

**Обратите внимание!**

**Статья отозвана (ретрагирована)**

**Статья**

**Суреева М.Н., Павлов А.П.** Экономическая безопасность и процесс развития информационной системы управления производственным предприятием // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» №1 (2010), <http://naukovedenie.ru/sbornik1/2-20.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

**отозвана (ретрагирована) редакцией журнала в соответствии с правилами отзыва (ретракции) Интернет-журнала «Науковедение»**  
<http://naukovedenie.ru/retraction.php>

**В ходе дополнительной проверки выяснилось, что значительную часть статьи составляют некорректные заимствования из следующих источников:**

**Марченко Е. М., Михайленко С. В.** Постановка бюджетирования и процесс развития информационной системы управления производственным предприятием // Корпоративный менеджмент. 2003.

**Редакция приносит извинения читателям за доставленные неудобства**

Суреева М.Н.  
Начальник управления  
НОУ ВПО ИГУПИТ  
Павлов А.П.  
к.т.н., доцент  
НОУ ВПО ИГУПИТ

## **Экономическая безопасность и процесс развития информационной системы управления производственным предприятием**

Усложнение рыночной ситуации, производственных, сбытовых и других бизнес процессов делает более сложным управление предприятием, планирование его деятельности. Это требует четкого отлаженного механизма взаимодействия различных служб и подразделений для реализации управленческих целей. Сущностью бюджетного метода управления является представление о том, что вся деятельность предприятия состоит в балансировании дохода и расхода, с четко определенными местами их возникновения и закреплением в ответственность за руководителем соответствующего ранга. Определяется экономическая эффективность деятельности предприятия в целом и его структурных подразделений, планируются и фиксируются реальные поступления и “выбытия” денежных средств, определяется экономический потенциал и финансовое состояние предприятия.

При введении бюджетирования на отечественных предприятиях приходится учитывать как общие принципы и проблемы, так и специфические особенности. Это обусловлено как особенностями технологий производства продукции, так и особенностями рынка.

Проблемой большинства предприятий является отставание системы управленческого учета от современных задач и потребностей развития.

Типичной ситуацией для отечественных предприятий является дефицит оборотных средств, и как следствие, возможная “внезапная” нехватка денежных

средств для оплаты текущих краткосрочных задолженностей. Это усугубляется отсутствием на многих предприятиях четкой системы работы с дебиторами и кредиторами, регулярного – вплоть до ежедневного – контроля и анализа дебиторской и кредиторской задолженностей, целенаправленных мер по сокращению финансового цикла, оптимизации уровня и структуры запасов и других элементов оборотных средств.

Зачастую планирование и управление финансами предприятия осуществляется организационно в отрыве от снабжения и сбыта. Это не дает возможности своевременно и достоверно определить потребность в финансировании деятельности предприятия.

Экономическое внутрипроизводственное планирование на большинстве предприятий все еще основано на методиках и нормативной базе, которые были разработаны для условий плановой экономики. Устаревшие подходы к внутрипроизводственному планированию не позволяют определить запас финансовой прочности, проводить сценарный анализ по принципу “А что, если...”, анализ и прогнозирование финансовой устойчивости предприятия в изменяющихся условиях деятельности. Формы большинства планово-экономических документов неудобны для финансового анализа, отсутствует система мониторинга финансового состояния предприятия.

Процесс планирования “по традиции” начинается от производственных возможностей предприятия, а не от изучения потребности рынка в его продукции, услугах.

При планировании преобладает затратный механизм ценообразования: цена формируется исходя из полной себестоимости и норматива рентабельности, без учета рыночных факторов - спроса на данную продукцию, цен конкурирующих товаров и товаров-субститутов (заменителей).

Общими проблемами, затрудняющими внедрение бюджетирования – да и других современных управленческих подходов - для многих предприятий являются:

- Плохая нормативная база: нехватка на предприятиях информации о затратах на производство продукции, отсутствие многих необходимых для планирование нормативов (или применение устаревших). Зачастую по объективным причинам отсутствует необходимая производственная и экономическая статистическая информация за предыдущие три-пять лет, либо эти данные непригодны для анализа.

- “Бухгалтерский”, “налогово-ориентированный” подход к затратам, их анализу, постатейному разделению, группировке, планированию. Повсеместно отсутствует система учета и контроля затрат по местам их возникновения. Отдельная существенная проблема (и тема отдельного разговора) – учет и распределение косвенных (“складных”) затрат. Многие формы плановых и отчетных документов ориентированы на потребности внешних “контролирующих инстанций”, а не менеджмента предприятия.

- Привязка периодов планирования и внутренней управленческой отчетности к налоговым отчетным периодам, что неприемлемо для многих предприятий, подверженных влиянию сезонных факторов – например, в пищевой промышленности или в транспорте (сезонность колебаний цен на сырье и спроса на продукцию, сроки навигации на реках и многие другие периоды времени не совпадают почему-то с календарем ГНАУ...)

- Завышенные ожидания эффекта от внедрения информационных технологий, корпоративных информационных систем (Среди специалистов популярно выражение по поводу неоправданных ожиданий от компьютерной техники: “Garbage in - garbage out” / “Мусор на входе - мусор на выходе”).

- Пассивность руководства и персонала предприятия при внедрении изменений и завышенные ожидания эффекта от привлечения внешних консультантов. Как показывает опыт, любые существенные нововведения, включая бюджетирование, внедряются хорошо только при общей заинтересованности высшего менеджмента предприятия и наличии “центров компетенции” - квалифицированных специалистов с достаточными

полномочиями и временем для непосредственного участия в проекте по внедрению бюджетирования.

- Недостаток таких “центров компетенции” - не просто квалифицированных специалистов, а специалистов “на стыке” экономики, менеджмента и информационных технологий. Нежелание тратить деньги на повышение квалификации персонала и оплату высококвалифицированных специалистов, которые не влияют, как кажется, непосредственно на продажи или производство.

- Отсутствие систематического подхода к управленческому учету (даже там, где он в действительности есть). Ориентация в планировании и управленческом учете на внешние требования, устаревшие нормативы затрат и стандарты 80-х годов.

- Боязнь социальных конфликтов, нежелание проводить оптимизацию организационных структур.

- Инерция руководства и собственников предприятий, нежелание “ввязываться” в длительные и сложные процессы организационных и управленческих изменений.

Внедрение системы бюджетного управления – достаточно длительный процесс, связанный с информационным и организационно-экономическим развитием предприятия. Прежде чем приступить к формированию требований к бюджетному процессу предприятия, необходимо сформировать цели бюджетного управления предприятием и требования к используемым ресурсам.

Общие цели и задачи, которые решаются при внедрении методов бюджетного планирования и управления на отечественных предприятиях:

- постановка эффективного операционного финансового менеджмента;
- эффективное оперативное планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

- оптимизация использования ресурсов, снижение себестоимости производства продукции и улучшение планирования затрат путем установления бюджетных норм (стандартов) затрат, их оперативного контроля и анализа отклонений;

- улучшение взаимодействия и координации различных подразделений предприятия для достижения намеченных целей;

- контроль и оценка эффективности руководителей подразделений путем сравнения фактических значений контролируемых ими экономических параметров (прежде всего затрат) с плановыми;

- мотивация сотрудников для достижения целей организации;

- повышение эффективности деятельности предприятия путем проведения оперативного экономического анализа “портфеля продукции” и его оптимизации по результатам анализа;

- выявление потребностей в денежных ресурсах и оптимизация финансовых потоков;

- закрепление с помощью современных управленческих технологий изменений в организационной структуре управления.

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

Практическими задачами разработки и внедрения бюджетирования на первых этапах являются:

- определение центров ответственности (бюджетных центров);

- разработка и формализация расчета нормативов расходов сырья и материалов;

- выработка и формализация расчета нормативов других производственных затрат (затрат на тепло и энергию, затрат на ремонты и профилактику технологического оборудования и т.п.);

- определение нормативов расходов на оплату труда по подразделениям;
- алгоритмизация системы оплаты труда, существующей на предприятии, увязка системы оплаты с контролируемыми экономическими параметрами бюджетных центров;
- определение нормативов накладных расходов;
- определение и стандартизация на уровне предприятия баз распределения накладных расходов;
- регламентация перечня объектов информации для составления бюджета, сроков представления этой информации и ответственных за это лиц;
- определение бюджетных показателей, которые необходимы для контроля за достижением поставленных целей;
- организация бюджетного комитета и назначение руководителя комитета (директора по бюджету, бюджетного координатора);
- регламентация на уровне дополнений в должностных инструкциях места каждого исполнителя в системе составления основного бюджета;
- определение периода для сопоставления бюджета и фактических данных, ответственного за эту работу, сроков представления этой 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.

Бюджеты могут составляться для предприятия (компании) в целом, для направлений бизнеса в многопрофильных компаниях, для структурных подразделений. Бюджеты подразделений и/или направлений сводятся в основной (сводный) бюджет. Основной бюджет обеспечивает как оперативное,

так и финансовое планирование. Он охватывает производство, услуги, затраты, получение доходов, распределение и финансирование затрат. Основным бюджетом состоит из операционных и финансовых бюджетов.

Операционный бюджет – это система бюджетов, отражающих текущую (производственную) деятельность компании и характеризующих доходы или расходы по операциям на плановый период для сегмента или отдельной функции организации.

Общий (основной, сводный) бюджет – это скоординированный по всем подразделениям и функциям план работы компании в целом, объединяющий блоки отдельных бюджетов и дающий необходимую информацию для принятия и контроля управленческих решений в области финансового планирования.

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.

Важнейшей составляющей системы бюджетов предприятия является бюджет денежных средств, позволяющий планировать и контролировать финансовые потоки компании, составлять планы финансирования ее текущей деятельности. Основная цель составления бюджета денежных средств – определение моментов времени, в которые у компании будет недостаток или избыток денежных средств, для того, чтобы разумно избежать кризисных явлений или смягчить их и рационально использовать временно свободные средства. Для более точного расчета объема денежных средств менеджерам компании необходимо знать конкретные статьи поступлений и расходов денег, а также временные параметры этих процессов.

Процесс бюджетирования должен осуществляться в трех направлениях:



Подготовка функциональных бюджетов, т.е. бюджетов подразделений предприятия. Соответственно подразделения предприятия, для которого может быть составлен отдельный бюджет и осуществлен контроль его исполнения, является бюджетным центром.

Разработка стандартов (норм) затрат на производство отдельных видов номенклатуры продукции, периодический мониторинг затрат и проведение ассортиментного анализа при изменении плановых отпускных цен.

Создание и поддержание информационной базы для бюджетирования.

На основании бюджетов отдельных подразделений определяется ставка распределения их накладных затрат между отдельными видами продукции. Это дает возможность составить нормативную калькуляцию полной производственной себестоимости единицы продукции. На основании бюджетов всех подразделений готовится основной (сводный) бюджет предприятия.

Основными этапами составления бюджета предприятия являются:

- установление общих целей развития предприятия (осуществляется на уровне высшего руководства);
- прогноз и обоснование плановых объемов продаж;
- определение ограничивающих факторов;
- конкретизация общих целей и определение задач для каждого отдельного подразделения;
- подготовка подразделениями оперативных бюджетов;
- анализ подготовленных бюджетов высшим руководством и их корректировка;
- подготовка основного (сводного) бюджета;
- координация и анализ первого варианта основного бюджета, внесение корректив;
- утверждение бюджета руководством предприятия;
- последующий контроль, анализ и корректировка бюджета в соответствии с изменяющимися условиями.

Для успешного внедрения методики бюджетирования важно выполнение предприятием необходимых организационных предпосылок, в первую очередь по сбору и анализу информации управленческого учета. Как показывает опыт, выполнение организационных предпосылок внедрения бюджетного планирования на первых же этапах работы способствует совершенствованию системы управленческого учета, улучшению управления, как по подразделениями предприятия, так и предприятием в целом. Анализ структуры затрат предприятия на этапе подготовки и внедрения бюджетного планирования способствует снижению себестоимости продукции, услуг.

Как было отмечено выше, сущностью бюджетного метода управления является представление о том, что вся деятельность предприятия состоит в балансировании дохода и расхода, места возникновения которых могут быть четко определены и закреплены в ответственность за руководителем соответствующего ранга. Поэтому все начинается с организационного анализа предприятия и определения центров ответственности (бюджетных центров), то есть финансовой структуризации предприятия, четкого определения экономических показателей (вплоть до конкретных статей затрат), которые должно контролировать каждое структурное подразделение.

Бюджетирование – сложная организационная техника. Чтобы заработал бюджетный процесс на предприятии, необходима командная работа руководителей подразделений. Требуется синхронная и целенаправленная деятельность большого количества менеджеров среднего звена. Каждый руководитель должен понимать, что он контролирует, на что он может повлиять и за что он несет ответственность. Необходима адекватная оценка эффективности деятельности менеджеров и мотивация деятельности участников бюджетного процесса. Руководство предприятия должно уметь получить дополнительные экономические преимущества от взаимодействия различных служб и подразделений на достижение поставленных целей.

Бюджетирование – прежде всего новая управленческая технология. Но не следует думать, что внедрение бюджетирования требует некой “управленческой революции”. Бюджетирование на предприятии предполагает прежде всего совершенствование информационных связей в существующей организационно-управленческой структуре. Организационная структура предприятия определяет функции отдельных подразделений и ответственность их руководителей. Поэтому именно организационная структура является отправной точкой для построения системы бюджетного планирования и управления, поскольку она определяет контролируемость затрат и порядок их группировки по центрам ответственности.

Анализ организационной структуры и основных бизнес-процессов управления и планирования в ходе финансовой структуризации позволяют менеджменту компании задуматься над их более оптимальной организацией. Точно так же анализ издержек и себестоимости позволяют выявить “узкие места” и задуматься над издержками... Но так произошло бы и при внедрении других существенных управленческих новаций.

Оргструктура, в свою очередь, влияет на документооборот внутри предприятия и обеспечивает кодирование документов, что важно для автоматизации обработки информации.

В первую очередь необходима группировка подразделений как центров финансовой ответственности.

Центры финансовой ответственности - это подразделения предприятия, руководители которых несут ответственность за их деятельность на протяжении определённого периода времени. Подразделения, объединенные в ЦФО, ответственные за группу функций, берут на себя ответственность и за затраты, связанные с выполнением этих функций. Определив структуру статей расходов, т.е. принципы группировки, состав и степень их детализации, закрепив ответственность за них, компания в дальнейшем может четко определить, за

счет каких конкретных статей складывается общая величина расходов, за счет чего происходят отклонения, и кто за них отвечает.

В зависимости от степени ответственности и полномочий, которые делегируются структурным подразделениям и их менеджерам, центры ответственности делятся на:

- центры издержек;
- центры доходов;
- центры инвестиций.

Центр издержек - это подразделение, руководитель которого отвечает за издержки, влияет на них, но не влияет на доходы подразделения, объём капиталовложений и не отвечает за них (производственные и вспомогательные цеха, большинство служб и отделов предприятия).

Центр доходов - это подразделение, руководитель которого несёт ответственность не только за издержки, но и за доходы (в первую очередь отдел продаж или служба маркетинга, финансовая служба).

Центр инвестиций - это центр ответственности, руководитель которого контролирует издержки, доходы, финансовые результаты, а также инвестиции. Для промышленных предприятий среднего масштаба, не имеющих разветвленной структуры самостоятельных подразделений, "классическим" центром инвестиций, как правило, является все предприятие в целом. Поэтому целесообразно выделять центры ответственности, которые контролируют инвестиционные затраты (например, структурные подразделения по разработке и внедрению новой продукции; службы, осуществляющие техническое перевооружение предприятия и т.п.).

Для каждого центра ответственности ведется учет только затрат, или затрат, доходов и финансовых результатов. При этом схема учета затрат базируется на их делении на переменные и постоянные, прямые и косвенные, контролируемые и неконтролируемые.

В ответ на часто высказываемые опасения руководителей предприятий следует заметить, что внедрение бюджетирования, как правило, не приводит к “ломке компании”, серьезным организационным и/или кадровым изменениям. Скорее, анализ организационной структуры и основных бизнес-процессов управления и планирования в ходе финансовой структуризации позволяют менеджменту компании задуматься над их более оптимальной организацией. Точно так же анализ издержек и себестоимости позволяют выявить “узкие места” и задуматься над издержками. Но так произошло бы и при внедрении других существенных управленческих новаций.

Как показывает опыт, на первых этапах внедрения бюджетирования выявляются управленческие, организационные и даже понятийные, “ментальные” проблемы. Так, часто возникает смешение понятий и целей, стоящих перед бизнес-планированием и бюджетированием.

Продолжительность бюджетного периода (горизонта бюджетирования) определяется отраслевой и индивидуальной спецификой предприятия, а также особенностями макросреды, в которой оно функционирует.

Для рационального сочетания краткосрочного и оперативного планирования, с учетом специфики промышленных предприятий могут использоваться следующие виды бюджетов:

- Месячный бюджет – составляется на следующий месяц с подекадной или недельной разбивкой, входит составной частью в трехмесячный бюджет и является основным рабочим (оперативным) планом для управления текущей деятельностью предприятия.
- Трехмесячный “скользящий” бюджет – составляется на квартал с разбивкой по месяцам, бюджет первого месяца – подекадный (недельный). По итогам прошедшего месяца происходит “сдвиг” планового горизонта на один месц.

- Годовой бюджет – составляется в конце года на следующий год, с учетом “бюджетных рамок” долгосрочного бизнес-плана для планируемого года.

Часто говорят о формулировании миссии предприятия для правильного определения горизонта планирования, о безусловной важности для бюджетирования дальних стратегических целей. Но давайте не будем останавливаться на красивом декларировании миссии компании. Основное, что ограничивает горизонт планирования – это неопределенности рынка, недостаточная точность маркетинговых прогнозов. Финансовый менеджмент, анализ затрат и организация планирования и контроля планов тут ни при чем.

Безусловно, существует примат стратегического планирования над оперативным управлением, и текущая деятельность предприятия определяется стратегическими целями, а не наоборот. Бизнес-планирование увязывает стратегическое планирование бизнеса с планированием соответствующих мероприятий и экономических показателей в средне- и краткосрочном периоде. Ключевые показатели бизнес-планирования на первый год, который идет за текущим годом, создает бюджетные рамки (контрольные цифры), которые являются основой для детального планирования бюджета и связи между бизнес-планированием и бюджетным планированием.

Для решения оперативных практических задач управления предприятиями использование бюджетирования эффективно в следующих направлениях:

- 1) Управление оборотными активами:

- движением денежных средств, расчетами с клиентами (контроль и управление дебиторской задолженностью);

- производственными запасами (контроль и управление запасами сырья и материалов, планирование закупок);

○ запасами готовой продукции (контроль складских запасов готовой продукции, их оптимизация и поддержание на необходимом уровне, ассортиментный анализ);

○ незавершенным производством (контроль и планирование переходящих остатков продукции в производстве и на выходном контроле качества).

2) Привлечение краткосрочных и долгосрочных внешних источников финансирования:

○ управление кредиторской задолженностью по поставкам сырья и материалов (расчет и оптимизация сроков погашения, планирование графика платежей);

○ расчет и обоснование потребности в привлечении краткосрочных кредитов;

○ планирование обслуживания долгосрочных кредитов в краткосрочном периоде (процентные платежи и платежи в счет погашения долга).

3) Внутрипроизводственный учет и контроль:

○ составление смет затрат;

○ контроль производственных и непроизводственных затрат;

○ оценка текущего финансового состояния предприятия.

Система бюджетного управления включает в себя:

• планирование взаимосвязанных операционных и финансовых бюджетов;

• бюджет как финансовый план по выбранным позициям предприятия;

• метод учета, позволяющий сравнивать фактические результаты с плановыми (т.е. прогнозными или нормативными) показателями;

• анализ отклонений между бюджетными и фактическими затратами и бюджетный контроль;

- внутреннюю управленческую отчетность как результат выполнения бюджета;
- управленческие действия, направленные на интеграцию различных управленческих контуров в единый контур бюджетного управления предприятия;
- инструмент моделирования будущих результатов для принятия управленческих решений;
- организационные процедуры согласования и коррекции планов;
- организационные процедуры планирования и контроля.

Таким образом, бюджетирование содержит существенную организационную компоненту. Для управления бюджетированием целесообразно создание на предприятии Бюджетного комитета и назначение руководителя комитета (директора по бюджету, бюджетного координатора).

Бюджетный комитет - это постоянно действующая группа менеджеров, которая занимается тщательной проверкой стратегических и финансовых планов, дает рекомендации, разрешает разногласия и оперативно вносит коррективы в деятельность компании. Речь не идет о “раздувании штатов”, это совещательный орган – группа наиболее компетентных специалистов и управленцев по основным направлениям деятельности предприятия, наделенных дополнительными полномочиями.

Бюджетный комитет координирует работу различных служб предприятия по разработке операционных бюджетов. Непосредственную подготовку бюджетов и предоставление исходных данных для бюджетов должны осуществлять отделы и службы предприятия.

Функции бюджетного комитета:

- разработка внутренних стандартов бюджетирования;
- анализ бюджетных оценок, предложенных руководителями подразделений и их утверждение;
- анализ предложенных бюджетов, подготовка рекомендаций;



- обеспечение процесса разработки бюджета на предприятии;
- контроль выполнения бюджета.

Некоторым аналогом такого совещательного органа управления может быть широко ранее распространенное на предприятиях “постоянно действующее производственное совещание” (ПДПС). Перечень менеджеров и сотрудников-экспертов, входящих в бюджетный комитет, предприятие устанавливает самостоятельно. Это должны быть люди, играющие ключевую роль при планировании деятельности предприятия, которые в силу должностных обязанностей обязаны заниматься согласованием, корректировкой и контролем выполнения планов.

Руководит работой бюджетного комитета, как правило, финансовый директор предприятия. Необходимо также назначение должностного лица предприятия, которое отвечало бы за текущую работу по управлению бюджетированием – бюджетного координатора или директора по бюджету (в западных компаниях традиционно такого менеджера называют офицер по бюджету).

Бюджетный координатор (директор по бюджету) отвечает за:

- подготовительный процесс;
- стандартизацию плановых и отчетных форм;
- сбор и сопоставление данных;
- проверку информации;
- предоставление отчетов.

Бюджетный координатор выступает в качестве штатного эксперта и координирует действия отделов.

Ничего не будет получаться также без регламентации процесса бюджетирования: определения информации для составления бюджета, сроков представления этой информации и ответственных за это лиц, регламентации на уровне должностных инструкций места каждого исполнителя в системе составления основного бюджета. Создание регламента документооборота и

порядка обмена информацией – один из важнейших этапов внедрения бюджетирования.

Итогом усилий по организации бюджетирования является разработка графика документооборота. Необходимо увязать все процедуры и регламенты бюджетирования, усилия отдельных структурных подразделений на различных уровнях управления по составлению бюджетов в единую систему (единый управленческий контур) управления.

Набор инструкций, отражающих политику, организационную структуру предприятия, разделение прав, обязанностей и ответственности исполнителей по вопросам бюджетного планирования и управления обычно называется Руководство по бюджету (Бюджетный регламент). Эти инструкции выполняют функцию стандарта предприятия - свода правил и рекомендаций для составления бюджетных программ.

Нет нормативных документов, которые регламентируют внутренние стандарты на предприятии. Каждое предприятие положения стандарта определяет самостоятельно.

В применении к бюджетированию, в стандартах предприятия (Бюджетном регламенте) должны быть определены:

- центры финансовой ответственности;
- нормативы расходов сырья и материалов для выпуска продукции;
- нормативы расходов на заработную плату;
- система оплаты труда, существующая на предприятии;
- норматив накладных расходов;
- база распределения накладных расходов;
- перечень объектов информации для составления бюджета, сроки представления этой информации и ответственных за это лиц;
- бюджетный комитет и руководитель комитета;
- место каждого исполнителя в системе составления основного бюджета;

- период для сопоставления бюджета и фактических данных, ответственный за эту работу, сроки представления этой информации и кому она адресуется;

- документооборот и порядок обмена информацией;
- создание информационной базы (данные берутся из управленческого учета).

Проблема информационной базы бюджетирования пересекается с организационными вопросами. Для составления бюджета необходимо большое количество первичной информации, которая существует в разрозненном виде в различных подразделениях. Функции сбора экономической информации рассредоточены по разным службам: планово-экономическая служба, бухгалтерия, финансовый отдел (или выполняющим их функции, вне зависимости от названия). В их функции не входит разработка нормативов распределения накладных затрат, являющихся частью информационной базы.

Необходима ревизия существующих на любом предприятии внутренних плановых и отчетных форм, их унификация, оптимизация количества таких форм, их содержания и правил документооборота. Для упрощения и ускорения составления и контроля основного бюджета предприятия необходимо стандартизовать формы представления плановых и отчетных данных, что позволит лучше координировать работу прежде всего плановой службы, финансового отдела, бухгалтерии, отделов продаж, снабжения и производственных подразделений.

Особая роль при разработке бюджетов предприятия отводится планово-экономической службе (отделу). Основная ее роль - консолидирующая. В этот отдел (службу) поступает вся информация при составлении операционных бюджетов. Такое подразделение должно стать структурой, которая будет нести ответственность за подготовку документов, необходимых для формирования основного бюджета, а также за повседневный контроль операционных бюджетов. Эта служба должна подготавливать информацию быстро,

качественно по содержанию и в том объеме, который необходим руководству предприятия для принятия эффективных управленческих решений.

При внедрении бюджетирования возрастает роль финансовой службы (отдела, группы) как основного подразделения, отвечающего за анализ и контроль графиков поступления и расходования денежных средств в составе операционных бюджетов, составление и контроль основного финансового бюджета – бюджета движения денежных средств, разработку плана финансирования и представление его для утверждения руководству.

Возможно, крупным предприятиям следовало бы применить структуру организации планово-финансовых служб, принятую на многих западных предприятиях. Во главе находится финансовый директор. Ему подчинены две службы: т.н. “казначейская” (объединённые финансовые и бухгалтерские функции) и служба контроля затрат. Сейчас, как правило, эти функции разделены между планово-экономической службой, финансовым отделом (где они существуют) и бухгалтерией.

Предлагаемая организационная структура “финансово-экономического блока” позволяет сосредоточить всю полноту прав и ответственности за финансовое благополучие предприятия в одних руках - финансового директора. Кроме этого, она обеспечивает координацию деятельности всех подразделений при составлении основного бюджета предприятия.

Некоторые особенности бюджетирования для промышленных предприятий, а также “идеологически” важные моменты представлены ниже в “привязке” к составным частям основного бюджета.

#### Бюджет продаж.

Номенклатура выпускаемой продукции промышленных предприятий может быть очень широкой, поэтому с целью упрощения процесса составления основного бюджета можно использовать принцип ABC, т.е. подробно составлять бюджет только для продукции, которая составляет 20% в составе ассортимента, но дает 80% объема продаж. Остальная продукция может планироваться в

условных натуральных показателей и в условной цене за единицу. Этот подход рационально применять для составления годового бюджета, который затем будет уточняться трехмесячными и месячными бюджетами.

При планировании продаж важно учитывать относительную прибыльность продукции (данные ассортиментного анализа).

Важно учитывать специфику продукции предприятия. С учетом практического опыта, представляется рациональным проводить планирование продаж в годовом бюджете по четырем направлениям:

Продукция, спрос на которую устойчив, хорошо прогнозируем, подвержен незначительным или хорошо предсказуемым колебаниям (в основном продукты питания “базового” набора, повседневного спроса, или полуфабрикаты для их изготовления).

Продукция сезонного и “праздничного” спроса, объемы продаж которой также сравнительно точно прогнозируются (по крайней мере, на три месяца).

Продукция на экспорт, прогноз продаж которой зависит от внешнеэкономических и политических факторов (таможенное регулирование, санитарные правила, антидемпинг и т.п.).

Новая продукция и продукция специального (несистематического) спроса, продажи которой трудно поддаются прогнозированию и могут планироваться в дополнение к основному бюджету продаж.

На предприятиях пищевой промышленности особенностью бюджета продаж является также наличие в них некоторых видов производств попутной продукции – например, жмых, шрот и фуз в маслоэкстракционном производстве; меласса и патока в сахарном и т.п. Выпуск такой продукции нормируется по отношению к основной планируемой, с учетом коэффициентов потерь и вероятности реализации как товара.

Одновременно с прогнозом продаж должен разрабатываться прогноз поступлений денежных средств от реализации продукции, который в дальнейшем будет включен в доходную часть бюджета движения денежных

средств. Этот график отражает периодизацию получения денег за реализованную продукцию с учетом наличия дебиторской задолженности. Входными данными для прогноза поступлений денежных средств от продаж служит информация о планируемом объеме реализации продукции по месяцам, кварталам и за год, сформированная в бюджете продаж.

Для прогноза денежных поступлений от реализации необходимо учитывать коэффициенты инкассации, которые показывают, какая часть отгруженной продукции будет оплачена в первый месяц (месяц отгрузки), во второй и т.д. с учетом безнадежных долгов. Расчет коэффициентов инкассации необходим для того, чтобы определить структуру платежей ежемесячно по основным покупателям, так как все платежи осуществляются неравномерно.

Для расчета коэффициентов инкассации используются фактические данные по аналогичному периоду предыдущего года. Учитывая эти данные можно определить наиболее платежеспособных (приоритетных) покупателей и таким образом лучше контролировать денежные потоки. В то же время, необходимо рассчитать коэффициенты инкассации с учетом не только сроков, но и сумм дебиторской задолженности (средневзвешенные коэффициенты в целом по всему объему реализации, по регионам и странам и т.п.).

Анализ коэффициентов инкассации позволяет правильно строить сбытовую и кредитную политику, контролировать важную статью оборотных активов – дебиторскую задолженность.

В графике поступлений денежных средств от продаж рекомендуется отдельно показывать состояние дебиторской задолженности на конец каждого месяца. Кроме этого, обязательно надо планировать и сумму безнадежных долгов (как процент к объему продаж).

Согласовывать и утверждать бюджет продаж на предприятиях должны совместно руководитель маркетинговой службы (сбыта) и руководитель производственных подразделений (зам. директора по производству). Это позволит учесть возможные ограничения по производству и снабжению, более

точно планировать необходимые запасы сырья и материалов и их предстоящие закупки.

Бюджет производства, Бюджет запасов готовой продукции.

Бюджет производства составляется в производственном отделе (отдел организации производства, служба директора по обеспечению и производству и т.п.).

Первым этапом составления бюджета производства является определение остатков готовой продукции на начало периода по всей номенклатуре. Данные по остаткам предоставляет склад готовой продукции. Критичным может быть учет сроков хранения готовой продукции. Организационная и учетная предпосылка – обязательная организация партионного учета как по себестоимости, так и по срокам изготовления.

Второй этап при составлении бюджета производства – определение желаемого запаса готовой продукции на конец периода. Остаток на конец периода – это управляемый параметр, который отражает реалии взаимоотношений с покупателями.

Если запасов готовой продукции больше, чем требуется, то

- связываются оборотные средства;
- производятся излишние затраты на хранение избыточного количества готовой продукции;
- при получении краткосрочных кредитов понижается коэффициент текущей ликвидности, что влияет на решение о выдаче кредита.

Если запасов готовой продукции меньше, чем требуется, то:

- возможны нарушения графиков отгрузки продукции и, как следствие, падение объемов продаж;

потребуется слишком большие усилия со стороны предприятия, чтобы произвести ожидаемое рынком необходимое количество продукции, согласно бюджету продаж.

С учетом специфики производства (длительность некоторых технологических процессов) возможно понадобится предусмотреть корректировку бюджета запасов готовой продукции на объем незавершенного производства, который также будет учитываться в бюджете запасов на конец планируемого периода.

Актуальность управления запасами готовой продукции как одной из составляющих частей оборотных активов требует особо тщательной отработки системы оперативного контроля складских запасов, дополнительного анализа и, возможно, обучения персонала предприятия.

Бюджет прямых затрат на сырье и материалы.

Объем закупок сырья и материалов зависит от ожидаемого объема их использования, а также от предполагаемого уровня запасов. При подготовке данного бюджета необходимо уделить больше внимания объему запасов сырья и материалов на конец периода. Этот объем планируется, исходя из потребностей производства следующего периода. Для предприятия этот запас необходим для того, чтобы обезопасить себя от непредвиденных обстоятельств в отношениях с поставщиками. В процессе подготовки к внедрению системы бюджетного планирования управления необходимо определить нормативы запаса прямых материалов и сырья для обеспечения надежности работы предприятия в следующем периоде (нормируемые переходящие остатки).

В теоретических источниках рекомендуется нормировать запасы сырья и материалов в процентном соотношении к потребностям следующего периода. Однако с учетом специфики предприятий могут применяться и другие “неклассические” подходы к нормированию и планированию запасов сырья и материалов.

несколько значений коэффициентов нормирования переходящих остатков, зависящих от уровней производства (“пик”, “средний уровень”, “сезонный спад”);



- прямое планирование закупок сезонного сырья в натуральных и стоимостных показателях.

В зависимости от количества наименований сырья и материалов они могут при планировании группироваться по определенным существенным признакам сходства в сводные (агрегированные) показатели. Аналогично бюджету продаж может применяться метод ABC. В случае небольшого количества видов продукции, наименований сырья и материалов рекомендуем применять прямую калькуляция требуемых затрат по технологической рецептуре на единицу продукции, с обязательным учетом нормативов потерь.

С учетом специфики производства существенными ограничивающими факторами, наряду с производственными мощностями, планированием загрузки машинолиний и планово-профилактических остановок на обслуживание и ремонты, могут быть и критические сроки поставок и хранения сырья и материалов.

Возможно также использование способа расчета суммарной потребности в сырье методом цепочных коэффициентов в том случае, когда на разных технологических переделах выходной продукт является как конечной продукцией, так и входным сырьем для следующего технологического передела (пример – производство растительного масла разных степеней очистки).

Бюджет доходов и расходов (Прогнозный Отчет о прибыли).

Это единственный бюджетный документ, учитывающий налоговый статус затрат и единственный бюджет, составляемый на основе принципа начисления. Он должен соответствовать налоговому законодательству и может также содержать дополнительный бюджет налоговых кредитов и обязательств, включая раздел по НДС.

Практический опыт консультантов показывает, что в случае применения сложных бартерных схем расчетов, а также при наличии экспорта для учета всех финансов следует составлять отдельный бюджет НДС.

Отличие используемого в финансовом планировании понятия “прибыль” от принятого в бухгалтерской практике для учетных целей состоит в следующем: согласно бухгалтерской практике прибыль будет начислена уже при продажах первой партии изделий, а с позиции финансового планирования прибыль может появиться у предприятия только после продаж, соответствующих уровню безубыточности.

Наличие учетной прибыли не гарантирует предприятию положительного денежного потока.

Метод начислений, используемый в учете (а также, по инерции, и в планировании на подавляющем большинстве предприятий) позволяет отразить или спланировать финансовые последствия для предприятия возникающих фактов хозяйственной жизни в те периоды, когда эти факты имели (будут иметь) место, а не тогда, когда предприятие получает или выплачивает деньги. Денежный метод позволяет отразить или спланировать финансовые последствия для предприятия возникающих фактов в период получения или выплаты денег.

Та сумма средств, которой предприятие может распоряжаться по бюджету денежных средств, называется “чистые денежные поступления”, чем подчеркивается связь дохода, получаемого предприятием, с потоком денежных средств от основной деятельности. При финансовом планировании необходимо четко представлять, что прибыль за отчетный период и денежные средства, полученные предприятием в течение периода не одно и то же. Наличие прибыли не означает наличие у предприятия свободных денежных средств, доступных для использования. Поэтому основным документом для оценки эффективности деятельности предприятия в краткосрочном периоде должен являться бюджет движения денежных средств.

Любые существенные нововведения, включая бюджетирование, внедряются хорошо только при общей заинтересованности высшего менеджмента предприятия и наличии “центров компетенции” -

квалифицированных специалистов с достаточными полномочиями и временем для непосредственного участия в проекте по внедрению.

При подготовке и постановке бюджетирования на предприятии, а в дальнейшем, и развитии бюджетного процесса, менеджеры и ключевые специалисты должны владеть современными методиками и технологиями управления, уметь использовать аналитические процедуры при подготовке и принятии управленческих решений. Докладчики готовы поделиться практическими и теоретическими знаниями, связанными с процессами планирования, бюджетирования, контроля.

К основным преимуществам использования программно-технических средств в бюджетировании относятся:

- повышение быстродействия при работе с большими массивами информации (актуально для крупных предприятий при оперативном управлении);
- повышение точности и снижении учетных ошибок при сборе и систематизации данных;
- возможность создания единого информационного пространства предприятия;
- возможность многомерной кодификации учетных данных;
- возможность создания единой (сквозной) системы оперативного контроля;
- возможность автоматизации процесса аналитической обработки информации.

Эффективным является применение системы бюджетного планирования и контроля для производственных и производственно-торговых предприятий среднего размера и в тех случаях, когда предприятие финансово и организационно не готово к внедрению сложной корпоративной информационной системы. В этом случае подготовительная работа по анализу бизнес-процессов предприятия, совершенствованию его организационной

структуры, анализу затрат и т.д., выполняется для внедрения бюджетного планирования. Наш опыт показывает, что программное обеспечение для такой системы может быть выполнено на основе стандартных, широко распространенных приложений.

Практический опыт внедрения бюджетного планирования показывает, что эта современная управленческая технология пригодна для применения на самых разных производственных предприятиях. “Машина времени”, позволяющая менеджерам заглянуть на год в будущее и проанализировать влияние управленческих решений на будущие потоки денежных средств незаменима в современной экономике, особенно в экономический кризис.

**ОТЗВАНА 06.03.2017**

**RETRACTED 06.03.2017**