

УДК 338.45:622

В.А. Цукерман, И.В. Селин

ПРОЦЕССЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ И МОНИТОРИНГ ВНУТРИПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ИЗДЕРЖЕК НА ГОРНОМ ПРЕДПРИЯТИИ

Рассмотрена система бюджетирования и мониторинг на предприятиях горнопромышленного комплекса, позволяющие получить аналитическую информацию, необходимую для принятия управленческих решений.

Ключевые слова: бюджетирование, мониторинг, издержки, промышленные предприятия.

В рыночных условиях стабилизация, а тем более снижение издержек на крупном предприятии невозможно без самого активного участия в этом процессе структурных подразделений, бригад и участков и самых широких слоев и категорий персонала. Важным инструментом такого участия является бюджетирование, в котором, как показывает опыт горных предприятий Мурманской области, необходимо рассматривать сразу два направления. С одной стороны, бюджеты (сметы) служат жестким инструментом регламентации, регулирования и контроля, в этом аспекте контрольные цифры должны быть максимально объективны. С другой – никакой расчет не может предвидеть все возможности и ситуации практической деятельности структурных подразделений, не говоря о форс-мажорных обстоятельствах. Это вызывает необходимость расширения полномочий подразделений, в том числе в варьировании статьями расходов, что придает системе необходимую гибкость. Это связано и с тем, что сами направления расходов в условиях ориентации на рыночный спрос и меняющиеся загрузки мощностей достаточно динамичны.

В целом введение бюджетного метода руководства является делом сложным и требующим длительного времени. Для введения всей системы бюджетного метода необходимо, прежде всего, чтобы предприятие обладало хорошо поставленной аналитической бухгалтерией. В самом деле, невозможно заниматься предвидением расходов по статьям или по видам производимой продукции, если предприятие никогда серьезно не занималось их анализом. С другой стороны, аналитическая бухгалтерия не может быть безразлична к этому: она требует надлежащей группировки расходов. Поэтому нет ничего удивительного в том, что часто можно встретить аналитическую бухгалтерию, состоящую из однородных подразделений, служащих основой для системы бюджетного метода руководства [1].

Практики полагают, что для введения бюджетного метода руководства требуется несколько лет, что для функционирования системы предвидения и контроля управления в таком виде, чтобы она удовлетворяла менеджмент горного предприятия, необходим срок примерно в пять лет. В частности, рекомендуется заранее намечать необходимых для этого ру-

ководящих работников, затем заниматься некоторое время разработкой пробных предвидений и переходить к внедрению всей системы только после проведения нескольких испытаний (проверок).

Бюджетный метод руководства требует соответствующей структуры управления. При проведении детального анализа системы однородных подразделений высказывались соображения о том, что они не соответствуют существующим центрам ответственности. Такое положение оказалось бы катастрофическим в условиях применения бюджетного метода руководства: необходимо, чтобы за каждый бюджет отвечало бы определенное ответственное лицо, а, следовательно, необходимо, чтобы классификация расходов соответствовала бы подразделению ответственности.

Кроме того, необходимо, чтобы руководящий работник отвечал только за те элементы, которые относятся к его бюджету и на которые он может воздействовать (т.е. в отношении которых он располагает определенными полномочиями). Несоблюдение этого условия приведет к недовольству, и эффективность не будет достигнута.

Метод бюджетного руководства не заменяет систему управления, он ей содействует. В самом деле, не следует полагать, что при введении бюджетного метода руководства дирекции остается только положиться на него. Ничто не может заменить хорошего управления предприятием. Поэтому не следует допускать того, чтобы бюджетный метод руководства превратился в прекрасный, но бесполезный инструмент, приводящий только к созданию дополнительных сложностей в административной системе или в дополнительный бухгалтерский инструментарий, представляющий инте-

рес только для нескольких посвященных лиц [2].

Бюджетный метод руководства может быть также частичным, т.е. применяться только к какой-то одной части деятельности предприятия. Чаще всего такой обособленной формой применения этого метода бывает бюджетный метод руководства производством. Но обособленные формы применения бюджетного метода руководства можно встретить также и в виде управления запасами или в форме, еще только предвосхищающей применение бюджетного метода руководства запасами.

В условиях перехода к рыночной экономике возрастает роль планирования производственной и экономической деятельности на микроуровне, то есть на уровне отдельно взятого предприятия. В конкурентных условиях рыночной среды преимущество находится на стороне тех компаний, менеджмент которых, помимо проведения эффективной маркетинговой политики, смог наладить действенный контроль над затратами своего предприятия.

Одним из основных инструментов финансового планирования и контроля является бюджет. На ОАО "Апатит", например, составляются два вида бюджета: бюджет расчетов и бюджет потребления. Бюджет расчетов представляет собой баланс поступления денежных средств и планируемых платежей предприятия, бюджет потребления – отгрузку товарной продукции и переход права собственности на прочие активы в доходной части бюджета и передачу права собственности на материальные ресурсы и начисление прочих затрат, независимо от источника финансирования в расходной части. Таким образом, бюджет потребления показывает прирост дебиторской и кредиторской задолженности.

Таблица 1
Классификация статей бюджета

	Дебиторская задолженность на начало периода	Отгружено продукции	Оплачено	Дебиторская задолженность на конец периода
	1	2	3	4=1+2-3
Всего поступление денежных средств				
Выручка от реализации продукции				
Финансовая деятельность				
Прочие доходы				
	Кредиторская задолженность на начало периода	Предъявлено счетов, начислено затрат	Оплачено	Кредиторская задолженность на конец периода
	1	2	3	4=1+2-3
Всего выбытие денежных средств				
Материальные ресурсы				
Заработная плата				
Налоги и сборы				
Капитальные вложения				
Финансовая деятельность				
Услуги сторонних организаций				
Транспортные расходы				
Прочие расходы				

торской задолженности в течение периода, а бюджет расчетов – ее погашение. Сочетание этих двух форм позволяет отслеживать состояние расчетов предприятия, выполнение запланированных поступлений средств в доходной части бюджета и соблюдение утвержденных лимитов затрат в расходной его части.

В таблице приведена схема укрупненных статей бюджета горного предприятия, предусматривающая три уровня иерархии. То есть аналитические таблицы составляются по предприятию в целом, центрам ответственности и структурным подразделениям (цехам). Каждая статья является комплексной, то есть разбивается на подстатьи, которые в свою очередь, подразделяются на отдельные виды расходов и доходов.

При составлении бюджета предприятия существует несколько горизонтов планирования, на которых соответственно составляются различные виды плановой документации.

Годовой техпромфинплан, определяющий основные ориентиры и показатели деятельности предприятия на год вперед. В нем фиксируются такие показатели, как объем производства продукции, перечень объектов капитальных вложений, основные показатели деятельности цехов. Финансовый план является составной частью техпромфинплана. В числе прочего он содержит прогнозный бюджет предприятия на год с поквартальной разбивкой. На его основе определяется финансовая политика на следующий год, определяется потребность в заемных средствах для

реализации инвестиционных проектов.

Развитие системы бюджетирования на предприятиях горнорудного комплекса можно вести в нескольких направлениях:

доведение процесса бюджетирования до всех структурных подразделений, совершенствование методов его применения, в том числе оперативности контроля;

повышение роли бюджета при принятии управленческих решений на предприятии;

совершенствование регламента представления службами предприятия информации, необходимой для составления бюджета;

автоматизация составления отчетных форм с целью повышения оперативности представления данных в отчете.

Однако в ряде случаев бюджетный метод нуждается в серьезной модернизации. Например, при планировании (прогнозировании) расходов на длительную перспективу. Или для сфер, где формализация расходов затруднена [3].

Задача планирования сметных расходов в процессе оценки инновационных проектов – наиболее типичный случай использования экспертных оценок. Решение о включении той или иной работы в план научно-исследовательских работ практически всегда принимается на интуитивном уровне, но связано с наличием высокой квалификации и знания о состоянии дел в соответствующей сфере. Часто такое решение принимает наиболее квалифицированный коллективный орган (технический совет) на основе мотивированного представления соответствующего подразделения или отдельного специалиста.

Другой вопрос – определение возможной величины затрат по тем или

иным проектам, утвержденным для включения в план. Сегодня этот процесс практически никак не регламентируется, хотя имеет не менее важное значение, чем само решение о проведении разработки.

Авторы считают, что как при планировании самих проектов, так и сметных расходов по ним определенные результаты могут быть получены с использованием именно экспертных методов. Собственно, любые другие методы целесообразно использовать только в сочетании с ними. С другой стороны, определение масштаба затрат усложняется тем, что по каждой отдельной теме нет объективных критериев, а сами эксперты не имеют четкого представления об абсолютных величинах. В этом случае целесообразно сочетание качественных оценок затрат с нормативами, которые могут быть определены по отдельным кодам бюджетной классификации в расчете на одного сотрудника.

Задача, стоящая перед экономическим менеджментом, – получение экспертных оценок уровня затрат по отдельным группам расходов, достаточно сложна. С помощью стандартных процедур плановый орган получает всю необходимую для этого информацию: балльные оценки уровня ожидаемых расходов группы экспертов и показатели компетенции экспертов, полученные одним из указанных методов. Следующий этап – расчет средних экспертных оценок, пригодных к дальнейшему использованию.

Очевидно, что мнение группы экспертов надежнее, чем мнение отдельного индивидуума, т.е. две группы одинаково компетентных экспертов с большей вероятностью дадут аналогичные ответы на ряд вопросов, чем два индивидуума. При использовании мнений группы специалистов предполагается, что взаимодействие между

специалистами позволит компенсировать смещения оценок отдельных членов группы и что сумма информации, имеющейся в распоряжении группы специалистов-экспертов, будет больше, чем информация любого члена группы.

Проблема формирования групповых экспертных оценок на основе оценок отдельных экспертов существует давно. Однако до сих пор нельзя утверждать, что эта проблема решена. Наиболее естественным является аксиоматический подход к ее решению. Сначала выдвигается гипотеза о том, что способ формирования групповых оценок основан на ряде достаточно простых и общепризнанных правил, которые затем формируются в виде системы аксиом. Используя эти аксиомы, находят групповые экспертные оценки, которые затем анализируются и проверяются на практике.

На стадии формирования экспертных оценок такими общепризнанными правилами являются: а) независимость оценок отдельных экспертов для различных событий; б) транзитивность экспертных оценок; в) аддитивность экспертных оценок. Наличие свойства аддитивности позволяет суммировать оценки событий всех экспертов. Оно достаточно естественно и им часто пользуются, например, для определения мнения "большинства" членов всевозможных комиссий и советов. Использование свойства аддитивности в дальнейшем позволяет существенно упростить весь процесс формирования групповых экспертных оценок.

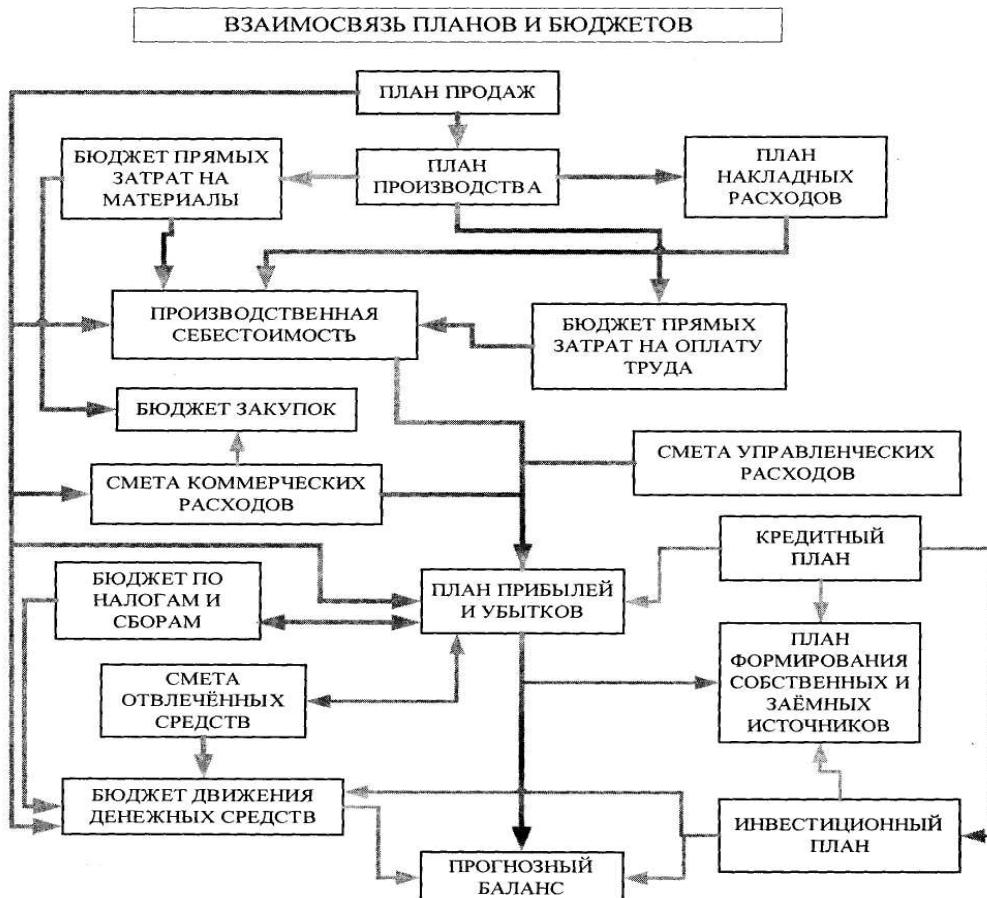
Анализ фактического исполнения бюджета предприятия осуществляется на основании оперативных данных финансового учета, в котором все учетные документы находят отражение по мере их фактического поступления. Эта система контроля позволяет управлять затратами предприятия с такой степенью оперативности, которая ра-

нее была недостижима. Данные о фактическом исполнении бюджета выдаются еженедельно нарастающим итогом с начала месяца, и есть возможность в любой момент выявить место вероятного перерасхода средств и наличия резервов. Контроль над затратами переносится со стадии подведения месячных итогов (20-25-е число месяца, следующего за отчетным) на стадии непосредственного осуществления этих затрат. Развитие системы бюджетирования на ОАО «Апатит», например, ведется в нескольких направлениях (на основе блок-схемы, представленной на рисунке).

Описанная система позволяет не только достаточно точно прогнозировать налоги на ближайший год, месяц, неделю, но также позволяет оказывать управленческое воздействие на их формирование в оптимальном объеме и правильно планировать финансовые потоки с учётом сроков оплат. Она достаточно четко определяет роль и ответственность соответствующих структурных подразделений, повышает степень согласованности их взаимодействия.

Система ежемесячного мониторинга прихода, расхода- списания и складских остатков товарно-материальных ценностей (ТМЦ) базируется на данных бухгалтерского учета. Основной целью системы мониторинга является подготовка аналитической информации об остатках и движении ТМЦ для принятия управленческих решений и организационных мер по оптимизации складских запасов и расхода товароматериальных ценностей. Система включает в себя несколько этапов подготовки, обработки и анализа информации о движении ТМЦ.

Этап 1. Обработка бухгалтерской информации в службе информатики (1 -15 число каждого месяца) предусматривает:



Взаимосвязь планов и бюджетов

Сбор копий приходно-расходных бухгалтерских документов (в конце каждого месяца - начале следующего)

Ввод данных и формирование электронной базы

Первичная обработка информации и печать оборотных ведомостей для бухгалтерии

Подключение справочников системы "Маттехснаб" службы снабжения для распределения всей номенклатуры ТМЦ по отделам снабжения и конкретным исполнителям. Выгрузка первоначальной базы данных в локальную вычислительную сеть для отдела мониторинга экономической службы.

Этап 2. Предварительная обработка информации о движении товароматериальных ценностей (отдел мониторинга, 16-19 число каждого месяца) предусматривает:

Проверка и корректировка базы данных последнего отчетного месяца

данных последнего отчетного месяца.

Подключение справочников отдела мониторинга и распределение всей номенклатуры по видам ТМЦ (аналогичным расходным статьям бюджета).

Обработка и анализ прихода, расхода и складских остатков товароматериальных ценностей последнего отчетного месяца по отделам снабжения, видам ТМЦ и цехам предприятия.

Предварительную рассылку основных отчетных документов по отделам снабжения для ознакомления и корректировки возможных ошибок. Рассылка обработанной информации о складских остатках товароматериальных ценностей в электронной форме (файлы в формате Excel) в локальной вычислительной сети по отделам снабжения (исполнителям, контролирующими запасы определенных видов ТМЦ).

Корректировку данных совместно с бухгалтерией и службой снабжения.

Этап 3. Итоговый анализ информации о движении товароматериальных ценностей (отдел мониторинга, 20-25 число каждого месяца) предполагает:

Анализ изменения цен прихода, расхода- списания и складских остатков ТМЦ за последний отчетный месяц. Пересчет всей динамики прихода, расхода и остатков товароматериальных ценностей в ценах последнего отчетного месяца.

Индексацию величины нормативных складских запасов по отделам снабжения и цехам в соответствии с изменением цен складских остатков.

Сопоставление текущих складских остатков и среднемесячных за последний год с нормативными запасами по отделам снабжения, видам ТМЦ и основным цехам.

Сопоставление остатков цеховых и централизованных складов между собой и с соответствующими нормативными запасами.

Анализ складских остатков по исполнителям службы снабжения, контролирующим запасы определенных видов ТМЦ. Выделение остатков, не распределенных по отделам снабжения и исполнителям и неконтролируемых службой снабжения.

Анализ количества остатков товароматериальных ценностей, хранящихся на складах более 3 месяцев без движения.

Оформление и рассылка отчета с результатами анализа. Рассылка электронной версии отчета.

Таким образом, система мониторинга позволяет получить аналитическую информацию о реальной (в сопоставимых ценах) динамике запасов цеховых и централизованных складов, прихода и расхода ТМЦ по отделам и цехам горного предприятия. Полученная информация необходима для принятия управлеченческих решений по оптимизации складских запасов товароматериальных ценностей в целях снижения затрат на хранение, налога на имущество и отвлечения средств из оборота на предприятии.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Калькуляция себестоимости продукции в горной промышленности. М.: Финансы и статистика, 1990. – 280 с.
2. Индукаев В.П. Организация оперативного учета и контроля издержек производства. М.: Финансы и статистика, 1996. – 142 с.
3. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М.: ЭКМОС, 2002. – 145 с. ГЛАБ

КОРОТКО ОБ АВТОРАХ

Селин Игорь Владимирович — кандидат экономических наук, старший научный сотрудник, selin1@iep.kolasc.net.ru,
Цукерман Вячеслав Александрович — кандидат технических наук, доцент, зав. отделом промышленной и инновационной политики, tsukerman@iep.kolasc.net.ru,
Институт экономических проблем им. Г.П. Лузина Кольского научного центра РАН.