

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ ЗАТРАТ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ КАК УСЛОВИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ПРОЦЕССА ПОТРЕБЛЕНИЯ РЕСУРСОВ

В статье рассматривается понятие бюджетирования и его значение для промышленных предприятий, исследуется бюджетный цикл, в котором центральное место занимает система планируемых показателей. Делается вывод, что целью применения бюджетирования является совершенствование процесса потребления ресурсов.

Ключевые слова: бюджет, бюджетирование, планирование затрат, процесс потребления ресурсов, система планируемых показателей, нормы, модели бюджетирования, анализ, управленческий учет, контроль.

Бюджетирование связано с формированием информации для постановки целей деятельности организации об ожидаемых доходах, расходах, активах, обязательствах и анализом достижения этих целей. Термин «бюджетирование» имеет множество различных трактовок. Согласно одной из них, бюджетирование — это целостная система планирования, учета и контроля на уровне предприятия в рамках принятой финансовой стратегии [1, с. 219].

По мнению Д. Циммермана, являющегося представителем Лондонской школы бизнеса, бюджетный процесс трансформирует имеющие обобщенный характер элементы корпоративной стратегии в количественные показатели рынков и ресурсов [2]. Бюджет используется для достижения двух основных целей — планирования и контроля.

В английском языке для определения процесса планирования деятельности фирмы используется слово «бюджет», поэтому вся процедура называется «бюджетирование» [3]. Другие авторы утверждают, что бюджетирование — это основной метод, используемый для превращения стратегических планов в текущие мероприятия. Они устанавливают нормы для проведения скоординированной деятельности и обеспечения основы для контроля за деятельностью с тем, чтобы убедиться в соответствии практических результатов с запланированными [4, с. 510].

Разброс мнений по поводу сущности бюджетирования продиктован отсутствием в большинстве случаев общей методологии протекания данного процесса и попытками внедрения зарубежных методик без поправки на реальные условия хозяйствования российских предприятий.

Наиболее точной и полной представляется следующая формулировка понятия «бюджетирование»: «Бюджетирование — это процесс составления и принятия бюджетов, с одной стороны, а с другой — управленческая технология, предназначенная для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений» [5, с. 125].

* © Шибилева О.В., 2011

Шибилева Ольга Викторовна (msfera@rambler.ru), кафедра бухгалтерского учета и аудита Мордовского государственного университета имени Н.П. Огарева, 443000, Саранск, ул. Большевикская, 68.

В мировой практике управления деятельностью предприятия бюджетирование считается важнейшим элементом менеджмента, ориентированным на управление коммерческой организацией. Оно включает в себя определенную методологию планирования, учета и контроля производственных ресурсов и финансовых результатов.

В общем виде назначение бюджетирования затрат на промышленном предприятии заключается в том, что это основа:

1) планирования затрат и принятия управленческих решений по поводу приобретения и потребления ресурсов;

2) оценки эффективности потребления ресурсов и ее влияния на финансовое состояние предприятия;

3) укрепления исполнительской и финансовой дисциплины, предполагающего подчинение интересов отдельных структурных подразделений интересам предприятия и его собственников.

При этом на каждом предприятии в зависимости от объекта финансового планирования и от системы финансовых и нефинансовых целей может быть своя трактовка бюджетирования. Поэтому необходимо помнить, что на каждом предприятии могут преследоваться свои собственные цели и использоваться свои собственные средства и инструментарий.

В общем случае бюджетный цикл, важное место в котором занимает бюджетирование затрат, состоит из следующих этапов [2; 6]:

— планирование деятельности предприятия в целом и по его структурным подразделениям, суммирование коллективных проектных предложений;

— разработка бюджета;

— просчет вариантов плана, внесение корректив;

— окончательное планирование, проектирование обратной связи и учет изменяющихся условий.

Процесс бюджетирования представлен на рис. 1.

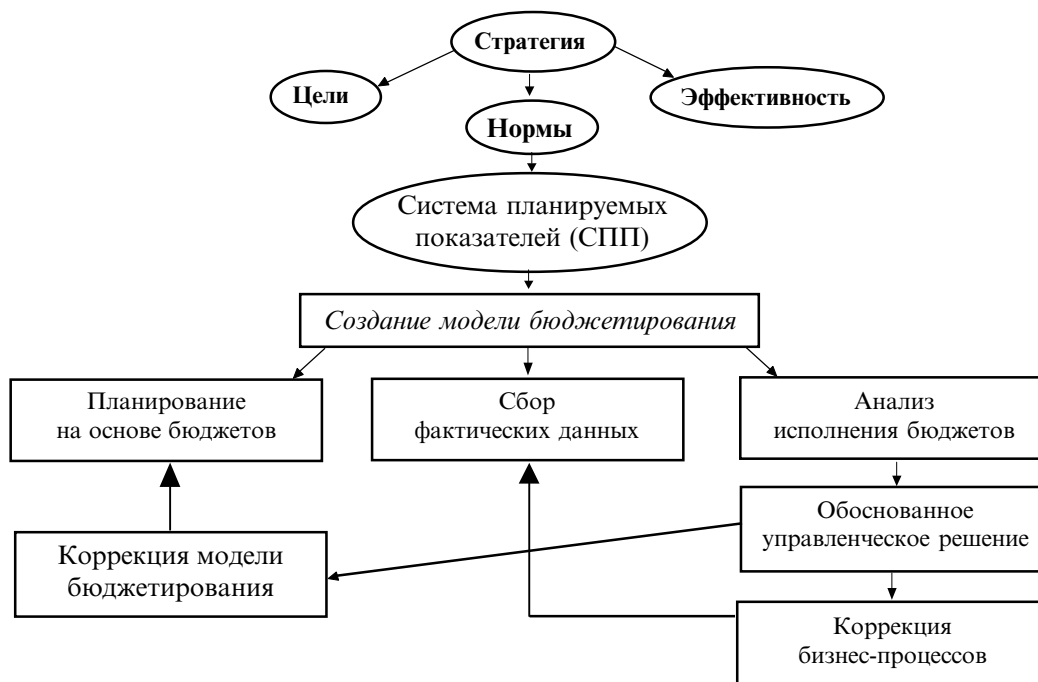


Рис. 1. Процесс бюджетирования

Разработка *стратегии* – самый важный этап бюджетирования. Здесь разрабатывается финансовая структура и определяется система показателей, которые будут участвовать в оценке бизнеса, а значит, должны входить в те или иные статьи и бюджеты.

Система планируемых показателей (СПП) должна позволить представить стратегические и тактические цели в измеряемом виде. СПП условно разбивается на два сегмента: финансовые и натуральные показатели.

В натуральных показателях удобнее планировать производство. Назначение финансовых показателей – определение финансовых результатов (прибыль, убытки).

Также имеют значение статьи задолженности (дебиторская, кредиторская), валовой доход, маржинальный доход, рентабельность, стоимость бизнеса и т. п. Часто натуральные показатели участвуют в расчете финансовых показателей.

Для большинства промышленных предприятий система планируемых показателей имеет следующий вид (см. таблицу).

Таблица

Система планируемых показателей

Бизнес-процессы и объекты	Стратегия развития	Показатели
Клиенты	Качество обслуживания	Количество рекламаций
		Количество закрытых рекламаций
	Стабильность рынка	Количество постоянных клиентов
		Объем продаж / объем продаж предыдущего периода
Финансы	Стабильный рост прибыли	Маржинальная прибыль
		Чистая прибыль
		Объем продаж
	Оптимизация затрат	Постоянные затраты
		Переменные затраты
	Контроль задолженности	Кредиторская задолженность
		Дебиторская задолженность
Внутрисистемная задолженность		
Закупка материальных ресурсов	Оптимизация поставок	Количество поставщиков
		Уровень цен поставщиков
		Количество рекламаций по поставщикам
		Удаленность поставщиков
		Время доставки от поставщиков
		Страховой запас в номенклатуре
Продажи	Увеличение объема продаж	Объем продаж / объем продаж предыдущего периода
		Оборачиваемость товара
	Динамика складских помещений	Число складов
		Площадь складов (кв. м)

Набор показателей представляет собой систему, при которой существуют связи и зависимости между этими показателями. Например, увеличение складских помещений может привести к увеличению объема продаж, если наблюдается высокая оборачиваемость продукции, а экономия затрат может привести к уменьшению прибыли.

Разрабатываемая система бюджетов позволяет оценить деятельность выделенных в финансовой структуре центров финансовой ответственности (ЦФО) и направлений бизнеса.

Модели бюджетирования могут быть разными (нулевые бюджеты, от предыдущего периода, от плана закупок, от плана производства и т. п.) и включать в себя варианты планирования (оптимистический, пессимистический). Здесь должны использоваться операционные нормы (страховой запас, расход материала на единицу изделия и т. п.).

Фактические данные вносятся в систему бюджетов из систем бухгалтерского учета и управленческого учета. *Анализ*, как правило, строится на сравнении плана с фактом и выяснении причин отклонений.

Система бюджетирования должна быть максимально простой и автоматизированной, чтобы затраты на нее не превысили положительный результат от ее внедрения.

Существенным моментом процесса бюджетирования является реализация принципа обратной зависимости, обеспечиваемого учетом и контролем. Он проявляется уже на стадии формирования плановой модели хозяйственной деятельности предприятия, предусматривающей ведение ее контроля и управление по отклонениям. Результатом внедрения системы бюджетирования является продуманное использование системы учета и контроля, которая соизмеряет планы и действия по каждому центру ответственности. Особое значение такое соизмерение имеет в отношении затрат, поскольку экономичность расходования ресурсов и, соответственно, эффективность производства зависят от правильности действий конкретных руководителей предприятия и его подразделений.

В современной практике управленческого учета в системе бюджетирования деятельности предприятия все больше внимания уделяется маргинальному подходу к принятию решений. Использование этого способа учета затрат и калькулирования позволяет получить наиболее правильное представление о себестоимости продукции для принятия решений об ассортименте производимой продукции, о размещении дополнительных заказов, снабжении производства комплектующими изделиями и т. д. На его основе проводится CVP-анализ.

В то же время в процессе бюджетирования нельзя забывать о правильности формирования бюджетов косвенных затрат. Отсутствие должного внимания к этому вопросу не позволяет эффективно управлять данным видом затрат, что может привести к неконтролируемому падению операционной прибыли и появлению незапланированных убытков.

Библиографический список

1. Самочкин В.В., Калюкин А.А. Бюджетирование как инструмент управления промышленным предприятием (на примере АК «Тумашзавод») // Менеджмент в России и за рубежом. 2000. № 2. С. 89–93.
2. Бюджетирование: теория и практика: учеб. пособие для студ. вузов, обуч. по спец. «Бух. учет, анализ и аудит» / Л.С. Шаховская, В.В. Хохлов, О.Г. Кулакова [и др.]. М.: КноРус, 2009. 396 с.
3. Бюджетирование как метод управления финансовыми ресурсами: учеб. пособие / авт.-сост. Л.П. Кураков и [и др.]. Чебоксары: Изд-во Чуваш. ун-та, 2002. 296 с.
4. Кметь Е.Б. Международные компьютерные информационные системы и сети: учеб. пособие для студентов спец. 060400 «Финансы и кредит» и 060500 «Бух. учет, анализ и аудит вузов региона». Владивосток: Дальрыбвтуз, 2003. 92 с.
5. Безруких П.С. Состав и учет издержек производства и обращения. М.: ФБК «Контакт», 2006. 423 с.
6. Бюджетирование: шаг за шагом / Е. Добровольский [и др.]. СПб.: Питер, 2007. 446 с.

*O.V. Shibileva**

**BUDGETING OF COSTS IN THE MANAGEMENT ACCOUNT
AS THE CONDITION OF THE ORGANIZATION OF PROCESS
OF CONSUMPTION OF RESOURCES**

In this article the author considers concept budgeting and its value for the industrial enterprises, the budgetary cycle in which the central place is occupied by the system of planned parameters is investigated. The purpose of application budgeting is the perfection of the process of consumption of resources.

Key words: budget, budgeting, costs planning, process of consumption of resources, system of planned parameters, norms, models budgeting, analysis, management account, control.

* *Shibileva Olga Viktorovna* (msfera@rambler.ru), the Dept. of Accounting and Audit, Mordvinian State University N.P. Ogarev by name, the Republic of Mordovia, Saransk, 430005, Russia.