

УДК: 657.47

DOI: 10.17223/19988648/36/16

Т.В. Федорович, Б. Мягмаржав

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ В ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ МОНГОЛИИ

Цель научной статьи заключается в комплексном авторском исследовании проблемы управления себестоимостью в Монголии, выработке и апробации на практике качественно нового методического подхода к формированию себестоимости продукции и управлению этим показателем на ведущих предприятиях Монголии. В ходе исследования проблемы управления себестоимостью использовались методы бухгалтерского учета, логического, системного и управленческого анализа, стратегического планирования. К основному научному результату исследования относится выдвинутая авторами гипотеза, нашедшая выражение в модели управления себестоимостью, которая соответствует истории и экономическому наследию Монголии и базируется на региональных системах управленческого учета, информационная составляющая ее может стать ядром общей теории менеджмента и маркетинга. Сделан вывод о том, что тенденции управления себестоимостью в Монголии на длительную перспективу должны развиваться в направлении внедрения калькулирования по методу ABC на конвейерных линиях и использования методов оперативного учета затрат «Kaizen» и «Target costing» в гибких производственных системах на основе управленческих моделей при функциональном учете затрат.

Ключевые слова: затраты, полная и сокращенная себестоимость, калькулирование в системе «стандарт-костс», региональные модели управления себестоимостью.

Критический анализ научных положений, изложенных в трудах ведущих ученых-экономистов Монголии, позволил выделить два концептуальных подхода к истолкованию экономической категории «себестоимость». Согласно первому себестоимость является денежной формой издержек предпринимателя, т.е. она есть категория стоимостная, выступающая в качестве важнейшего хозяйственного показателя [1, 2, 3]. Второй подход рассматривает себестоимость как обособившуюся часть стоимости, которая выступает объективно необходимой экономической формой возмещения затрат и возобновления производства в неизменных масштабах [4, 5]. Можно разделять научную идею обоих концептуальных подходов, однако следует констатировать: себестоимость как денежная форма издержек предпринимателя есть опосредственное выражение затрат овеществленного и живого труда, которое обусловлено главным образом наличием товарного производства, экономической обособленностью предприятий и их интересов. При этом основными функциями себестоимости остаются: учетно-контрольная, воспроизводственная и стимулирующая, полное и умелое использование которых становится одной из кардинальных задач сегодняшнего дня.

Выполняя функцию учета и контроля, себестоимость тем самым выступает как носитель затрат, отражая их величину, состав, структуру и динамику в различных направлениях. Важным условием для полной

рализации этой функции является четкая классификация ее видов, используемых в хозяйственной практике. К существенным обстоятельствам следует отнести выбор объекта калькулирования, который в большинстве случаев сложно определить. А от величины объекта калькулирования (одного изделия, группы изделий или их совокупности) зависит величина себестоимости. Кроме того, значение калькулирования единицы готовой продукции размывается вследствие условности результата и значительной трудоемкости экономических расчетов [6, 7].

В экономике Монголии на разных этапах развития страны принимались конкретные меры по усилению роли себестоимости как результирующего экономического показателя. На современном этапе рыночного регулирования следует повысить роль себестоимости путем более полного отражения затрат, связанных с использованием природных ресурсов с учетом их восстановления, а также включения некоторых элементов затрат социального характера, финансируемых ныне из госбюджета.

К числу наиболее дискуссионных, подлежащих детальному изучению и научному анализу и представляющих глубокий интерес как в теоретическом, так и в практическом отношении проблем следует отнести вопросы о сущности и функциях калькулирования, о методах учета затрат и калькулирования, о роли калькулирования в общей системе управления себестоимостью в экономике Монголии.

Особое место в этом ряду занимает вопрос о соотношении и взаимосвязи понятий «учет затрат» и «калькулирование». Ретроспективный анализ научных литературных источников Российской Федерации и Монголии убедительно показывает, что в теории неоднократно обсуждались, а на практике применялись четыре возможных варианта решения данной проблемы, которые в современных условиях отражают нерешенность фундаментальных вопросов теории калькулирования:

- во-первых, калькуляция есть конечная цель производственного учета, а бухгалтерский учет должен приспособиться к системе калькулирования;

- во-вторых, учет затрат определяет калькуляцию. Он необходим для калькулирования. Учет затрат без калькуляции возможен, а калькуляция без учета затрат – нет;

- в-третьих, учет затрат и калькулирование едины – это две стороны «одной медали». Они тесно связаны между собой и составляют одно целое в методологии бухгалтерского учета;

- в-четвертых, учет и калькулирование не идентичны между собой, а представляют разные, самостоятельные, обособленные друг от друга понятия, хотя между ними существует некоторая, иногда тесная связь [8, 9, 10].

Следует также отметить, что при классификации методов производственного учета в различных системах калькулирования наблюдается нарушение единства признаков классификации, включение разнопорядковых методов в одну классификационную систему, необоснованное объединение различных методов в одной системе и др. [11, 12].

При этом, как правило, предлагается использовать простой, поиздельный, позаказный, попередельный и нормативный методы калькулирования¹. По нашему мнению, нет необходимости выделять в качестве самостоятельного простой метод, как это делают монгольские авторы, его следует выделить как частный случай попередельного метода калькулирования.

Позаказный, попередельный, пофункциональный (Activity Based Costing) методы калькулирования необходимо использовать, несмотря на многообразие их комбинаций в системе управления себестоимостью, что соответствовало бы известному положению классиков экономической теории, которые все многообразие структур управления производством объединили в две крупные группы: иерархического и органического (адхократического) типа.

Данный тезис позволил нам использовать принятые Международными стандартами бухгалтерского учета, разработанными Комитетом международных бухгалтерских стандартов (IASC), ассоциированным членом которого является Монголия, методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции по полноте их отражения – фактические полные и частичные; по степени нормирования – нормальные (стабильные) и нормативные (стандартные). Последние, отражающие современный уровень развития международной стандартизации, подразделяются на так называемые системы учета «Standard Costs» и «Direct Costing», которые могут подвергаться модификации в зависимости от специфики отрасли, условий и типа производства, что требует отдельного углубленного исследования, как это происходит в экономически развитых странах Запада.

Становление управления себестоимостью в экономике Монголии произошло с помощью методологии калькулирования и основное его содержание составляет учет затрат на производство будущих и прошлых периодов в различных классификационных аспектах и для разных целей управления. Этот момент присутствует в определении понятия «управление себестоимостью», появившегося в экономической литературе по использованию информации бухгалтерского учета в управленческой деятельности [12, 13].

В настоящее время среди монгольских исследователей нет четкого понимания сущности управления себестоимостью. Ученые высказывают различные предположения о его природе и стратегии. Тематика научных исследований ограничивается изложением понимания природы бухгалтерского учета в целом и управленческого учета в частности. Между тем изменяется система управления деятельностью предприятия, меняются процедуры и содержание системы управления себестоимостью, что должно найти адекватное отражение в новых подходах к формированию современной системы управления себестоимостью. В этой связи нами предпринята попытка определить сущность системы управления себестоимостью как интегрированной системы учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующей информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

¹Федорович Т.В. Бухгалтерский учет в промышленности. Новосибирск: Изд-во СГУПС, 2006. 182 с.

Следует отметить, что на основе сформулированных Дугласом МакГрегором (Douglas McGregor) «X» и «Y» теорий менеджмента получили распространение современные региональные модели управления себестоимостью, применяемые в управлении европейскими (Е), американскими (А), японскими (J) компаниями с использованием смешанной модели (теория «Z»), основой которых является информационная система, включающая калькулирование, инженеризацию, сегментацию, ситуационный анализ, маркетинговое управление и др. [14, 15, 16].

Можно считать, что теории «X» и «Y», а также классическая концепция управления себестоимостью значительно устарели в настоящее время, но некоторые их основные постулаты – базовая смета, система сокращенной (переменной) себестоимости, измерение исторической и текущей стоимости, определение бухгалтерской, маржинальной и экономической прибыли – до сих пор сохраняют свою актуальность и значение.

Концепция американской (А) модели управления себестоимостью включает стратегическое планирование, гибкую смету, децентрализованный контроль и отчетность по сферам ответственности, ваучерный контроль, которые являются основой менеджмента продаж, изучающего ситуацию на рынке конкретной продукции, возможности потребителей и конкурентов и в настоящее время используется на глобальном уровне. Такой региональной модели управления себестоимостью присущи инженеризация стоимости с использованием функционального учета затрат и калькулирования в системах «Activity Based Costing», «Kaizen» и «Target Costing», что позволяет контролировать качество продукции, производительность труда и ряд других показателей на всех стадиях обработки [14].

На предприятиях Монголии в настоящее время для обоснования инвестиционных решений начинают внедряться модели ценообразования финансовых активов (CAPM) и чистой приведенной стоимости (NPV), в управлении запасами – модель оптимального размера заказа (EOQ) и система «точно вовремя» (JIT), которые присущи японской (J) и смешанной (Z) моделям, характерными чертами которых являются конвейерное производство и гибкая производственная система.

Глобализация маркетинга и управления человеческими ресурсами повлекла за собой значительные изменения в признаках, традиции, этике, культуре и обычаях региональных моделей управления себестоимостью при существенном влиянии информационных технологий, профессионального надзора и научных исследований. Нами выдвинута гипотеза о том, что проводниками в системе управления себестоимостью в ближайшее время послужат информационные технологии, преобразование среды и воздействие глобализации, маркетинг, управление человеческими ресурсами, новые тенденции в менеджменте знаний, что соответствует результатам тестирования глобальной системы из семи слагаемых, которые приведены в аналитическом отчете «Профессиональный надзор – 2020» Института присяжных бухгалтеров Австралии (ICAA) [17, 18, 19].

Можно констатировать, что система управления себестоимостью с точки зрения кибернетической теории является комплексом входящих, исходящих и регулирующих потоков экономической информации, функции которого

заключаются в порождении прямых и обратных связей в общей системе. Важнейшим моментом в рассмотрении сущности системы управления себестоимостью является совокупность экономической информации. Слагаемые такой системы – информация, генерируемая производственным, финансовым и налоговым учетом, аудитом и финансовым анализом, данные которой формируются на основании измерения исторической стоимости с поддержанием номинального финансового капитала и измерения бухгалтерской прибыли, а также сведения, формируемые в национальной системе учета на макроуровне.

К входящей информации, предназначенной для управления на микроуровне, следует отнести: данные сметного планирования, контроля затрат, децентрализованного контроля, отчеты по центрам ответственности, ситуационный анализ, принятие управленческих решений. Кроме того, сведения, получаемые посредством внутреннего контроля, стратегического планирования, сегментации рынка и ценовой политики, формируемые на основе текущей стоимости или рыночной цены с калькулированием переменной (прямой) себестоимости с учетом динамики и экономических свойств затрат, также можно считать входящей информацией, необходимой для измерения маржинального дохода и экономической прибыли.

Если рассматривать ретроспективу развития в Монголии бухгалтерского учета вообще и становление управления себестоимостью в рамках управленческого учета в частности, то можно выделить следующие даты: в 1921 г. возникли первые элементы коммерческой бухгалтерии, в 1930-е гг. появились ростки двойной бухгалтерии: финансовой и управленческой. Калькулирование выделилось в качестве самостоятельного объекта учета несколько позже, при создании в стране фабрично-заводской национальной промышленности. Нами выделены три условных этапа в эволюции управления себестоимостью: период становления (1940–1960 гг.); период реформирования (1970–1990 гг.) и период рыночного регулирования (2000–2015 гг.).

На первом этапе эволюции заложены основополагающие принципы управления себестоимостью: централизованное методическое руководство, унификация представления информации о себестоимости, увязка бухгалтерского учета с калькулированием; созданы единая система смет затрат, унифицированные задания по снижению себестоимости, отчетные калькуляции и т.д.

Второй этап эволюции ознаменовался упрочением условий функционирования системы калькулирования, совершенствованием калькулирования во всех звеньях экономики путем создания специфических элементов системной модели управления себестоимостью при преодолении административно-командных форм управления.



Рис. 1. Организация нормативного учета и контроля затрат на материалы

На третьем этапе эволюции развиваются методические подходы к совершенствованию учета затрат и калькулированию себестоимости, обновляется системная модель управления себестоимостью вплоть до коренной перестройки в связи с уходом от административно-командных форм управления и созданием условий рыночного регулирования. Появились новые формы оперативного учета и контроля – чековая система контроля за уровнем затрат, нормативные карты изделий, извещения об изменениях норм (отклонениях от норм), классификатор причин и инициаторов (виновников) изменений (отклонений).

В компаниях «Булигаар», «Монгол шир», «Монгол шевро», а также в компаниях с ограниченной ответственностью (КОО) и иностранными инвестициями «Ж энд М индустриал», «Shoes», «SRV» в целях внедрения метода нормативного учета при системе «Standard Costs» и «Direct Costing» стали использоваться такие методы производственного учета, как контроль за партией кожевенного сырья посредством раскройных листов (штамповочных карт), нормативные карты изделий, извещения об изменениях норм (отклонениях от норм), классификатор причин и инициаторов (виновников).

На рис. 1 схематично представлено движение информации в системе учета и контроля материальных ценностей в компаниях «Shoes», «SRV» на базе

нормативного учета затрат «Standard Costs» с применением автоматизированной системы обработки информации.

В рамках решения проблемы управления себестоимостью в кожевенной промышленности Монголии нами разработан пакет документов аналитического учета материальных затрат – паспорт партии кожевенного сырья в виде производственной карты, состоящей из четырех разделов с сопроводительными документами (маршрутными листами и контрольными талонами), который проверен в экспериментальном порядке и внедрен в компании по производству хромовых кож «Булигаар» еще в 2013 г. (рис. 2).

ПРОИЗВОДСТВЕННАЯ КАРТА

из партии № 8136

Улан-Баторский хром-юфтевый завод	Место поставки: мясокомбинат «Махимпекс»	Способ консервирования: тузлукование		Шифр производственного задания: 8136
Дата отметки: 3 января 2015 г.	Средний вес сырья	Количество: 600 ед.	Масса: 6791 кг	Индекс Шкуры*: II

Парный вес кожсырья	Средний вес сырья, кг	Цена за единицу, тугриков	Общая сумма, тугриков	Вес после отмоки, кг	Голье		Строганная	
					количество, ед.	масса, кг	количество, ед.	масса, кг
–	11,3	51,24	30744	–	611	8417	611	2700

Выход готовой кожи

Комплектование строганной кожи	Количество ед.	Масса, кг	Перекомплектовка перед крашением	Количество ед.	Готовая кожа	Количество ед.	Площадь, кв. дм
Хром обычный	454	2000	Хром обычный	454	Хром обычный	55	134,2
						20	48,8
Хром эластический	157	700	Хром эластический	150	Хром эластический	13	31,7
						74	180,6
-	-	-	Булигаар**	7	Булигаар**	25	61,0
						190	463,6
Итого	611	2700	Итого	611	Итого	377	919,9

Источник: авторская разработка.

Шкуры* – согласно действующей инструкции шкуры весом в интервалах 6-10 кг относятся к первой категории, а 11-13 кг – ко второй, 13-15 кг – к третьей, свыше 16 кг – к четвертой, соответственно им присваиваются индексные номера: I, II, III, IV.

Булигаар** – готовая кожа, предназначенная для изготовления монгольских специальных национальных сапог.

Рис. 2. Производственная карта партии кожевенного сырья

Кроме того, разработана и применяется в КОО «Shoes» и «SRV» в экспериментальном порядке новая форма раскройного листа с сопроводительными (штамповочными) картами, построенная применительно к условиям ведения нормативного учета и калькулирования с использованием метода «Standard Costs» при автоматизированной обработке информации (рис. 3).

РАСКРОЙНЫЙ ЛИСТ № 244

Наименование материала: хром: лицевой, черный, гладкий

Фамилия закройщика: Бадамгарав

Участок № 222

Код материалов: 0220100 Табельный номер закройщика: 1314 Индекс плана: 8359 Дата составления: 2013.08.14	Сменное задание			Лимит отпуска материалов			
	Фасон обуви	Размер	Количество	Норма брутто за единицу (кв. см)	На все количество пар (кв. дм)	Цена за единицу (тугриков)	Всего (тугриков)
	Ф- 23	25,5	170	1537	2698	58,4	157563
	Итого	–	170	–	2698	–	157563

Код материалов с указанием сортиности	Единица измерения	Учетная цена, тугриков	Начальный остаток	Выдано	Возвращено	Конечный остаток	Фактически раскроено		Расход по нормам		Результат				Код причин и виновников отклонений от норм	
							количество	сумма	количество	сумма	экономия		перерасход			
											количество	сумма	количество	сумма		
I		58,4	-	1264	-	-	1264	73818	-	-	-	-	-	-	-	21
II	кв. дм	54,9	-	1238	-	-	1238	67966	-	-	-	-	-	-	-	
I	кв. дм	58,4	-	417	-	-	417	24353	-	-	-	-	-	-	-	
Итого		-	-	2919	-	-	2919	166137	2698	157563	-	-	221	8574	21	

Выданы материалы
(Кладовщик)Приняты комплекты
(Мастер)Приняты материалы
(Закройщик)Составлен расчет
(Нарядчик)

Источник: авторская разработка.

Рис. 3. Форма раскройного листа

С участием соискателя на предприятиях «Говь», в КОО «Гоё», «Улаан-баатар хивс», «Эрдэнэт хивс», «Монгол Амикал» внедрены калькулирование себестоимости попередельным методом с распределением комплексных расходов между основным и побочным продуктами в автоматизированном режиме, а в компаниях с иностранными и отечественными инвестициями – «Монгол шуудан», «Бриллиант оф Азия», «Уанд ди Монтор» и др. – внедрена финансовая программа с модулями по управлению себестоимостью.

С разработкой стандартов затрат, стандартных смет, стандартной калькуляции и осуществлением принципиальных идей этой системы возник новый метод регулирования процесса формирования себестоимости – управление по отклонениям, при котором центр тяжести постепенно перенесен с калькулирования себестоимости продукта на оперативный контроль затрат в ходе производства.

Многочисленные эксперименты авторов также позволили разработать и внедрить в производство новый вариант калькуляционного листа – нормативную калькуляцию на одну пару обуви, которая используется в КОО

«Shoes». Рекомендуется составлять такую калькуляцию для каждого фасона (модели) обуви по предлагаемой ниже форме (таблица).

Нормативная калькуляция на одну пару обуви

Вид обуви: малодетский сапожок весенне-осеннего сезона

Артикул: 841406-803420-7174

Фасон: 7174

Размер: 120-165; средний размер: 140

Статьи расходов	Нормативные расходы по технологическим переделам, тугрики				Всего
	Раскройный цех	Штамповочный цех	Швейно-пошивочный цех	Отделочный цех	
1. Прямые затраты:					
материальные	34,170	16,200	–	–	50,370
трудовые	1,890	1,320	3,900	3,210	10,320
<i>Итого</i>	36,060	17,520	3,900	3,210	60,690
2. Накладные расходы	3,120	2,100	7,920	5,760	18,900
3. Производственная себестоимость	39,180	19,260	11,820	8,970	79,590
4. Расходы по реализации	–	–	–	–	2,860
5. Полная себестоимость	39,180	19,260	11,820	8,970	82,450
6. Прибыль	–	–	–	–	21,230
7. Цена за единицу	–	–	–	–	103,700

Источник: авторская разработка.

На основе исследования разработаны методические указания и рекомендации по практической реализации принципов нормативного учета в условиях производства обувной промышленности Монголии: формирование банка нормативной информации; преобразование первичной документации; введение автоматизированной обработки информации; создание и использование системы раздельного учета затрат по нормативам, по их изменениям и отклонениям.

Таким образом, совершенствование калькулирования в обувной промышленности свидетельствует о постепенном переходе от контроля за уровнем себестоимости к контролю затрат по операциям, от калькулирования себестоимости изделий к оперативному контролю и регулированию затрат в ходе их формирования, от пассивного исчисления себестоимости, сбора и обработки «посмертной» информации к управлению затратами по отклонениям, к прогнозу уровня себестоимости по текущим нормативам затрат, к оценке маржинального дохода и определению критического объема производства.

В связи с коренным пересмотром системы управления себестоимостью в Монголии, делением учета на две самостоятельные части – финансовый и управленческий учет – необходим новый подход к классификации счетов по их структуре и назначению. Авторский подход к отображению новой структуры бухгалтерских счетов можно свести к следующему:

- единый план счетов должен удовлетворять цели финансового и управленческого учета: в финансовом учете отражается состояние средств пред-

приятия (статический аспект), а в управленческом – их движение (динамический аспект);

- финансовый учет имеет дело только с теми счетами, сальдо которых фигурирует или может фигурировать в балансе, а управленческий – со счетами, не имеющими остатков в балансе, и с оборотами по всем счетам;

- с точки зрения состояния средств все счета по своим статическим функциям делятся на активные и пассивные. При этом активные счета отражают наличие основных и оборотных средств предприятия, а пассивные – источники собственных и привлеченных средств;

- с точки зрения хозяйственных процессов – динамики можно выделить четыре группы функций, которые выполняют одни и те же счета: материальных ценностей, денежных средств, финансовых результатов и, наконец, счета развития предприятия.

Таким образом, в целях преодоления отставания в использовании современных методов калькулирования в Монголии по сравнению с западными странами нами выдвинута гипотеза (М), нашедшая выражение в модели управления себестоимостью, которая соответствует истории и экономическому наследию страны и базируется на региональных системах (J, Z) с учетом состояния ручного и конвейерного производства в стране, информационная система которой может стать ядром общей теории менеджмента и маркетинга.

Сущность построения такой информационной системы, как уже отмечалось, заключается в инженеризации исторической, текущей, рыночной, дисконтированной стоимости, маржинального дохода, бухгалтерской и экономической прибыли с применением позаказного (Job Costing), попроцессного (Process Costing), пофункционального (Activity Based Costing) методов калькулирования фактической полной и нормативной переменной себестоимости.

На фоне теории постоянных и переменных затрат разработана концепция сокращенной себестоимости, при которой калькулированию подвергается лишь отдельно взятая ее часть. При этом использовались элементы маржинального дохода и метод критической точки объема производства, вытекающие из теории постоянных и переменных затрат.

Что касается стратегического планирования и инженеризации отдельных слагаемых издержек, сегментации ценообразования и рынка с применением моделей оптимального размера заказа (EOQ), «точно вовремя» (JIT), чистой приведенной стоимости (NPV), ценообразования финансовых активов (CAPM), базовых и гибких смет, децентрализованного контроля, оценки внутреннего оборота, отчетов по центрам ответственности и исполнения, анализа отклонений, то все они являются инструментами управленческого учета в предлагаемой системе.

Вместе с тем основными направлениями совершенствования калькулирования себестоимости в кожевенной промышленности Монголии в ближайшей перспективе являются улучшение структуры себестоимости (в целях управления затратами) путем внесения изменений в номенклатуру калькуляционных статей затрат по видам изделий, а также усиление роли стандартов и нормативной информации в управленческом учете и реализация принципов

нормативного учета в системе «Standard Costs» с учетом специфики кожевенного производства.

Литература

1. Намжаа Т., Лундэн С., Лодой С. Нягтлан бодох бүртгэлийн салбарт үндэсний эдийн засаг. Улаанбаатар: Мөнхийнүсэг, 1987. 330 х.
2. Дамтин Х. Тодорхой төлөвлөлт, дүн шинжилгээ үйлдвэрлэлийн зардал Улаанбаатар, 1973. 131 х.
3. Нацагдорж В. Вопросы планирования себестоимости продукции в отраслях легкой промышленности МНР // Вопр. экономики. 1968. С. 24–27.
4. Сайнжаргал Б. Асуудлыг сайжруулах, нягтлан бодох бүртгэл, дүн шинжилгээ, үйлдвэрлэлийн зардал нарийн боовны компаниуд нь Монгол улсын – Улаанбаатар: Шинжлэх ухаан, 1979. 63 х.
5. Тунгалаг Н. Үйлдвэрлэл, удирдлагын нягтлан бодох бүртгэл: шинжилгээ загварчлал. Улаанбаатар: Цэнхэр ном КХХ, 2013. 176 х.
6. Бычкова С. М., Бадмаева Д. Г. Бухгалтерский учет и анализ расходов организации // Изв. Сан.-Петерб. гос. аграр. ун-та. 2014. № 37. С. 155–160.
7. Федорович Т.В. Базовые положения концепции трансформации информационно-аналитического обеспечения в системе стратегического управленческого учета // Вестн. Том. гос. ун-та. Экономика. 2012. № 3. С. 86–94.
8. Панкова С.В. Учет маркетинговых затрат в гостиничном бизнесе // Управленческий учет. 2011. № 1. С. 76–82.
9. Клычова Г.С., Хайруллин Р.Р. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов издержек предприятия // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 13 (397). С. 31–36.
10. Гетьман В.Г. Совершенствование учета себестоимости продукции и финансовых результатов деятельности коммерческих организаций // Внедрение МСФО в России: проблемы и перспективы. М., 2014. С. 8–12.
11. Концишко Н.В., Федорович В.О. Особенности бухгалтерского и налогового учета объектов основных средств для формирования амортизационной политики корпорации // Сибирская финансовая школа. 2009. № 5 (76). С. 100–107.
12. Карпова Т.П. Учётно-контрольно-аналитическое обеспечение управления затратами организации // Экономика и управление: проблемы, решения. 2014. № 3 (27). С. 126–129.
13. Федорович В.О., Федорович Т.В. Информационные модели управленческого анализа в кризисных корпорациях (группах) // Сибирская финансовая школа. 2005. № 3. С. 18–27.
14. Нягтлан бодох бүртгэл Монгол улсад: үүсэх, боловсруулах, дүн шинжилгээ хийх. Улаанбаатар: Мөнхийн үсэг, 2015. 350 х.
15. *Mongolia at the Market* in book: Global Cultural and Economic Research. Vol. 7^o editors: Sung - Jo Park. Mica Jovanovic. Berlin, 2012. 484 p.
16. Лувсандорж П., Хашчулуун Ч., Батнасан Н. Шинэчлэлийн нягтлан бодох бүртгэлийн зах зээлийн эдийн засагт Монгол улс. Улаанбаатар, 2007. Х. 352–387.
17. Жааваа Т., Мягмаржав Б. Удирдлагын нягтлан бодох бүртгэл: онол, практик, туршилт, үр дүн. Улаанбаатар, Нью Майнд Технологи КХХ, 2014. 180 х.
18. Жааваа Т., Болормаа Б., Мягмаржав Б. Одоогийн асуудал нь санхүүгийн, аж үйлдвэрийн болон удирдлагын нягтлан бодох бүртгэл: үүсэх, шинэчлэх. Улаанбаатар: Нью Майнд Технологи КХХ, 2014. 230 х.
19. Федорович Т.В. Использование гибких бюджетов общепроизводственных расходов в целях управления операционной деятельностью // Управленческий учет. 2009. № 3. С. 106–112.

DEVELOPMENT OF A SYSTEM OF COST MANAGEMENT FOR THE PROCESSING INDUSTRY OF MONGOLIA

T.V. Fedorovich¹, B. Myagmarzhav²

¹Accounting Department, Novosibirsk State University of Economic and Management, Novosibirsk, Russia Federation

E-mail: tani_yf@mail.ru

²*Mongolian institute of Certified Public Accountants, Ulaanbaatar, Mongolia*
 E-mail: myashka mn@yahoo.com

Keywords: Costs; Full and reduced cost calculation in the system “standard–costs”; Regional model of cost control.

Production costs corresponding to the conditions of activity of the economic entity, determine prime cost of manufactured products. In turn, the cost indicator directly reflects the essence of economic phenomena as well as gives a direct view of the production process and reflects the laws of motion of production capital. The economy of Mongolia at different stages of development of the country has taken specific measures to strengthen the role of cost as a result of the economic indicator. The main scientific idea of the article lies in the economic rationale and the possibility of using in the processing industry of Mongolia system models of cost control. This substantiates the methodological framework and the authors put forward the hypothesis, reflected in the new system of cost control that meets the specifics of the development of accounting in Mongolia and the historical and economic heritage of the country. The main elements of this model are as follows: cost calculation method Standard Cost in Assembly-line production, operational accounting according to the method of Target costing in flexible manufacturing systems using management models in functional cost accounting. The subject of research is systematic model of cost control, formed in the framework of management accounting for tanneries Mongolia, and which complies with the features of development of national accounting.

The purpose of this scientific article is to comprehensive authentic study of the problem of cost control in Mongolia, development and testing in practice a qualitatively new methodological approach to formation of cost of production and the management of this indicator at the leading enterprises of Mongolia.

In the study of problems of cost control, we used the methods of accounting, logical, system and management analysis, strategic planning. To the main scientific result of the study, applies nominated by the authors conjecture that found expression in a model of cost control, which corresponds to the history and economic heritage of Mongolia and is based at the regional management accounting, information component which could become the nucleus of a General theory of management and marketing. It is concluded that the trends of cost control in Mongolia for the long term needs to develop in the direction of implementation of calculation by the method ABC on Assembly lines and using methods of operational cost accounting, Kaizen and Target costing in flexible manufacturing systems based on management models in functional cost accounting.

References

1. Namzhaa T., Lynd-en S., Lodoy S. *Nyagtlan bodokh byrtg-eliyn salbart ynd-esniy ediyn zasag*. Ulaanbaatar, Mönkhийнүс-ег, 1987, 330 kh.
2. Dampin Kh. *Todorkhoy төлөвлөлт, дүн шинжилгээг үйлдвэр-елийн зардал*. Ulaanbaatar, 1973, 131 kh.
3. Natsagdorzh V. [The improvement of accounting and analysis of the cost of production of confectionery companies in Mongolia]. *Voprosy ekonomiki = Economics Questions*. 1968, no. 3, pp. 24-27. (In Russ.)
4. Saynzhargal B. *Asuudlyg sayzhruulakh, nyagtlan bodokh byrtg-el, дүн шинжилгээ, үйлдвэр-елийн зардал нариын боовны компаниуд н' Mongol улсын*. Ulaanbaatar, Shinzhil-ekh ukhaan, 1979, 63 kh.
5. Tungalag N. *Үйлдвэр-ел, удирдлагын nyagtlan bodokh byrtg-el: шинжилгээ загварчлал*. Ulaanbaatar, Тsenkh-er nom KKhKh, 2013, 176 kh.
6. Bychkova S. M., Badmaeva D. G. [Accounting and analysis of the costs of the organization]. *Izvestiya Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Proceedings of the St. Petersburg State Agrarian University*, 2014, no. 37, pp. 155-160.
7. Fedorovich T.V. [The basic provisions of the concept of transformation of information and analytical support in the system of strategic managerial accounting]. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika = Tomsk State University Journal of Economics*, 2012, no. 3, pp. 86-94.
8. Pankova S.V. [Accounting of marketing expenses in the hotel business]. *Upravlencheskij uchet. = Managerial accounting*. 2011, no. 1, pp. 76-82.

9. Klychova G.S., Hajrullin R.R. [Organizational and economic essence of the enterprise costs, expenses, outlay]. *Buhgalterskij uchet v bjudzhetnyh i nekommercheskih organizacijah*. = *Accounting in budgetary and non-profit organizations*. 2016, no. 13 (397), pp. 31-36.

10. Get'man V.G. [The improvement of accounting of production costs and financial results of activity of commercial organizations]. *V sbornike: Vnedrenie MSFO v Rossii: problemy i perspektivy* = In the book: The Introduction of IFRS in Russia: problems and prospects. Moscow. 2014, pp. 8-12. (In Russ.)

11. Koncipko N.V., Fedorovich V.O. [Accounting and tax accounting special features of the capital assets objects for the formation of the amortization policy in the Corporation]. *Sibirskaja finansovaja shkola = Siberian financial school*. 2009, no. 5 (76), pp. 100-107.

12. Karpova T.P. [Accounting, control and analytical support for the organization of management costs]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya* = *Economics and Management: Problems and Solutions*. 2014, no. 3 (27), pp. 126-129.

13. Fedorovich V.O., Fedorovich T.V. [Information model of management analysis in crisis corporation (group)]. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian financial school*. 2005, no. 3, pp. 18-27.

14. Nyagtlan bodokh byrtg-el Mongol ulsad: *γγs-ekh, bolovsruulakh, dγn shinzhilg-ee khiykh*. Ulaanbaatar: Mοnkhiiγn γs-eg, 2015, 350 x.

15. Mongolia at the Market in book: *Global Cultural and Economic Research, Volume 7'* editors: Sung - Jo Park., Mica Jovanovic. – Berlin: 2012, 484 p.

16. Luvsandorzh P., KHashchuluun CH., Batnasan N. Shin-echl-eliγn nyagtlan bodokh byrtg-eliγn zakh z-eliγn ediγn zasagt Mongol uls. Ulaanbaatar, 2007, kh. 352-387. (In Mongol.)

17. Zhaavaa T., Myagmarzhav B. Udirdlagyn nyagtlan bodokh byrtg-el: onol, praktik, turshilt, γr dγn. Ulaanbaatar, N'yu Maynd Tekhnologi KKhKh, 2014, 180 kh.

18. Zhaavaa T., Bolormaa B., Myagmarzhav B. *Odoogiγn asuudal n' sankhyγgiγn, azh γγldv-eriγn bolon udirdlagyn nyagtlan bodokh byrtg-el: γγs-ekh, shin-echl-ekh*. Ulaanbaatar, N'yu Maynd Tekhnologi KKhKh, 2014, 230 kh.

19. Fedorovich T. V. [Using flexible budgets overhead cost for the purpose of operational management]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*. 2009, no. 3, pp. 106-112. (In Russ.)

Fedorovich T.V., Myagmarzhav B. Formirovanie sistemy upravleniya sebestoimost'yu v pererabatyvayushchey promyshlennosti Mongolii [Development of a system of cost management for the processing industry of Mongolia]. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika – Tomsk State University Journal of Economics*, 2016, no. 4 (36), pp. 173-185.