

**Козлова Анна Михайловна**

канд. экон. наук, доцент

ФГКВОУ ВО «Военный университет»

Минобороны России

г. Москва

DOI 10.21661/r-130187

## **БЮДЖЕТИРОВАНИЕ НА ПРЕДПРИЯТИИ: ТРАДИЦИОННЫЙ И СОВРЕМЕННЫЙ ПОДХОДЫ К ПОСТРОЕНИЮ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ**

***Аннотация:** в статье определены роль и место бюджетирования в процессе управления предприятием, а также указаны преимущества, которые даст организации применение комплексной системы бюджетирования, приведен обзор двухосновных систем бюджетирования – традиционной системы и системы попроцессного бюджетирования (activity-based budgeting).*

***Ключевые слова:** бюджетирование, планирование, контроль, традиционная системы бюджетирования, система попроцессного бюджетирования.*

Бюджетирование играет важнейшую роль в процессах планирования и контроля. Планы определяют цели и действия, необходимые для достижения поставленных целей. Бюджеты являются количественным выражением этих планов, установленным натуральном или стоимостном выражении, или в обоих одновременно. При использовании для планирования бюджетирование – это метод перевода целей и стратегии организации в оперативном плане. Бюджеты также могут быть использованы в целях контроля. Контроль-это процесс установления стандартов и требований, получения обратной связи о фактическом выполнении, и проведения корректирующих воздействий всякий раз, когда фактические показатели значительно отличаются от плановых показателей. Таким образом, бюджеты могут быть использованы для сравнения фактических результатов с запланированными результатами, и они (бюджеты) могут направить деятельность обратно на запланированный курс, если это необходимо. Бюджеты формируются из долгосрочных целей фирмы; они формируют базис

для операционной деятельности. Фактические результаты сравниваются с бюджетными данными посредством контрольных процедур. Это сравнение дает обратную связь (информацию), воздействуя на операционную деятельность и влияя на бюджетный процесс.

Бюджеты обычно готовятся для отдельных областей в структуре организации (цехов, установок, отделов, и т. д.) и для отдельных видов деятельности (продажи, производство, исследования, и т. д.). Такая система бюджетов представляет собой комплексный финансовый план организации и дает организации ряд преимуществ:

- 1) она заставляет менеджеров планировать деятельность;
- 2) она представляет собой информационный ресурс, который может быть использован для оптимизации процесса принятия решений;
- 3) она помогает в оптимизации использования ресурсов и персонала компании, поскольку позволяет установить целевые показатели, применяемые впоследствии для оценки эффективности деятельности;
- 4) она улучшает процессы коммуникации и координации.

Реализация бюджетного процесса заставляет менеджмент организации строить планы на будущее: формировать стратегические цели и направления развития, предвидеть будущие проблемы и разрабатывать политики работы компании в разных областях. В процессе разработки бюджетов менеджменту становится очевидным, какие возможности есть у предприятия и какие ресурсы могут быть использованы. Бюджеты позволяют руководителям принимать более обоснованные решения. Они помогают менеджерам предвидеть возможные отклонения от плана, особенно отрицательные. Анализируя причины отклонений, менеджеры выявляют пути совершенствования деятельности компании в целях достижения установленных планов. Бюджеты устанавливают параметры, позволяющие контролировать использование ресурсов компании и организовывать систему мотивации сотрудников. Основополагающее значение для общего успеха бюджетной системы имеет контроль, который должен гарантировать принятие мер, направленных на достижение целей, установленных в стра-

тегическом плане. Данные цели также служат для взаимосвязи личного плана сотрудника с общими планами компании в целях координации усилий. Соответственно, все сотрудники могут быть в курсе собственной роли в достижении общих целей. Вот почему явная привязка бюджета к долгосрочным планам организации видится крайне важной. Таким образом бюджет это не ряд оптимистических сценариев, но набор конкретных планов по достижению сформулированных компанией целей. Бюджетирование ведет к повышению взаимодействия и координации деятельности различных областей и направлений деятельности организации, которые должны действовать сообща для достижения поставленных целей. Особенно возрастают роли процессов коммуникации и координации с ростом размеров и сложности организации.

Рассмотрим две основные системы бюджетирования, сложившиеся к настоящему моменту.

Первую систему бюджетирования можно назвать традиционной, в рамках нее бюджетирование – это процесс составления и реализации бюджетов в практической деятельности предприятия, который включает в себя следующие этапы: определение миссии компании, стратегический план, непосредственно само бюджетирование, определяющее бюджет предприятия, выполнение плана и контроль. При традиционном подходе к бюджетному планированию воспроизводится формат отчетов, подготавливаемых различными отделами. Эти отчеты представляют собой сводную информацию о ресурсах, которые должны быть приобретены и доходах от реализации. При ежемесячном анализе результатов работы компании фактические данные за отчетный период сравнивают с цифрами бюджета и выявляют отклонения. Как правило, такие отчеты носят исключительно финансовый характер. В современном динамичном мире производства, на основе управления посредством традиционного бюджетирования не всегда удается получить ожидаемый результат. Причина этому кроется в следующем: изначально функция бюджетов заключалась в том, чтобы ориентировать сознание руководителей на защиту средств акционеров и гарантировать, что менеджеры беспокоятся о контроле затрат. Со временем бюджеты начали

использоваться для «управления посредством цифр». Они превратились в соглашения с заданными результатами деятельности, которые заставляют менеджеров всех уровней отвечать за достижение определенных финансовых результатов, даже если многие из переменных, определяющих эти результаты, являются неподконтрольными. Ранее в структуре затрат предприятия преобладали прямые переменные затраты на труд основных рабочих и затраты на материалы.

Традиционное бюджетирование легко удовлетворяло потребности менеджмента. Сейчас работа современного предприятия сопряжена со значительными затратами на такие виды деятельности, как маркетинг, обслуживание потребителей, разработка продукта, технологические исследования. Необходимость оставаться конкурентоспособным повлияла на создание и внедрение иной технологии бюджетирования, в которой оценивается эффективность всех процессов предприятия.

Новая технология планирования, контроля и сдерживания затрат получила название бюджетирования, основанного на видах деятельности или Activity based budgeting (ABB). Методология Activity based budgeting была описана Робертом Капланом (Robert S. Kaplan) и Робинем Купером (Robin Cooper) как процесс, обратный методике Activity based costing. Существуют различные варианты перевода термина Activity based budgeting: попроцессное бюджетирование, функциональное бюджетирование, составление смет на основе видов деятельности. Для осуществления бюджетирования, основанного на видах деятельности, необходимо определить действия, выполняемые для создания того или иного объекта затрат. Обычно, выделяют четыре вида действий:

1. Основные, направленные на производство продукции (оказание услуг), представляют ценность для клиента и обеспечивают получение дохода для предприятия (продажа, производство, доставка и т. д.).
2. Обеспечивающие, предназначенные для выполнения основных действий (IT-поддержка, кадровый учет, снабжение и т. д.).

3. Управленческие, охватывающие весь комплекс функций управления на уровне каждого бизнес-процесса (общее управление, управление персоналом, управление продажами).

4. Развивающие, направленные на совершенствование производимого продукта или услуги, технологии и оборудования (научно-исследовательская работа).

Обязательной составляющей Activity based budgeting являются драйверы, которые рассчитывают продолжительность (количества) действий. После этого рассчитываются потребности в ресурсах, используемых для выполнения запланированных действий, а также затраты, необходимые для обеспечения работы нужного количества ресурсов. Финальным этапом процесса бюджетирования является группировка статей затрат по центрам финансовой ответственности (ЦФО) или по бизнес-процессам. АВВ целесообразно рассматривать как следующий шаг после внедрения методики Activity based costing (ABC), так как создавать на предприятии систему бюджетирования, основанную на действиях, после внедрения ABC, в котором составлены и отлажены модели бизнес-процессов, а также определены параметры распределения стоимости ресурсов и действий. Кроме того, при внедрении АВВ необходимо использовать программные средства, которые, с одной стороны, позволят значительно уменьшить трудоемкость, а с другой – повысят гибкость применения системы в условиях постоянных изменений. Тем не менее, метод АВВ может использоваться и без предварительного внедрения ABC.

Следует подчеркнуть, что данный подход предполагает наличие четко сформулированных принципов планирования, которые необходимо довести до каждого менеджера, отвечающего за разработку целей бизнес-единицы или департамента. Принципы планирования должны ориентироваться на развитие работ, создающих потребительскую стоимость продукции, и сокращение работ, не генерирующих таковой. Менеджерам разного уровня также делегируются соответствующие полномочия совершенствовать цели, процессы и работы.

В каждом отдельном случае выбор подходящей системы калькулирования и, соответственно, системы бюджетирования является отдельной управленческой задачей. Известный исследователь в области управленческого учета К. Друри [4] называет три основные причины целесообразности внедрения функционального калькулирования: релевантный характер большинства косвенных расходов организации; необходимость выделения неприбыльных продуктов; комплексный подход к обоснованию многих управленческих решений о производстве продуктов. В случае, если указанные аргументы не значимы для компании, видится целесообразным применение традиционной системы учета затрат и бюджетирования.

### ***Список литературы***

1. Kaplan R.S., Cooper R. Cost and Effect: Using Integrated Systems to Drive Profitability and Performance / Harvard Business School Press. – 1998.
2. Семиколенова М.Н. Формирование учетно-аналитической информации по бизнес-процессам и видам деятельности // Известия Алтайского государственного университета. – 2015. – №2(86). – С. 167–172.
3. Ушанов И.Г. Основные направления интеграции моделей EVA, BSC и технологии ABC // Вестник науки ТГУ. – 2010. – №2 (2). – С. 77–81.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет. – 6-е изд. – М.: Юнити-Дана, 2012.
5. Левушкина Н.В. Сравнительная характеристика методик бюджетирования деятельности предприятий / Н.В. Левушкина, Л.М. Макарова // Молодой ученый. – 2013. – №4. – С. 253–257.
6. Tandung Huynh, Guangming Gong, Huyhanh Huynh. Integration of activity-based budgeting and activity-based Management // International Journal of Economics, Finance and Management Sciences. – 2013. – №1 (4). – P. 181–187.