

НАУЧНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ

ОБЩИЕ ВОПРОСЫ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

УДК 630*662.1:657.471.1

М. Е. Боровская, старший преподаватель (БГТУ)

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

В статье излагаются различные подходы к понятию бюджетирования с разных точек зрения: как функции управления, как инструмента контроллинга и как части управленческого учета, рассматриваются проблемы внедрения и применения системы бюджетирования, предлагаются этапы формирования системы бюджетов на предприятии, а также указываются преимущества использования бюджета для предприятия.

The present article indicates some ways to the mean of budgeting from different points of view: like a function of management, like an instrument of controlling and a part of managerial accounting. In the article presents problems of introduction and application the system of budgeting, proposed levels of generation this system in company, and also indicates benefits of using company's budget.

Введение. Продолжающийся рост цен на товары и услуги в базовых отраслях экономики ведет к росту величины затрат на производство и негативно сказывается на конкурентоспособности продукции отечественных производителей. В условиях поиска резервов снижения себестоимости продукции возрастает роль учета затрат на производство продукции и исчисление ее себестоимости, а также учет доходов и расходов организации для соизмерения произведенных затрат с доходами и расходами. Эффективное управление затратами является инструментом повышения прозрачности и результативности деятельности организации и ее структурных подразделений, следовательно, управленческий учет, составляющим элементом которого является бюджетирование деятельности организации, играет особую роль.

Основная часть. Бюджетирование как система имеет достаточно глубокие исторические корни. Его происхождение многие специалисты связывают с возникновением камеральной бухгалтерии, имеющей целью «схематическое легко контролируемое определение хода производства и его результатов на основе предварительно составленной сметы бюджета» Существует определенный разброс мнений о сущности бюджетирования, но вместе с тем они дополняют друг друга.

Обобщая их, можно определить бюджетирование, с одной стороны, как управленческую технологию, обеспечивающую выработку и повышение обоснованности принимаемых управленческих решений, а с другой – как важнейший структурный элемент метода управленческого учета, в рамках которого разрабатывается совокупность оперативных и финансовых бюджетов.

Бюджетирование является наиболее популярным инструментом и технологией экономического управления. Западные специалисты отмечают, что бюджетирование позволяет создать целостную и эффективную систему управления, позволяющую решать не только текущие, но и стратегические цели. Внедрение системы бюджетирования в комплексе с программным обеспечением позволяет оперативно корректировать планы, в результате чего прекратились задержки с выплатой заработной платы; увеличилась загрузка оборудования; прекратились перебои поставок сырья; перестала расти кредитная масса; снизилась дебиторская задолженность.

Эффект от использования этого вида планирования весьма высок, что лишний раз подтверждает необходимость внедрения системы бюджетирования в хозяйственную практику. Наиболее важным результатом при этом

признается переход на новый уровень всей системы управления, начиная с формирования стратегических приоритетов в управлении финансами и заканчивая финансовым анализом результатов деятельности предприятия по истечении периода, на который был разработан бюджет [1].

Основные цели бюджетирования можно сформулировать следующим образом:

- выполнение функций инструмента планирования;
- осуществление контроля с прямой и обратной связью;
- оказание мотивирующего влияния на деятельность сотрудников;
- формирование коммуникационной среды;
- обеспечение координации деятельности.

Успешное внедрение и применение системы бюджетирования сегодня сопряжена со следующими проблемами.

1. На многих предприятиях процесс бюджетирования или отсутствует, или находится на крайне низком уровне, что, безусловно, является фактором негативным, поскольку для оценки фактических результатов производственной деятельности в большей мере подходят бюджетные, а не отчетные данные прошлых периодов. Слабая сторона используемых отчетных данных для оценки качества проведенной работы соответствующих исполнителей, которыми оперирует руководство предприятий, заключается в том, что в результате прошлых периодов могут быть скрыты недостатки и другие негативные моменты, которые остаются неучтенными в настоящем. Кроме того, за сравнительный период могли произойти изменения в технологии, составе рабочей силы, смена продукции, а также изменение общей экономической ситуации. Разработка бюджетов на предприятии в большинстве своем сводится к составлению плановых заданий для отдельных подразделений, в то время как принципы управленческого учета требуют такого механизма разработки бюджетов, который включает в себя центры ответственности и формирование положения о бюджетировании.

2. В большинстве своем процесс планирования осуществляется по принципу «от достигнутого». Разница состоит в том, что если раньше этот принцип реализовывался в виде прироста объемов производства по сравнению с объемами в предыдущем году, то теперь он выражается в стремлении как можно больше загрузить имеющиеся производственные мощности без учета того, может ли быть реализована вся выпускаемая продукция, а главное может ли предприятие получить за него деньги, при-

чем в полном объеме. В современных условиях при планировании деятельности калькуляционные расчеты необходимо осуществлять на единицу проданной продукции, производить расчет переменных и постоянных затрат, маржинальной прибыли, точек безубыточности, оценивать эффект финансового рычага, определять запас финансовой прочности. В ценообразовательной политике следует учитывать рыночные реалии, производить расчет предельного дохода и предельных издержек. При таком подходе будут подготавливаться документы, пригодные для принятия оперативных управленческих решений.

3. Недостаточно внимания уделяется проведению анализа отклонений. Связь анализа и бюджетирования заключается в следующем: во-первых, анализ должен проводиться перед составлением бюджета, поскольку способствует его обоснованию; во-вторых, анализ должен проводиться в ходе исполнения бюджета и по окончании планового периода для выявления отклонений и причин, на них повлиявших. Анализ отклонений должен предоставить менеджерам информацию о том, как идет продвижение к намеченным целям. Это свидетельствует о наличии актуальных и, соответственно, более значимых для управленческого процесса данных. Оценка фактического развития событий, внесение соответствующих корректив в бюджет помогает предприятию избежать возможных проблем в будущем и своевременно разработать адресные мероприятия, направленные на устранение неблагоприятных отклонений. Благоприятные отклонения должны также анализироваться с целью закрепления положительного эффекта в будущем.

4. Такое понятие, как «скользящий» бюджет, большинство предприятий не использует. Следует заметить, что нельзя смотреть на бюджет как на что-то неизменное. Применение «скользящего» бюджета обеспечивает возможность учета как внутренних, так и внешних факторов. Это означает, что бюджеты могут корректироваться с учетом изменившихся обстоятельств, тем самым формируются данные не за счет предположений, а за счет реальных и уже исправленных прогнозов. Предприятие может осуществлять корректировку планов в зависимости от изменения своих целей, от уже достигнутых финансовых результатов. Тем самым обеспечиваются более точный прогноз доходов и расходов.

5. На предприятиях практически отсутствуют функции контроля исполнения и корректировки бюджетов. Возникает парадоксальная ситуация, когда бюджеты необходимы только

на момент принятия тех или иных управленческих решений. Как только необходимое решение принято, эти расчеты никого больше не интересуют, как бы кладутся «на полку», несмотря на то, что по мере их выполнения имеют место отклонения от бюджетных параметров и несвоевременность выполнения тех или иных работ. Следовательно, на предприятиях необходимо осуществлять контроль исполнения бюджетов, предусматривающий проведение анализа и оценку эффективности управления ресурсами, затратами, обязательствами предприятия. Контроль исполнения бюджетов должен дополняться последующей корректировкой планов, что очень важно в современных условиях. Таким образом, выполнение задуманного предполагает учет изменений, происходящих как во внутренней, так и во внешней среде. В идеале контроль исполнения бюджетов предполагает постоянное отслеживание возникающих отклонений фактических данных от запланированных с целью оперативного выявления негативных тенденций и предотвращения их уже на самой ранней стадии.

6. В процедуру бюджетирования вовлечены не все функциональные подразделения, что снижает качество планируемых показателей. Таким образом, только четкое планирование обеспечивает конкретизацию целей руководства и возможность реализации намеченных целей. Руководство предприятия должно добиваться более активного участия всех структурных подразделений в подготовке общего бюджета. Бюджетирование должно быть результатом тесного сотрудничества всех отделов и служб предприятия. Для этого следует укрепить финансовую дисциплину на предприятии, внести изменения в методы управления, обеспечить условия для повышения профессиональных навыков сотрудников, усилить мотивацию.

На каждом предприятии должна быть создана своя уникальная система бюджетирования, которая определяется такими факторами, как вид деятельности, ограничения, влияющие на функционирование компании, стратегические цели организации, информационные потребности менеджмента, организационная структура предприятия.

Успешная постановка и внедрение системы бюджетирования предполагает необходимость разработки положения о бюджетировании, определяющего место и роль бюджетирования в системе управления производством.

В положении о бюджетировании может быть закреплено формирование следующих документов.

1. Положения, закрепляющие общие правила системы бюджетирования. В них должно найти отражение: определение терминов; принципы и функции бюджетирования; организационная структура управления предприятием; распределение прав, обязанностей и ответственности исполнителей.

2. Регламенты, закрепляющие правила организации бюджетирования: определение периода бюджетирования, сроков предоставления бюджетов, согласования, утверждения, порядок последующей корректировки, виды бюджетов, состав показателей, нормативов, бюджета, графики документооборота, участники создания документов, адреса и сроки представления документов, автоматизация бюджетирования.

3. Методики, закрепляющие технологию бюджетирования.

С управленческой позиции формирование системы бюджетов представляет собой поэтапный процесс, стандартизированный с помощью инструкции и процедур. По материалам зарубежных источников можно отметить, что в этом вопросе нет единообразия: каждая компания выбирает приемлемый для себя способ. Приведем лишь некоторые общие этапы:

1) выделение сегментов деятельности предприятия и определение центров ответственности по доходам, расходам, прибыли и инвестициям;

2) определение основных планируемых показателей бюджетов;

3) переговоры по согласованию окончательных показателей;

4) координация и корректировка компонентов бюджетов;

5) окончательное утверждение и распространение бюджетов.

Таким образом, непосредственно процесс бюджетирования на отечественных предприятиях может быть разделен на три составные части. Это подготовка:

1) частных бюджетов структурных подразделений;

2) оперативного (операционного) бюджета – основной части генерального (общего) бюджета;

3) финансового (дополнительного) бюджета [2].

При разработке бюджетов структурных подразделений и служб предприятия необходимо руководствоваться принципом декомпозиции, который заключается в том, что каждый бюджет более низкого уровня является детализацией бюджета более высокого уровня, то есть бюджеты цехов как бы «вложены» в бюджет производства, бюджеты производства конкре-

тизируют генеральный бюджет предприятия. Бюджеты должны носить строго структурированный характер, а показатели бюджетов быть обоснованными.

Заключение. В связи с переходом к МСФО и введением в практический бухгалтерский учет новых экономических понятий и соответствующих бухгалтерских счетов внедрение системы бюджетирования создает следующие преимущества:

- повышает управляемость и адаптированность предприятия к изменениям во внешней среде;

- упорядочивает поток информации и распределяет ответственность за принятие решений;

- обеспечивает оперативное получение информации о необходимости корректировки стратегии и тактики управления предприятием;

- обеспечивает координацию всех сторон и направлений деятельности предприятия;

- способствует поиску внутренних резервов снижения затрат на производство, а также оптимизации расходования финансовых средств.

Таким образом, бюджетирование способствует созданию на предприятиях действенного механизма управления и обеспечивает решение широкого спектра проблем, стоящих перед предприятием.

Литература

1. Ермакова, Н. А. Бюджетирование в системе управленческого учета / Н. А. Ермакова. – М.: Экономист, 2004. – 187 с.

2. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / М. А. Вахрушина. – 9-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011. – 570 с.

Поступила 20.03.2013