

## 10.20. ВЗАИМОСВЯЗЬ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ И СТРАТЕГИЧЕСКОГО ПЛАНИРОВАНИЯ В ОРГАНИ- ЗАЦИЯХ ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Никулина С.Н., к.э.н., доцент, зав. кафедрой  
«Бухгалтерский учет и аудит»

*Курганская государственная  
сельскохозяйственная академия им. Т.С. Мальцева*

В статье рассмотрена сущность бюджетирования, а также система бюджетирования, как непрерывный циклический процесс, состоящий из взаимосвязанных этапов. Показана и обоснована взаимосвязь бюджетирования и стратегического планирования на примере бюджета коммерческих расходов в перерабатывающей организации агропромышленного комплекса.

В настоящее время организации агропромышленного комплекса (АПК) направляют свои усилия на общероссийский продукт, который должен стать конкурентоспособным не только внутри страны, но и на зарубежных рынках. В соответствии с этим определены основные направления по развитию конкуренции в агропромышленном комплексе:

- увеличение объемов производства конкурентоспособной продукции;
- создание стимулов для развития сетей, производящих данные товары (например, обеспечение перерабатывающих организаций сырьем);
- увеличение объемов прямых продаж агропромышленной продукции населению (например, через ярмарки, рынки и т.п.);
- участие организаций в выставочных и презентационных мероприятиях;
- расширение видов экспортной продукции;
- повышение доступности кредитных ресурсов;
- стимулирование объединений сельскохозяйственных товаропроизводителей и перерабатывающих отраслей;
- совершенствование системы управления хозяйствующим субъектом.

Одним из важнейших направлений совершенствования системы управления в жизни современной перерабатывающей организации АПК является бюджетирование. Добиться эффективного использования ресурсов возможно при условии разработки детального бюджета деятельности организации.

На наш взгляд, бюджетирование (budgeting) – это подсистема управленческого учета, включающая в себя бюджетное планирование на основе информации, получаемой из внутренних и внешних источников, а также учет, контроль ресурсов и результатов деятельности по центрам финансовой ответственности и по организации в целом, позволяющая получить отчет об исполнении бюджетов и провести анализ отклонений фактических показателей от плановых в целях реализации бюджетного управления и охватывающая все сферы финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Данное определение показывает, что в рамках бюджетирования осуществляется собственно бюджетное планирование, учет и отчетность, контроль, анализ всех видов деятельности, которые осуществляют организации переработки АПК. В них бюджетирование позволит выполнить следующие функции управления:

- планирование ресурсов и результатов;
- учет ресурсов, доходов, расходов и т.п.;
- контроль и анализ исполнения; мотивация персонала;
- организация деятельности и регулирование хозяйственных процессов.

На практике данная подсистема дает возможность ставить в определенные рамки и контролировать процесс деятельности структурно обособленных подразделений. При этом она охватывает все сферы финансово-хозяйственной деятельности перерабатывающей организации АПК:

- заготовление товарно-материальных ценностей;
- производство и реализацию продукции (работ, услуг) основного производства;
- деятельность вспомогательных и обслуживающих подразделений и цехов;
- управление финансовыми потоками и т.п.

Наряду с этим, чтобы разработать бюджет, в организации должна существовать система управленческого учета, которая регистрирует факты хозяйственной деятельности, необходимые для обеспечения процесса составления (планирования), контроля и анализа сводного бюджета.

Кроме того, в приведенном выше определении подчеркивается, что бюджетное планирование должно обязательно осуществляться с использованием не только внутренней, но и внешней информации. Практика показывает, что в перерабатывающих организациях АПК при формировании бюджетов не всегда учитывают информацию извне (кризисные и посткризисные явления, результативность рекламной компании, наличие конкурентов и др.). По нашему мнению, внешняя информация отражает состояние внешней среды и место организации в ней.

Работающая система бюджетирования представляет собой непрерывный циклический процесс, состоящий из последовательности взаимосвязанных этапов. Анализ зарубежной и отечественной литературы показывает, что в этом вопросе нет единообразия, так как каждый хозяйствующий субъект выбирает приемлемый для себя вариант.

Нами определены общие этапы системы бюджетирования для перерабатывающих организаций АПК.

1. Определение стратегических целей организации и формирование задач по их достижению.
2. Определение объектов бюджетирования – сегментов предпринимательской деятельности, по которым ведутся планирование, учет, отчетность, анализ и контроль исполнения бюджетов. Будущая деятельность выделенных сегментов описывается как натуральными, так и денежными измерителями.
3. Разработка положения об учетной политике для целей управленческого (бюджетного) учета с определением центров финансовой ответственности, сроков бюджетирования и отчетности об исполнении бюджетов, а также рабочего плана счетов с обязательным выделением счетов по статьям бюджетов и графика документооборота.
4. Определение состава и структуры информации, охватываемой бюджетированием, порядка ее подготовки и перемещения внутри организации.
5. Разработка нормативов переменных и постоянных расходов на основе анализа данных прошлых периодов или иных расчетных показателей.
6. Установление сроков отчетности об исполнении бюджетов.
7. Определение количества, форматов, статей бюджетов и т.п.
8. Проведение ретроспективного анализа деятельности организации по статьям бюджетов.

9. Выделение субъектов участвующих в процессе бюджетирования и ответственных за него, а также определение их функций.
10. Определение очередности разработки операционных бюджетов. Проведение финансовой консолидации операционных бюджетов, т.е. разработка финансовых бюджетов. Разработка генерального бюджета должна быть взаимосвязана со стратегическими целями организации.
11. Учет фактов хозяйственной жизни.
12. Контроль за исполнением бюджетов, например, сопоставлением бюджетных показателей с фактическими.
13. Контроль и регулирование текущей финансово-хозяйственной деятельности через бюджетные показатели.
14. Предоставление оперативной и достоверной учетной информации об исполнении показателей бюджетов.
15. Формирование управленческой отчетности по исполнению бюджетов за отчетный (установленный) период.
16. Утверждение управленческой отчетности по исполнению бюджетов за отчетный период.
17. Проведение анализа по отклонениям, выявление причин отклонений и корректировка бюджетов (при необходимости) на последующие периоды.

Для постановки эффективного процесса бюджетирования одной из важных задач, на наш взгляд, является выделение его этапов в соответствии с подсистемами. Это необходимо, прежде всего, для распределения обязанностей между структурными подразделениями (центрами финансовой ответственности) в соответствии с квалификацией специалистов организации. Наш взгляд на распределение этапов бюджетирования в соответствии с его подсистемами показан в табл. 1.

Этапы переходят их одной подсистемы в другую, могут возвращаться в предыдущую подсистему. Это позволяет сделать вывод, что бюджетные планирование, учет, отчетность, анализ, контроль взаимопроникают друг в друга и взаимодействуют в системе бюджетирования. При этом интегрирующим средством всех подсистем является процесс коммуникации (общений, связей). Причем связь существует как прямая, так и обратная.

В свою очередь каждый из этапов необходимо разделить на шаги (составные части). Например, десятый этап в подсистеме бюджетное планирование может включать следующие части:

- предварительное составление операционных бюджетов (вспомогательных, аналитических, сводных);
- подготовка финансового бюджета (вспомогательных, основных);
- обсуждение бюджетов с руководством хозяйствующего субъекта;
- корректировка возможных изменений в них;
- окончательное принятие (утверждение) бюджетов.

Таким образом, система бюджетирования включает в себя определенные этапы, которые в свою очередь включают в себя составные части. При неправильном выборе их последовательности результатом будет формирование документов, не имеющих практической ценности. Только при выполнении всех последовательных этапов (блоков, модулей, частей) возможно успешное бюджетное управление. Практический опыт показывает, что выбор необходимых этапов полезен для системы бюджетирования, как результат совместной работы всех работников организации, занятых бюджетным процессом.

В современных условиях бюджетное планирование, как подсистема бюджетирования, всех организаций должно быть увязано с ее стратегией, что является важной предпосылкой свободного производства и

предпринимательства, распределения и потребления ресурсов и товаров. В этом случае бюджетное планирование приобретает новые функции. Его сущность заключается в научном обосновании предстоящих экономических целей развития организации и форм хозяйственной деятельности, выборе наилучших способов их осуществления на основе наиболее полного выявления требуемых рынком видов, объемов и сроков выпуска товаров, выполнения работ и оказания услуг.

Таблица 1

**ЭТАПЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В СООТВЕТСТВИИ С БЮДЖЕТНЫМИ ПОДСИСТЕМАМИ<sup>1</sup>**

Подсистемы бюджетирования	№ этапа	Этапы бюджетирования
Бюджетное планирование	1	Определение стратегических целей организации и формирование задач по их достижению
	2	Определение объектов бюджетирования - сегментов предпринимательской деятельности
	7	Определение количества, форматов, статей, показателей бюджетов, методики расчета показателей и т.п.; установление порядка, сроков разработки и утверждения бюджетов
	9	Выделение субъектов участвующих в системе бюджетирования, ответственных за него и определение их функций
	10	Подготовка и утверждение операционных и финансовых бюджетов
Бюджетный учет	3	Разработка положения по учетной политике для целей управленческого учета с определением центров финансовой ответственности, сроков бюджетирования, а также рабочего плана счетов с выделением счетов по статьям бюджетов и графика документооборота
	4	Определение состава и структуры информации, охватываемой бюджетированием, порядка ее подготовки и перемещения внутри организации
	11	Учет фактов хозяйственно-финансовой деятельности
	14	Предоставление оперативной и достоверной учетной информации об исполнении показателей бюджетов
Бюджетная отчетность	6	Установление сроков отчетности об исполнении бюджетов
	15	Формирование управленческой отчетности по исполнению бюджетов за отчетный (установленный) период
	16	Утверждение управленческой отчетности по исполнению бюджетов за отчетный период
Бюджетный контроль	12	Постоянный контроль за исполнением бюджетов
	13	Контроль и регулирование текущей финансово-хозяйственной деятельности через бюджетные показатели
Бюджетный анализ	5	Разработка нормативов переменных и постоянных расходов на основе анализа данных прошлых периодов или иных расчетных показателей
	8	Проведение ретроспективного анализа деятельности организации по статьям бюджетов
	17	Проведение анализа по отклонениям, выявление причин отклонений и предложения по корректировке бюджетов (при необходимости) на последующие периоды

Стратегическое планирование является долгосрочным, реализуется в форме перспективных планов организации или бизнес-планов. Стратегический план -

<sup>1</sup> Примечание: составлено автором.

долгосрочный план по достижению поставленных целей. Бизнес-план – изложение стратегии для обоснования создания нового или расширения действующего объекта бизнеса.

В условиях кризисных (посткризисных) явлений в рыночной экономике важное значение приобретает научно-обоснованное стратегическое планирование развития отрасли переработки АПК на всех уровнях. Достижение цели возможно путем построения стратегической модели развития перерабатывающей отрасли на уровне страны, региона, организации. На уровне страны не всегда можно учесть потребности каждого конкретного региона, организации. Как правило, это является основной бизнес-задачей руководства региона, организации. При этом на уровне организации речь идет о применении системы бюджетирования и стимулировании активного использования стратегического планирования в оперативном управлении организацией.

Недостаточное использование инструментов стратегического планирования в отрасли проявляется главным образом в возникновении нестандартных ситуаций, которые приводят к негативным последствиям. Они являются следствием проблем как мировых финансовых, так и макроэкономических внутригосударственных, связанных с управлением перерабатывающей отраслью. Стратегическое планирование направлено на предотвращение негативных последствий и представляет собой комплекс превентивных мер.

Следовательно, чтобы создать надежную платформу для бюджетного планирования и в целом для системы бюджетирования необходимо в первую очередь совершенствовать стратегическое планирование.

Стратегический план приобретает форму долгосрочного бюджета, в котором отражаются основные ключевые параметры деятельности организации: общая характеристика рыночной стратегии, закономерности функционирования, изменения в основных производственных фондах и др.

Тактическое и оперативное планирование включает конкретные способы использования необходимых для достижения целей ресурсов организации, определенных в более длительных планах. В оперативных планах задачи, стоящие перед организацией разбиваются по всей структуре управления, за каждым менеджером закрепляются конкретные участки деятельности и ответственность за заданные показатели. Оперативные планы составляются сроком до одного года с разбивкой на кварталы, месяцы, дни и др. Оперативное краткосрочное планирование предполагает закрепление целей и задач организации в системе бюджетов и смет, составленных для структурных подразделений и отдельных направлений деятельности. Следовательно, оперативное планирование неразрывно связано с бюджетированием.

Сущностью бюджетного планирования является установление ответственности за каждую статью расходов и доходов организации. С помощью бюджетов достигается конкретизация задач планирования. Бюджетирование должно согласовываться со стратегическими целями организации. Выделяют следующие цели бюджетного планирования:

- оценка предстоящих затрат по периодам;
- текущее планирование деятельности организации;
- внутриорганизационная координация действий по достижению намеченного результата;

- своевременное выполнение планов деятельности организации;
- формирование базы для расчетов эффективности деятельности организации по различным направлениям [1].

Оперативный бюджет строится на основании стратегического (долгосрочного) как ступень его реализации, а в результате его исполнения происходит корректировка стратегии и связанных с ней долгосрочных бюджетов, вследствие чего между этими бюджетами существует тесная взаимосвязь.

Таким образом, организация разрабатывает миссию, концепцию развития и определяет комплекс перспективных целей организации, затем планирует стратегию их достижения и переходит к составлению бизнес-плана мероприятий по реализации этих стратегий и далее к оперативному планированию деятельности организации на выбранный период.

При трансформации оперативного плана организации в финансовый, разрабатывается система бюджетов, которая содержит финансовые характеристики планов, в результате чего, формируется бюджетное планирование, которое является подсистемой бюджетирования. Наш взгляд на взаимосвязь бюджетного планирования с другими планами в системе управления организации показан на рис. 1.

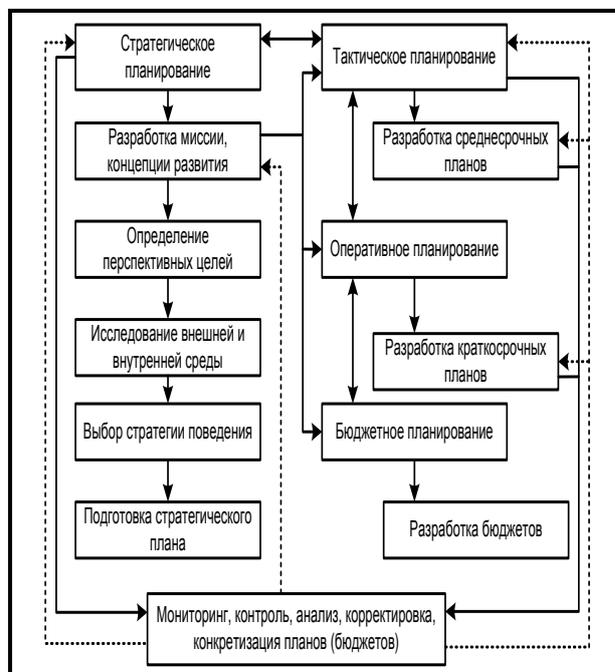
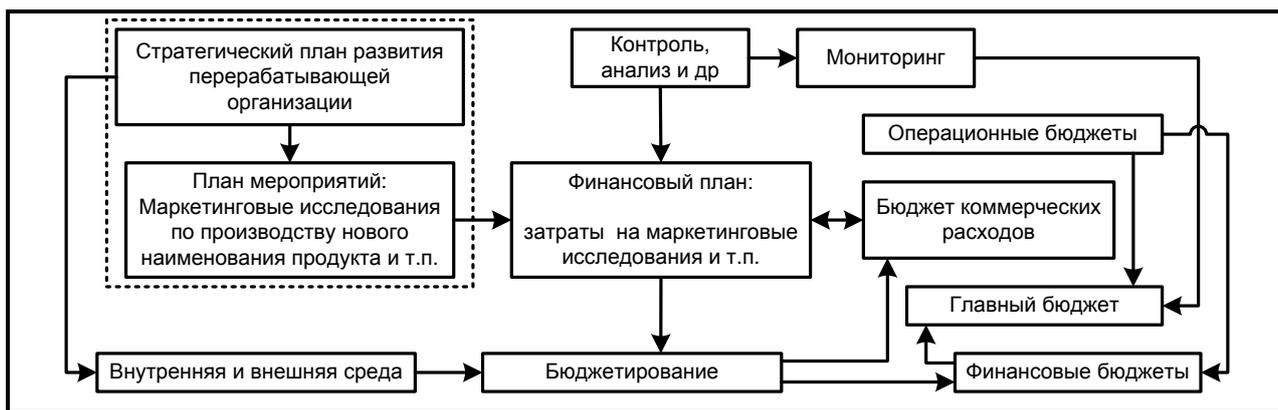


Рис. 1. Бюджетное планирование в системе планирования деятельности перерабатывающей организации АПК

Рисунок показывает, что через бюджетное планирование определяется стоимость действий, через исполнение которых реализуются оперативные и стратегические планы.

Исполнение оперативных планов и бюджетов означает также выполнение определенного этапа стратегического плана организации. Если не получены текущие показатели, отраженные в бюджете в соответствии со стратегическими целями, то и стратегический план по их достижению выполнен не будет. Вследствие чего, бюджетное планирование встраивается в

стратегическое, и с его помощью выполняется долго-срочная стратегия организации (рис. 2).



**Рис. 2. Взаимосвязь бюджетирования и стратегического планирования в перерабатывающей организации АПК**

Стратегическая цель	Освоение и продажа новых видов продукции						
Целевые показатели	Динамика объема продаж – 10% в год			Объем продаж в первый бюджетный год – 20 000 кг			
Бюджет продаж на 20xx г.	Бюджет продаж						
	Январь	Февраль	Март	1 квартал	Апрель	...	Итого за год
	Ответственный за формирование бюджета				Ф.И.О., должность		
План мероприятий отдела сбыта (маркетинга)	План мероприятий:						
	1. Проведение опроса потенциальных покупателей по требованиям к будущей продукции (состав, упаковка, расфасовка и др.)						
	2. Осуществление рекламных акций (в т.ч. бесплатная дегустация продукции)						
	3. Участие в выставках, ярмарках и т.п.						
	4. Использование скидок, бонусов						
	И т.д.						
	Ответственный за план мероприятий			Ф.И.О., должность			
Бюджет коммерческих расходов	Бюджет коммерческих расходов (статьи):						
	Реклама (изготовление, тиражирование и т.п.)						
	Услуги связи (стационарная, мобильная телефонная связь, почтовые, интернет и т.п.)						
	Командировочные расходы						
	И т.д.						
		Ответственный за формирование бюджета			Ф.И.О., должность, подпись		

**Рис. 3. Порядок формирования бюджета коммерческих расходов с учетом стратегических целей перерабатывающей организации АПК**

Рисунок отражает, что вначале идет разработка миссии, в соответствии с которой в дальнейшем будут определены цели, проведены исследования среды, разработана стратегия по достижению целей, подготовлен план мероприятий. Например, если перерабатывающая организация АПК выбрала такое направление,

как производство нового наименования продукта, то в плане появится мероприятие: маркетинговые исследования и т.п. Исследования основываются на анализе рыночной конъюнктуры, прогнозе перспектив производства основных видов продукции переработки. При финансовом планировании формируются бюджеты, кото-

рые рассчитываются каждым центром финансовой ответственности. Вследствие этого начинает осуществляться процесс бюджетирования. В результате составляются главный (генеральный) бюджет, содержание которого анализируют, при необходимости корректируют, конкретизируют, а затем утверждают. По утвержденному бюджету организация АПК работает в течение бюджетного (запланированного) периода. Поэтому осуществление годового бюджета (финансового плана) означает выполнение очередного этапа стратегического плана.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что в современных условиях функционирования перерабатывающих организаций АПК особенно актуальным становится вопрос эффективной взаимосвязи стратегического управления и бюджетирования. Исследования показывают, что всего лишь 10% российских компаний полноценно реализуют свою стратегию, у 60% – отсутствует какая-либо взаимосвязь между бюджетами и стратегией [2].

Таким образом, для создания эффективной системы бюджетирования в перерабатывающей отрасли АПК, в том числе подсистемы бюджетного планирования, которая отражала бы стратегические цели и вела к их реализации, по нашему мнению, необходимо учитывать следующее:

- бюджет организации должен учитывать основные положения стратегического плана;
- стратегия организации должна быть обязательно доведена до сведения персонала, участвующего в бюджетировании;
- составители бюджета должны информировать руководство о возможности достижения ключевых показателей стратегического плана;
- бюджетирование необходимо осуществлять с учетом различных вариантов развития (стратегических инициатив);
- бюджеты должны формироваться не только на основе финансового планирования предшествующего года, но и анализа различных целей и задач.

Рассмотреть взаимосвязь систем стратегического планирования, бизнес-планирования и бюджетирования можно на примере мясоперерабатывающей организации, которая по своему стратегическому плану на следующий бюджетный год должна начать производство нового вида ветчины. Вследствие этого объем продаж с учетом этого вида продукции увеличится на 10%, что и отражено в стратегическом плане.

Формировать бюджета продаж исполнители должны с учетом поставленной цели в стратегическом плане. Для достижения данной цели работники отдела сбыта (маркетинга) должны включить в бизнес-план предложения (мероприятия) по выполнению плана продаж. И обязательно при составлении бюджета коммерческих расходов по данному структурному подразделению (в целом по организации) необходимо учесть запланированные мероприятия (рис. 3).

Таким образом, в перерабатывающей организации АПК система бюджетирования будет эффективной и направлена на выполнение задач, если будет осуществляться по схеме «стратегическое планирование – тактическое (оперативное) планирование – бюджетирование», т.е. с учетом целей и стратегий, мероприятий по достижению целей и их стоимости.

Таким образом, стратегическое бюджетное планирование представляет собой систему взаимосвязанных экономических, в том числе бюджетных расчетов и решений, направленных на получение высоких финан-

совых результатов производства и продажи продукции (работ, услуг). Применение на практике обозначенных аспектов совершенствования стратегического бюджетного планирования позволит улучшить финансовое состояние перерабатывающих организаций АПК в современных условиях.

## Литература

1. Адамов Н. Бюджетирование и планирование в строительстве [Текст] / Н. Адамов, Г. Адамова // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2006. – №46.
2. Гапонов К. Взаимосвязь стратегического планирования, бизнес-планирования и бюджетирования [Текст] / К. Гапонов // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2007. – №31, 32.

## Ключевые слова

Перерабатывающие организации АПК; бюджетирование; этапы бюджетирования; стратегическое бюджетное планирование.

*Никулина Светлана Николаевна*

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. Одним из важнейших направлений совершенствования системы управления в жизни современной перерабатывающей организации агропромышленного комплекса (АПК) является бюджетирование. Добиться эффективного использования ресурсов возможно при условии разработки эффективной системы бюджетирования.

Актуальным является применение стратегического бюджетного планирования, которое способствует улучшению финансового состояния организаций перерабатывающей сферы АПК.

Научная новизна и практическая значимость. Рассмотрена сущность бюджетирования, как подсистемы управленческого учета. Установлены взаимосвязанные этапы и их последовательность в соответствии с подсистемами бюджетирования, которые в свою очередь включают в себя составные части.

Обосновано, что в современных условиях бюджетное планирование, как подсистема бюджетирования, в организациях должно быть увязано с ее стратегией, что является важной предпосылкой свободного производства и предпринимательства, распределения и потребления ресурсов и товаров. В статье взаимосвязь бюджетирования и стратегического планирования показана на примере бюджета коммерческих расходов в перерабатывающей организации АПК.

Практическая значимость проведенных исследований заключается в возможности использовать данную систематизацию для создания системы бюджетирования в деятельности перерабатывающих организаций АПК.

Заключение. Рецензируемая статья содержит результаты научных исследований, посвященных изучению актуальной темы, и может быть рекомендована к публикации.

*Мухина Е.Г., д.э.н., профессор кафедры статистики и экономического анализа Курганской государственной сельскохозяйственной академии им. Т.С. Мальцева*