

## ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗРАБОТКИ И ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Бюджетирование становится очень популярной управленческой технологией в Украине: все больше предприятий хотело бы системно описывать свое финансовое будущее [3, с. 16]. Основным инструментом такого описания является бюджет (точнее говоря — бюджеты) предприятия, и цель этой статьи — рассказать о новых методах и подходах к созданию бюджетов.

Процесс формирования бюджетной структуры состоит из следующих этапов:

1. Разработка функциональных и натурально-стоимостных бюджетов предприятия:

- анализ процессов и процедур предприятия;
- составление распределения «Процессы — Функциональные бюджеты»;
- анализ результатов процессов, разработка статей функциональных бюджетов на их основе;
- составление логической схемы структуры функциональных бюджетов предприятия.

2. Разработка операционных бюджетов:

- анализ элементов финансовой структуры предприятия. Составление распределения «Тип центра финансовой ответственности (ЦФО) — стоимостной бюджет»;
- определение состава стоимостных и натурально-стоимостных (функциональных) элементов операционных бюджетов для каждого ЦФО;
- составление распределения «ЦФО — процесс — натурально-стоимостной (стоимостной) бюджет»;
- определение ответственных за планирование и исполнение по статьям операционного бюджета для каждого ЦФО.

3. Разработка и закрепление регламента процедур финансово-экономического анализа в «Положении о бюджетной структуре предприятия» [1, с. 3 — 4].

Разработка функциональных натурально-стоимостных бюджетов предприятия является наиболее комплексным и трудоемким этапом разработки системы бюджетирования. Перед тем как приступить к построению системы, необходимо определить, каким образом компания будет планировать свою деятельность [4, с. 16]. Существуют два способа составления бюджетов: планирование «сверху вниз» и «снизу вверх». В первом случае при составлении бюджета руководитель компании определяет желаемую сумму прибыли или несколько ключевых параметров деятельности, а

персонал компании, вовлеченный в процесс планирования, должен спрогнозировать деятельность предприятия таким образом, чтобы выйти на целевые показатели. Во втором случае ответственные за составление отдельных бюджетов сотрудники планируют исходные данные самостоятельно на основании анализа статистики, рынка и своих ожиданий [2, с. 4].

Для составления распределения «Процессы — Функциональные бюджеты» используется табличная форма представления (табл. 1) [1, с. 5].

При анализе результатов (выходящих потоков) процессов учитываются только те выходы, которые поддаются количественной или стоимостной оценке, т.е. финансовые и/или материальные потоки. Данные потоки могут быть спланированы и проанализированы при помощи бюджетов. Таким образом, на этапе анализа выходов процессов можно получить предварительный вариант бюджетной модели предприятия [3, с. 17].

Для составления логической схемы функциональных бюджетов необходимо использовать процессную модель предприятия. Доработка процессной модели заключается в выделении тех потоков, которые могут быть представлены (запланированы) в виде бюджетов, и в указании логических взаимосвязей между этими бюджетами. Таким образом, в результате получается схема, сопоставляющая бюджеты и процессы, а также формирующая график составления и корректировки бюджетов [4, с. 18]. Пример логической схемы функциональных бюджетов представлен на рис. 1.

На основании анализа структуры и бизнес-процессов определяются подразделения компании, для которых будут составляться отдельные бюджеты, а также порядок консолидации бюджетов отдельных подразделений в сводный бюджет компании в целом. Структура и порядок составления бюджетов компании зависит от характера центров ответственности (рис. 2) [3, с. 18].

Целевой финансовый показатель ЦФО определяется его типом, для ЦД — это бюджет продаж, для ЦЗ — бюджет накладных расходов и т.д. Для сведения информации о данных бюджетах используется следующая табличная форма (табл. 2) [1, с. 6].

Состав операционных бюджетов ЦФО определяется для каждого центра индивидуально, в зависимости от специфики его производственно-хозяйственной

Таблица 1

## Распределение «Процессы — Функциональные бюджеты»

Процесс	Функциональный бюджет
Продажи (планирование деятельности)	Нет стоимостной оценки
Подготовка производства новой продукции	Нет стоимостной оценки
Закупки	Бюджет закупок
Производство	Бюджет прямых производственных расходов; Бюджет производства; Бюджет выпуска готовой продукции
Отгрузка	Бюджет продаж
Ремонт оборудования	Бюджет производства запчастей; Бюджет закупки ТМЦ для ремонта; Бюджет ремонтов
Закупка основных средств	Бюджет движения основных средств
Обеспечение трудовыми ресурсами	Нет стоимостной оценки
Расчеты	Бюджет расчетов с покупателями; Бюджет расчетов с поставщиками; Бюджет расчетов по налогам; Бюджет расчетов с персоналом; Бюджет расчетов с прочими контрагентами

Таблица 2

## Распределение «Тип ЦФО — стоимостной бюджет»

Тип ЦФО	Стоимостные бюджеты
1. Центр прибыли	Бюджет по балансу Бюджет доходов и расходов Бюджет движения денежных средств
2. Центр маржинального дохода (центр учета маржинального дохода)	Бюджет маржинального дохода
3. Центр затрат	Бюджет постоянных затрат

деятельности. Так, например, при декомпозиции статей доходов БДР по продуктовому признаку, можно назначить соответствующие подразделы статьи «Доходы от продаж» соответственно тем центрам дохода, которые работают с данным продуктом. Иначе говоря, присвоение центрам финансовой ответственности статей бюджетов зависит от набора хозяйственных операций, реализуемых в данном ЦФО [2, с. 8].

Задача составления распределения «ЦФО — процесс — натурально-стоимостной (стоимостной) бюджет» — в закреплении ответственности ЦФО за выполнение соответствующего бизнес-процесса [1, с. 7].

Проводя анализ бизнес-процесса, одним из важных моментов является выявление механизмов процесса, к которым относятся как материальные, так

и людские ресурсы, в виде сотрудников соответствующего подразделения, относящегося к определенному ЦФО. При составлении данного распределения важно помнить, что зачастую саму процедуру составления бюджета (требующую сложных математических расчетов) путают с ответственностью за его исполнение [2, с. 9].

Например: достаточно часто экономические службы предприятия составляют план (бюджет) производства, что обусловлено необходимостью применения сложных расчетов с использованием нормативной базы предприятия. К сожалению, ответственность за выполнение данного плана также возлагают на них. Такой подход не является правильным, поскольку экономические службы не участвуют непосредственно в процессе производства (не являются его механиз-

1. Натурально-стоимостные бюджеты

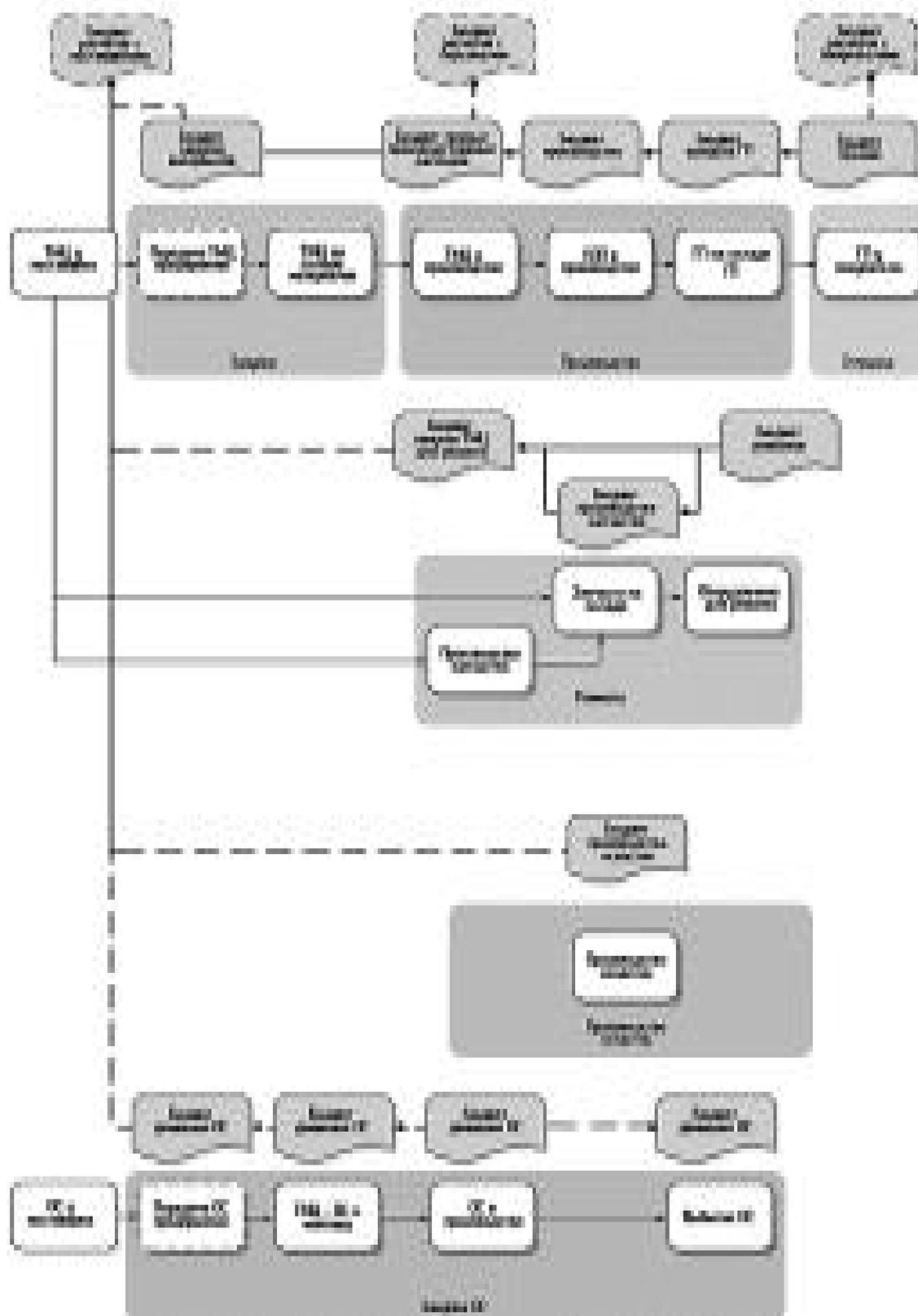


Рис. 1. Логическая схема функциональных бюджетов

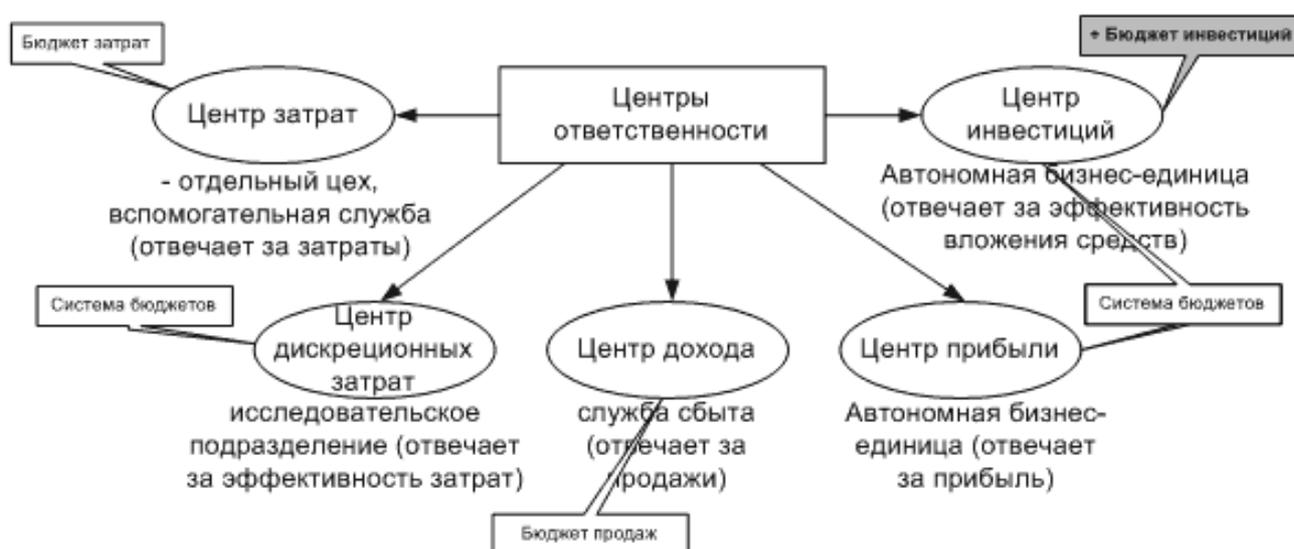


Рис. 2. Центры ответственности, участвующие в бюджетном процессе

Таблица 3

Распределение «ЦФО–процесс–натурально-стоимостной бюджет»

ЦФО	Процесс/ процедура	Натурально-стоимостные бюджеты
1. ЦП Предприятие	Все процессы	Все бюджеты
1.1. ЦМД Основной	Отгрузка	Бюджет продаж
1.1.1. ЦМД 1	Отгрузка	Бюджет продаж
1.1.2. ЦМД 2	Отгрузка	Бюджет продаж
1.1.3. ЦМД 3	Отгрузка	Бюджет продаж
1.1.4. ЦМД 4	Отгрузка	Бюджет продаж
1.2. ЦМД 5	Отгрузка	Бюджет продаж
1.2.1. ЦМД 6	Отгрузка	Бюджет продаж
1.2.2. ЦУМД 7	Отгрузка	Бюджет продаж
1.3. ЦЗ Качество	-	Нет стоимостной оценки выхода
1.3.1. ЦЗ ОТК	-	Нет стоимостной оценки выхода
1.3.2. ЦЗ БОСКиА	-	Нет стоимостной оценки выхода
1.4. ЦЗ Производство		
1.4.1. ЦЗ Цех	Производство	Бюджет выпуска готовой продукции; Бюджет производства; Бюджет прямых производственных расходов

мом), и, таким образом не имеют возможности прямо воздействовать на данный процесс.

Таким образом, составляя распределение «ЦФО — Процесс — Натурально-стоимостной бюджет», важно помнить об основном принципе управления по центрам ответственности: ЦФО должен обладать реальными управленческими рычагами воздействия на доходы и затраты, ответственность за которые ему вменяется.

Для описания распределения «ЦФО — Процесс — Натурально-стоимостной (стоимостной) бюджет»

применяется следующая табличная форма (табл. 3) [1, с. 8].

Ответственность за исполнение операционного бюджета ЦФО должна возлагаться на руководителя соответствующего центра. Эта информация берется из Положения о финансовой структуре предприятия [4, с. 22]. В данном документе содержится полное описание организации процесса бюджетирования: центры ответственности, виды бюджетов для каждого подразделения и компании в целом, порядок консолидации бюджетов, форматы бюджетных таблиц и прочая

информация, необходимая для организации бюджетного процесса [2, с. 10].

Ответственность за функциональные бюджеты должна быть присвоена в соответствии с функциональными обязанностями конкретного подразделения. В настоящий момент большинство организационных структур предприятий построены по функциональному принципу, поэтому, как правило, не составляет труда сопоставить подразделение и функциональный бюджет. Ответственность за исполнение сводных бюджетов должна возлагаться на руководителя предприятия, поскольку именно он отвечает за успех финансово-экономической деятельности в целом [4, с. 22].

#### Литература

1. **Лысковский В. А.** Разработки бюджетной структуры / В. А. Лысковский // Финансовый менеджмент (каталог публикаций iteam). — 2006. — № 4. — С. 2 — 12.
2. **Савчук В. В.** Текущее бюджетирование (Continuous Budgeting) / В. В. Савчук // Финансовый директор. — 2004. — № 27. — С. 2 — 10.
3. **Матвеев А. Е.** Принципи розробки структури основного бюджету компанії і окремих його складових / А. Е. Матвеев // Молодь і підприємництво. — 2006. — № 5. — С. 16 — 21.
4. **Самочкин В. Н.** Бюджетирование как инструмент управления промышленным предприятием / В. Н. Самочкин // Менеджмент в России и за рубежом. — 2004. — № 9. — С. 14 — 22.