

УДК 657:64.03

doi: 10.20310/1819-8813-2017-12-3-67-75

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ КАК МЕХАНИЗМ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

ИОДА ЮЛИЯ ВЛАДИМИРОВНА

Липецкий государственный технический университет,
г. Липецк, Российская Федерация, e-mail: tibrioda@yandex.ru

БОГАЕВ ДЕНИС ЮРЬЕВИЧ

Липецкий государственный технический университет,
г. Липецк, Российская Федерация, e-mail: nokia_6060@mail.ru

Определение затрат на результат производства и их сопоставление есть суть экономического развития предприятия. Для успешного решения этих проблем предприятиям необходима четко сформулированная система управления затратами, которая представляет собой, во-первых, умение грамотно распределять ресурсы, а во-вторых, полностью максимизировать отдачу от них, все это обуславливает необходимость внедрения тех или иных форм учета на предприятии. Наиболее эффективным решением видится построение системы бюджетирования. Основу данной системы составляют бюджет движения денежных средств (БДДС) и бюджет доходов и расходов (БДР), где подробно отражена структура затрат предприятия, информационной базой для составления служат счета бухгалтерского и налогового учета. Основой механизма управления затратами может стать формирование системы бюджетирования на основе микробюджетов. Это позволит существенно снизить нагрузку на контролирующий орган, избавиться от узких мест и уменьшить объем внутрифирменного документооборота, что положительно скажется на времени операционного цикла выделения денежных средств, так как основной объем операций будет совершаться непосредственно внутри самого отдела. Также модернизация системы бюджетирования и учета затрат по центрам финансовой ответственности позволит реструктуризировать статьи центров финансовой ответственности, оптимизировать процесс учета затрат при составлении консолидированного бюджета.

Ключевые слова: управленческий учет, система бюджетирования, бюджет предприятия, управление затратами

Формирование финансовой структуры предприятия, а именно выделение центров финансовой ответственности – первый шаг на пути к созданию системы бюджетирования [1]. Основная идея заключается в том, что каждое подразделение предприятия вносит свой вклад в конечный финансовый результат компании (в виде привлечения дохода или осуществления расходов) и должно нести ответственность за свои действия: осуществлять, планировать, отчитываться по результатам. Именно на делегировании ответственности и построен процесс бюджетирования [2]. Центром финансовой ответственности может являться структурное подразделение или группа подразделений.

Анализ учета затрат по центрам финансовой ответственности производится с целью выявления степени влияния каждого центра на процесс бюджетирования предприятия, а также для выявления узких мест в структуре процесса учета затрат.

В данном случае центры финансовой ответственности предприятия ОАО «ЛЭСК» будут рассматриваться с позиции формирования затратной части бюджета. Принятый на предприятии алгоритм основывается на вертикальной заявочной системе формирования бюджета, которая подразумевает формирование центрами финансовой ответственности прогнозного объема затрат на определенный период (месяц, квартал, год) и подачу заявки на рассмотрение бюджетной комиссии, по результатам которой заявка будет включена в бюджет. Для удобства формирования бюджета на предприятии предусмотрен единый классификатор статей доходов и расходов, согласно которому каждая статья закрепляется за определенным центром ответственности.

Заявка формируется на основании текущих потребностей конкретного отдела. Структура процесса учета затрат по центрам финансовой ответственности представлена на рисунке 1.

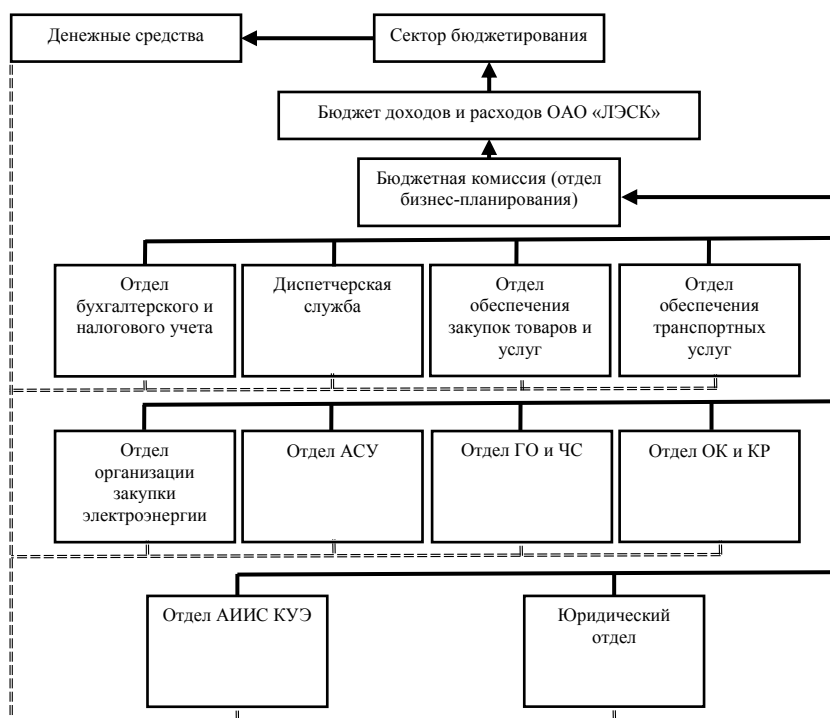


Рис. 1. Структура процесса бюджетирования и учета затрат по центрам ответственности ОАО «ЛЭСК»

На данном рисунке наглядно отражен процесс взаимодействия центров финансовой ответственности в системе бюджетирования на предприятии. Учет затрат, исходя из специфики данной системы, как говорилось ранее, осуществляется в форме бюджетных заявок. Формат бюд

жетной заявки является единым и включает в себя номер статьи, согласно единому классификатору статей расходов (ЕКСП) и наименование статьи расходной части бюджета в соответствии с ЕКСП. Так, например, бюджетная заявка отдела обеспечения закупок товаров и услуг выглядит следующим образом (табл. 1).

Таблица 1.

Расходная часть по статьям ЕКСП отдела обеспечения закупок товаров и услуг ОАО «ЛЭСК»

№ статьи ЕКСП	Наименование статьи расходной части бюджета в соответствии с ЕКСП
1.1.1.3.	Хоз. расходы и прочие материалы
1.1.1.4.	Канцелярские товары
1.1.1.4.3.	Прочее
1.1.1.5.	ОС стоимостью до 40 000 руб.
1.7.3.2.	Коммунальные услуги
1.7.3.2.1.	Электроэнергия
1.7.3.2.2.	Газоснабжение
1.7.3.2.3.	Водоснабжение и канализация
1.7.3.2.4.	Теплоснабжение
1.7.3.2.6.	Услуги СЭС
1.7.3.7.1.	Услуги по СПС
1.7.3.10.9.1.	ООЗТУ
1.7.3.10.3.1.6.	Прочие материалы (хоз. расходы, канцтовары)
1.7.5.	Арендная плата
1.7.5.1.	Плата за аренду земельных участков
1.7.5.2.	За аренду помещений
1.7.5.4.	За аренду прочего
1.7.7.	Расходы на страхование

Ключевая особенность предлагаемого алгоритма учета затрат заключается в том, что в первую очередь проводится анализ текущей потребности подразделений и сложившейся к концу периода структуры платежей по договорным взаимоотношениям. Только после этого сверяются заложенные в БДР расходы с потребностями по текущему движению денежных средств. Результатом такой сверки может быть корректировка бюджета доходов и расходов организации [3].

Использование данного метода положительным образом сказывается на процессе осуществления контроля затрат и защищает компанию от перерасхода денежных средств, так как исполнитель несет ответственность за нецелевое расходование денежных средств. Также в качестве положитель-

ного аспекта подобной децентрализации затрат является то, что узкая специализация центра финансовой ответственности, избавляет руководящий состав от необходимости погружения в конкретное направление деятельности предприятия.

Однако, с другой стороны, у данной системы является ряд недостатков, таких как, например, дублирование статей расходной части бюджета у схожих по направлению центров финансовой ответственности. Например, в расходной части по статьям ЕКСП отдела обеспечения транспортных услуг есть статья 1.7.7. «Расходы на страхование», схожая со статьей в расходной части по статьям ЕКСП отдела обеспечения закупок товаров и услуг (табл. 2).

Таблица 2

Расходная часть по статьям ЕКСП отдела обеспечения транспортных услуг ОАО «ЛЭСК»

№ статьи ЕКСП	Наименование статьи расходной части бюджета в соответствии с ЕКСП
1.1.1.2.	Расходные материалы автотранспорта
1.1.1.2.1.	<i>Автомобили</i>
1.1.1.2.2.	<i>Аккумуляторы</i>
1.1.1.2.3.	<i>Прочие материалы автотранспорта</i>
1.1.1.5.	ОС стоимостью до 40000 руб.
1.1.1.5.6.	<i>Автотранспортное оборудование</i>
1.1.2.1.	ГСМ
1.1.2.1.2.	<i>Бензин АИ 95</i>
1.1.2.1.4.	<i>Дизельное топливо</i>
1.1.2.1.5.	<i>Смазочные материалы</i>
1.1.2.1.6.	<i>Специальные жидкости</i>
1.2.1.2.	Ремонт транспортных средств
1.7.3.10.4.3.4.	Информационные услуги для ООТУ
1.7.3.10.5.	Техобслуживание, в том числе
1.7.3.10.5.1.	<i>Техобслуживание автотранспорта</i>
1.7.3.10.5.2.	<i>Техосмотр автотранспорта</i>
1.7.3.10.9.3.	Прочие услуги для ООТУ
1.7.7.	Расходы на страхование
1.7.11.3.1.	Предрейсовый медосмотр водителей

Также анализируя перечень затрат данных отделов, можно сделать вывод и о дублировании функций, а именно в части закупки материалов. Оба отдела закупают расходные материалы для обеспечения нормальной работы центра финансовой ответственности. Аналогичная ситуация прослеживается и в отношении отдела ГО и ЧС (табл. 3).

Помимо дублирования функций отделов, также наблюдается дробление одного и того же сегмента затрат. Так, в статью расходов 1.7.3.2. «Коммунальные услуги», учитываемых отделом обеспечения транспортных услуг, можно включить схожую по происхождению статью затрат 1.7.3.2.5. «Утилизация бытовых отходов», так как она не является профильным видом затрат для отдела ГО и ЧС, и наоборот в перечень статей затрат данного отдела можно добавить статью затрат 1.7.11.3.1. «Предрей-

совый медосмотр водителей», так как данная статья соответствует специфике данного отдела.

В тоже время, анализируя механизм процесса учета затрат по центрам ответственности, стоит обратить внимание сам порядок процесса, где «бутылочным горлышком» является бюджетная комиссия в составе отдела бизнес-планирования. Основным минусом данного подхода является высокая загруженность данного элемента системы, в результате чего увеличивается время обработки и принятия бюджетной заявки.

Проведение анализа деятельности предприятия ОАО «Липецкая энергосбытовая компания» позволяет сделать следующие выводы о том, что система бюджетирования и учета затрат по центрам ответственности устарела и нуждается в модернизации. Данная система основана на контро-

лировании процесса бюджетирования единым органом, что является ее основным существенным недостатком, также заикленность самого процесса выделения (рис. 1).

На рисунке представлена система функционирующая в текущий момент на предприятии. Данная система вынуждает носителей затрат в момент образования необходимости использования денежных средств проходить длительную процедуру учета заявки и выделения денежных средств, в связи с чем возникает риск несвоевременного получения денежных средств конкретным отделом. Так как сис

тема имеет узкое место, а именно звено – контролирующий орган. Огромная нагрузка на контролирующий орган, раздутая система внутрифирменного документооборота, длительное время ожидания ответа конечным пользователям денежных средств и риск несвоевременного получения денежных средств делают данную систему крайне неэффективной в условиях функционирования крупного предприятия ОАО «Липецкая энергосбытовая компания».

Ключом к решению данной проблемы может стать формирование системы бюджетирования на основе микробюджетов (рис. 2).

Таблица 3

Расходная часть по статьям ЕКСР отдела ГО и ЧС ОАО «ЛЭСК»

№ статьи ЕКСД	Наименование статьи доходной части бюджета в соответствии с ЕКСД
1.7.10	Расходы на экологию
1.7.11.1	Расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности и мероприятия по ГО и ЧС
1.7.11.1.1.	Обучение, связанное с охраной труда
1.7.11.1.2	Лабораторные исследования на рабочих местах
1.7.11.1.4.	Электробезопасность
1.7.11.1.5	Прочее
1.7.8.4.	Экологические платежи
1.7.3.2.5.	Утилизация бытовых отходов
1.7.3.8.	Услуги пожарной, вневедомственной и сторожевой охраны
1.7.3.8.1.	Услуги по охране электронными средствами
1.7.3.8.2	Услуги по техобслуживанию средств ОПС
1.7.3.8.3	Услуги ЧОП
1.1.1.7.	Материалы по охране труда и гражданской обороне
1.1.1.7.1.	Спецодежда
1.1.1.7.2.	Средства индивидуальной защиты
1.1.1.7.3	Орудия пожарной безопасности
1.1.1.7.4.	Прочее
1.7.11.3.2.	Периодический медосмотр сотрудников



Рис. 2. Система бюджетирования на основе микробюджетов

Основной особенностью данной структуры является делегирование полномочий по контролю за расходованиями денежных средств руководителям центров финансовой ответственности. С учетом внесения корректив структура системы процесса бюджетирования будет выглядеть следующим образом (рис. 3).

Основным принципиальным отличием является вертикальное расширение структуры бюджетирования и, как следствие, делегирование полномочий по

контролю бюджета руководителям центров финансовой ответственности[4].

Вторым ключевым моментом модернизации системы бюджетирования и учета затрат по центрам финансовой ответственности является реструктуризация статей центров финансовой ответственности с целью избежать задваивания функций отделов и оптимизировать процесс учета затрат при составлении консолидированного бюджета [5].

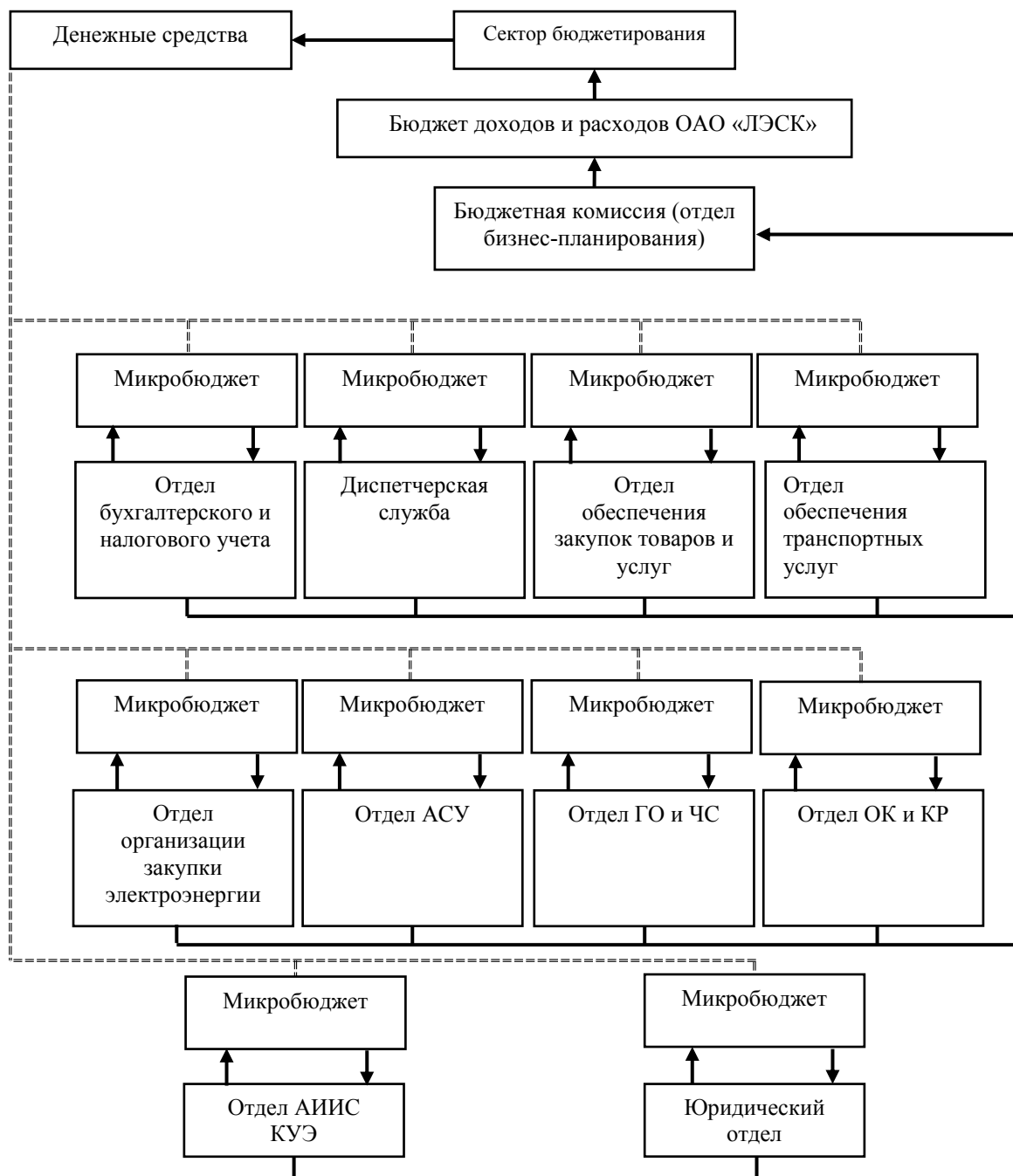


Рис. 3. Скорректированная структура системы бюджетирования ОАО «ЛЭСК»

Так, например, в расходную часть по ЕКСР отдела обеспечения транспортных услуг попала статья 1.7.11.3.1. «Предрейсовый медосмотр водителей», формально ответственность за которую несет отдел гражданской обороны и чрезвычайных ситуаций (ГО и ЧС). На данном этапе расходная часть данного отдела выглядит следующим образом (табл. 2).

В перечне, включающем в себя обязанности и ответственность данного отдела отражен только

периодический медицинский осмотр сотрудников, хотя формально ответственность за персонал отдела обеспечения транспортных услуг не несет. Исходя из этого, расходы по данной статье следует возложить на отдел ГО и ЧС по средствам введения дополнительного раздела в структуре расходной части и группировки данных статей.

Так, после внесения изменений в структуру будет выглядеть расходная часть по статьям ЕКСР отдела ГО и ЧС (табл. 4).

Таблица 4

Модифицированная расходная часть по статьям ЕКСР отдела ГО и ЧС ОАО «ЛЭСК»

№ статьи ЕКСД	Наименование статьи доходной части бюджета в соответствии с ЕКСД
1.7.10	Расходы на экологию
1.7.11.1	Расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности и мероприятия по ГО и ЧС
1.7.11.1.1.	<i>Обучение, связанное с охраной труда</i>
1.7.11.1.2	<i>Лабораторные исследования на рабочих местах</i>
1.7.11.1.4.	<i>Электробезопасность</i>
1.7.11.1.5	<i>Прочее</i>
1.7.8.4.	Экологические платежи
1.7.3.2.5.	Утилизация бытовых отходов
1.7.3.8.	Услуги пожарной, вневедомственной и сторожевой охраны
1.7.3.8.1.	<i>Услуги по охране электронными средствами</i>
1.7.3.8.2	<i>Услуги по техобслуживанию средств ОПС</i>
1.7.3.8.3	<i>Услуги ЧОП</i>
1.1.1.7.	Материалы по охране труда и гражданской обороне
1.1.1.7.1.	<i>Спецодежда</i>
1.1.1.7.2.	<i>Средства индивидуальной защиты</i>
1.1.1.7.3	<i>Орудия пожарной безопасности</i>
1.1.1.7.4.	<i>Прочее</i>
1.7.11.3.	Медицинский осмотр сотрудников:
1.7.11.3.1.	<i>Предрейсовый медосмотр водителей</i>
1.7.11.3.2.	<i>Периодический медосмотр сотрудников</i>

Данное решение позволит логичнее распределить ответственность между отделами, также оптимизировать процесс формирования консолидированного бюджета.

Следующим шагом является перераспределение статей затрат с целью оптимизации закупочной деятельности, а также исключения дублирования функций отделов (табл. 1). Нами предлагается портирование статей затрат отдела обеспечения транспортных услуг в расходную часть рассматриваемого центра ответственности в части закупок услуг по страхованию и обеспечению необходимыми расходными материалами отделов. Модифицированная расходная часть отдела обеспечения закупок товаров и услуг будет выглядеть следующим образом (табл. 5).

Данная модификация расходной части позволит решить проблему дублирования функций отделов в части закупки услуг страхования, а также позволит разгрузить отдел обеспечения транспорт-

ных услуг путем перенаправления профильных затрат отделу обеспечения закупок товаров и услуг, тем самым сбалансировав деятельность обоих отделов.

Подводя итог, можно сказать, что предлагаемые меры по модернизации системы бюджетирования и учета затрат по центрам финансовой ответственности являются достаточно эффективными, так как результатом данных модификаций является оптимизация процесса бюджетирования и учета затрат на предприятии. Предложенная схема структуры процесса бюджетирования и учета затрат позволит существенно снизить нагрузку на контролирующий орган, избавится от узких мест и уменьшить объем внутрифирменного документооборота, что положительно скажется на времени операционного цикла выделения денежных средств, так как основной объем операций будет совершаться непосредственно внутри самого отде-

ла. В результате практически отпадает потребность в прохождении большого бюджетного круга. Данная необходимость будет возникать лишь в случае превышения установленного бюджета центром финансовой ответственности в результате непред-

виденных обстоятельств. В свою очередь, перераспределение расходной части центров ответственности позволит оптимизировать процесс работы предприятия и процесс формирования итогового консолидированного бюджета.

Таблица 5

Модифицированная расходная часть по статьям ЕКСП отдела обеспечения закупок товаров и услуг ОАО «ЛЭСК»

№ статьи ЕКСП	Наименование статьи расходной части бюджета в соответствии с ЕКСП
1.1.1.2.	Расходные материалы автотранспорта
1.1.1.2.1.	<i>Автомобили</i>
1.1.1.2.2.	<i>Аккумуляторы</i>
1.1.1.2.3.	<i>Прочие материалы автотранспорта</i>
1.1.1.5.	ОС стоимостью до 40000 руб.
1.1.1.5.6.	<i>Автотранспортное оборудование</i>
1.1.2.1.	ГСМ
1.1.2.1.2.	<i>Бензин АИ 95</i>
1.1.2.1.4.	<i>Дизельное топливо</i>
1.1.2.1.5.	<i>Смазочные материалы</i>
1.1.2.1.6.	<i>Специальные жидкости</i>
1.1.1.3.	Хоз. расходы и прочие материалы
1.1.1.4.	Канцелярские товары
1.1.1.4.3.	<i>Прочее</i>
1.1.1.5.	ОС стоимостью до 40 000 руб.
1.7.3.2.	Коммунальные услуги
1.7.3.2.1.	<i>Электроэнергия</i>
1.7.3.2.2.	<i>Газоснабжение</i>
1.7.3.2.3.	<i>Водоснабжение и канализация</i>
1.7.3.2.4.	<i>Теплоснабжение</i>
1.7.3.2.6.	<i>Услуги СЭС</i>
1.7.3.7.1.	Услуги по СПС
1.7.3.10.9.1.	ООЗТУ
1.7.3.10.3.1.6.	Прочие материалы (хоз. расходы, канцтовары)
1.7.5.	Арендная плата
1.7.5.1.	<i>Плата за аренду земельных участков</i>
1.7.5.2.	<i>За аренду помещений</i>
1.7.5.4.	<i>За аренду прочего</i>
1.7.7.	Расходы на страхование

В результате изучения отраслевой специфики, особенностей и организационно-экономической характеристики предприятия можно предположить, что для энергосбытовых компаний, через которые проходят денежные потоки всех участников рынка электроэнергии, особую важность имеет четкая организация бизнес-процессов, в частности, грамотное осуществление управленческого учета, который включает в себя тщательный анализ результатов, сложившихся по итогам предшествующих периодов, где особое внимание стоит уделить структурированию затрат [6].

Однако, детальный анализ структуры затрат на предприятии позволяет сделать вывод о том, что механизм формирования БДР, в отличие от механизма формирования БДДС, и его сущность позволяют использовать его как инструмент моделиро-

вания экономической ситуации. Иными словами, меняя определенные параметры можно посмотреть, как это отразится на величине прибыли. В связи с чем выявлена необходимость участия руководителей центров финансовой ответственности при формировании бюджета доходов и расходов, что позволит наиболее оптимально и равномерно распределить затраты предприятия на весь финансовый цикл работы организации.

В тоже время, анализ учета затрат по центрам финансовой ответственности наглядно показал, что вертикальная заявочная система формирования бюджета нуждается в перераспределении статей затрат между центрами ответственности, а также необходимость корректировки структуры процесса бюджетирования.

Литература

1. Рыжакина Т. Бюджетирование как основа стратегического планирования // Финансовая газета. 2006. № 24. С. 25-27.
2. Владимцев Н. В., Денисова А. С. Формирование системы бюджетирования компании: внутренний регламент и иерархия центров финансовой ответственности // Экономический анализ: теория и практика. 2008. № 6. С. 47-50.
3. Казанцев К. А. Совершенствование системы бюджетирования газораспределительных организаций: автореф. дис. ... канд. экон. наук. 2006.
4. Керимов В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы. М.: Изд-во: Дашков и К, 2012.
5. Напалков А. Н. Развитие бизнес-процессов в системе менеджмента промышленного предприятия: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Саратов, 2008.
6. Горяева К. А. Энергосбытовая отрасль России: специфика и экономические особенности // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ». 2015. Т. 7. № 3. URL: <http://naukovedenie.ru/PDF/85EVN315.pdf> DOI: 10.15862-/85EVN315

References

1. Ryzhakina T. Byudzhetrovaniye kak osnova strategicheskogo planirovaniya [Budgeting as basis of stra-

tegic planning] // Finansovaya gazeta. 2006. № 24. S. 25-27.

2. Vladymtsev N. V., Denisova A. S. Formirovaniye sistemy byudzhetrovaniya kompanii: vnutrennij reglament i ierarkhiya tsentrov finansovoj otvetstvennosti [Formation of budgeting system of the company: internal regulations and hierarchy of the centers of financial responsibility] // Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika. 2008. № 6. S. 47-50.

3. Kazantsev K. A. Sovershenstvovaniye sistemy byudzhetrovaniya gazoraspredeitel'nykh organizatsij [Improvement of budgeting system of the gas-distributing organizations]: avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk. 2006.

4. Kerimov V. Uchet zatrat, kal'kulirovaniye i byudzhetrovaniye v otdel'nykh otraslyakh proizvodstvennoj sfery [The accounting of expenses, calculation and budgeting in separate branches of the production sphere]. M.: Izdatel'stvo: Dashkov i K, 2012.

5. Napalkov A. N. Razvitiye biznes-protsessov v sisteme menedzhmenta promyshlennogo predpriyatiya [Development of business processes in system of management of the industrial enterprise]: avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk. Saratov, 2008.

6. Goryaeva K. A. Energosbytovaya otrasl' Rossii: spetsifika i ekonomicheskiye osobennosti [Power marketing branch of Russia: specifics and economic features] // Internet-zhurnal «NAUKOVEDENIYE». 2015. Т. 7. № 3. URL: <http://naukovedenie.ru/PDF/85EVN315.pdf> DOI: 10.15862-/85EVN315

* * *

FORMATION OF BUDGETING SYSTEM AT THE ENTERPRISE AS THE MECHANISM OF MANAGEMENT OF EXPENSES

IODA YULIYA VLADIMIROVNA

Lipetsk State Technical University,
Lipetsk, the Russian Federation, e-mail: tibrioda@yandex.ru

BOGAEV DENIS YURYEVICH

Lipetsk State Technical University,
Lipetsk, the Russian Federation, e-mail: nokia_6060@mail.ru

Definition of costs of result of production and their comparison is an essence of economic development of the enterprise. Accurately formulated cost management system which represents, first, ability competently to distribute resources, and secondly, to completely maximize return from them is necessary for the enterprises for the successful solution of these problems, all this causes need of introduction of these or those forms of the account at the enterprise. The most effective decision is creation of system of budgeting. The basis of this system is the budget of cash flow (BCF) and the budget of the income and expenses (BDR) where the structure of expenses of the enterprise is in detail reflected, accounts of accounting and tax accounting form information base for drawing up. Formation of system of budgeting on the basis of microbudgets can become a basis of the mechanism of management of expenses. It will allow to lower significantly load of supervisory authority, to get rid of bottlenecks and to reduce the volume of intra-corporate document flow that will positively affect time of an operational cycle of allocation of money as the main volume of operations will be directly in the department. Also modernization of system of budgeting and the accounting of expenses on the centers of financial responsibility will allow to restructure articles of the centers of financial responsibility, to optimize process of the accounting of expenses by drawing up the consolidated budget.

Key words: management accounting, system of budgeting, budget of the enterprise, management of expenses

Об авторах:

Иода Юлия Владимировна, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, налогообложения и бухгалтерского учета Липецкого государственного технического университета, г. Липецк

Богачев Денис Юрьевич, магистрант кафедры финансов, налогообложения и бухгалтерского учета Липецкого государственного технического университета, г. Липецк

About the authors:

Ioda Yuliya Vladimirovna, Candidate of Economics, Associate Professor of the Finance, Taxation and Accounting Department, Lipetsk State Technical University, Lipetsk

Bogaev Denis Yuryevich, Applicant for Master's Degree of the Finance, Taxation and Accounting Department, Lipetsk State Technical University, Lipetsk