

## 5.2. ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ПРИНЦИПЫ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА В КОМПАНИИ

Ванчухина Л.И., д.э.н., профессор,  
заведующий кафедрой, кафедра  
«Бухгалтерский учет и аудит», Уфимский  
государственный нефтяной  
технический университет, г. Уфа;  
Лейберт Т.Б., д.э.н., профессор,  
кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»,  
Уфимский государственный нефтяной  
технический университет;  
директор, Институт нефтегазового бизнеса, г. Уфа

### Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В статье рассмотрены организационные принципы бюджетного процесса в компании, способствующие повышению эффективности системы бюджетирования для целей стратегического и оперативного уровня управления. Особое внимание уделено основным преимуществам бюджетирования как современной управленческой технологии к организации финансового управления.

Авторами статьи сформулированы требования и принципы эффективного бюджетного процесса, соблюдение которых позволит обеспечить интеграцию стратегического и оперативного уровня управления.

На примере промышленного и торгового предприятия показаны горизонты планирования бюджетных показателей, а также пример взаимосвязи и взаимозависимости ключевых показателей эффективности и бюджетных показателей.

Бюджетирование – это эффективный инструмент финансового планирования и контроля. Действительно, он является достаточно сложным и продолжительным по времени, что подтверждается уровнем эффективности его использования только 40% российских компаний. Однако сегодня этот инструмент стал необходимым для реализации новых подходов планирования, ориентированного на результат, даже в бюджетном секторе нашей страны. Это признание его достоинства как регулятора деятельности по управлению достижения целей, поставленных перед предприятием.

Для коммерческих организаций, целью которых является получение положительного финансового результата как условия непрерывности деятельности, достоинство этого инструмента, кроме обеспечения в действиях управленцев целеполагания бизнеса, состоит в том, что он позволяет в системе планирования избежать проблем, обусловленных:

- несогласованностью отдельных планов организационных единиц, что приводит непроизводительным потерям как ресурсов, так и времени;
- несоответствие уровней показателей планов стратегическим целям и их индикаторам;
- нерациональным использованием материальных, трудовых, производственных и финансовых ресурсов;
- сложностью достижения эффективности деятельности при ограниченных ресурсах (лимитирующего фактора);
- разобщенность управленческого персонала по оценке значимости вклада организационной единицы в результаты деятельности предприятия (исполнения плановых показателей).

Основываясь на материалах практики организации бюджетного процесса в коммерческих органи-

зациях, можно выделить основные требования к эффективной системе бюджетирования.

*Первое – формирование бюджета на основе плана мероприятий структурного подразделения по достижению поставленных перед ним целей.* Концепция системы бюджетирования предприятия задается ключевыми пользователями – топ-менеджментом – в соответствии с установленными целями, т.е. теми, кто принимает стратегические решения по ведению и развитию бизнеса. Данное требование обеспечивает трансформацию заданного целеполагания в текущем периоде в набор действий структурных подразделений и их ресурсного обеспечения для его достижения.

Бюджетирование создает предпосылки создания интегрированной системы стратегического и оперативного управления, что позволяет его признать управленческой технологией, обеспечивающей взаимную увязку текущих расходов со стратегическими целями развития предприятия [1].

*Второе – согласованность бюджетов.* Согласованность бюджетов проявляется в горизонтальном и вертикальном форматах и обеспечивает реализуемость бюджетов и исключения нереальных производственных планов.

Отсутствие в бюджетном процессе горизонтального согласования приведет к проблемам, связанных с координацией функций управления деятельностью предприятия. Так, например, по результатам маркетинговых исследований отдел сбыта планирует увеличить продажи за счет расширения рынка и привлечения новых клиентов, а производственные мощности на этот плановый период не могут обеспечить этот уровень продаж в связи проведением плановых ремонтных работ по восстановлению мощностей.

При этом не проведение вертикального согласования приводит к ситуациям отсутствия финансовых средств или задержки оплаты необходимых материальных ресурсов, что является условием неисполнения бюджетов, например, отдела капитального ремонта, производственных отделов (главного механика, главного энергетика и т.д.), бюджета оплаты труда.

*Третье – консолидация бюджетов обеспечивает предотвращение потенциальных проблем в связи с рассмотрением взаимозависимостей между операционными аспектами деятельности компании.* Консолидированный бюджет означает сводный бюджет компании, который согласован, исходя из ресурсной, мощностной, трудовой и финансовой базы по всем уровням управления.

*Четвертое – определение ограничивающего бюджетного фактора,* что означает выбор предельных значений показателей (факторов и условий), которые должны учитываться при формировании бюджетов как структурными подразделениями, так и топ-менеджментом предприятия в целом.

*Пятое – установление одного центра ответственности за исполнение конкретного бюджета.* Данное требование реализуется через утверждение финансовой структуры предприятия, что позволяет четко распределить ответственность за формирование и исполнение бюджетных показателей между функциональными руководителями, а также деле-

гировать им часть функций по управлению бюджетными показателями [2].

Данное требование повышает уровень эффективности управления, основанного на установлении личной ответственности за достижение бюджетного показателя, а также оценки личного вклада в достижение целей предприятия. Без реализации данного требования невозможно, на наш взгляд, использовать систему управления по целям и **KPI** в организации оплаты труда (мотивации персонала).

*Шестое – участие структурных подразделений в бюджетном процессе*, что обеспечивает реализацию принципа персональной ответственности руководителей подразделений за исполнение бюджетов, так как они являются составителями бюджетов.

В современной управленческой практике становится актуальным интеграция стратегического и оперативного управления в рамках единой логики. В этих условиях бюджетирование приобретает стратегически-ориентированный характер, который реализуется в самой интегрированной системе стратегического и оперативного управления, формирование которой проходит в несколько этапов:

- формулирование генеральной цели внутрикорпоративного стратегического управления;
- разработка рыночной и финансовой стратегии;
- разработка финансовой политики;
- разработка долгосрочного бизнес-плана;
- разработка бюджета.

В научных исследованиях И.А. Ильина ранее были рассмотрены принципы эффективной организации взаимосвязи стратегического и оперативного управления [2]. На основе исследований вышеуказанного автора, были адаптированы и описаны принципы интеграционной системы управления предприятием, обеспечивающей взаимосвязь стратегического и оперативного уровней управленческих решений (рис. 1).



**Рис. 1. Принципы интеграционной системы управления предприятием**

*Первый – принцип приоритетности стратегического управления.* Данный принцип предусматривает разработку стратегического плана развития производства как общего или сводного, раскрывающего содержание целей и взаимодействий различных подразделений на предприятии, и задающий показатели оперативных планов.

*Второй – принцип взаимообусловленности и опосредованности стратегических и оператив-*

*ных показателей.* Сущность данного принципа состоит в необходимости обеспечения взаимосвязи стратегических и оперативных показателей путем их увязки в единый комплекс. Взаимосвязь между показателями должна быть построена на взаимообусловленности и опосредованности показателей стратегического и оперативного уровней управления.

*Третий – принцип устойчивости связи между показателями.* Одной из основных характеристик системы взаимосвязи стратегических и оперативных показателей должна являться ее устойчивость, отражающая стабильность и силу связи между показателями под воздействием различных организационно-экономических факторов. Реализация данного принципа необходима для обеспечения более тесной взаимозависимости стратегических и оперативных показателей производственной деятельности друг от друга в рамках единого комплекса с целью повышения текущей эффективности управления производством, а также его долгосрочной конкурентоспособности [2].

*Четвертый – принцип рациональной организации взаимосвязи стратегического и оперативного управления предприятием.* Данный принцип выступает в качестве обобщающего, так как необходимым условием его реализации является соблюдение всех вышеперечисленных. Рациональная организация взаимосвязи предполагает четкую последовательность процессов управления производством от стратегического и долгосрочного к среднесрочному и оперативному. Это проявляется в создании такого механизма, который позволяет организовать оперативную деятельность в соответствии со стратегическими приоритетами, а стратегическую – в зависимости от оперативных возможностей. При этом данная взаимосвязь должна оптимизировать управленческую деятельность с точки зрения получения высоких стратегических и оперативных результатов с минимальными затратами экономических ресурсов.

В качестве примера интеграции стратегического и оперативного уровней управления в табл. 1 показана взаимосвязь ключевых показателей эффективности, разрабатываемых на стратегическом уровне управления, и бюджетных показателей по видам бюджетов, утверждение плановых значений которых и их контроль осуществляется на оперативном уровне управления. В предыдущих исследованиях Т.Б. Лейберт и Э.А. Халиковой рассмотрена методология построения системы управления по целям и ключевых показателей эффективности [3].

Как уточняют и отмечают управленцы, на сложность организации бюджетного процесса также влияют горизонты планирования. Горизонт планирования – период времени, на который составляются бюджеты. При долгосрочном (стратегическом) планировании он обычно равен двум–пяти годам. Такой горизонт подойдет компаниям с длинным производственным циклом, например, компания, реализующая инвестиционные проекты, научно-исследовательские проекты, строительство промышленных и гражданских проектов, где бюджет на год не представит полной картины происходящего, поскольку,

например, доходы и расходы могут быть очень сильно разнесены по времени.

Таблица 1

**ВЗАИМОСВЯЗЬ КЛЮЧЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ И БЮДЖЕТНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ НА ПРИМЕРЕ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НЕФТЕТРАНСПОРТНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

Ключевой показатель эффективности	Оперативный уровень управления	
	бюджетный показатель	вид бюджета
Удельные операционные затраты по транспортировке нефти на 100 ткм грузооборота, руб./100 ткм	Итого операционные по транспортировке нефти (текущие расходы)	Бюджет доходов и расходов по транспортировке нефти; бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия
Снижение в сопоставимых условиях удельного потребления электроэнергии для транспортировки нефти по магистральным трубопроводам, %	Расходы на электроэнергию	Бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия; бюджет расходов на электроэнергию
Удельные операционные затраты по транспортировке нефтепродуктов на 1 т, руб./т	Итого операционные на транспортировку нефтепродуктов (текущие расходы)	Бюджет доходов и расходов по транспортировке нефтепродуктов; бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия
Снижение в сопоставимых условиях удельного потребления электроэнергии для транспортировки нефтепродуктов по магистральным трубопроводам, %	Расходы на электроэнергию	Бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия; бюджет расходов на электроэнергию
Удельные операционные затраты по перевалке / наливу нефти на 100 т, руб./100 т	Итого операционные по перевалке / наливу нефти (текущие расходы)	Бюджет доходов и расходов по перевалке / наливу нефти; бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия
Снижение в сопоставимых условиях удельного потребления энергии по перевалке / наливу нефти, %	Расходы на электроэнергию	Бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия; бюджет расходов на электроэнергию
Удельные операционные затраты по перевалке / наливу нефтепродуктов на 1 т, руб./1 т	Итого операционные по перевалке / наливу нефтепродуктов (текущие расходы)	Бюджет доходов и расходов по перевалке / наливу нефтепродуктов; бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной

Ключевой показатель эффективности	Оперативный уровень управления	
	бюджетный показатель	вид бюджета
		деятельности предприятия
Снижение в сопоставимых условиях удельного потребления энергии по перевалке / налива нефтепродуктов, %	Расходы на электроэнергию	Бюджет основных плановых показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия; бюджет расходов на электроэнергию
Удельные управленческие расходы на 1 работника, занятого в основной деятельности, тыс. руб./чел.	Управленческие расходы	Бюджет доходов и расходов; бюджет управленческих расходов
Рентабельность по EBITDA	EBITDA / среднегодовая стоимость капитала	Бюджет доходов и расходов; прогнозный бухгалтерский баланс

Среднесрочное планирование – горизонт от полугода до года (год – самый распространенный вариант). Наконец, оперативное планирование – от одного до трех месяцев. Такой горизонт обычно используется исключительно для оперативного управления денежными средствами (платежный календарь).

Процедура бюджетного планирования предполагает также установление временных рамок планирования бюджетных показателей, которые могут отличаться по видам бюджетов. От горизонта планирования зависят в дальнейшем сроки проведения план-факт анализа, согласование и утверждение корректировочных бюджетов. Именно поэтому выбор периода планирования должен быть экономически обоснован. Чем короче сроки прохождения продукции по цепочке закупки – производство – продажи – поступление денежных средств, тем целесообразнее выбрать в качестве периода планирования месяц.

Далее представлен пример установления горизонтов планирования по видам бюджетов на промышленных предприятиях и предприятиях торговли (табл. 2 и 3).

Таблица 2

**ПРИМЕР УСТАНОВЛЕНИЯ ПЕРИОДОВ ПЛАНИРОВАНИЯ ПО ВИДАМ БЮДЖЕТОВ НА ПРОМЫШЛЕННОМ ПРЕДПРИЯТИИ**

№	Наименование бюджета	год	квартал		месяц
			кв	тр	
1	Объемы реализации по основным видам деятельности	X	X	X	X
2	Выручка от реализации по основным видам деятельности	X	X	X	X
3	Движение запасов	X	X	X	X
4	Инвестиционная программа	X	X		
5	Финансирование инвестиций (движение обязательств по инвестиционной программе)	X	X	X	X
6	Движение внеоборотных активов	X			
7	Налоги	X	X	X	X
8	Финансовая деятельность	X	X	X	X
9	Доходы и расходы	X	X	X	X

№	Наименование бюджета	год	квартал	месяц
9.1	Доходы и расходы по прочим видам деятельности	X	X	X
9.2	Производственные расходы по видам деятельности	X	X	X
9.3	Расчет фонда оплаты труда	X	X	X
9.4	Управленческие и коммерческие расходы в функциональном разрезе	X	X	X
9.5	Управленческие (и коммерческие) расходы в разрезе элементов расходов	X	X	X
9.6	Расчет стоимости услуг сторонних организаций по сбору денежных средств с населения	X	X	X
9.7	Прочие доходы и расходы	X	X	X
9.8	Расходы в разрезе центров затрат	X	X	X
10	Движение обязательств	X	X	X
11	Движение денежных средств	X	X	X
12	Баланс	X	-	-

Таблица 3

**ПРИМЕР УСТАНОВЛЕНИЯ ПЕРИОДОВ ПЛАНИРОВАНИЯ ПО ВИДАМ БЮДЖЕТОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ ТОРГОВЛИ**

Вид бюджета	Горизонт планирования
Бюджет продаж	Неделя; декада; месяц; квартал; год
Бюджет закупок	Неделя; декада; месяц; квартал; год
Бюджет оплаты труда	Квартал; год
Бюджет управленческий расходов	Квартал; год
Бюджет управленческий расходов	Месяц; квартал; год
Инвестиционный бюджет (открытие новой торговой точки)	На период реализации проекта с разбивкой по кварталам
Бюджет доходов и расходов	Квартал; год
Бюджет движения денежных средств	Неделя; декада; месяц; квартал; год

Так, например, торговое предприятие должно иметь горизонт планирования, неделя, декада, месяц, квартал. Иначе теряется контрольная функция бюджета (в частности, бюджета продаж и бюджета движения денежных средств).

Важно понимать значимость бюджетирования для формирования эффективной системы внутреннего контроля, основанной на самоконтроле. Именно формирование финансовой структуры с установлением центров ответственности способствует осознанию каждым руководителем объема функций и ответственности по ним, которые он исполняет в рамках трудовых компетенций. Через систему бюджетирования внедряется система оценки личного вклада в достижение результатов производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Причем показатели оценки вклада могут быть изменены при изменении целей деятельности предприятия и основных технико-экономических показателей, что обеспечивает простую и прозрачную взаимосвязь материальной мотивации персонала с уровнем исполнения бюджетов, рассматриваемых как финансовую оценку производственных планов деятельности предприятия.

Таким образом, бюджетирование надо признать инновационным инструментом вовлечения персонала в управление бизнесом, т.е. формирования среды партнерства и корпоративного духа. Эта важно в условиях признания человеческого фактора, отсутствие учета которого в управленческих решениях приводит к негативным последствиям для бизнеса в области экологии, охраны труда, социальной ответственности.

**Литература**

1. Ванчухина Л.И. Формирование стратегически ориентированной модели бюджетирования на различных стадиях жизненного цикла предприятия [Текст] / Л.И. Ванчухина, И.В. Семенчук // Экономика и управление: науч.-практ. ж.л. – 2014. – №1. – С. 96-102.
2. Ильин А.И. Управление предприятием [Текст] / А.И. Ильин. – Минск : Высшая школа, 2013. – 275 с.
3. Лейберт Т.Б. Специфика бюджетирования на строительном-монтажном предприятии: организационные и методические подходы [Текст] / Т.Б. Лейберт, Э.А. Халикова // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – №5.
4. Лейберт Т.Б. Организационно-экономические аспекты финансового состояния на предприятии [Текст] / Т.Б. Лейберт, Э.А. Халикова // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – №1. – С. 201-207.

**Ключевые слова**

Бюджетирование; бюджет; бюджет доходов и расходов; ключевые показатели эффективности; стратегическое управление; оперативное управление; требования и принципы; интегрированная модель; эффективность.

*Ванчухина Любовь Ильинична*

*Лейберт Татьяна Борисовна*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Повышение эффективности деятельности компании и переход от традиционной системы управления к управлению по целям требуют необходимости трансформации бюджетного процесса, ориентированного на результаты финансово-хозяйственной деятельности. Как показывает современная практика, в качестве обеспечения эффективности бюджетного процесса необходима взаимосвязка целей и задач стратегического и оперативного контуров управления, реализуемая в контуре бюджетного процесса.

Представленная к рецензированию статья посвящена организационным аспектам бюджетного процесса в компании, основанным на соблюдении основных требований к эффективной системе бюджетирования. Особое внимание уделено качественной характеристике преимуществ бюджетирования как современной управленческой технологии к организации финансового управления.

Основываясь на материалах практики, авторами статьи систематизированы основные требования к организации бюджетного процесса в коммерческих предприятиях с точки зрения эффективности, а также обозначены актуальные проблемы его организации и функционирования.

Важным с научной и практической точки зрения является интеграция стратегического и оперативного уровней управления в рамках единого целеполагания и установления заданных стратегических ориентиров. Авторами статьи сформулированы принципы интеграционной системы управления предприятием, соблюдение которых позволит приобрести стратегически ориентированный характер бюджетного процесса, обеспечить интеграцию ключевых показателей эффективности и бюджетными показателями, а также организовать систематический и надлежащий контроль исполнения показателей как на стратегическом уровне управления, так и на оперативном.

На примере предприятий различных сфер деятельности показаны горизонты планирования бюджетных показателей, а также показан пример взаимосвязи и взаимозависимости ключевых показателей эффективности и бюджетных показателей.

Несомненным достоинством статьи является экономическое обоснование необходимости соблюдения требований и принципов организации бюджетного процесса с целью повышения эффективности бюджетного процесса и его важности для менеджмента компании.

В представленном на рецензию варианте статья соответствует требованиям, предъявляемым к подобным изданиям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Евтушенко Е.В., д.э.н., профессор кафедры «Экономика и управление на предприятии нефтяной и газовой промышленности» Уфимского государственного нефтяного технического университета, г. Уфа.*

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)