

08.00.12. – БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, СТАТИСТИКА

УДК 658.5

ББК 65.291.9-23

Балашова Наталья Николаевна,

д-р экон. наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского государственного аграрного университета,
г. Волгоград,

e-mail: mck.nosko@mail.ru;

Носко Ольга Владимировна,

аспирант каф. бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского государственного аграрного университета,
г. Волгоград,

e-mail: mck.nosko@mail.ru

РОЛЬ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В СИСТЕМЕ ПЛАНИРОВАНИЯ И КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

ROLE OF BUDGETING IN THE SYSTEM OF PLANNING AND CONTROL OF THE COMPANY ACTIVITY

Рассматриваются понятие процесса бюджетирования, функции бюджетного планирования и управления предприятием и требования к используемым ресурсам, практические задачи разработки и внедрения системы. Анализируются основные причины, ограничивающие применение системы бюджетирования. Обосновывается роль системы бюджетирования в процессе принятия грамотных и обоснованных управленческих решений и в процессе контроля за деятельностью как в целом по предприятию, так и в разрезе его структурных единиц, направлений и видов деятельности. Предлагается система мотивации сотрудников за выполнение запланированных показателей, приводятся принципы и порядок системы стимулирования.

The article has reviewed the concept of the budgeting process, functions of budgeting planning and company management, and requirements to the resources used, practical objectives of development and introduction of the system. Major reasons limiting the use of the budgeting system have been reviewed. The role of budgeting system in the process of management decisions making has been justified, as well as in the process of control of the activity of the entire company and its divisions, trends and types of activity. The system of motivation of employees for performance of the planned indices has been proposed, principles and procedure of stimulating system have been provided.

Ключевые слова: бюджетирование, функции системы бюджетирования, задачи бюджетирования, формы бюджетов, планирование деятельности, центры ответственности, контроль выполнения бюджета, анализ отклонений, оценка деятельности, система мотивации.

Keywords: budgeting, functions of budgeting system, budgeting objectives, activity planning, centers of responsibility, control of budget accomplishment, deviations analysis, activity evaluation, motivation system.

В современных условиях процесс управления предприятием и планирования его деятельности требует четко отлаженного механизма взаимодействия различных служб и подразделений. С точки зрения устойчивости предприятия в конкурентной борьбе возрастает значение надежного информационного обеспечения функций планирования

и контроля, необходима связь производственного планирования и управления с финансовым. Такой системой и является система бюджетного планирования и управления (бюджетирования). Внедрение системы бюджетного управления – достаточно длительный процесс, связанный с информационным и организационно-экономическим развитием предприятия. Прежде чем приступать к формированию требований к бюджетному процессу предприятия, необходимо определить функции бюджетного управления предприятием и требования к используемым ресурсам.

Функциями системы бюджетирования являются:

1. Планирование – посредством определенных, заранее утвержденных процедур. Система бюджетирования позволяет планировать деятельность как самого Общества, так и его структурных подразделений (бюджетных единиц) в рамках горизонта бюджетирования.

2. Координация – система бюджетирования консолидирует бюджеты структурных единиц (бюджетных единиц) в бюджет Общества и координирует оперативную деятельность Общества и его структурных единиц (бюджетных единиц).

3. Авторизация – система бюджетирования наделяет руководителей структурных единиц (бюджетных единиц), подразделений и руководителей аппарата управления Общества, а также определенных руководителей правами и обязанностями, которые позволяют им осуществлять руководство процессом составления и утверждения бюджетов Общества и его структурных единиц.

4. Оценка деятельности – система бюджетирования на основании результатов выполнения бюджета определяет базу для оценки эффективности деятельности руководителей Общества и его структурных единиц (бюджетных единиц).

5. Мотивация – система бюджетирования посредством вовлечения большего количества сотрудников Общества и его структурных единиц (бюджетных единиц) в процесс планирования и контроля позволяет повысить их заинтересованность в результатах своего труда и результатах финансово-хозяйственной деятельности Общества.

6. Анализ исполнения и контроль – анализ исполнения в рамках системы бюджетирования осуществляется посредством сравнения планируемых и фактических показателей, а также путем нормирования показателей.

7. Обучение – составление бюджетов способствует изучению в деталях деятельности своих подразделений и вза-

имоотношений одних центров ответственности с другими центрами в целом по организации.

В условиях конкретного предприятия важно определиться с тем, какие задачи призвано решить бюджетирование. Эти задачи должны соответствовать главным финансовым и нефинансовым целям предприятия.

Практическими задачами разработки и внедрения бюджетирования являются:

- определение центров ответственности (ЦО). Это, по сути, центр принятия решения, центр контроля, центр анализа, центр учета, центр логистики, таким образом, ЦО задают структуру принятия решений. Центр принятия решений отвечает за принятие и организацию выполнения решения, особенно важно, что вся фактическая информация поступает именно из центров учета, а используется в центрах контроля и анализа, центр логистики выступает как оптимизация перемещения материальных и людских ресурсов в рамках бизнес-процессов;

- выработка и формализация расчета нормативов расходов сырья, материалов, расходов на оплату труда, увязка системы оплаты труда с контролируемыми экономическими параметрами бюджетных центров, других производственных затрат;

- определение нормативов накладных расходов, баз распределения накладных расходов;

- регламентация перечня объектов информации для составления бюджета, сроков представления этой информации и ответственности за это лиц;

- определение бюджетных показателей, которые необходимы для контроля за достижением поставленных целей;
- организация бюджетного комитета и назначение руководителя комитета, регламентация на уровне должностных инструкций места каждого исполнителя в системе составления основного бюджета;

- определение периода сопоставления бюджета и фактических данных, ответственного за эту работу, сроков представления данной информации и кому она адресуется;
- создание регламента документооборота и порядка обмена информацией;

- создание и развитие информационной базы (данных управленческого и финансового учета).

Важно, чтобы назначение бюджетирования на предприятии было оформлено в виде внутренних нормативных документов. Бюджет является инструментом как для планирования, так и для контроля. В самом начале бюджетного периода бюджет представляет собой план или норматив, в конце и в течение бюджетного периода он служит средством контроля, с помощью которого менеджмент может определить эффективность действий и составить план мероприятий по совершенствованию деятельности компании в будущем. Фактическая цель бюджетирования – разработка итоговых форм бюджета, данные которых позволят получить четкую картину текущей и будущей финансовой ситуации на предприятии с точки зрения оценки трех важнейших показателей: прибыли, остатков денежных средств и результатов финансовых потоков. Однако в настоящее

время существует немного предприятий, использующих систему бюджетирования в данном виде в процессе деятельности. Модели планирования, применяемые отечественными предприятиями, не в полной мере соответствуют требованиям современных условий, что и приводит к их низкой эффективности.

Выгоды качественного составления бюджетов и контроля над их исполнением с излишком окупают затраты на их внедрение и разработку (табл. 1). Бюджет – это финансовый документ, в котором запланирован результат работы каждого подразделения, из итогов работы которых складывается плановый результат работы в целом по предприятию. С помощью бюджета можно определить, когда на предприятии возможен недостаток денежных средств или другие возможные проблемы, например недостаток производственных мощностей, складских площадей, и уже сейчас планировать, как их избежать.

Формы бюджетов могут быть разные, они разрабатываются в соответствии с особенностями каждого предприятия. Важно начать работать по системе бюджетирования. Принцип бюджетирования можно представить на примере планирования движения готовой продукции на предприятии.

Необходимо определить выручку от реализации определенного вида продукции. Общий принцип: определить фактическое состояние остатков на начало периода и плановые показатели движения продукции и остатков на конец периода.

Таблица 1

Основные причины, ограничивающие применение бюджетирования российскими предприятиями

Особенности современной российской экономики	Недостатки отечественной системы корпоративного планирования
<ul style="list-style-type: none"> – незавершившиеся кризисные процессы в финансово-экономической сфере; – структурные изменения в экономике; – изменения налогового законодательства, положений по бухгалтерскому учету, стандартов финансовой отчетности 	<ul style="list-style-type: none"> – трудоемкость процессов планирования: планово-экономические службы подготавливают большое количество документов, при этом большинство из них не используется для финансового анализа и иных операций; – отставание планирования от текущей деятельности, что делает невозможным использование плана для оперативных решений; – недостоверность плановых данных, так как процесс планирования традиционно начинается с производства, а не со сбыта; – калькуляция себестоимости производится на единицу выпуска, а не единицу проданной продукции; – при планировании преобладает затратный механизм ценообразования без учета рыночных цен; – экономическое планирование не доводится до планирования финансового, что приводит к невозможности определить потребность в финансовых ресурсах

Упрощенный пример формы бюджета движения готовой продукции сыродельного предприятия будет выглядеть следующим образом (табл. 2, 3).

Таблица 2

Бюджет отгрузки

Вид продукции	Остаток на начало месяца, т	Выработка в соответствии с производственной программой, т	Требуемый остаток на конец месяца, т	Объем отгрузки в бюджетном месяце, т	Цена с НДС	Отгрузка в бюджетном месяце, тыс. руб.
Сыр твердый	1 000	800	900	900	170	153 000
Масло	50	20	40	30	180	5 400
Сыворотка сухая	200	340	300	240	45	10 800

Бюджет выручки

Вид продукции	Дебиторская задолженность на начало месяца, тыс. руб.	Отгрузка в бюджетном месяце, тыс. руб.	Поступление выручки в бюджетном месяце, тыс. руб.	Дебиторская задолженность на конец месяца, тыс. руб.
Сыр твердый	55 000	153 000	160 000	48 000
Масло	300	5 400	5 100	600
Сыворотка сухая	4 200	10 800	8 400	6 600

Анализируя и утверждая бюджеты, возможно не только отследить объемы отгрузки и выручки, но и видеть состояние складов готовой продукции, дебиторской задолженности. Составив бюджет, можно уже до начала текущего периода определить расходы и доходы предприятия и решить, за счет каких источников покрывать дефицит в случае недостатка денежных средств. Это могут быть кредиты банка, сокращение дебиторской задолженности, увеличе-

ние кредиторской. Необходимо проанализировать статьи затрат и постараться их уменьшить.

Следует сказать, что бюджетирование без обратной связи – это даром потраченное время. В процессе контроля исполнения бюджета планируемые и фактические данные сравниваются и определяется, за счет чего произошло отклонение (рис.).

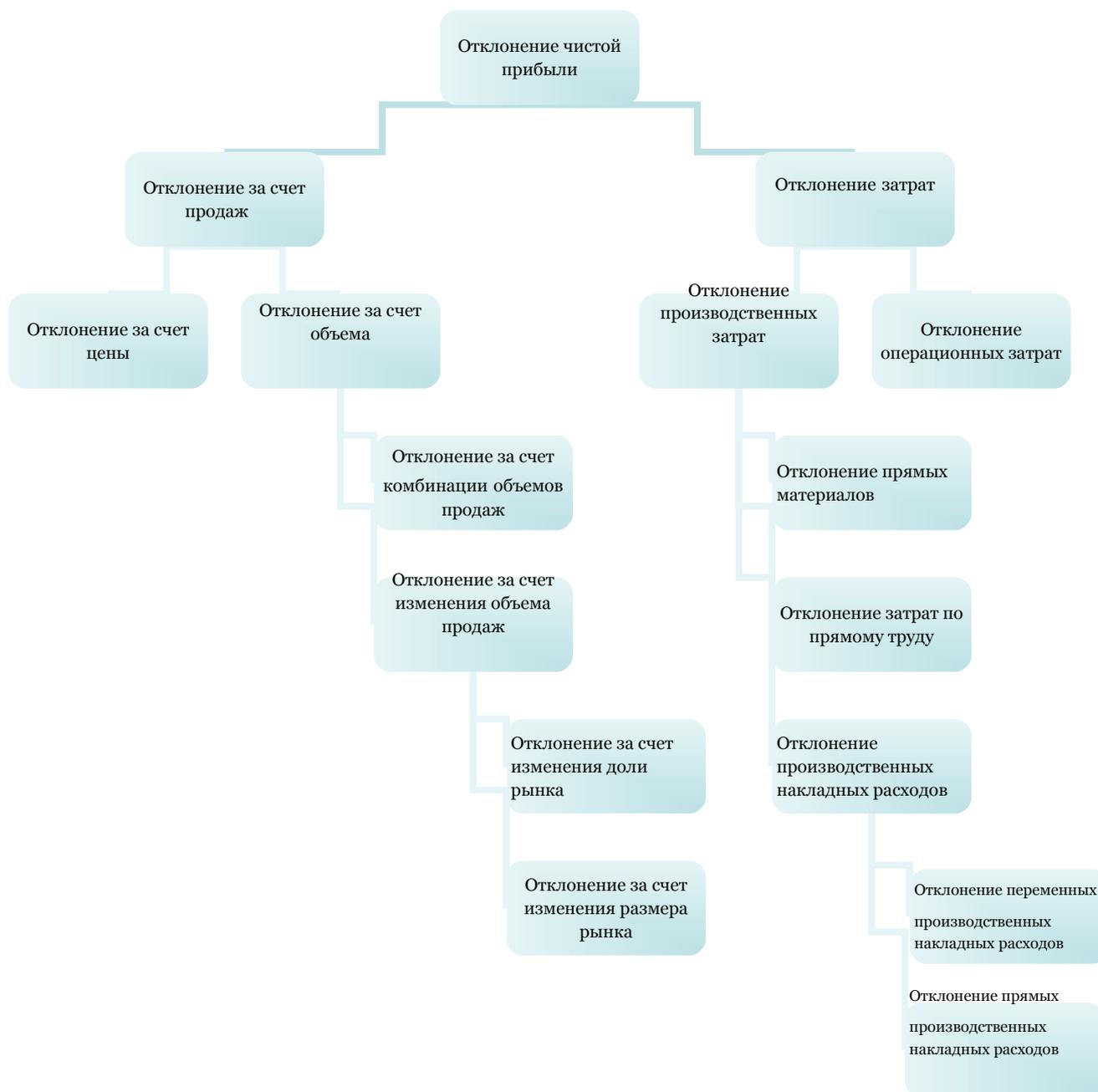


Рис. Определение факторов, повлиявших на отклонение чистой прибыли

Роль обратной связи в данном случае играет контроль выполнения бюджета на предприятии. Существует четыре подхода к реализации системы контроля бюджета предприятия:

1. Простой анализ отклонений, ориентированный на корректировку последующих планов. Суть отклонений сводится к сопоставлению бюджетных показателей и фактических значений. Если отклонение простого анализа носит существенный характер, вносятся необходимые корректировки в бюджеты последующих периодов, в противном случае ничего не предпринимается.

2. Анализ отклонений, ориентированный на последующие управленческие решения. Анализ отклонений, ориентированный на последующие управленческие решения, предполагает более детальный факторный анализ влияния отклонений показателей деятельности. Он состоит из следующих этапов:

- установление всех факторов, которые влияют на величину денежного потока;
- определение суммарного отклонения денежного потока от бюджетного значения;
- определение годового денежного потока в результате отклонения каждого отдельного фактора;
- составление таблицы приоритетов влияния, которая располагает все факторы по порядку, начиная с более значимых;
- составление окончательных выводов и рекомендаций в части управленческих решений, направленных на выполнение бюджетов.

Основная идея состоит в ответе на вопрос: какое отклонение имели бы бюджетные показатели, если бы каждый фактор действовал отдельно? Это означает проведение многократного пересчета бюджета для отдельно действующего фактора при условии, что этот параметр принял значение, наблюдаемое по факту выполнения бюджета. Результат анализа в комплексе позволяет установить приоритеты влияния каждого фактора. Выводы, сделанные в отношении приоритетов влияния факторов, определяют управленческие решения, могут быть рекомендованы соответствующим функциональным подразделениям предприятия.

3. Анализ отклонений в условиях неопределенности. Анализ отклонений в условиях неопределенности рассматривает несколько другую схему принятия решений в отношении существенности отклонений. Согласно этой схеме, все параметры задаются не определенными значениями,

а в виде интервала. Описанный выше процесс бюджетирования не может быть реализован без применения современных средств автоматизации.

4. Стратегический подход к анализу отклонений. Стратегический подход к анализу отклонений основывается на том, что анализируется соответствие фактической деятельности поставленным долгосрочным целям. В случае значительных отклонений фактических данных от запланированных в бюджете корректируется не только бюджет, но и стратегия компании, а также долгосрочные плановые показатели.

Для того, чтобы система контроля исполнения бюджета была полноценной, необходимо разработать систему мотивации сотрудников за выполнение запланированных показателей. Разработать систему стимулирования можно следующим образом:

- определить основные показатели для каждого подразделения и сотрудников, отвечающих за составление бюджетов;
- определить размер вознаграждений для каждого сотрудника за выполнение отдельных бюджетов;
- определить размер вознаграждений для руководителей и финансовой службы;
- определить размер вознаграждений всех сотрудников и рассчитать его долю в планируемой чистой прибыли.

Основными условиями эффективности стимулирования являются: реальность достижения показателей, при которых начисляются бонусы; сумма вознаграждения должна быть существенной, чтобы заинтересовать сотрудников; сумма вознаграждений должна быть соизмерима с прибылью компании.

Таким образом, бюджетирование стало той необходимой мерой, которая позволит предприятию в современных условиях эффективно управлять своими ресурсами, максимизировать прибыль. Однако внедрение системы бюджетирования требует проведения большой организационной работы. Обязанность по представлению отчетов и составлению бюджетов теперь распространяется не только на работников финансовой службы, но и на всех менеджеров предприятия, кроме того, за выполнение бюджета надо еще и отвечать. Бюджетирование – способ наведения порядка в финансах, который помогает сделать бизнес предсказуемым и управляемым. В условиях снижения доходов минимизация рисков и финансовая дисциплина – это именно те меры, которые позволяют удержать рентабельность и ликвидность организации на требуемом уровне.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Балашова Н. Н., Чекрыгина Т. А. Учет и внутренний контроль дебиторской задолженности в сельскохозяйственных предприятиях в условиях финансового кризиса // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. № 1 (14). С. 189–196.
2. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Юристъ, 2003. 618 с.
3. Мелихов В. А., Перепелкина Е. Ф. Организация учетно-контрольной системы управления сегментами деятельности перерабатывающих предприятий АПК на основе системы ABC (Activity-Based Costing) // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. № 1 (14). С. 197–200.
4. Бочаров В. В. Коммерческое бюджетирование. СПб.: Питер, 2003. 368 с.
5. Савчук В. П. Управление прибылью и бюджетирование. М.: БИНОМ. Лаборатория знаний, 2005. 432 с.
6. Хруцкий В. Е., Сизова Т. В., Гамаюнов В. В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная Книга по постановке финансового планирования. М.: Финансы и статистика, 2005. 400 с.
7. Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Дело и сервис, 2001. 544 с.

REFERENCES

1. Balashova N. N., Chekrygina T. A. Accounting and internal control of accounts payable in agricultural companies in the conditions of financial crisis // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. # 1 (14). P. 189–196.
2. Ivashkevitch V. B. Accounting management reports. M.: Yurist, 2003. 618 p.
3. Melikhov V. A., Perepelkina E. F. Arrangement of accounting-control system of management of the segments of activity of processing companies of the industrial and agricultural complex on the basis of ABC (Activity Based Costing) // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. # 1 (14). P. 197–200.
4. Bocharov V. V. Commercial budgeting. SPb.: Piter, 2003. 368 p.
5. Savchuk V. P. Income management and budgeting. M.: BINOM. Laboratory of knowledge, 2005. 432 p.
6. Khrutsky V. E., Sizova T. V., Gamayunov V. V. Internal companies' budgeting. Desk book for financial planning. M.: Finances and statistics, 2005. 400 p.
7. Shchiborshch K. V. Budgeting of industrial companies activity in Russia. M.: Business and service, 2001. 544 p.

УДК 657

ББК 65.052.206.2

Глущенко Александра Васильевна,

д-р экон. наук, профессор,

зав. кафедрой учета, анализа и аудита Волгоградского государственного университета,

г. Волгоград,

e-mail: audit@volsu.ru;

Гришкева Зоя Васильевна,

аспирант каф. учета, анализа и аудита Волгоградского государственного университета,

г. Волгоград,

e-mail: audit@volsu.ru

ИНСТРУМЕНТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

THE TOOLS OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING

Рассмотрена история становления стратегического учета из подсистемы управленческого учета, раскрыто основное содержание стратегического управленческого учета с точки зрения различных научных деятелей. Указаны наиболее приемлемые к существующим рыночным условиям инструменты стратегического управленческого учета, которые включают набор методик, характерных для традиционного управленческого учета, стратегического менеджмента и экономико-математического моделирования. Выделены основные, наиболее часто упоминающиеся и применяемые методы, рассмотрено значение методик в системе управления предприятиями.

The article has reviewed the history of development of strategic accounting from a subsystem of the administrative accounting; the basic content of strategic administrative accounting from the point of view of various scientists has been revealed. The most appropriate tools of the strategic administrative accounting for the existing market conditions have been indicated, which include the set of techniques specific for the traditional administrative accounting, strategic management and economic-mathematical modeling. The basic, most often mentioned and applied, methods have been underlined; the value of techniques for a company control system has been examined.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, управленческий учет, стратегический учет, методы стратегического учета, стратегический менеджмент, стратегический управленческий учет, инструменты стратегического управленческого учета, экономико-математическое моделирование, системный подход, комплексный подход.

Keywords: accounting, management accounting, strategic accounting, methods of strategic accounting, strategic management, strategic management accounting, tools of strategic management accounting, economic-mathematical modeling, systematic approach, complex approach.

В современных экономических условиях профессия бухгалтера становится все более значимой и приобретает все более новые профессиональные оттенки. Это связано с развитием рыночных отношений в России, с активизацией экономики и интеграцией экономического прогресса.

Учетная мысль зародилась в глубокой древности. С самого начала учет присутствовал во всех сферах жизни людей. Со временем возникли определенные отношения по поводу обмена, производства. Появились варианты экономического мышления с попытками анализа и обобщения хозяйственных явлений, это были предвестники формирования научного знания, которое дало начало развитию бухгалтерской науки [1]. По мере развития происходило разделение одной большой области учета на составляющие.

До конца XIX в. учетная деятельность представляла собой обычную регистрацию фактов хозяйственной жизни на бумажных носителях. И только в конце XIX в., в эпоху бурного развития промышленного производства, появилась необходимость в использовании учетной информации в интересах принятия решений, а также для обеспечения управленческого процесса всего предприятия. Это и послужило первым толчком к развитию управленческого учета. Несколько позднее, в 1917 г., Федеральная торговая комиссия США выпустила брошюру «Унифицированный бухгалтерский учет» [2], в которой даны первые попытки обобщить практику составления финансовых отчетов американских