7.8. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ КОММЕРЧЕСКИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ АПК

Плетенской Д.М., аспирант, кафедра организации производства и предпринимательской деятельности в АПК

Воронежский государственный аграрный университет им. императора Петра I, г. Воронеж

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В статье рассматриваются теоретические аспекты технологии бюджетного управления, выполнена классификация и группировка бюджетов с раскрытием их сущности. Автором приводится структура бюджетного управления хозяйствующим субъектом, представлен авторский взгляд на разработку новых ИТ-продуктов, адаптированных под специфические требования отечественного рынка и топ-менеджеров коммерческих организаций с использованием современных систем управленческого учета в целях повышения эффективности бизнес-проектов.

Бюджетное управление, по нашему мнению, – технология, которая позволяет понять, что происходит с бизнесом на всех уровнях и во всех сферах деятельности предприятия, главным достоинством которой является не просто оперативно поступающая достоверная информация об осуществлении операционной деятельности, но также и генерируемые вспомогательные показатели в адаптированных управленческих формах, что в свою очередь позволяет руководителям организаций своевременно реагировать на экономические изменения и принимать взвешенные тактические решения. Следует отметить, что вышеуказанные действия необходимо осуществлять после комплексного анализа всей деятельности и «узких мест» организации, ее потенциальных возможностей и прогнозов развития отрасли в целом. Подобного рода решения должны быть не интуитивными, как это довольно часто встречается в современных рыночных условиях, а основываться на научно-технических достижениях и фактических данных мониторинга максимального набора показателей и составляющих факторов.

Система управления коммерческими организациями в современных условиях должна охватывать весь процесс сопровождения покупателя (заказчика), т.е. от поступления предварительного заказа (согласование сроков, объемов, цен) до его завершения (подписание актов, товарных накладных и отгрузки). Бюджетирование – технология, которая способна сочетать в себе решение такой непростой задачи.

Основополагающим элементом бюджетного управления является бюджет, содержание определения которого представлены в табл. 1.

Мы солидарны с мнением Костюковой Е.И. и других экономистов относительно того, что «бюджет – это подробный план приобретения и использования финансовых и иных ресурсов в течение определенного периода времени» [18, с. 308]. А вот позицию экономистов относительно того, что «бюджет – это финансовый план…» [4, с. 133; 5, с. 419-420; 16, с. 312] мы не разделяем, так как бюджеты классифицируются на натуральные, стоимостные и финансовые, и охватывают гораздо более широкое содержание:

- натуральные – данные о движении по складам, отдела логистики и аутсорсинга, о выполнении плана производства и иная информация, находящая свое отражение в комплексной технологии бюджетного управления в количественном выражении;
- стоимостные (простые бюджеты) отражают информацию о доходах и расходах в денежном выражении в разрезе существующих в организации Центрального федерального округа (ЦФО);
- финансовые (сложные бюджеты) представляют собой набор сводных таблиц, которые отражают информацию о движение денежных средств, доходах и расходах в разрезе организации, приросте активов и капитала, а также, кроме операционной деятельности, содержат данные инвестиционной и финансовой деятельности компании или холдинговых структур. В указанных бюджетах могут быть задействованы аналитические показатели, такие как ***ROI*** (от англ. return on investment), ***EBITDA*** (сокр. от англ. earnings before interest, taxes, depreciation and amortization), рентабельность продаж, иные аналитические показатели.

Исследовав формы бюджетного управления, которых в различной экономической литературе приводится большое количество [11, с. 6; 7, с. 37; 14, с. 25], на рис. 1 приводится необходимый для изложения авторской позиции основной, но не исчерпывающий перечь бюджетов и их классификация. Необходимо отметить, что набор бюджетных форм зависит от размеров бизнеса, количества подразделений и от потребности в глубине аналитической погруженности топ-менеджеров. Зачастую коммерческие организации первой и третьей сферы агропромышленного комплекса (АПК), добавляют такие бюджеты как: бюджет общехозяйственных расходов, бюджет общепроизводственных расходов, бюджет производственных запасов, а второй сферы АПК – бюджет косвенных затрат на оплату труда.

В экономической литературе существуют различные подходы к классификации бюджетов предприятия [11, с. 6; 7, с. 37; 14, с. 25]. Мы приведем и раскроем наиболее содержательную, на наш взгляд, группировку таким образом, чтобы детализация бюджетов и их набор удовлетворяли возникающие потребности в информации руководителей всех уровней малых и средних форм коммерческих организаций, для чего выделяем следующие классификационные признаки:

- по степени обобщения информации;
- по способу планирования;
- по механизму использования;
- по целевой направленности;
- по длительности планового периода обобщения.

Признак «по степени обобщения информации» включает в себя генеральный, который также называют главный, общий или мастер-бюджет, и частные бюджеты. Генеральный бюджет представляет собой сводную таблицу, которая содержит в себе данные всех частных бюджетов, а также объединяет в себе все виды деятельности: операционную, инвестиционную и финансовую. Общий бюджет аккумулирует ин-

формация операционных (функциональных) и финансовых бюджетов. Мастер-бюджет в рамках одной организации может быть представлен в виде бюджета балансового листа или прогнозного баланса, но в рамках холдинговой структуры он представлен более сложной таблицей данных.

Таблица 1

СОДЕРЖАНИЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ «БЮДЖЕТ»

№	Автор	Определение бюджета
1	Беклемишев А.В.	Бюджет – план развития компании, выраженный в стоимостных величинах. Бюджет служит инструментом для решения задач оперативного планирования и контроля за эффективным использованием ресурсов компании [1, с. 40]
2	Бланк И.А.	Бюджет – оперативный финансовый план краткосрочного периода, разрабатываемый обычно в рамках до одного года (как правило, в рамках предстоящего квартала или месяца), отражающий расходы и поступления денежных средств в процессе осуществления конкретных видов хозяйственной деятельности [3, с. 176]
3	Глущенко А.В., Нелюбова Н.Н.	Бюджет – финансовый документ, созданный до выполнения предполагаемых действий, т.е. финансовый план действий, прогноз будущих финансовых операций [4, с. 133]
4	Мэй М.	Бюджет – это контракт, где основное внимание уделяется показателям, из этого возникают последствия поведенческого характера. Основная задача – добиться от работников достижения заданных результатов [13, с. 151]
5	Ивашкевич В.Б.	Бюджет – финансовый документ, созданный до того, как предполагаемые действия будут выполняться. Иногда его называют финансовым планом действий, прогнозом будущих финансовый операций. Бюджеты отражают цели и задачи каждого подразделения, каждого центра ответственности и всего предприятия в целом. Это сумма предвиденных затрат и результатов, скоординированных и рассчитанных в соответствии с прогнозными оценками [10, с. 419-420]
6	Костюкова Е.И. и др. экономисты	Бюджет – это подробный план приобретения и использования финансовых и иных ресурсов в течение определенного периода времени [18, с. 308]
7	Лихачева О.Н., Щуров С.А.	Бюджет – это документ, который содержит централизованно установленные количественные показатели плана предприятия на определенный период по: формированию и использованию активов, источникам финансирования, доходам и расходам, движению денежных средств [12, с. 130]
8	Стоянова Е.С. и др. экономисты	Бюджет – это количественное воплощение плана, характеризующее доходы и расходы на определенный период, и капитал, который необходимо привлечь для достижения заданных планом целей [19, с. 411]
9	Терновых К.С. и др. экономисты	Бюджет – финансовый план, скоординированный по всем функциям и подразделениям (отделам), балансирующий доходы и расходы, поступления и выплаты денежных средств, прирост активов и капитала, официально утвержденный руководством на определенный период [16, с. 312]
10	Институт дипломированных бухгалтеров и специалистов по управленческому учету (США)	Бюджет – это количественный план в денежном выражении, подготовленный и принятый для определенного периода времени, обычно показывающий планируемую величину дохода, которая должна быть достигнута, и (или) расходы, которые должны быть понесены в течение этого периода, и капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели [5, с. 60; 18, с. 308]
11	Методические указания по управленческому учету, разработанные Министерством экономического развития и торговли России	Бюджет – это информация о планируемых или ожидаемых доходах, расходах, активах и обязательствах. Он используется для планирования, учета, контроля и оценки эффективности деятельности организации. Иногда его называют финансовым планом действий, прогнозом будущих финансовых операций [5, с. 60-61]

«Операционные бюджеты» представляют собой интегративную форму бюджетного управления, которая включает в себя информацию, полученную из данных ЦФО организации, в чем разделяем мнение и других экономистов [8, с. 178, 185]. Операционные бюджеты тождественны функциональным, так как каждый ЦФО обладает своим набором определенных и свойственных отдельному ЦФО функций. Указанные бюджеты могут быть представлены как в стоимостном, так и натуральном выражении.

«Финансовые бюджеты» также представлены интегративной формой бюджетного управления, но в отличие от «операционных», способны аккумулировать в себе информацию различных ЦФО, при этом прогнозировать прибыли и убытки, денежный поток, т.е. результаты деятельности коммерческих организаций или холдинговых структур в целом.

Частные бюджеты представлены сводной таблицей каждого отдельного ЦФО коммерческой организации. Возможны варианты, когда один ЦФО содержит несколько частных бюджетов, но такой факт может возникать только в случае принятия решения руководством по расширению аналитики с целью более детализированного анализа финансово-хозяйственной деятельности указанного ЦФО.

По нашему убеждению, оптимальным набором «операционных (функциональных)» бюджетов для малых и средних форм коммерческих организаций выступают: бюджет закупок сырья и материалов, бюджет прямых затрат на оплату труда, бюджет коммерческих расходов, бюджет продаж, бюджет налоговых платежей, бюджет управленческих расходов; а финансовых: бюджет себестоимости, бюджет движения денежных средств (БДДС), бюджет доходов и рас-

ходов (БДР), бюджет балансового листа (ББЛ) или прогнозный баланс, бюджет инвестиций, кредитный график, что визуализировано на рис. 1.

Рис. 1. Классификация форм бюджетного управления коммерческими организациями

Бюджет закупок сырья и материалов – натуральное и стоимостное выражение необходимого сырья и материалов для изготовления заданного планом объема производства.

Бюджет прямых затрат на оплату труда – сумма денежных средств, которая потребуется для выплаты заработной платы при выполнении заданного планом объема производства.

Бюджет коммерческих расходов – сумма денежных средств, которая потребуется на организацию выставок, оплату членских взносов, изготовление продукции бренд-бука, иные статьи коммерческих расходов.

Бюджет продаж включает в себя доходную и затратную части. Первая представлена суммой денежных средств, которая потребуется для выплаты основной заработной платы и премиальных (по системе pay for performance (***PFP***, «оплата за исполнение») при выполнении договорных обязательств коммерческой службы, а именно реализации заданного планом продукции покупателям; командировочных расходов, расходов, связанных с использованием горюче-смазочных материалов и аренды автомобилей для менеджеров; вторая содержит прогнозные данные об объемах поступлений денежных средств за проданную продукцию, развернутые во временном горизонте (реестр поступлений).

Бюджет налоговых платежей – сумма денежных средств, которая потребуется для выплаты всех обязательств, согласно Налогвого кодекса РФ (НК РФ).

Бюджет управленческих расходов – сумма денежных средств, которая потребуется для покрытия всех затрат, связанных с административно-управленческим составом.

Бюджет себестоимости – сумма денежных средств, которая потребуется для покрытия затрат на выполнение заданного планом объема производства.

Бюджет движения денежных средств (БДДС) отражает перемещение и наличие всех денежных средств компании по всем видам банковских счетов, кассе и иным местам хранения денег предприятия [8, с. 191]. Имеет аналогию с формой бухгалтерской отчетности – отчет о движении денежных средств.

Бюджет доходов и расходов (БДР) содержит в себе данные о начислениях коммерческой структуры в текущем или заданном периоде и формирует финансовые результаты деятельности предприятия [8, с. 189]. Имеет аналогию с формой бухгалтерской отчетности – отчет о финансовых результатах (о прибылях и убытках).

Бюджет балансового листа (ББЛ) отражает информацию об изменении активов и капитала предприятия. Имеет аналогию с формой бухгалтерской отчетности – бухгалтерский баланс.

Бюджет инвестиций – средства, направленные на интенсификацию или прочие инвестиции, с расшифровкой по статьям и указанием расходной и доходной частей бизнес-проекта.

Кредитный график отражает информацию о привлеченных заемных средствах, процентах и суммах за их использование, а также выплатах по ним.

Признак «по способу планирования» включает в себя дискретный и скользящий бюджеты. Дискретный – разрабатывается на основе годовых показателей с разбивкой по кварталам, месяцам. Скользящий – при формировании используется метод непрерывного планирования, когда к текущему периоду добавляется новый, охватывающий данные последующие периоды и интегрирующий возникающие изменения [7, с. 38].

Признак «по механизму использования» содержит статический и гибкий бюджеты. Статический – рассчитан на определенный уровень деловой активности организации. Эффективен для внутризаводских служб, а также подразделений, деятельность которых не зависит от продаж. Недостаток – ограниченная гибкость. Гибкий – охватывает определенный диапазон деловой активности. Предусматривает несколько альтернативных вариантов для конкретных объемов продаж [7, с. 38].

Признак «по целевой направленности» включает в себя стратегический и основной бюджет. Стратегический – интегрирует элементы стратегического планирования и бюджетного контроля. Разрабатывается на период от трех до десяти лет. Приобретает особую актуальность в период неопределенности и нестабильности в деятельности предприятия [7, с. 38]. Основной бюджет разрабатывается в рамках достижения утвержденных в отчетном периоде показателей, как

правило, ориентирован на пессимистическую модель развития бизнеса.

Признак «по длительности планового периода обобщения» содержит краткосрочный (текущий), среднесрочный, долгосрочный (перспективный). Краткосрочный (текущий) – составляется на период до года. Среднесрочный – разрабатывается на два-три года. Долгосрочный (перспективный) – ориентирован на период три года и более [7, с. 38].

Бюджетное управление тесно связано с бухгалтерским учетом как управленческим, так и финансовым. Бюджетирование выступает в роли надстройки над бухгалтерским учетом, при этом предоставляя возможности планирования, прогнозирования, контроля над исполнением бюджетных показателей и анализа отклонений, что, собственно, и позволяет указанной технологии достигать поставленных перед ней сложных задач. На основании изложенного, мы считаем, что истинное содержание определений понятийного аппарата, таких как: центры затрат, места возникновения затрат и центры ответственности; следует черпать в теории бухгалтерского учета.

Ивашкевич В.Б. под центром затрат понимает исходное подразделение любого комплекса расходов, сгруппированных по местам формирования [10, с. 165]. Палий В.Ф. считает, что «центры затрат – это первичные производственные и обслуживающие единицы, отличающиеся единообразием функций и производственных операций, уровнем технической оснащенности и организации труда, направленностью затрат» [15, с. 103], в чем с ним абсолютно солидарен Широбоков В.Г. и другие экономисты [20, с. 188].

Места возникновения затрат (МВЗ) – функциональная сфера или область ответственности, которые связаны с определенного вида издержками [10, с. 163]; структурные подразделения предприятия, по которым организуется планирование, нормирование и учет издержек производства для контроля и управления затратами производственных ресурсов и углубления хозяйственного расчета [15, с. 101]; структурные единицы и подразделения, в которых происходит потребление ресурсов [20, с. 188].

По мнению экономистов, центры ответственности представляют собой: область, сферу, вид деятельности, во главе которых находится ответственное лицо (менеджер), имеющий права и возможности принимать и осуществлять решения [10, с. 174]; группировку затрат на производство по хозрасчетным подразделениям и ответственным лицам, обеспечивающих контроль плановых и нормативных затрат, коллективную и индивидуальную ответственность и заинтересованность в снижении себестоимости [15, с. 105]; структурные элементы предприятия, в пределах которых менеджер несет ответственность за целесообразность понесенных затрат или величины полученных доходов [20, с. 188]. Существуют и другие точки зрения, например, что центры ответственности – организационные подразделения, которые находятся под управлением единственного руководителя. Это такая группировка затрат, которая позволяет совместить в одном учетном процессе места возникновения затрат: производство, участок, бригаду, ферму с ответственностью возглавляющих их руководителей (менеджеров). Таким образом, это сегмент деятельности внутри организации, во главе которого стоит ответственное лицо, принимающее решение [1].

Мы солидарны с Палием В.Ф. [15] и считаем, что представленная позиция наиболее полным образом отражает сущность обозначенного понятийного аппарата.

При формировании организационной структуры предприятия для каждого центра ответственности должны быть определены права и обязанности, в которых предусматривается круг решаемых вопросов и самостоятельность в принятии управленческих решений (например, по регулированию технологического процесса, по внутренним и внешним затратам). В то же время определяются границы, за пределами которых центр ответственности должен передавать информацию вышестоящему центру либо предоставлять ее для коллегиального принятия управленческих решений [1].

На практике довольно часто экономисты не способны провести грань между центрами финансовой ответственности (ЦФО), центрами финансового учета (ЦФУ) и местами возникновения затрат (МВЗ), что, по нашему убеждению, может повлечь за собой ошибки и заблуждение руководящего состава. На наш взгляд, в узком понимании ЦФО – это структурное подразделение, со всеми его затратами и доходами, объединяющее сотрудников одной смысловой задачей и ответственным за результат лицом; ЦФУ – структурное подразделение, в котором осуществляется учет установленных для него показателей доходов или затрат, без закрепления ответственного лица за перечисленные показатели; МВЗ – структурная единица предприятия, в которой происходит потребление ресурсов. Таким образом, мы разделяем позицию Палия В.Ф., который утверждает, что между указанными нами объектами действительно существуют различия, но нельзя отрицать их общность [15, с. 103-104], что находит свое отражение в методических рекомендациях по бухгалтерскому учету [1].

Изучая структуру бюджетного управления, необходимо рассмотреть типы ЦФО, к которым относятся:

- центры издержек;
- центр дохода;
- центр маржинального дохода;
- центр прибыли;
- центр инвестиций.

Ввиду неоднозначного толкования и отсутствия четкой грани между центрами затрат и центрами расходов в рамках настоящей статьи нами выделен центр издержек, который будет отождествлять собой содержание указанных терминов. Отличительные черты приведенных типов центров финансовой ответственности представлены в табл. 2 [8, с. 47-48].

Таблица 2

КЛАССИФИКАЦИЯ И СУЩНОСТЬ СУЩЕСТВУЮЩИХ ТИПОВ ЦЕНТРОВ ФИНАНСОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

№	Типы ЦФО	Характеристика
1	Центр издержек	Образуют подразделения, которые для выполнения своих функциональных обязанностей потребляют различные ресур-

№	Типы ЦФО	Характеристика
		сы, и, таким образом, влияют на затраты
2	Центр дохода	Отвечает за доход, который он приносит компании в ходе своей деятельности
3	Центр маржинального дохода	Несет ответственность за величину получаемого маржинального дохода. Создается на тех предприятиях, где есть достаточно сложные по своей структуре и главное деятельности подразделения, являющиеся по сути бизнес-направлениями
4	Центр прибыли	Отвечает перед руководством за результат по показателю «Полученная прибыль». Здесь речь идет о доходах и затратах не отдельного направления, а всего предприятия (бизнес-проекта) в целом
5	Центр инвестиций	Является вершиной структуры центров финансовой ответственности. Они имеют право управлять не только оборотным капиталом, то есть отвечать за объем заработанной прибыли, но и внеоборотными активами

Мы полагаем, что управленческий учет представляет собой платформу для бюджетирования, поэтому особую роль играет действующая на предприятии методика учета затрат и калькулирования себестоимости выполняемых работ, оказывающая влияние на формирование бюджета себестоимости, бюджета балансового листа, а также методику ценообразования. Согласно законодательства РФ, руководитель вправе использовать любую, удовлетворяющую его потребности в информации, методику калькулирования. В данном контексте важно понимание и сохранение экономического смысла [9, с. 20]. Наиболее актуальные и современные методики калькулирования представлены в табл. 3.

Таблица 3

СОДЕРЖАНИЕ ОСНОВНЫХ СИСТЕМ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

№	Название разработки	Сущность подхода, основные проблемы (задачи)
1	Система direct costs	Основная идея директ-костинга заключается в раздельном учете переменных и постоянных затрат, в результате чего происходит упрощение учетных процедур, вследствие чего снижается трудоемкость учета в целом, и появляются дополнительные аналитические возможности [6, с. 113, 142-143]
2	Система standart cost	Система учета затрат и калькуляции себестоимости с использованием нормативных затрат. Нормирование затрат осуществляется предварительно (до начала отчетного периода) по статьям расходов
3	Activity Based Costing (ABC) – функциональный учет затрат и результатов	Многие ресурсы, обуславливающие затраты предприятия, потребляются не конечными продуктами, а процессами, участвующими в производстве конечных продуктов. Основная задача ABC сводится к поиску того какие именно операции обеспечивают возможность производства того или иного продукта, определению их стоимости и распределению этой операции на соответствующие продукты [6, с. 196]
4	Lifecycle costing (LCC) – калькуляция на базе жизненного цикла	Стоимость продукции как товара (работы, услуги) должна учитывать затраты на всех стадиях его жизненного цикла, связанных с разработкой, проектированием, выводом и продвижением его на рынок. Большая часть затрат у современных предприятий связана именно с разработкой и выводом продукции на рынок, в то время как традиционные системы управленческого учета акцентируют внимание на затратах, понесенных в процессе производства продукции [6, с. 196]
5	Target costing – система целевых затрат	Суть подхода заключается в контроле будущих запланированных затрат. Задача –снижение затрат при создании новых продуктов в целях достижения запланированного уровня прибыли с учетом потребительских характеристик товара, срока службы, уровня сервиса и т.д. Таргет-костинг исходит из того, что изделие может быть продано по цене, не превышающей рыночной цены. Следовательно, сначала должна быть определена рыночная цена на данный вид продукции, затем установлен желаемый размер прибыли, в итоге рассчитана максимально допустимая величина себестоимости [6, с. 196]

По нашему убеждению, наиболее рациональной и отвечающей современным требованиям является система «директ-костинг». Ее использование дает пользователям главное преимущество – не просто детализация затрат на постоянные и переменные, а возможность исчисление полной себестоимости в разрезе производимой продукции. Указанная система предоставляет и иные прерогативы, например, использование в момент оплаты счетов предприятия такого финансового инструмента как модель точек безубыточности, что позволит коммерческим организациям в условиях неопределенности и жестких дедлайнов минимизировать ошибки топ-менеджмента, в частности потерю рентабельности и ликвидности денег.

Мы полагаем, что методика стандарт-костинг на сегодняшний день не способна ответить высоким требованиям рынка. Особенностью данного метода является то, что калькуляция себестоимости осуществляется с использованием нормативов, он применим при достаточно стабильных ценах на ресурсы, а отечественный рынок переживает кризис за кризисом. В современных условиях нестабильности и неопределенности указанный выше метод может привести к таким результатам как: отсутствие уверенности в достоверности принимаемой ценовой политики, системе мотивации персонала, организация нерентабельных акций по привлечению клиентов, а также к потере ликвидности оборотных средств.

Достойным современным решением, в вопросе построения системы мотивации служит такой инструмент как система ray for performance (***PFP***, «оплата за исполнение»). Для использования си-

стемы ***PFP*** на практике, в первую очередь, необходима оптимизация организационной структуры, которая зависима от выбранного метода калькулирования, а следующим шагом станет определение ценностей среди всех категорий сотрудников.

К работникам, уход которых повлечет потерю реальной или скрытой прибыли коммерческой организации, возможно применение таких мотивационных уловок, как:

- премия «за выслугу и верность», дополнительные выплаты в виде процентов от прибыли предприятия;
- передача в собственность доли акций компании с жестко регламентированным способом ее достижения.

Когда сотрудник будет видеть заботу о себе, а главное понимать, что от него требуется для увеличения уровня заработной платы, повышения статуса, – все это приведет к увеличению эффективности как конкретного сотрудника, так и коммерческой организации в целом.

К иному числу работников следует также разработать уникальные условия труда, в частности моральную мотивацию. Указанный подход подразумевает использование традиционных методов:

- руководитель – пример для подчиненного;
- каждый сотрудник – важная и обязательная составляющая большого механизма создания нового продукта;
- здоровая конкуренция между и внутри отделом коммерческой организации.

Система ***PFP*** позволяет сотрудникам взглянуть на рабочий процесс под новым углом обзора, что будет способствовать развитию персонала и компании, и поможет избежать «повстанческих» настроений в тяжелые для предприятия времена.

Все вышеперечисленные элементы бюджетного управления, раскрытые нами, в конечном счете необходимы для того чтобы с учетом современных информационным возможностей создать единую систему управления, которая способна:

- отвечать требованиям всех внутренних и внешних пользователей;
- сократить трудоемкость, а высвободившееся время персонала направить на решение фундаментальных задач по продвижению предприятия, созданию новых продуктов и захвата большей доли рынка;
- повысить достоверность внутрифирменной отчетности, что влечет за собой повышение оперативности принятия более качественных управленческих решений;
- повысить информационную безопасность (вследствие ограничения доступа, каждый пользователь будет способен воздействовать и работать только с отведенным ему участком и отведенными руководством задачами);
- предоставить возможность одновременной работы с базой данных в режиме реального времени всех заинтересованных пользователей.

Развитие науки тесно связано с информационно-техническим обеспечением учетно-аналитических и технологических процессов, интеграция которых находит свое отражение в ***ERP***-системах. ***ERP***-системы (англ. enterprise resource planning, планирование ресурсов предприятия) – организационная стратегия интеграции производства и операций, управления трудовыми ресурсами, финансового менеджмента и управления активами, ориентированная на непрерывную балансировку и оптимизацию ресурсов предприятия посредством специализированного интегрированного пакета прикладного программного обеспечения, обеспечивающего общую модель данных и процессов для всех сфер деятельности. ***ERP***-система – конкретный программный пакет, реализующий стратегию ***ERP*** [17, с. 414].

Аналоги описываемой системы существуют в достаточно большом количестве. Но их разработки ведутся в целях трейдинга, а именно извлечения прибыли от перепродажи указанного продукта. Адаптация подобных систем под специфику отраслей и рынков и устранение возникающих замечаний не является первоочередной задачей поставщиков, и инвесторы рыночных субъектов вынуждены приобретать программный продукт, который требует дальнейшей доработки, что в свою очередь требует дополнительного объема инвестиций. Практической опыт свидетельствует о том, что внедряемых ИТ-продукты после их приобретения остаются без дополнительных модификаций, а топ-менеджеры возвращаются к формам не способным оперативно и в полной мере предоставить информацию о динамично меняющихся условиях рынка. Таким образом, коммерческие структуры лишаются части оборотных средств, так и не удовлетворив потребности в оперативной учетно-аналитической информации, в частности, об эффективности бизнес-проектов, которые выступают фактором стабилизации и экономики и рыночных отношений.

Проведенные исследования в поисках комплексного решения позволили нам сформировать алгоритм последовательных действий необходимых в процессе внедрения современной адаптированной под специфику отрасли системы управления.

Таблица 4

АЛГОРИТМ ВНЕДРЕНИЯ ТЕХНОЛОГИИ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ В КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУРАХ АПК

N	Мероприятие	Рекомендации
1	Систематизация и обобщение теоретических положений	Система бюджетов хозяйствующего субъекта в ввиду особенностей существующих отраслей АПК имеет различия. В качестве базовой структуры предлагается использование форм (рис. 1)
2	Подбор методики калькулирования и системы управленческого учета	В табл. 3 приводится содержание основных систем управленческого учета, среди которых наибольший интерес представляет система директ-костинг
3	Поиск и разработка современной учетно-аналитической системы	***ERP***-системы позволяют достичь синергетического эффекта от современных разработок информационной и технологической сферы
4	Апробация учетно-аналитической системы	Для успешного внедрения необходимо выстроить связи и мотивировать сотрудников рыночного субъекта. Решением в данной области является система ***PFP***
5	Оценка эффективности проведенных мероприятий	План-фактный анализ бюджетных показателей будет способствовать оперативному принятию качественных ре-

N	Мероприятие	Рекомендации
		шений, повышая эффективность управления коммерческой организацией

Теоретическая и практическая значимость статьи состоит в разработке методических рекомендаций по внедрению и эффективному использованию технологии бюджетного управления в отечественных коммерческих структурах. Рекомендации носят научный и прикладной характер, могут быть использованы при разработке научно-методического материала по внедрению технологии бюджетного управления в коммерческие организации для рационального планирования производственной программы, а также при проведении углубленного экономического анализа затрат и финансовых результатов в рамках существующих отраслевых особенностей.

Авторские рекомендации по адаптации и автоматизации бюджетного управления в коммерческих организациях позволяют разработать уникальный ИТ-продукт, «настроенный» под специфику отечественного рынка и требования топ-менеджеров коммерческой организации. Сочетание современных информационных и управленческих технологий, концепций, методик и подходов к планированию различного рода ресурсов компании, а также разработанные авторские рекомендации позволяют сделать вывод о том, что комплексное взаимодействие бюджетных форм на всех уровнях корпоративного управления способно не только к повышению эффективности производства коммерческой организации, но и достижению задач стратегического менеджмента, что представляет особую актуальность подобного рода исследований.

Литература

1. Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : приказ М-ва сельского хозяйства РФ от 6 июня 2003 г. №792. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Беклемишев А.В. и др. Организация системы бюджетирование на предприятии [Текст] / А.В. Беклемишев, И.М. Брыкин, Н.В. Пророкова. – М. : Международная медиа группа, 2011. – 48 с. (Финансовая газета).
3. Бланк И.А. Управление денежными потоками [Текст] / И.А. Бланк. – 2-е изд., перераб. и доп. – Киев : Ника-Центр, 2007. – 752 с.
4. Глущенко А.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК [Текст] : учеб. пособие / А.В. Глущенко, Н.Н. Нелюбова. – М. : Магистр, 2011. – 189 с.
5. Горелик О.М. и др. Управленческий учет и анализ [Текст] : учеб. пособие / О.М. Горелик, Л.А. Парамонова, Э.Ш. Низамова. – М. : КНОРУС, 2007. – 256 с.
6. Грибанов А.А. Развитие управленческого учета затрат в растениеводстве [Текст] : монография / А.А. Грибанов, М.В. Кудинова. – Воронеж : ФГБОУ ВПО «Воронежский ГАУ», 2013. – 326 с.
7. Грязнова И.Ю. Виды бюджетов и подходы к их классификации [Текст] / И.Ю. Грязнова // Вектор науки ТГУ. – 2012. – №1. – С. 36-43.
8. Добровольский Е. и др. Бюджетирование: шаг за шагом [Текст] / Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков, Е. Глухов, Е. Бреслав. – СПб. : Питер, 2011. – 480 с.
9. Дусаева Е.М. К вопросам оценки и методов списания запасов на затраты производства по Российским и международным стандартам [Текст] / Е.М. Дусаева, Д.А. Карагодин // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №15. – С. 13-21.
10. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Магистр, 2008. – 574 с.
11. Куницына Н.Н. Финансовое планирование как элемент механизма корпоративного управления [Текст] / Н.Н. Куницына // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. – №12. – С. 2-7.
12. Лихачева О.Н. Долгосрочная и краткосрочная политика предприятия [Текст] : учеб. пособие / О.Н. Лихачев, С.А. Щуров ; под ред. И.Я. Лукасевича. – М. : Вузовский учебник, 2008. – 288 с.
13. Мэй М. Трансформирование функций финансов [Текст] : пер. с англ. / М. Мэй. – М. : ИНФРА-М, 2005. – XX, 232 с.
14. Никулина С.Н. Классификация бюджетов в системе бюджетирования перерабатывающих организаций АПК [Текст] / С.Н. Никулина, Е.Г. Мухина // Вестник Курганской ГСХА. – 2015. – №2. – С. 24-27.
15. Палий В.Ф. Основы калькулирования [Текст] / В.Ф. Палий. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 288. с. : ил.
16. Планировании на предприятии АПК [Текст] / К.С. Терновых, А.С. Алексеенко, А.С. Анненко и др. ; под ред. К.С. Терновых. – М. : КолосС, 2006. – 333 с. : ил. (Учебники и учеб. пособия для студентов высш. учеб. заведений).
17. Создание системы управления ремонтом оборудования промышленного предприятия на базе ERP системы Microsoft Dynamics Axapta 4 [Текст] / М.Г. Павилов, И.В. Судаков, М.И. Даниленко // Мат-лы междунар. науч. конф. «Пищевые инновации в биотехнологии». – Кемерово : ФГБОУ ВО «Кемеровский технологический институт пищевой промышленности», 2015. – С. 414-416.
18. Учет затрат, калькулирование, бюджетирование в отраслях производственной сферы [Текст] : учеб. пособие / под ред. Е.И. Костюковой. – СПб. : Лань, 2015. – 368 с. : ил. (Учебник для вузов. Специальная литература).
19. Финансовый менеджмент: теория и практика [Текст] : учеб. / под ред. Е.С. Стояновой. – 6-е изд. – М. : Перспектива, 2009. – 656 с.
20. Широбоков В.Г. и др. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. пособие / В.Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., перераб. и доп. – Воронеж : ФГБОУ ВПО «Воронежский ГАУ», 2015. – 214 с.

Ключевые слова

Бюджет; бюджетирование; бюджетное управление; методика калькулирования; система управленческого учета; оптимизация организационной структуры; планирование ресурсов.

Плетенской Дмитрий Михайлович

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность проблемы обусловлена многими проблемами в сфере управления производственными процессами коммерческих организаций, влияющих на эффективность их деятельности. Основным требованием к существующим технологиям управления хозяйствующими субъектами в сложившейся экономической ситуации является эффективное использование ресурсов коммерческих структур, на что направлена технология бюджетного управления предприятиями и интегрированными образованиями.

В этой связи актуальность статьи Плетенского Д.М. не вызывает сомнений, и определяется потребностью в научно-методических материалах и рекомендациях по внедрению технологии бюджетного управления в коммерческие структуры в условиях ограниченности ресурсов хозяйствующих субъектов.

Научная новизна и практическая значимость. В статье обобщены, уточнены и структурированы формы бюджетного управления коммерческой организации. Представлен авторский взгляд на взаимосвязь технологии бюджетирования и системы управленческого учета.

Практическая значимость статьи состоит в разработке методических рекомендаций по внедрению и эффективному использованию технологии бюджетного управления в отечественных коммерческих структурах.

Референции носят научный и прикладной характер, могут быть использованы при разработке научно-методического материала по внедрению технологии бюджетного управления в коммерческие организации для рационального планирования производственной программы, а также при проведении углубленного экономического анализа затрат и финансовых результатов в рамках существующих отраслевых особенностей.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Меделяева З.П., д.э.н., профессор, кафедра организации производства и предпринимательской деятельности в АПК Воронежского государственного аграрного университета им. императора Петра I, г. Воронеж.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ