

УДК 631.153:631.152

А.П. Такун, кандидат экономических наук

С.П. Такун, научный сотрудник

Институт системных исследований в АПК НАН Беларуси

Бюджетирование в системе управления сельскохозяйственным предприятием

Аннотация. В статье рассмотрена сущность бюджетирования, определено его место в системе управления предприятием, дано определение различным центрам финансовой ответственности, а также исследована целесообразность и возможность использования бюджетирования в сельскохозяйственных организациях Беларуси в зависимости от их размера и типа системы управления.

Ключевые слова: бюджетирование, сельскохозяйственное предприятие, центр ответственности.

Введение

В настоящее время, в условиях становления рыночных отношений и развития предпринимательства, объективной необходимостью является внедрение в сельскохозяйственных предприятиях новых инновационных систем управления производственно-финансовой деятельностью, основанных на законах и принципах рыночной экономики. Одной из таких систем является бюджетирование – технология управления крупным бизнесом. Концепция бюджетирования в ее современном понимании зародилась на Западе в середине XX века. При этом основные усилия ученых и практиков были направлены на ее развитие и совершенствование в промышленности, торговле и других отраслях, но не в сельском хозяйстве, так как фермерские хозяйства в странах Запада имели небольшие размеры и не испытывали потребности в сложных системах управления. Но в последнее десятилетие в мире наметилась тенденция к укрупнению сельскохозяйственных предприятий. В Беларуси, России и некоторых странах СНГ уже имеются хозяйства площадью свыше 10 тыс. га. Для поддержания своей конкурентоспособности данные организации вынуждены использовать технологии управления крупным бизнесом, в том числе и бюджетирование, что обуславливает необходимость разработки методологических основ бюджетирования, учитывающих особенности крупнотоварного сельскохозяйственного производства.

Материалы и методы

Теоретической и методологической основой проведенных исследований явились работы ведущих ученых Республики Беларусь и зарубежных стран. Методика исследований заключалась в обосновании ос-

новых положений организации процесса бюджетирования применительно к условиям функционирования аграрных предприятий республики. В процессе исследований были использованы следующие методы: монографический, абстрактно-логический, моделирования.

Результаты исследования

Изучение специальной научной и практической литературы [2, 3] показало, что бюджетирование следует рассматривать как элемент системы менеджмента предприятия, который тесно взаимосвязан с контроллингом и управленческим учетом. Соподчиненность данных понятий приведена на рисунке 1.

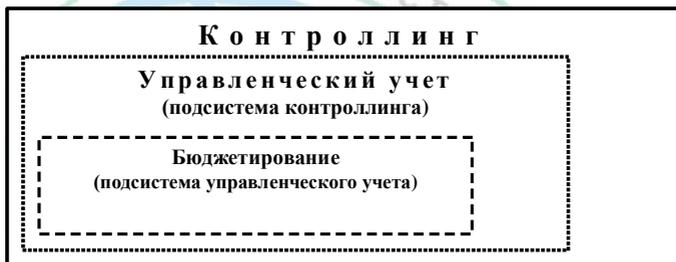


Рис. 1. Взаимосвязь и соподчинение контроллинга, управленческого учета и бюджетирования в системе менеджмента предприятия

Из рисунка 1 следует, что наиболее широким понятием является контроллинг – комплексная межфункциональная концепция управления, цель которой состоит в координации систем планирования, контроля и информационного обеспечения. К основным задачам контроллинга относятся: организация и сопровождение процесса постановки целей, планирования и управления на предприятии; обеспечение прозрачности хозяйственной деятельности и финансовых результатов; координация деятельности подразделений и организация единой системы внутренней отчетности; сбор необходимой информации; создание и обслуживание контроллинговых систем.

Далее следует управленческий учет – упорядоченная система выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки и предоставления важной для принятия решений по деятельности организации информации и показателей для управленческого звена компании (внутренних пользователей – менеджеров). Это процесс в рамках организации, который обеспечивает управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления и контроля. Задачи управленческого учета: представление объективной информации руководству предприятия с целью принятия им эффективных управленческих решений; формирование информации о затратах и результатах по отдельным видам продукции (товарам и услугам), сферам деятельности для оценки

материально-производственных запасов, принятия решений, контроля и регулирования; определение отклонений и анализ стоимости и себестоимости; формирование единого стимула в управленческой деятельности – достижение максимально возможного результата с минимальными затратами.

Понятие контроллинга шире управленческого учета, так как включает психологические и социальные аспекты управления.

Бюджетирование, в свою очередь, следует рассматривать в качестве подсистемы управленческого учета. К задачам бюджетирования относятся: планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия по центрам ответственности; определение оптимального соотношения затрат и прибыли центров ответственности и предприятия в целом; выявление потребностей в материальных и денежных ресурсах и оптимизация их движения; контроль и оценка эффективности работы центров ответственности по отклонениям от плановых показателей.

Таким образом, бюджетирование – это система планирования, контроля и анализа финансово-хозяйственной деятельности, охватывающей все структурные уровни организации, на основе сбалансированных и согласованных между собой бюджетов.

На первоначальном этапе внедрение бюджетирования предполагает выделение центров финансовой ответственности (ЦФО) на предприятии.

Центр финансовой ответственности – это структурное подразделение предприятия, осуществляющее определенный набор хозяйственных операций и способное оказывать непосредственное воздействие на те или иные финансовые показатели этих операций. По этой причине ЦФО несут ответственность за уровень подконтрольных им показателей [1].

Как правило, на предприятиях, в том числе и сельскохозяйственных, выделяют следующие ЦФО:

- центры инвестиций (ЦИ);
- центры прибыли (ЦП);
- центры маржинального дохода (ЦМД);
- центры дохода (ЦД);
- центры затрат (ЦЗ).

Центры затрат образуют подразделения, которые для выполнения своих функциональных обязанностей используют различные ресурсы и таким образом влияют на затраты. Соответственно, они отвечают за их величину. Примером центров затрат являются различные производственные подразделения и функциональные службы (цех, склад, бухгалтерия, ферма).

Центры дохода отвечают за доход, который они приносят хозяйству в ходе своей деятельности. Для того чтобы нести ответственность за доход, подразделение должно иметь возможность влиять на его уровень. Поэтому центром дохода может выступать подразделение хозяйства, занимаю-

চ্ছেয়া реализацией готовой продукции, товаров и услуг, т. е. функционально предназначенное для получения дохода (отдел продаж, обособленный перерабатывающий цех, фирменный магазин и т. д.).

Центры маржинального дохода несут ответственность за величину получаемого маржинального дохода (разницу между выручкой и прямыми затратами подразделения). Создаются в тех организациях, где есть достаточно сложные по своей структуре и, главное, деятельности подразделения, являющиеся, по сути, отдельными бизнес-направлениями. Такие подразделения осуществляют не одно производство (как центры затрат) и не одну торговлю (как центры дохода), а полный или почти полный цикл производства и реализации продукции определенной номенклатуры. Тем самым они контролируют доходы и расходы своего подразделения и могут отвечать за эффективность своей деятельности в целом. Мерой эффективности служат уже не доходы и затраты направления каждые по отдельности, а разница между ними.

Центры прибыли отвечают перед руководством за сумму полученной прибыли. Они, как и центры маржинального дохода, контролируют и доходную, и расходную сторону своей деятельности. Но речь идет уже о доходах и затратах не отдельного направления, а всего предприятия в целом. Соответственно, центром прибыли выступает самостоятельное предприятие – как взятое обособленно, так и в составе многоуровневой структуры (например, агрохолдинга).

Центры инвестиций имеют право управлять не только оборотным капиталом, т. е. отвечать за объем заработанной прибыли (как предыдущие 4 типа центров), но и внеоборотными активами (основными средствами и нематериальными активами), например, построить новый цех, поменять устаревшее оборудование, приобрести новое программное обеспечение, а в больших масштабах – купить или продать бизнес и т. д.

При формировании центров ответственности необходимо выполнение следующих основных требований:

- центры ответственности необходимо увязать с производственной и организационной структурой предприятия;
- каждый центр должно возглавлять ответственное за эффективность деятельности должностное лицо – менеджер (звеньевой, бригадир, зав. фермой и т. д.);
- для каждого центра должны быть разработаны бюджеты (сметы, производственные задания), определены показатели оценки эффективности их деятельности и параметры показателей материального и морального поощрения трудовых коллективов, разработана система производственного учета, установлены формы и периодичность отчетности за свою деятельность, четко определена последовательность процесса внутривозвратного (управленческого) контроля;

• необходимо учесть социально-психологические факторы, которые могут повлиять на мотивацию руководителей соответствующих центров.

Изучение специальной научной литературы позволило нам выявить два основных фактора, определяющих целесообразность внедрения на предприятии системы бюджетирования, – это размер предприятия и тип системы управления (табл.).

Таблица. Целесообразность использования различных управленческих технологий на предприятии

<i>Размер предприятия</i>	<i>Тип системы управления</i>	<i>Управленческие технологии</i>		
		<i>Контролинг</i>	<i>Управленческий учет</i>	<i>Бюджетирование</i>
Мелкое	централизованная	+	–	–
	децентрализованная	+	+	–
Среднее	централизованная	+	+	–
	децентрализованная	+	+	+
Крупное	централизованная	+	+	+
	децентрализованная	+	+	+

Таким образом, систему бюджетирования целесообразно использовать на крупных предприятиях, а также на средних с децентрализованной системой управления. На мелких предприятиях менеджеры, как правило, владеют достаточно полной информацией о деятельности как предприятия в целом, так и отдельного подразделения или работника в частности, поэтому дополнительные транзакционные издержки, связанные с внедрением системы бюджетирования, могут не окупиться эффектом за счет повышения прозрачности производственно-финансовой деятельности.

В системе АПК Республики Беларусь выделено 4 основных типа производителей сельскохозяйственной продукции с точки зрения целесообразности внедрения в них системы бюджетирования (рис. 2).

Мы считаем, что система бюджетирования будет востребована прежде всего в интегрированных предприятиях, а также в крупных самостоятельных сельскохозяйственных организациях (со среднегодовой численностью работников более 250 человек). В средних предприятиях (от 50 до 250 человек) использование бюджетирования будет целесообразно при наличии в них многопрофильной структуры производства и децентрализованной системы управления. На мелких предприятиях (личные подсобные хозяйства населения, фермерские хозяйства с численностью работников до 50 человек) внедрение бюджетирования является нецелесообразным.

Процесс внедрения бюджетирования на предприятии довольно сложный и длительный. В сельскохозяйственных организациях, по нашим оценкам, он может занять от 2 до 5 лет.

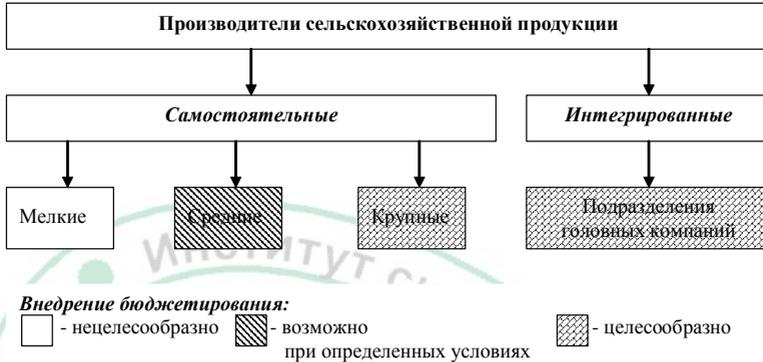


Рис. 2. Основные типы производителей сельскохозяйственной продукции в АПК Республики Беларусь

Заключение

Проведенные исследования позволяют сделать вывод, что бюджетирование является перспективной управленческой технологией. Его суть заключается в планировании, контроле и анализе финансово-хозяйственной деятельности, охватывающей все структурные уровни организации, на основе сбалансированных и согласованных между собой бюджетов. В сельскохозяйственной отрасли Республики Беларусь система бюджетирования будет востребована прежде всего в аграрных кооперативно-интеграционных структурах, а также в крупных сельскохозяйственных организациях с многопрофильной структурой производства.

Список использованных источников

1. Бюджетирование: шаг за шагом. / Е. Добровольский [и др.] – СПб.: Питер, 2009. – 448 с.
2. Ермакова, Н.А. Бюджетирование в системе управленческого учета. – М.: Экономистъ, 2004. – 187 с.
3. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners; пер. с нем. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с. – (Серия "Модели менеджмента ведущих корпораций").
4. Шим, Джай К. Основы бюджетирования и больше. Справочник по составлению бюджетов; пер. с англ./ Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел; под общ. ред. В.А. Плотникова. – М.: Вершина, 2007. – 368 с.
5. Янданов, Л. Ю. Бюджетирование как система повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий: автореф. ... дис. канд. экон. наук: 08.00.12/Л.Ю. Янданов – СПб. - Пушкин, 2004.

Дата поступления статьи – 31 марта 2010 г.