УПРАВЛЕНИЕ РЕСУРСАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ: МЕТОДИКА ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ НОРМИРОВАНИЯ

Тарновская Ю.С.

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Уральского института управления – филиала, Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (Россия), 620990, Россия, г. Екатеринбург, ул. 8 марта, д. 66, sewerina@mail.ru

УДК 658.15
ББК 65.052.201.2

Цель. Изучить опыт разработки и внедрения нормативного метода учета затрат в российской и зарубежной теории и практике. На примере конкретного предприятия показать опыт внедрения системы нормирования ресурсов для целей управления, позволяющего максимизировать финансовый результат организации с применением автоматизированной системы управления предприятием.

Методы. Исследование базируется на практическом опыте внедрения системы нормирования ресурсов на предприятиях, входящих в холдинговую структуру для унификации учетных процессов.

Результаты. Изучена хронология практического внедрения нормативного учета на отечественных предприятиях. Проанализирован перечень норм и нормативов, используемых на предприятии. Обозначены критерии включения ресурсов в список нормируемых. Определена методика расчета норм и нормативов и частота их корректировки. Обоснована необходимость закрепления статей затрат за центрами финансовой ответственности. Предложена интеграция финансовой и управленческой учетной системы как инструмента контроля норм расхода ресурсов предприятия.

Научная новизна. Разработан алгоритм внедрения системы нормирования на предприятии с использованием автоматизированной системы управления предприятием в целях усиления контроля расходования ресурсов.

Ключевые слова: управленческий учет, нормирование, затраты, норма, норматив, автоматизация.

MANAGEMENT OF RESOURCES AT AN ENTERPRISE: IMPLEMENTATION METHODS OF RATIONING ARRANGEMENTS

Tarnovskaya Yu.S.

Candidate of Science (Economics) Assistant Professor, Assistant Professor of the Accounting, Analysis and Auditing Department, the Urals Institute of Management – Branch of the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration (Russia), 66 8 Marta str., Ekaterinburg, Russia, 620990, sewerina@mail.ru

Purpose. To study experience of the development and implementation of a normative method of expenses accounting in the Russian and foreign theory and practice. Using an example of a certain enterprise to show experience of implementation of resources rationing arrangements for managerial purposes that allows maximizing a financial result of an organization applying an automatized system of enterprise management.

Methods. The research is based on practical experience of implementing resources rationing arrangements at enterprises included into a holding structure for unification of discount rates.

Results. The author studied chronology of practical implementation of rationing arrangements at national enterprises; analyzed a list of norms and regulatory standards used at an enterprise; pointed out criteria of resources inclusion into the list of rationing arrangements; determined methods of norms and regulatory standards calculation and their update rate; substantiated necessity of assigning cost items to financial responsibility centers; proposed integration of financial and managerial rationing arrangements as an instrument for resources expenditure rate control at an enterprise.

Key words: managerial account, rationing arrangements, expenses, norm, standard, automation.

© Тарновская Ю.С., 2015

Тарновская Ю.С.

В условиях экономической нестабильности и жесточайшей конкуренции между участниками рынка, топ менеджмент компании должен использовать все возможности для максимизации прибыли. Реализация этой стратегической цели ограничена спросом и издержками на выпускаемую (реализуемую) продукцию (товары, услуги). Спрос зависит от влияния множества внешних и внутренних факторов общеэкономического и внутрирыночного характера, незначительно поддающихся корректировке со стороны руководства предприятия. Следовательно, введение действующего контроля над уровнем издержек будет являться одной из основных задач максимизации финансового результата организации.

Контроль использования всех видов ресурсов возможен при внедрении системы нормирования на предприятии и последующем выявлении технических способов и средств измерения результатов работы.

Для эффективной реализации функций управления, таких как планирование, учет, анализ и контроль, использование нормативного метода учета затрат имеет свое значение. Например, разработанные нормы и нормативы на материальные ресурсы используются при составлении плановых нормативных калькуляций, которые в свою очередь, применяются при составлении бюджетов организации. В финансовом учете находят свое отражение фактические издержки с подразделением их на затраты по нормам и отклонениям от них. Для целей управленческого учета, нормирование затрат – это целостная концепция управления затратами, позволяющая выявить недостатки в использовании трудовых и материальных ресурсов, устранив которые, можно выявить имеющиеся внутренние резервы, а также более эффективно организовать бизнес-процессы компании. Анализ и контроль отклонений позволяет установить не только размеры отклонений, но и места их возникновения, а также причины с установлением виновных лиц.

Нормативный метод учета затрат на предприятии может быть использован не в полном объеме, а только частично. Например, нормированию могут подлежать только материальные или трудовые затраты.

Теоретическими разработками и в последующем, практическим внедрением нормативного метода учета затрат, занимались такие известные ученые как Э. Э. Фельдгаузен [1], С. Ф. Иванов [2], Ф. Тейлор, Д. Гаррисон, Е. Г. Либерман, М. Х. Жебрак [3] и многие другие.

Существует мнение, особенно среди зарубежных ученых, что российская нормативная система учета затрат положила свое начало от американского метода «стандарт-кост». Однако, как отмечал Я. В. Соколов, идея нормативной системы учета затрат появилась в русской практике намного раньше, еще в XV–XVII вв. Каждому работнику задавался урок («плановое задание», «норма выработки»), в котором оговаривались сроки, объем и характер дел. Рабочий стремился получить как можно меньшее задание, а сделать, в случае стимулирования, как можно больше, чтобы иметь право на добавочные «кормовые». Система уроков получила широкое распространение в имениях, где складывалось крепостное право. Много веков спустя эта национальная идея уроков привела к трансформации в советский нормативный учет, который был разработан, исходя из особенностей социалистической системы хозяйствования [4].

Рассмотрим последовательность внедрения нормативного учета на российских предприятиях (см. табл. 1).

В отечественной и зарубежной практике накоплен большой опыт по разработке нормативов и работе с ними. Но в современной действительности многие разработки плановой социалистической экономики были забыты. Зачастую многим менеджерам приходится заново разрабатывать основные положения системы нормирования, которые были уже разработаны в конце XIX века.

На сегодняшний день предприятиям, решившим взять на вооружение нормативный метод учета затрат, необходим алгоритм по внедрению системы нормирования, тогда как теория и практика предлагают только различные методики по разработке норм и нормативов расходования ресурсов.

Для своевременного отслеживания расходования ресурсов в пределах норм, и своевременного выявления отклонений от норм по статьям затрат для целей оперативного управления ими, необходимо разработать методические рекомендации по организации системы контроля над расходованием ресурсов в автоматизированной системе управления предприятием (АСУП). Данной системой может выступить, например, автоматизированная система по планированию и бюджетированию (АСПБ).

Предлагаем алгоритм внедрения системы нормирования ресурсов на предприятии (см. рис. 1).

На первом этапе формулирование требований к нормам и нормативам целесообразнее осуществлять после выбора или корректировки существующей совокупности системы, подсистемы и метода учета затрат, которые будут применяться на предприятии [5].

Нормативная система учета затрат обладает несомненным преимуществом по сравнению с фактической системой учета затрат. С помощью нормативных калькуляций, сравнивая нормативные показатели с фактическими, устанавливается детальный контроль над затратами, что позволяет руководству оперативно принимать решения по отклонениям в течение отчетного периода, а не после его окончания.

Таблица 1. **Хронология практического внедрения нормативного учета на отечественных предприятиях**

Годы	**Практическое внедрение на предприятиях**
1930 г.	Применение на харьковском заводе «Серп и молот»
1932 г.	12 предприятий, работающих на основе нормативного учета. Проблемы внедрения в практическую деятельность: 1) Организационные просчеты 2) Недооценка системы внутризаводского контроля и его технического оснащения 3) Пренебрежение человеческим фактором 4) Методические недоработки в области нормативного хозяйства управления производством 5) Недостатки нормирования, слабый контроль над экономичностью текущих норм 6) Неритмичность работы промышленных предприятий
С 1950-х гг.	Внедрение на предприятиях с индивидуальным и мелкосерийным производством с ежемесячным пересмотром норм использования производственных ресурсов. Использование нормативного метода – не более чем на 5% предприятий машиностроения
С 1960-х гг.	• в начале 60-х гг. XX века – разработка и применение вариантов нормативного учета в строительстве, сельском хозяйстве, легкой, пищевой и др.отраслях промышленности, а также на транспорте • с середины 60-х гг. XX века – использование в условиях мелкосерийного производства машиностроительных предприятий, в обувной, швейной, мебельной отраслях промышленности • использование вычислительной техники для формирования норм и нормативов, разработки нормативных калькуляций, учета производственного потребления сырья и материалов, затрат труда и заработной платы Внедрение на предприятиях машиностроения: 1961–1970 гг. – дополнительно 14% предприятий 1971–1980 гг. – дополнительно 19% предприятий 1981–1985 гг. – дополнительно 15% предприятий
С 1970-х гг.	Внедрение на предприятиях обрабатывающей и добывающей промышленности (угольной, газовой, нефтяной, химической и др.). Расширение возможности применения нормативных калькуляций для использования не только для исчисления фактической себестоимости продукции, но и для оценки производственного брака, остатков незавершенного производства, экономического анализа себестоимости, разработки и поддержки управленческих решений

Подсистема учета затрат по сокращенной себестоимости (директ-кост) является более прогрессивной в сравнении с подсистемой учета затрат по полной себестоимости. Она позволяет повысить рентабельность как отдельной продукции (товаров, работ, услуг), так и деятельности всего предприятия только за счет эффективного управления своими затратами [5].

Метод учета затрат выбирается исходя из особенностей производства: попроцессный, попередельный или позаказный.

На втором этапе необходимо проанализировать затраты предприятия. Для эффективного управления затратами их необходимо классифицировать. Схема классификации затрат будет зависеть от направления учета к которому они относятся, то есть от цели их учета.

Зарубежные предприятия могут самостоятельно разрабатывать номенклатуру затрат. В отечественной практике также в последнее время на крупных предприятиях наблюдается тенденция к развитию собственной номенклатуры затрат с учетом специфики хозяйственной деятельности компании.

Для планирования, учета, анализа и контроля над затратами топ-менеджмент российских компаний в основном использует группировку затрат по экономическим элементам, по статьям калькуляции, деление на прямые и косвенные, постоянные и переменные затраты. Необходимость использования той или иной группировки затрат зависит от характера принимаемого управленческого решения.

При анализе затрат предприятия, в первую очередь изучается состав затрат по экономическим элементам на основании данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, что дает возможность исследовать структуру затрат и их изменение в сравнении с прошлым периодом. Однако данные финансовой отчетности не дают той степени конкретизации, которая нужна для принятия управленческих решений [6].

На третьем этапе предлагаем сформулировать требования, обеспечивающие результативность

использования системы нормирования на предприятии (см. рис. 2).

Для того чтобы разработать и утвердить перечень нормируемых показателей, который должен функционировать на предприятии, необходимо в первую очередь проанализировать какие нормы и нормативы действуют на предприятии, а какие реально требуются для работы. При сборе данных о фактически действующих нормах и нормативах необходимо учитывать следующие моменты:

1) за формирование и использование одной и той же нормы или норматива могут отвечать несколько центров финансовой ответственности (ЦФО).

2) ЦФО может формировать и использовать нормы или нормативы, логически относящиеся к зоне ответственности другого ЦФО. Для исключения подобной путаницы необходимо предварительно у каждого ЦФО запросить фактически используемый список норм и нормативов.

3) нерегулярность, то есть разовость формирования нормы или норматива. Например, при унификации штатного расписания для всех дочерних предприятий холдинга, однократно рассчитывают трудоемкость выполняемых работ каждой штатной единицей. В данном случае необходимо также включить данные нормы или нормативы в общий перечень.

Проводя проверку актуальности нормативных показателей, используемых на предприятии, необходимо изучить методики, лежащие в их расчете. В случае выявления отсутствия обоснованности расчета показателя, требуется произвести дополнительные расчеты, на основании которых выносятся предложения об утверждении откорректированных нормативных значений.

При изучении порядка применения норм и нормативов, необходимо выяснить, насколько правильно ответственные исполнители ЦФО используют методику нормирования. Так, на предприятии, изначально корректно рассчитанные нормативы могут искажаться по разным причинам:

4) низкая квалификация работающего персонала

5) личная заинтересованность работника в искажении данных

6) вследствие недостатка информационной базы данных.



Рис. 1. **Алгоритм внедрения системы нормирования на предприятии**

	Постановка цели	Результат	
I	**Анализ перечня норм и нормативов, используемых на предприятии**	1. Проверка обоснованности и актуальности используемых нормативов 2. Проверка соблюдения порядка используемых нормативов 3. Подготовка итогового отчета о состоянии системы нормирования на предприятии	
II	**Определение критериев включения ресурсов в список нормируемых**	Создание перечня норм и нормативов	Группы нормативных показателей для использования на предприятии: а) нормы использования ресурсов в натуральном и стоимостном (денежном) выражении, б) нормативные цены на создаваемые и используемые ресурсы и т. д.
III	**Определение методики расчета норм и нормативов и частоты их корректировки**	Формирование норм и нормативов	1. Обоснование требований к формированию норм и нормативов 2. Своевременное формирование (обновление) норм и нормативов 3. Определение степени детализации норм и нормативов
IV	**Закрепление статей затрат за центрами финансовой ответственности**	Использование норм и нормативов	Закрепление функций планирования, мониторинга, учета и контроля как за одним, так и за несколькими центрами финансовой ответственности

Рис. 2. **Формирование требований к системе нормирования затрат на предприятии**

Уменьшить, а по возможности и ликвидировать искажение норм поможет обучение персонала работе с информационными базами данных, автоматизация рабочего места, доступ и своевременная актуализация справочников, усиление личной ответственности за перерасходование норм, контроль на нескольких уровнях за правильностью применения пользователями норм с разовыми и регулярными проверками.

Также необходимо обратить внимание, насколько быстро разрабатываются требуемые нормы, и с какой регулярностью они обновляются. Если предприятие изменило технологию производства, или любое другое условие своей работы (например, при изменении цен поставщиками ресурсов), а также есть основание предполагать что норма была изначально неправильно установлена, либо регулярно наблюдаются отклонения между нормативным и фактическим значением показателя, то это является основанием для актуализации или разработке новых норм. Есть нормы, которые должны обновляться регулярно, например, раз в месяц рассчитываются нормативные (учетные) цены на продукцию, раз в год – нормы потребления энергии и т.д.

Окончательным заключением о состоянии системы нормирования на предприятии должен стать документ «Отчет о состоянии системы нормирования на предприятии». Предлагаем сформировать его в виде матрицы (см. табл. 2).

После составления аналитической матрицы можно сделать заключение о состоянии системы нормирования на предприятии, выявить недостатки при реализации функций управления (планирование, учет, анализ и контроль). Например, нормы расхода сырья и материалов разработаны для каждого вида продукции, имеются методики расчета. Центр финансовой ответственности «Производство» (ЦФО) занимается разработкой, использованием и анализом данных норм. Контроль осуществляет центр финансового учета «Планово-бюджетный отдел» (ЦФУ).

Нормы расхода электроэнергии на данном предприятии не разработаны. Обозначим основные требования к их разработке:

1) ЦФО «Эксплуатация» должно отвечать за своевременное внесение актуальных плановых норм расходования данного вида ресурса в автоматизированную систему по планированию и бюджетированию (АСПБ)

2) Специалистам планово-бюджетного отдела (ПБО) совместно с ЦФО «Эксплуатация» разработать единую методику расчета норм расходования электроэнергии по каждому ЦФО.

3) Специалистам ПБО утвердить базу распределения фактической суммы затрат электроэнергии (по ежемесячно поступающим счетам на оплату), с целью корректного разнесения затрат в автоматизированной системе по финансовому и налоговому учету (АСФНУ)

Таблица 2. **Аналитическая матрица – отчет о состоянии системы нормирования на предприятии (фрагмент)**

Перечень нормируемых показателей		**Ответственное лицо**		**Наличие Методики расчета**		**Автоматизация**		**Анализ отклонений**	**Контроль**
требуемый	**фактическая ситуация**	**по регламенту**	**фактическая ситуация**	**планирование**	**учет**	**планирование**	**учет**		
Нормы расхода сырья и материалов	Разработаны по каждому виду продукции в отдельности	ЦФО «Производство»	ЦФО «Производство»	есть		АСПБ	1 С: Бухгалтерия	ЦФО «Производство»	ЦФУ «Планово-бюджетный отдел»
Нормы расхода электроэнергии	отсутствуют	ЦФО «Эксплуатация»	нет ответственного лица	нет		нет	1 С: Бухгалтерия	нет	
Нормы расхода горюче-смазочных материалов	Рассчитаны по каждому автомобилю, в т.ч. на собственные нужды	ЦФО «Транспорт»	ЦФУ «Планово-бюджетный отдел»	закреплено законодательно		АСПБ	1 С: Бухгалтерия	ЦФО «Транспорт»	ЦФУ «Планово-бюджетный отдел»
Нормирование командировочных расходов (транспортные расходы, проживание)	разработаны	ЦФО «Административные вопросы»	нет ответственного лица	приказ по предприятию	АСПБ	Microsoft Excel	1 С: Бухгалтерия	не проводится	

Примечание: ЦФО – центр финансовой ответственности
ЦФУ – центр финансового учета
АСПБ – автоматизированная система по планированию и бюджетированию

4) Специалистам ПБО разработать техническое задание по автоматизации функции планирования, учета, анализа и контроля в системе АСПБ и АСФНУ.

5) Контроль за использованием электроэнергии возложить на ответственного сотрудника каждого ЦФО.

Нормы расхода горюче-смазочных материалов (ГСМ) установлены в соответствии с законодательством. За формирование норм должен отвечать ЦФО «Транспорт», а фактически рассчитывает ЦФУ «Планово-бюджетный отдел». Методика расчета и автоматизация функций планирования и учета норм расходования ГСМ на предприятии имеется, и доработки не требуется. Анализ отклонений возложен на ЦФО «Транспорт» с целью своевременного предотвращения перерасхода норм и поиска резервов сокращения затрат на ГСМ.

Командировочные расходы сотрудника предприятия состоят из суточных, расходов на проезд к месту командировки и обратно, возмещение расходов на проживание. Размер суточных определен законодательно, и влиянию работодателя не подлежит, а вот транспортные расходы и расходы на проживание нормировать вполне реально. Для этого требуется:

• проанализировать основные населенные пункты, куда направляются в командировку сотрудники предприятия, провести мониторинг цен на проживание

• проанализировать каким видом транспорта при этом пользуются сотрудники предприятия, провести мониторинг цен на транспортные услуги различными видами транспорта. В результате маркетингового исследования заключить корпоративный договор с предоставлением скидки на транспортные услуги у конкретного перевозчика для минимизации издержек

• внутренним приказом по компании, утвердить максимальный лимит суммы на транспортные расходы и проживание для каждой категории работников (руководители, специалисты, служащие, рабочие)

• запретить сотрудникам предприятия самостоятельно заниматься бронированием места проживания и оплатой стоимостью транспорта. Данную функцию

возложить на ЦФО «Административные вопросы» с ежемесячным анализом отклонений и контролем данной статьи расходов.

Еще следует отметить, как положительный фактор, что на данном предприятии все плановые расчеты ведутся в автоматизированной системе по планированию и бюджетированию (АСПБ), в редких случаях в стандартном приложении Microsoft Excel.

Основным критерием включения ресурса в список нормируемых показателей является его ценность. Критерием ценности может служить либо ограниченность ресурса, либо большие затраты, связанные с его использованием [6]. При разработке перечня норм и нормативов, требующихся предприятию, необходимо опираться на составленную ранее аналитическую матрицу – Отчет о состоянии системы нормирования на предприятии (см.табл.2). Данная матрица позволяет судить о том, какие нормируемые показатели уже активно используются, а какие в дальнейшем требуется разработать. В конечном итоге рассчитывается показатель, который будет являться нормой (нормативом) для расходования.

Алгоритм определения методики расчета норм и нормативов и частоты их корректировки заключается в обосновании требований к формированию норм и нормативов, своевременном формировании (обновление) норм и нормативов, определении степени детализации норм и нормативов [6].

В целях контроля за правильностью отнесения затрат на конкретное ЦФО предлагаем разработать регламент «Учет первичных документов для списания затрат по требованиям управленческого учета», и утвердить его приказом. Данный регламент определит единый порядок оформления пакета документов, предназначенных для списания затрат и прочих расходов за приобретенные товарно-материальные ценности (ТМЦ), оказанные работы (услуги).

На рис. 3 представлена схема процесса учета совершенных затрат и прочих расходов ЦФО, и их отражение в автоматизированных системах АСФНУ и АСПБ.

Пакет документов формируется по каждой хозяйственной операции, кроме расчетов по заработной плате, налогам, поступлений ТМЦ на склады предприятия, а также списании материальных затрат на основании актов. По-нашему мнению, *документы, предназначенные для списания затрат* – это документы, представленные контрагентом по факту выполненных работ, оказанных услуг, акты списания товарно-материальных средств в эксплуатацию, а также авансовые отчеты.

Основными типами первичных документов являются:

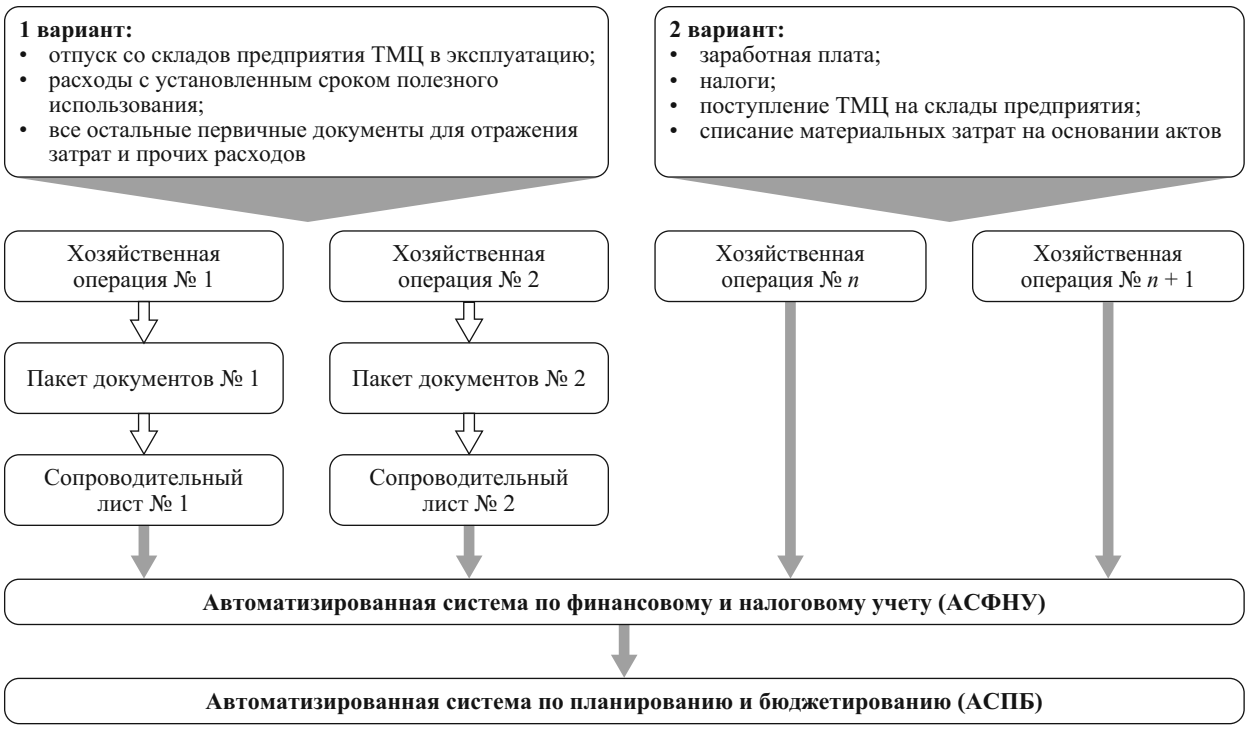


Рис. 3. **Схема процесса учета затрат и прочих расходов в АСФНУ и АСПБ**

Таблица 3. **Классификация первичных документов для отражения затрат в АСФНУ**

№ группы документов	**Вид документа**	**Ответственный исполнитель**	**Необходимость Сопроводительного листа**
1 группа	Первичные документы по операциям приобретения товарно-материальных ценностей (ТМЦ) на склады предприятия	Ответственные сотрудники ЦФО	Требуется приложение Сопроводительного листа для капитальных вложений (оборудование, требующее монтажа). При прочих расходах приложение Сопроводительного листа не требуется
2 группа	Первичные документы, отражающие отпуск ТМЦ со складов предприятия в эксплуатацию	Ответственные сотрудники ЦФО	Требуется приложение Сопроводительного листа
3 группа	Документы, формируемые и учитываемые бухгалтерией: расчеты по заработной плате, налоги	Ответственные сотрудники бухгалтерии	Приложение Сопроводительного листа не требуется
4 группа	Документы, отражающие расходы с установленным сроком полезного использования	Ответственные сотрудники ЦФО	Требуется приложение Сопроводительного листа
5 группа	Все остальные первичные документы для отражения затрат и прочих расходов (в том числе капитальных вложений), а также спец.документы для учета по методу начисления, не входящие в п.1-4 данной классификации	Ответственные сотрудники ЦФО	Требуется приложение Сопроводительного листа
6 группа	Первичные документы (акты) по списанию материальных затрат	Руководители подразделений, начальники территориальных участков, начальники участков эксплуатации технологического транспорта	Приложение Сопроводительного листа не требуется

Таблица 4. **Сопроводительный лист к первичным документам для распределения затрат по требованиям управленческого учета**

Контрагент, № договора (в случае, если отсутствует в первичных документах)					
ЦФО					
Руководитель ЦФО (Должность, Фамилия И.О.)					
Статья затрат (из Справочника Статьи затрат, Статьи прочих Расходов, Структура капвложений)	**Уровень детализации** (Компания / Категория / Объект управления	**Объект управления** (из Справочника «Объекты управления»)	**Проект** (из Справочника «Проекты»)	**Вид затрат** (производственные / непроизводственные)	**Сумма, руб.**
				Итого сумма по документу	

Таблица 5. **Перечень первичных документов, используемых для списания затрат, прочих доходов и расходов, к которым требуется прикладывать «Сопроводительный лист» (фрагмент)**

№ п/п	Хозяйственная операция / наименование документа	Срок подготовки первичных документов	Ответственный за предоставление первичных документов / ответственный за предоставление «Сопроводительного листа»	Получатель	Срок предоставления
1. Первичные документы, отражающие отпуск товарно-материальных ценностей (ТМЦ) со складов предприятия в эксплуатацию (Документы группы № 2)					
	1.1. **Отпуск и списание запчастей**				
1	Акт списания автомобильной шины	За 1 половину месяца – 16 число, за 2 половину месяца – 2 число месяца, следующего за отчетным	Начальник отдела эксплуатации технологического транспорта	Отдел учета имущества	В течение 2-х дней с момента получения документов
2	Акт списания аккумуляторной батареи				
	1.2. **Отпуск, списание и учет спецодежды и спец.обуви**				
1	Ведомость учета выдачи спецодежды, спец. обуви	В момент совершения хозяйственной операции (ХО)	Директор базы / Ответственное лицо ЦФО (см.табл.6)	Отдел учета имущества	В течение 2-х дней с момента получения документов
2	Требование-накладная				
3	Акт выбытия (списания) малоценных и быстроизнашивающихся предметов	За 1 половину месяца – 16 число, за 2 половину месяца – 2 число месяца, следующего за отчетным			
2. **Первичные документы, отражающие расходы с установленным сроком полезного использования (Документы группы № 4)**					
	Приобретение программного обеспечения (ПО) и их обслуживание, информационные, консультационные услуги				
1	Счета-фактуры, Акты приемки передачи ПО, Акты оказанных услуг	До совершения ХО	Начальник отдела информационных технологий, автоматизации и телекоммуникации (ИТАТ)	Отдел учета хозяйственных операций	В течение 2-х дней с момента фактического получения документов от контрагентов, но не позднее 2 числа месяца, следующего за отчетным
2	Приказ о сроках эксплуатации ПО	В течение 5 дней с даты ХО, но не позднее 2 числа месяца, следующего за отчетным			
3	При информационно-консультационных услугах – справка о консультационных услугах		Группа 1 (см.табл.3)		
3. **Остальные первичные документы для отражения затрат и прочих расходов, в т.ч. капитальных вложений (Документы группы № 5)**					
	3.1. **Расходы по подготовке кадров**				
1	В случае первичного обучения – наличие договора с сотрудником	До совершения ХО	Начальник управления по работе с персоналом	Отдел учета хозяйственных операций	В течение 2-х дней с момента факт. получения документов от контрагентов, но не позднее 2 числа месяца, следующего за отчетным
2	Акт оказания услуг, счет-фактура	В течение 5 дней с даты ХО, но не позднее 2 числа месяца, следующего за отчетным			
	3.2. **Хозяйственные расходы**				
1	Авансовый отчет	Не позднее 2 числа месяца, следующего за отчетным	Работник предприятия, получающий деньги в подотчет / ответственное лицо ЦФО (см. табл.6)	Отдел учета хозяйственных операций	Не позднее 2 числа месяца, следующего за отчетным
2	Кассовый чек	В момент совершения ХО			
3	Товарный чек или счет-фактура				
4	Товарная накладная или акт выполненных работ	До 1 числа месяца, следующего за отчетным			

Таблица 6. **Ответственные лица ЦФО за предоставление и согласование "Сопроводительного листа» (фрагмент)**

Наименование	**Специалист, ответственный за предоставление Сопроводительного листа**
Центры дохода и центры затрат	
Корпоративные клиенты	Начальник отдела корпоративных продаж
Сопутствующий бизнес	Начальник отдела сопутствующего бизнеса
Центры затрат	
АХС (Административно-хозяйственная служба)	Начальник административно-хозяйственного отдела
Безопасность	Начальник отдела информационно-технических средств обеспечения (ИТСО), Начальник отдела режима и охраны, Начальник отдела защиты и информации, Начальник отдела экономической безопасности, Начальник информационно-аналитического отдела
Закупки топлива	Начальник отдела закупок топлива
Имущество	Начальник сектора управления собственностью
ПБ и ОТ	Начальник отдела ПБ и ОТ (промышленная безопасность и охрана труда)
Персонал	Начальник управления по работе с персоналом
Региональный менеджер	Начальник планово-бюджетного отдела, Начальник юридического отдела, начальник Материально-технического отдела, Главный бухгалтер, Начальник расчетно-кассового отдела, Начальник отдела учета хозяйственных операций, Начальник отдела учета имущества, Начальник отдела учета реализации товаров и услуг, Начальник сектора по налогам, Начальник сектора по учету заработной платы
Управление	
Реклама	Начальник отдела маркетинга, рекламы и поддержки брэнда
Снабжение	Начальник отдела материально-технического обеспечения (ОМТО)
Транспорт	Начальник отдела эксплуатации технологического транспорта
Эксплуатация	Начальник производственно-технического отдела (ПТО)
Центры прибыли и инвестиций	
Компания	Начальник УКС и МТО (материально-технического обеспечения), Начальник ПТО, Начальник отдела ИТСО, Начальник отдела режима и охраны, Начальник отдела защиты информации, Начальник отдела экономической безопасности, Начальник информационно-аналитического отдела

1) Акт выполненных работ – при оказании услуг;

2) Счет-фактура, с обязательным приложением всего пакета необходимых отчетных документов (товарные накладные, акты, копии путевого листа и т.д.);

3) Авансовый отчет;

4) Акт на списание основных средств, акт на списание материальных запасов;

5) Специальные документы утвержденной формы для учета по методу начисления.

В таблице 3 предлагаем классификацию первичных документов для отражения затрат в автоматизированной системе по финансовому и налоговому учету (АСФНУ).

После совершения хозяйственной операции к пакету документов прикладывается «Сопроводительный лист для списания затрат» (см. табл.4).

Формирование Сопроводительного листа производится специалистом ЦФО, ответственным за предоставление первичных документов в бухгалтерию, в автоматизированной системе АСПБ. Если ответственный сотрудник ЦФО предоставляет в бухгалтерию копии первичных документов, то при отправке оригиналов первичных документов повторно Сопроводительный лист не прикладывается. Оригиналы должны быть представлены не позднее окончания месяца, следующего за месяцем фактического оказания услуг. Например, копии акта выполненных работ за услуги связи за март представлены 02 апреля, оригиналы должны быть предоставлены не позднее 30 апреля.

Перечень первичных документов для списания затрат, к которым требуется Сопроводительный лист, сроки и лица, ответственные за их предоставление в ЦФО приведены в табл. 5.

В табл.6 по каждому ЦФО приведем перечень лиц, ответственных за предоставление Сопроводительного листа в бухгалтерию.

На четвертом этапе необходимо решить проблему обеспечения системы управления своевременной и достоверной информацией о возможных отклонениях от норм по каждой статье затрат. Данную задачу успешно решает автоматизация управленческого учета на предприятии, которая даст возможность планировать, своевременно отражать затраты, анализировать и контролировать ход выполнения плана расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Например, утвержденные лимиты сумм по статьям затрат по каждому центру финансовой ответственности (ЦФО), сформированные путем использования норм и нормативов, ежемесячно вносятся в автоматизированную систему по планированию и бюджетированию (АСПБ). Сотрудники планово-бюджетного отдела в течение месяца проводят счета к оплате различных ресурсов, и расписываются в «Сопроводительном листе к первичным документам для распределения затрат» (см. табл. 4). В случае превышения лимита по этой статье затрат, АСПБ не дает возможность проведения к оплате счетов, превышающих установленный лимит. Далее проводится анализ, выясняется причина и виновные лица в перерасходе денежных средств.

Заключительным, *пятым этапом* внедрения системы нормирования на предприятии является расчет экономической эффективности от ее внедрения. Принимая решение об использовании на предприятии нормативного метода учета затрат, следует задаться вопросом: окупятся ли затраты на разработку и внедрение теми результатами, которые планируют получить от реализации нормативного метода. В данном случае необходимо рассчитать, какими должны быть наименьшие затраты вложенных материальных, трудовых, финансовых и прочих ресурсов [6].

Таким образом, следуя предложенному алгоритму внедрения системы нормирования затрат на предприятии для целей управления, руководство компании получит возможность более точно планировать, учитывать, анализировать и контролировать каждую статью затрат. Использование автоматизированных информационных систем управления предприятием позволит оперативно реагировать на отклонения от нормативных значений показателей по каждой статье, не допуская увеличения себестоимости продукции.

Литература:

1. Фельдгаузен Э.Э. Нормальная заводско-фабричная отчетность. М.: Типография В.В. Чичерина, 1888. 173 с.
2. Иванов С.Ф. Полная, толково и ясно изложенная, всем доступная простая и двойная торговая бухгалтерия. 5-е изд. М., 1898.
3. Соколов Я.В. Принципы русской бухгалтерии [электронный ресурс]. URL: http://www.buh.ru/document-312 (дата обращения 26.11.2014)
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие. М.: Аудит; ЮНИТИ, 1996.
5. Тарновская Ю.С. Особенности калькулирования затрат в условиях стандартизации учетного процесса // Вопросы управления. 2013. № 4 (6).
6. Тарновская Ю.С. Необходимость разработки и внедрения системы нормирования на предприятии // Современные технологии управления – 2014. Сборник материалов международной научной конференции. Россия, Москва, 14–15 июля 2014 г. [электронный ресурс] / под ред. Проф. А.Я. Кибанова. Электрон.текст.дан. (1 файл 16,6 Мб). Киров: МЦНИП, 2014.

References:

1. Feldgauzen E.E. Normal plan-factory accountability. M.: Printing office by V.V. Chicherin, 1888. 173 p.
2. Ivanov S.F. Full, well and clearly explained, available for everyone, simple and double entry bookkeeping. 5th edition. M.: 1898.
3. Sokolov Ya.V. Principles of the Russian bookkeeping [e-resource]. URL: http://www.buh.ru/document-312 (date of reference 26.11.2014)
4. Sokolov Ya.V. Bookkeeping: from the beginning up to today: a study book. M.: Audit; YuNITI, 1996.
5. Tarnovskaya Yu.S. Peculiarities of expenses calculation in conditions of accounting process standardizing // Voprosy upravleniya. 2013. № 4 (6).
6. Tarnovskaya Yu.S. Necessity of development and implementation of the rationing arrangements at an enterprise // Modern managerial technologies – 2014. Collection of writings of the international research conference. Russia, Moscow, July 14–15, 2014 [e-resource] / edited by Prof. A.Ya. Kibanov. E-text.data (1file 16, 6 Mb). Kirov: MTsNIP, 2014.