

## УЧЕТ НЕПРОИЗВОДИТЕЛЬНЫХ РАСХОДОВ И ПОТЕРЬ ТРУДОВЫХ И ФИНАНСОВЫХ РЕСУРСОВ

© 2014 А.А. Емельянов, С.И. Соцкова\*

**Ключевые слова:** гармонизация, информация, классификация, непроизводительные расходы, показатели, потери, совершенствование, стадия, структура, трудовые ресурсы, учет, финансовые ресурсы.

Рассматривается важность снижения непроизводительных расходов и потерь трудовых и финансовых ресурсов на предприятиях различных отраслей хозяйственной деятельности, подчеркивается необходимость совершенствования бухгалтерского учета.

Проведенное исследование действующего порядка организации учета выплат непроизводительного характера и потерь в части использования трудовых ресурсов позволило выявить следующие недостатки.

Вопросами учета различного рода доплат и отклонений от норм по заработной плате занимаются различные отделы и подразделения предприятия (ОТЗ, расчетный и др.), между которыми зачастую отсутствует четкое распределение функций и не конкретизирован круг задач по выявлению и учету выплат непроизводительного характера и потерь, что оказывает отрицательное влияние на процесс формирования информации, необходимой для предотвращения неоправданных расходов.

В целях совершенствования формирования информации о непроизводительных расходах и потерях трудовых ресурсов предлагается внести ряд изменений в формы первичных документов, фиксирующих непроизводительные трудовые затраты. Так, доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы целесообразно фиксировать в специальном акте с указанием информации о причинах замены и времени ее совершения. Учет доплат за исправление брака следует осуществлять в документе на обратной стороне акта, которым

оформлен брак. Содержание акта должно обеспечивать получение информации для осуществления контроля над снижением подобного вида потерь. Доплата до среднего заработка по производственной необходимости, до тарифа при невыполнении норм выработки по не зависящим от рабочего причинам, оплата межразрядных разниц имеют общие причины образования и одинаковую методику расчета, поэтому указанные доплаты целесообразно объединить в одном документе "Листок на доплату", в котором, наряду с причиной возникновения доплат, указывается и виновник их образования. Важным моментом является учет доплат рабочим в праздничные и выходные дни. Они должны оформляться листком на доплату в праздничные и выходные дни (табл. 1).

Для учета доплат и отклонений от норм, имеющих оправданный характер (т.е. доплат до среднего заработка при переводе на легкий труд, до тарифа вновь принятым рабочим и т.д.), рекомендуется использовать документ "Распоряжение на доплату", применяемый на предприятиях для учета некоторых видов планируемых доплат.

Необходимым условием правильной организации учета непроизводительных рас-

Таблица 1

Листок на доплату в праздничные и выходные дни

№ п/п	Ф.И.О. работника	Профессия	Дата, время, за которое производится доплата	Разряд	Причина доплат
А	1	2	3	4	5
Сумма доплат		Вид оплачиваемых операций		Причины	Виновники
6		7		8	9

\* Емельянов Анатолий Александрович, кандидат экономических наук, доцент; Соцкова Светлана Ивановна, кандидат экономических наук, доцент. - Самарский государственный экономический университет. E-mail: upb7@rambler.ru.

ходов и потерь трудовых ресурсов является выписка первичной документации до начала работы при обязательном утверждении руководителем подразделения. Рекомендуется следующий порядок оформления первичной документации. Информация о замене сырья должна оперативно передаваться из цеха приемки в диспетчерскую службу предприятия для своевременного оформления сигнальных документов в производственных цехах. Листки на различные виды доплат после утверждения начальником цеха подписи мастера должны визироваться ОТЗ; после соответствующего документального оформления они передаются в бухгалтерию к исполнению.

Чтобы обеспечить оперативное принятие мер, исключающих последующее возникновение непроизводительных расходов на оплату труда и потерь, необходимо на основании вышеперечисленных документов составлять ежедневную сводку отклонений от норм по оплате труда в разрезе цехов, участков и в целом по предприятию (табл. 2).

лат за сверхурочную работу следует формировать информацию о непроизводительных расходах и потерях по их причинам и виновникам в разрезе цехов, участков в документе “Оперативная сводка доплат за сверхурочную работу по причинам и виновникам”.

С точки зрения эффективности управления ресурсами предприятия, важное значение имеет учет не только выявленных документированных непроизводительных расходов и потерь, но и учет недокументированных отклонений. Если некоторые отклонения окажутся невыявленными, то исчисление фактической себестоимости путем сложения нормативной величины затрат с учтенными отклонениями за месяц может оказаться недостоверным. Поэтому каждое предприятие должно составлять расчет, позволяющий выявить, учтены ли все непроизводительные расходы и потери и какова в действительности их сумма. Расчет составляется следующим образом. Остатки незавершенного производства на конец месяца по отдельным операциям, а также все ко-

*Таблица 2*

**Сводка отклонений от норм по заработной плате  
по цеху \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.**

Месяц	Шифр цеха	Шифр отклонения	Шифр причины	Шифр виновника
А	1	2	3	4
<b>Сумма отклонений</b>				
<b>Шифр причины</b>		<b>Шифр виновника</b>	<b>Шифр цеха</b>	
5		6	7	

Полученная информация передается руководителям подразделений для принятия соответствующих мер по устранению в дальнейшем причин непроизводительных расходов и потерь по оплате труда: в цехе приемки - для контроля за отпуском сырья в соответствии с заявками цеха переработки; в производственных цехах - для устранения причин простоев, применения сверхурочных работ, перевода на другую работу; в отдел управления качеством - для проведения контроля за уровнем доплат, связанных с исправлением брака; в отдел труда и заработной платы - для оперативного контроля за принятием мер по устранению трудовых потерь.

Необходимо также наличие сводной информации о непроизводительных затратах труда и потерях в разрезе их причин и виновников. Так, на основании ведомостей доп-

личество выработанной продукции по документам оценивается по нормативной себестоимости в соответствии с данными нормативных затрат. Если из общей суммы фактически начисленной заработной платы на начало месяца вычесть нормативную заработную плату, входящую в себестоимость остатков незавершенного производства на конец месяца и нормативную себестоимость выработанной продукции, то разность представляет собой общую сумму отклонений фактической производственной заработной платы от нормативной. Из выявленных таким образом отклонений вычитают сумму документированных отклонений, а полученный при этом результат будет представлять собой сумму недокументированных отклонений от норм.

Наряду с проблемой рационального использования трудовых ресурсов, необходимым

условием повышения эффективности производства является использование финансовых ресурсов в соответствии с целевым назначением. Проблема целевого использования денежных средств связана с дальнейшим снижением и устранением расходов непроизводительного характера, представляющих собой расходы в связи с уплатой штрафов, пеней, неустоек, с отвлечением средств в сверхнормативные запасы материальных ценностей, с нецелевым использованием свободных денежных средств.

Поскольку в составе непроизводительных расходов и потерь финансовых ресурсов наибольший удельный вес занимают расходы, связанные с уплатой штрафов, пеней и неустоек, целесообразным является обобщение опыта организации учета этих расходов.

Регистрация всех поступающих претензий осуществляется юридической службой предприятия, при этом, если претензия относится к деятельности производственных единиц или конкретных отделов, юридический отдел направляет ее в то подразделение, к сфере деятельности которого она относится. Рассмотренные претензии подлежат обязательному возврату в юридическую службу с заключениями с приложением всех обосновывающих документов - актов, протоколов, расчетов и т.д., полностью или частично подтверждающих или опровергающих предъявленные претензии. Материал по признанной претензии передается в финансовый отдел предприятия для перечисления означенной суммы заявителю. Ежеквартально юридическая служба справкой доводит до сведения руководителя информацию о суммах штрафов, пени, неустоек, уплаченных предприятием за нарушение договорных обязательств по претензиям и искам за прошедший квартал. Все случаи возникновения непроизводительных расходов на предприятии ежеквартально рассматриваются на специально созданных в соответствии с

приказом руководства комиссиях с вызовом на заседание должностных лиц и конкретных исполнителей, по вине которых возникли издержки.

Предприятия зачастую несут убытки прежде всего в связи с полной или частичной недопоставкой сырья, с поставкой сырья ненадлежащего качества, с нарушением договорных условий об ассортименте, таре и упаковке. Однако на практике исследуемые предприятия не в полной мере используют право предъявления претензий за нарушение договорных условий. Решение этих вопросов лежит на юридической службе предприятия, которая должна обеспечивать своевременность оформления претензий по каждому случаю несоответствия качественных и других характеристик поступающего сырья. Для этого необходимо формирование оперативной информации обо всех отклонениях, возникающих в процессе приемки сырья и материалов. Как показал проведенный анализ действующего порядка учета и контроля непроизводительных расходов финансовых ресурсов, учет штрафных санкций ведется без установления причинной связи с местом их возникновения. Кроме того, отсутствуют взаимосвязь и согласованность как в формировании информации о непроизводительных расходах, так и в выполнении контрольных функций соответствующими подразделениями и службами предприятия; проводимый контроль за образованием непроизводительных расходов, по существу, сведен к последующему.

Для своевременного контроля непроизводительных расходов финансовых ресурсов и предотвращения их в дальнейшем предлагается учет штрафов и предъявленных претензий осуществлять в "Оперативных сводках штрафов", составляемых юридическим отделом (табл. 3).

Таблица 3

**Оперативная сводка о штрафах, пенях, неустойках за \_\_\_\_\_ 20\_\_ г., руб.**

Вид нарушения	Номенклатурный номер	Контрагент	Сумма штрафа		% к реализованной продукции
			Кол-во	Стоимость, руб.	
Недопоставка по количеству					
Нарушение сроков поставок					
Поставка бракованной продукции					
Поставка продукции без тары и упаковки					
Нарушение ассортимента продукции					
Итого					

В дальнейшем указанная информация должна доводиться до ответственных отделов, виновных в данных расходах и потерях, а также до менеджмента и учредителей предприятия.

Контроль за выполнением договорных обязательств необходимо начинать прежде всего с определения соответствия фактических поставок сырья и материалов по объему, срокам, ассортименту, качеству и другим требованиям, предусмотренным в договорах. Данное мероприятие поможет определить, насколько при фактическом выполнении поставок сырья, материалов по каждой номенклатурной позиции соблюдены условия, согласованные при заключении договора, а также выдержана ли установленная периодичность поставок, обеспечены ли заданное качество и ассортимент поставок и др.

Потери могут возникать и в связи с наличием сверхнормативных запасов материалов и готовой продукции, вызывающих отвлечение средств предприятия из оборота. Предприятия уплачивают излишние суммы налога на имущество. Образование сверхнормативных материально-производственных запасов обуславливается, с одной стороны, внутренними причинами, связанными с неудовлетворительной работой отдела снабжения, а с другой - внешними причинами, например, изменением ассортимента и объема производства по требованию торгующих организации и т.д.

Сверхнормативные запасы возникают как на стадии хранения сырья и материалов, так и на стадии хранения готовых изделий. Необходимы ежедневное формирование и расчет данных о расходах, связанных с содержанием сверхнормативных запасов. На основании данных о количестве материалов, остатков основных и вспомогательных материалов и нереализованной продукции на складах бухгалтерия предприятия рассчитывает величину сверхнормативных запасов, расходов по их хранению, а также причитающуюся к уплате сумму налога на имущество.

Данную информацию необходимо оформлять документом "Оперативная сводка сверхнормативных запасов" и представлять ежедневно руководителям соответствующих подразделений для принятия управленческих решений.

В условиях постоянно возникающих энергетических кризисов, устанавливаемых лимитов

на потребление электроэнергии, в условиях повышения тарифов на энергоносители для предприятий актуальной становится проблема организации учета расходования электроэнергии, тепла, пара, воды, энергии и других видов ресурсов на всех участках производства продукции.

Механизация и автоматизация производства, широкое применение поточных методов, скоростная технология производства и другие прогрессивные методы, используемые на отдельных предприятиях, сопровождаются увеличением расхода электроэнергии. Эффективность производства может быть достигнута благодаря проведению организационно-технических мероприятий по модернизации существующих тепловых схем с целью реализации имеющегося потенциала энергосбережения и экономии топлива, пара, горячей воды, электроэнергии. Однако рост потребления электроэнергии предприятиями вызывается не только увеличением объема производства и коренными изменениями структуры технологических процессов. Расходы в связи с повышением коэффициента использования мощности электроустановок вызываются усиленным режимом работы в связи со сверхурочной работой, с простоями, работой в выходные и праздничные дни, с исправлением брака продукции и с другими причинами.

Непроизводительные расходы финансовых ресурсов возникают также в результате нерационального использования средств труда, что приводит к преждевременному выбытию основных средств, а следовательно, к их списанию на результаты деятельности предприятий. Представляется целесообразным в каждом отдельном случае устанавливать конкретных виновников при выявлении потерь от списания недоамортизированной части основных средств, применяя к виновникам материальные и дисциплинарные взыскания, а также депремирование. Такой же порядок должен быть установлен при списании убытков по аннулированным заказам, возникающим по причине неудовлетворительной работы службы маркетинга в части заключения договоров в развернутой номенклатуре и ассортименте, а также убытков прошлых лет, выявленных в отчетном году в связи с недостатками в учете расчетных операций.

Совершенствование первичного учета непроизводительных расходов и потерь позволяет подойти к созданию интегрированной системы обработки экономической информации, включающей в себя построение автоматизированного банка управленческих данных. Интеграция учета непроизводительных расходов и потерь обеспечивается созданием единой информационной системы на основе однократного ввода первичных неагрегированных данных и многократного их использования, что позволяет целенаправленно обрабатывать взаимоувязанные данные, относящиеся к ряду задач управления в целом.

1. *Аксененко А.Ф.* Нормативный метод учета в промышленности: теория, практика и перспективы развития. М. : Финансы и статистика, 1983. 224 с.

2. *Белобожецкий И.А.* Издержки производства: бухгалтерский учет и аудит // Бухгалтерский учет. 1994. № 1.

3. *Белобородова В.А.* Бухгалтерский учет с основами экономического анализа : учебник. М. : Финансы и статистика, 1982. 352 с.

4. *Валуев Б.И., Горлова Л.П., Муравская В.В.* Контроль в системе внутрипроизводственного расчета. М. : Финансы и статистика, 1987. 239 с.

5. *Колесник Н.Ф.* Информационное обеспечение в системе управления непроизводительными расходами. Саранск : Изд-во Морд. гос. ун-та, 2004. 116 с.

6. *Кужельный Н.В.* Бухгалтерский учет и его контрольные функции. М. : Финансы и статистика, 1985. 86 с.

7. *Маркарян Э.А., Маркарян С.Э., Герасименко Г.П.* Управленческий анализ в отраслях : учеб. пособие. М. ; Ростов н/Д : ИКЦ "МарТ", 2004. 352 с.

8. *Маркс К., Энгельс Ф.* Сочинения. 2-е изд. Т. 26, ч. 1. С. 416.

9. *Пискунов В.А., Саплинова Е.С.* Моделирование организационных форм учетно-информационной системы расходов образовательных учреждений // Вестник Самарского государственного экономического университета. Самара, 2009. № 6 (56). С. 61-65.

10. *Плотников В.С., Шестакова В.В.* Финансовый управленческий учет в холдингах. М. : ФБК-пресс, 2004. 336 с.

11. *Подольский В.И.* Информационные системы бухгалтерского учета. М. : Аудит : ЮНИТИ, 1998. 319 с.

12. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет для руководителя. М. : Проспект : КноРус, 2000. 288 с.

13. *Чечета А.П., Слабинский В.Т.* Калькуляция себестоимости продукции в промышленности : учеб. пособие / 2-е изд., перераб. и доп. М. : Финансы и статистика, 1989. 279 с.

14. *Стражев В.И., Богдановская Л.А., Мигун О.Ф.* Анализ хозяйственной деятельности в промышленности : учебник. 5-е изд., перераб. и доп. Минск : Вышэйша школа, 2003. 480 с.

15. *Чечета А.П.* Совершенствование учета и контроля использования материальных ресурсов // Бухгалтерский учет. 1982. № 4.

16. *Шеремет А.Д.* Управленческий учет : учеб. пособие. М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. 512 с.

17. *Шеремет А.Д., Бужинский А.И.* Методика экономического анализа деятельности промышленного предприятия (объединения). 2-е изд., перераб. и доп. М. : Финансы и статистика, 1988. 295 с.

*Поступила в редакцию 15.08.2014 г.*