясының бөлігі ретінде қарастыруымыз керектігін түсіндіреді.

(Акимова Е.В. ( 2011); Семенихин В.В. (2012); Шарафутина С.Ф.(2014) үлестік құрылысқа қатысатын үлескерлер мен инвесторлардың проблемаларын, құрылыстағы шарттық қатынастар жүйесін, инвестицияларды есепке алуды, сметалық құнын және басқа да мәселелерді қозғай отырып, инвестициялық қызметті есепке алуды қарастырды [51-54]. Инвесторлар мен үлескерлерге қатысты аспектілерді зерттеу құрылыс жобаларының қаржылық құрамдас бөлігімен байланысты тәуекелдер мен белгісіздіктерді жақсы түсінуге көмектеседі. Бұл ықтимал қаржылық ауытқуларды есепке алу үшін шығындарды есепке алу және калькуляциялау әдістеріне әсер етуі мүмкін.

Чернышев В.Е., Адамов Н.А.(2006) құрылыста басқарушылық есеп жүйесін құру бойынша ұсыныстар әзірледі. Ұсынылған жұмыстың ең құндысы басқару есебін ұйымдастыруда тұжырымдамалық тәсілді әзірлеу болып табылады [55].

Чая В.Т. және басқалар (2017), құрылыс компаниясы үшін шығындарды дұрыс құрылымдау және құрылыс өнімінің немесе қызметінің құнын құрылыс жобалары бойынша блоктар түрінде есептеу ерекше маңызды екенін атап өтті. институттар жеке жоба бойынша шығындарды жинақтайтын блоктар немесе жауапкершілік орталықтары болып табылады[56]. Тұрғын үй құрылысындағы жиынтық шығындарды есепке алуды ұйымдастыруға осы принциптер мен әдістерді қолдану әрбір жобаның құнын дәлірек анықтауға оңтайландыру бағыттарын анықтауға және қаржылық ресурстарды басқаруды жақсартуға көмектеседі.

«Шығындар» санатына қатысты ғылыми әдебиеттерді сыни талдау, сондай-ақ құрылыс қызметінің салалық ерекшеліктерін зерттеу осы тұжырымдаманың авторлық анықтамасын тұжырымдайтын қорытындыға келуге мүмкіндік береді. Құрылыстағы «шығындар» - бұл құрылыс өнімдерін дайындау, инвестициалау, өндіру және пайдалану кезеңдерін ескеретін жұмыстар кешенін жүзеге асыру тұрғысынан жеке шарттар бойынша тікелей және үстеме шығыстардың құны.

Әрі қарай «өзіндік құн» санатына қатысты ғалымдардың көзқарастарын топтастыра отырып, осы санатқа қатысты ұғымды анықтау қажет. Карпова И.С., Муравицкая Н.К. және басқалар өзіндік құн өндіріс процесінде пайдаланылған ресурстардың құнын білдіреді дегенді ұстанатын ғалымдардың бірінші тобына жатады [20, 389 б; 36, 878 б.]. Ғалымдардың бұл тобы шығындарды өндіріс процесінде ақшалай түрде көрсетілген ресурстардың мөлшері ретінде қарастырады. Олар шығындарды компаниялардың интеграцияланған және нәтижелі көрсеткіші деп санайды. Компания ресурстарды неғұрлым үнемді пайдаланса, өзіндік құн соғұрлым төмен және пайда жоғары болады.

Керимов В.Э., (2017); Кондраков Н.П. (2022); Бабаев Ю.А.(2018); Бережной В.И. және басқалар (2020) өзіндік құн оны өндіруді және сатуды ақшалай түрде көрсететін шығындарды білдідіреді деп санайтын екінші ғалымдар тобыны жатады. Олар өзіндік құнды өндіріс шығындарына негізделген категория ретінде анықтайды және бұл көрсеткіш компанияның өндірістік-шаруашылық қызметінің негізгі аспектілерін көрсетеді деп санайды [57- 58; 30, 7 б.; 59]. Біз, К. Друридің көзқарасын ұстанамыз, ол, шығындар сатып алынған немесе қайта сату үшін өндірілген тауарларға қатысты анықталады деп санайды [60].

Құрылыс объектілерінің өзіндік құнына қосуға мүмкіндік беретін шығындарды есептеу және басқару процесін ұйымдастыру үшін шығындарды топтастыру қажет. Жоғарыда аттары аталған ғалымдардың зерттеулері, қазіргі уақытта 8-суретте көрсетілген шығындардың келесі жіктелуі ең қолайлы болады деген қорытындыға келді.

Нарықтық механизмдердің дамуы өндірістік шығындар мен пайданы өлшеу қажеттілігін және компанияның тұрақты дамуының негізі болып табылатын бір-біріне қатысты тепе-теңдікті бірінші орынға қояды. Осы жағдайларда тиімді басқару шешімдерін әзірлеу үшін өндірістің түпкілікті нәтижесіне үнемі назар аударуды қамтамасыз ететін шығындарды басқару жүйесін құру қажет.

Sasongko және т.б. (2019); Popesko және т.б. (2017) калькуляция мен бюджеттеуді қоса алғанда басқарушылық есепті ұйымдастыруда, із қалдыратындай құрылыстың өзіндік ерекшеліктері бар деп санайды. Өндірістік циклдің ұзақтығы құрылыс жұмыстарынының ерекшелігі болып табылады. Әдетте, келісімшарттық келісімдерді орындау мерзімі бірнеше айларға созылады. Тұрғын үй немесе шаруашылық объектілерін салуға кеткен материалдық ресурстардың уақыты мен шығындары қандай да бір тауарларды өндірумен салыстыруға келмейді. Осы уақыт аралығында бағалар, елдегі экономикалық жағдайлар өзгеруі мүмкін, демек, жабдықтарды, технологияны және құрылысты басқаруды жетілдіру арқылы құрылыс құнын үнемі төмендетуге қол жеткізу қажет. Сондықтан құрылыс өнімдерінің құнын азайту осы саладағы шығындарды есепке алу мен есептеудің маңызды міндеттері болып табылады [61-62].

Қазіргі таңдағы отандық ғалымдардың қолда бар зерттеулері құрылыстағы шығындарды есептеудің жеке аспектілерін зерттеуге бағытталған, ал, шығындарды есепке алу және құрылыс өнімдерінің өзіндік құнын қалыптастыру әдістемесі жаһандану және бухгалтерлік есепті стандарттау жағдайында құрылыс компанияларының шығындарын басқарудың заманауи тұжырымдамаларымен байланысты болатын жұмыстары жоқ. Осыған орай шығындардың жіктелуі 8 кестеде көрсетілген.

Шығындарды жіктелу (класификациялық) белгілері бойынша топтастыру

Экономикалық элементтері

* Материалдық шығындар.
* Еңбек ақы төлеу шығындары.
* Әлеуметтік қажеттілікке аударымдар.
* Негізгі қаражаттың амортизациясы

Прочие затраты

 Құрамның біртектілігі

* Бір элементті
* Комплексті

Кккк

Комплексті

Өзіндік құнға жатқызу тәсілі

* Тура
* Жанама

Өндірістік процеске қатысу

* Өндірістік
* Өндірістік емес

Өндіріс процесіне қатынасы

Өндіріс көлеміне қатынасы

Жұмсау орындылығы (шығын)

* Негізгі
* Жүкқұжат
* Тұрақты
* Ауыспалы
* Өндірістік
* Өндірістік емес

Сурет 8 - Шығындарды жіктеу белгілері бойынша топтастыру

Ескерту - [36,54-59] әдебиет негізінде автормен құрастырылды

Қазіргі кезеңде құрылыстағы шығындарға арналған зерттеулерге шолу қазіргі уақытта жоғарғы бәсекелестікпен сипатталатын, шығындарды басқарудың заманауи тұжырымдамаларын құрылыс өнімдерін есептеумен байланыстыратын есепке алу әдістерін қолдану қажет деген қорытынды жасауға мүмкіндік береді.

Энтони А. Аткинсон және басқалары бірегей әдістердің авторлары болып табылады, атап айтқанда олар ABC тұжырымдамасының авторлық әдістемесін, сондай-ақ компанияны басқарудың теңдестірілген көрсеткіштері (BSC) тұжырымдамасын ұсынды [63].

Автордың осы зерттеуге қосқан үлесі нарықтық факторларды ескеруге мүмкіндік беретін баға белгілеу әдіснамасы бойынша мақалалар бойынша шығындарды есепке алу және есептеу әдістемесі бойынша ұсыныстар әзірлеу болып табылады. Автор қаржылық және басқарушылық есеп тұрғысынан шығындарды есепке алу мәселелерін зерттеді, аналитикалық құралдар жинағын әзірледі және шығындарды есепке алу және бақылау қажеттілігі бойынша ұсыныстар әзірледі [64-67].

Ким Л.И. (2022); Chopra A.. (2013; Naumenko M.A., Cherkashina M.V., Davison J. (2015); Elsukova T.V., (2015) ірі компаниялардың қызметінде бірнеше ресурстарды қажет ететін құралдарды бір мезгілде пайдалану мәселелерін зерттеді және жұмыстың күрделілігі мен басқарушылық есеп жүйесінің алдында тұрған міндеттердің үлкен көлемін айқындады [68-72].

Авторлардың ірі компаниялардың қызметінде көп ресурстарды қажет ететін құралдарды бір мезгілде қолдану жөніндегі зерттеулері бізге күрделі және динамикалық процестерде жалпы шығындар есебін ұйымдастыру және шығындарды есептеу әдістерін тереңірек түсіну үшін құнді аспектілер береді.

Челмакина Л.А. (2020) тиімділігін арттырып, шығындарды басқару нәтижелерін пайдалану үшін құрылыс компанияларындағы өндірістік шығындарды талдау әдістемесін зерттеді [73]. Құрылыс компанияларындағы шығындарды талдаудың осы әдістемесін зерттеу бізге осы саладағы шығындарды тиімдірек есептеу және басқару үшін практикалық құралдар мен білім береді.

Конвисарова Е.В. (2019) өнеркәсіпте басқарушылық есептің интеграцияланған жүйесін қолдану әдістемесін әзірледі [74]. Бұл зерттеу бізге бухгалтерлік есептің әртүрлі аспектілерін, соның ішінде жалпы шығындар есебі мен өзіндік құнның калькуляциялау әдістерін біртұтас басқарушылық есеп жүйесіне біріктіру туралы құнды білім береді.

Nitin Kumar & Dalgobind Mahto (2013) (АВС) қызметі бойынша шығындар есебін ұсынды. Бұл әдісті олар қызметтің, ресурстардың және шығындар объектілерінің құны мен тиімділігін өлшейтін әдіс ретінде анықтайды. Олар оны дәстүрлі шығындарды есепке алу жүйелеріне балама ретінде қарастыруды ұсынады [75]. Авторлардың зерттеулері бізге АВС әдісіне негізделген өзіндік құнның балама тәсілін ұсынады. Бұл құрылыс компанияларында жалпы шығындар есебін ұйымдастыру контекстінде әртүрлі әдістерді қарастыруға және салыстыруға және ең қолайлысын таңдауға мүмкіндік береді.

А.Н. Шулекин басқарушылық есептің мәнін түсінудің әртүрлі тәсілдерін зерттеді және жүйеледі, сонымен қатар оның маңыздылығы мен тұрғын үй құрылысын ұйымдарға енгізу қажеттілігін негіздеді. Жұмыста осы сектордың салалық ерекшеліктері басқару есебінің әдіснамасына қалай әсер ететіні анықталды. Сондай-ақ, бұл жүйені тұрғын үй ұйымдарына енгізудің негізгі мәселелері белгіленді және оларды шешудің мүмкін жолдары ұсынылды [76].

Jianqiang Tang, Maoping Zhang, Hua Tang, Yuan Chen (2015), қызмет түрлері бойынша шығындарды есептеу принципіне негізделген жұмысты ұсынды. Ол объектіні салу кезінде шығындарды болжауды есепке алуда АВС әдісін қолданудың нақты процесін ұсынады. Жоба құрылысы процесінде нақты және бюджеттік құнын есептеу үшін қызмет бойынша калькуляцияны пайдалану арқылы жоба мердігерінің басқаруы мен бәсекеге қабілеттілігін жақсарта отырып, шығындар тиімді түрде нақтыланады және бақыланады [77]. Жұмыс біздің зерттеуімізге ұқсас әдістерді әзірлеуге үлгі бола алады. Біз бұл процесті талдап, оның принциптерін құрылыс ұйымдарында жалпы шығындар есебін ұйымдастыруға қолдана аламыз.

Николаева О.Е. (2008) шығындарды есепке алудың ең заманауи және тиімді технологиялары - АВС, оның негізінде бюджеттеу және қызмет түрлері бойынша басқару экономикалық қосылған құн моделі, сондай-ақ теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі [78]. Шығындарды есепке алудың ең заманауи және тиімді технологияларын қарастыру құрылыс ұйымдарында жалпы шығындар есебін ұйымдастыру және өзіндік құнын калькуляциялау әдістерін зерттеу үшін қолданылатын құнды білім мен практикалық тәсілдер береді.

Нарская О.И. (2015) FSA - ның статистикалық және динамикалық екі түрін қарастырады, оларды ҚМЖ және жобаларды басқару шығындарын оңтайландыру үшін қолданды [79]. Құрылыс-монтаждау шығындарын оңтайландыру үшін ҚҚА пайдалануды зерттеу бізге құрылыс жұмыстарының өзіндік құнының құрылымын талдаудың әдістері мен тәсілдерін береді. Жұмысты аяқтау құнын азайту үшін осы талдау арқылы жобаның қай аспектілерін оңтайландыруға болатынын талдай аламыз.

Amedia A.6 &Cunha J.(2017) ресурстарды өнімдер мен қызметтер тұтынудың орнына қызмет тұтынатынын анықтайтын шығындарды дәл бөлу мәселесін шешу үшін АВС әдістемесін ұсынды. Ресурстарды қызмет түрлері бойынша бөлу және кейіннен өнімдер бойынша бөлу шығындар драйверлерінің көмегімен жүзеге асырылады. Олар АВС қағидаларына негізделген өндіріс шығындарының моделін жасады, ол пайдалы және өзекті ақпарат беру арқылы дәл және сенімді әдіс болып табылады [80]. Авторлар әзірлеген аспектілер құрылыс компанияларындағы шығындарды есептеу және жалпы шығындарды есеке алудың дәлірек және тиімді әдістерін әзірлеу үшін зерттеуде пайдаланылады.

Yong WooKim. (2017), өз зерттеуін шығындарды дәл есептеуді қамтамасыз ететін шығындарды басқару жүйелерін зерттеуге арнады [81].Бұл құрылыс жобалары контекстінде үстеме шығындарды есепке алу және есептеу әдістерін әзірлеу үшін негіз бола алады.

Ahmad, A. R. and Elmabrok, Altawati, N., Kim-Soon, N. Сияқты авторлар шығындарды есепке алудың ескі дәстүрлі әдісінен бас тартуға және калькуляцияға негізделген қызмет (АВС жүйесі) деп аталатын жаңа шығындар жүйесін қабылдауға мәжбүр болған дәстүрлі калькуляция жүйелерін қолданатын фирмаларды зерттеді. Жаңа жүйе шешім қабылдаушылардың жаңа бизнес ортасына бейімделуден басқа шешім қабылдау процесін қолдауға және жақсартуға қабілетті [82]. Жаңа калькуляциялау жүйесін жаңа бизнес ортаға бейімдеуді зерттеу жүйені динамикалық және өзгермелі құрылыс индустриясында қалай сәтті енгізуге болатынын түсінуге көмектеседі.

Allain, E, &Laurin, C. (2018), АВС жүйесін қолданудың практикалық салдары туралы айтылады және менеджерлер бақылау үшін де, ынталандыру үшін де бір уақытта пайдаланылуы мүмкін шығындар жүйесін әзірлеу және енгізу өте қиын, тіпті шешілмейтін міндет екенін түсінуі керек дейді [83]. Зерттеу АВС жүйесін енгізгеннен кейін құрылыс компаниялары тап болуы мүмкін практикалық салаларды түсінуге көмектеседі, соның ішінде басқару процесіндегі, шешімдер қабылдаудағы, шығындар құрылымдарындағы және тіпті корпаративтік мәдениеттегі өзгерістерді бағалау.

EksteenB., Rosenberg D. (2002), құрылыс компанияларындағы үстеме шығындарды басқару мәселелерін зерттеді. Автордың айтуынша, құрылыстағы үстеме шығындар кәсіпорынның ұйымдық құрылымының, мөлшері мен формасының нәтижесі болып табылады. Ол нарықтар қайтадан кеңейген кезде қалпына келтіру қиын болатын өткізу қабілеттілігінің жоғалуы болып табылатын өмір сүру себептеріне байланысты үстеме шығындарды азайту мәселелерін көтерді **[**84]. Жұмыс құрылыс компанияларының ұйымдық құрылымы үстеме шығындар деңгейіне қалай әсер ететінін түсінуге көмектеседі. Құрылымдардың түрлерін және олардың шығындарға әсерін талдау жалпы шығындарды есепке алу әдістерін әзірлеу кезінде қандай аспектілерді ескеру керектігін түсінуге көмектеседі.

Drobyazko S және т.б. (2019), нормативтік және нақты деректерді есепке алуға, шығындарды тікелей және жанама бөлуге негізделген процестік және тапсырыс беру әдістерінің үйлесіміне негізделген процестік және тапсырыс беру әдістерінің үйлесіміне негізделген гибридті шығындарды есепке алу жүйесі негізінде шығындар туралы толық ақпарат алуға баса назар аударылды. Бұл жағдайда жанама шығындар айнымалы және тұрақты бөліктерге бөлінеді. Осы факторды есепке алу зерттеушілердің назарын құрылыс жұмыстары құнының шекті құрылымын тиімді басқару мүмкіндіктеріне аударуға мүмкіндік береді [85] Зерттеу нормативтік және нақты деректерді есепке алу құрылыс саласындағы шығындар туралы ақпаратты қалай байыта алатынын, бұл деректерді қалай жинауға, талдауға және нақты шығындарды есептеу үшін пайдалануға болатынын көрсетеді.

Пузыня, Т.А. (2012), ол Target Cost Management қолдану шарттарын зерттеді, оны қолдану өндіріс технологиясын жетілдіруге және иновацияларды енгізуге ықпал етеді деп мәлімдейді. Тұжырымдаманы қолдану менеджерлердің басқарушылық талантын дамытуға және компания активтерінің нақты құнын анықтауға мүмкіндік береді [86] Зерттеу тұтынушылардың талаптары мен нарықтық жағдайлар негізінде құрылыс компаниялары ұсынатын өнімдер мен қызметтерді оңтайландыру үшін Target Cost Management қалай пайдалануға болатынын көрсетеді.

[NorhafizaBaharudin](https://www.researchgate.net/profile/Norhafiza-Baharudin), [RuzitaJusoh](https://www.researchgate.net/profile/Ruzita-Jusoh), (2015) Target Cost Management менеджменті қалай қолданылатынын және жапондық емес ортада тұжырымдамаға қандай негізгі факторлар әсер ететінін зерттеді. Тақырыптық зерттеулер әдісін қолдана отырып, олар малазиялық автомабиль өндірушісінің Target Cost Management басқару әдістерін жапондық автомобиль өндірушілерінің алдыңғы мысалдарымен салыстырды. Нәтижелері негізгі тұжырымдама ұқсас болғанымен, контекстік шектеулерге бейімделуге байланысты процестердің бөлшектерінде айырмашылықтар бар екенін көрсетті [87]. Осы зерттеуден алынған ақпарат құрылыс индустриясындағы жалпы шығындарды есепке алу жөніндегі зерттеулеріміз үшін Target Cost Management басқарудың қандай аспектілері маңызды және пайдалы болуы мүмкін екенін түсінуге көмектеседі.

Жулькова Ю.Н. (2015), жылжымайтын мүлік объектілерінің нысаналы құнын анықтау кезінде тұрғын үй параметрлерін ескере отырып, болашақ сатып алушылардың пікірлерін ескере отырып SCM тұжырымдамасын қолдану мәселелерін зерттейді. Зерттеудің нәтижесі Target Cost Management принциптері мен конджойнт талдау идеясын біріктіретін ұсынылған теориялық модель болып табылады. Бұл әдіс құрылыс өнімдерінің параметрлер жиынтығының пайдалылығын зерттеуге және маңыздылық\баға қатынасын талдауға баса назар аударады [88]. Осы зерттеулерге сүйене отырып, біз құрылыста осы тәсілді практикаға енгізу тәсілдерін қарастырдық және оның шығындарды басқаруда компанияларға әкелетін пайдасын анықтадық.

Фетисов О.А. (2016), есептеу міндеті тек нақты құнын есептеу емес, нарықтық жағдайда компанияның табыстылығын қамтамасыз ете алатын өзіндік құнын анықтау деген қорытындыға келді. Ол ақпараттық технологиялар саласындағы Target Cost Management және Kaizen Cost жүйелері негізінде шығындарды есептеу әдістемесін жасады [89]. Осыларға сүйене отырып біз әзірлеген калькуляциялау әдістемесі шығындарды компанияның табыстылығымен қалай байланыстыратынын зерттедік. Бұл құрылыс индустриясында табыстылыққа жету үшін жалпы шығындар есебінің қандай аспектілерін бейімдеуге болатынын анықтауға мүмкіндік береді.

Галицкий С.В., Ворошко И.А. (2016), кейдзен философиясының компанияға да, өндіріс процесіне де әсер ету тәсілдері, шығындарды басқару саласындағы сапа белгісін қарастырды [90]. Кейдзен философиясының өндіріс прцесіне қалай әсер ететінін зерттей отырып, біз тиімділікті арттыру және шығындарды азайту үшін құрылыс индустриясында процестерді оңтайландыру тәсілдерін әзірлейтін боламыз.

Youlin Li (2018), қытайлық құрылыс кәсіпорындарының бәсекеге қабілеттілігін арттырудың және интернационалдандыруға қарай ілгерілеудің маңызды тәсілі болған құрылыс шығындарын басқаруға бағытталған модель бойынша мәліметтер келтіреді. Зерттеу авторы шығындарды басқару әдістерін талдап, құрылыс жобаларының құнын басқару деңгейін оңтайландыру сртатегиясын ұсынды [91]. Ұсынылған зерттеу қытайлық құрылыс кәсіпорындарында шығындарды басқару моделінің қалай сәтті қолданылғанын және қандай қандай нәтижелерге қол жеткізгенін көрсетеді. Бұл құрылыста осындай тәсілдердің практикада қолданылуы мен тиімділігін бағалауға көмектеседі.

Hossein Toosi, Arezou Chamikarpour (2021) жобалық орталар үшін шығындарды бақылау жүйесінің бәсекеге қабілеттілігін ынталандыру үшін, мақсатты калькуляция әдісімен, біріктірілген нәтижеге бағытталған шығындарды есептеудің синергетикалық қабілетіне негізделген зерттеу гипотезасын дәлелдеді. Бұл әдіс жобаның тікелей және үстеме шығындарын орындау барысын бақылауға арналған [92]. Мақсатты калькуляция әдісін зерттеу құрылыстағы жалпы шығындарды есепке алуда осы әдістің қандай аспектілерін қолдануға болатынын анықтайды. Бұл әдіс шығындарды бақылауды жақсартуға және бәсекеге қабілеттілікті арттыруға ықпал етеді.

VeronikaV.Luchkina (2022), ядролық құрылыстағы жалпы шығындарды басқару жүйесін зерттеп, басқару тәсілдерін әзірледі, салалық басқару жүйесімен құндылықты жобалаудың үздік әлемдік тәжірибесін біріктіруге ерекше назар аудара отырып, оны уақыт өте келе құндылыққа негізделген жасыл құрылыста қолдануға бейімдеуге және мақұлдауға болады [93]. Зерттеу жалпы шығындар есебін оңтайландыру үшін әзірленген тәсілді құрылыста қолдануға және растауға болатындығын көрсетеді.

Huadong Xie, Yungang Ge, and Jingyi Yi (2022), ұсынылған зерттеуде сымсыз байланыс және жасанды интелект көмегімен шешім қабылдау арқылы құрылыс нысандарының құнын бақылау мәселелері қарастырылды [94]. Бұл біздің зерттеулерімізге заманауи технологиялар мен басқару тәжірибесін біріктіруге көмектесіп, оны өзекті және иновациялық етеді.

Siyu Chen (2022), жобаны бақылауды басқарудың бүкіл процесіне қолжеткізу және шығындар мен бақылау жүйесін тиімді басқару үшін үлкен деректер базасының технологиясына негізделген тиісті ақпараттық жұмыс процесін мінсіз, тиімді және жылдам өңдеудің құрылысын талдады [95].

Біз үшін құнды нәрсе - ақпараттық технологияларды жалпы шығындар есебі мен өзіндік құнның калькуляциясына қалай біріктіруге болатыны.

Rathnasiri S., Islam S., Ray P. (2020), зерттеуде жеткізілім тізбегінің тиімді келісімшарттары тиімсіз шығындармен, интеграциямен, ақпарт алмасумен және үйлестірумен байланысты шешуші стратегиялық мәселелерді шешетін маңызды құралы болып табылатындығына баса назар аударылды [96].«Justin Time» әдіснамасын қолдануды кеңейту жағдайында зерттеушілердің назары осы әдіснаманың негізгі постулаттарына шығындарды басқарушылық есепке алуды бейімдеуге бағытталған. Бұл аспектілер зерттеулерді толықтырады. Және жеткізушілермен ынтымақтастық және JIT әдістемесін пайдалану контексінде жалпы шығындарды есепке алу мен өзіндік құнның калькуляциясына неғұрлым жан-жақты және практикалық көзқарасты дамытуға көмектеседі.

Стратегиялық шығындарды басқару бұл, стратегияға қол жеткізу үшін ұйымның шығындары туралы ақпаратты жинау, жинақтау және талдау жүйесі. Өмірлік цикл келісімшарттарын іске асыру шеңберіндегі шығындарды страегиялық басқарудың құрылымын келесі әдістерді дәйекті қолдану түрінде ұсынуға болады: LCC әдісі (Life Cycle Costing), өмірлік цикл шығындарының калькуляциясы, «мақсатты костинг» әдісі (мақсатты шығындар негізінде басқару), «Kaizen costin» әдісі (үздіксіз жақсарту).

Manewa, A. Siriwardena, M. and Wijekoon, C. (2021) LCC тұжырымдамасын зерттеді. Зерттеуде құрылысқа байланысты LCC эволюциясы мен қазіргі жағдайын зерттеді. LCC, өмірлік циклді бағалау және өнімділікті оңтайландыруды байланыстыратын әдістеме LCC даму перспективасы болып табылады. Олар LCC шығындары туралы деректерді ұсынуда жаһандық сәйкестікті қамтамасыз ету мақсатын көздейтін халықаралық құрылыс өлшемдері стандарттарын енгізуге байланысты LCC қолдану мәселелерін зерттеді. LCC әдісі құрылыста көбірек қолданылады, тұрақты дамуға, көміртектің нөлдік шығарылуына, қалдықтарды басқаруға айналмалы экономикаға бағытталған неғұрлым кешенді тәсілдерге назар аудара отырып, жан-жақты тәсілдерге ауысады. Зерттеу нәтижелері LCC тұжырымдамасын пайдалану перспективасы БҰҰ ТДМ жеткен кезде LCC өнімділігін арттыруға бағытталғанын көрсетті [97]. Құрылыс контектінде LCC концепциясының эволюциясы мен ағымдағы жағдайын құрастыру тұжырымдаманың қалай дамығанын және бүгінгі күні қай аспектілердің ең өзекті екенін түсінуге мүмкіндік береді. Бұл LCC қандай аспектілері біздің зерттеуіміз үшін жарамды және пайдалы болуы мүмкін екенін анықтауға көмектеседі.

М.Е. Кондратьева (2013) құрылыс өнімдерінің өмірлік циклдарын және оның әртүрлі кезеңдеріндегі шығындарды жоспарлау міндеттерін зерттеді, шығындарды жоспарлаудың талдауы мен нәтижелерін ұсынды [98]. Құрылыс өнімдерінің өмірлік циклін зерттеу жобаның қай кезеңдерінде шығындарды қамтитынын және әр кезеңде қандай ерекшеліктерді ескеру керектігін түсінуге мүмкіндік береді. Бұл жалпы шығындарды дәлірек және жан-жақты есепке алуға ықпал етеді.

Зимакова Л.А. (2014), жұмыс кезеңіне байланысты құрылыс компаниясында басқарушылық есепті ұйымдастыру моделін жасады. Автордың пікірінше, бұл шығындарды мақсатты басқаруға ықпал етеді, өйткені, тәсілдердің әрқайсысы өнімнің өмірлік циклінің ең тиімді және ең көп пайда әкелетін кезеңінде шығындарды басқару мәселелерінің оңтайлы шешімдерін қолдануға мүмкіндік береді [99]. Зерттеу жұмыстың әртүрлі кезеңдерінде олардың ерекшеліктері мен ерекшеліктеріне негізделген шығындарды есептеудің ең қолайлы әдістерін таңдау тәсілдерін бере алады.

Чепулянис А.В., Бороненкова С.А. (2016) олар шығындарды стратегиялық есепке алу әдістерін қарастырды, олардың мәнін ашты, өнімнің өмірлік циклінің кезеңдерін жіктеу нұсқасын ұсына отырып, жүйелеу мен жіктеуді жүзеге асырды [100]. Зерттеу стратегиялық шығындарды есепке алу әдістерінің табиғаты мен сипаттамаларын және оларды зерттеу тақырыбымыздың контексінде қалай қолдануға болатынын жақсырақ түсінуге көмектеседі.

Ендовицкий Д.А., Чепулянис А.В. (2016), стратегиялықкалькуляцияны есептеу әдістемесін, сондай-ақ өмірлік цикл кезеңдері бойынша қорларды стратегиялық басқаруды ақпараттық қамтамасыз ету моделін ұсынды [101]. Бұл зерттеуде өнімнің өмірлік циклінің әртүрлі кезеңдерінде стратегиялық есеп пен тауарлық-материалдық қорларды басқаруды әзірлеу мен енгізудің, соның ішінде құрылыс саласының ерекшеліктеріне бейімделуінің нақты әдістемелік тәсілдері мен құралдары қарастырылған.

Чупулянис А.В. (2018), стратегиялық шығындарды басқаруды есепке алу-аналитикалық қамтамасыз етуді зерттеді, шығындарды басқаруды ақпараттық қамтамасыз етудің әдістемелік кешендерін қалыптастырады, олардың негізінде LCC шығындар тізбегі бойынша шығындар қозғалысы және сапаны кешенді басқару негізделеді [102]. Зерттеуде пайдаланылған LCC нәижелері мен әдістемелері өнімнің өмірлік циклін және онымен байланысты шығындарды дәлірек есепке аул үшін біздің зерттек жұмысымызға біріктірілуі мүмкін.

Асаул А.Н. және басқалар, (2016) құрылыс өнімдерінің LCC және оның әртүрлі кезеңдеріндегі шығындарды жоспарлау міндеттерін әзірледі, құрылыс ұйымының өмірлік циклінің бөлігі ретінде құрылыс өнімдерінің өмірлік циклінің моделін ұсынды [103]. Осы зерттеуден алынған ақпарат біздің зерттеу аясында құрылыс өнімдері мен ұйымдарының өмірлік циклінің әртүрлі кезеңдерінде шығындарды дәлірек есепке алу және шығындарды басқаруды оңтайландыру үшін нақты әдістемелік құралдар мен тәсілдерді ұсына

Дорохина Е.Ю., Качурин Д.А. (2017), Үш негізден: шығындар құрылымы, болжау тәсілдері және еліктеу тәсілдерінен тұратын LCC шығындарды талдау моделін енгізді [104]. Бұл зерттеу нақты әдістемелік құралдарды ғана емес, сонымен қатар өнімнің немесе жобалардың өмірлік циклінің әртүрлі кезеңдерінде шығындарды жүйелі түрде талдау және басқару туралы жалпы түсінік береді.

Қызметті бағалаудың тиімді жүйесін алу үшін бизнес қаржылық және қаржылық емес көрсеткіштердің жиынтығын қолдануы керек. BSC - соңғы жылдардағы тиімділікті өлшеу әдістері саласының кең тараған негізгі жетістіктерінің бірі. Robert S. Karlanand David P. Norton (1992), Менеджерге тиісті мақсаттар мен тиімділік көрсеткіштеріне байланысты бірқатар мақсаттар қоюға мүмкіндік беретін теңдестірілген көрсеткіштер тұжырымдамасын әзірледі. Қазіргі зерттеулерде теңдестірілген көрсеткіштер одан әрі дамыды[105].

Зерттеу жалпы шығындарды есепке алу және шығындарды есептеу процестерін бағалау үшін теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі тәсілдерін қолдана алатындығымен және осы процестердегі қандай негізгі қадамдар мен кезеңдерді әртүрлі көрсеткіштерді пайдалана отырып өлшеуге және жақсартуға болатынын қарастырумен құнды.

Hany abd Elshakour M.Ali, Ibrahima A. Al-Sulaihi KhalidS. Al-Gahtani (2013) Сауд Арабиясындағы құрылыс компанияларының тиімділігін бағалау үшін теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін зерттеді. Олар таңдаған көрсеткіштерді тиімділікті бағалауды модельдеу үшін және құрылыс бизнесімен айналысатын компанияларды салыстырмалы талдау тәсілі ретінде пайдалануға болады. Сауалнама негізінде ең маңызды 10 көрсеткіш таңдалды, олардың қатарына кірістер, қызмет көрсету және жұмыс сапасы, қызмет көрсету және өсу, қаржылық тұрақтылық, ақша ағымы, сыртқы клиенттердің қанағаттануы, қауіпсіздік, бизнес тиімділігі, нарық үлесі және жоспарлау тиімділігі жатады. Зерттеу барысында таңдалған көрсеткіштер құрылыс компанияларының тиімділігін бағалау модельін құру үшін пайдаланылуы мүмкін бәсекелестік талдау тәсілін әзірлеудің алғашқы қадамы ретінде қарастырылуы мүмкін [106]. Зерттеу барысында таңдалған көрсеткіштер құрылыс компанияларының тиімділігін бағалау моделін құру үшін пайдаланылуы және бәсекелестік талдау тәсілін әзірлеудің алғашқы қадамы ретінде қарастырылуы мүмкін.

Neringa Gudienėa және басқалар (2013) Олар Литвадағы құрылыс жобалары үшін маңызды сәттілік факторларының тұжырымдамалық моделін ұсынып, құрылыс жобаларының сәттілігінің топтастырылған маңызды факторларын қамтитын тұжырымдамалық модель жасады. Олар жобаның сәттілігіне әсер ететін жеті негізгі факторлар тобын сипаттайды, атап айтқанда, сыртқы факторлар, институционалдық факторлар, жобаға байланысты факторлар, менеджментке қатысты факторлар, жоба/топ мүшелері, жоба менеджеріне қатысты факторлар, клиентке қатысты факторлар және мердігерге қатысты факторлар [107]. Зерттеуді жобалау үшін құрылымдау, әсер етуді талдау тұжырымдамаларын және авторлардың зерттеуіндегі практикалық ұсыныстарды пайдалана аласыз.

Мизиковский, И. Е. (2014); Saule Rakhimova және басқалар( 2019), BSC жетілдіруді ұсынды. Зерттеу барысында теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі (BSC) әзірленді, оны тек компаниялар деңгейінде ғана емес, сонымен қатар олардың технологиялылығына сәйкес экономикалық қызметтің барлық түрлері үшін пайдалануға және енгізуге болады. Зерттеушілер теңдестірілген көрсеткіштердің құрылымдық жүйесін жасады. Бұл компанияға сыртқы ортаның өзгеруіне тезірек және дәл жауап беру арқылы экономикалық және әлеуметтік тиімділіктің жоспарланған көрсеткіштеріне қол жеткізу ықтималдығын арттыруға мүмкіндік береді. BSC белгілі бір қызметкердің мінез-құлқын компания басшылығы қойған міндеттерге оңтайлы сәйкестендіру арқылы ұйымдағы басқару тиімділігін арттырады [108-109]. BSC басқару тиімділігін қалай жақсартатынына ұқсас, біздің біздің зерттеуіміз жалпы шығындарды есепке алу мен шығындарды есептеуді оңтайланлыру әдістерін ұсына алады, бұл басшылыққа негізгі көрсеткіштерді талдау негізінде неғұрлым негізделген шешімдер қабылдауға мүмкіндік береді.

SotnikovaI. (2018), бірінші кезекте қаржылық көрсеткіштерге бағытталған тиімділікті өлшеудің дәстүрлі жүйелері кәсіпорынның дамуын басқару үшін қажетті ақпаратты бере алмайтындығын көрсетеді. Қазіргі таңда іс жүзінде әрбір қолданыстағы жүйенің өзіндік артықшылықтары мен кемшіліктері бар. Практикалық қолданыстағы BSC талдау бүгінгі күнге дейін ең әмбебап және кең тараған деген қорытынды жасауға мүмкіндік береді. Сондықтан құрылыстық кәсіпорынды басқаруда теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін пайдалану мүмкіндігін зерттеу өзекті болып табылады [110]. Осы зерттеуден құрылыс компаниясын басқару үшін BSC қолдану мүмкіндігін, жан-жақтылығын және бейімделуін талдауды, сондай-ақ осы саладағы дамуды басқару құралы ретінде осы жүйені таңдаудың пайдасына дәлелді ескеруге болады.

Stefan Koprivica және басқалар (2021), стратегияға негізделген жүйе ретінде ұсынылған BSC-ті зерттеді. Құрылыс компаниялары BSC-ті жаңа стратегиялық басқару және өлшеу жүйесінің негізі ретінде пайдалана алады. Өйткені, BSC қаржылық мақсаттарға жетудің басымдылығын сақтайды, бірақ, компанияларға болашақта өсу үшін қажетті мүмкіндіктер мен материалдық емес активтерді сатып алудағы прогресті бақылай отырып, қаржылық нәтижелерді бақылауға мүмкіндік береді [111]. Зерттеу қаржылық мақсаттарға қол жеткізудегі басымдылықты сақтаудың маңыздылығын көрсетеді, сонымен қатар жалпы шығындарды тиімдірек есепке алу және шығындарды оңтайландырумен байланыстыруға болатын мүмкіндіктер мен өсуді дамытудың маңыздылығын көрсетеді.

Dragan Katic, Ladislav Bevanda (2010) құрылыс жобаларының тиімділігін құрылыс компаниялары көзқарасы тұрғысынан өлшеу үшін жобаның бағалау картасын сипаттады. Дәстүрлі тиімділік көрсеткіштері (уақыт, шығын, сапа) жобаның сәттілігі немесе сәтсіздігі туралы теңдестірілген түсінік үшін жеткіліксіз. Жобаны іске асыру нәтижелерін білдіріп және құрылыс жобалары драйверлерінің тиімділік көрсеткішін көрсетпегендіктен, олар, кешіктірілген көрсеткіштер болып табылады. Авторлар құрылыс жобаларының тиімділігін өлшеу жүйесінде BSC -ны пайдалану мүмкіндігін ұсынды. Жоба көрсеткіштері жүйесі (РSC) - тиімділікті өлшеу жүйесіндегі тиімділік көрсеткіштері арқылы жетістік критерилеріне жоба жоспарлары мен мақсаттарын аудару әдістемесі. Құрылыс жобаларының тиімділігін өлшеу құрылыс компанияларының стратегиясын орындаутиімділігін қамтамасыз ететін жобаның бағалау картасы арқылы жүзеге асырылады [112]. Жоба көрсеткіштерінің бұл сипаттамасы қаржылық аспектілерді ғана емес, сонымен қатар операциялық, клиенттік және ішкі көрсеткіштерді ескере отырып, жобаларды теңгерімді бағалауға мүмкіндік береді. Жалпы шығындарды зерделеу кезінде бұл ресурстарды пайдалану тиімділігін және бухгалтерлік есеп сапасын толық бағалауға мүмкіндік береді

Н.А. Джумиго (2009), ССП енгізу енгізу мәселелерін зерттеу ұсынылды, олардың қатарына мыналар жатады:

- стратегиялық мақсаттарды дұрыс таңдау;

- көрсеткіштерді дұрыс таңдау, компанияның мақсаттарымен байланыстың болмауы;

- адами факторларға байланысты орындаушының пікірі ескерілмеген мәселелер, көрсеткіштер тұрақсыз өлшенеді, дұрыс емес ақпараттар беріледі [113]. Бұл зерттеудің құндылығы BSC енгізудің аталған қиындықтары мен кемшіліктерін жалпы шығындарды есепке алу және өзіндік құнның калькуляциялау контексінде BSC табысты енгізуге және пайдалануға көмектесетін барабар шешімдер мен әдістемелерді әзірлеу үшін бастапқы нүкте ретінде пайдалануға болуы.

Комиссарова М.А. (2010) көмір өндіру өнеркәсібінің мысалында келтірілгендей стратегиялық мақсаттар картасы әзірлеген BSC-ті пайдалану. Автор тұжырымдаманы сәтті жүзеге асыру компания қызметкерлерін түсіне білуге байланысты деген қорытындыға келді. Стратегияны рәсімдеу оны сәтті жүзеге сыруға ықпал етеді [114]. Зерттеу құрылыс компанияларындағы жалпы шығындарды есепке алу саласына BSC тұжырымдамасын қолдану арқылы ұқсас зерттеулерді жүргізу үшін бастапқы нүкте бола алады. Құрылыс саласына тән стратегиялық міндеттер картасын әзірлеуге болады және BSC оларды сәтті жүзеге асыру үшін қалай пайдалануға болатынын талдау.

Саплина Т.И., Курлыкова А.В. (2012), компанияны басқаруда BSC пайдалану қажеттілігін негіздей отырып, логистикалық қызметте BSC қалыптастыру тәсілін ұсынды. Олар ССП-да төрт проекцианы талдауға матрицалық тәсілді ұсынды, логистикада теңдестірілген көрсеткіштер картасы салынды [115]. Зерттеу тұрғын үй құрылысындағы қаржылық және қаржылық емес шығындар өлшемдерін қамтитын теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін жасауға көмектеседі. Бұл ресурс тиімділігін, өңдеу уақытын, сапаның сәйкестігін, тұтынушылардың қанағаттануын және басқа аспектілерді қамтуы мүмкін.

Киселев А.В. (2012), құрылыстағы инвестициялық жобаларды тиімді бсқару үшін BSC құру мәселелерін зерттеді. Зерттеуде ағымдағы жағдайды бағалау, қызметкерлерді ынталандыру және шығындарды азайту туралы шешім қабылдау үшін BSC пайдалану мүмкіндігін қарастырады [116]. Зерттеу тұрғын үй құрылысындағы жалпы шығындар есебін ұйымдастырудың құнды ақпараты мен әдістемесін береді. BSC әдісін тұрғын үй құрылысы процесіндегі шығындарды талдау, бағалау және оңтайландыру үшін қолдануға болады.

Салюков В.Н. (2014), компанияны басқару тиімділігінің көрсеткіштерінің эволюциясын көрсетіп, бухгалтерлік ретроспективті есептілік пен жоспарлы бағдарлардың синтезі ретінде BSC санатын, компанияның стратегиясын құру принциптерінің басқарушылық дүниетанымының өзгеруіне әсерін ашты [117]. BSC әдісі тұрғын үй құрылысының әртүрлі кезеңдерінде жобалаудан бастап жеткізуге дейін шығындарды талдауды жүйелеуге көмектеседі. Зерттеу әрбір кезеңдегі шығындар мен тиімділікті бағалайтын көрсеткіштер жүйесін жасауға көмектеседі.

Талантин Е.А. (2020) ол BSC артықшылықтарын ашты, оның ішінде стратегияны рәсімдеуді, жедел басқарудың негізгі көрсеткіштерін анықтауды, мақсаттың бюджетпен байланысын, төменнен жоғары кері байланысты қамтамасыз етуді, мақсаттарды жоспарлауды және компанияның мақсатын бөлімшелердің мақсаттарымен үйлестіруді атап өтті [118]. BSC әдісін қолдану тұрғын үй құрылысында операациялық шығындарды басқару үшін қолданылатын негізгі көрсеткіштерді анықтауға мүмкіндік береді. Бұл көрсеткіштер қаржылық (мысалы, жобаның жалпы құны) және операциялық көрсеткіштерді де (мысалы, ресурстарды пайдалану тиімділігін) қамтуы мүмкін.

Хасянова Э.Н., және басқалар (2020), төрт перспективадан тұратын негізгі модельді толықтыра отырып, алты перспектива ұсынды. Олар зерттеушілер әзірлеген BSC құрылыс компанияларына арналған 4-8 жеке көрсеткіштерден тұратын алты блокты құрастырды [119]. Бұл зерттеудің пайдалылығы оның жалпы шығындарды есепке алу үшін төменнен жоғары кері байланысты қамтамасыз ету идеясын пайдалану мүмкіндігінде жатыр. Бұл жоба құнына әсер етуі мүмкін ықтимал кедергілер мен проблемаларды анықтауға көмектеседі.

Герасимова Л.Н., Силка Д.Н. (2019) экономикалық дағдарыс ең көп әсер ететін құрылыс компаниясының экономикалық қызметін жүргізудің оңтайлы әдісін зерттеді. Компаниялар жұмысты басқарудың, жоспарлаудың, есепке алудың және бағалаудың жаңа тиімді әдістерін іздеуі қажет. Тиімділік үшін өндірілетін құрылыс өнімдерінің толық өмірлік циклі негізінде есептеуді ескере отырып, шығындарды басқарудың прогрессивті тұжырымдамаларын байланыстыратын басқарушылық есеп жүйесін қолдану қажет [120]. Жалпы шығындарды есепке алу және калькуляциялау тәсілі стратегиялық жоспарлау, тәуекелдерді басқару және сапаны бақылау сияқты басқарудың басқа аспектілерімен біріктірілуі мүмкін. Бұл тұрғын үй құрылысында кешенді есепке алу мен басқару жүйесін құруға мүмкіндік береді.

Чая В.Т., Ассанаев Н.Ш. (2014) басқарушылық есеп жүйесінің мәнін түсіну үшін әртүрлі көзқарастар жүйеленді, сондай-ақ, қаржылық және басқару есебінің өзара байланысын ашты. Басқарушылық есепке алу жүйесінің жоспарлау, бюджеттеу, өзіндік құнын есептеу, және компания шығындарын басқару секілді ерекшеліктерінің маңыздылығы бөлек көрсетілген [121]. Зерттеу нәтижелерін пайдалану ҚР тұрғын үй құрылысының ерекшеліктерін ескере отырып, жалпы шығындарды есепке алудың тиімді жүйесін және шығындарды есептеу әдістерін әзірлеуге көмектеседі.

Романов М.С. (2017) функционалды түрде пысықталған басқарушылық есеп бәсекеге қабілетті нарыққа арналған бухгалтерлік және қаржылық есеп жүйелеріне тән кемшіліктерді жоюға мүмкіндік беретін процестерді анықтауға мүмкіндік береді деп санайды [122]. Зерттеуде құрылыс процестерінің ерекшеліктерін, шығындардың түрлерін және басқа факторларды ескере отырып, жалпы шығындарды есепке алудың егжей-тегжейлі және нақты әдістерін әзірлеу, басқару есебінің функционалдық дамуының маңыздылығына ерекше назар аударылады.

Нечеухина Н.С. (2019) басқарушылық есепін талдау, жоспарлау, бюджеттеу және бақылау құралдарын пайдалана отырып, жедел ағымдағы және стратегиялық басқару шеңберінде есепке алу-талдау ақпаратымен менеджментті қамтамасыз ететін компанияның қаржылық-шаруашылық қызметін ақпараттық қамтамасыз етудің жалпы механизмінің ішкі жүйесі деп санайды [123]. Басқару есебін кәсіпорынның қаржылық-шаруашылық қызметін ақпараттық қамтамасыз етудің жалпы механизмінің бөлігі ретінде түсіну жалпы шығындарды есепке алу мен тұрғын үй құрылысы жобаларының қаржылық нәтижелері арасында тығыз байланысты орнатуға көмектеседі. .

Рожкова Н.К. тұрғын үй құрылысын жобалау компанияларындағы басқарушылық есеп пен бюджеттеу аспектілерін зерттеді және бизнестің тиімділігін арттыруға ықпал ететін басқарушылық шешімдер қабылдауда қолдануға болатын сенімді базаны құру үшін салалық ерекшеліктерді ескере отырып, бірқатар ұсыныстарды тұжырымдады [124]. Басуқару есебі мен бюджеттеу арқылы бизнестің тиімділішін арттыруға көңіл бөлу негізгі аспект болып табылады. Бұл тәсілді шығындарды азайту, русурстарды оңтайландыру және тұрғын үй құрылысындағы басқа шешімдерін жетілдіру жолдарын анықтау үшін қолдануға болады.

Штыкова Е.Н. құрылыс компанияларын мысалға ала отырып, басқарушылық есепті жедел енгізу процесін қарастырды. Жауапты орталықтары бойынша басқарушылық есепті ұйымдастырудың кешенді жүйесінің ұсынылған әдістемесі шығындарды азайтуға ықпал етеді [125]. Осы зерттеудің идеялары мен ұсынымдарын қолдану ҚР тұрғын үй құрылысындағы шығындарды есептеудің және жалпы шығындарды есепке алудың неғұрлым тиімді әдістерін тез енгізу принциптерін ескере отырып және салалық ерекшеліктерді ескере отырып әзірлеуге мүмкіндік береді.

Казакова Н.А., Пермитина басқарушылық есепті дамыту бағытын анықтады. Мақалада өндірістік кәсіпорынның тұрақты дамуын қамтамасыз ету мақсатында шығындар туралы ақпаратты ашу үшін өндірістік есепті экологиялық және әлеуметтік есепке алумен интеграциялау құралдарын әзірлеунегізінде басқарушылық есепті дамыту бағыттары ұсынылған [126]. Бухгалтерлік есептерді біріктіру үшін мүдделі тараптардың тәсілін қолдану жалпы шығындар есебіндегі өзгерістер қандай мүдделі тараптар топтарына әсер етуі мүмкін екенін анықтауға көмектеседі. Бұл шығындарды есептеу әдістерін әзірлеу кезінде әртүрлі тараптардың пікірлерін ескеруге мүмкіндік береді.

Пономарева С.В. (2021) басқарушылық есепті ұйымдастыру саласындағы ағымдағы өзгерістерді зерттеді, цифрландыру жағдайында ұзақ мерзімді перспективада басқарушылық есепті дамыту тұжырымдамаларын қарастырды [127]. Цифрландыру жағдайында басқарушылық есепті дамыту бойынша осы зерттеудің аспектілері мен тұжырымдамаларын қолдану шығындарды есептеу және тұрған үй құрылысындағы жалпы шығындарды есепке алудың заманауи және тиімді әдістерін жасауға көмектеседі.

Қаржылық нәтижені анықтау үшін, құрылыс өнімін сатқаннан кейін құрылыс компаниясындағы шығындар түсімімен салыстырылатын болады. Сондықтан бүгінгі таңда ХҚЕС (IFRS)15 қатысты «Сатып алушылармен шарттар бойынша түсім» [128] ғылыми әдебиетін қарау өте өзекті мәселе болып табылады.

ХҚЕС(IFRS) 15 «Сатып алушылармен шарттар бойынша түсім» бұрын пайдаланылған ХҚЕС 11 «Мердігерлік шарттарымен» [129] салыстырғанда құрылыс компанияларындағы түсімді тануға қатысты өзгерістер тұрғысынан зерттелді. Осы стандартты зерделеу кезінде басты назар өндірістік циклдің ұзақтығымен көрінетін құрылыс саласының ерекшелігін есепке алуға аударылады, бұл кірісті «дайын болған кезде» - кезең ішінде немесе белгілі бір уақытта тану аспектісіне әсер етеді. Бұл мүмкіндік басқару есебіндегі қалған процестерге де әсер етед.(VanWykМ., CoetseeD., 2020), ХҚЕС 15 сәйкес шарттар мен баға мәселелерін зерттеді. Зерттеу құрылыс шарттары бойынша алынған кірісті тану мақсатында құрылыс саласының күрделілігін ескере отырып, ХҚЕС15 басшылығының сәйкестігін бағалауға бағытталған. ХҚЕС15 (IFRS) қағидаттарын бағалау кезінде құрылыс шарттарына ХҚЕС15 (IFRS) пайдаланатын бес сатылы тәсілге негізделген құрылымдық тәсіл қолданылды. Зерттеуде ұсынылғандай құрылымдық және бес сатылы тәсілді пайдалану ХҚЕС 15 нұсқаулығының сәйкестігін бағалау үшін жалпы шығындарды дәлірек және жүйелі түрде есепке алуда және өндірістік циклдің әртүрлі кезеңдеріндегі шығындарды анықтауда пайдалы болуы мүмкін.

Ahmed K., және т.б. (2013); Abouda A. т.б. (2018); Trabelsi N.S. (2018); Davern M. және басқалар (2019), есеп ақпаратының сапасына жаңа немесе өзгертілген ХҚЕС енгізудің оң әсері туралы қорытынды жасады. Зерттеулерде 15 ХҚЕС қолдану, кірісті тану процесін жеделдету және шығыстарды тануды кейінге қалдыру арқылы келісімшарт бойынша шығындарды капиталдандыруға ықпал еткені көрсетілген [130-133]. Жоғарыда келтірілген зерттеулер жаңа ХҚЕС енгізу бухгалтерлік есеп деректерінің ашықтығы мен дәйектілігін жақсартуға болатындығын көрсетті. Жалпы шығындар есебіне ұқсас принциптерді қолдану процесті барлық мүдделі тараптар үшін неғұрлым анық және түсінікті ете алады.

Tong T.L. (2021); Модеров С.В. (2019); Акимова Б.Ж. және басқалар, (2018) мәміле бағасына әсер ететін факторларды зерттеді, 15 ХҚЕС сәйкес ұзақ мерзімді шарттарды есепке алудағы өзгерістерді талдады, ұзақ мерзімді келісімшарттар бойынша кірісті анықтау ерекшеліктерін зерттеді [131-133]. Зерттеу пайдалы, өйткені, 15 ХҚЕС қағидаттарын құрылыс компанияларында шығындардың жалпы есебін және өзіндік құнын есептеуді ұйымдастыруға қолдану бухгалтерлік есеп процестерінің дәлдігін, ашықтығын және тиімділігін арттыруы мүмкін.

Napier C.J., & Stadler C. (2020), бухгалтерлік есептің жаңа стандартының 15 ХҚЕС (IFRS) «сатып алушылармен келісімшарттар бойынша түсімдердің бухгалтерлік есепке әсерін көрсетеді, корпоративтік кірісті сенімді түрде көрсету үшін ғана емес, сонымен қатар кірісті пайданы басқару» мақсатында пайдаланудың алдын алу үшін кірісті тану философиясының өзгеруін зерттеді [134]. 15 ХҚЕС кірістерді есепке алу мен пайданы басқаруға әсері құрылыс компанияларындағы шығындардың жалпы есебі мен өзіндік құнын есептеу тәжірибесі үшін құнды сабақтар береді.

Deloitte (2022); Harris P. (2022;) зерттеулердің негізгі бағыты ASC 606 деген атпен танымал «клиентермен келісімшарттар бойынша кіріс» бухгалтерлік есеп стандарттарының жаңадан енгізілген кодификациясының кірісіен танудың 5 сатылы процесіне бағытталған. Бірінші зерттеуде ASC 606 сатып алушылар мен келісімшарттардан түсетін кірістер жөніндегі нұсқаулық, ASC 340-40 шығындар жөніндегі нұсқаулық және ASC 610-20 қаржылық емес активтерді беруден түскен кірістер туралы нұсқаулық талданып, түсіндіріледі [135-136]. ASC 606 қағидалары құрылыс келісімшарттарымен қайланысты шығындарды қалай дұрыс есепке алу керектігін анықтауға көмектеседі. Бұл жобаның әртүрлі фазаларына шығындарды бөлуді және жұмыстың аяқталу пайызын есепке алуды қамтиды.

**Бірінші бөлім бойынша тұжырымдамалар**

Қазақстанда тұрғын үй құрылысының құны тұрақты өсуде және инфляциядан асып түсуде. Құрылыстың орташа нақты құны 1ш.м. 19% өсті. Ұлттық статистика басқармасының мәліметінше 2023 жылы асып түсу 5% құрайды. Республика бойынша тұрғын үй құрылысында орташа нақты шығындар 2023 жылы 2021 жылмен салыстырғанда 12,2%-ға өсті. Құрылыс ұйымдарының қызметіндегі шығындар туралы ақпарат басқару шешімдерін қабылдауда өте маңызды болып табылады. Қазақстанда тұрғын үй құрылысының шығындары тұрақты өсуде және инфляциядан алда келеді. Құрылыстың нақты құны 1ш.м. 19% өсті. Ұлттық статистика басқармасының мәліметінше 2023 жылы асып түсу 5% құрайды. Жоғары бәсекелестік, құрылыс өнімдерінің өзіндік құнын төмендету және табысьылықты көбейту, резервтерді іздеу шығындардың көлемін және әртүрлі ресурстарды ұтымды пайдалану туралы ақпаратты талап етеді. Жүргізілген зерттеулер құрылыс индустриясында шығындарды қалыптастыру процесін неғұрлым егжей-тегжейлі факторлық зерттеу қажеттілігін тағы бір көрсетті. Зерттеу қорытындысында құрылыс жұмыстарының құнын анықтайтын тиісті шығындарды тануға соның салдары ретінде компанияның қаржылық нәтижесін басқару кезінде тиімді басқару шешімдерін әзірлеуге мүмкіндік беретін принциптерді түсіндіреді.

Құрылыс ұйымдары қызметінің салалық ерекшеліктері шығындарды есепке алу тәртібін және құрылыс жұмыстарын есептеу әдістерін есептеу әдістерін таңдауды алдын ала анықтайды, олар табысты өндірісті жүзеге асыру және тұрақты қаржылық жағдайды қолдау мүмкіндігінде шешуші рөл атқарады.

Бухгалтерлік есеп жүйесі мен өндірістік-технологиялық процестер арасындағы анықталған сипаттамалық қатынасты негіздеу үшін біз шығындарды басқару мен шығындарды калькуляциялаудың бухгалтерлік және аналитикалық қамтамасыз етуді қалыптастыруға айтарлықтай әсер ететін құрылыс өндірісінің салалық ерекшеліктерін нақтыладық, бұл оны жетілдірудің бағыттарын анықтауға бағытталған.

Зерттеу барысында құрылыстың анықталған ерекшеліктері салалық ерекшеліктерінен туындайтын құрылыс ұйымдарында шығындарды басқаруды, жұмыстың өзіндік құнын калькуляциялауды және шаруашылық ішілік бақылауды есепке алу және аналитикалық қамтамасыз ету жүйесін жетілдіру жолдарын анықтайды. Бухгалтерлік есеп пен аналитикалық қамтамасыз ету жүйесі келесі негізгі шарттарға сай болуы үшін осы ерекшеліктерді ескеру қажет:

1) аналитикалық шығындар есебі дәстүрлі бухгалтерлік есепте әдеттегідей жеке шарттар мен олардың жекелеген баптары бойынша ғана емес, сонымен қатар жүргізілетін жұмыстар кешені, өндірістің негізгі кезеңдері тұрғысынан да жүргізіледі;

2) ұсынылған ақпарат есепті кезеңдердегі шығындарды талдау үшін де орындалған жұмыстар кешенінің процестері бойынша шығындарды іске асыру процесінде де басқару шешімдерін қабылдау мақсатында да жарамды.

Бухгалтерлік есеп пен аналитикалық қамтамасыз ету жүйесінің мақсаты келесі маңызды мақсатты мақсаттар үшін ақпаратты мүмкіндігінше дәл және уақытында дайындау болып табылады:

Біріншіден, жауапкершілік орталығы аяқталған өндірістік процестің нақты шығындарын сол процестің шығындар сметасымен салыстырады, оның қаржылық нәтижелерін өлшейді және ауытқулар туралы шешім қабылдайды.

Екіншіден, ішкі шығындар есебін жасау арқылы тікелей және жанама шығындардың сомалары нақтыланады, сәйкессіздіктердің себептері анықталады және олардың қай процесте қалыптасқаны белгіленеді.

Үшіншіден, нақты ақпарат белгілі бір шығындардың рентабельділігі немесе тиімсіздігі туралы қорытынды жасауға мүмкіндік береді.

Тұтынылатын ресурстарды алмастыру, жұмыс технологиясын өзгерту, механизмдер мен машиналарды, сондай-ақ басқа жағдайларды пайдалану арқылы менеджер процестің қаншалықты материалды және еңбекті көп қажет ететінін анықтайды. Дәл бухгалтерлік есеп деректерін пайдалану арқылы құрылымдық бөлімше кірістің ішкі көздерін және шығындарды үнемдеуді анықтай алады. Егер бухгалтерлік есеп жүйесі ресурстарға, қызметтерге, еңбек шағымдарына жұмсалған шығындар туралы нақты ақпаратты бермесе, бұл процестердің құны туралы бұрмаланған деректерге әкелуі мүмкін және сәйкесінше жоспардан ауытқуларды анықтау мүмкін еместігі қаупі бар шығындардың кез келген түрлері үшін және басшылардың белгіленген технологияға сәйкес жұмысты бас тартуына әкелуі мүмкін..

Диссертация тақырыбы бойынша ұсынылған зерттеудің әдебиеттік шолуы құрылыс ұйымдарында жалпы шығындар есебін ұйымдастыру және шығындарды калькуляциялау әдістері туралы түсінікті айтарлықтай байытты. Алынған практикалық және теориялық құралдар шығындарды тиімді басқаруға негізделген шешімдер қабылдауға және құрылыс индустриясындағы процестерді оңтайландыруға мүмкіндік береді.

Бұл зерттеулер құрылыс компанияларының үздіксіз дамуы мен табысты болуына ықпал ететін, болашақта жаңа әдістер мен тәсілдерді әзірлеуге негіз бола алатын құнды ұсыныстар береді.

Жүргізілген зерттеулер құрылыс компанияларындағы шығындардың жалпы есебін және өзіндік құнын калькуляциялауды оңтайландыру үшін құнды құралдар мен әдістемелер кешенін береді. Заманауи технологияларды, Кейдзен философиясын, шығындарды басқару модельдерін қолдану, мақсатты костинг біріктіру және зерттеудің басқа аспектілері шығындарды тиімді басқару саласындағы біздің түсінігімізбен практикалық дағдыларымызды байытады. Құрылыс индустриясында бұл әдістердің практикалық қолданылуы мен бейімдеуі дәлірек талдауға, тиімдірек шешім қабылдауға және өзгермелі ортада компанияның стратегияларын сәтті жүзеге асыруға ықпал етеді.

Құрылыс компанияларындағы жиынтық шығындарды есепке алуда балансталған көрсеткіштер жүйесі (BSC) тұжырымдамасын қолдану бойынша зерттеулер тұрғын үй құрылысындағы шығындарды басқару процестерін жақсартудың маңызды перспективаларын ашады. Зерттеу BSC тұжырымдамасын құрылыс индустриясына сәтті бейімдеуге болатынын көрсетеді. Стратегиялық мақсаттардың картасын, есеп көрсеткіштерін және BSC ішіндегі өзара байланысын әзірлеу шығындарды тиімдірек басқаруға және мақсаттарыңызға жетуге мүмкіндік береді. BSC пайдалану қаржылық және қаржылық емес аспектілерді қоса алғанда, жалпы шығындардың неғұрлым толық және жүйелі есебін қамтамасыз ете алады. Бұл тұрғын үй құрылысының әртүрлі кезеңдеріндегі шығындарды дәлірек талдауға ықпал етеді.

15 ХҚЕС бойынша зерттеулер құрылыс компаниясындағы бухгалтерлік есеп және өзіндік құнның калькуляциялау процестерін жақсартудың маңызды әлеуетін көрсетеді. Табысты тану және шығындарды есепке алудың бұл әдісі өндірістік циклдің әртүрлі кезеңдеріндегі жалпы шығындарды есепке алудың неғұрлым дәл және жүйелі жүйесін қамтамасыз етеді. Зерттеу нәтижелері сонымен қатар 15 ХҚЕС қағидаттарын пайдалану бухгалтерлік есеп процестерінің дәлдігін, ашықтығын және тиімділігін арттыруға болатынын растайды. Бұл әсіресе күрделі жобаларда жалпы шығындарды дәл есепке алуды және әртүрлі кезеңдерде шығындарды басқаруды талап ететін құрылыс индустриясына қатысты.

Осылайша, 15 ХҚЕС - те ұсынылған құрылыс компанияларындағы жалпы шығындар есебі мен өзіндік құнын калькуляциялауды басқару үшін құнды құралдарды ұсынады. Бұл принциптерді қолдану шығындарды дәрірек және жүйелі түрде есепке алуға, кірістерді бөлуге және жобалардың әртүрлі кезеңдеріндегі процестерді бақылауға мүмкіндік береді, бухгалтерлік ақпараттың тиімділігі мен сапасын арттыруға көмектеседі.

Таңдалған саладағы зерттеулерді шолу, осы тәсілдерді сәтті жүзеге асыру үшін егжей-тегжейлі әдістемелер мен ұсыныстарды бере отырып, BSC тұжырымдмасын пайдалана отырып, тұрғын үй құрылысындағы шығындарды тиімдірек және жүйелі басқаруға жол ашады.

**2 ТҰРҒЫН ҮЙ ҚҰРЫЛЫСЫНЫҢ ӨЗІНДІК ҚҰНЫН ЖӘНЕ ЖИЫНТЫҚ ШЫҒЫНДАРЫН КАЛЬКУЛЯЦИЯЛАУ ӘДІСТЕМЕСІ**

**2.1 Тұрғын үй құрылысындағы жиынтық шығындар есебін ұйымдастыру**

Құрылыс саласында туындайтын шығындардың әртүрлі түрлері туралы ақпаратты қарастырғаннан кейін болашақ және ағымдағы шешімдер үшін компанияның шығындар жазбасының форматын қарастыру қажет. Бухгалтерлік есеп бұл, менеджерлерге, акционерлерге, инвесторларға, ұйымға қызығушылық танытқандардың барлығына экономикалық ақпарат беретін құрал. Бухгалтерлік ақпарат шешім қабылдауға жарамды болуы үшін деректерді өңдейтін бухгалтер бұл ақпараттың қандай мақсатта және кім қолданатынын білуі керек. Бұл ақпаратты пайдаланушылардың көптеген топтары бар және бұл топтардың әрқайсысы бухгалтерлік ақпаратты әр түрлі қажет етеді.

Құрылыс компанияларының қызметі құрылыс-монтаждау жұмыстарынан, ғимараттар мен құрылыстарды күрделі жөндеуден, қосалқы және қызмет көрсету бөлімшелерінен тұратын өндіріс болып табылады. Құрылыс компанияларының өндірістерін тағайындау аталған бөлімшілер бойынша әртүрлі мақсатты шығындарды бөлек есепке алу қажеттілігін тудырады. Құрылыс компанияларындағы шығындарды есепке алу 8310 «Негізгі өндіріс», «Көмекші өндіріс», 8410 «үстеме шығыстар» шоттардың типтік жоспары 8110 кіші бөлімдерін қолдана отырып, 8-бөлімнің шоттарында жүргізіледі [34, 56 б.]. Шығындар деңгейін талдау және бақылау мақсатында оларды учаскелер, бөлімшелер, жұмыс түрлері және операциялар бойынша топтастыру жүргізіледі. Кезең қорытындысы бойынша аяқталмаған жұмыстар 1340 «аяқталмаған өндіріс» шотына көшіріледі, олар келесі кезеңнің басында негізгі өндіріс шығындарының шотына көшіріледі.

Құрылысқа арналған шарттарды есепке алу тәртібін қазіргі уақытта «сатып алушылармен жасалған шарттар бойынша түсім» «мердігерлік шарттар» 11 ХҚЕС (IAS) орынына келген 15 ХҚЕС (IFRS) ретейді. Заманауи зерттеулер көрсеткендей, қайта қаралған немесе жаңартылған стандарттар капитал нарықтарының тиімділігін арттыруға және қаржылық есептіліктің ақпараттық мазмұнын жақсартуға ықпал ете отырып, бухгалтерлік ақпараттың сапасын жақсартады [124 -125 б]. Ұсынылатын 15 ХҚЕС кірісті тану моделі шарттарды талдауды қамтиды, соның негізінде компания тауарларды немесе қызметтерді бақылауды сатып алушыға берген сәттегі кірісті тану анықталады. Табыс мөлшері компанияның құқығы бар сомаға тең болады, бұл жағдайда компания клиентпен шарттық келісімде тұруы тиіс. 15 ХҚЕС пен 11 ХҚЕС арасындағы түбегейлі айырмашылық 15 ХҚЕС шарттардың барлық түрлерін үшін кірісті танудың бірыңғай тәсілін қарастырады. Кірісті танудың бес сатылы моделіне сәйкес, белгілі бір уақытта ғана емес, уақыт өте келе де кірісті тану мүмкіндігі пайда болды.

Бұл келісімшарт бойынша кірісті тану процесін жеделдету және шығындарды тануды кейінге қалдыру арқылы шығындарды капиталдандыруға ықпал етті. 15 ХҚЕС бойынша келісімшарт мынадай талаптарға жауап беруі тиіс:

а) тараптар шарт бойынша келісім шартты бекітуге және талаптарды орындауға міндеттеледі.

б) көрстеілетін қызмет, берілетін тауарлар бойынша ұйым құқықтарын нақтылайды.

в) келісімшарттың комерциялық мәні бар (яғни, тәуекелдер, мерзімдер немесе ұйымның болашақ ақша ағымдарының сомасы күткендегідей келісімшарт нәтижесінде өзгеруі)

г) сатып алушыға берілетін тауарларға немесе қызметкерлерге айырбастау үшін ұйымның өтемақы алуы мүмкін.

Егер кірісті тану сәтінің схемасы өзгеріссіз қалса, кірісті тану уақыты (мерзімі) өзгеруі мүмкін. 15 ХҚЕС талаптары қаржылық есептіліктегі кірісті 15-ке сәйкес, егер бақылау міндеттемелердің орындалуына қарай берілмесе, онда міндеттемелерді орындаудың басқа нұсқасы - белгілі бір уақытта қолданылады. Компания кезең ішінде кірісті тануы үшін ол үш критеридің кем дегенде біреуіне жауап беруі керек:

- сатып алушы тауарларды\ қызметтерді жеткізуші компания ұсынатын экономикалық пайданы бір уақытта алады және тұтынады.

Жеткізуші клиент бақылайтын активтерді жасайды немесе жақсартады.

а) өнім берушінің орындауға міндетті орындауы өнім берушінің балама мақсаттар үшін пайдалануға құқығы бар активті құруға әкеліп соқпайды;

в) өнім беруші шарт бойынша жұмыстың ағымдағы сәтте аяқталған бөлігі үшін ақы алуға заңды құқығы бар.

Құрылыс келісімшарттарында орындау міндеттемелері әдетте белгілі кезең ішінде орындалады. Кіріс белгілі бір уақытта орындалған жұмысқа пропорционалды деп танылады. Орындалған жұмыстардың бір бөлігін бағалау кезінде ресурстар әдісі (input method) немесе нәтижелер әдісі (output methot) қолданылады. Ресурстық әдістер осы уақытқа дейін жұмсалған, тұтынылған ресурстардың жиынтық күтілетін шығындарға қатынасына негізделеді. Құрылыс келісімшарттары үшін тауарларға немесе қызметтерге қатысты шығындар мен тауарларды бақылауды беру арасында тікелей байланыс болмауы мүмкін екенін ескеру өте маңызды. Бұл тауарларды немесе қызметтерді басқаруды тұтынушыға беру кезінде нәтижелерді көрсетпейтін кез келген шығындардың әсерін болдырмау керек дегенді білдіреді [63, 73 б.].

Нәтижелер әдісін қолданған кезде тұтынушыға берілуі керек активтің дайындығы ескеріледі. Бұл әдіс тұтынушыға ағымдағы күнде берілуі керек тауардың немесе қызметтердің құнын тікелей бағалауды пайдалануды ұсынады. Стандарт келісімшарт түріне барынша сәйкес келетін келісімшарт түріне және келісімшарт бойынша міндеттерді орындау схемасына ең қолайлы әдісті таңдауға мүмкіндік береді, дегенмен, осы әдісті ұқсас келісімшарттарға қолдану кезектілігі сақталуы керек [126, 8 б.].

Іс жүзінде мердігерлер әдетте нәтиже әдісін таңдайды. Ірі құрылыс объектілерінің кірісі мен өзіндік құны қол жеткізілген аяқталу пайызы негізіндегі уақыт бойынша есепке алынады. (енгізілген деректерге бойынша әдістер- өзіндік құнға негізделген) [127, 176 б.]. 15 ХҚЕС-ке сәйкес, егер жалпы шығындар шарт бойынша жалпы кірістен асып кетсе, шығын деп танылып, шығындарға дереу есептен шығарылуы керек. Ұзақ мерзімді келісімшарттардың үш түрі бар: тиімді, шығынды және мердігерлік келісім-шарт, оның нәтижесі сенімді түрде бағаланбайды. Ұзақ мерзімді келісімшарт бойынша кірісті анықтау үшін келісімшарттың түрін анықтау қажет. Шарттың түрі бір жылдағы нақты және болжамды шығындар сомасын келісімшарт бағасымен салыстыру арқылы анықталады. Егер шығындар келісімшарт сомасынан аспаса, шарт тиімді, керісінше жағдайда тиімсіз болады. Пайда мен залал туралы есепте келісімшарттың аяқталу дәрежесіне байланысты түсім танылады және келісімшарттың орындалған үлесіне қатысты шығындар көрсетіледі. Айта кету керек, 15 ХҚЕС шарттар бойынша кірісті тану ережелерін анықтағанымен, оның қаржылық есептіліктің дәлдігіне әсері 8 ХҚЕС-тің қаржылық талдаушылардың кірісін болжау қателіктеріне әсері туралы зерттеуде қарастырылған мәселелерге байланысты болуы мүмкін. Осы стандарттар арасындағы өзара әрекеттесу талдаушыларға қаржылық нәтижелерді бағалауға және компаниялардың кірістерін болжауға көмектесетін нақты және егжей-тегжейлі ақпарат беру қажеттілігін көрсетеді. 8 ХҚЕС сәйкес сегменттік ақпаратты ашу 15 ХҚЕС бойынша танылған деректерді толықтыра алады, олардың сенімділігін арттырады және келісімшарттар бойынша табыстылық пен шығындарды дәлірек талдауға мүмкіндік береді [128, 190 б.]. 8 ХҚЕС құрылыс келісімшарттарын қоса алғанда, сегменттер бойынша ашықтықты қамтамасыз етеді, ал 15-ХҚЕС осы келісімшарттар бойынша кірісті қашан және қалай мойындау керектігін нақтылайды. Бұл талдаушыларға рентабельділікті дәлірек бағалауға және неғұрлым негізделген стратегиялық шешімдер қабылдауға көмектеседі.

Шығындар есебі менеджерлерге, компанияда болатын және оның жұмысын басқаратын дарға мәліметтерді ұсынумен байланысты. Шығындар есебі акционерлерге, кредиторларға және компанияның құрамына кірмейтін басқа да тұлғаларға берілген ақпараттағы қаржылық есеппен қайшы келуі мүмкін [69, 70 б.].

Құрылысқа арналған келісімшарт бойынша барлық шығындар (қол қойылған күннен бастап жұмыстың толық аяқталуына дейінгі кезең үшін) жеке құрылыс объектілері бойынша құрылыс қызметтерінің құнына қосылады. Яғни, бас мердігер тапсырыс берушімен бірнеше нысанның құрылысына келісімшарт жасасқан жағдайда да бухгалтерлік есеп әрбір нысан бойынша бөлек жүргізілуі тиіс. Өзіндік құнға қалай кіретініне байланысты олар тікелей, үстеме және басқа да шығындарға бөлінеді. Бухгалтерлік есепті ұйымдастыру кезінде кәсіпорын мұндай шығындарды есепке алу тәртібін дербес анықтайды, оның ішіне есепке алу бойынша шот-фактураларды тарату тәртібі де бар (өзінің есеп саясатында бекітеді).

Бас мердігер 8110 «Негізгі өндіріс» туралы құрылыс қызметінің құнын қалыптастырады. Бұл ретте 8110 шоты бойынша, мысалы, қосалқы мердігер орындайтын құрылыс қызметтері (жұмыстары) бойынша бөлек қосалқы шарттар құрылуы мүмкін. Егер белгіленген мерзімге дейін бас мердігер қызметін көрсетпесе, онда 8110 шотында жинақталған барлық шығындар 1340 «Аяқталмаған өндіріс» шотына аударылады және келесі есепті кезеңнің басында бұл сомалар 1340 шотынан 8110-ға аударылады.

Шығындар есебіндегі негізгі бағыт саясатты анықтаумен және басқару мақсаттарына жету жоспарларын құрумен байланысты. Шығындар есебі корпоративтік жоспарлау мен стратегияны тиімді және мағыналы етеді.

Ол қысқа және ұзақ мерзімді жоспарлаумен байланысты және жоспарлаудың, бақылаудың және бағалаудың ең күрделі әдістерін қолданады, мысалы: шығындарға сезімталдықты талдау, ықтималдық әдістер, шешім ағашы, қатынастарды талдау және т.б. Шығындарды есепке алу жүйелері шешім қабылдау үшін өте пайдалы әртүрлі есептерді жасайды.

Қаржылық және басқарушылық есептің ерекшеленетін факторларының бірі - басқарушылық есептің біртұтас құрылымы жоқ. Оны дайындау форматы әр түрлі жағдайларға және ақпараттың қорытылуы мақсатына байланысты кеңінен өзгереді. Басқару есебі үш түрлі мақсатта қолданылатын ақпаратты қалыптастырады: өлшеу, бақылау, шешім қабылдау.

Кәсіпорындағы басқару есебін үш бағытта қарастыруға болады:

- ұйымдастырушылық;

- техникалық;

- әдістемелік.

Ұйымдастырушылық бағыт жауапкершілік орталықтарын анықтауға, операциялық сигменттерді қалыптастыруға, бюджеттеу процестерін ұйымдастыруға, компанияның әртүрлі бөлімшелерінің шығындары мен нәтижелерін есепке алу мен бақылауға көзқарастарды көрсетеді. Бұл бағыт компанияны басқару деңгейінен бастап ақпарат беру, оның құпиялылығын қамтамасыз ету бойынша нормативтік - құқықтық актілерді әзірлеуді қамтиды. Ол сондай-ақ кәсіпорын таңдаған басқару есебінің нысанын бекітеді және есеп беруді пайдаланушыларды, есеп беру түрлері мен мерзімділігін анықтайды. Осы аспектіде келесі құрылымдарды ажыратады:

- басқарушылық,

- қаржылық,

- бюджеттік,

- басқарушылық есеп қызметі.

Техникалық бағытты басқару есебінде құжат айналымы мен есеп беру нысандарында бухгалтерлік есеп шоттарының жоспары жасалынуда. Әдістемелік бағытта ақпарат дайындаудың әртүрлі әдістері, өзіндікқұнды есептеу әдістері, қаржылық емес көрсеткіштерді әзірлеу және есепке алу қарастырылады [59, 243 б.]

Атап айтқанда, шығындарды жіктеу мәселелері, шығындарды есепке алу әдістері, кірістер мен шығыстарды жүзеге асыру мерзімдері, өнімнің, жұмыстың, қызметтің нақты түрлері арасында үстеме шығыстарды бөлу, аяқталмаған өндіріс балансы бойынша тікелей шығындарды бөлу, трансферттік бағалар, бюджеттеу, басқару есебі мен талдау қарастырады[67, 9 б.]

Шығындар баптарын топтастыру, таңдаған салалардағы басқару және бухгалтерлік есеп мақсаттарына негізделеді. Шығындарды егжей-тегжейлі көрсету компания басшылығының мүмкіндіктері мен қажеттіліктеріне байланысты.

Әрбір кәсіпорында шығындардың жіктелуі шығындарды есепке алу объектілері, калькуляциялау объектілері, шығындарды тасымалдаушылар бойынша әзірленеді. Сонымен қатар, кәсіпорын сметалар мен есептеу баптарының құрылымы мен құрамын анықтайды.

Экономикалық элементтер бойынша шығындар кәсіпорын тұтынатын ресурстардың әртүрлі түрлерінің жалпы көлемін анықтауға мүмкіндік беретін шығындардың сметалық бөлінуін көрсетеді, бұл кәсіпорын тұтынатын ресурстардың әртүрлі түрлерінің жалпы көлемін анықтауға мүмкіндік береді. Смета арқылы өндірістік-қаржылық жоспарының бөлімдері: материалдық - техникалық жабдықтауға, жұмыс күшіне, айналым қаражатына және т.б. байланысады. Сметалық жалпы өнімнің өзіндік құнын есептеу үшін, аяқталмаған өндіріс балансының өзгеруі, өндірістік емес шоттарға шығындарды есептен шығару үшін пайдаланылады.

Бірақ сметалық бөлімде шығындардың нақты бағыты мен пайдалану орыны көрсетілмейді, бұл шығындарды пайдалану тиімділігін анықтауға, оларды қысқарту резервтерін көрсетуге мүмкіндік бермейді. Шығын элементтері негізінде өнім бірлігінің жұмыстар, қызметтер, атауы, тобы, түрінің өзіндік құнын анықтау мүмкін емес. Бұл ақпараттарды шығындарды калькуляциялау баптары бойынша жіктеуден алуға болады.

Құрылыс жұмыстарының құны материалдарды, бөлшектерді, конструкцияларды, энергияны, отынды, машиналар мен механизмдерді, еңбек ресурстарын пайдаланумен байланысты шығындардан, сондай-ақ құрылыс жұмыстарын орындауға және жүзеге асыруға байланысты басқа да шығындардан тұрады. Құрылыс жұмыстарының құны ұйымның экономикалық қызметінің нәтижелерін, оның жетістіктері мен резервтерін сипаттайтын сапалы көрсеткіші болып табылады. Үлестік құрылыста есептеу жүйесі әр объект бойынша ақпаратты қамту керек, мысалы, үлестік құрылысқа қатысу шартын қолданатын және шығындар есебі жүргізілетін пәтер бойынша [36, 64 б.].

Материалдардың құны ақылға қонымды болуы керек, бірқатар жетізушілердің материалдарының бағалары ескерілуі керек және ең қолайлы ұсыныстарды пайдалану керек. Бұл белгілі бір жоба үшін баға ұсыныстарын алу үшін қабылданып, шығынның өзектілігін және өнімнің техникалық сипаттамаларға сәйкес келуін қамтамасыз етеді. Бағалардың толық болуын қамтамасыз ету үшін жеткізушілердің мүмкіндіктерін тексету өте маңызды. Материалдардың құнын өңдеу кезінде төмендегілерді ескеру қажет:

* баға ұсыныстарының негізі (жұмыс орынына жеткізуді, жеткізу тәсілін, ақаулар болған жағдайда қайтару шарттарын қоса алғанда);
* қалдықтар мен ысыраптар коэфицентіне рұқсат беру;
* баға инфляциясы [60, 61 б.]

Кейбір зерттеулерде қолданылатын шығындар тобынан айырмашылығы, тікелей құрылыс шығындарының құрамында машиналар мен механизмдерді пайдалануға байланысты шығындар жоқ. Біздің ойымызша бұл шығындарды үстеме шығындардың бөлігі ретінде ескеру қажет. Құрылысқа қатысты үстеме шығыстарды есепке алу бойынша ұсынылатын ұрылыс өніміне қосылатын тікелей шығындарды және шоттары А қосымшасында көрсетілген. Құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есепке алу шығындардың мынадай баптары бойынша жүргізіледі (9-сурет).

Құрылыстағы калькуляциялық мақалалардың құрылымы

Материалдар

Негізгі өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеуге арналған шығыстар

Учаскедегі жұмыстарды орындау үшін пайдаланылатын негізгі құралдарды жалға алу шығындары

Үшінші тараптың талаптарын қанағаттандыру бойынша шығындар

Болжамды кепілдік міндеттемелерін қоса алғанда, ақауды түзету және кепілдік жұмыстарының ықтимал бағаланған шығындары.

Үстеме шығыстар

Сурет 9 - Құрылыстағы калькуляциялық мақалалардың құрылымы.

Ескерту - [50, 217 б.] әдебиет негізінде автормен құрастырылды

 «Негізгі өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеуге арналған шығыстар» топтарына кіріктірілген ұйымдарда өндіріс жұмыстарымен тікелей айналысатын қызметкерлердің, сондай-ақ азаматтық-құқықтық сипаттағы шарттар шеңберінде жұмыстарды орындайтын қызметкерлердің еңбегіне ақы төлеуге арналған шығыстар енгізіледі. Қазіргі заманғы, қарқынды дамып келе жатқан индустриалды дәуірде, қол жетімді өнімдердің көп бөлігі зауыттарды машиналар арқылы тез өндірілетін болса, құрылыс индустриясы әлі де тәжірибе дағдыларымен әлем бұрын-соңды көрмеген жақсы құрылымды құратын қарапайым жұмысшылардың жұмыс күшіне тәуелді. Сол себепті құрылыс индустриясы қазіргі нарықтағы басқа салалармен салыстырғанда үлкен еңбек шығындарын талап етеді [48, 45 б.].

Құрылыс индустриясындағы жұмыс күші құнының бір бөлігі көбінесе 30-50% аралығында болады және ол жобаның жалпы құнының 60% -на дейін жетуі мүмкін. Демек, жұмыс күшінің құны құрылыс жобасының өте маңызды құрамдас бөлігі екені анық. Жоғарыда келтірілген барлық фактілерді ескере отырып, кез-келген жұмыс пакетіне тікелей шығындарды есептеу үшін әр мамандықтағы адамдардың жұмыс күшінің шамамен құнын анықтау керек. Бұл процедура білікті жұмысшыларды, біліктілігі жоқ жұмысшыларды, слесарларды, кран жұмысшыларын, ағаш ұсталарын және т.б. қамтуы мүмкін. Тәжірибелі жұмысшы өз дағдылары үшін жоғарғы мөлшерде жалақы алады. Жұмыс күшін жалдау екі жолмен жүзеге асырылуы мүмкін: тікелей компаниядан жалданатын тікелей еңбек және жұмыс күшін жеткізуші компания беретін жанама еңбек. Еңбекақы күнделікті төленетін немесе шарттық негізде болуы мүмкін. Күнделікті еңбек ақысы жұмыс уақытына сәйкес төленеді, ал, келісімшарт негізіндегі жұмысшылар еңбекақысы келісімшарттың орындалуына сәйкес төленеді [49, 25 б.].

Заманауи құрылыста кең ауқымды құрылыс жұмыстарын орындау үшін құрал-жабдықтарды пайдаланудың да артуын білдіреді. Құрылыс саласында құрал-жабдықтарға деген шығындарды әдетте бөлімдерге бөледі. Негізгі бөлімнің санаты құрылыс машиналары мен механизмдерін пайдалану шығындары деп аталады. Бұл, жабдықты сатып алу құнын және құрылыс кезінде осы жабдықты пайдалану құнын көрсетеді. Екінші санат, қол құрал-жабдықтарының құнын қамтиды. Бұл санат жобаның жалпы құнының аз бөлігін білдіреді және көбінесе жалақы шығындарының пайызы ретінде есептеледі. Бұл бөлік, құрылыс алаңындағы үстеме шығындардың бөлігі ретінде жанама шығындарға қосылады [50, 227 б.].

Осы зерттеу аясында жабдықтар жобаның тұрақты құрамдас бөлігі болып табылмағанымен, олардың құны жұмыс істейтін құрылыс техникасы, құралдар, құрылыс жобасын орындау үшін қажетті жабдық ретінде түсіндіріледі. Мердігерлердің көпшілігінде өздерінің техника паркі бар екені атап өтіледі.

Жеке мердігерлердің ұсыныстары осындай саябақтарды пайдалануға негізделеді. Сондықтан жабдықтың ішкі шығындары мердігерлер арасында әр түрлі болуы мүмкін. Жабдықтарды таңдауға және соңында жабдықтардың құнына әсер ететін факторлар:

- жұмыс кестесі;

- жұмыс пакетінің мөлшері;

- жобаның ерекшеліктері;

- жұмылдыру және демобилизациялау шығындары;

- өңделетін немесе орнатылатын материалдардың түрі;

-орынның болуы (қолжетімді, жұмыс істейтін, қоймалық, резервтік\жататын);

- жабдықтардың басқа мақсаттарға жарамдылығы;

-жабдықтың мүмкіндіктері;

- материалды жылжыту керек қашықтық;

- ауа-райы жағдайлары;

- тасымалдауға шектеулер;

- күту уақыты;

- келісімшарт талаптары;

- жалға алынған жабдықпен салыстырғанда мердігерге тиесілі жабдық.

Құрылыс саласында жабдықты пайдалану кезінде көбіне бірегей жұмыс элементі немесе жұмыс элементтері нақты жабдыққа тағайындалады. Бұл жабдық тек белгілі бір жұмыс үшін тағайындалады және оны басқа тараптар пайдаланбайды. Ол тапсырманы орындағаннан кейін бірден жобадан шығарылады. Мұндай жабдықты пайдалану әдеттегі жабдықпен салыстырғанда қысқа мерзімде жүзеге асырылады. Мысалы, мұнара краны тек жоғарғы қабаттағы құрылыс жұмыстарын аяқтау үшін қолданылады және жұмыс аяқталғаннан кейін жойылады [51, 102 б.].

Құрылыс жабдықтарын сыртқы көзден жалға алуға болады, таңдауды анықтайтын факторлар әдетте уақыт мөлшеріне байланысты, осы уақыт ішінде жабдық мердігердің жобасында қолданылатын болады. Егер жабдықты кеңінен пайдаланылу күтілсе, онда, жабдықты сатып алу қаржылық жағынан мүмкін болуы мүмкін. Ал, егер, жабдықты шектеулі уақыт аралығында пайдаланылуы керек болса, онда оны әдетте жалға алады.

Мердігерге құрылыс жобаларын іске асыру үшін құрылыс жабдықтарының болуы міндетті емес. Жабдықты жалға алудың айқын артықшылықтары болуы да мүмкін. Мысалы, соның ішінде:

- мамандандырылған жабдықтардың үлкен қоймалық қорлары қажет емес;

- қолжетімді жабдықтың ең жаңа және тиімді элементтерін ала алады;

- жабдықтар қоймасы мен қоймалық үй-жайлардың қажеттілігінің болмауы;

- қызмет көрсетуші пермоналдарды жалдаудың қажеттілігінің төмендеуі;

- жабдықтарды жалға алу кезінде жабдық шығындарын есепке алуды жеңілдету.

Мердігерлер жабдықты меншік пен экономикаға қатысты факторлар жалға беруден гөрі тиімді болған кезде сатып ала алады. Мысалы, мердігердің құрылыс жұмыстары белгілі бір жабдықты үнемі пайдалануды талап еткенде, мұндай жабдыққа ие болу қаржылық жағынан тиімдірек болуы мүмкін.

«Үстеме шығыстар» баптар тобына жалпы шаруашылық шығыстар, құрылыс алаңында жұмыстарды ұйымдастыру бойынша шығыстар, қызметкерлердің еңбекақысына кететін шығыстар, құрылыс машиналары мен механизмдеріне қызмет көрметумен айналысатындар, сондай-ақ, пайдалану мақсатына қарай электр энергиясы мен отынның құны, өндірістік және жалпы өндірістік жаблықтардың амортизациясы және басқа шығыстар енізіледі.

Үстеме шығыстар деп - өнімнің соңғы бөлігіне айналмайтын, бірақ, оның жүйелі түрде аяқталуы үшін қажетті шығыстарды атаймыз. Оларға мыналар жатады: орынында әкімшілік, тікелей қадағалау, күрделі құралдар, кейбір бастапқы шығындар, мердігерлік төлемдер, мердігерлік төлемдер, сақтандыру, салықтар және т.б.

Үстеме шығындар әдетте жобаның жалпы құнының 8-ден 20% -на дейін болуы мүмкін. Ол үшін құрылыс келісімшартының болжамды шарттарын түсіну маңызды.

Үстеме шығындарды әдетте екі бөлек санатқа бөлуге болады:

- уақытқа сезімталдық,

- құнға сезімталдық [84, 14 б.].

Уақытқа сезімтал үстеме шығындар жоба кестесіне байланысты. Мысал ретінде қызметкерлердің құрамын (штатын) алуға болады. Онда жоба менеджерін жалдау құны жоба кестесіне тікелей байланысты.

Шығындарға сезімтал үстеме шығындар негізінен жобаның жалпы құнына байланысты.

Үстеме шығындарға мыналарды жатқызуға болады:

- сайттың қауіпсіздігі;

- стационарлық және ұялы телефондар;

- уақытша қоршаулар;

- ауладағы ыңғайлылық пен жаңартулар;

- кеңсе керек -жарақтары;

- пошта шығындары;

- өрт сөндіру;

- ауыз су;

- шаңнан қорғау;

- шуды бақылау.

Сондай-ақ, жабдыққа, соның ішінде жобаға қосымша шығындар болуы мүмкін, бұл тек жұмыс элементтерінің белгілі бір тобы үшін қолданылып, жұмыс аяқталғанда жойылатын жабдықтар. Жабдықтардың Мысалы жабдықтардың үстеме шығындары мыналарды қамтуы мүмкін:

- жүк көліктері мен жеңіл көліктер;

- жүк көтергіштер;

- генераторлар;

- компрессорлар;

- сорғылар;

- көтергіштер мен ормандар;

- кран.

Құрылыс компаниялары көбіне үстеме шығындардың пропорцияларын басқару мәселелеріне тап болады. Корпоративті үстеме шығындар жанама және басқа да шығындарды қоспағанда, тікелей құрылыс шығындарының пайызы мен күтпеген шығындарды қоса алғанда 5-тен 15% -ға дейін және орта есеппен 10% құрайды.

Тікелей шығындар деп саналатын баптар келісімшарт түріне байланысты әр түрлі болып келеді (6 кесте).

Алдын ала келісілген аяқтау мақсаттарына қол жеткізілмеген кезеде, бұл құрылыстағы жұмыс ағымының жылдамдығының төмендігіне немесе сауда-саттық дәлдігінің жеткіліксіздігіне байланысты болуы мүмкін, бұндай жағдайда компаниялар банкроттыққа дейін апаратын күрделі қаржылық қиындықтарға тап болуы мүмкін, бұл оларды үстеме шығындарды азайтуға мәжбүр етеді.

Кесте 6 - Келісімшарт түріне байланысты тікелей шығындарды өзгерту

|  |  |
| --- | --- |
| Келісімшарт түрі | Тікелей шығындар |
| Белгіленген құн немесе біржолғы төлем | Материалдық және еңбек шығындары, оның ішінде жалақыдан аударымдар |
| Құны және белгіленген пайызы | Материалдық және еңбек шығындары, соның ішінде жалақыдан аударымдар, жергілікті және кеңсе шығындары, әкімшілік жабдықтар немесе барлық шығындар |
| Ескерту - [84,15 б.] мәліметтер негізінде автормен құрастырған |

Бұған көбінесе қысқартулар, жұмыстан босату, объектілерден немесе активтерден құтылу, қызметтерді тоқтату мәліметтер мен жазбалар базасын жүргізу арқылы қол жеткізеді. Бұндай әрекеттер нарық қалпына келген кезде компанияның бәсекеге қабілеттілігіне әсер етуі мүмкін.

Үстеме шығындарды қысқартқан компаниялар қуаттылық жағынан да, бәсекеге қабілеттілік жағынан да қолайсыз жағдайға тап болуы мүмкін. Құрылыс компанияларында басты мәселе үстеме шығындарының тым көп болуынан туындайды. Бизнес өскен сайын үстеме шығындар пропорционалды емес өседі, көптеген шағын бизнестің үстеме шығындары жоғары болады, содан кейін үстеме шығындарды басқару проблемаға айналады, сондықтан үстеме шығындарды басқарудың маңыздылығы құрылыс фирмасының табыстылығы үшін өте маңызды.

Сонымен қатар шығындар олардың пайда болған жерінде - құрылыс учаскелерінде, объектілерде, қосалқы өндірістерде және ұйымның басқа құрылымдық бөлімшелерінде ескерілуі мүмкін. Мұндай топтастыру ішкі есепке алуды ұйымдастыруға және әрбір құрылыс объектісі бойынша ҚМЖ өзіндік құнын анықтау үшін қажет. [63, 246 б.]

Объектілерді салу бойынша шығындарды есепке алуды ұйымдастыру кезінде құрылыс салушы шығындардың ұдайы өндіру және технологиялық құрылымы, құрылыс жұмыстарын жүргізу тәсілі, сондай-ақ салынып жатқан объектілердің мақсаты және өзге де сатып алулар туралы ақпарат алуды көздеуі қажет екенін ескеру қажет. Осылайша, құрылыс салушының шығыстарының құрылымы жобалау-сметалық құжаттамаға сүйене отырып анықталады.

Басқару үшін жалпы құрылыс өндірісінің шығындарын ғана емес, сонымен қатар олардың құрамдас бөліктерін де білу маңызды. Калькуляция бухгалтерлік есептің жүйелік әдісінің маңызды элементтерінің бірі болып табылады. Зерттеуде көрсетіп отырғандай, құрылыс ұйымдарының қызметін сипаттайтын есеп ақпараттарын қалыптастыру кезінде калькуляциялық жұмыс мәселелері өте маңызды: «барлық назарды баланстың құрылымына аудара отырып, біз көбінесе есепті мәліметтердің басқа түрлеріне, мысалы, есепті калькуляцияға назар аударуды әлсіретеміз, ал есепті калькуляция есептіліктің ең икемді түрі болып табылады және тұтастай алғанда шаруашылық қызметін сипаттайтын көрсеткіштердің едәуір көп санын қамтиды» [52, 3 б.].

Калькуляциялық есептеулердің деректері басқарушылық шешімдерді болжамды есептеулерге сүйенбей, оларға қарағанда едәуір дәлірек ақпараттармен негіздеуге мүмкіндік береді. Бухгалтерлік есеп саласындағы нормативтік құжаттарды талдау нәтижелері бойынша калькуляция процесі заңнамалық тұрғыдан реттелмегені анықталды, яғни, ұйымдар белгілі бір калькуляция жүйесінің қолданылуын, басқару персоналының қолданыстағы талаптарына байланысты шығындар баптарының құрылымын дербес, өздері анықтап, нақтылай алады. Бұл, құрылыс ұйымдарында калькуляциялық жұмысты жетілдіру бойынша қарастырылып отырған мәселелердің өзектілігін көрсетеді. Зерттеу көрсеткендей, сенімді және сапалы калькуляциядық жұмыссыз инвестициялық шешімдер қабылдау процесінде ең маңызды кезеңді - нақты инвестициялардың тиімділігін бағалауды жүзеге асыру үшін қажетті көрсеткіштерді алу мүмкін емес.

Есепке алу-талдамалық қамтамасыз ету жүйесіндегі өндірістік шығындар туралы ақпаратта шаруашылық жүргізуші субъектілердің қанағаттану дәрежесін арттыру қажеттілігін негізге ала отырып, сондай-ақ талдау жүргізу мақсатында біз шығындардың нақтыланған номенклатура бойынша топтастырдық, бұл шығындарды есепке алу әдісін таңдауға неғұрлым негізделген көзқараспен қарауға, олардың артықшылықтарын ажыратуға және осы негізде ҚХЕС (Ә қосымшасы) талаптарына сәйкес құрылыс объектісінің өзіндік құнын объективті түрде анықтауға мүмкіндік береді.

Біздің ойымызша, калькуляциялық жұмыстың негізгі мақсаты өндірістік процестің тиімділігін анықтау үшін орындалған жекеленген жұмыс түрлерінің немесе құрылыс шарттарының өзіндік құнының құрылымы туралы есеп ақпаратын қалыптастыруда көрінеді.

Құрылыс ұйымының калькуляциялық жұмысының мақсаты:

- жүйелік бухгалтерлік есеп көрсеткіштері негізінде және сол шеңберде жеке тапсырыстар мен құрылыс жұмыстарының өзіндік құнының құрылымына қатысты есеп ақпараттарын қалыптастыру;

- жекеленген тапсырыстардың рентабельдік деңгейін және құрылыс жұмыстрының түрлерін анықтау;

- объектіні салуға немесе жекелеген құрылыс жұмыстарын орындауға жұмсалатын шығындар мөлшерін қысқарту резервтерін анықтау.

Тиімді жұмысты ұйымдастыру үшін, калькуляциялық жұмыстардың мақсатына сүйене отырып, шешуді қажет ететін негізгі міндеттерді шешуге болады:

- баға белгілеу саласындағы шешімдердің негіздемесі;

- ішкі бақылау жүйесін ақпараттық қамтамасыз ету;

- жоспарлы және нақы көрсеткіщтерді бағалау және салыстыру.

Жүргізілген теориялық және практикалық зерттеулер калькуляциялық жұмысты ұйымдастырудың негізгі қағидаты салалық ерекшеліктерді, жекелеген шаруашылық жүргізуші субъектілер қызметінің ерекшеліктерін, пайдаланушылардың негізделген басқару шешімдерін қабылдау үшін сұрауларын терең бейімдемей бухгалтерлік есептің жалпы қағидаларына бағдарлану болып табылатынын көрсетті. Әрине, менеджерлердің қызметі, басқарудың әдістемелік негіздерін қолдануға және оларды қолдана білуге негізделген, бірақ тәжірибе көрсеткендей дағдылар жеткіліксіз, бухгалтерлік есеп пен талдау жүйесінен сапалы ақпарат қажет. Бұл әсіресе сыртқы ортаның әсерін жою және болдырмау үшін қажет. Есепке алу мен талдаудың тиімді жүйесін ұйымдастыру қажеттілігі туралы сенімді дәлелді экономикалық дамыған елдердің шетелдік компанияларының қызметінің талдаулары көрсетеді.

Құрылыс - монтаждау жұмыстарының өзіндік құнын қалыптастыру саласында және олардың бағасын белгілеу кезінде ұйымның тұжырымдаған мақсаттарына қол жеткізуі, шығындарды есепке алу әдістерін таңдауына байланысты. Есепке алу объектісіне байланысты тұрғын үй құрылысындағы шығындарды есепке алудың негізгі әдісі тапсырыс әдісі болып табылады, оны есепке алу объектісі ретінде қолданған кезде жеке тапсырыс ретінде қабылданады. Шығындарды есепке алу тапсырыс бойынша жұмыстарды орындау аяқталғанға дейін өспелі қорытындымен жүзеге асырылады, бұл ретте тапсырыстың өзіндік құны өндіріске жұмсалған барлық шығындардың сомасы ретінде ол ашылған сәттен бастап және түпкілікті орындалғанға дейін есептеледі, қорытынды есептік калькуляция тапсырыс бойынша барлық жұмыстар толық аяқталғаннан кейін жасалады.

Тұрғын үй құрылысы ұйымдарында есепке алу мен бақылаудың жеделдігіне байланысты шығындарды нақты өзіндік құн бойынша есепке алу әдісін немесе шығындарды есепке алудың нормативтік әдісін пайдалануға болады. Нақты шығындар бойынша шығындарды есепке алу әдісі жеке тапсырыстар үшін қолданылады, өз кезегінде шығындарды есепке алудың нормативтік әдісі жаппай және сериялық тапсырыстар үшін қолданылады. Нормативтік әдіс, нормалар мен нормативтер жүйесін қалыптастыруды, құрылыс жұмыстарының өзіндік құнының нормативтік калькуляцияларын есептеуді, сондай-ақ қолданыстағы нормалар мен нормативтерден ауытқумен байланысты шығындарды анықтауды және есепке алуды қамтиды.

Құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын қалыптастырудың толықтығына байланысты шығындарды толық өзіндік құны бойынша және ауыспалы шығындар бойынша есепке алу әдісі бөлінеді (Direct Costing). Толық шығындар - бұл, тауарларды өндіруге немесе қызмет көрсетуге қажетті жалпы шығындар. Бұл шығындар тікелей және жанама шығындарға бөлінеді. Тікелей шығындар ұсынылатын өнімдермен немесе қызметтермен бірдей немесе жанама шығындар өнімдерімен немесе қызметтерімен байланысты болмаса, бақылануы мүмкін. Толық шығындарды есепке алу өнімдерді немесе қызметтерді өндіруге қажетті жалпы шығындарды (тікелей және жанама шығындарды) ғана емес, сонымен қатар зерттеу жобасын жүргізу немесе әлеуметтік қамсыздандыру схемасын жүзеге асыру және т.б. қызмет түрлерін жүзеге асыруға қажетті толық шығындарды өлшейді. Осылайша, шығындарды толық есепке алу тек өндіріс шығындарын өлшеумен шектелмейді. Шығындарды толық өзіндік құны бойынша есепке алу кезінде құрылыс-монтаждау жұмыстарының жекелеген түрдерінің рентабельділігін объективті бағалау және баға белгілеудің тиімді саясатын жүргізу мүмкін болады. Сонымен қатар, маржалық талдау жүргізу кезінде Direct Costing әдісі ыңғайлы, оның негізінде құрылыс-монтаждау жұмыстарының өзіндік құнын тек тікелей ауыспалы шығындар бойынша есептеу жатады [63, 247 б.].

Басқарушылық есеп ақпаратының маңызды аспектісі бақылау үшін пайдалануға болатын ақпаратты беру болып табылады. Басқару есебі жүйесі әрбір жауапкершілік орталығы бойынша ақпарат қалыптастырылатындай етіп құрылған. Жауапкершілік орталығы - бұл оның қызметі мен нәтижелеріне жауап беретін менеджер басқаратын ұйымдық бөлім.

Негізгі (өндірістік) жауапкершілік орталықтарына учаскелер, құрылыс бригадалары немесе нақты құрылыс объектілері, қызмет көрсетушілерге -материалдық қамтамасыз ету бөлімі, өндірістік-техникалық жоспарлау бөлімі, ал көмекшілерге - кадрлық есепке алу, талдауды қамтамасыз ету бөлімдері, ішкі бақылау қызметтері жатады. Құрылыс ұйымдарындағы жауапты орталықтарының егжей-тегжейлі дәрежесі басшылықтың тиісті орталықтарының менеджеріне қойған мақсаты мен міндеттеріне байланысты, осыған орай, стратегиялық, тактикалық және жедел жауапты орталықтарға бөлінеді. Құрылыс ұйымының негізгі жауапты орталықтарын шығындар орталығы деп санауға болады, яғни оның шығындарын бақылауға арналған негізгі құрылымдық бірлік.

Пайда орталығы функционалдық жіктеу, жабдықтау және сату, құрылыс өнімдерін оның басшылығына шығындар мен кірістерді басқару өкілеттіктері берілген (өткізу бөлімдері және басқа да құрылымдық бөлімшелер) бойынша маңыздылығы жағынан екінші орында тұрған жауапты орталық [45].

Басқару есебі әрбір жауапты орталық үшін бюджетті дайындауға көмектеседі, сонымен қатар жоспарланған және нақты нәтижелерді салыстыруды жеңілдетеді. Құрылыс ұйымының негізгі бюджеттеріне мыналар жатады: құрылыс бюджеті, сату бюджеті, операциялық шығындар бюджеті, пайда мен шығындар бюджеті, ақша қаражаттарының қозғалысы бюджеті, қаржылық инвестициялар бюджеті, инвестициялық бюджет, болжамды баланс. Сонымен қатар, әдетте көмекші бюджеттер: сатып алу бюджеті, тауарлық-материалдық құндылықтар бюджеті, басқа кірістер мен шығыстардың бюджеті және т.б. жасалады. Құрылыстағы бюджеттік процесс өндірістің тапсырыс түріне сәйкес келеді, яғни, жүйенің құрылысы сату бюджеті негізінде емес, оның көмегімен жүзеге асырылады, себебі көбінесе әр объект әр түрлі болады және олардың пайдалану ерекшеліктерін іске асырудың өзіндік мерзімдері бар. Сонымен қатар, құрылыс ұйымдарының бюджеттерінің ерекшелігі - бюджеттеу тек бюджеттің баптары бойынша ғана емес, сонымен қатар белгілі бір құрылыс жобасына байланысты болуы керек, өйткені, әр жобаның нақты құрылыс кестелері, сметалары бар. Оларды бұзуға болмайды. Құрылыс шығындарының бюджеттері көбінесе құрылыс сметасына ұқсас.

Басқарушылық есептілік басқарушылық есеп ақпараты негізінде қалыптасады және бизнес сегменттерінің тиімділігін, ресурстарды пайдалану тиімділігін анықтауға, ұйым қызметінің рентабельділігін арттырудың резервтерін анықтауға мүмкіндік береді. Тұрғын үй құрылысы ұйымының бсқарушылық есептілігі ұйымның қаржылық жағдайы, оның қызметінің негізгі көрсеткіштері, бюджеттердің атқарылуы және т.б. туралы ақпаратты қамтиды. Басқарушылық есептілікті қалыптастыру кезінде теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі, бюджеттеу сараптамалық бағалау әдісі, процеске бағытталған тәсіл және т.б. сияқты басқару құралдары қолданылады. Жалпы алғанда, басқарушылық есеп беру шешім қабылдау процесінде маңызды роль атқарады, бұл ұйым мен оның бөлімшелерінің нәтижелерін бағалауға, ұйым қызметінің тиімділігін арттыру резервтерін анықтауға, тәуекелдерді азайтуға, нарықта бәсекелестік артықшылықтар алуға мүмкіндік береді [63, 247 б.] .

Әрбір жауапты орталықтар үшін жоспарланған және нақты көрсеткіштерді, сондай-ақ олардың арасындағы айырмашылықты көрсететін есеп дайындалады. Бұл әрбір жауапты орталықтардың өнімділігін талдауға мүмкіндік береді. Осылайша тиісті түзету шараларын қабылдауға болады.

Басқару есебі шешім қабылдау үшін пайдалы ақпараттар жинақтайды. Жұмыс барысында басшылық бірнеше шешім қабылдауы керек. Кейбір негізгі шешімдер: «жасау немесе сатып алу», «тапсырысты қабылдау немесе қабылдамау», «екінші ауысымдағы жұмыс», «сату бағасын бекіту», «күрделі шығындар туралы шешім», «өндіріс қуатын арттыру», «өнім ассортиментін оңтайландыру» және т.б. Барлық осы шешімдер үшін ақпарат беру қажет, ал, басқару есебі басшылыққа осындай шешімдер қабылдауға мүмкіндік беретін ақпараттарды қалыптастырады. Ақпаратқа негізделген шешімдер субъективті емес, ұтымды және объективті болады деп күтіледі.

Басқару есебі мен қаржылық есептің рөлі бір-бірінен өте ерекшеленеді, өйткені, олардың мақсаттары мүлдем әртүрлі. Басқару есебі менеджерлерге ұйымның мақсаттарына жету үшін шешім қабылдауға көмектесетін қаржылық және қаржылық емес ақпаратты өлшейді, талдайды және хабарлайды.

Менеджерлер стратегияны таңдау, байланыстыру және іске асыру үшін басқару есебі туралы, сондай-ақ, өнімді әзірлеуді, өндірісті және маркетингтік шешімдерді үйлестіру үшін басқару есебі туралы ақпаратты пайдаланады. Басқару есебі ішкі есептілікке бағытталған. Келесі тармақтары бизнесті ұйымдастырудағы басқару есебінің рөлін көрсетеді.

Менеджерлер стратегияларды іс-әрекетке айналдыру арқылы жүзеге асырады. Клиенттер үшін құндылықтар қалыптастыру, стратегияларды жоспарлау мен жүзеге асырудың маңызды бөлігі болып табылады. Стратегиялық жоспарлау мен іске асыру, өнімдерді қызметтерді немесе процестерді жобалауға, зерттеулер мен әзірлемелерге, өндіріске, маркетингке, таратуға және тұтынушыларға қызмет көрсетуге қатысты шешімдерді қамтиды. Бұл бағыттардың әрқайсысы тұтынушыларды қанағаттандыру және олардың қанағаттануын сақтау үшін маңызды. Басқару есебі жоғарыда аталған қызметтердің әрқайсысы үшін шығындарды бақылауға көмектеседі. Түпкі мақсат - әр санаттағы шығындарды азайту және тиімділікті арттыру. Шығындар туралы ақпараттар менеджерлерге шығындар мен пайданы талдауға көмектеседі. Мысалы, менеджерлер азық - түлікті сыртқы жеткізушілерден алған арзан ба, әлде, оларды өздері жасаған арзанырақ бола ма анықтай алады. Маркетинг пен тұтынушыларға қызмет көрсетуге кететін шығындар төмендесе, жобалау мен өндіріске көбірек ресурстар салудың қажеті бар ма?

Сонымен қатар компания шығындарды азайтып, жеткізу тізбегін жақсарту арқылы құндылықтар жасап, стратегияларды жүзеге асыра алады [84, 17 б.]. «Жеткізу тізбегі» термині тауарлар, қызметтер мен ақпараттардың бір ұйымда немесе басқа ұйымда жүзеге асырылатынына қарамастан, бастапқы материалдар мен қызмет көздерінен тұтынушыларға өнімді жеткізуге дейінгі ағынын сипаттайды. Клиенттер жеткізілім тізбегі бойынша компания өнімділігі артады деп күтеді. Олар компаниялар шығындарды азайту, сондай-ақ, өнімнің сапасын сақтау үшін осы әрекеттердің барлығын тиімді орындауы керек және өнімдер оларға оңай қол жетімді болады деп күтеді. Бұл, сөзсіз, қиын міндет және басқару есебі ақша құнын оңтайландыру бағытында маңызды рөл атқарады. Стандартты және мақсатты калькуляция құралдары ретінде пайдалану құрылыс өнімдерін тұтынушылар үшін қолайлы бағаны қамтамасыз ете отырып, бақылауды жүзеге асыруға және шығындарды азайтуға мүмкіндік береді. Өзіндік анализ жасау процесін қамтамасыз ету, жоспарлау мен бақылауды жүзеге асыру үшін бюджеттеу жүйесі қолданылады.

Басқару есебі ұйымның тиімділігін өлшеу кезінде көп көмектеседі. Тиімділікті өлшеудің негізгі аспектісі - мақсаттар мен нақты көрсеткіштер арасындағы салыстырулар арқылы өлшенеді. Нақты нәтижелерді өлшеуге арналған бірнеше құралдар мен әдістер бар, олар мақсатты көрсеткіштермен салыстырғанда:

- бюджеттер және оларды бақылау;

- standart-cost (стандартты калькуляция);

- direct-cost.

Бұл әдістерді қолдану интроспекцияны (өзіндік анализ жасауды) жеңілдетеді және тиімділікті одан әрі жақсарту үшін түзету шаралары қабылдануы мүмкін.

Шығындар құрылыс өнімдерінің бағасын анықтайтын көрсеткіші болып табылғандықтан құрылыс компанияларының есебінде жұмыстар мен қызметтердің өзіндік құны мен шығындары шешуші рөл атқарады. Бұл көрсеткіш компания қызметінің нәтижесін анықтауға мүмкіндік береді. Оның көмегімен құрылыс процесінде қолданылатын материалдық және еңбек ресурстарының барлық түрлерін үнемдеу режимін бағалау жүргізіледі.

**2.2 Тұрғын үй құрылыс компанияларындағы жиынтық шығындарды басқарудың жаңа технологиялары**

ҚР тұрғын үй құрылысының қазіргі заманғы нарығында көшбасшылық позицияларды ұстап тұру үшін ғылыми-техникалық прогрестің соңғы жетістіктерін пайдалану қажет. Экономикада болып жатқан өзгерістер компаниялардың нарықтағы нақты жағдайын, сондай-ақ олардың даму перспективаларын зерттеуді талап етеді. Құрылыстағы шығындарды есепке алудың теориялық мәселелерін зерттей отырып, біз жоғары бәсекелестікпен сипатталатын қазіргі кезеңде басқарудың жаңа әдістерін қолдану қажет екенін атап өттік.

Құрылыс бизнесінде қолданылатын басқарудың жаңа әдістері басқарушылық есепті дамыту мәселелерімен тығыз байланысты, оның функциаларының бірі мақсаттарға қол жеткізуді талдау және бақылау, басқарушылық шешімдер қабылдау үшін қажетті өзекті ақпаратты алу болып табылады. Қазіргі кезеңде құрылысқа қатысушылар арасындағы қатынастарға басқарушылық қызмет жүйесін енгізу өзекті болып табылады, өйткені өндірістік процестер құрылыста жоғары сапалы ақпараттық қамтамасыз етуді қажет етеді [122, 13 б; 123, 135 б.].

Бірқатар зерттеулер басқару қызметін есепке алудың заманауи тәсілдерін қолдануға кедергі келтіретін факторларды атап өтеді:

- құрылыс қызметтері нарығы заманауи технологияларды енгізу үшін қажетті ресурстарды пайдаланумен шектелген көптеген шағын компаниялардан тұрады;

- компанияда иновацияға бағыттай алатын қаржылары жоқ;

- иновациялық өнімдерді сертификаттау механизмінің болмауы;

-құрылыс компанияларының ғылыми-зерттеу әзірлемелері орталықтарымен тәжірибе алмасу құралдарының болмауы;

- құрылыс нарығының жаңа технологиялары мен өнімдері туралы ақпараттың жарнамаларының әлсіз болуы;

- мемлекеттің иновациялық қызметке көмектесуге қызығушылығының болмауы.

Иновация процесін бәсеңдететін осы факторларға сүйене отырып, басқарушылық есеп әдістерін таңдау кезінде саланың ерекшеліктерін ескеру қажет. Сонымен қатар, жаңа технологияларға инвестиция салу ішкі және халықаралық деңгейде бәсекеге қабілеттіліктің айтарлықтай өсуіне мүмкіндік беретінін түсіну қажет.

Қазіргі кезеңде есептік қызметтіжүргізудің қолданыстағы жүйелерінің негізгі проблемаларының бірі өзіндік құнын есептеу және шығындарды есепке алу механизмінің тиімсіздігі болып табылады. Тиімсіздік - бұл қызметтің әртүрлі кезеңдерінде пайда болатын шығындар көздері мен сипаты мен олар жүзеге асыратын нақты мақсаттар арасында ешқандай байланыс жоқ.

Біз, жаңа технологиялармен бірге дәстүрлі әдістерді қолдану, шығындарды көрсетуге ғана емес, сонымен қатар оларды болжауға мүмкіндік беретін өте маңызды мәселе деп санаймыз. Бұл құрылыс басталғанға дейін шығындарды азайту резервтерін табуға мүмкіндік береді [64, 1459 б.].

. Шығындарды басқару механизмі және шығындарды басқаруды қамтамасыз ететін тиісті ақпараттық базаны құру 7- кестеде көрсетілген құрылыс өнімдерінің өмірлік циклімен байланысты.

Кесте 7 - Құрылыс өнімдерінің өмірлік циклінің құрылымдық компоненттері

|  |
| --- |
|  Құрылыс өнімдерінің өмірлік циклдерінің кезеңдері |
| Енгізу | Өсім | Жетілу | Құлдырау |
| Құрылыс фазалары |
| Дайындық | Инвестициялау | Өндіріс | Пайдалану |
| Құрылыс кезеңдері |
| Алдын ала көру кезеңі - объектінің құрылысын іске асыру үшін қажетті мүмкіндіктер мен шарттарын талдау. | Жобалау алдыңдағы кезең - құрылыс жобасын әзірлеу | Жобалау кезеңі - ілеспе құжаттарды жобалау және дайындау | Жеткізу кезеңі -еңбек, материалдық және ақпараттық ресурстармен қамтамасыз ету | Құрылыс кезеңі –ҚМЖ орындалуы | Пайдалануға беру кезеңі - Құрылыс объектісін тапсыру және қызмет көрсететін компанияларға есепке қою | Объектіні тікелей пайдалану кезеңі |
| Ескерту - [114, 60б.] мәліметтер негізінде автормен құрастырған |

Құрылыс объектілерінің әр түрлі типтері үшін құрылыстың белгілі бір кезеңдерінде қолданылатын технологияның кезеңділігіне, ұзақтығына байланысты өмірлік циклдар әр түрлі болып келеді. Сондықтан құрылыста басқарушылық есептің нақты моделін жасау кезінде әр түрлі шығындар топтарын есепке алу тәсілдерінің дәйектілігі мен қисындылығын ескеру қажет. Бұл әр жағдайда, құрылыс өнімдерінің өмірлік циклінің әр кезеңінде шығындарды басқаруға байланысты мәселелерді шешудің белгілі бір әдістері мен тәсілдері қолданатындығымен түсіндіріледі. Құрылыс өнімдерінің өмірлік циклін талдау және қарастыру кезінде шығындар мен өзіндік құнды әр объект үшін бөлек ескеру қажет. Тәжірибе көрсеткендей, құрылыс компаниялары өз қызметінде шығындарды есептеу мен басқарудың дәстүрлі және жаңа әдістерін қолданады: тапсырыс бойынша, нормативті, стандарт- кост, директ кост, абзоршен кост, АВС- кост, Justintaime, Target Cost Management , Kaizen Cost, BSC, Value- кост, Laife- кост. Әдістердің барлық тізімін басқарудың заманауи және дәстүрлі әдістерін қолдана отырып есептеулерді жүзеге асыруға мүмкіндігі бар ірі компаниялар қолдана алады. Әдетте, бірнеше әдістерді қолдану басқарушылық есеп жүйесіндегі шешілетін міндеттердің күрделілігі мен көлемімен аяқталады [70, 373 б.].

Алдыға қойылған тапсырмалар аясында біз тиімді басқару технологияларын қарастыруымыз керек, өйткені, олар құрылыс компаниясының тиімді дамуында маңызды рөл атқарады. Жоғарыда көрсетілгендей, шығындарды есептеу кезінде әртүрлі әдістерді қолдануға болады, бірақ біздің алдымызда құрылыстағы шығындарды есепке алудың ең тиімді және заманауи әдістерін таңдау міндеті тұр. Мұндағы міндет - құрылыс өнімдерінің өмірлік циклін ескере отырып, осы әдістерді қарастыру. Стратегиялық басқаруды есепке алу әдістері құрылыс өнімдерінің құнын анықтауда кеңінен қолданылады, өйткені олар құрылысты жүзеге асыруға байланысты алдағы шығындарды болжауға мүмкіндік береді. Құрылыстың алдын ала дайындық кезеңдерінде өнімнің өмірлік циклінің барлық кезеңдерінде де құрылыстың ерекшелігін ескеретін өмірлік циклге негізделген калькуляция (LCC) және құндылықтар тізбегін құру (VCC) сияқты стратегиялық шығындарды басқару әдістерін қолдану ұсынылады. Өмірлік цикл негізінде шығындарды пайдалану құрылыстың алдын-ала дайындық кезеңінен бастап оны пайдалануға дейінгі шығындарды анықтауға мүмкіндік береді. Бұл әдіс құрылыстың барлық кезеңдерінде шығындырды жабуға қатысты сұрақтарға жауап береді [98, 88б; 99, 5б; 104, 163б.] Бұлардың дәстүрліден айырмашылығы, ол құрылыс өнімдерінің өмірлік циклінің барлық кезеңдеріндегі шығындарды ескереді және оларды кезең шығындарына жатқызудың немесе дәстүрлі шығындарды бөлу негіздері негізінде белгілі бір өніммен байланыстырудың орнына оларды нақты өздерімен байланыстыруға мүмкіндік береді.

Құрылыстың алдын ала кезеңінде өмірлік циклге негізделген тұжырымдаманы қолдану өте маңызды, өйткені, құрылысты технологиялық қамтамасыз етуді жобалауға және енгізуге байланысты жұмыстарды жүзеге асырады, шығындар деңгейінің көлемі мен орналасуын анықтайды, кірістер жоспарланады және құрылысқа қажет шығындарды бақылау белгіленеді. Алдын ала бағалаудың нәтижесінде рентабельді емес элементтерді алдын ала анықтау және оларды жою мүмкіндігі бар (8 кесте).

Кесте 8 - Құрылыс бизнесінде қолданылатын шығындарды есепке алу әдістері

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Белгісі | Дәстүрлі тәсілдер | Балама әдіс |
| Шығындарды көрсетудің толықтығы | Абзорпшен-костинг | Тікелей-костинг (маржа әдісі) |
| Нысан | Әдістер: тапсырыс, келісімшарт, аралық, аралас | - |
| Операциялар мен функцияларға бөлу | ABC | JIT |
| Мақсатты өзіндік құнның тиімділігі | - | TCM, KC- |
| Шығындарды есепке алу және бақылау жылдамдығы | Нақты есептеу,нормативтік есепке алу әдісі  | Стандарт-кост  |
| Стратегиялық жоспарды есепке алу |  | BSC; LCCVCC |
| Ескерту - [65, 219 б.; 88, 31 б.; 99, 5 б.;] мәліметтер негізінде автормен құрастырған |

Құрылыс нарығының қатысушыларының барлығы толық өмірлік циклдің қатысушылары болмағандықтан, қарастырылып отырған тұжырымдама барлығы үшін қолайлы емес. Бұл тұжырмдама инвесторлар мен тапсырыс берушілерге қолдану үшін ұсынылады. Ал қалған құрылыс нарығының ойыншыларының қатысуы құрылыс келісімшарттарымен ғана шектеледі. Осылай, бас мердігердің қатысуымен құрылыс объектісін іске асыру кезеңінде аяқталады, ал қосалқы мердігерлердің қатысуы нақты бір жұмыс көлемін орындаумен аяқталады. Осы себепті олар үшін шығындарды басқарудың осы әдісін қолдану орынсыз.

Теңдестірілген көрсеткіштер әдісін шығындарды басқарудың стратегиялық және операциялық әдісі (BSC) ретінде де қолдануға болады. BSC - бұл кірістілік пен тұтынушылардың қанағаттану деңгейі, ішкі тиімділік және иновациялық белсенділік сияқты қаржылық және қаржылық емес көрсеткіштерді пайдалануды көздейтін қызмет нәтижелерін бағалау әдісі.

Қызметтің бір саласын жетілдіру басқа салалар есебінен жүзеге асырылмау үшін, қызмет көрсету картасы менеджерлерден 4 перспектива тұрғысынан ойланған жағдайда ғана талап ететін мағынада теңдестірілген болып саналады (9-кесте).

Кесте 9 - Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Перспективалар | Түсініктеме | Мысалдар |
| Клиенттер | Клиенттер үшін құндылығы бар жоспарлы көрсеткіштер белгіленеді: жеткізу мерзімі, сапасы, өнімнің сипаттамасы. | Клиенттердің шағымдары,тауарларды уақытылы жеткізу. |
| Ішкі процестер | Клиенттің қанағаттану дәрежесіне әсер ететін ішкі процестер мен шешім қабылдау процедураларын жетілдіру мақсаты қойылады (мысалы, жұмысшылардың сапасы, дағдылары және біліктілігі) | Сапасы бойынша қабылданбаған бұйымды жөндеудің орташа уақыты. |
| Білем беру және дамыту | Өнімнің жаңа түрлерін әзірлеу есебінен бәсекеге қабілетті позицияны сақтау мақсатында компанияның тұрақтылығы мен сенімділігі қарастырылады. | Кадрлардың айналым коэффиценті, жаңа өнімнен түсетін табыс пайызы.  |
| Қаржы | Өсу қарқыны, кірістілік, акционерлік құн секілді компанияның қызметін оның акционерлері үшін құндылық құру тұрғысынан бағалайтын дәстүрлі көрсеткіштер қолданылады. | Салынған капиталдың кірістілігі, акцияға шаққандағы таза пайда |
|  Ескерту - [105, 39 б.] мәліметтер негізінде автормен құрастырған |

Компанияның әр басқару деңгейіндегі әрекеттерінің көрсеткішін, компанияның жалпы стратегиясымен байланыстырады [105, 37б.].

Роберт Каплан мен Дэвид Нортон 1992 жылы Harvard Business Review журналында «Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі» атты мақаласын жариялады [105, 39б].

Тиімділіктің дәстүрлі көрсеткіштері қаржылық көрсеткіштер болып табылады, бірақ, мәселе олардың өткен оқиғаларға қатысты болуында. Тағы бір мәселе, олар қанағаттанарлық және адал клиенттер, ынталы және оқыған қызметкерлер, сапалы өнімдер мен қызметтер сияқты материалдық емес активтердің құнын толық көрсетпейді. Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі болашақ тиімділіктің қаржылық емес индикаторларын, сондай-ақ бұрын қол жеткізілген тиімділіктің қаржылық көрсеткіштерін қамтиды. Тиімділікті бағалау үшін теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін әзірлеу жеткіліксіз, оны барлық басқару процестеріне енгізу керек. Бұл, бүкіл ұйымдастырушылық стратегияны өзгертуді қажет етеді.

Тұрғын үй құрылысындағы негізгі міндеттердің бірі 1 ш.м. құны мен бағасын қысқарту болғандықтан, мақсатты шығындарды қалыптастыру тұжырымдамасын (Target Cost Management) қолданған жөн. Бұл жұжырымдама кері санау немесе кері есептеу принципін қолданады. Санақ мақсатты өзіндік құннан жобалауға, содан кейін сметалық өзіндік құнға ауысады. Құрылыс объектісін ойдағыдай іске асыру үшін тауардың тұтыну құнының индексі жаңа өнімнің баға индексінен жоғары болуы керек, ал ұқсасымен салыстырғанда, ол өз кезегінде жаңа өнімнің шығындар индексінен жоғары болуы керек.

Практикалық іске асыру кезінде тұжырымдама клиенттердің сұраныстарын жүзеге асыруға және оларды жылжымайтын мүлік түрінде қолайлы нарықтық бағамен жүзеге асыруға мүмкіндік береді, бұл сұранысқа ие сандық және сапалық құрылыс өнімдерін жасауға әкеледі. Құрылыс өнімінің 1ш.м. мақсатты құнын анықтау үшін күтілетін нарықтық бағадан жоспарланған пайданы шегеру қажет. Құрылыс жобасының барлық күш - жігері, мақсаты өзіндік құнның нұсқасын жасауға бағытталуы керек [84, 32 б; 85, 91 б.].

TQM тұжырымдамасы мердігерлік жұмыстармен айналысатын компаниялар үшін ерекше тартымды тұжырымдама. Бұл әдіс мердігерлік компаниялардың шығындарын бақылауға және азайтуға көмектесетін құрал ретінде қызмет етеді. Құрылыстың осы кезеңінде бас мердігер құрылыстың орындалу барысына әсер етіп, алдағы шығындарды жоспарлай алады. Target Cost Management техникасы дәстүрлі әдістемелермен салыстырғанда тиімдірек болып келеді. Шығындарды есепке алу кезінде дәстүрлі әдістерді қолданатын компаниялар өнімді өндіруге байланысты айтарлықтай шығындарға ие. Бұл жиынтық шығындар өндіріс процесі аяқталғаннан кейін анықталатындығына байланысты және шығындар нарықтық құннан асып кетуі мүмкін, ал Target Cost Management тұжырымдамасы бұл құбылыстың алдын алуға бағытталған. Тұжырымдаманы құрылыс компаниясында тиімді пайдалану компанияның барлық бөлімшелерінің тығыз ынтымақтастығы арқылы қамтамасыз етіледі. Әдетте, мердігер компания үлкен болғандықтан оларда ғана барлық қажетті бөлімшелер болады. Бас мердігердің компанияларына қойылатын талаптар құрылыс шартында бекітіледі. Ал, ресурстары аз қарапайым қосалқы мердігерлер үшін Target Cost Management тұжырымдамасын қолдану тиімсіз. Мердігер компания мен бас мердігер арасында белгілі бір жұмыс түрлерін орындау туралы келісімшарттар жасалады, шағын немесе орта кәсіпорын болғандықтан оның штатында басқарушылық қызметпен айналысатын бөлімшелер құрудың қажеті жоқ.

TQM тұжырымдамасын іске асыру процесі 10 суретте схемалық түрде ұсынылған.

Тұжырымдаманы әзірлеудегі маркетингтік зерттеулер

Құрылыс өнімдерінің нарықтағы сатылу бағасын анықтау

Мақсатты пайданы анықтау

Мақсатты өзіндікқұнға қол жеткізу

Анықталған сипаттамаларға сәйкес өнімдерді жобалау, жылжымайтын мүлік саласындағы кәсіпкерлікті дамыту

Сурет 10 - Target Cost Management тұжырымдамасын іске асыру процесі

Ескерту - [88, 33 б; 89, 92 б.] әдебиет негізінде автормен құрастырылды

Бұл әдістің зерттеушілері құрылыс жобасын шығындарды басқарудың әртүрлі кезеңдеріне бөліп, тарихи тәжірибені пайдалана отырып, жобаның әр кезеңіндегі барлық әрекеттерді толығымен талдады.

1 қадам - құрылыс жобасының құнын басқару кезеңдерін бөлу шығындарды есепке алу жүйесін құру;

2 қадам - ресурстарға тарихи шығындарды жинау және қызмет драйверлерін анықтау;

3 қадам - қызмет түрлерінің тізімін жасау, шығындар факторының сомасын анықтау және шығындарды есепке алу;

4 қадам - жоба ресурстарының қажеттіліктері және шығындарды болжау;

5 қадам - материалдық ресурстарды басқаруда «нөлдік қорға» ұмтылу;

6 қадам - шығындарды шектеу және құрылыс жобасын түзету.

Қызмет түрлері бойынша шығындарды басқару құндылықты қоспайтын әрекеттерді жою арқылы құндылық құруды қамтамасыз ететін ұйымдастырушылық стратегияны іске асыруды қолдайды. Қызмет бойынша шығындарды шығындарды басқарудың тиімді құралы ретінде есептеуді мердігер компаниялар құрылыс жобасы кезінде қолданады [77, 54 б.]. АВС әдісі мен дәстүрлі әдістердің айрмашылығы үстеме шығыдарды бөлу болып табылады. Бұл әдіс негізгі өндірістік жұмысшылардың жалақысының түрі болып табылатын үстеме шығындарды бөлу үшін жалпы базаны қолданбайды. Әрбір шығын бабында өнім немесе тапсырыс шығындарын бөлудің өзіндік базасы бар. Негізінен көлемге байланысты емес өндірістік процестің қарқындылық коэфиценттері қолданылады.

АВС әдісі бастапқы құнын дәлірек анықтау үшін шығындарды олардың шығу тегіне сәйкес бөлуді мақсат етеді. Әдіс дәстүрлі әдіспен салыстырғанда қымбат екені белгілі, сондықтан оны іс жүзінде қолданар алдында оны қолданудың мақсаттлығын анықтау қажет. Бұл әдіс дәстүрлі әдіспен салыстырғанда қымбатырақ екені белгілі, оны іс жүзінде қолданар алдында оны қолданудың орындылығын анықтау қажет.

Зерттеулер көрсеткендей құрылыста АВС әдісін қолдану бас мердігердің жобалық бөлімінде орынды және оны жоспарлау процесінде қосалқы мердігерлік компаниялар қолдана алады. Әдіс белгілі бір қызмет түрлеріне шығындарды оңтайландыруға мүмкіндік береді. Жобалау кезінде әдісті барынша қолданған жөн.

Зерттеулер көрсеткендей, құрылыс кезеңінде дәстүрлі нормативтік әдісті қолдану қажет. Жиынтық операциялық шығын нормалары белгілі бір жауапкершілік орталықтарына байланысты.

Нормативтік әдіс құрылыс кезеңіндегі шығындарды бақылауға мүмкіндік береді. Құрылыс кезеңдерінде нормативтік әдісті (стандарт-костинг) қолдануды қарастыра отырып, бас мердігерлер, әдетте, қосалқы мердігерлік компанияларды тарта отырып, оларды шартты орындау кезінде жұмсалатын шығындар тізімдерімен қамтамасыз етпейтінін атап өткен жөн.

Сондықтан, бұл әдісті қосалқы мердігерлік компаниялар мен тікелей бас мердігерлерге қолдану ұсынылады.

Құрылыс, материалдарды көп қажет ететін өндіріске жатады, сол себепті сіз бір уақытта бірнеше бағытта шығындарды азайтуға қол жеткізе аласыз. Бұл фактіні күрделі деп санауға болады, бірақ ол технологияны пайдалануды шектемейді.

 Инвестициялар мен өндіріс кезеңдерінде процестік калькуляциялауды (АВС - костинг) қолдану ең тиімді болып табылады. Зерттеу барысында автор АВС әдісін қолдану мәселелерін зерттеді, сондай-ақ АВС әдісімен салыстырғанда шығындарды есепке алудың дәстүрлі әдістерін қолдануға салыстырмалы талдау жүргізді, онда оның артықшылығы дәлелденді [65, 221б.].

АВС әдісін қолдана отырып есептеу процесі бірнеше жұмыстарда зерттеледі. Олар 11 - суретте көрсетілген құрылыс жобасының шығындарын басқарудың алты қадамын атап өтті.

Құрылыс жобасының құнын басқару кезеңдерін бөлу және шығындарды есепке алу жүйесін құру

Әрбір модульдік жоба үшін қызмет базасын құру

Процестерді анықтау және әрекеттер тізбегін құру

Ресурстарға тарихи шығындарды жинау және қызмет драйверлерін анықтау

Тарихи шығындарды жинау

Белсенділік драйверінің көлемін анықтау

Шығындар драйверін таңдау

Шығындар драйверін таңдау

Ресурстар

Қызметі

Өнімдер

Өндірілген құнды есепке алу

Ағымдағы кезеңнің шығындарын бақылауды талдау

Шығындар индексін талдау

Құрылыс мүмкіндіктерін және қосылған құнды құрмайтын қызметті талдау

Келесі кезеңдегі ресурстардың көлемін болжау

Реттеу материалдарын жеткізу

Құрылыс процесіндегі Реинжиниринг

Құрылыс ресурстары жоспарының жобасын түзету

Сурет 11 - АВС әдісін қолдана отырып, құрылыс жобасының шығындарын басқару

Ескерту - [77, 52б.] әдебиет негізінде автормен құрастырылды

Kaizen Cost әдісі ағымдағы стратеиялық шығындарды басқару құралы ретінде қызмет етеді. Ол құрылыс өнімінің құнын жобалау кезеңінде емес, құрылыс және пайдалану кезеңінде төмендету үшін қолданылады. [86, 92 б.]. Бұл әдіс әлеуетті клиенттердің қажеттіліктерін ескере отырып, өзіндік құнын төмендету мақсатында өндіріс сатысында анықталатын шығындарды есепке алу әдісі. Ол шығындардың барлық түрлерін жою мақсатында қолданылады (10 кесте).

Кесте 10 - Құрылыс кезеңдерінде шығындарды басқарудың ұсынылған құралдары

|  |
| --- |
| Құрылыс өнімдерінің өмірлік циклінің кезеңдері |
| Енгізу | Өсу | Жетілу | Құлдырау |
| Құрылыс фазалары |
| Дайындау | Инвестициялау | Өндіріс | Пайдалану |
| Құрылыс кезеңдері |
| Алдын-ала  | Жобалау алдындағы | Жобалық | Жеткізу | Құрылыс | Пайдалануға беру | Объектіні тікелей пайдалану |
| Өнімнің өмірлік циклінің компоненттері мен құрылыс кезеңдері бойынша шығындарды басқару құралдары: |
| LCC |
| BSC |
| VCC |
| Дәстүрлі костинг (толық шығындар әдісі) | Пайдалану сипаттамаларын бақылау |
| Компанияның қаржылық жағдайын бағалау | АВС  | Құрылыс объектісін рейтингтік бағалау әдістері |
| Нарық конъюнктурасын зерттеуге арналған маркетинг әдістері | Орындалған жұмыстардың ерекшелігіне және осыған байланысты туындаған шығындарға байланысты уақыт кезеңі үшін шығындарды жинақтауды есепке алу әдісі |  |
| Бәсекелестер мен тұтынушыларды зерттеу бағыттары | Тапсырыс әдісі |  |
| Даму болжамы  | TCM | KC |  |
| Компанияның мүмкіндіктерін маркетингтік талдау | Стандарт-костинг (Нормативтік әдіс) |  |
| Тәуекелдерді талдау  | JIT |  |
| Ескерту - [88, c.31] мәліметтер негізінде автормен құрастырған |

Kaizen Cost -тің негізгі міндеті - шығындарды тек ішкі резервтер есебінен азайту. Kaizen Cost құрылыстың барлық кезеңдерінде шығындарды басқарудың басқа тұжырымдамаларымен бірге қолданылады. Әдістің мәні өнімділікті оңтайландыруға байланысты. Бұл тұжырымдама компанияның ішкі резервтерін пайдалана отырып, оның шығындарын үздіксіз жетілдіруге және азайтуға мүмкіндік береді. Kaizen Cost қолданған кезде өндіріс процестерін өзгерту және олардың тиімділігін арттыру арқылы шығындар деңгейін төмендету, ақшалай қаражаттарды ұтымды инвестициялау, процеске қатысатын қызметкерлердің іс-әрекеттерін үйлестіру, өнім сапасын арттыру саясатын ұйымдастырылған және мақсатты жүзеге асыруға қол жеткізуге болады. Шығындарды басқарудың белгілі бір әдістерін қолдану ерекшеліктерін зерттеу және құрылыстың әртүрлі кезеңдеріндегі шығындарды есептеу 10, 11 кестелерде ұсынылған модельдердің қалыптасуына әкеледі.

Кесте 11 - Орындаушы субъектілер үшін ұсынылатын шығындарды басқару құралдары

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Тапсырыс беруші | Бас мердігер | Қосалқы мердігер | Шарттың аралас түрі |
| TCM | VCC | Cтандарт-кocтингHoрмативтік есеп | TCM |
| LCC | Tаргeт-кocтинг/ | JIT | JIT |
| ABC | ABC-кocтинг/ABC-costing | ABC |
| JIT | Тапсырыс әдісі | Cтандарт-кocтинг/ Hoрмативтік есеп / |
| BSC |
| KC | Дирeкт-кocтинг | KC |
| VCC | BSC | Осы шығындарға байланысты орындалған жұмыстардың ерекшелігіне байланысты уақыт кезеңі шығындардың жинақталуын есепке алу әдісі | BSC |
| Aбcoрпшeн-кocтинг | Aбcoрпшeн-кocтинг | Aбcoрпшeн-кocтинг |
| Дирeкт-кocтинг |  | Дирeкт-кocтинг |
| Тапсырыс әдісі | Тапсырыс әдісі  |
|  | Уақыт кезеңі үшін шығындарды жинақтауды есепке алу әдісі орындалған жұмыстардың ерекшелігіне қарай шыққан шығындарға байланысты  |  | Уақыт кезеңі үшін шығындарды жинақтауды есепке алу әдісі, орындалған жұмыстардың ерекшелігіне қарай шыққан шығындарға байланысты |
| Ескерту - [120, 60б.] мәліметтер негізінде автормен құрастырған |

Қарастырылған шығындарды басқару және өнімнің өзіндік құнын есептеу әдістері әр түрлі. Шығындарды есептеу әдісін таңдау үшін әр әдістің ерекшелінгін және оны қолданудың нәтижесін нақты түсіну қажет, бұл тұтастай алғанда компания жұмысының нәтижелеріне әсер етеді.

**2.3 Құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеуде қолданылатын әдістерді салыстырмалы түрде талдау**

Құрылыс өндірісінде орындалған жұмыстар мен көрсетілген қызметтердің құнын есептеу үшін тапсырыс әдісі қолданылады, Ол өзінің қарапайымдылығына және практикада ұзақ уақыттан бері қолданыста болуына қарамастан айтарлықтай кемшіліктерге ие. Бұл әдіс жеке учаскелер, құрылымдық бөлімшелер қызметінің тиімділігін анықтау мақсатында оларды басқару мүмкіндігі мен үстеме шығыстар туралы ақпаратты сандық өлшеуге мүмкіндік бермейді, сондықтан тиісінше, бұл олардың қозғалысын бақылауға және тиісті топтастыруға мүмкіндік бермейді. Бұл әдіс негізінен сызықтық басқару әдісі ұйымдастырылған ұйымдарда қолдануға болады, бұл құрылыс өндірісінің қазіргі даму деңгейіне қайшы келеді.

Қазіргі уақытта тек сызықтық принциптерге ғана емес, сонымен қатар құрылымдық бөлімшелер бойынша да, құрылыс ұйымы жүзеге асырылатын қызмет түрлері бойынша да жүйелік ақпарат алу үшін шығындарды топтастыруға мүмкіндік беретін функционалды байланысқа негізделген басқару әдістерін біріктіру қажет.

Сондықтан құрылыс ұйымдарында басқарушылық және стратегиялық есепті елеулі дамыту шеңберінде ҚХЕС талаптары мен қағидаларын ескере отырып, жанама шығындарды бөлу процесін оңтайландыруға мүмкіндік беретін АВС әдісін қолдану ұсынылады. Үстеме шығындарды есепке алудың бұл әдісінің негізгі айырмашылығы - оларды бөлу тәртібі. Бұндағы негізгі мәселе - жекеленген қызмет түрлері мен олардың үстеме шығындарын құрайтын бөлу базасын таңдау болып табылады. АВС әдісін таңдау мен қолдануды және құрылыс өндірісіндегі үстеме шығындарды бөлуді негіздеу үшін біз қазіргі уақытта қолданылатын есеп жүйелерін қарастырамыз және олардың негізгі сипаттамаларын анықтаймыз.

Қазақстан заңнамасында үстеме шығыстарды есепке алу және бөлу үстеме шығыстар нормаларының жүйесін қамтитын және ұйымдық нысаны мен ведомствалық тиесілігіне қарамастан барлық ұйымдар пайдаланатын құрылыстағы баға белгілеу жөніндегі нормативтік құжаттармен реттеледі [15]. Нормативтік құжаттар жеке нормалар мен нормативтерді есептеу негізінде үстеме шығыстардың шамасын есептеу жөніндегі ережелерді қамтиды:

- инвесторлар (тапсырыс беруші-құрылыс салушылар) инвестициялық бағдарламаларды (жобаларды) бағалау үшін инвесторлық сметаларды жасау кезінде, жасалатын шартты дайындау кезінде, оның ішінде мердігерлік сауда-саттық кезінде және тапсырыс берушілердің мердігерлермен келіссөздері негізінде оларды қалыптастырған жағдайларда шарттық бағаларды айқындау кезінде;

- мердігерлік ұйымдар конкурстық сауда-саттыққа баға ұсыныстарын жасау және орындалған жұмыстар үшін есеп айырысу кезінде;

- жобалау ұйымдары сметалық құжатнаманы әзірлеу кезінде.

Үстеме шығыстар құрылыс объектісінің сметалық құнының құрамдас бөлігі болып табылады, олар құрылыс процесін ұйымдастыруға, басқаруға және күтіп ұстауға жұмсалатын шығындармен ұсынылады. Жұмыстардың немесе ұйымдардың жекелеген түрлері үшін жеке нормаларды әзірлеу жасалған шарт негізінде жүзеге асырылады, олар жобаға енгізіледі және тапсырыс берушіге қарауға ұсынылады. Түзетулер енгізілгеннен кейін жобадағы үстеме шығыстардың нормалары бекітіледі. Нормалаудың негізгі тәсілі оларды құрылысшылар мен машинистердің сметалық жалақысына пропорционалды түрде жанама түрде нормалау болып табылады. Жұмыстардың немесе ұйымдардың жекелеген түрлері үшін жеке нормаларды әзірлеу жасалған шарт негізінде жүзеге асырылады, олар жобаға енгізіледі және тапсырыс берушіге қарауға ұсынылады. Түзетулер енгізілгеннен кейін жобадағы үстеме шығыстардың нормалары бекітіледі.

Есептеу-талдау әдісімен баптың калькуляциясын пайдалана отырып үстеме нормалары:

- нормаланатын баптар бойынша олардың шамасын регламенттейтін қолданыстағы құжаттарды қолдану қажет;

- нормаланбайтын баптар бойынша;

- құрылыс ұйымының есептік деректері негізінде.

Шаруашылық тәсілмен жүзеге асырылатын құрылыс жұмыстарына үстеме шығыстардың шамасы жеке норма бойынша айқындалады. Сметаларда құрылыс түрлері немесе жұмыс түрлері бойынша үстеме шығыстар нормативтерін пайдаланған кезде 0,6 коэфицентін қолдану қажет. Құрылыс жағдайларында дайындалатын материалдардың, жартылай фабрткаттардың, сондай-ақ метал және ттенгеөткізгіш дайындамалардың сметалық құнын айқындау кезінде үстеме шығыстар жеке нормалар бойынша немесе жұмысшылардың (құрылысшылар мен механизаторлардың) еңбекақы төлеу қорына 66% мөлшерінде есептеледі.

Әрбір құрылыс ұйымы нақты мәндермен салыстыру үшін қажет баптар бойынша үстеме шығыстардың сметасын жасайды. Әр баптар бойынша сметалар жасалады. Үстеме шығыстардың нақты шамасы сметалық шығыстардан асатын жағдайларда үстеме шығыстардың жеке нормаларын әзірлеу ұсынылады.

Құрылыстағы өндірістік, технологиялық және ұйымдастырушылық нормативтердің қазіргі деңгейін көрсететін сметалық нормалар мен бағаларды пайдалана отырып есеп айырысу секілді жолдармен үстеме шығыстарды шарттар арасында бөлу тәсілдері дербес айқындалады. Осылайша, жанама шығындарды бөлудің бұл әдісі міндетті емес және оның практикада қолданылуы әдістемелік әзірлемелерге ие емес екені көрінеді. Тиісінше, көптеген құрылыс ұйымдары бөлу базасына немесе жұмысшылардың жалақысына, материалдық шығындарға немесе барлығы бірге бір соманы қолдануды жалғастыруда.

Бұл ретте 2 ХҚЕС «Қорлар» -да тұрақты үстеме шығыстар өндірістік қуаттардың қалыпты өнімділігі негізінде, айнымалы-өндірістік қуаттарды нақты пайдалану негізінде бөлінуі тиіс екені анық жазылған [21]. Бөлінбеген үстеме шығыстар пайда болған кезеңдегі шығыстар ретінде, яғни біржолғы шығыстар ретінде танылады. Нәтижесінде, құрылыс ұйымдары ХЕҚС ережелерін толық пайдалануы үшін 2 ХҚЕС «Қорлар» қарастырған бөлу базасын пайдалану кезінде әрбір құрылыс шартының өзіндік құнына жанама шығындарды бөлу әдістемесі қажет деген қорытындыға келеміз. Диссертациялық зерттеуде ХҚЕС талаптарын құрылыс өнімдерінің шығындарын есепке алу және өзіндік құнын есептеу бөлігінде бейімдеу үш бағытта жүргізіледі:

- шығындардың жіктелуі және номенклатурасы;

- АВС әдісіне сәйкес жанама шығыстарды бөлу;

- пайдаға әсері.

Жоғарыда атап өткеніміздей, қазақстандық заңнамада өнімнің өзіндік құнына жанама ауыспалы және жанама тұрақты шығыстарды қосуға мүмкіндік беретін нормалар жоқ. 2 ХҚЕС «Қорлар» бұл жанама шығындардың әр тобы үшін өзінің бөлу базасын -ресурстардың қуат өлшегішінің көрсеткішін шешеді және анықтайды:

- «қалыпты өндірістік қуат» - бұл жоспарланған техникалық қызмет көрсету нәтижесінде қуаттың жоғалуына түзетілген ұйымның қалыпты жұмысын ескере отырып, күтілетін өндіріс көлемі;

- «нақты өндірістік қуат» - бұл, есепті кезеңде қалыптасқан өндірістің нақты деңгейі [39].

2 ХҚЕС «Қорлар» сәйкес ауыспалы жанама шығындар үшін бөлу базасы нақты қуат болып табылады. Тұрақты жанама шығындар өнімнің өзіндік құнына қалыпты қуатқа пропорционалды түрде қосылады. Сонымен қатар стандарт қалыпты қуатқа сәйкес келсе, «нақты қуат» көрсеткішін тұрақты жанама шығындарды бөлу базасы ретінде пайдалануға мүмкіндік береді. Осылайша, 2 ХҚЕС «Қорлар» сәйкес тұрақты жанама шығыстар жоспарлы көрсеткіштер бойынша құрылыс өнімінің өзіндік құнына (бір шарт шеңберінде) бөлінеді, нәтижесінде объектіге нақты жатқызылған шығындар мен есепті кезеңде ескерілген шығындар арасында ауытқулар туындайды. Анықталған ауытқулар (бөлінбеген шығыстар) 2 ХҚЕС «Қорлар» сәйкес кезең шығыстарына жатқызылады және есепті кезеңнің пайдасын азайтуға есептен шығарылады. Демек, бөлу базасы ретінде қалыпты өндірістік қуаттың көрсеткішін таңдау пайдаға әсер етуі мүмкін. Бухгалтерлік есеп әдістері мен ХҚЕС принциптерінің негізгі айырмашылығы практикалық қуат көрсеткішін пайдалану болып табылады. Практикалық қуат - бұл жабдықтың толық жүктелмеуіне байланысты жоспарланған тоқтап қалуды шегергендегі максималды өндірістік қуат (үш ауысымда емес, бір ауысымда жұмыс істеу, жөндеу және т.б.) Басқарушылық есеп жүйесінде өнімнің өзіндік құнын есепке алу мен есептеудің келесі жұйелері кең таралды:

- «директ-костинг» жүйесі;

- «абсорпшен – костинг» жүйесі;

- АВС әдісі.

Оларға сәйкес өнімнің өзіндік құнын есептеудің әртүрлі тәртібі қолданылады, атап айтқанда жанама шығындарды қосу және оларды бөлу тәртібіне байланысты. Біздің міндетіміз, ең алдымен, құрылыс ұйымдарының бухгалтерлік есеп тәжірибесіне түбегейлі өзгерістер енгізу емес, қолданылатын жүйелерді халықаралық стандарттардың талаптарына өзгертуге көмектесу болып табылады.

Сондықтан біз жанама шығындарды бөлу кезінде ХЕҚС талаптарына бағдарланған АВС жүйесін пайдалануды ұсынамыз.

АВС әдісін таңдауды және басқа жүйелерден бас тартуды негіздеу үшін біз ХЕҚС талаптарына бейімделу мүмкіндігін анықтай отырып, барлық есеп жүйелерінің мазмұнын талдаймыз. «Директ –костинг» жүйесі ұйымның барлық шығындарын жұмыс көлемінің өзгеруіне байланысты айнымалыларға және орындалған жұмыс санына тәуелді емес тұрақты шығындарға бөлуді қолданады.

Тек тікелей шығындар мен ауыспалы жанама шығындар дайын өнімнің өзіндік құнына қосылады. Үстеме шығыстарды бөлу үшін мынадай базалар қолданылады: тікелей жалақы, машина - сағат (ХҚЕС-та пайдаланылатын өндірістік қуат), өнім шығару бірліктері, физикалық өнім шығару шаралары, тікелей материалдық шығындар, негізгі шығындар, сату бағалары немесе нарықтық құн және т.б. Бұл мүмкіндік ХҚЕС -ке қайшы келмейді, өйткені 2 ХҚЕС «Қорлар» ХҚЕС ұйымды жанама шығындарды бөлу базасын таңдауда шектемейді.

ҚМЖ тапсырудан түскен қаржылық нәтижелерді есепке алу 5710 «Пайда қорытындысы (залал қорытындысы)» шотында айқындалады. Бұл шоттың дебетіне шығындар, яғни құрылыс-монтаждау жұмыстарына жұмсалатын шығындардың нақты құны, сондай-ақ қосалқы мердігерлер өздері ұсынған шоттар бойынша орындайтын жұмыстардың құны жатады.

Шоттың кредиті бойынша 5710 «Қорытынды пайда (қорытынды шығын)» есеп айырысуға негіз болатын құжаттар бойынша айқындалған мердігерлік және қосалқы мердігерлік шарттар бойынша тапсырыс берушілер мен мердігерлер немесе қосалқы мердігерлер арасында орындалған аяқталған объектілердің немесе жұмыстардың шарттық құны көрсетіледі. ҚМЖ тапсырудың қаржылық тәтижелерді есепке алу бойынша ұсынылатын шоттардың құжаттары Б қосымшасында ұсынылған.

«Абсорпшен-костинг» әдісі біздің бухгалтерлік есеп үшін дәстүрлі болып табылады. Бұл әдісте жұмыстың өзіндік құнына барлық: тікелей және жанама, айнымалы тұрақты шығындар кіреді. Комерциялық және басқару шығындары мерзімді шығындар ретінде көрсетеді. Барлық жанама шығындарды бөлудің базасы ретінде негізгі практикалық қуат көрсеткіші болуы мүмкін. Бұл әдіс 2 ХҚЕС «Қорлар» 10-тармағын қолдану үшін реттелген. Толық шығындарды есептеу әдісінің «Қорлар» 2 ХҚЕС қағидаттарымен ұқсастығы өнімнің өзіндік құнын ауыспалы және тұрақты жанама шығындарды қосудан тұрады [39].

АВС әдісі өндірісте, сатуда, сатып алушыларға қызмет көрсетуде қолданылатын функциялар мен ресурстар туралы ақпаратқа негізделген. Ұйымның түрлері (шығындар элементтері, шығындар баптары) бойынша ескерілген шығындары алдымен өндірістік-шаруашылық қызметтің функциялары бойынша топтастырылады, содан кейін нақты жұмыс түрлерінің өзіндік құнына жатқызылады.

АВС әдісінің негізінде іс-әрекет ұғымы, яғни адамдар немесе техника орындайтын іс-әрекет жатыр. Бұл әдіс жұмыстың нақты құнын анықтауға мүмкіндік бере отырып, орташа үстеме шығындарды бөлумен байланысты бұрмалануларды жояды.

Функционалды бухгалтерлік есепті қолданудың мақсаты - жұмыстың құны туралы ең дәл ақпарат алу. Осыған сүйене отырып, шығындар объектісіне тікелей қатысты шығындарды сараланған топтастыру жүргізіледі. Осыған сүйене отырып, есептеу объектісіне тікелей қатысты шығындарды сараланған топтастыру жүргізіледі. Бұл топқа материалдық ресурстар мен жұмыс күшіне тікелей шығындар кіреді.

Есептің осы түріндегі жанама шығындар жұмыстың өзіндік құнына белгілі бір қызмет түріне сәйкес келетін әртүрлі бөлу базаларына пропорционалды түрде енгізілуі керек. АВС жүйесін қолдану кезінде жоғарыда айтылған алты дәйекті қадамдар ерекшеленеді, бірақ, біз АВС әдісінің негізінде басқа модельдерді, қолдануды ұсынамыз - онда бар ресурстарды тұтыну моделі:

- икемді ресурстар (дәстүрлі түрде олар өзгермелі шығындар санатына жатады), оларды жеткізуді нақты пайдалануды ескере отырып үнемі түзетуге болады (мысалы, материалдар, уақытша жұмысшылардың еңбегі, энергиямен қамтамасыз ету);

- бөлінген ресурстар (тұрақты шығындар санаты бойынша өтеді), оларды жеткізу ресурс тұтынылғанға дейін алдын-ала дискретті мөлшерде жүзеге асырылады, сондықтан қысқа мерзімді жоспарда бұл ресурсқа сұраныс пен ұсынысты түзету мүмкін емес.

Қызмет түрлері бойынша шығындардың көп деңгейлі жүктемесін пайдалану және жанама шығыстарды бөлу базасы ретінде қуат көрсеткштерін қолдану АВС және ХҚЕС әдісін біріктіреді, өйткені «Қорлар» 2 ХҚЕС ұйымды жанама шығыстардың әртүрлі топтамаларын қолдануда және тиісті бөлу базасын таңдауда шектелмейді.

Біз ұсынған калькуляциялық баптардың номенклатурасына сәйкес бөлу, есепті кезеңде орындалған құрылыс шарттары арасында жүзеге асырылатын болады. «Қорлар» 2 ХҚЕС бойынша жанама шығыстарды бөлу әдістемесі ауыспалы және тұрақты жанама шығыстарды келесідей бөлу үшін бөлек мөлшерлемелерді болжайды:

- тұрақты жанама шығындар қалыпты қуатқа пропорционалды түрде бөлінеді;

- айнымалы жанама шығындар нақты қуатқа пропорционалды түрде бөлінеді.

 «GASC CONSTRUCTION» ЖШС есептік деректерінен есептеудің осы кезеңі үшін өндірістік - құрылыс циклінің қуат көрсеткіштері 12 - кестеде келтірілген. Әрбір шарттың өндірістік құнын есептеу үшін мыналарды есептеу қажет:

- ауыспалы және тұрақты жанама шығындар сомасы;

- айнымалы және тұрақты жанама шығындарды бөлу коэффиценті;

- әрбір шарттың өндірістік өзіндік құнына енгізілетін ауыспалы және тұрақты жанама шығыстардың сомасы;

- тікелей және жанама шығындарды қосатын әр шарттың өндірістік құны. Біз есептеуді текше метрмен өлшенетін құрылыс жұмыстарының негізінде жасаймыз, мысалы, күрделі құрылымдардың монолитті темірбетон баспалдақтарын салу немесе кірпіштен оқшауланған және беті кірпішпен қапталған сыртқы қабырғаларды қалау, мұнда жабдықтардың әртүрлі түрлері қатысады.

Кесте 12 – «GASC CONSTRUCTION» ЖШС құрылыс шарты бойынша өндірістік цикл қуатының көрсеткіштері

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Қуат көрсеткіштері  | Белгілеу | Құрылыс келісімшарты 1  | Құрылыс келісімшарты 2  |
| Өндірістік бірліктер (құрылыс көлемінің 1 м3 ) | Барлық жабдықтарды пайдалану (машина-ауысым) (МС) | Өндірістік бірліктер (құрылыс көлемінің1 м3) | Барлық жабдықтарды пайдалану (машина-ауысым) (МС) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Практикалық  | ППМ  | 700 | 13000 | 700 | 8000 |
| Қалыпты | ПНМ  | 580 | 13000 | 580 | 8000 |
| Нақты | ПФМ | 550 | 13000 | 570 | 8000 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Әрбір шарт бойынша ХҚЕС талаптарын барынша ескеретін шығындардың калькуляциялық баптарының ұсынылған номенклатурасына сәйкес жүргізілген шығындар қайта бөлінді (13-кесте).

Кесте 13 – «Қорлар» 2 ХҚЕС бойынша әрбір шарттың өндірістік өзіндік құнын есептеу

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Есептеу тәртібі | Құрылыс келісімшарты 1 | Құрылыс келісімшарты 2 | Барлығы |
| 1 | 2 | 3 | 4 |  |
| Өндірілген құрылыс көлемі, м3 | Vпp | 8500,0 | 8500,0  | 17000,0 |
| Өткізу көлемі (түсім), тенге.  | В (умн на 12) | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, тенге | 3Пр | 134736000,0 | 121377840,0 | 256113840 |
| 13 - кестенің жалғасы |
| Құрылыс көлемінің бірлігіне тікелей шығындар, тенге. | 3Прна ед == 3Пр/ Vпp | 15851,29 | 14279,75 | - |
| Ауыспалы жанама жалпы өндірістік шығындар, тенге.  | Зперкосв | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116 649 480  |
| Айнымалы жанама шығындарды бөлу коэффиценті  | Краспр= =Зперкосв/ПФМ | 131 293,8 | 77961, 2 | - |
| Құрылыс жұмыстарының бірлік құнына қосылатын ауыспалы жанама шығындар, тенге. | Зперкосв.ед= Краспр\*ПФМ/ Vпp | 8 495,48 | 5 227,98 | - |
| Тұрақты жанама (жалпы өндірістік)шығындар, тенге. | Зпосткосв  | 37491852,0 | 27720000,0 | 65211852 |
| Тұрақты жанама шығындарды бөлу коэффиценті | Краспр= Зпосткосв/ПНМ | 64641,1241 | 47793,10 | - |
| Құрылыс жұмыстары көлемінің бірлігінің өзіндік құнына қосылатын тұрақты жанама шығыстар, тенге  | Зпосткосв на ед= Краспр\*ПФМ/ Vпp | 4182,66 | 3261,17 |  |
| Құрылыс жұмыстарының бірлік көлемінің өзіндік құны, тенге  | Сед=3Прна ед+ Зперкосв.ед+ Зпосткосв на ед | 28 529,43 | 22 768,9 |  |
| Қаржылық нәтижеге жатқызылатын ауытқулар (бөлінбеген тұрақты жанама шығыстар), тенге | +-Зпосткосв=(ПНМ-ПФМ)Краспр | 1 939 233,6 | 477 931  | 2 417 164,6 |
| Жалпы шығындар, тенге |  | 242 500 201 | 193 057806 | 435 558 007 |
| Пайда, тенге |  | 58524599 | 44268594 | 102793193 |
| Рентабельділік, %  |  | 19,44 | 18,7 | 19,09 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Бөлінбейтін тұрақты жанама шығындар қаржылық нәтижеге жатады. Болашақта есепті кезеңдегі барлық шарттар бойынша қорытынды нәтижені есептеу кезінде қаржылық нәтижені азайтуға тұрақты жалпы шаруашылық шығыстар да есептен шығарылады. Біз шығындарды есепке алудың әртүрлә әдістерін қолдана отырып, құрылыс шартының өндірістік құнын есептейміз және таңдалған әдістің «GASC CONSTRUCTION» ЖШС де шартты іске асырудан пайда деңгейіне әсерін бағалаймыз. «Қорлар» 2 ХҚЕС талаптарына сәйкес жанама шығыстарды бөлу тәртібін қарастырамыз.

13 - кестенің деректеріне сәйкес шарт бойынша тікелей шығындарға мыналар жатады:

* материалдар,
* құрылысшылардың еңбек ақысы,
* кепілдік жөнедуге арналған резервке аударымдар (ақау және сапа),
* машиналарды, жабдықтарды жалға алу,
* құрылыс машиналарын ұстауға арналған ағымдағы шығындар,
* сапа шығындары және үш тараптың талаптары,
* инженерлік және конструкторлық талдау,

Жанама айнымалыларға мыналар жатады:

* құрылыс қызметкерлеріне қызмет көрсетуге,
* құрылыс алаңдарында жұмыстарды ұйымдастыруға,
* инженерлік және конструкторлық қолдау,
* сақтандыру төлемдері.

Тұрақты жанама шығындарға мыналар жатады:

- құрылыс машиналарын ұстауға арналған біржолғы шығындар,

- өндірістік ғимараттар мен жабдықтарды амортизациялау және оларға қызмет көрсету,

- басқа шығындар.

 Кезең шығыстарына жататын тұрақты жалпы шаруашылық шығыстар:

- әкімшілік-шаруашылық шығыстар,

- инженерлік және конструкторлық қолдау,

- салықтар мен алымдар,

- қарыздар бойынша пайыздар,

- іске асыруға арналған шығыстар,

- тоқтап тұрған машиналар мен жабдықтардың амортизациясы.

Бұл шығындар құрылыс ұйымының шаруашылық қызметінің қаржылық нәтижесінің есебінен шығарылатын болады.

Қазіргі уақытта құрылыс ұйымдары «direct costing» есеп жүйесін белсенді қолданады, бұл жұмыс бірлігінің өзіндік құнына тікелей және жалпы өндірістік шығындардың өзгермелі шығындарын қосуды көздейді [59, 603 б.]. Салыстыру үшін алдымен «абсорпшен-костинг» әдісін қолдана отырып, операциялық пайданы есептейміз. Жанама шығындарды бөлу базасы ретінде өндірістік жұмысшылардың жалақысын да аламыз (14-кесте).

Кесте 14 – «Абсорпшен –костинг» әдісімен әрбір шарттың өндірістік өзіндік құнын есептеу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Құрылыс келісімшарты 1 | Құрылыс келісімшарты 2 | Барлығы |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Өткізу көлемі (түсім), тенге. | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, тенге | 134736000,0 | 121377840,0 | 256113840 |
| Ауыспалы жанама жалпы өндірістік шығындар, тенге  | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116 649 480  |
| 14 - кестенің жалғасы |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Тұрақты жанама (жалпы өндірістік) шығындар, тенге  | 37491852,0 | 27720000,0 | 65211852 |
| Жалпы шығындар, тенге | 244 439 435 | 193535 737 | 437975172 |
| Құрылыс жұмыстарының бірлік көлемінің өзіндік құны, тенге  | 28 757,58 | 22 768,9 | - |
| Пайда, тенге | 56 585 365 | 43790 663 | 100376028 |
| Рентабельділік,% | 18,8 | 18,5 | 18,7 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Айнымалы жанама шығындарды бөлу базасы ретінде біз ең көп тараған - өндірістік жұмысшылардың жалақысын барлық есептеулерімен бірге аламыз. Барлық тұрақты жалпы өндірістік және жалпы шаруашылық шығыстар қаржылық нәтижеге есептен шығарылады. Енді қаржылық нәтижені «direct costing» есеп жүйесінің талаптарын қолдана отырып есептейміз (15 кесте).

Кесте 15 – «Директ костинг» әдісімен әрбір шарттың өндірістік өзіндік құнын есептеу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Құрылыс келісімшарты 1 | Құрылыс келісімшарты 2 | Барлығы |
| Өткізу көлемі (түсім), тенге. | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, тенге | 134736000,0 | 121377840,0 | 256113840 |
| Ауыспалы жанама жалпыөндірістік шығындар, тенге  | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116 649 480  |
| Жалпы шығындар, тенге | 206947 583 | 165 815 737 | 372 763 320 |
| Құрылыс жұмыстарының бірлік көлемінің өзіндік құны, тенге | 24346,77 | 19 507,73 | - |
| Пайда , тенге | 94077 217 | 71 510 663 | 165 587 880 |
| Тұрақты жанама (жалпыөндірістік)шығындар, тенге  | 37491852,0 | 27720000,0 | 65211852 |
| Рентабельділік,% | 31,25 | 30,13 | 30,76 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Айнымалы жанама шығыстарды бөлу базасы ретінде қалыпты қуат көрсеткішін таңдай отырып, әр шарт бойынша құрылыс жұмыстарының бірлік көлемінің өндірістік құнын есептейміз (16-кесте).

Осылайша әрбір шарт бойынша жүргізілетін жұмыстардың көлемі сыртқы факторларға (материалдарды жеткізу, маусымдық) байланысты болатын құрылыс компаниясында ХҚЕС ережелерін қолданған жөн, өйткені ауыспалы жанама шығындар жұмыс қуатының қалыпты деңгейін ескере отырып құрылыс көлемінің бірлігінің өзіндік құнына қосылады.

Кесте 16 - ХҚЕС қағидаларын пайдалана отырып, «direct costing» әдісімен әрбір шарттың өндірістік өзіндік құнын есептеу

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Есептеу тәртібі | Құрылыс келісімшарты 1 | Құрылыс келісімшарты 2 | Барлығы |
| Өндірілген құрылыс көлемі, м3 | Vпp | 8500,0 | 8500,0  | 17000,0 |
|  Өткізу көлемі (түсім), тенге.  | В  | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, тенге | 3Пр | 134736000,0 | 121377840,0 | 256113840 |
| Құрылыс көлемінің бірлігіне тікелей шығындар, тенге | 3Прна ед == 3Пр/ Vпp | 15851,29 | 14279,75 | - |
| Ауыспалы жанама жалпыөндірістік шығындар, тенге | Зперкосв | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116649 480  |
| Айнымалы жанама шығындарды бөлу коэффициенті | Краспр= =Зперкосв/ПНМ | 124502,729 | 76617,064 | - |
| Құрылыс жұмыстары көлемінің бірлігінің өзіндік құнына қосылатын ауыспалы жанама шығыстар, тенге. | Зперкосв.ед= Краспр\*ПФМ/ Vпp | 8056,06 | 5 137,85 | - |
| Құрылыс жұмыстары көлемінің бірлігінің өзіндік құнына қосылатын ауыспалы жанама шығыстар, тенге  | Сед=3Пр на ед+ Зперкосв.ед | 23907,35 | 19417,6 | - |
| Жалпы шығындар |  | 203212 475 | 165049 600 | 368262 075 |
| Пайда |  | 97812325 | 72276 800 | 170089125 |
| Қаржылық нәтижеге жатқызылатын ауытқулар (бөлінбеген жанама ауыспалы шығындар), тенге.  | Зперкосв=(ПНМ-ПФМ)\*Красп пр | 735081,87 | 766 170,64 | 1 501 252,51 |
| Тұрақты жанама (жалпы өндірістік) шығындар, тенге. |  | 37491852,0 | 27720000,0 | 65211852 |
| Рентабельділік, %  |  | 32,49 | 30,45 | 31,59 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Құрылыс өндірісінің шарттарына қатысты біз жанама шығындарды бөлу үшін анағұрлым перспективалы калькуляциялық жүйені - АВС әдісін қолдануды ұсынамыз. Бұл жағдайда қызметтің әр түрі үшін өзіндік шығындар құрамы және оның негізгі үлестіру көрсеткіші болжанады.

Құрылыс келісімшарты бойынша жұмыстарды аяқтау үшін орындалатын қызмет түрлерінің көптеген кешенді құрамымен құрылыс үшін бұл өте маңызды. Мүмкіндіктерді қарау үшін тұрақты және ауыспалы жанама шығындардың баптарын ашу есебінен «GASC CONSTRUCTION» ЖШС бойынша бастапқы есептік деректерді кеңейту қажет (17-кесте).

Кесте 17 - Тұрақты және ауыспалы жанама шығындардың баптарын шешу.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Құрылыс келісімшарты 1 | Құрылыс келісімшарты 2 | Барлығы |
| Өткізу көлемі (түсім), тенге | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, тенге. | 134736000,0 | 121377840,0 | 256113840 |
| Ауыспалы жанама жалпы өндірістік шығындар. теңге., оның ішінде:  | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116649 480  |
| - құрылыс қызметкерлеріне қызмет көрсетуге  | 16409714,3 | 10098285,7 | 26508000 |
| - құрылыс учаскелерінде жұмыстарды ұйымдастыруға  | 33113 785 7 | 20377714,3 | 53491500 |
| - инженерлік және конструкторлық қолдау  | 14179397,2 | 8 725782,86 | 22905 180 |
| - сақтандыру төлемдері  | 8508685 ,72 | 5236114,29 | 13744800 |
| Жабдықты пайдалану, машинаны ауыстыру  | 13000 | 8000 | 21000 |
| Тұрақты жанама (жалпыөндірістік) шығындар, тенге,оның ішінде | 37491852,0 | 27720000,0 | 65211852 |
| Құрылыс машиналарын ұстауға арналған біржолғы шығындар |  |  | 16909 000 |
| Өндірістік ғимараттар мен жабдықтарды амортизациялау және оларға қызмет көрсету  | 11 411 844 | 14158 956 | 25570 800 |
| Басқа шығындар  |  |  | 11769 225 |
| Құрылыстарға тапсырыс берушілер басқа шығындар есесбінен өтейтін шығындар |  |  | 10962 827 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Айнымалы және тұрақты жалпы өндірістік шығындарды бөлу әр түрлі негіздерге пропорционалды түрде жүзеге асырылады, әр индекаторды қызмет түрімен алдын-ала нақтылайды.

Тарату базасы олардың пайда болуы, яғни өсуі немесе төмендеуі қандай индекаторға байланысты болатынына байланысты таңдалады. Өндірістік жұмыстарды ұйымдастыру және үйлестіру шығындары жеке келісімшартқа және құрылыс жұмыстарының көлеміне қатысты өзгермелі болғандықтан олардың деңгейі құрылыс көлеміне байланысты болады.

Екінші жағынан, құрылыс мерзімдері жабдықтың қаншалықты тиімді жұмыс істейтініне байланысты болады, яғни осы шарт бойынша құрылысты ұйымдастыруға кететін шығындар өзгереді.

Тиісінше, осы шығындар үшін бөлу базасы осы жабдықта пайдаланылған машина ауысымдарының саны болады.

Құрылыс шарттарына жанама түрде қатысты және бөлуге жататын «жабдықтың ағымдағы жұмысын қамтамасыз ету» - тұрақты шығындар үшін бөлу базасы, тікелей шығындар және амортизация бойынша - жабдықтың баланстық құны болып табылады (18-кесте).

Кесте 18 - АВС әдісі бойынша шығындарды бөлу кезінде қызмет түрлері бойынша жанама шығындарды бөлу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Қызмет түрі | Шығындар түрлері | Сомасы | Бөлу базасы |
| Жабдықтың ағымдағы жұмысын қамтамасыз ету | Өндірістік ғимараттар мен жабдықтарды амортизациялау және оларға қызмет көрсету(пост)  | 25570 800 | Баланс бойынша жабдықтың бағасы |
| Құрылыс машиналарын ұстауға арналған біржолғы шығындар (пост)  | 16909 000 | Тікелей шығындар |
| Құрылыстағы тапсырыс берушілер басқа шығындар есебінен өтейтін шығындар (пост)  | 10962 827 |
| Басқа шығындар (пост) | 11769 225 |
| Өндірістік жұмыстарды ұйымдастыру және үйлестіру | Құрылыс учаскенлерінде жұмыстарды ұйымдастыруға (пер)  | 53491500 | Жабдық жұмысының ауысым саны |
| Сақтандыру төлемдері (пер)  | 13744 800 |
| Құрылыс қызметкерлеріне қызмет көрсетуге (пер)  | 26508 000 |
| Инженерлік және конструкторлық қолдау (пер) | 22905 180 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

19 кестеде жанама шығындар үшін бөлу базаларын қолдана отырып, жеке шарттар құнынының есептелуі берілген.

ХҚЕС қағидаттарына сәйкес, икемді жанама ресурстар үшін бөлу базасы ретінде автор өндірістік процестің қалыпты жүруі және құрылыс шартын орындау үшін қанша қажет болса, сонша тұтынылатын ресурстардың көлемін көрсететін практикалық қуат көрсеткішін пайдалануды ұсынады.

Кесте 19 - АВС әдісімен шығындарды бөлу жүйесі кезіндегі құрылыс шарттарының өндірістік өзіндік құнын есептеу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Құрылыс келісімшарты 1 | Құрылыс келісімшарты 2 | Барлығы |
| Өткізу көлемі (түсім), тенге | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, тенге. | 134736000,0 | 121377840,0 | 256113840 |
|  Өндірістік жұмысшылардың жалақысы  | 13081 080 | 11769 468 | 24850 548 |
| Қызмет түрлері бойынша жанама шығыстар  |  |  |  |
| Жабдықты пайдалану, машина-сағат  | 13000 | 8000 | 21000 |
| Рістік жұмыстарды ұйымдастыру және үйлестіру, теңге, оның ішінде:  | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116649 480  |
| - құрылыс учаскелерінде жұмыстарды ұйымдастыруға  | 33 113 785,7 | 20 377 714,3 | 53491500 |
| - сақтандыру төлемдері  | 8508685,71 | 5236114,29 | 13 744 800 |
|  - құрылыс қызметкерлеріне қызмет көрсетуге  | 16409 714,3 | 10098285,7 | 26508000 |
|  - инженерлік және конструкторлық қолдау  | 14179397,1 | 8725782,86 | 22905180 |
| Жабдықтың ағымдағы жұмысын қамтамасыз ету, теңге, оның ішінде:  | 36683 850,4 | 28528 001,6 | 65211 852  |
| - өндірістік ғимараттар мен жабдықтарды амортизациялау және оларға қызмет көрсету | 15829 542,9 | 9741 257,14 | 25570 800 |
| - құрылыс машиналарын ұстауға арналған біржолғы шығыстар | 8895462,36 | 8 013537,64 | 16909 000 |
|  - құрылыстарға тапсырыс берушілер басқа шығындар есебінен өтейтін шығыстар  | 5767308,24 | 5195518,76 | 10962 827 |
| - басқа шығындар | 6 191 536,93 | 5 577 688,07 | 11769 225 |
| Шығындар жиыны, тенге  | 243631 433 | 194343 739 | 437975 172 |
| Құрылыс жұмыстары көлемінің бірлігінің өзіндік құны, тенге  | 28662,5215 | 22863,9693 | - |
| Пайда, тенге  | 57393 367 | 42982 661 | 100376 028 |
| Рентабельділік, % | 19,07  | 18,11 | 18,65 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Ұйымның бөлінген ресурстарға деген қажеттілігін болжау қиын, сондықтан автор өндірістің үздіксіз жұмыс істеуіне және орындалатын құрылыс жұмыстарының максималды көлеміне бағытталған нақты қуат көрсеткішін бөлу базасы ретінде таңдады. Икемді жанама ресурстардың құрамына 116649480 теңге сомасында «өндірістік жұмыстарды ұйымдастыру және үйлестіру» қызметінің түріне жататын шығындарды жатқызамыз, қалған жанама шығыстар бөлінген ресурстар санатына - 65211852 теңге жатады.

Егер жабдықтың тоқтап қалуы немесе сынуы орын алса және нәтижесінде құрылыс жұмыстарының белгіленген көлеміне жету үшін станоктардың саны аз, бірақ ұзақ уақыт пайдаланылса, онда бұл жағдайда құрылыс жұмыстарының өзіндік құнындағы бөлінген ресурстардың үлесі артады (мысалы, құрылыс машиналары мен механизмдерін ұстауға және пайдалануға шыққан біржолғы шығындар).

ХҚЕС талаптарына сәйкес келетін АВС әдісі бойынша шығындарды есепке алуды пайдалана отырып, орындалған жұмыстар көлемінің өзіндік құнын есептеу әдістемесі 20-кестеде көрсетілген.

Кесте 20 - ХҚЕС талаптарына сәйкес келетін АВС әдісін қолдана отырып, орындалған жұмыстар көлемінің өзіндік құнын есептеу әдістемесі

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Есептеу тәртібі | Құрылыс шарты 1 | Құрылыс шарты 2 | Барлығы |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Өндірілген құрылыс көлемі, м  | Vпp | 8500,0  | 8500,0  | 17000,0 |
| Өткізу көлемі (түсім), теңге.  | В  | 301024800,0 | 237326400,0 | 538351200,0 |
| Тікелей шығындар, теңге.  | 3Пр | 134736000,0 | 121377840,0 | 256 113 840 |
| Практикалық қуат көрсеткіші, құрылыс көлемінің 1м3  | ППМ | 700,0 | 700,0 | **-** |
| Нақты қуат көрсеткіші, құрылыс көлемінің 1м3  | ПФМ | 550,0 | 570,0 | **-** |
| Құрылыс көлемінің бірлігіне тікелей шығындар, тенге  | 3Прна ед = 3Пр/ Vпp | 15851,2941 | 14279,7459 | - |
| Икемді жанама шығыстар, теңге  | Згиб | 72211582,9 | 44437 897,1 | 116 649 480  |
| Икемді жанама шығындарды бөлу коэффиценті | Краспр=Згиб /ППМ | 103159,79 | 63482,7101 | - |
| Құрылыс жұмыстарының бірлігінің өзіндік құнына қосылатын икемді жанама шығыстар,  | Згиб на ед= Краспр\*ППМ/ Vпp | 8495,51 | 5227,98 | - |
| Бөлінген ресурстар, тенге | Звыдел | - | - | 65211 852 |
| Бөлінген ресурстарды бөлу коэффиценті | Краспр= (Звыдел/ППМ)/2 | - | **-** | 46579,89 |
| Бөлінген ресурстар, құрылыс жұмыстарының бірлігінің өзіндік құны | Звыдел на ед = Краспр\*ПФМ/ Vпp | 3013,99 | 3123,59 | - |
| Өнім бірлігінің өзіндік құны, теңге | Сед**=**3Прна ед+ Згиб на ед+ Звыдел на ед | 27360,7941 | 22631,32 | **-** |
| Шығындар жиыны, теңге  | **-** | 232566 750 | 192366 220 | 424932970 |

20 - кестенің жалғасы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Пайда, теңге | **-** | 68 458 050 | 44960 180 | 113418230 |
| Қаржылық нәтижеге жатқызылатын ауытқулар (бөлінбеген бөлінген ресурстар) | **+-**Звыдел=(ППМ-ПФМ)\*Крапр150 130 | 6986983,5 | 6055 385,7 | 13042 369,2 |
| Рентабельділік % |  | 22,7 | 18,94 | 21,06 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |

Жүргізілген есептеулер нәтижелерінің салыстырмалы талдауы 21-кестеде келтірілген.

Кесте 21 - Жанама шығындарды есепке алу мен бөлудің әртүрлі жүйелеріндегі есептелген көрсеткіштерді салыстырмалы талдау

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Өзіндік құн толық каль-куляциясы | ҚХЕС бойын-ша каль-куляциялау | «Директ-костинг" әдісі бойынша калькуляциялау | АВС әдісі бойынша калькуляциялау |
| Класси-калық | ҚХЕС сәйкес | Жанама шығыстар-ды қызмет түрлері бойынша бөлу | ҚХЕС сәйкес |
| Жұмыс көлемінің бірлігінің өзіндік құны  |  |  |  |  |  |  |
| Құрлыс шарты 1 | 28757,58 | 28529,43 | 24346,77 | 23907,35 | 28662,5215 | 27360,794 |
| Құрылыс шарты 2 | 22 768,9 | 22 768,9 | 19507,73 | 19417,6 | 22863,9693 | 22631,32 |
| Шығындар жиыны, мың. тенге  | 437975,1 | 43555,8 | 372763,3 | 368 26,2 | 437975,1 | 424 932 ,9 |
| Пайда, мың.тенге  | 100376,0 | 102793,1 | 165587,8 | 170089,0 | 100376,0 | 113418,2 |
| Рентабельділік, %  | 18,7 | 19,09 | 30,76 | 31,59 | 18,65 | 21,06 |
| Ескерту - [137] мәліметтері негізінде автомен құрастырған |  |  |  |  | 22,7 |

**Екінші бөлім бойынша тұжырымдамалар**

Алынған нәтижелерді салыстыру әрбір шарт бойынша құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын есептеу кезінде ХҚЕС қағидаттарын толық шығындар бойынша және «тікелей костинг» әдісімен қолдану қызметтің қаржылық нәтижелеріне оң әсер етеді деген қорытынды жасауға мүмкіндік береді.

ХҚЕС қағидаттарына сәйкес «тікелей костинг» әдісімен есептелген пайда есептеуге классикалық тәсілдерді пайдаланған кезде сол әдіспен алынғаннан гөрі 4501245 теңгеге артық.

 ХҚЕС ережелерін қолдана отырып, толық есептеу әдісімен және «тікелей костинг» әдісімен есептеу кезінде жеке шарттардың өзіндік құны осы әдістермен дәстүрлі түрде есептеу кезінде алынған құннан төмен.

Демек, есепті кезеңдегі ХҚЕС принциптерін қолдана отырып алынған шығындар классикалық әдіспен салыстырғанда төмендеп, ал сатудан түсетін кірістілік артады.

Біз ХҚЕС -ке сәйкес АВС әдісін қолдана отырып, өнімнің өзіндік құнын есептеу кезінде мүлдем басқа нәтижелерге қол жеткіземіз.

2 ХҚЕС «Қорлар» өндірістік қуаттың практикалық өнімділігі көрсеткішін (максималды өндірістік қуат) құрылыс өндірісіндегі шығындардың негізгі бөлігін құрайтын бөлінген ресурстарды бөлу базасы ретінде пайдалануды көздейтіндіктен жабдықтың тоқтап қалуына немесе жүктеменің жеткіліксіздігіне байланысты өндірістегі шамалы ауытқу әрбір шарт бойынша орындалатын құрылыс жұмыстарының өзіндік құнына теріс әсер етеді.

ХҚЕС құрылыс ұйымдарын есепке алу кезінде пайдалану шығындар есебінің дәлдігін және шарт бойынша құрылыс жұмыстарының нақты құнын есептеуді едәуір арттыруға және қызмет нәтижелерін қаржылық есептілікте неғұрлым ашық ұсынуға мүмкіндік береді.

**3. ҚҰРЫЛЫС ҰЙЫМДАРЫНДАҒЫ ШЫҒЫНДЫ БАСҚАРУ ЖӘНЕ ӨЗІНДІК ҚҰНЫН АНАЛИТИКАЛЫҚ ТАЛДАУМЕН ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ МОДЕЛЬІ**

**3.1 Құрылыста теңгерімді көрсеткіштер жүйесін құру**

Жаһандық бәсекелестікті дамыту жағдайында компаниялардың табысты жұмыс істеуі үшін қызметтің тиімділігін және шығындарды оңтайландыруды басқарудың пәрменді стратегиясы қажет. Қазіргі уақытта, тәжірибе көрсеткендей, отандық компаниялардағы шығындарды басқару жедел, көптеген жағдайларда стратегияны талдау және қызметтің перспективалық бағыттарын таңдау мүмкіндігі жоқ. Шығындарды тиімді басқару үшін басқарудың стратегиялық және жедел екі моделін біріктіру қажет. Операциялық және стратегиялық басқару арасындағы байланысты көрсететін теңдестірілген жүйенің авторлары Р.Каплан және Д.Нортон [101].

Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі компанияның жедел және стратегиялық басқару құралы болып табылады. Осы тұжырымдаманы қолдану арқылы компания нарықтағы жағдайдың өзгеруіне тез жауап бере отырып, компанияның табысы мен даму факторларының элементтерін байланыстыра отырып, тиімділікті арттыра алады. Теңдестірілген көрсеткіштер тұжырымдамасы қаржылық және қаржылық емес көрсеткіштер арқылы табысқа жету критерилеріне компанияның мақсатын аудару әдістемесі болып табылады. Компанияның қаржылық жағдайын жақсартуға компанияда болып жатқан бизнес-процестерді оңтайландыру арқылы қол жеткізуге болады. Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі 12 суретте көрсетілген.

Сурет 12 - (BSC) Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі

Ескерту - [105] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

BSC құрылысына дайындық кезеңінде стратегияны әзірлеу, перспективаларды анықтау және қандай ұйымдық бірліктер мен деңгейлер үшін теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін әзірлеу қажет екенін шешу қажет.

BSC - бұл түбегейлі жаңа стратегияларды әзірлеу емес, қолданыстағы стратегияларды енгізу тұжырымдамасы екенін әрқашан есте ұстаған жөн. Алдымен стратегияны әзірлеуді аяқтап, содан кейін теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін құруды бастау керек. BSC әзірленетін бөлімшелерді анықтау кезінде мыналарды ескеру қажет: компания бөлімшелері бір BSC көмегімен стратегиялық басқарылатын болса, маңызды мақсаттарды жоғарғы деңгейден төменгі деңгейге дейін каскадтауға (ыдыратуға, беруге) болады.

Көрсеткіштердің теңдестірілген жүйесін әзірлеуге дайындық кезіндегі маңызды шаралардың бірі - перспективаларды таңдау. Стратегияны әзірлеудің кез-келген моделі компанияның әр түрлі салаларына қатысты сұрақтарға жауаптар болған жағдайда ғана толықтығын талап ете алады. Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін енгізу кезінде тек қаржылық мақсаттарға қалай қол жеткізу керек екені белгісіз болса онда тек қаржылық мақсаттар қою жеткіліксіз. Сол секілді, бір-бірінен оқшауланған мақсаттар қою да дұрыс болмайды. Бұл жағдайда жеке мақсаттар мен олардың бір-біріне әсері арасындағы байланыс әсер етпейді. Осыдан кәсіпорын қызметінің барлық маңызды аспектілерін ескеру қажеттілігі туындайды.

Стратегияны қалыптастыру және іске асыру кезінде әртүрлі перспективаларды қарастыру теңдестірілген көрсеткіштер жүйесі тұжырымдамасына тән белгісі және оның негізгі элементі болып табылады. Стратегиялық мақсаттарды тұжырымдау, көрсеткіштерді таңдау және бірнеше перспективалар бойынша стратегиялық іс-шараларды әзірлеу крмпания қызметін жан-жақты қарауды қамтамасыз етуге арналған.

Көрсеткіштер жүйесін қолдану процестің немесе құбылыстың сипаттамасын анықтау қиын болған жағдайда жүреді. Компанияның өзін көптеген бизнес -процестері бар күрделі құбылыс деп санауға болады. Бизнес процестердің параметрлеріне әсер ететін сыртқы және ішкі факторлардың әсерін анықтау және оларды мақсатқа жету үшін реттеу іс жүзінде компанияны тиімді басқару болып табылады. Бизнес - процестерге әсер етудің әсері бағаланатын критерилер компания қызметінің көрсеткіштері болып табылады. Нақты участкелердің, бөлімшелердің бизнес - процестерге қатысушылардың және жекелеген орындаушылардың тиімділігінің параметрлерін анықтау ұйымды басқару сапасы мен. сапасын бақылауға арналған компанияның даму бағыты мен тиімділігін түзету арқылы алға қойылған мақсаттарға жету үшін бағалау процестері кері байланыс механизмі ретінде қолданылады.

BSC тұжырымдамасы фирма қызметінің нәтижелерін және ұйымды басқарудың басқа функцияларын бақылау. BSC компанияның жедел және стратегиялық басқарудың тиімді құралы болып табылады. Бұл компанияның стратегиялық мақсаттарын басқарудың әр деңгейіндегі бизнес-процестер мен қызметкерлердің нақты іс-әрекеттерінің көрсеткіштеріне айналдыруға және стратегияны іске асыру процесін дәйекті бақылауға мүмкіндік береді.

Ұйымдарда BSC қолданудың негіздемесі экономист ғалымдардың көптеген еңбектерінде көрінеді. Осы тақырып бойынша қолда бар ғылыми-әдістемелік әзірлемелерге қарамастан, көптеген шешілмеген мәселелерді, атап айтқанда, көрсеткіштердің өзара байланысын және олардың ұйым ресурстарын пайдалану арқылы өзара әрекеттесуін анықтайтын әдістемелік мәселелерді бөліп көрсетуге болады. Осы мәселелерді құрылыс компаниясының теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін енгізу мысалында қарастыруға тырысайық.

Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін енгізбес бұрын бұл туралы ұйым басшылығының шешімі қажет. Осы кезеңді орындау үшін кансультант өкілдері мен компанияның негізгі басшыларынан тұратын жұмыс тобы құрылады, олар толық консенсус негізінде ұйымның стратегиясы мен мақсаттары туралы шешім қабылдайды. Бұл әрбір басшы қабылданған стратегиялық көзқарасты қабылдауы керек дегенді білдіреді. Ынтымақтастық технологиясы бірнеше негізгі кезеңдер 13 суретте ұарасиырылған.

Таза пайда өнімі

Нарықтағы үлесті арттыру

Шығындарды азайту

Тапсырыс берушілер санының артуы

Тұтынушылардың қанағаттанушылығын арттыру

Құрылыс жұмыстарын уақытылы орындау

Жобаларды дәл жоспарлау

Қызметкерлердің біліктілігін арттыру

Сурет 13 - Құрылыс компаниясының мақсатты ағашын салу

Ескерту - [119, 573б.] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

*Бірінші кезеңде* стратегиялық сессияларды өткізу, терминдерді қолданудың келісімділігі қалыптасады, стратегиялық талдаулар жүргізіледі, компанияның көзқарасы, миссиясы мен стратегиясы жаңартылады.

*Екінші кезең* - менеджерлік сессияларын өткізу: стратегиялық мақсаттарды анықтау және оларды «мақсат ағашына» бөлу (13 сурет).

Барлық құрылымдық бөлімшелер мен функционалдық бөлімшелер үшін негізгі мақсаттарды нақтылау. Жеке мақсаттарды біріктіру кезінде олардың арасындағы себептік байланыстарды мақсаттардың толық жиынтығы компанияның стратегиясын көрсететін етіп орнатуға болады.

Себеп-салдар тізбегі - BSC-ді төменгі ұйымдық деңгейлерге жеткізудің ыңғайлы құралы. Стратегиялық мақсаттар мен перспективалардың өзара байланысын графикалық түрде көрсету үшін стратегиялық карта қолданылады. Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін дамытудың басты кезеңдері 14 суретте берілген.

 1 қадам

 2 қадам

3 қадам

4 қадам

 5 қадам

Бизнестің табысты өсуі

Шығындарды азайту

Кірістің өсуі

Қаржы, тапсырыс берушілер, ішкі бизнес-процестер және оқыту және өсу

Көрсеткіштерді анықтау

Есептеу әдістері

Компанияның көзқарасын анықтау

Қандай стратегияны ұстану қажет

Табыстың болашағы мен факторлары қандай болуы керек

Көрсеткіштер қандай болуы керек

Көрсеткіштер қалай есептеледі

Сурет14 - Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін әзірлеу кезеңдері

Ескерту - [111, 570б.] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Көрсеткіш - стратегиялық мақсатқа жету дәрежесінің өлшегіші. Көрсеткіштерді пайдалану стратегиялық жоспарлау барысында әзірленген мақсаттар жүйесін нақтылауға және әзірленген мақсаттарды өлшенетін етуге арналған. Көрсеткіштерді мақсаттарға қатысты айқындық болған кезде ғана анықтауға болады. Тиісті көрсеткіштерді таңдау екінші мәселе болып табылады, өйткені мақсаттар дұрыс тұжырымдамаса, тіпті ең жақсы көрсеткіштер де компанияға табысқа жетуге көмектеспейді. Стратегиялық мақсаттардың әрқайсысы үшін ең көбі екі немесе үш көрсеткішті пайдалану ұсынылады (15 сурет).

Компания мақсаты –пайданың 30% өсуі

Кірістің 15% өсуі

Өзіндікқұнның 20% төмендеуі

Нарық үлесінің 20% өсуі

Үстеме шығыстардың 20% азайту

Материалдық шығындарды 15% азайту

Еңбек шығындарын 10% азайту

Жалдау ақысын 10% төмендету

Жанармай мен энергия шығындарын 6%

төмендету

Санның 12%

азаюы

AUP жалақысын 17%

қысқарту

Сурет 15 - Құрылыс компаниясының көрсеткіштер ағашы.

Ескерту - [119, 574 б.] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Стратегиялық мақсаттарға қол жеткізу тиісті стратегиялық іс-шараларды іске асыруды көздейді. «Стратегиялық іс-шаралар»:

- бұл стратегиялық мақсаттарға қол жеткізу үшін іске асырылатын барлық іс-шаралар, жобалар, бағдарламалар мен бастамалар үшін ортақ ұғым.

Компанияның жобаларын мақсатқа бөлу арқылы BSC осы немесе басқа көрсеткіштің стратегиялық мақсаттарға қалай әсер ететіндігі туралы нақты түсінік қалыптастырады. Егер жобаның әсері стратегиялық мақсаттарға қол жеткізуге шамалы болса, онда олардың негізгі мақсаттарға қол жеткізуге әсер ететіндігіне көз жеткізу керек.

*Үшінші кезең* - BSC негізіндегі бизнес көрсеткіштерін басқару және бақылау жүйесін модельдеу. Ол үшін себеп-салдарлық байланыстардың логикасы төменгі деңгейлердің (перспективалардың) көрсеткіштеріне қол жеткізу арқылы жоғарғы деңгейлердің көрсеткіштеріне қалай қол жеткізілетіндігі тексеріледі.

*Төртінші кезеңде* тиімділіктің негізгі көрсеткіштері жүйесін топ-менеджерлерді марапаттау жүйесіне біріктіру орын алады.

*Бесінші кезең* - жаңа басқару жүйесін сынақтан өткізу және тестілеу, қажетті түзетулер енгізу. BSC енгізу- бұл көп уақытты қажет ететін процес, оның бір бөлігі жүйені жөндеуге және оны қолдауға кетеді. BSC- ді жақсарту үшін жоғарғы басшылық пен жауапты адамдар ұйымның қызметін үнемі талдап, бағалап отыруы керек.

*Алтыншы кезең*- жаңа жүйені толыққанды режимде іске қосу.

BSC-ді одан әрі пайдалану кезінде ұйымның стратегиясын әзірлеу стратегиялық карталарды құру арқылы жүзеге асырылады, бұл жолдар BSC перспективалары (қаржы, клиенттер, ішкі бизнес-процестер, оқыту және персоналды дамыту) және бағандар ұйымның стратегиялары болып табылатын матрицалар. Көрсеткіштер ағашы алдын-ала құрылымдалған, содан кейін өзара байланыс орнатылып, мәндер енгізіледі. Картадағы әрбір мақсат стратегия мақсатына жету дәрежесін өлшеуді қамтамасыз ететін бір немесе бірнеше негізгі тиімділік көрсеткіштеріне сәйкес келеді. BSC және стратегиялық картаны әзірлеудің мақсаты - стратегияны іске асыру үшін ең маңызды мақсаттарды және оған қол жеткізуді жоспарлау мен бақылау жүйесіне негізделуі тиіс тиісті негізгі көрсеткіштерді бөліп көрсету. Құрылыс компаниясы үшін көрсеткіштер жүйесінің элементтері 22 кестеде келтірілген.

Кесте 22 - Құрылыс компаниясының BSC элементтері

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Өлшеу | Себепсалдарлық байланыс | Міндеттер | Есептегіштер | Мақсаттар | Бастамалар  |
| Қаржы | Таза пайданың өсуі | Бизнестің табысты өсуі | Операциалық пайда | 20 % өсу | Директордың қаржы жөніндегі орынбасары |
| Нарықтағы үлесті арттыру | Сатудан түскен пайда | 15 % өсу |
| Шығындарды азайту | Әдеттегі қызмет түрлері бойынша шығындар | 20 %қысқарту |
| Клиенттер | Тапсырыс берушілер санының артуы | Нарық үлесін арттыру | Тапсырыс берушілер саны | 25 | Маркетолог |
| Тұтынушылардың ризашылығын арттыру | Қанағаттанбаған клиенттер пайызы | 2 % |
| Ішкі бизнес-процестер | Жобалық жұмыстарды уақытылы орындау | Жобалау жұмыстарының сапасын арттыру | Мерзімінде орындалған жобалардың пайызы | 100 % | Директордың жобалау жөніндегі орынбасары |
| Жобаларды дәл жоспарлау | Тапсырыс беруші үшін тиімді әзірленген технологиялық шешімдердің саны | 100 % |
| Оқыту және өсу | Қызметкерлердің біліктілігін арттыру | Қызметкерлерді оқыту | Дамыған стратегиялық мүмкіндіктердің (дағдылардың) пайызы | 1жыл- 50 %3жыл- 75 %5жыл- 90 % | Кадрлар бөлімі |
| Ескерту - [111, 576.] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Әрі қарай теңдестірілген жүйенің барлық мақсаттары мен көрсеткіштері картаға көшіріледі, таңдалған төрт бағыт бойынша енгізіледі және себеп-салдарлық байланыстар қойылады. Содан кейін әр мақсат үшін тапсырмалар қосылады. Мақсаттар себеп-салдарлық қатынастар арқылы байланысты болуы мүмкін. Мақсаттар байланысын орнату стратегиялық карта диаграммасында жүзеге асырылуы мүмкін.

Жоба бойынша тиімділіктің негізгі көрсеткіштері өткен кезеңдегі мәндерді талдау негізінде айқындалады. Есептеулер мынадай бағыттар бойынша жүргізіледі: жобалау бөлігінде ұсынылған іс-шараларды іске асырудан тиімділікті айқындау; ұсынылған іс-шаралардың тиімділігін есептеуден алынған нәтиже, пайданың өсуі түрінде көрінуі мүмкін.

Осылайша, теңдестірілген көрсеткіштер жүйесін құру компанияның стратегиялық мақсаттарын және бірнеше перспективадағы сәттіліктің маңызды факторларын анықтаудан, осы мақсаттарды компания қызметкерлері мен бөлімшелерінің міндеттеріне енгізуден, тиімділікті өлшейтін көрсеткіштер мен критерилерді тағайындаудан және стратегияны іске асыру үшін бірқатар іс-шараларды қалыптастырудан тұрады. Теңдестірілген көрсеткіштер жүйесінің әдіснамасын қарапайым және түсінікті ақпараттық және басқару құралы ретінде қолдануға болады, алайда, оны енгізу және пайдалану кезінде кешенді тәсіл қажет.

Құрылыстың уақыт бойынша созылуы жұмсаған шығындардың мөлшерін салынып жатқан объектілердің дайындық дәреждесімен жедел салыстыруға мүмкіндік бермейді. Осыған байланысты, құрылыс ұйымы қызметінің нәтижелерін талдау үшін бағдар ретінде ақшаның уақытша құндылығына негізделген қаржылық көрсеткіштердің негізгі жүйелерін қоса алғанда, заттай және қаржылық көрсеткіштердің ажырамас байланысы қажет.

Ең қарапайым жағдайда көрсеткіштер жоба құнының өсуін немесе мерзімдер бойынша кідірісті көрсетуі мүмкін. Дегенмен, бөбінесе уақыт пен құн көрсеткіштеріндегі ауытқулар алдағы жұмыстардың мазмұны мен нәтижелердің сапасына да әсер етеді. Жобаны іске асыру мерзімдерін кейінге қалдыру оның құнының өсуіне әсер етуі мүмкін. Құны мен уақыты арасындағы қайшылықтарды болдырмау үшін, сондай-ақ құрылыс жобаларын дамытудың әр кезеңінде оларды іске асырудың тиімділігін бағалау және бақылау үшін компанияның құрылыс бағдарламасын іске асырудың BSC-ін пайдалану ұсынылады.

Ұсынылған көрсеткіштер жүйесінің тепе-теңдігін қолдану құрылыс бағдарламасын іске асырудың ұзақ мерзімді және қысқа мерзімді мақсаттары арасындағы, жоспарланған нәтижелер мен оларға қол жеткізу факторлары арасындағы, сондай-ақ қатаң объективті көрсеткіштер мен жұмсақ субъективті критерийлар арасындағы тепе-теңдікке қол жеткізуге мүмкіндік береді. Жүйені теңдестіру ұйымның даму мақсаттарына қол жеткізудегі маңыздылығына сәйкес жеке көрсеткіштерге де, перспективаларға да салмақ коэффиценттерін беру арқылы жүзеге асырылады. Компанияның құрылыс бағдарламасын іске асырудыбақылау жүйесі үшін жалпылама көрсеткіш ретінде құрылыс бағдарламасын іске асыру индексі пайдаланылады. Математикалық тұрғыдан ол белгілі бір көрсеткіштердің мәндерін қорытындылайтын көп өлшемді пайдалылық функциясын білдіреді. Бұл функция сирек жағдайда BSC көрсеткіштерінің толық жиынтығын қоса алғанда, BSC көрсеткіштерінің ерікті ішкі жиындары үшін құрылуы мүмкін.

Құрылыс бағдарламасын іске асыру индексінің алынған мәніне байланысты оның жай-күйі бағаланады және оны іске асырудың тиімділігін арттыруға бағытталған басқару шешімдерінің нұсқалары ұсынылады.

**3.2 Құрылыс өнімдерінің мақсатты өзіндік құнын басқару**

Шығындарды есепке алу саласындағы көптеген зерттеулер басқару есебі оның классикалық мағынасында менеджерлерге басқару шешімдерін қабылдау үшін қажетті ақпараттың жеткілікті мөлшерін бермейтіндігін көрсетеді. Бұл ең алдымен, тез өзгеретін бәсекелестік ортаға қатысты стратегиялық шешімдерге қатысты.

Ұсынылған зерттеу шеңберінде статистикалық деректер негізінде тұрғын үйлердің жалпы ауданының 1 шаршы метрін салуға жұмсалатын орташа нақты шығындардың айнымалыларға тәуелділігіне коррелециялық-регрессиялық талдау жүргізілді (25-кесте).

Кесте 23 - Корреляциялық - регрессиялық талдау жүргізуге алынған көрсеткішер сипаттамасы

|  |  |
| --- | --- |
| Көрсеткіштер | Сипаттамасы |
| Cost | Тұрғын үйлердің жалпы алаңының 1 шаршы метрін (мамандандырылған және басқа тұрғын ғимараттарсыз) салуға жұмсалатын орташа нақты шығындар, млн.тг |
| Lab\_Size | Орындалған құрылыс жұмыстарының көлемі, млн.теңге |
| CQ | Құрылыс ұйымдарының саны, мың бірлік |
| CIW | Бір құрылыс ұйымына шаққандағы ҚМЖ орташа көлемі, млн теңге |
| House\_num | Пайдалануға берілген тұрғын үйлердің жалпы көлемі, мың шаршы метр |
| House\_vol | Бір құрылыс ұйымына салынған тұрғын үйдің орташа ауданы, мың шаршы метр |
| Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Егер корреляция коэфициенті оң болса, онда айнымалылар арасындағы байланыс тура пропорционалды, яғни бір айнымалының өсуімен екінші айнымалы да артады. Керісінше, егер корреляция коэффициенті теріс белгіге ие болса, онда айнымалылар арасындағы байланыс кері пропорционалды болады, яғни бір айнымалының мәндерінің жоғарылауымен екінші айнымалының мәні азаяды.

24-кестеде талданған тәуелді айнымалымен 0,904-ке тең ең ұлкен корреляция CIW айнымалысы бар. Бұл айнымалы тәуелді айнымалыға тікелей пропорционалды тәуелділікке ие, яғни бір құрылыс ұйымына орташа ҚМЖ көлемінің шамасы неғұрлым көп болса, тұрғын үйлердің жалпы ауданының 1 шаршы метрін салуға орташа нақты шығындар соғұрлым көп болады.

Кесте 24 – Корреляциялық талдау нәтижелері.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | *Cost* | *Lab\_Size* | *CQ* | *CIW* | *House\_num* | *House\_vol* |
| Cost | 1 |  |  |  |  |  |
| Lab\_Size | 0,894 | 1 |  |  |  |  |
| CQ | 0,847 | 0,963 | 1 |  |  |  |
| CIW | 0,904 | 0,984 | 0,291 | 1 |  |  |
| House\_num | 0,682 | 0,921 | 0,915 | 0,901 | 1 |  |
| House\_vol | 0,545 | 0,837 | 0,481 | 0,328 | 0,791 | 1,000 |
| Ескерту - [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Алайда Lab\_Size және House\_num көрсеткіштері басқа тәуелсіз айнымалылармен мультиколлинеарлы болғандықтан, регрессиялық талдауға бұл екі көрсеткішті алмаймыз.

Регрессиялық талдауды қараппайым OLS моделі арқылы жүргіземіз. Регрессиялық талдау нәтижелері 25-кестеде көрсетілген.

Кесте 25 - Регрессиялық талдау нәтижелері.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Cost |  Coef. |  St.Err. |  t-value |  p-value |  [95% Conf |  Interval] |  Sig |
|  CQ | 20.457 | 7.175 | 2.85 | 0.065 | -2.376 | 43.290 | \* |
|  CIW | 0.308 | 0.039 | 7.91 | 0.004 | 0.184 | 0.432 | \*\*\* |
|  House\_vol | -96.387 | 8.138 | -11.84 | 0.001 | -122.286 | -70.488 | \*\*\* |
|  Constant | -47.886 | 40.226 | -1.19 | 0.319 | -175.901 | 80.130 |  |
|  |
| Mean dependent var | 121.271 | SD dependent var  | 27.473 |
| R-squared  | 0.979 | Number of obs  | 7.000 |
| F-test  | 569.459 | Prob > F  | 0.000 |
| Akaike crit. (AIC) | 46.110 | Bayesian crit. (BIC) | 45.893 |
|  |
| *\*\*\* p<0.01, \*\* p<0.05, \* p<0.1*  |
| Ескерту – [8] әдебиет көзінің деректері негізінде құрастырылды |

Талданатын көрсеткіштер статистикалық маңызды болып шықты, F-статистика 569,46-ға тең. Маңыздылықтың бұл деңгейі регрессиялық коэффициентердің кем дегенде біреуі нөлге тең емес екенін көрсетеді. Модельге енгізілген жеке айнымалылардың t-критерийінің мәндері де маңызды.

R-квадратты анықтау коэффициенті - 0,979 немесе 97,9% көрсеткіштер арасындағы байланысты түсіндіретінін көрсетеді. Яғни, анықтау коэффициенті неғұрлым жоғары болса, модель соғұрлым жақсы болады.

Корреляциялық-регрессиялық талдау нәтижесінде келесідей модель құрамыз:

Cost = -47,9 + 20.46 CQ + 0,31CIW – 96,39House\_vol (1)

ҚМЖ орташа көлемін бір құрылыс ұйымына 1млн теңгеге ұлғайту тұрғын үйлердің жалпы ауданының 1 шаршы метрін салуға жұмсалатын орташа нақты шығындарының 0,31 мың теңгеге ұлғаюына алып келеді. Ал бір құрылыс ұйымына салынған тұрғын үйдің орташа алаңын 1 мың шаршы метрге ұлғайту тұрғын үйлердің жалпы алаңының 1 шаршы метрін салуға жұмсалатын орташа нақты шығындардың 96,4 мың теңгеге төмендеуіне алып келеді.

Осылайша, регрессиялық модельдің болжау қабілеті жоғары, әсіресе тәуелді айнымалыға статистикалық маңызды әсер ететін үш айнымалыларына қатысты. Шығындарды есепке алу саласындағы көптеген зерттеулер дәстүрлі есеп пен талдау олардың классикалық мағынасында менеджерлерге басқару шешімдерін қабылдау үшін қажетті ақпараттың жеткілікті мөлшерін бермейтінін көрсетеді. Бұл, ең алдымен, құбылмалы бәсекелестік ортаға байланысты стратегиялық шешімдерге қатысты.

Менеджерлердің шешім қабылдау кезінде ақпараттық база ретінде қаржылық және қаржылық емес мәліметтерді қолданады.

Осындай құралдардың бірі – Target Cost Management, оның тәжірибиелік іске асырылуы 26 - кестеде көрсетілген.

26 кесте – Target Cost Management тұжырымдамасын іске асыру

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Көрсеткіш | Мағынасы | Түсіндіру |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Дайын үйі бар жер учаскесін сатудың ықтимал нарықтық бағасы. | 105 млн тенге | Бұдан әрі есептеу үшін бастапқы деректер жүргізілген нарықтық зерттеуге сәйкес |
| Мақсатты пайда мөлшерлемесі | 25% |
| Іске асырудың жоспарланған көлемі | 232 үй |
| Жер учаскесінің құны |  |
| Сметалық құны | Тұрғын үйдің сметалық өзіндік құны | Х1 млн тенге участок үшін | Бұл кезеңде шартты түрде, содан кейін -сметлық құжаттамаға сәйкес қабылданады | Іске асырудың барлық көлеміне шартты түрде қабылдандыХ1\*232 |

26 - кестенің жалғасы

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 1 |
| Инфрақұрылым объектілерін құрудың сметалық құны |  | Мәдени | Х2 млн тенге участок үшін  |  | Іске асырудың барлық көлеміне шартты түрде қабылдандыХ2\*232 |
| Әлеуметтік |  |
| Тұрмыстық |
| Инженерлік | Электрмен жабдықтау |
| Сумен жабдықтау |
| Газбен жабдықтау |
| Көліктік | Автожол |
| Теміржол |
| Сметалық өзіндік құн |  | Бірлік  | Х3 участок үшін | Х1+Х2=Х3 |
|  | Іске асыру көлемі | Х4 | Шартты түрде қабылдандыХ3\*232= Х4 |
| Мақсатты өзіндік құн |  | Бірліктер | 78,75 млн тенге участок үшін | Есептеу шартты мәндерде жасалады105- 105\*0,25=78,75млн тенге |
|  | Іске асырудың жоспарлан-ған жылдық көлемі | 18270 млн тенге | 78,75\*232=18270 млн тенге |
| Сметалық және мақсатты шығындар арасындағы айырмашылық  |  | Откізу көлемі | Х5 | Х4-18 270= Х5 |
|  | Бірліктер | Х6 | Х5/232= Х6 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Сонымен модельдің болжау қабілеті жоғары, әсіресе тәуеді айнымалыға статистикалық маңызды әсер ететін Х3 және Х5 айнымалыларына қатысты. Алайда, Ү-қиылысу коэффициенті аз мәнге ие болуы мүмкін.

Шығындарды есепке алу саласындағы көптеген зерттеулер дәстүрлі есеп пен талдау олардың классикалық мағынасында менеджерлерге басқару шешімдерін қабылдау үшін қажеттң ақпараттың жеткілікті мөлшерін бермейтінін көрсетеді.

Бұл ең алдымен тез өзгеретін бәсекелестік ортаға қатысты стратегиялық шешімдерге байланысты. Менеджерлердің шешімін қабылдауының ақпараттық базасы қаржылық және қаржылық емес мәліметтер болып табылады. Қазіргі кезде стратегиялық басқару есебі құралдары арқылы шешілетін сыртқы орта факторларын есепке алу мәселелері бірінші кезекте болып табылады.

Табыстың нысаналы нормасы 25% мөлшерінде қабылданды, алайда оны басшылық нарықтық орта факторларына сүйене отырып өзгерте алады.

Кесте 27 - Әлеуметті тапсырыс берушілердің негізгі талаптары

|  |  |
| --- | --- |
| Параметрлері | Талаптары |
| 1 | 2 |
| Ұсыныс нұсқалары  | Жер учаскесі бар дайын үйдегі пәтер |
| Өндіріс материалы | Керамикалық кірпіш |
| Құрылыс, инфроқұрылым | Қалыптасқан, инфроқұрылымның негізгі объектілерінің болуы |
| Бағыт  | Қарасу ықшам ауданы |
| Қолма-қол ақша | Меншікті, қарыз |
| Қала орталығынан максималды қашықтық | 20 км |
| Жер учаскесінің ауданы  | 2 сотық |
| Аудан кв |  75 тен 150 м2 дейін |
|  1 м2 құны |  300 мың теңгеден бастап |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Жоспарланған өткізу көлемі «жер учаскесі бар үй» нұсқасын ұсынатын ауылдардағы жер учаскелерінің орташа санына қарай қабылданды. Әлеуметті тапсырыс берушілердің негізгі талаптары 27-кестеде орналастырылған.

28-кестеде келтірілген сауалнаманың нәтижелері бойынша әлеуетті клиенттер үшін ең маңызды негізгі параметрлер: 1шм2 құны, үйдің ауданы және құрылыс инфроқұрылым екенін анықтауға болады.

Кесте 28 - Сатып алушылардың параметрлер маңыздылығын бағалауы

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Параметр дәрежесі | Параметр | Әлеуетті сатып алушылардың параметрге қойылатын талаптары |  Параметрлер салмағы |
| 1 | Құны, С | 1 м2 300 мыңнан бастап  | 0,25 |
| 2 | Үй ауданы Пд | 75 тен 150 м2 дейін. | 0,16 |
| 3 | Құрылыс,Инфроқұрылым, З | Инфроқұрылымның болуы | 0,15 |
| 4 | Қала орталығынан қашықтық , У | 20 км | 0,11 |
| 5 | Жер учаскесінің уданы, Пз |  2 сотықтан бастап | 0,10 |
| 6 | Бағыты, Н | Карасу ықшам ауданы | 0,09 |
| 7 | Өндіріс материалы, М | Керамикалық кірпіш | 0,14 |
| Барлығы |  |  | 1,00 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Құрылыстағы калькуляция жүйесі калькуляция объектісі болып табылатын әрбір өнім бірлігі (жеке тұрғын үй, көппәтерлі үйдегі пәтер) туралы ақпаратты қамтиды. Құрылыстағы баға белгілеудің негізін «Құрылыстағы баға белгілеу жөніндегі нормативтік құжаттарды бекіту туралы» Қазақстан Республикасы Индустрия және инфрақұрылымдық даму министрлігі Құрылыс және тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық істері комитеті Төрағасының 2022 жылғы 1 желтоқсандағы № 223-НҚ бұйрығымен бекітілген сметалық тәртіп құрайды. [9].

Тұрғын үй құрылысына тапсырыс берушілердің ұсыныстары мен таллаптары 29 кестеде көрстеітлген.

Кесте 29 – «Жер учаскесі бар үйдегі пәтер» нұсқасын қарастыру кезінде әлеуетті тапсырыс берушілердің ұсыныстары мен кейбір талаптары арасындағы сәйкессіздік

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Параметрлер | Сауалнамаға сәйкес талаптар | Нарықтағы ұсыныстар | Сәйкессіздіктер % |
| Қаладан максималды қашықтық, км | 10 | 20 | 50 |
| Жер учаскесінің ауданы, сотық | 2 | 3 | 33 дейін |
| Үйдің ауданы, ш.м. | 75-150 | 77-150 |  2,59 дан 0 дейін |
| Құны 1 ш м, мың тенге | 300 | 350 | 14,28 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Құрылысты аяқтауға қажетті қаражаттың сметалық лимиті ҚР құрылысының сметалық құнын айқындау жөніндегі нормативтік құжатта айқындалған жиынтық сметалық есептеулерде қамтылады [9]. Есептеулерде қаражатты бөлу 16 - суретте көрсетілген тауарлар бойынша жүзеге асырылады.

Жиынтық сметалық есептеу жергілікті сметалардан тұрады. Құрылыс құнының сметалық есебі бойынша қорытынды сома күтпеген жұмыстар мен шығындарға және ҚҚС қаражат есептелгеннен кейін айқындалады.

Суреть 16 - Құрылыс құнының сметалық есептеулерінде қаражатты бөлу

Ескерту – [8] дереккөз негізінде құрастырған

 «Құрылыстың негізгі объектілері» жобалық құжаттамаға негізделген сметалық құжаттамаға сәйкес есептелетін ғимараттардың сметалық құнын қамтиды. Сметалық құжаттама деректерін пайдалана отырып, 26-кестеде көрсетілген алгоритм бойынша есептеулерді (30-31- кестелер) ұсынамыз.

27-кестеде келтірілген есептеулерге сәйкес жергілікті сметаның 9 бөлімі бойынша жалпы құны 45540800 теңгені, объектілік смета бойынша - 59203040 теңгені құрайды.

Кесте 30 - Target Cost Management әдісі бойынша түзетуге жататын соманы есептеу, мың теңге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Сметалық құжаттама | Бөлім | Жалпы құны, мың.тг |
| Жергілікті смета | 1 Жер жұмыстары | 137,660 |
| 2 Іргетастар | 10543,153 |
| 3 Қабаттасу | 5 190,600 |
| 4 Қабырға | 17831,047 |
| 5 Шатыр | 9158,453 |
| 6 Терезелер | 2583,153 |
| 7 Есіктер | 1927,24 |
| 8 Баспалдақтар | 3684,435 |
| 9 Еден | 4 664,252 |
| 10 Әрлеу жұмыстары | 5231,088 |
| 11 Абаттандыру | 3 506,287 |
| Жалпы құрылыс жұмыстарының жиыны | 64 457,368 |
| Нысан сметасы | Барлығы (су құбыры, кәріз,жылыту, желдету, газбен жабдықтау, электр монтаждау жұмыстарын ескере отырып) | 80 976, 600 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Target Cost Management компанияның барлық бөлімшелеріне осы процеске қатысуға мүмкіндік бере отырып, өзіндік құнын қалай төмендетуге болатындығын анықтауға мүмкіндік береді. Бұл әдісті қолдану пайданың белгіленген деңгейін қамтамасыз етуге ықпал етеді.

31-кестеде біз шығындарды қысқарту қажет соманы анықтадық, бұл сметалық және мақсатты өзіндік құн арасындағы айырмашылық, ол 2 226,600 мың теңгені құрайды

Кесте 31- Қорытынды есептік мәндер

мың тенге

|  |  |
| --- | --- |
| Көрсеткіштер | Шығындар |
| Бірлікке | Барлық көлемге 232 |
| 1 | 2 | 3 |
| Сметалық құны Х1 | 64 457,368 | 14 954 109,4 |
| Инфроқұрылым объектілерін құрудың сметалық құны Х2 | 16 519, 232 | 1 512 461,82 |
| Сметалық өзіндік құн Х3 | 80 976, 600 | - |
| 31 – кестенің жалғасы |
| 1 | 2 | 3 |
| Сметалық өзіндікқұн Х4 | - | 18 786 571,2 |
| Мақсатты өзіндік құн  | 78 750, 000 | 18 270 000 |
| Сметалық және мақсатты шығындар арасындағы айырмашылық Х5 | - | 4 962 571,2 |
| Сметалық және мақсатты шығындар арасындағы айырмашылық Х6 | 2 226, 600 | - |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

32-кестеде келтірілген есептеулерге сәйкес, потенциалды клиенттер үшін ең маңызды параметрлердің ішінде құрылыс өнімдерінің құнын төмендету әдістері ретінде таңдалған: 1м2  құны, үйдің ауданы және инфоқұрылым.

Кесте 32 - Барлық зерттелетін тұтынушылық параметрлердің шығындарын жоспарлы түрде бөлу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Параметрлері | Потенциалды клиенттердің параметрлеріне қойылатын талаптар | Барлық параметрлер | Мақсатты өзіндік құн, тенге |
| 1 м2 құны | 300 мың 1 м2 ге | 0,25 | 556,65 |
| Үйдің ауданы. м2 |  75 мыңнан 150 м2 дейін | 0,16 | 356, 26 |
| Құрылыс, инфрақұрылым | Инфроқұрылымның болуы | 0,15 | 333,99  |
| Қала орталығынан қашықтық, км | 10  | 0,11 | 244,93 |
| Жер учаскесінің ауданы, сотық |  2 ден 6 ға дейін  | 0,10 | 222,66 |
| Бағыт | Карасу ықшам ауданы | 0,09 | 200,39 |
| Өндіріс материалы | Керамикалық кірпіш | 0,14 | 311,724 |
| Барлығы |  | 1,00 | 2 226, 60 |
|  мақсатты шығындарды есептеу мынадай формула бойынша жүзеге асырылады: Бірліктің нысаналы өзіндік құны, мың теңге. (бұл жағдайда - 2 226, 200). Параметрдің салмағы (жол бойынша) |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Потанциалды клиенттердің параметрлердің маңыздылығын бағалауы олардың салмақ мәнін ғана емес, сонымен қатар олардың құндылық мәнін орнатуға мүмкіндік береді. Әрі қарай, сатып алушылар параметрлерінің маңыздылығын бағалау (28-кесте) мен жоспарланған шығындарды бөлу 32-кесте) арасында байланыс орнату қажет.

Ұсынылған есептеулер 1м2 құнын түзету керек екенін көрсетеді, өйткені бұл параметр ең үлкен үлес салмағына ие. Басқа параметрлерді де назардан тыс қалдыруға болмайды.

 Бұл кезеңде шығындарды егжей-тегжейлі есептеу және олардың меншікті салмағын объектінің жалпы құнына белгілеу қажет (33-кесте)

Қорытынды құнға барлық параметрлер әсер етеді, бірақ 1м2 құны ең үлкен әсер етеді. Барлық есептеулер тұжырымдаманың мәнін көрсету үшін шартты көрсеткіштер негізінде жасалады.

Target Cost Management идеясын түрғын үйдің 1м2  құнының өзгеруімен жүзеге асыруға болады (32-кесте).

Іргетас салу жұмыстарының құнын төмендету үшін оларды орнатудың балама түрлерін таңдауға болады, олардың ішінде келесі түрлері: таспалық, аз көмілген, плиткалы, бұрандалы қадалар, бұрғылау қадалары бар.

Жергілікті сметелерға сүйене отырып, сметаның әр бөлімі жұмысының үлес салмағын шығындардың жалпы сомасында есептеуге болады (33-кесте).

Кесте 33 - Жалпы көлемдегі жұмыстардың жекелеген түрлерінің үлес салмағы,%

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| жергілікті смета№ | Бөлім | Жалпы құны | Жұмыстың жалпы көлеміндегі үлес салмағы, % |
| Құрылыстың жерасты бөлігі |
| 1 | Жер жұмыстары | 137,660 | 0,17 |
| 2 | Іргетастар | 10543,153 | 13,02 |
| Құрылыстың жерүсті бөлігі |
| 3 | Қабаттасу  | 5 190,600 | 6,41 |
| 4 | Қабырғалар | 17831,047 | 22,02 |
| 5 | Шатыр | 9158,453 | 11,31 |
| 6 | Терезелер | 2583,153 | 3,19 |
| 7 | Есіктер | 1927,24 | 2,38 |
| 8 | Баспалдақтар | 3684,435 | 4,55 |
| 9 | Едендер | 4 664,252 | 5,76 |
| 10 | Әрлеу жұмыстары | 5231,088 | 6,46 |
| 11 | Абаттандыру | 3 506,287 | 4,33 |
| Ішкі инженерлік қамтамасыз ету  | 6 519,226 | 20,4 |
| Барлығы | 80 976,600 | 100 |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Есептеулер көрсеткендей, ең қымбат жұмыс түрлері - іргетас салу, шатырды орнату, едендерді төсеу және әрлеу жұмыстары. 1м2 тұрғын үйдің құнынтөмендету үшін шығындардың осы түрлерін азайтуға қол жеткізу керек.

Қарастырылып отырған құрылыс технологиясы үшін аз көмілген іргетас пен бұрандалы қадалар қолайлы.

Іргетастардың осы түрлерін салыстыру кезінде бұрандалы қадалардың артықшылықтарына көңіл бөлу керек. Бұрандалы қадаларды пайдалану мынадай мүмкіндіктер береді:

- әртүрлі тереңдікке бұралу, бұл біркелкі емес аймақтар үшін маңызды;

- монтаждау мерзімін азайту;

- жермен жасалатын жұмыстарды жою;

- уақытша құрылыста пайдалану, бұл оларды екінші рет пайдалану кезінде үнемдеуге мүмкіндік береді;

- құрылғылар жылдың кез келген уақытында пайдалану.

Іргетастың бұл түрінің кемшілігі - оның «ауыр» ғимараттарға жарамсыздығы.

Құрылыс өнімдері нарығында болып жатқан тұрақты өзгерістер оның қатысушыларын өзгерістерді мұқият қадағалап, потенциалды және нақты өнім тұтынушыларының қажеттіліктері мен сұраныстарына сәйкес келуге тырысады. Құрылыс өніміне тапсырыс берушілердің талаптарын қанағаттандыру үшін дамудың жаңа сапалы деңгейіне шығуға мүмкіндік беретін стратегиялық басқару есебінің құралдарын пайдалану қажет.

Мамандардың бағалауы бойынша бұрандалы қадаларды пайдалану шығындарды 20-23 пайызға азайтады.

Тұрғын үй алаңының 1м2  құнын төмендету нұсқаларын қарастыра отырып, құрылыс өнімдерінің параметрлеріне қатысты потенциалды клиенттердің пікірін ескеру қажет. Осы мақсатта конджойнт талдауы қолданылады. Бұл талдауды қолдану кезінде жобаланған құрылыс өнімдерінің параметрлер жиынтығының пайдалылығын және әр параметр бойынша «маңыздылық/баға» қатынасын зерттеуге көп көңіл бөлінеді. Бұндағы міндет - құрылыс өнімі потенциалды клиенттер үшін маңызды параметрлерге сәйкес келуі болып табылады. Түзетілген құнды есептеу 34-кестеде келтірілген.

Кесте 34 - Түзетілген құнды, мақсатты өзіндік құнға келтіру

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Жергілікті смета № | Бөлім | Жалпы құн | Түзетулер | Түзетілген жалпы құн |
| 1 | Жер жұмыстары | 137,660 | - | 137,660 |
| 2 |  Іргетастар | 10543,153 | 2108,63 | 8434,523 |
| 3 |  Қабаттасу | 5190,600 | - | 5 190,600 |
| 4 | Қабырғалар | 17831,047 | - | 17831,047 |
| 5 | Шатырлар | 9158,453 | - | 9158,453 |
| 6 | Терезелер | 2583,153 | - | 2583,153 |
| 7 | Есіктер | 1927,24 | - | 1927,24 |
| 8 | Баспалдақтар | 3684,435 | - | 3684,435 |
| 9 | Едендер | 4 664,252 |  | 4 664,252 |
| 10 | Әрлеу жұмыстары | 5231,088 |  | 5231,088 |
| 11 | Абаттандыру | 3 506,287 |  | 3 506,287 |
| 12 | Ішкі инженерлік қамтамасыз ету | 6 519,226 |  | 6 519,226 |
|  | Барлығы | 80 976,600 |  | 78 867,97 |
| Жалпы құн мен түзетілген құн арасындағы айырмашылық | 2108,63 |
| Сметалық және мақсатты шығындар арасындағы айырмашылық | 2 226, 60 |
| Одан әрі түзетуді талап ететін сома, теңге | 117,97 |
| Қосымша түзетуді қажет ететін сома, % | 0,52% |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Орындалған есеп бірлікке шаққандағы сметалық және нысаналы өзіндік құн арасындағы шамалы айырмашылықты көрсетеді (2 226,60 мың теңге мөлшерінде) жалпы құны және түзетілген жалпы құны (2 108,63 мың теңге мөлшерінде) -117,97 мың теңге.

Сметалық құжаттамаға осы өзгерістер енгізілгеннен кейін, мүмкін басшылық одан әрі түзетуді қажет деп санайды, бірақ 10% - дан аз алшақтықты өте қолайлы деп санауға болады.

Осылайша, Target Cost Management сияқты стратегиялық басқару есебінің құралын қолдану, құрылыс және жобаны жүзеге асыруға қатысатын басқа компанияларға нарықтық өзгерістерді басшылыққа алуға, тұтынушылардың сұраныстарына уақытында жауап беруге және сол арқылы дамудың жаңа деңгейіне шығуына мүмкіндік береді.

Осы зерттеуде келтірілген стратегиялық басқару есебінің әдістерін қолдану, мысалы стратегиялық басқару шешімдерін қабылдау үшін әртүрлі әдістерді қолданудың орындылығын көрсетеді.

.

 **3.3 Мақсатты шығындарды азайту және құрылыс құнына талдау жасау**

Қаржылық менеджмент пен бизнесті стратегиялық жоспарлаудың маңызды құралдарының бірі-CVP талдауы немесе шығын-көлем-кірістілік талдауы (Cost-Volume-Profit). Бұл компанияларға сату көлеміндегі, бағадағы және шығындардағы өзгерістер Бизнестің рентабельділігі мен шығынсыздығына қалай әсер ететінін түсінуге көмектеседі. CVP талдауында сату көлемінің өзгеруі компанияның пайдасына қалай тәкелей әсер ететінін анықтауға мүмкіндік береді. Бұл сатылымның бұзылған көлемін және пайда табу нүктесін анықтауға көмектесежі.

Бұл талдау пайда мен шығынсыз көлемнің бағаны, сату көлемінің және шығындардың өзгеруіне қаншалықты сезімтал екенін бағалауға мүмкіндік береді. Бұл компанияға өзгермелі нарықтық жағдайларға бейімделу Стратегияларын жасауға көмектеседі. CVP талдауы баға белгілеу, шығындарды басқару, сатудың оңтайлы көлемін анықтау және қалаған пайдаға жету стратегияларын әзірлеу туралы және шешім қабылдау үшін пайдалы. Бұл құрал компанияларға қаржылық мақсаттарға жету үшін бизнес проценттерге қандай өзгерістер енгізу керектігін түсінуге көмектеседі. CVP бойынша келісім шартты 35-кестеде талдаймыз.

Жұмыс көлемін біртіндеп ұлғайта отырып,біз шығындарды азайтамыз, ал 8964 м³ көлемінде біз кірістер барлық жиынтық шығындарды жабатын шығынсыздық нүктесіне жетеміз. Әрі қарай, көлемнің ұлғаюымен біз оң таза пайда ала бастаймыз.13000 м³ көлемінде бізде 370 882 590 ең жоғары табыс және 16 882 669,50 таза пайда бар. Жиынтық шығындар тұрақты және өзгермелі шығындардан тұрады. Олар орындалған жұмыс көлемінің деңгейі үшін есптеледі.

Кесте 35 - CVP- 1 келісім шарт бойынша талдау

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Тұрақты шығындар |  37 491 852,00  |  |
| Айнымалы шығындар | 24346,7745 |  |  |  |  |  |
| Орындалған жұмыс бірлігінің бағасы | 28 529,43  |  |  |  |  |  |
| Орындалған жұмыс көлемі,м3  | Тұрақты шығындар | Айнымалы шығындар | Жиынтық шығындар | Табыс | Шекті кіріс | Таза пайда |
| 8000 |  37 491 852,00  | 194 774 196,00  |  232 266 048,00  | 228 235 440,00  |  33 461 244,00  | (4 030 608,00) |
| 8500 | 37 491 852,00  |  206 947 583,25  |  244 439 435,25  | 242 500 155,00  | 35 552 571,75  | (1 939 280,25) |
| 8700 | 37 491 852,00  | 211 816 938,15  | 249 308 790,15  | 248 206 041,00  | 36 389 102,85  | (1 102 749,15) |
| 8900 | 37 491 852,00  |  216 686 293,05  | 254 178 145,05  | 253 911 927,00  | 37 225 633,95  | (266 218,05) |
| 9000 | 37 491 852,00  | 219 120 970,50  |  256 612 822,50  | 256 764 870,00  |  37 643 899,50  | 152 047,50  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| 11000 | 37 491 852,00  |  267 814 519,50  | 305 306 371,50  | 313 823 730,00  | 46 009 210,50  | 8 517 358,50  |
| 11500 | 37 491 852,00  | 279 987 906,75  | 317 479 758,75  | 328 088 445,00  | 48 100 538,25  | 10 608 686,25  |
| 12000 | 37 491 852,00  | 292 161 294,00  |  329 653 146,00  | 342 353 160,00  | 50 191 866,00  | 12 700 014,00  |
| 12500 | 37 491 852,00  | 304 334 681,25  | 341 826 533,25  | 356 617 875,00  | 52 283 193,75  | 14 791 341,75  |
| 13000 | 37 491 852,00  | 316 508 068,50  | 353 999 920,50  |  370 882 590,00  | 54 374 521,50  | 16 882 669,50  |
| Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

35-кесте мәліметтерінен, орындалған жұмыс көлемі 8000 м³ болғанда біз 228 235 440 мөлшерінде табыс аламыз, бірақ - 4 030 608.00-де таза залалымыз бар, өйткені жиынтық шығындар 232 266 048 кірістен асады. Шығынсыздық нүктесін 17-суреттен көруге болады, сонымен қатар 1-ші формула бойынша есептеуге болады.

Сурет 17 - 1-ші келісім шарт бойынша құрылыс шартының шығынсыздық кестесі

Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Шарт бойынша 1 шығынсыздық нүктесі = 37 491 852,00 / 28 529,43 - 24346,7745= 8964 м³

Табыс жұмыс бірлігінің бағасына орындалған жұмыс көлемінің көбейтіндісі ретінде анықталады.

Шекті кіріс – бұл жұмыс көлемінің бір бірлікке ұлғаюындағы кірістің өзгеруі.

Таза пайда- кіріс пен жиынтық шығындар арасындағы айырмашылық ретінде есептеледі.

2 - ші құрылыс шарты бойынша бізде келесі мәліметтер бар, олардың негізінде біз шығынсыздық кестесін 36 – кестеде талдаймыз.

 Кесте 36 - 2-ші шарт бойынша CVP –талдауы

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Тұрақты шығындар** |  $ 27 720 000,00  |  |
| **Айнымалы шығындар** | 19507,7338 |  |  |  |  |  |
| **Орындал,ан жұмыстардың бірлігі үшін баға** |  27 920,75  |  |  |  |  |  |
| Көлемі орындалған жұмыс, м3 | Тұрақты шығындар | Айнымалы шығындар | Жиынтық шығындар | Табыс | Шекті кіріс | Таза пайда |
| 3000 | 27 720 000,00  | 58 523 201,40  |  86 243 201,40  |  83 762 258,70  |  25 239 057,30  |  (2 480 942,70) |
| 3500 | 27 720 000,00  |  68 277 068,30  |  95 997 068,30  |  97 722 635,15  |  29 445 566,85  |  1 725 566,85  |
| 4000 | 27 720 000,00  | 78 030 935,20  | 105 750 935,20  | 111 683 011,60  |  33 652 076,40  |  5 932 076,40  |
| 4500 | 27 720 000,00  |  87 784 802,10  |  115 504 802,10  |  125 643 388,05  | 37 858 585,95  | 10 138 585,95  |
| 5000 | 27 720 000,00  |  97 538 669,00  |  125 258 669,00  |  139 603 764,50  |  42 065 095,50  |  14 345 095,50  |
| 5500 | 27 720 000,00  |  107 292 535,90  |  135 012 535,90  |  153 564 140,95  |  46 271 605,05  |  18 551 605,05  |
| 6000 | 27 720 000,00  |  117 046 402,80  |  144 766 402,80  | 167 524 517,40  |  50 478 114,60  |  22 758 114,60  |
| 6500 | 27 720 000,00  |  126 800 269,70  |  154 520 269,70  |  181 484 893,85  |  54 684 624,15  |  26 964 624,15  |
| 7000 | 27 720 000,00  |  136 554 136,60  |  164 274 136,60  |  195 445 270,30  |  58 891 133,70  |  31 171 133,70  |
| 7500 | 27 720 000,00  |  146 308 003,50  |  174 028 003,50  |  209 405 646,75  |  63 097 643,25  |  35 377 643,25  |
| 8000 | 27 720 000,00  |  156 061 870,40  |  183 781 870,40  |  223 366 023,20  |  67 304 152,80  | 39 584 152,80  |
| 8500 | 27 720 000,00  |  165 815 737,30  |  193 535 737,30  |  237 326 399,65  |  71 510 662,35 | 43790 662,35  |
|  Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылған |

Шығынсыздық нүктесі = тұрақты шығындар/орындалған жұмыс бірлігінің бағасы-айнымалы шығындардың орындалған жұмыс бірлігіне.

Шекті кіріс орындалған жұмыстың барлық көлемінде де оң болады, бұл әрбір қосымша орындалған м3 қосымша пайда әкеледі дегенді білдіреді.

Тұтастай алғанда берілген мәліметтер негізінде келісімшарт сәтті орындалды, орындалған жұмыс көлемінің өсуімен пайданы көбейтеді деген қорытынды жасауға болады.

Деректерді талдау өндірістің оңтайлы көлемін анықтауға және жұмыс көлемінің өзгеруі компаниянығ қаржылық нәтижелеріне қалай әсер ететінін түсінуге көмектеседі. Пайда 3500 көлемінде оң болады және өсе береді. Бұл құрылыс келісім шарты 3500-ден жоғары жұмыс көлемінің деңгейінде пайда әкелетінін көрсетеді.

Шығынсыздық нүктесін (break-even point) есептеу үшін келісім шарт бойынша жалпы кірістер жалпы шығындарға тең болатын жұмыс көлемін анықтау қажет. Шығынсыздық нүктесі барлық шығындарды жабу үшін келісімшарт бойынша қанша м3 орындалуы керек екенін көрсетеді. Бұл жағдайда бізде орындалған жұмыс көлемінің әртүрлі деңгейлеріндегі тұрақты және өзгермелі шығындар туралы мәліметтер бар. 18-суретте көрсетілгендей, орындалған жұмыс көлемінің 3000-нан 8500 м3 –ге дейін ұлғаюымен пайда өсуде.

Сурет 18 – 2 ші шарт бойынша шығынсыздық кестесі.

Ескерту – [8] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Бұл келісімшарттың сәтті масштабталғанын көрсететін жақсы белгі.

Белгіленген шығындар өзгеріссіз қалады, яғни осы шарт бойынша орындалған жұмыс көлемінің өсуімен операциялық шығындар ұлғаймайды.

Айнымалы шығындар өседі, бірақ табысқа қарағанда баяу қарқынмен. Бұл сондай-ақ оң сигнал, өйткені бұл келісім шарт оның тиімділігін жақсартады және өзгермелі шығындарды басқарады дегенді білдіруі мүмкін.

Шығынсыздық нүктесі = 27 720 000,00/27 920,75 - 19507,7338 = 3295м3

Шығынсыздық нүктесі шығындады жабу және пайда да, шығын да болмауы үшін келісімшарт бойынша қанша м3 орындалатынын анықтауға мүмкіндік береді.

Өнімнің өзіндік құнын төмендетудің перспективалы құралдарының бірі - Kaizen Cost тұжырымдамасы. Біздің жағдайда тұжырымдама құрылыс компаниясындағы шығындарды оңтайландыру үшін қолданылады. Тұжырымдама сыртқы инвестицияларды тартпай, компанияның ішкі резервтерін пайдалануға бағытталған [70].

Kaizen Cost тұжырымдамасы өндіріс сатысындағы шығындарды шамамен 5-10% төмендету арқылы мақсатты шығындардың қажетті деңгейіне қол жеткізуге мүмкіндік береді.

Kaizen Cost және Target Cost Management жүйелері әртүрлі өмірлік циклдарда және әртүрлі әдістермен мақсатты өзіндік құнға қол жеткізудің бірыңғай мәселесін шешуге бағытталған. Екі жүйе де шығындар баптары бойынша шығындарды азайтуға арналған. Жобалау кезеңінде Target Cost Management тұжырымдамасы қолданылады, ол әдетте мақсатты өзіндік құнға 90-95% дейін жақындауға мүмкіндік береді, қалған 5-10% қажетті түзетуге Kaizen Cost тұжырымдамасын қолдану арқылы қол жеткізіледі [71]. Осы тұжырымдамаларды бірге қолдана отырып, компаниялар бәсекелестерден артықшылыққа қол жеткізеді, бұл сапа деңгейін сақтай отырып, өзіндік құнның төмен деңгейінде көрінеді. Мақсатты құн, бұрын қарастырылғандай, нарықтық бағадан мақсатты пайданы шегеру арқылы анықталады, бұл менеджерлер үшін негізгі нұсқаулық болып табылады. Егер Target Cost Management тұжырымдамасын жобалау кезеңінде қолдану мақсатты пайдаға қол жеткізе алмаса, қолайлы шығындар деңгейіне жету үшін Kaizen Cost тұжырымдамасын қолдану қарастырылады [72].

Құрылыс компанияларында жиынтық шығындарды басқарудың стратегиялық құралдарын қолдану мәселелері бойынша заманауи зерттеулерді зерделеу арқылы қызметтің салалық ерекшеліктерін ескере отырып, оларды мақсатты қысқарту және мақсатты өзіндік құн деңгейіне жету үшін шығындарды есепке алуды тиісті ақпараттық қамтамасыз етуді қалыптастыруға ықпал ететін басқару жүйесін қолдануды ұсынамыз. Target Cost Management және Kaizen Cost есеп жүйелерін пайдалануға негізделген құрылыс компаниясындағы шығындарды басқару жүйесі 16 суретте көрсетілген. Біздің ойымызша, жүйе жобалау және өндіру кезеңдерінде оның нысаналы мәніне қол жеткізе отырып, өзіндік құнын төмендетуге мүмкіндік береді, жаңа құрылысқа қаражатты ұтымды инвестициялауға ықпал етеді.

Барлық заманауи құрылыс ұйымдары бизнес-жоспарға сәйкес жұмыс істейді, онда өндіріс көлемі, сапасы, шығынды және пайдалы бөліктері бойынша мақсаттар қарастырылады және бекітіледі. Осы мақсаттардың жүзеге асырылуын бақылауды бөлімшелер мен құрылыс учаскелерінің басшылары жүзеге асырады. Kaizen Cost тұжырымдамасының мәні шығындарды барынша азайта отырып, қойылған мақсаттарға жету болып табылады. Құрылыс өндіріндегі шығындарды басқару жүйесін 19 суретте көрстетеміз.

Мақсаттардың ыдырауын біркелкі емес, әр нақты жағдайдың (құрылыс шартының) ерекшеліктерін ескере отырыпжүргізу өте маңызды. Сонымен қатар, әр мақсатты анықтау, оған қол жеткізуді бағалау және түзету әрекеттерін әзірлеу жағдайға байланысты икемді түрде жүзеге асырылуы керек.

Шығындарды азайту мақсаттарының ыдырауын құрылыс ұйымының менеджерлері әр деңгейде анықтайды. Үнемді өндіріс (lean production) жүйесіндегі менеджерлер адам сағаттарын қысқартуға тырысады, ал бухгалтерлік есеп бөлімі менеджерлер ұсынған мәліметтер негізінде нақты еңбек шығындары мен үстеме шығындарды есептейді.Мұндай процесс ынталандырудың тиімді әдісі болып табылады. Осылайша, өндірістік менеджмент пен бухгалтерлік есеп үйлестірілген түрде жұмыс істейді. Материалдық қорлардың азаюы менеджерлерге құрылыс ұйымындағы көптеген мәселелерді көруге мүмкіндік береді.

Мақсатты өзіндік құн = Нарықтық баға – мақсатты пайда мөлшерлемесі

Мақсатты өзіндік құнды төмендету

Жобалау кезеңі

Өндірістік кезең

TCM тұжырымдамасын пайдалану

KC тұжырымдамасын пайдалану

Потенциалды клиенттермен сауалнамалар мен зерттеулер өткізу

Жаңа құрылысты жобалау

Мақсатты өзіндік құнға қол жеткізу

Қосымша түзетулер қажет

Сурет 19 - Target Cost Management және Kaizen Cost тұжырымдамаларын қолдана отырып, құрылыс өндірісіндегі шығындарды басқару жүйесі

Ескерту – [86, 97б.] мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Қажет емес қорлар жиналған кезде құрылыс өндірісінің тоқтап қалу ықтималдығы артады. Бұл құрылыс өндірісінің тоқтап қалу себептерін зерттеу арқылы шығындарды азайтуға мәжбүр етеді, сонымен қатар ақаулы өнім бірліктерінің санын азайтып, жабдықтың бұзылуын болдырмайды.

Kaizen Cost жүйесін қолданудың артықшылығы-басқару және бухгалтерлік есеп процесін тұтастай алғанда, құрылыс учаскесін, жеке шартты ұйымдастыру үшін шығындарды азайту мақсаттарын белгілеуді біріктіру.

Осылайша, құрылыс ұйымдарында бухгалтерлік есеп құрылыс учаскесі деңгейіндегі басқарумен бірге Kaizen Cost процесінің ажырамас бөлігі болып табылады. Теориялық ережелердің дұрыстығы үшін біз Target Cost Management және Kaizen Cost есеп жүйелерінің құрылыс ұйымдарындағы шығындар мен бағалардың мінез құлқына әсерін ұсынамыз.

Бірінші жобаның сметалық құны құрылыс бойынша белгіленген нормативтер негізінде есептеледі. Target Cost Management жобалау кезеңінен өтіп, есеп жүйесінің әрекеті басталады. Шығындарды жергілікті қысқарту кезінде қабылданған жобаны салу процесі жүзеге асырылады.

Егер қысқарту деңгейі жеткіліксіз болса, онда Kaizen Cost есеп жүйесінің элементтерінің әрекеті қажет, бірақ құрылыс өндірісінде бұл құрылыс шартының өмірлік циклі болып табылады. Ұқсас жұмыс түрлерімен жаңа құрылыс шартын жасасу кезінде жобалау кезеңінде белгіленген бірінші жобаның мақсатты құны екінші жобаның сметалық құнын белгілеудің бастапқы нүктесі болады, содан кейін есеп жүйелері өмірлік цикл кезеңдеріне енеді.

 Бұл ретте нысаналы өзіндік құнына Kaizen Cost есепке алу жүйесін қолдану арқылы қол жеткізген әрбір орындалған шарттан кейін құрылыс өндірісінде ресурстардың әртүрлі түрлерінің қайтарымдылығын арттыру процесі іске асырылатын болады, құрылыс жұмыстарының орындалатын көлемінің сапасын арттыруға және құрылыс ұйымының басқару жүйесінің мақсатына сәйкес келетіндей кайзен-тапсырмаларын шешуге ықпал ететін өндіріс технологиясын жетілдірілетін болады.

Осылаша, Target Cost Management және Kaizen Cost -ді өндіріс алдындағы және өндірістік процестерде дәйекті қолдану мақсатты өзіндік құнға жету үшін қажетті жиынтық әсерді алуға мүмкіндік береді. Жобалау аяқталғаннан кейінгі мақсатты шығындар мен Kaizen Cost әрекетін жүзеге асырғаннан кейінгі мақсатты шығындар арасындағы айырмашылық кайзен -тапсырмалары болып табылады, бұл шығындардың жеке баптарын төмендету үшін қажет.

Құрылыс ұйымдарының қызметкерлері қол жеткізілген мақсатты шығындар кайзен тапсырмасында белгіленген көрсеткіштерге тең болуын қамтамасыз етуге тырысуы керек.

Шығындарды мақсатты қысқарту үшін мәндер тікелей материалдық, тікелей еңбек шығындары, әр шартқа қатысты ауыспалы жанама шығындар бойынша калькуляциялық баптардың наменклатурасы бойынша алынады. Баптар бойынша мәндер жиынтығы және кайзен тапсырмасын құрайды. Тұрақты шығындар функционалды есепке алу жүйесінде топтастырылған.

Кайзен тапсырмасын орындау үшін қандай шығындарды қысқартуға болатындығын анықтау қажет, бұл құрылыс келісімшарттары бойынша шығындарды жан-жақты талдаумен ғана мүмкін болады. Талдау әрқашан нақты шешім табуына мүмкіндік бере бермейтінін айта кету керек.

Негізгі міндет - құрылыс келісімшарттарына тән емес немесе барлық шығындардың едәуір бөлігін құрайтын шығындарды анықтау.

Құрылыс ұйымының әзірленетін есепке алу-талдау жүйесінде есепке алу, талдау және жоспарлау мақсаттары үшін шығындар ауыспалы, ауыспалы жалпы өндірістік, тұрақты жалпы шаруашылық болып бөлінеді. Мұндай шығындар құрылымы шығындардың бірнеше деңгейлерін есептеуге мүмкіндік береді және шығындар мен шекті пайданы көп сатылы талдауға негіз болады.

Мәселен, тікелей өндірістік өзіндік құн (жалпы өндірістік шығындардың ауыспалы және ауыспалы сомасы) нарыққа шығу кезінде және құрылыс өнімдері нарығының теріс конъюктурасы кезінде бағаның ең төменгі шекарасын белгілеу үшін, сондай-ақ негізгі өндіріс жұмысының тиімділігін бағалау үшін (өндіріс қызметінің рентабельділігі көрсеткіші бойынша) қолданылады.

Шығындар номенклатурасының баптары динамикада (алдыңғы кезеңдермен салыстырғанда), шығындардың жалпы сомасындағы үлес салмағы бойынша, бизнес - жоспармен және қысқа мерзімді бюджеттермен салыстырғанда, сондай-ақ құрылыстағы сметаларға сәйкестігі бойынша талданады.

Шығындарды талдаудағы міндетті элементтердің бірі- процессингтің құнын бөлу (құрылыс материалдарының шығындарын шегергендегі шығындар), бұл қосымша құнның қалыптасуына бақылауға және жеке келісімшарт шеңберінде жеке факторлар бойынша тікелей және ауыспалы жалпы өндірістік шығындардың мөлшерін оңтайландыруға мүмкіндік береді.

 Бұл ұйым құрылыс материалдарын сатып алу шығындарының деңгейіне айтарлықтай әсер етпейтін жағдайлар да маңызды. Бұл жағдайда процессинг құнының динамикасы мен құрылымы құрылыс ұйымындағы өндірістік және жедел басқарудың тиімділігін сипаттайды.

Шығындар түрлері бойынша көлденең және тік талдаудан басқа функционалдық талдауды пайдалану ұсынылады.Шығындарға функционалдық талдау жүргізу қызмет түрлері бойынша шығындарды талдауды қамтиды. Бұл менеджментке белгілі бір шығындардың пайда болуымен байланысты екенін түсінуге мүмкіндік береді.

Шығындар туралы деректердің функционалды көрінісі құрылыс ұйымының шығындары туралы көрнекті ақпарат алуға мүмкіндік береді, яғни менеджерлердің назарын аударады.

«GASKCONSTRUCTION» ЖШС зерттеу ұйымында шығындарды талдау бірнеше кезеңде жүргізіледі. Бірінші кезекте - жылдық бизнес-жоспарды жасау кезеңінде. Өзгермелі шығындар деңгейін анықтау кезінде факторлық талдау жүргізіледі: шығындардың өзгеруіне, кірістің мөлшеріне және сатудың рентабельділігіне сандық (өндіріс көлемі) және сапалық (бағаның өзгеруі) көрсеткіштер қалай әсер етті.

Тұрақты шығындарды жоспарлау кезінді олардың алдыңғы есепті кезеңмен салыстырмалы талдауы жүргізіледі, инфляция қарқыны және есепті кезеңде жүргізілген өзгерістер ескеріледі. Мысалы, негізгі құралдардың қозғалысы амортизациялық аударымдар мен мүлік салығының мөлшеріне, тарифтік ставканың өсуіне еңбекақы қорына және т.б. әсер етті.

Екінші кезеңде ағымдағы айға арналған операциялық жоспарды дайындау жүзеге асырылады, үшінші кезеңде нақты көрсеткіштердің сметалық көрсеткіштерден ауытқуларға талдау жүргізіледі.

Жүргізілген талдау нәтижесінде кайзен -тапсырмасын орындау шеңберінде шығындарды төмендетудің перспективалық бағыттары айқындалуы тиіс. Атап айтқанда:

- шығындардың жалпы сомасында ең үлкен үлес салмағы бар шығындар баптары;

- өсу қарқыны ұйым кірісінің өсу қарқынынан асатын шығындар.

Осылайша таңдалған шығындар баптары келесідегідей бөлінеді:

- қайта қарауға жатпайды, өйткені ұйым тарапынан қатаң міндеттемелер (жалақы, салық міндеттемелері, жасалған шарттар) (нақты шартқа байланысты шығындар) бар;

- өзгертілуі мүмкін (мысалы, бұрын жасаған шарттарды бұзу, бұл айыппұл санкцияларын қолдануға әкеліп соғады) (жалпы мердігерлік шарттар бойынша қызметке жататын шығындар);

- залалсыз басқа кезеңдерге ауыстырылуы мүмкін (болашақ шартқа байланысты, оған қол қоюды қамтамасыз етуге жұмсалған шығындар)

Үшінші топқа қатысты шығындар бірінші кезекте қысқартылатыны анық, бірақ шығындарды азайту туралы шешім қабылдамас бұрын, осы немесе басқа шығындар қалай және неге өзгеретінін, оның қалай пайда болатынын және оның өсу себептері немен байланысты екенін түсіну керек.

Зерттелетін құрылыс ұйымындағы шығындардың өсуінің негізгі себептері инфляция болып табылады, бұл қызметкерлердің жалақысын көтеруге, сондай-ақ құрылыс материалдарын жеткізушілер бағасының өсуіне әкеледі.

Сонымен қатар, ұйымның ұйымдық құрылымындағы өзгерістерге байланысты шығындар артып келеді.

Бірақ егер бірінші жағдайда еңбек шығындарының өсуін реттеу үшін жұмысшылар санын оңтайландыруға болатын болса, екінші жағдайда бұл ұйымды басқару мәселесі болып табылады.

Шығындардың себептерін талдай отырып, олардың құрылыс ұйымыныі шығындарының мөлшеріне қалай әсер ететінін және шығындар деңгейін оңтайландырудың қандай жолдары болуы мүмкін екенін түсіну маңызды. Өзіндік құнның 90% жобалау кезеңінде есептеледі. Онда құрылыс жұмыстарының дизайны, болашақ еңбек, жабдықтар, материалдық шығындарды анықтайды.

Қайта жобалау және өндіру арқылы компоненттердің аздығы, арзанырақ материалдарды қолдану және еңбек шығындарын азайту арқылы шығындарды азайтуға қол жеткізуге болады.

Шығындардың өсуі көбіне нарықтағы үрдістермен байланысты. Мысалы, нарық дамыған сайын еңбек шығындары да, құрылыс материалдарының бағасы да өседі, осыған орай сәйкесінше сатып алу құны да өседі. Біздің қолымыздан бұндай шығындарға ішінара әсер ету ғана келеді. Мысалы, қызметкерлердің саны мен құрылымын оңтайландыру арқылы еңбек шығындарының өсуін тежей аламыз.

Практикалық зерттеулер құрылысқұрылыс ұйымдарында құрылымдық ішкі өзгерістерге немесе дамытуға байланысты шығындардың өсетінін көрсетеді. Кейде қажеттілігі жойылған шығындар әдеттің арқасында немесе ұйымның жаңа бағыттарын ашуға байланысты шығындардың мөлшерін жоспарлау кезінде жіберілген қателіктерге байланысты немесе менеджерлерде қажетті есеп және өндірістік ақпарат болмағандықтан инерция арқылы жүзеге асырылады.

Мұндай шығындардың өсуіне жол бермеу үшін құрылыс учаскелерінің сметалары мен есептеріне үнемі мониторинг жүргізу және олардың қызметінің тиімділік көрсеткіштерін, оның ішінде құрылыс шарты шеңберіндегі жекелеген баптары бойынша сметалық шығындар деңгейінің сақталуына байланысты нақтылау керек.

Сонымен, қысқартуды қажет ететін шығындар баптарын, сондай-ақ олардың пайда болу себептерін анықтай отырып, құрылыс жұмыстарының құнын оңтайландыру және кайзен тапсырмасын орындау мақсатында құрылыс ұйымының шығындарын азайту жоспарын құруға кірісуге болады.

Кайзен тапсырмасын орындау жоспарына төмендетуді қажет ететін шығындар баптары, оларға әсер ететін факторлар, іс-шараның мәні мен құны, болжамды әсер кіреді.

Орындалатын құрылыс жұмыстарының нақты құны бұл - әр түрлі факторларға байланысты болатын жалпылама көрсеткіш. Кейбіреулердің әсері өзіндік құнның төмендеуіне әкеледі, басқаларының әсері оның оның өсуіне ықпал етеді. Сонымен, еңбек өнімділігінің өсуі құрылыс жұмыстарының бірлігіне жұмысшылардың жалақысының төмендеуіне, демек, өзіндік құнның төмендеуіне әкеледі.

Уақыт бірлігінде құрылыс жұмыстарының ұлғаюы өзіндік құнның бөлігі болып табылатын жанама шығындардың төмендеуіне әкеледі. Екінші жағынан, кадрлар айналымының артуы, бір уақытта салынып жатқан көптеген нысандарда жұмыс жүргізу өзіндік құнның өсіне әкеледі.

 Өз кезегінде құрылыс жұмыстарының көлемі, кадрлардың ауысуы, жанама шығындардың мөлшері де әртүрлі факторларға байланысты.

**Үшінші бөлім бойынша тұжырымдамалар**

Зерттеулер көрсеткендей, құрылыс өндірісінде қолданылатын басқару есебі жүйесі әртүрлі заманауи есеп жүйелерінің жеке элементтерін кешенді пайдалануды қамтиды. Оның ерекшелігі - процестерді жақсартуға және шығындарды азайтуға, шығындардың себептерін анықтауға және жоюға бағытталған, ал барлық қызметкерлердің жоғары өзін-өзі ұйымдастыруы негіз болып табылады.

Осылайша, BSC, TQM және KC шығындарды басқарудың иновациялық тұжырымдамалары ретінде:

- әр түрлі кезеңдерде құрылыс өнімдерін өндіруге кететін шығындарды азайтуға ықпал етеді;

- шығындарды басқару дайындық кезеңінен басталады және құрылыс өнімдерінің өмірлік циклі ішінде жалғасады;

- өндіріс процесіне жаңа технологияларды енгізуге ықпал етеді;

- құрылыс өнімдерінің өмірлік циклінің барлық кезеңдерінде шығындарды талдауды қамтиды

- шығындардың айтарлықтай төмендеуіне әкеледі;

- өнімдер мен қызметтердің сапасын үздіксіз арттыруға әсер етеді.;

- компаниялар қажетті пайданы уақытылы алады;

- шығындарды басқару жүйесі;

- мақсатты шығындарды қол жеткізілген шығындармен салыстыруға мүмкіндік береді;

- ұйымдардың барлық бөлімшелерінің ынтымақтастығын талап етеді.

Жоғарыда айтылғандардың барлығын біріктіре отырып, BSC, TQM және Kaizen Cost тұжырымдамалары ұйымның шығындарын басқаруға мүмкіндік береді және қазақстан экономикасын жаңғырту тәсілдері болып табыладыдеп қорытындылауға болады.

Сонымен қатар, маркетингтік талдау үлкен роль атқарады, ол сонымен қатар тиімді басқару шешімдерін қабылдау үшін қажетті, тиісті, уақытылы және сенімді ақпаратты қамтамасыз ету тәсілі болып табылады.

Маркетингтік талдау құрылыс ұйымдарында басқару жүйесінің тиімділігін арттыру мақсатында бухгалтерлік және аналитикалық ақпаратты кезең-кезеңімен қалыптастыруға ықпал етеді.

**ҚОРЫТЫНДЫ**

Зерттеу нәтижелері бойынша оның жұмыста көрініс тапқан негізгі ережелерін тұжырымдауға болады.

1.Қазақстан Республикасындағы тұрғын үй құрылысы нарығының қазіргі жай-күйін талдау құрылыс кешенін дамыту жолында тұрған проблемаларды анықтау негізінде қаланды. Проблемаларды анықтау басқару есебіндегі жетілдірілген бухгалтерлік - аналитикалық процестер негізінде құрылыс ұйымдарының даму процесін жеделдететін міндеттерді белгілеуге мүмкіндік берді.

Зерттеу барысында осы жағдайларда құрылыс компанияларында есепке алу - талдау құралдарын өзектендіру процесі қажет екендігі анықталды. Себебі құрылыс өндірісін тұрақсыздандыратын негізгі фактор әр түрлі көздерден ақша бөлудің болмауы емес, басқарушылық шешімдер қабылдауды негіздеу үшін аналитикалық процедуралардың болмауы болып табылады. Мұндай рәсімдердің маңыздылығы олардың белгіленген бағдарлама, баға белгілеу және инвестициялар бойынша жобаларды бағалау бойынша өндірістік міндеттерді орындауға бағытталатындығымен айқындалады. Құрылыс ұйымдарының қызметін есепке алу - талдамалық қамтамасыз ету жүйесін жетілдіру бағыттарын анықтау үшін құрылыстағы өнімнің өзіндік құнын есептеу әдістері мен шығындарын есепке алудың қазіргі жағдайын талдау қажет екендігі анықталды.

Құрылыс жұмыстарының жиынтық шығындары мен құнын есепке алу және талдау жүйесін жетілдіру қажеттілігі келесі себептермен түсіндірілді:

* құрылыс ұйымы дамитын немесе дамуды көздейтін ішкі және сыртқы бизнес ортасына талдау екпінінің ауысуы;
* құрылыс ұйымының жедел және стратегиялық қызметі арасындағы ойластырылған байланыстың қажеттілігі, өйткені есепке алу және талдау, стратегиялық мақсаттар мен міндеттерге қол жеткізу нақты көрсеткіштер жүйесінде көрінеді;
* басқарушылық есеп және талдау құрылыс ұйымының даму стратегиясын өзгерту қажеттілігін анықтайды;
* дамып келе жатқан басқару теориялары негізінде басқарушылық есеп пен ішкі бақылаудың жаңа әдістерінің пайда болуы.

2. Құрылыс ұйымдары қызметінің салалық ерекшеліктері шығындарды есепке алу тәртібін және экономикалық тиімді өндірісті жүзеге асыру және тұрақты қаржылық жағдайды сақтау мүмкіндігінде шешуші рөл атқаратын құрылыс жұмыстарын есептеу әдістерін таңдауды алдын-ала анықтайды.

Жүргізілген зерттеу барысында құрылыстың анықталған ерекшеліктері құрылыстың салалық ерекшеліктерінен туындайтын құрылыс ұйымдарында шығындарды басқаруды, жұмыстардың өзіндік құнын есептеуді және бақылауды есепке алу - талдамалық қамтамасыз ету жүйесін жетілдіру жолдарын айқындайды.

3. Құрылыстағы бухгалтерлік есеп әдіснамасы мен практикасының ең өзекті мәселелері өндіріс пен айналымның ағымдағы шығындарының құрамын анықтау, бухгалтерлік есепті ұйымдастыру және өнімнің өзіндік құнын есептеу, сондай-ақ осы негізде компания қызметінің қаржылық нәтижелерін қалыптастыру жүйесін құру болып табылады. Экономикада жобалық басқару, монополиясыздандыру және баға белгілеудің еркін жүйесі дамыған сайын өндіріс шығындарының маңызы есепке алу мен талдаудың маңызды факторы және негізгі объектісі ретінде артады. Зерттеу барысында автор отандық және шетелдік зерттеулерге сәйкес шығындар, олардың ұғымдарын талдап, олардың теңсіздігін дәлелдеді, бұл өндіріске әр түрлі қатыстылығынан және қаржылық нәтижені анықтаудан тұрады.

Нәтижесінде құрылыстағы «жиынтық шығындар» – бұл құрылыс өнімдерін дайындау, инвестициялау, өндіру және пайдалану кезеңдерін ескеретін жұмыстар кешенін жүзеге асыру тұрғысынан жеке шарттар бойынша тікелей және үстеме шығыстардың құны екендігі анықталды.

Шығындар бұл форс - мажорлық жағдайлардың нәтижесінде және іске асыру процесінде пайда болатын шығындардың бөлігі. Өндіріс шығындары мен шығындар құрылыс объектісінің өзіндік құнын құрайды, ол есеп беру кезінде шығындар терминімен жинақталады.

4. Зерттеу құрылыс компанияларының басқарушылық шешімдерін қабылдаудағы басқарушылық есеп пен талдаудың маңыздылығын нақтылауға мүмкіндік берді, әсіресе жобалық тәсілді қолдануы аясында олардың жобалық басқаруды талап етеуі. Бұл факт жиынтық шығындарды басқарудың заманауи және классикалық теорияларына негізделген басқару есебі мен талдау функцияларына тән жүйені қалыптастыруға баса назар аударды. Есепке алу-талдамалық қамтамасыз етуді өзектендіру өндірістік процесті есепке алу мен талдауды ұйымдастыру тәсілдерін жаңарту және өндіріс өсімі мен рентабельділіктің болжамды шамасына қол жеткізуге мүмкіндік беретін шығындарды азайту және өзіндік құнын оңтайландыру саласында қажетті шешімдер жүйесін қабылдау үшін қажетті болып табылады.

Осы зерттеуде ұсынылған қалыптастырылған есеп-талдау жүйесі құрылыс жұмыстарының өзіндік құнын модельдеу, оны қысқарту резервтерін анықтау, сапаны бағалау және құрылыс ұйымының өндірістік қызметінің көрсеткіштерін болжау мүмкіндігімен ХҚЕС талаптарына сәйкес келетін құрылыс өндірісінің негізгі көрсеткіштерінің тұтас және үздіксіз процесін құрайтын өзара байланысты құрылымдық элементтердің жиынтығы болып табылады.

5. Жүргізілген зерттеу нәтижесінде қазіргі уақытта қолданылатын шығындар баптарының топтамасы жекелеген шарттарды жасау және орындау тиімділігіне бақылау жасау және талдау жүргізу мақсатында құрылыс ұйымдарын басқарудың қолданыстағы жүйесінің талаптарына сәйкес келмейтіні анықталды. Компаниялардың есепке алу-талдау қамтамасыз ету жүйесіндегі өндірістік шығындар туралы ақпаратқа қанағаттану дәрежесін арттыру қажеттілігін негізге ала отырып, сондай-ақ талдау жүргізу мақсатында автор шығындарды нақтыланған номенклатура бойынша топтастырды. Бұл шығындарды есепке алу әдісін таңдауға неғұрлым негізделген көзқараспен қарауға, олардың артықшылықтарын ажыратуға және осы негізде халықаралық стандарттардың талаптарына сәйкес құрылыс объектісінің құнын объективті анықтауға мүмкіндік береді.

Жиынтық шығындар баптарының тізбесі шығындарды есепке алуды құруға бейімделу уақытын қысқартады және оларды ХҚЕС-пен үйлестіру шеңберінде әртүрлі жіктеу белгілері, жедел бақылаудың, талдаудың және өндірісті басқарудың иерархиялық деңгейлері бойынша жинақтайды. Шығындар баптарының салынған номенклатурасын қолдану тұтастай алғанда ұйымның, оның құрылымдық бөлімшелерінің және әрбір құрылыс жобасының шығындарының барлық мөлшерін барынша ескеруге мүмкіндік береді. Номенклатура құрамы мен сипаты бойынша шығындарды терең және жан-жақты зерделеуге, оларды қаржылық маңызды және нәтижелі көрсеткіштерді есептеу үшін пайдалануға, жасалған шарт және іске асырылатын жобалық менеджмент шеңберінде өндіріс процестерін басқару және бақылауды күшейту мақсатында ауқымды талдау жүргізуге мүмкіндік береді.

6. Зерттеу барысында тұрғын үй құрылыс компанияларындағы жиынтық шығындарды басқарудың инновациялық технологиялары зерттелді. Құрылыстың әртүрлі кезеңдерінде жиынтық шығындарды басқару мен шығындарды есептеудің белгілі бір әдістерін қолдануға болатындығы анықталды. Өнімнің өмірлік циклінің компоненттері мен құрылыс кезеңдері бойынша шығындарды басқару құралдарына тұжырымдамалар кіреді: Target Cost Management, Kaizen Cost, **Activity-Based Costing,** Life Cycle Costing, Balanced Scorecards, Value Chain Concept, Just-in-time. Сонымен қатар, құрылыс өндірісін ұйымдастырудың салалық ерекшеліктерін зерттеу барысында шығындарды басқарудың белгілі бір құралдарын қолдану ұсынылатын негізгі қатысушылар анықталды.

Осылайша, басқарушылық есеп пен талдау шеңберінде дайындалған барлық негізгі басқару құралдары мен ақпараттарды айтарлықтай ресурстарға ие тапсырыс берушілер мен инвесторлар пайдалана алады. Бас мердігер сонымен қатар VCC TCM KC JIT BSC кіретін шығындарды басқарудың заманауи жаңа әдістерін, сондай-ақ Aбcoрпшeн-кocтинг, Директ -костинг, тапсырыс беру әдісі сияқты дәстүрлі әдістерді, орындалған жұмыстар ерекшеліктеріне және осыған байланысты туындаған шығындарға байланысты уақыт кезеңі үшін шығындарды жинақтауды есепке алу әдісін қолдана алады. Ресурстардың шектеулі болуына және олардың алдында тұрған міндеттерге байланысты қосалқы мердігерлер үшін шығындарды басқарудың стратегиялық әдістерін қолдану ұсынылмайды. Стратегиялық әдістер дәстүрлі әдістермен салыстырғанда қымбаттау болып келеді. Оларды іс жүзінде қолданар алдында стратегиялық даму мақсаттарына қол жеткізуді бағалау үшін қолданудың орындылығын және олардың қажеттілігін анықтау қажет.

**ПАЙДАЛАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ**

1 «Қазақстан-2050 Стратегиясы қалыптасқан мемлекеттің жаңа саяси бағыты – «Әділет» АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1200002050> 12.06.2024.

2 «Нұрлы жер» мемлекеттік тұрғын үй құрылысы бағдарламасын бекіту туралы – «Әділет» АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/P1800000372> 15.09.2024.

3 Программа ипотечного жилищного кредитования «7-20-25» | Электронное правительство Республики Казахстан [Electronic resource]. URL: <https://egov.kz/cms/ru/articles/ipoteka_72025> 15.09.2024.

4 Жаңа баспана - әскери қызметкерлерге тұрғын үй кредит беру бағдарламасы [Electronic resource] // hcsbk.kz. URL: <https://hcsbk.kz/affordable-housing/military-product/> 15.09.2024.

5 «Бақытты отбасы» бағдарламасы | Қазақстанның Отбасы банкі [Electronic resource]. URL: [https://hcsbk.kz/affordable-housing/bakytty-otbasy/index(1)php](https://hcsbk.kz/affordable-housing/bakytty-otbasy/index%281%29php) 15.09.2024.

6 Мемлекет басшысы Қасым-Жомарт Тоқаевтың «Әділетті Қазақстанның экономикалық бағдары» атты Қазақстан халқына Жолдауы — Қазақстан Республикасы Президентінің ресми сайты [Electronic resource] // Akorda.kz. URL: <https://www.akorda.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhomart-tokaevtyn-adiletti-kazakstannyn-ekonomikalyk-bagdary-atty-kazakstan-halkyna-zholdauy-18333> 11.06.2024.

7 Мақсат 11. Тұрақты қалалар мен елді мекендер [Electronic resource]. URL:<https://old.stat.gov.kz/for_users/sustainable_development_goals/goal_11_sustainable_cities_and_communities> 15.09.2024.

8 Қазақстан Республикасындағы инвестициялық және құрылыс қызметі. Статистикалық жинақ / / Қазақстан Республикасы Стратегиялық жоспарлау және реформалар агенттігінің ұлттық статистика бюросы – 2022. [https://stat.gov.kz/upload/iblock/a69/2md4i38lmjb23s4zy2ip4rrw3hhjwda9/%D0%A1-07-%D0%93%20(%D0%BA%D0%B0%D0%B7).pdf](https://stat.gov.kz/upload/iblock/a69/2md4i38lmjb23s4zy2ip4rrw3hhjwda9/%D0%A1-07-%D0%93%20%28%D0%BA%D0%B0%D0%B7%29.pdf) 15.05.2024 .

9 Тұрғын үй құрылысына үлестік қатысу туралы - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z1600000486> 15.09.2024.

10. Рұқсаттар және хабарламалар туралы - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z1400000202> 15.09.2024.

11 Қазақстан Республикасының кейбір заңнамалық актілеріне рұқсат беру жүйесін жетілдіру мәселелері бойынша өзгерістер мен толықтырулар енгізу туралы - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z1100000461> 15.09.2024.

12 Қазақстан Республикасындағы сәулет, қала құрылысы және құрылыс қызметі туралы “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. <https://adilet.zan.kz/kaz/archive/docs/Z010000242_/01.07.2023> 01.07.2023.

13 Қазақстан Республикасының Мемлекеттік сатып алу туралы. Қазақстан Республикасының Заңы 2015 жылғы 4 желтоқсандағы № 434-V ҚРЗ. <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z1500000434>. 15.02.22.

14 Қазақстан Республикасының Азаматтық кодексі - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K940001000> \_ 21.11.2024.

15 Қазақстан Республикасы Инвестициялар және даму министрлігінің Құрылыс және тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық істері комитеті Төрағасының 2017 жылғы 14 қарашадағы № 249-нқ құрылыстағы баға белгілеу жөніндегі нормативтік құжаттарды бекіту туралы бұйрығы. (25.01.2022 ж. жағдай бойынша өзгерістер мен толықтырулармен)

16 Құрылыстағы баға белгілеу жөніндегі нормативтік құжаттарды бекіту туралы - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. URL: [https://adilet.zan.kz/kaz/docs/W22IRW00223/history 15.09.2024](https://adilet.zan.kz/kaz/docs/W22IRW00223/history%2015.09.2024)

17 Кеулимжаев К.К., Кудайбергенов Н.А. Производственный и управленческий учет: учебное пособие. – Алматы: Экономика - 2011. – 330 с.

18 Бaймухaновa С.Б., Бaйaхметовa А.Б. Знaчение, зaдaчи и объекты aнaлизa себестоимости продукции //KazNU Bulletin . Economics series. №2/2 (114). – 2016.- С.83-86

19 Тайгашинова К.Т. Теория и методика учета затрат и калькуляции продукции, работ и услуг: учеб. – Алматы: Экономика - 2014. – 137 с.

20 Муравьицкая Н.К. Бухгалтерский учет. Финансовый учет. Управленческий учет: учебное пособие / Н.К. Муравьицкая, Г.И. Лукьяненко.- М.: КНОРУС, 2005.- 528 с.

21 Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета: Учебник для студентов вузов. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 304 с.

22 Медведев М.Ю. Книга "ПБУ 24/2011 "Учет затрат на освоение природных ресурсов". 2012. - 48с.

23 Карлик А.Е., Шухгальтер М.Л и др. Экономика предприятия. Учебник для вузов. 2-е изд., переработанное и дополненное. - СПб.: Питер, 2009. - 464 с.

24 Абрютина М. С. Экономика предприятия. Дело и сервис - М., 2021. - 528 c.

25 Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. Издательство: НИЦ ИНФРА-М.- 2023, 512с.

26 Горфинкель В.Я., Швандар В.А. Экономика предприятия 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 670 с

27 Кондратов Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) Москва: ИНФРА-М - 2022.- 584 с.

28 Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учѐт: учебник. – 3-е изд., доп. – М.: Магистр.- 2016.- 312с.

29 Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. УчебникИздательство: Национальное образование.- 2013 – 672с.

30 Бабаев Ю.А. Учет затрат на производство и калькулирование. Практическое пособие. — 3-е изд., испр. и доп. - Москва : ИНФРА-М.- 2018. - 188 с.

31 Юн Г.Б., Таль Г.К., Григорьев В.В.Словарь по антикризисному управлению. Издательство: Дело. – 2003.- 448 с.

32 Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. - М: Экономист. - 2003. - 618 с.

33 Ивашкевич, В.Б. Организация бухгалтерского учета с применением ЭВМ. - М.: Финансы и статистика, 2009. - 176 с.

34 Соколов Я.В. Капитализация внеоборотных активов в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. - 2011. - №3. - С. 64-69.

35 Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2009.- 496 с.

36 Карпова И.С. Сметы для ремонта и строительства своими руками. - М.: Издательство «ЭКСМО». - 2010. - 224 с.

37 Бухгалтерлiк есеп пен қаржылық есептiлiк туралы - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z070000234> 05.09.2024

38 САЛЫҚ ЖӘНЕ БЮДЖЕТКЕ ТӨЛЕНЕТІН БАСҚА ДА МІНДЕТТІ ТӨЛЕМДЕР ТУРАЛЫ (САЛЫҚ КОДЕКСІ) - “Әділет” АҚЖ [Electronic resource]. URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120> 02.12.2023

 39 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (2021 г.) [Electronic resource] // Информационная система ПАРАГРАФ. URL: <https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37096646> 05.09.2023

40 Ғимараттар мен құрылыстарды салу құнының ірілендірілген көрсеткіштерінің жинақтары. Өндірістік емес мақсаттағы объектілер. ҚР ІСН 8.02-04-2021 ҚР ҚСН 8.02-04-2021- Қазақстан Республикасы Индустрия және инфрақұрылымдық даму министрлігінің Құрылыс және тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық істері комитеті-Нұр-сұлтан. – 2021.- 261

41 Абакумов Р.Г., Нестула М.А. Анализ зависимости статей расходов капитального строительства от структуры и величины элементов прямых затрат на выполнение строительно-монтажных работ // Инновационная наука. №12–1. 2016. С. 157–158

42 Симонов Е. Строительные сметы. Как правильно считать расходы. Санкт-Петербург.: Издательство «Питер». - 2012 г. - 160 с.

43 Ермолаев Е. Е., Шумейко Н. М., Сборщиков С. Б. Ценообразование и сметное нормирование в строительстве. - Стройинформиздат. - 2014. - 272 с.

44 Кошелев В.А. Оценка проектных затрат в строительстве с учетом рисков // российское предпринимательство. 2014. № 5 (251) . С .63–68.

45 [Сыч Д.И. Бухгалтерский учет в строительстве](https://www.studmed.ru/sych-di-buhgalterskiy-uchet-v-stroitelstve_63979988bae.html). – Минск: Регистр, 2011.- 140 с.

46 Ковальчук, Т. И. Отраслевые особенности строительной деятельности / Т. И. Ковальчук, П. Е. Минкевич, С. В. Шишло // Science Time. - 2021. - № 11 (95). - С. 29-31

47 Рыбянцева М. С. Моисеенко А. С. Отраслевые особенности строительных организаций: структура и содержание //Научный журнал КубГАУ.- №101(07).- 2014.- С.1-21

48 [Бейсенбаева А.К. Бухгалтерский учет в строительстве](https://www.studmed.ru/beysenbaeva-a-k-buhgalterskiy-uchet-v-stroitelstve_37c72f6ddc3.html). Учебное пособие – Алматы, 2009. - 131с.

49 Адамов Н.А. Учет, анализ и аудит в строительстве: Учебноепособие/ Н.А. Адамов, А.В. Войко, П.А. Соколов. – М.: Финансы и статистика,2006.-320с.

50 [Кеулимжаев К.К., Кудайбергенов Н.А. Бухгалтерский учет в строительстве](https://www.studmed.ru/keulimzhaev-k-k-kudaybergenov-n-a-buhgalterskiy-uchet-v-stroitelstve_3ac50337942.html). Учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2007.- 310 с.

51 [Акимова Е.В. Учет в строительстве](https://www.studmed.ru/akimova-e-v-uchet-v-stroitelstve_c3911930776.html)М.: Налоговый вестник, 2011. - 288 с.

52 [Семенихин В.В. Инвестиционно-строительная деятельность. Долевое участие в строительстве](https://www.studmed.ru/semenihin-v-v-investicionno-stroitelnaya-deyatelnost-dolevoe-uchastie-v-stroitelstve_33d81e26bfd.html).- М.: Налоговый вестник, 2012. - 288 с.

53 [Семенихин В.В. Строительство](https://www.studmed.ru/semenihin-v-v-stroitelstvo_c2b0dcc57fa.html). - М.: Налоговый вестник.- 2012. - 304с.

54 Шарафутина, С. Ф. Особенности бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости застройщиком при долевом строительстве: автореф. дис. …канд. экон. наук / С. Ф. Шарафутина. – Нижний Новгород: Нижегор. гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского, 2014. – 24 с.

55 [Чернышев В.Е., Адамов Н.А. Организация управленческого учета в строительстве](https://www.studmed.ru/chernyshev-v-e-adamov-n-a-organizaciya-upravlencheskogo-ucheta-v-stroitelstve_ec2a34ebd5e.html).- СПб: Питер, 2006. - 192 с.

56 Чая В.Т., Ассанаев Н.Ш., Гарманюк П.Л. Анализ и совершенствование методологии управленческого учета в строительной компании на основе институциональных подходов // Аудит и финансовый анализ , №1- 2017.-С. 66-68

57 Керимов В.Э. – Бухгалтерский управленческий учет. Учебник Издательство: "Дашков и К".- 2017.- 400с.

58 Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий учет): учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2022. – 584 с.

59 [Бережной В.И.](https://znanium.com/catalog/authors/bereznoj-vladimir-ivanovic),[Крохичева Г.Е.](https://znanium.com/catalog/authors/krohiceva-galina-egorovna), [Лесняк В.В.](https://znanium.com/catalog/authors/lesnak-vladimir-vladimirovic)Бухгалтерский управленческий учет.Издательство: [НИЦ ИНФРА-М](https://znanium.com/catalog/publishers/books?ref=4a7c6b39-dcc2-11e3-9728-90b11c31de4c).- 2020 – 176с

60 Друри К. Управленческий и производственный учет Вводный курс: учебник для студентов вузов/К.Друри. 5-е изд. Перер и доп.- М: ЮНИТИ-ДАНА.- 2012.-735 с.

61 Sasongko, G.: Hunga, I.A.R.; Julana, A.S.N.; Wahyudi, Y.; Leliak, P.; Huruta, A.D. 2019. Public policy for housing development: a case study on housing development in Semarang Regency – Indonesia. Insights into Regional Development, 1(3): 280-300. <https://doi.org/10.9770/ird>. 2019.1.4(1)

62 Popesko, B.; Dokulil, J.; Hrabec, D. 2017. How Czech firms deal with operational budgets? – Survey results. Journal of International Studies, 10(2): 138-147. <https://doi.org/10.14254/2071-8330.2017/10-2/10>

63 ЭнтониА. Аткинсон, РадживД. Банекр, РобертС. Каплан, МаркЯнг. Управленческийучет - Издательскийдом «Вильямс» - Москва - СанктПетербург - Киев. - 2016.

64 Nazym Bozgulova, Rimma Parmanova, Maira Abenova, Tatyana Ivanyuk, Vassiliy Aryshev. Calculation methods for cost management in the construction industry, Entrepreneurship and Sustainability Issues 7(2): 1450-1461. [https://doi.org/10.9770/jesi.2019.7.2(46)](https://doi.org/10.9770/jesi.2019.7.2%2846%29)

65 Бозгулова Н.А., Адамбекова А.А., Жарылқасынова М.Ж. Басқару есебіндегі өзіндік құнды калькуляциялау әдістерінің салыстырмалы сипаттамасы.//*Вестник университета «Туран»*. - 2019;(3) – С.219-223

66 Бозгулова Н.А. (2018) Басқару шешімдерін қабылдау мақсатында есеп мәліметтерін қолдану// Статистика, учет и аудит. - №3(70).-2018.- С. 12-19

67 Бозгулова Н.А., Адамбекова А.А. Управление затратами в строительной отрасли: отдельные аспекты учета // Central Asian Economic Review.- №6.-2022.- С. 63-79

68 Ким Л.И. Стратегический управленческий учет. Москва: ИНФРА-М, 2022.- 202с.

69 Chopra A. Lean accounting - an emergingconcept. International Journal of Marketing, FinancialServices& Management Research. 2013; 2(8):79-84.

70 Naumenko M.A., Cherkashina M.V. Strategic management accounting and balanced scorecard inthe cycle of crisis management of integrated corporatestructures.BusinessInform.2013.- №9 - Р. 370-375.

71 [Davison J. Visualising accounting: an interdisciplinary review and synthesis. Accounting and Business Research. 2015- 45(2) - P.121-165. DOI: 10.1080/00014788.2014.987203](https://www.google.com/search?q=Davison+J.+Visualising+accounting:+an+interdisciplinary+review+and+synthesis.+Accounting+and+Business+Research.+2015;+45(2):121-165.+DOI:+10.1080/00014788.2014.987203&spell=1&sa=X&ved=2ahUKEwiZzu2jqND8AhXJmIsKHcFHCYkQBSgAegQICBAB)

72 Elsukova T.V. Lean accounting and through-put accounting: an integrated approach. Mediterranean Journalo fSocial Sciences.2015 -6(3).- Р.83-87.DOI:10.5901/mjss.2015.v6n3p83

73 Челмакина, Л. А. Анализпроизводственныхзатратвстроительстве / Л. А. Челмакина // Экономика. Социология. Право. – 2020. – № 4 (20). – С. 70– 75.

74 Конвисарова Е. В. Применение интегрированной системы управленческого учета в промышленности// Азимут научных исследований: экономика и управление.- 2019.- Т. 8. № 3(28) - С.193-196

75 Nitin Kumar & Dalgobind Mahto. A Comparative Analysis and Implementation of Activity Based Costing (ABC) and Traditional Cost Accounting (TCA) Methods in an Automobile Parts Manufacturing Company// Global Journal of Management and Business Research. Accounting andAuditing.- Volume ( 4).- 2013.- P. 29-37

76 Трунина В.Ф. Проблема выбора оптимального метода учета затрат в строительстве / В.Ф. Трунина, О.С. Пансевич // В мире научных открытий. – 2013. – №8 (44). – С. 262–272.

77 [Jianqiang Tang](https://www.researchgate.net/scientific-contributions/Jianqiang-Tang-2106536483), [Maoping Zhang](https://www.researchgate.net/scientific-contributions/Maoping-Zhang-2106295278), [Hua Tang](https://www.researchgate.net/scientific-contributions/Hua-Tang-2106008208), [Yuan Chen](https://www.researchgate.net/scientific-contributions/Yuan-Chen-2106340743). Research on Cost Management of Construction Project Based on Activity-based Costing// Conference: 2nd International Conference on Civil, Materials and Environmental Sciences.- 2015.- DOI:[10.2991/cmes-15.2015.15](http://dx.doi.org/10.2991/cmes-15.2015.15)

<https://www.atlantis-press.com/proceedings/cmes-15/17999>

78 Николаева, О. Е. Стратегический управленческий учет: монография. - 2-е изд. / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. – М.: ЛКИ, 2008. – 304 с.

79 Нарская О.И. Использование метода функционально-стоимостного анализа для снижения затрат на управление и основные виды ресурсов в ходе строительства объекта // Вестник гражданских инженеров. 2015. № 5 (52). С. 293–297.

80 Almeida, A., & Cunha, J. (2017). The implementation of an Activity-Based Costing (ABC) system in a manufacturing company. Procedia manufacturing, 13, 932–939. <https://doi.org/10.1016/j.promfg.2017.09.162>

81 [Yong‐Woo Kim](https://www.researchgate.net/scientific-contributions/Yong-Woo-Kim-2128474382). Activity based costing for construction companies: First edition. January 2017.- 165 p. DOI:[10.1002/9781119194705](http://dx.doi.org/10.1002/9781119194705)

82 Altawati, N. O. M. T., Kim-Soon, N., Ahmad, A. R., & Elmabrok, A. A. (2018). A Review of Traditional Cost System versus Activity Based Costing Approaches. Advanced Science Letters, 24(6), 4688–4694. [https://doi.org/10.1166/asl. 2018.11682](https://doi.org/10.1166/asl.%202018.11682)

83 Allain, E., & Laurin, C. (2018). Explaining implementation difficulties associated with Activity-Based Costing through systems use. Journal of Applied Accounting Research, 19(1), 181–198. <https://doi.org/10.1108/JAAR-11-2014-0120>

84 Eksteen B., Rosenberg D. The management of overhead costs in construction companies // In: Greenwood, D (Ed.), 18th Annual ARCOM Conference, 2-4 September 2002, University of Northumbria. Association of Researchers in Construction Management. – 2002. – №1. – P. 13-22.

85 [Drobyazko S.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=57483188100&zone=), [Pavlova H.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=57209272879&zone=), [Suhak T.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=57215778403&zone=), [Kulyk V.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=36069282700&zone=), [Khodjimukhamedova S.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=57215779109&zone=)[Formation of hybrid costing system accounting model at the enerprise](https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2-s2.0-85081908684&origin=resultslist&sort=cp-f&src=s&st1=%22cost+accounting+method*%22&nlo=&nlr=&nls=&sid=c4088eab47e4bda45eac63e50c2f5a1e&sot=b&sdt=cl&cluster=scopubyr%2c%222022%22%2ct%2c%222021%22%2ct%2c%222020%22%2ct%2c%222019%22%2ct%2c%222018%22%2ct%2bscosubjabbr%2c%22BUSI%22%2ct%2c%22ECON%22%2ct&sl=40&s=TITLE-ABS-KEY%28%22cost+accounting+method*%22%29&relpos=0&citeCnt=7&searchTerm=) // [Academy of Accounting and Financial Studies Journal](https://www.scopus.com/sourceid/19300157018?origin=resultslist). – 2019. – № 23(6). – Article 489.

86 Пузыня, Т. А. TCM и кайзен-костинг – инновационные концепции отечественного бухгалтерского учета [Электронный ресурс] / Т. А. Пузыня // Современные научные исследования и инновации. – 2012. – № 7. – Режим доступа : <http://web.snauka.ru/issues/2012/07/15988>.

87 [Norhafiza Baharudin](https://www.researchgate.net/profile/Norhafiza-Baharudin), [Ruzita Jusoh](https://www.researchgate.net/profile/Ruzita-Jusoh).Target Cost Management (TCM): A Case Study of an Automotive Company.Procedia - Social and Behavioral Sciences 172 (2015) 525 – 532. DOI:[10.1016/j.sbspro.2015.01.398](http://dx.doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.01.398)

<https://www.academia.edu/22368664/Target_Cost_Management_TCM_A_Case_Study_of_an_Automotive_Company>

88 Жулькова Ю.Н. Применение инструментов стратегического управленческого учета в строительстве//Международный бухгалтерский учет. - №7 (349) – 2015. – С.30-43

89 Фетисова О.А. Методика калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) сферы информационных технологий на основе систем TCM и кайзен-костинг // Финансовый журнал. 2015. № 6. С. 90-102.

90 Галицкий С.В., Ворошко И.А. Роль модели «Кайдзен-костинг» в системе управления затратами // Фундаментальные исследования. 2016. № 10. С. 119-123.

91 [Youlin Li](https://www.researchgate.net/scientific-contributions/Youlin-Li-2145794288). Research on Construction Projects Cost Management.//[IOP Conference Series Materials Science and Engineering](https://www.researchgate.net/journal/IOP-Conference-Series-Materials-Science-and-Engineering-1757-899X)394(3):032057.- 2018.- DOI:[10.1088/1757-899X/394/3/032057](http://dx.doi.org/10.1088/1757-899X/394/3/032057)

92 Hossein Toosi, Arezou Chamikarpour. A New Cost Management System for Construction Projects to increase Competitiveness and Traceability in a Project Environment.// [Revista de Contabilidad](https://www.researchgate.net/journal/Revista-de-Contabilidad-1138-4891)24(1): 31-47.- January 2021. DOI:[10.6018/rcsar.357961](http://dx.doi.org/10.6018/rcsar.357961)

93 [Veronika V. Luchkina](https://aip.scitation.org/author/Luchkina%2C%2BVeronika%2BV)Effectiveness of integrated management of the buildings and structures security system//AIP Conference Proceedings 2559, 060007 (2022); <https://doi.org/10.1063/5.0099022>

94 Huadong Xie,Yungang Ge,and Jingyi Yi.Cost Control Analysis of Construction Projects Based on Wireless Communication and Artificial Intelligence Decisions//[Wireless Communications & Mobile ComputingVolume 2022](https://dl.acm.org/toc/10.5555/wcmc.2022.issue-2022).  <https://doi.org/10.1155/2022/8505922>

95 Siyu Chen.Construction Project Cost Management and Control System Based on Big Data. February 2022 [Mobile Information Systems](https://www.researchgate.net/journal/Mobile-Information-Systems-1875-905X) 2022(2):1-7 [10.1155/2022/7908649](http://dx.doi.org/10.1155/2022/7908649)

96 [Rathnasiri S.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=57215270612&zone=), [Islam S.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=7202012941&zone=), [Ray P.](https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=resultslist&authorId=57215069042&zone=)[Impact of accounting methods on supply chain contracts: Analysis based on e-tailer supply chain costs](https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2-s2.0-85105590365&origin=resultslist&sort=cp-f&src=s&st1=%22cost+accounting+method*%22&nlo=&nlr=&nls=&sid=c4088eab47e4bda45eac63e50c2f5a1e&sot=b&sdt=cl&cluster=scopubyr%2c%222022%22%2ct%2c%222021%22%2ct%2c%222020%22%2ct%2c%222019%22%2ct%2c%222018%22%2ct%2bscosubjabbr%2c%22BUSI%22%2ct%2c%22ECON%22%2ct&sl=40&s=TITLE-ABS-KEY%28%22cost+accounting+method*%22%29&relpos=9&citeCnt=0&searchTerm=) // Proceedings of the International Conference on Industrial Engineering and Operations Management. – 2020. – №59. – P. 1591-1601

97 Manewa, A., Siriwardena, M. and Wijekoon, C. Life cycle costing in construction: Current trends and emerging directions. In: Sandanayake, Y.G., Gunatilake, S. and Waidyasekara, K.G.A.S. (eds). Proceedings of the 9th World Construction Symposium, 9-10 July 2021, Sri Lanka. [Online]. pp. 403-412.

DOI: https://doi.org/10.31705/WCS.2021.35. Available from: <https://ciobwcs.com/papers/>

98 М.Е. Кондратьева Планирование затрат на стадиях жизненного цикла строительной продукции//Вестник ПАГС 2013.- С.87-91

99 Зимакова, Л. А. Применение методов и моделей управленческого учета на разных стадиях строительной деятельности // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 42. – С. 2–12.

100 Чепулянис А. В., Бороненкова С. А. Теоретико-методические основы стратегического учета и анализа затрат: монография. Екатеринбург: Изд-во Уральского ун-та, 2016.- 215 с.

101 [Ендовицкий](https://accounting.fa.ru/index.php/jour/search?authors=%D0%94%D0%BC%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B8%D0%B9%20AND%20%D0%90%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%81%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87%20AND%20%D0%95%D0%BD%D0%B4%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%86%D0%BA%D0%B8%D0%B9)Д.А*.,*[Чепулянис](https://accounting.fa.ru/index.php/jour/search?authors=%D0%90%D0%BD%D1%82%D0%BE%D0%BD%20AND%20%D0%92%D0%BB%D0%B0%D0%B4%D0%B8%D0%BC%D0%B8%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87%20AND%20%D0%A7%D0%B5%D0%BF%D1%83%D0%BB%D1%8F%D0%BD%D0%B8%D1%81) А.В.Методика расчета стратегической калькуляции затрат на примере предприятия медицинской промышленности// Учет.Анализ.Аудит. -№6. – 2016.- С.66-82

<https://doi.org/10.26794/2408-9303-2016--6-66-82>

102 Чепулянис А. В. Развитие учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами экономического субъекта: дис. канд. экон. наук:08.00.12. – Воронеж, 2018. – 261 с.

103 Асаул, А. Н. Управление затратами в строительстве / А.Н. Асаул, М.К. Старовойтов, Р.А. Фалтинский. — М.: АНО «ИПЭВ», 2016. — 392 c.

104 Дорохина Е.Ю. Качурин Д.А. Жизненный цикл строительного проекта: моделирование затрат//Фундаментальные исследования. – 2017. –№ 8 (часть 1) – С. 159-163

105 [Robert S. Kaplan](https://hbr.org/search?term=robert%20s.%20kaplan)and [David P. Norton](https://hbr.org/search?term=david%20p.%20norton). The Balanced Scorecard-Measures that Drive Performance //[From the Magazine (January–February 1992)](https://hbr.org/archive-toc/3921)<https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>

106 Hany Abd Elshakour M.Ali, IbrahimA.Al-Sulaihi, KhalidS.Al-Gahtani, «IndicatorsformeasuringperformanceofbuildingconstructioncompaniesinKingdomofSaudiArabia».// Journal of King Saud University – Engineering Sciences. – 2013.- № 25.- P.125–134

107 Neringa Gudienėa, Audrius Banaitisa, Nerija Banaitienėa, Jorge Lopesb

«Development of a Conceptual Critical Success Factors Model for Construction Projects: a Case of Lithuania»// 11th International Conference on Modern Building Materials, Structures and Techniques, MBMST 2013. ProcediaEngineering. – 2013.- № 57. - P.392 – 397

108 Мизиковский, И. Е. Формирование сбалансированной системы показателей предприятия строительной индустрии / И. Е. Мизиковский // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2014. – № 1. – С. 315–317.

109 Saule Rakhimova, Kymbat Kunanbayeva, Lyudmila Goncharenko, andAndreyPigurin. «Balanced system of indicators for the assessment of innovative construction projects efficiency»// E3S Web of Conferences 110. – 2019. [https://doi.org/10.1051/e3sconf /20191100 SPbWOSCE-2018](https://doi.org/10.1051/e3sconf%20/20191100%20SPbWOSCE-2018)

110 Sotnikova I., The use of a balanced system of indicators for the management of construction enterprises 2018//Technology audit and production reserves. — № 1/4(39), 2018. – P. 76-82

111 Stefan Koprivica, Jovan Škondrić, Milica Bendić. Balanced scorecard implementation in construction industry //8th International Conference Contemporary achievements in civil engineering 22-23. April 2021. - Subotica, SERBIA. – P 569-578

112 Dragan Katic and Ladislav Bevanda Balanced Scorecard In Construction.// Interntaional Scientific Conference, People Buildings and Environment 2010, 10-12 November 2010, Krtiny, Czech Republic

113 Н.А. Джумиго (2009)Концепция сбалансированной системы показателей как важнейший элемент управления [Электронный ресурс] URL: <http://izvestia.asu.ru/2009/2/econ/TheNewsOfASU-2009-2-econ-02.pdf>

114 Комиссарова М.А. Система сбалансированных показателей как способ управления угледобывающими предприятиями //ErraEconomicus? 2010.- njv 8. -№3.-часть 2

115 Саплина Т.И., Курлыкова А.В. Формирование системы сбалансированных показателей логистической деятельности предприятия [Электронный ресурс] URL: <http://vestnik.osu.ru/2012_13/55.pdf>

116 Киселев А.В. Сбалансированная система показателей для строительных предприятий //Российское предпринимательство, № 10 (208) /май 2012.- С.81-86

117 Салюков В. Н. Сбалансированная система показателей как эффективный метод управления реализацией продукции //Российское предпринимательство, № 15(261).- - 2014.- С. 39-46

118 Талатин Е. А Основы применения сбалансированной системы показателей в формировании и реализации стратегии организации в экономике знаний// Учет и контроль, №10-2020 [https://gaap.ru/articles 06.01.2023](https://gaap.ru/articles%2006.01.2023)

119 Хасянова Э.Н.;Ивановская А.В.;Битунова Д.Д. Разработка системы сбалансированных показателей для оценки эффективности деятельности строительных организаций С.92-96 <https://dspace.kpfu.ru/xmlui/handle/net> 2020

120 Герасимова Л.Н., Силка Д.Н. Инновационные методы управленческого учета в строительной организации. // Вестник МГСУ. – Том 14, Выпуск 1.- 2019. - С.60-71

121 Чая В.Т., Ассанаев Н.Ш. Методологические особенности системы управленческого учета // Аудит и финансовый анализ 4’2014. – С.25-28

122 Романов М. С. Управленческий учёт и его роль в управлении организацией // Сетевой научный журнал - Т. 11, No. 1 (71).- 2017.- С.6-16

123 Нечеухина, Н. С. Развитие теории и методологии управленческого учета в учетно-аналитическом обеспечении управления / Н. С. Нечеухина, О. В. Мустафина // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2019. – Т. 13, № 2. – С. 131–138. 79.

124 Рожкова, Н. К. Оптимизация подготовки и сбора информации для системы учета и бюджетирования в проектных компаниях жилищного строительства / Н. К. Рожкова // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – Т. 7, № 3. – С. 74–82.

125 Штыкова, Е. Н. Управленческий учет как комплексная учетная система эффективного управления бизнесом жилищного строительства в Дальневосточном регионе / Е. Н. Штыкова // Экономика и предпринимательство. – 2020. – № 12 (125). – С. 543–546.

126 Казакова Н.А., Пермитина Л. В. Развитие производственного учета промышленных организаций на основе концепции устойчивого развития //Научный журнал "Управленческий учет", №10 - 2021 – С. 59-68

127 Пономарева С.В. Совершенствование системы управленческого учета, анализа, аудита, контроля в условиях цифровой экономики: монография / С. В. Пономарева, А. В. Бодяко, Т. М. Рогуленко, А.Б. Абдуллаев и др. – М.: Русайнс, 2021. – 256 с.

128 ХҚЕС (IAS) 11 «Мердігерлік шарттар» [Электрондық ресурс] // online.zakon.kz [web-портал]. – 2022. – URL: <https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1051798> 20.08.2022

129 Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (с поправкой) (по состоянию на 2018 год) [Electronic resource] // Информационная система ПАРАГРАФ. URL: <https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36789884> 20.08.2022

130 [Van Wyk](https://www.researchgate.net/profile/Milan-Van-Wyk?_sg%5B0%5D=Dm7X0mAzQODJTrtwdJFYYX2PQsa5HVnuD8o7gI-Fn7PafW_dJAWmFRDxS5Q6rQP_yNc66bg.nqyw-VEWSl69SvNon3NfpkqrtZZADpWb0XRe6XW17OUWMSGpK-yf_I9b2JSzGxQkYtyGVDC6PMN6JyAGs91KgA&_sg%5B1%5D=wfEOtCBG5CMYTGgES0ZCSf5ZTRejZfw5rVv1gUfjLYIMRZ0vmT4AyUvxQZyH0Yk9CCeUJVU.rAruDEMxJkOOcTn6_IKmwlhTsILmUSNpYigrKiAPKiqQO79EjLAwS8JTUmJ4__Q8KjTrNxAQN0x51DA52mq5oQ) M.[, Coetsee](https://www.researchgate.net/profile/Daniel-Coetsee-2?_sg%5B0%5D=Dm7X0mAzQODJTrtwdJFYYX2PQsa5HVnuD8o7gI-Fn7PafW_dJAWmFRDxS5Q6rQP_yNc66bg.nqyw-VEWSl69SvNon3NfpkqrtZZADpWb0XRe6XW17OUWMSGpK-yf_I9b2JSzGxQkYtyGVDC6PMN6JyAGs91KgA&_sg%5B1%5D=wfEOtCBG5CMYTGgES0ZCSf5ZTRejZfw5rVv1gUfjLYIMRZ0vmT4AyUvxQZyH0Yk9CCeUJVU.rAruDEMxJkOOcTn6_IKmwlhTsILmUSNpYigrKiAPKiqQO79EjLAwS8JTUmJ4__Q8KjTrNxAQN0x51DA52mq5oQ) D. The adequacy of IFRS 15 for revenue recognition in the construction industry // [Journal of Economic and Financial Sciences](https://www.researchgate.net/journal/Journal-of-Economic-and-Financial-Sciences-1995-7076). – 2020. – № 13(1). – P. 1-13.

131 Ahmed, K., Chalmers, K. and Hichem, K. (2013). A meta-analysis of IFRS adoption effects. *International Journal of Accounting, 48*(2), 173-217.

132 Aboud A., Roberts C., Zalata A. M. The impact of IFRS 8 on financial analysts’ earnings forecast errors: EU evidence // Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (in print). – 2018. – № 33. – P. 1-37.

133 Trabelsi N. S. IFRS 15 early adoption and accounting information: case of real estate companies in Dubai // Academy of Accounting & Financial Studies. – 2013. – № 22(1). – P. 1-12.

130 Davern, M., Gyles, N., Potter, B., Yang, V., (2019.), Implementing AASB 15 revenue from contracts with customers: the preparer perspective, Accounting research Journal, 32(1), P. 50-67.

131 Tong T. L. A review of IFRS 15 revenue from contracts with customers. [Электронный ресурс] // masb.org.my. – 2021. – URL: <https://www.masb.org.my/pdf.php?pdf=2014-09-15%20Review%20of%20IFRS%2015%20(TLT).pdf&file_path=pdf> 20.08.2022

132 Модеров С. В. Учет долгосрочных договоров // Международная научная конференция «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития». – 2019. – С. 79-87.

133 Акимова Б.Ж., Алибекова Б.А., Шахарова А.Е. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»: вопросы и решения // Статистика, учет и аудит.- №3(70).-2018.- С.6-11

134 Napier, C. J., & Stadler, C. (2020). The real effects of a new accounting standard: the case of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. Accounting and Business Research, 50(5), 474-503. doi:10.1080/00014788.2020.1770933

135 Deloitte, (2022), a roadmap to applying the New revenue recognition Standard, Deloitte Development llC., December 2022,

https://www.iasplus.com/en/publications/us/roadmap-series/revenue

136 Harris, P., (2022.), Ph plumbing inc.: A long-term construction revenue recognition case study The Accounting Educators’ Journal 32.-2022pp. 143 – 160

137 «GASK CONSTRUCTION» ЖШС мәліметтері

 **ҚОСЫМША А**

**Кесте – А.1 Құрылыс шартына жататын тікелей шығындарды есепке алу бойынша ұсынылатын жол сілтемелер**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Шығындар** | **Дебет** | **Кредит** |
| Құрылыста пайдаланылған материалдарға | 8111«Негізгі өндіріске арналған шикізат және материалдар» | 1310«Шикізат және материалдар»; |
| Учаскеде құрылыс жұмыстарын жүзеге асыратын қызметкерлердің жалақысына: | 8112 «өндірістегі жұмысшылардың еңбекақысын төлеу», Кредит3350 «еңбекақыны төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек»;Қызметкерлердің жалақысынан аударымдар:8113«өндірістік жұмысшылардың еңбек төлемдерінен аударымдар» | 3150«Әлеуметтік салық»,3210«Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер»,3213«Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер» |
| Учаскеде жұмыстарды орындау үшін пайдаланылатын негізгі құралдарды жалға алу шығындары:  | 8115«Негізгі өндірістің өзге де шығындары», | 3360«Жалдау бойынша қысқа мерзімді берешек»,4150«Ұзақ мерзімді жалдау берешегі» |
| Болжалды кепілдік міндеттемелерін қоса алғанда, ақауларды түзету және кепілдік жұмыстарының ықтимал бағаланған шығындары | 8115«Негізгі өндірістің өзге де шығындары», | 8410«Үстеме шығындар» қосалқы шот «Өндірістегі ақау»; |
| Үшінші тараптардың талаптарын қанағаттандыру бойынша шығындар: | 8115«Негізгі өндірістің өзге де шығындары», | 3410«Қысқа мерзімді кепілдік міндеттемелері»,4210«Ұзақ мерзімді кепілдік міндеттемелері», |
| Орындалған құрылыс-монтаждау жұмыстарының өзіндік құны (бұдан әрі – ҚМЖ): | 8110«Негізгі өндіріс» | 8111 "Негізгі өндіріскен арналған шикізат және материалдар"8112 "Өндірістік жұмысшылардың еңбегіне ақы төлеу",8113 " Өндірістегі жұмысшылардың еңбегіне ақы төлеуге аударымдар",8114 "негізгі өндірістің үстеме шығындары"8115 "негізгі өндірістің өзге де шығындары |
| Дайын өнімнің (жұмыстардың, көрсетілетін қызметтердің) өзіндік құнын есептен шығару | 7010«Дайын өнім мен көрсетілген қызметтердің өзіндік құны | 8110 «Негізгі өндіріс» |

**ҚОСЫМША Ә**

**Кесте – Ә.1 Құрылыста үстеме шығындарды есепке алу бойынша шоттардан ұсынылған хат-хабарлар**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Шығындар** | **Дебет** | **Кредит** |
| **Құрылыс қызметкерлеріне қызмет көрсету шығындары** |
| ҚМЖ негізгі өндірісінің жұмысшыларының қосымша жалақысы | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу» | 3350« Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек қарыз» |
| -аударымдар сомасы:8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекке ақы төлеудің шығындары» | 3150«Әлеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру міндеттемелері»,3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер» |
| Құрылыс жұмыстарын орындау уақытында пайдаланылатын негізгі құралдардың амортизациясы: | 8415«Жалпы үстеме шығындарға жатқызылатын негізгі құралдардың амортизациясы және құнсыздануы» | 2420«Негізгі құралдардың амортизациясы»,2431«Негізгі құралдарды салыстырып бағалаудың шығындарын бағалау резерві» |
| Құрылыс жұмыстарын орындау уақытында пайдаланылатын материалдық емес активтердің амортизациясы | 8415/1«Жалпы үстеме шығындарға жатқызылатын негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің амортизациясы және құнсыздануы» | 2740«Өзге де материалдық емес активтердің амортизациясы». |
| Амортизациалық аударымдар (немесе амортизациялық аударымдар  бөлігіндегі жалдау ақысы) | 8415«Жалпы үстеме шығындарға» | 2420« Негізгі құралдардың амортизациясы» |
| 8417«Өндірістік активтерді жалдау ақысы» | 3360 «Жалдау юойынша қысқа мерзімді берешек»,4150«Жалдау бойынша ұзақ мерзімді берешек» |
| Санитарлық-тұрмыстық мақсаттағы контейнерлік және шашып-жиналмалы ғимараттарды ағымдағы жөндеу жөніндегі шығындар: | 8414«Кезең шығыстарына жатқызылатын негізгі құралдарды жөндеу» | 3380«Өзге де қысқа мерзімді кредиторлық берешек»; |
| Қосымша Ә.1–нің жалғасы |
| **Санитарлық-гигиеналық және тұрмыстық жағдайларды қамтамасыз ету бойынша шығындар:** |
| Санитарлық-тұрмыстық үй-жайларды күтіп ұстау бойынша шығындар (тазалаушылар, кезекші слесарлар,және қызмет қызмет көрсететін персоналдың басқа да санаттарына аударымдары бар жалақы)  | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу» | 3350 «Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| 8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақы төлеуден аударымдар», | 3150«Әлеуметтік салық»,3210«Әлеуметтік сақтандыру міндеттемелері»,3213«Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер» |
| 8416«Өндірістік ғимараттардың коммуналдық қызметтері», | 3310 «Жеткізушілер мен мердігерлерге қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| **Еңбекті қорғаужәне қауіпсіздік жөніндегі шығыстар:** |
| Заңда көзделген жағдайларда тегін берілетін арнайы киімдерді, аяқ киімдерді, қорғау құрылғыларын жөндеу және жуу жөніндегі шығындар. | 8418«Өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар», | 3380«Басқа да қысқа мерзімді кридеторлық берешек»; |
| Заңда көрсетілген жағдайларда тегін берілетін бейтараптандырғыш заттардың майлардың, сүттің және т.б. құны | 8418«Басқа жалпы өндірістік үстеме шығындар» | 1010«Кассадағы ақша қаражаты»,1030«Ағымдағы банктік шоттардағы ақша қаражаты» |
| Дәрі-дәрмек шкафтары мен дәрі-дәрмектерді сатып алуға байланысты шығындар | 8418«Өзге де жалпыөндірістік үстеме шығындар», | 3310«Жеткізушілер мен мердігерлерге қысқа мерзімді кредиторлық берешек»,1030 «Ағымдағы банктік шоттағы ақша қаражаты. теңге»,1010«Кассадағы ақша  |
| Қауіпсіздік техникасы, құрылыстағы жазатайым оқиғалар мен аурулардың алдын алу, сондай-ақ еңбек жағдайларын жақсарту бойынша қажетті анықтамалықтарды плакаттарды, диапозитивтерді сатып алуға арналған шығындар. | 8418«Басқа жалпы өндірістік үстеме шығындар» | 3310«Қысқа мерзімді кредиторлық берешек»,3380«Өзге қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| Қосымша Ә.1–нің жалғасы |
| Жұмысшыларды қауіпсіз жұмыс әдістеріне және техникалық қауіпсіздік кабинеттерін жабдықтауға оқыту бойынша шығындар: | 8412«Жалпы өндірістік үстесе шығындарға жатқызылатын қызметкерлердің еңбегіне ақы төлеу», | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек»,3150«Әлеуметтік салық»,3210«Әлеуметтік сақтандыру міндеттемелері»,3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер» |
| 8418«Басқа жалпы өндірістік үстеме шығыстар», | 3310«Өнім берушілердің мердігерлерге қысқа мерзімді кредиторлық берешегі»,1010«Кассадағы ақша қаражаты» |
| **Құрылыс алаңдарында жұмыстарды ұйымдастыруға арналған шығындар:** |
| Амортизациялық аударымдар (немесе амортизациялық аударымдар бөлігінде жалдау ақысы), меншікті және жалға алынған негізгі құралдарды ағымдағы жөндеуге және ауыстыруға арналған шығындар:  | 8415«Жалпы үстеме шығындарға жатқызылатын негізгі құралдардың мортизациясы және құнсыздануы» | 2421–2424 «Амортизация негізгі құралдардың құнсыздануы» |
| 8417 «Өндірістік активтерді жалдау ақысы»  | 3360 «Қысқа мерзімді жалдау берешегі» |
| 8414 «Кезең шығыстарына жатқызылатын негізгі құралдарды жөндеу»  | 3380 «Басқа қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| Уақытша құрылыстарды, құрылғыларды жөндеуге, ұстауға және бөлшектеуге байланысты тозу мен шығындар (объектілік кеңселер, бригадалар мен шеберлердің қоймалары;Душ, жылынуға арналған үй-жайлар, авлубалар, баспалдақтар, сатылар, қоршаулар, қақпалар және т.б.) | 8415«Жалпы үстеме шығындарға жатқызылатын негізгі құралдардың амортизациясыжәне құнсыздануы» | 2424«Басқа негізгі құралдардыңамортизациясы және құнсыздануы» |
| Өрт сөндру және күзет қызметін ұстау | 8418«Басқа жалпы өндірістік үстеме шығындар» | 3380«Басқа қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| Нормативтік жұмыстар және өндірісті рационализациялау бойынша шығындар: | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу" | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| Қосымша Ә.1–нің жалғасы |
|  | 8413 «Жалпы өндірістік үстеме шығыстарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар», | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер» |
| 8418 «Өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар» | 3380 «Өзге де қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| КМЖ өндіру кезінде жүзеге асырылатын геодезиялық жұмыстар бойынша шығындар: | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу» | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| 8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар» | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер» |
| 8414«Кезең шығындарына жатқызылатын негізгі құралдарды жөндеу» | 3380«Өзге қысқа мерзімді кредиторлық берешек" қосалқы шот (жөндеу қоры" |
| 8411«қазыналық шығындарғажатқызылатын материалдар» | 1. «Шикізат және материалдар»,
 |
| Жұмыс өндірісін жобалау бойынша шығындар | 8418«Өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар» | 3310 «Жеткізушілер мен мердігерлерге қысқа мерзімді кредиторлық берешек», 3380 «өзге де қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| Өндірістік зертханаларды ұстау бойынша шығындар: | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу», | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| 8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», |
| Қосымша Ә.1–нің жалғасы |
|  | еңбекақыдан аударымдар», | 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер», |
|  | 8411«Үстеме шығындарға жатқызылатын материалдар», | 1210«сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі",1250 "Қызметкерлердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі" |
| 8418«Өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар» дебеті, | 3310«Өнім берушілердің мердігерлерге қысқа мерзімді кредиторлық берешегі" Несиесі |
| Жерасты тау-кен-күрделі жұмыстарынжүргізу кезінде әскерилендірілген тау-кен құтқару бөлімдерінің қызметтеріне ақы төлеуге байланысты шығындар | 8418«Өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар» | 3310«Жеткізушілер мен мердігерлерге қысқа мерзімді кредиторлық берешек»,3380 «өзге де қысқа мерзімді кредиторлық берешек» |
| Құрылыс алаңдарын абаттандыру және күтіп ұстау бойынша шығындар:  | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу», | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| 8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар», | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер», |
| 8411«Үстеме шығындарға жатқызылатын материалдар», | 1. «Басқа да материалдар»
 |
| Құрылыс объектілерін тапсыруға дайындау бойынша шығындар (кезекші слесарь-сантехниктердің, электромонтерлердің, кілтшілердің және т.б. аударымдарымен еңбекақы төлеу): | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу», | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| 8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар», | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер», |
| Қосымша Ә.1 - дің жалғасы |
| Монтаждау арнайы құрылыс жұмыстарын орындау үшін құрылыс-монтаждау ұйымдары қызметкерлерінің өндірістік іссапарларына арналған шығындар. | 8418«Өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар» дебеті, | 1250«Қызметкерлердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі"; |
| Құрылыс шегінде желілік құрылыс ұйымдары мен олардың бөлімшелерін қайта орналастыру жөніндегі шығындар (машина-ауысым құнында ескерілген құрылыс машиналары мен тетіктерін ауыстыру жөніндегі шығындарды, сондай-ақ құрылыс - монтаж ұйымдарын басқа құрылыстарға қайта көшіру жөніндегі шығындарды қоспағанда): | 8412«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмыскерлердің еңбегіне ақы төлеу», | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» |
| 8413«Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар» дебет | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер», |

**Кесте Ә. 2 - Үстеме шығындар нормаларында ескерілмеген, бірақ үстеме шығындарға жатқызылатын шығындар:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Шығындар** | **Дебет** | **Кредит** |
| Заңнамада белгіленген тәртіпке сәйкес өндірістік қуаттар мен құрылыс объектілерін қолданысқа енгізілгені үшін сыйақылар төлеу: | 8412 «Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмысшылардың еңбегіне ақы төлеу», | 3350«Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек»3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер», |
| Құрылыс монтаждау ұйымдарының қызметкерлерін жұмыс орындарына және кері тасымалдау, құрылыс-монтаждау ұйымдарын қайта көшіру жөніндегі жұмыстардың жылжымалы сипатына байланысты шығындар; еңбек сіңірген жылдары үшін біржолғы сыйақылар, үздіксіз жұмыс өтілі үшін қосымша демалыстар төлеу: | 8412 «Жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын жұмысшылардың еңбегіне ақы төлеу»,3350«еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» несиесі;8413«жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар», | 3150 «Әдеуметтік салық», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер», 3213 «Әлеуметтік медециналық сақтандыруға аударымдар бойынша міндеттемелер», |
| Жалпы құрылыс қызметіне байланысты үстеме шығындар мердігерлік шарттар мен объектілер бойынша тікелей шығындарға барабар бөлінеді: | 8410«үстеме шығындар», | 8411«нонакладттық шығындарға жатқызылатын материалдар»,8412«жалпы өндірістік үүстеме шығындарға жатқызылатын жұмысшылардың еңбегіне ақы төлеу», 8413 «жалпы өндірістік үстеме шығындарға жатқызылатын еңбекақыдан аударымдар»,8414 «кезең шығындарына жатқызылатын негізгі құралдарды жөндеу», 8415 «негізгі құралдардың амортизациясы және құнсыздануы жалпы үстеме шығындар»,8416«Коммуналдық қызметтер»,8417«өндірістік активтер үшін жолдау ақысы»,8418«өзге де жалпы өндірістік үстеме шығындар». |

**ҚОСЫМША Б**

**Кесте - Б 1. Құрылыс компанияларын есепке алу-талдамалық қамтамасыз ету жүйесіндегі шығындардың калькуляциялық баптарының тізбесі**

|  |  |
| --- | --- |
| Статьялар | Шығын түрлері |
| Есепті кезең шарттары бойынша шығындар | Шарттарды орындауға жатпайтын шығындар | Болашақ шарттарға қол қоюға бағытталған шығындар |
| Нақты шартқа байланысты шығындар(тікелей) | Жалпы мердігерлік шарттар бойынша қызметке жататын шығындар(жанама) | Тапсырыс беруші шарттың талаптары бойынша өтейтін өзге де шығындар(өзгелері) | Кезең шығындары ретінде | Болашақ кезеңдердің шығындары несмесе ақталмаған өндіріс секілді |
| Негізгі айнымалы шығындар |
| Материалдар | + | - | - | - | - |
| Негізгі өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеуге арналған шығындар | + | - | - | - | - |
| Үшінші тараптың талаптарын қанағаттандыру бойынша шығындар | + | - | - | - | - |
| Үстеме шығындар |
| Ауыспалы жалпы өндірістік шығындар, соның ішінде: |
| Құрылыс қызметкерлеріне қызмет көрсетуге | - | + | - | - | - |
| Машиналар мен жабдықтарды жалға алу | + | - | - | - | - |
| Құрылыс тетіктерінің ағымда пайдаланылуы | + | - | - | - | - |
| Құрылыс алаңдарында жұмыстарды дайындау және ұйымдастыру  | - | + | - | - | - |
| Инженерлік және конструкторлық қолдау | + | + | - | - | - |
| Сапа шығындары және үшінші тараптың талаптары | + | - | - | - | - |
| Қосымша Б.1 –дің жалғасы |
| Сақтандыру төлемдері | - | + | - | - | - |
| Тұрақты жалпы өндірістік шығындар, соның ішінде: |
| Құрылыс тетіктерін пайдалану бойынша біржолғы шығындар | - | - | + | - | - |
| Өндірістік ғимараттар мен жабдықтарды амортизациялау және оларға қызмет көрсету | - | - | + | - | - |
| Басқа шығындар(салықтар мен алымдар) | - | - | + | - | - |
| Құрылыстарға тапсырыс берушілер басқа шығындар есебінен өтейтін шығындар | - | - | + | - | - |
| Тұрақты жалпы шаруашылық шығындар, оның ішінде |
| Әкімшілік шығындар | - | - | - | + | - |
| Инженерлік және конструкторлық қолдау | - | - | - | + | - |
| Салықтар мен алымдар |  |  |  | + |  |
| Қарыздар бойынша пайыздар |  |  |  | + |  |
| Тоқтап тұрған машиналар мен жабдықтардың амортизациясы |  |  |  | + |  |
| Іске асыруға арналған шығындар |  |  |  | + |  |
| Құрылыс тендеріне қатысу шығындары |  |  |  |  | + |
| Өтінімді әзірлеу |  |  |  |  | + |
| Тіркеу жарнасын төлеу |  |  |  |  | + |
| Экономикалық негіздемені әзірлеу |  |  |  |  | + |
| Тәуекелдерді сақтандыру шартын дайындау |  |  |  |  | + |