

Посилання на статтю

Гречуха Е.И. К вопросу о разработке бюджетов проектов и программ / Е.И. Гречуха // Управління проектами та розвиток виробництва: Зб.наук.пр. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В.Дала, 2004. – № 4(12).- С.69-75. Режим доступу: <http://www.pmdp.org.ua/>

УДК 336.144:711.16

Е.И. Гречуха

К ВОПРОСУ О РАЗРАБОТКЕ БЮДЖЕТОВ ПРОЕКТОВ И ПРОГРАММ

Описаны задачи и функции системы бюджетирования в управлении проектами и программами. Предложено проводить анализ стоимости проекта с использованием ресурсных бюджетов в натуральных измерителях. Рис.1, ист.8.

Ключевые слова: бюджет, бюджетирование, бюджетная система.

Є.І. Гречуха

ДО ПИТАННЯ ПРО РОЗРОБКУ БЮДЖЕТІВ ПРОЄКТІВ ТА ПРОГРАМ

Описані завдання та функції системи бюджетування в управлінні проектами та програмами. Пропонується аналізувати вартість проекту з використанням ресурсних бюджетів у натуральних одиницях виміру. Рис. 1, дж.8.

Y.I. Grechuha

TO THE QUESTION OF PROJECT AND PROGRAMM BUDGETING

The objectives and functions of budgeting in project and program management are summarized. It is suggested that the project cost analysis should be carried out with the use of resource budget in natural measuring gauges.

Постановка проблемы. Развитие организационных структур через проекты невозможно без организации четкой упреждающей системы бюджетирования.

Бюджет – имеющая официальную силу, признанная или принятая роспись, таблица, ведомость доходов и расходов экономического субъекта за определённый период времени [1]. Чаще всего бюджеты составляются для учета количества располагаемых и расходуемых средств и их взаимного соответствия.

К сожалению, в литературе слабо освещены вопросы бюджетирования в управлении проектами и программами.

Цель данной статьи – на основании анализа основных задач и функций бюджетирования провести их адаптацию к вопросам разработки бюджетов проектов и программ.

Основной материал исследования. Бюджетирование представляет собой метод распределения ресурсов, охарактеризованных в количественной форме, для достижения целей, которые организация ставит перед собой, результаты которого оформляются в виде системы бюджетов.

Основными задачами бюджетирования являются [2]:

- обеспечение текущего планирования;
- обеспечение координации, кооперации и коммуникации подразделений организации;

- обоснование планируемых затрат;
- формирование базы для оценки и контроля реализации планов;
- исполнение требований законов и контрактов.

Таким образом, основная из функций бюджетных систем, определившая их название, – планирование деятельности организации.

Реализация этой функции позволяет связать различные аспекты деятельности организации, согласовать объемы материальных, финансовых и трудовых ресурсов для осуществления планируемой программы, скоординировать различные работы и осуществлять их диспетчирование.

Вторая функция бюджетных систем — расчет различных вариантов бюджета – связана с принятием управленческих решений по выбору лучшей программы деятельности.

Бюджетные системы – это информационные системы, включающие прогнозную, плановую и фактическую информацию о деятельности организации, представленную в сопоставимом виде. Поэтому третья функция бюджетных систем – мониторинг исполнения бюджетов и выполнения планов – позволяет выявлять отклонения фактических результатов деятельности от запланированных, оценивать их влияние на целевые показатели.

С предыдущей функцией бюджетирования непосредственно связана функция анализа исполнения бюджета.

Две последние функции бюджетных систем позволяют руководству организации принимать обоснованные корректирующие решения.

Использование бюджетных систем даёт менеджерам возможность эффективного управления, сведения к минимуму вероятности принятия ошибочных решений и предвидения их влияния на ход выполнения реализуемых проектов. Они позволяют:

- планировать деятельность организации в целом либо по отдельным подразделениям или бизнес-проектам, отражая во взаимосвязи все протекающие в организации процессы;

- координировать деятельность структурных подразделений, обеспечивая гармоничность их функционирования;

- мотивировать персонал на достижение целей организации;

- оперативно управлять производственными, финансовыми, инвестиционными и другими процессами;

- оценивать эффективность работы выделенных центров ответственности и бизнес-проектов в организации.

Основной бюджет представляет собой скоординированный по всем подразделениям план реализации проекта, и в целом отражает использование имеющихся в распоряжении организации ресурсов.

Для эффективного администрирования бюджетного процесса в организации создается структура, которая определяет процедуру бюджетирования, разрабатывает формы необходимых бюджетов, координирует действия по разработке и принятию бюджетов, контролирует исполнение бюджетов и осуществляет мониторинг функций управления. Очевидно, что она должна состоять из опытных, высококвалифицированных специалистов, способных масштабно мыслить, умеющих вскрывать проблемы и находить пути их эффективного решения.

Такую структуру целесообразно будет сформировать из двух подгрупп. Одна из них – временная группа – действует только в период разработки и

принятия бюджетов и занимается сбором, накоплением предложений и разработкой системы бюджетов с необходимой степенью детализации. Логично в эту группу включать менеджеров – представителей структурных подразделений организации, непосредственно участвующих в руководстве выполнением работ, что будет способствовать повышению ответственности руководителей среднего уровня за выполнение принятых решений и мотивации персонала к активному участию в управлении организацией. Задача этой группы – исследование возможностей, анализ проблем и ограничений деятельности структурных подразделений организации, согласование их интересов для достижения целей планируемой деятельности организации. Другая группа – бюджетный комитет – постоянно действующая и состоит из менеджеров высшего уровня, ответственных за деятельность организации в целом. Эта группа разрабатывает и распространяет нормативно-инструктивные материалы по составлению бюджета, обеспечивает необходимой для подготовки разрабатываемого бюджета информацией, определяет регламент и процедуру составления бюджета с привязкой к временным периодам, с которыми должны быть связаны те или иные плановые показатели. Кроме того, она объединяет отдельные бюджеты в общий бюджет организации, показывая вклад каждого из них, проводит оценку запланированной производственной программы и утверждает ее. В дальнейшем данная группа анализирует исполнение бюджета, выявляет величины отклонений фактических от плановых показателей, устанавливает причины этих отклонений и констатирует, при необходимости, важность корректирующих решений.

Для эффективного бюджетирования чрезвычайно важным является вклад менеджеров нижнего уровня и непосредственных исполнителей работ [3]. Во многих случаях с целью уменьшения расходов вводятся ограничения максимальных затрат на проект или отдельный вид расходов, которые не могут быть утверждены без тщательного анализа и визы финансового специалиста или финансового директора. Однако число финансовых специалистов в проектной организации ограничено. В то же время в деятельности организации существует много мелких расходов, целесообразность которых в силу их незначительности не анализируются.

И именно поэтому необходимо поддерживать некоторый минимальный уровень финансовой подготовки менеджеров нижнего и среднего звена, одновременно развивая в них понимание важности бюджетного процесса и доверие к нему, ведь типичному производственнику зачастую тяжело понять, почему он должен тратить до 20% своего рабочего времени на финансовое планирование (10-20% – статистический показатель, из практики успешно работающих компаний) [4].

Планирование затрагивает управленческую функцию в отношении мотивации деятельности персонала структурных подразделений. Этому способствуют:

- получение плановых показателей, представленных с требуемой степенью детализации в разрезе выделенных центров ответственности;
- согласование при разработке бюджетов интересов центров ответственности и подчинение их целям предприятия;
- четкое определение ответственности и вклада каждого в достижение целевых показателей.

Кроме того, вовлечение сотрудников в процесс разработки бюджетов стимулирует каждого исполнителя, принимавшего участие в разработке бюджета проекта, подтвердить свою квалификацию и профессионализм, стремиться выполнить качественно и в срок взятые на себя обязательства.

Работа над бюджетом на планируемый период не заканчивается с его началом. Для целей мониторинга исполнения бюджета, выявления и анализа отклонений фактических результатов деятельности от запланированных в комплексные бюджетные системы включаются не только плановые (бюджетные, сметные), но и фактические (отчетные) данные.

Несмотря на высокий положительный эффект от внедрения систем бюджетирования имеют место серьёзные трудности на этапе внедрения бюджетных систем в бизнес-практику организаций. Руководство многих компаний, пересмотревших свои взгляды на бюджетирование, сходится во мнении, что традиционный бюджет препятствует потенциальному росту компании. Джек Уелч, глава General Electric, назвал бюджеты несчастьем для корпоративной Америки, он же сказал, что около 80% усилий компаний, затрачиваемых на внедрение методологии сбалансированной системы оценочных индикаторов, заканчиваются провалом в основном по причине использования традиционного подхода к бюджетированию [5].

В [5] приведены результаты пересмотра процесса бюджетирования, которые привели к появлению альтернативных подходов к разработке системы, в соответствии с которыми рекомендуется определять все виды бизнеса и установить логику распределения ресурсов между ними. В результате проведенных исследований к числу уже известных подходов (традиционное бюджетирование и нуль-базис-бюджетирование) добавились новые, среди которых наиболее прогрессивным является процессно-ориентированное бюджетирование (**Activity-Based Budgeting, ABB**).

Принципиальное отличие процессно-ориентированного бюджетирования от традиционного заключается в планировании ресурсов на основе перечня запланированных работ и их объемов для каждой работы в бизнес-процессах организации отдельно.

Процессный подход к бюджетированию предполагает выполнение цепочки последовательных шагов:

- выявление потребностей клиентов;
- отражение этих потребностей в стратегических целях;
- доведение целей до уровня работ;
- определение ресурсов, необходимых для выполнения работ.

Сформулированные цели транслируются на уровень конкретных работ: организация составляет список выполняемых работ по каждому процессу, соответствующему целевым установкам, определяет вход, выход и объем каждой работы, методы и средства её выполнения, после чего рассчитывает количество необходимых ресурсов в денежном выражении.

Такая последовательность действий хорошо знакома проектным менеджерам: при прохождении проекта по фазам жизненного цикла, – инициация, планирование, исполнение, контроль и завершение – на фазе планирования разрабатываются такие характеристики проекта, как:

- объем проекта;
- структура декомпозиции работ;
- определение ресурсов;
- выработка последовательности работ и продолжительности их выполнения, а также времени выполнения проекта в целом.

Завершением фазы планирования является определение затрат и бюджета проекта в целом.

В управлении проектами разработка бюджета (**Cost Budgeting**) – распределение предполагаемых затрат во взаимосвязи со сроками выполнения проекта – определяет базисную линию стоимости проекта. Она показывает

распределение во времени (нарастающим итогом) расходов на проект и служит для сравнения текущих результатов с плановыми.

Реализация проекта предполагает достижение поставленных целей, полное использование бюджета и выполнение всей запланированной работы в установленные сроки.

В ходе выполнения проекта осуществляется постоянный контроль хода работ. Контроль заключается в сборе фактических данных о ходе работ и сравнении их с плановыми.

В практике управления проектами отклонения плановых от фактических показателей, к сожалению, случаются всегда. Поэтому задачей менеджера является анализ влияния, оказываемого отклонениями в выполненных объемах работ на ход реализации проекта в целом и в выработке соответствующих управленческих решений.

Управление стоимостью проекта нацелено именно на предотвращение данной ситуации. Таким образом, если в проекте не осуществляется соответствующее управление стоимостью, то он обязательно выйдет из-под контроля, и для его завершения будет затрачено больше ресурсов, чем предусматривалось бюджетом. Основная цель управления стоимостью проекта состоит в том, чтобы завершить его в рамках утвержденного бюджета.

Наиболее предпочтительным методом для отражения хода выполнения проекта является метод оценки освоенного объема. Отчет по освоенному объему отражает распределение по времени запланированных расходов по проекту, а также реальные затраты денежных средств и объемы фактически выполненных работ. На основе данных этого отчета могут быть подсчитаны величины отклонений по затратам и срокам, что уже на ранней стадии реализации, когда выполнено не более 15-20% от общего объема запланированных работ, позволит сделать вывод об опасности срыва проекта.

Применяемый в практике управления проектами отчет по освоенному объему, базируется на использовании трёх основных показателей – **BCWS**, **BCWP** и **ACWP**.

Показатель **BCWS (Budgeted Cost of Work Scheduled)** – плановая (сметная) стоимость запланированных (к выполнению за рассматриваемый период времени) работ (**ПЗР**). **Project Management Institute (PMI)** переименовал показатель **BCWS**, и сейчас он называется **Planned Value**, или **PV** [6]. Его название точно передает смысл: это сумма плановых бюджетных стоимостей работ проекта, которые должны быть выполнены в рассматриваемый период времени. Все элементарные работы проекта имеют планируемую бюджетную стоимость, которая определяется на основе сметы затрат и календарного плана проекта, и **BCWS** – просто сумма этих величин, объединенных по планируемому времени предстоящего осуществления затрат.

Следующий показатель – **ACWP (Actual Cost of Work Performed)** – фактическая стоимость выполненных работ. Как и в случае с **BCWS**, **PMI** также дал этому показателю новое имя – **Actual Cost** или сокращенно **AC** [6]. Данный показатель рассчитывается на основе реальных затрат проекта, произведенных за рассматриваемый период времени. По окончании каждого отчетного периода общий объем затрат проекта добавляется к общему объему затрат за предыдущие отчетные периоды.

Показатель **BCWP (Budgeted Cost of Work Performed)** – планируемая (сметная) стоимость выполненных работ (**ПЗР**). Его еще иногда называют **Earned Value**, или сокращенно **EV** [6]. Планируемая стоимость выполненных работ **BCWP (EV)**, как и два предыдущих показателя, – это объединение денежных средств по рассматриваемому периоду времени. **BCWP** – это

объединение плановых стоимостей, фактически выполненных за отчетный период работ.

В отчете по освоенному объему приводятся все три показателя. Если проект реализуется в строгом соответствии с запланированными сроками и бюджетом, то все три показателя будут совпадать.

По значениям планируемого и освоенного объема и реальным расходам на выполненный объем работ можно судить о характере проблемы – срыв сроков или перерасход бюджета – и на основе собранной информации о ходе реализации проекта определить, что следует делать, – увеличить число сотрудников, или удлинить сроки, чтобы выполнить главное требование заказчика.

В отличие от регламентированных бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, бюджет проекта не может иметь единую стандартизованную форму. Бюджет является основным инструментом проверки сбалансированности, соответствия поступления и расходования ресурсов проекта или программы, и может иметь любое количество видов и форм. Структура бюджета, и отражаемые в нём объекты, зависят от того, что является предметом бюджета проекта или программы, детальности и глубины проработки, непрерывности процесса бюджетирования и пр. По этой причине отдельные бюджеты в бюджетной системе организации могут быть разработаны полностью в натуральном, а не денежном измерении, то есть использовать такие натуральные измерители как единицы измерения (по объёму, площади, весу, длине) либо трудовые измерители. Так, например, в 20-х годах XX века в американской социологии был введён термин “бюджет времени”, отражающий временные затраты, расходуемые на те или иные виды деятельности, совершаемые в определённый промежуток времени [7].

Методологической основой таких бюджетов должно быть уравнение:

$$\text{Ресурсы проекта} = \text{Использование ресурсов.} \quad (1)$$

На основе разработанных в натуральных измерителях бюджетов менеджер проекта может провести проверку ресурсной реализуемости календарного плана проекта. Представление проекта в виде сетевой модели даёт возможность на фазе планирования проекта определить объёмы потребности проекта в ресурсах в любой момент времени.

Рассчитав параметры системы управления запасами [8] и применив алгоритм метода освоенного объёма с использованием показателей в натуральном измерении, по аналогии показателями в стоимостном выражении менеджер проекта может определить предельную дату заказа запланированных в проекте ресурсов (рис. 1).

Выводы и направления дальнейших исследований. Таким образом, для создания эффективной системы бюджетирования, направленной на обеспечение реализации проекта в установленные сроки при удовлетворении целевых показателей затрат важно, чтобы были:

- установлены соответствующие административные процедуры разработки и принятия бюджета;
- проработаны вопросы вертикальной и горизонтальной детализации (интеграции) бюджетов и идентифицированы признаки, по которым она будет осуществляться;
- сформирована совокупность центров ответственности и определен механизм сбора необходимой для анализа и принятия решения информации о ходе осуществления проекта.

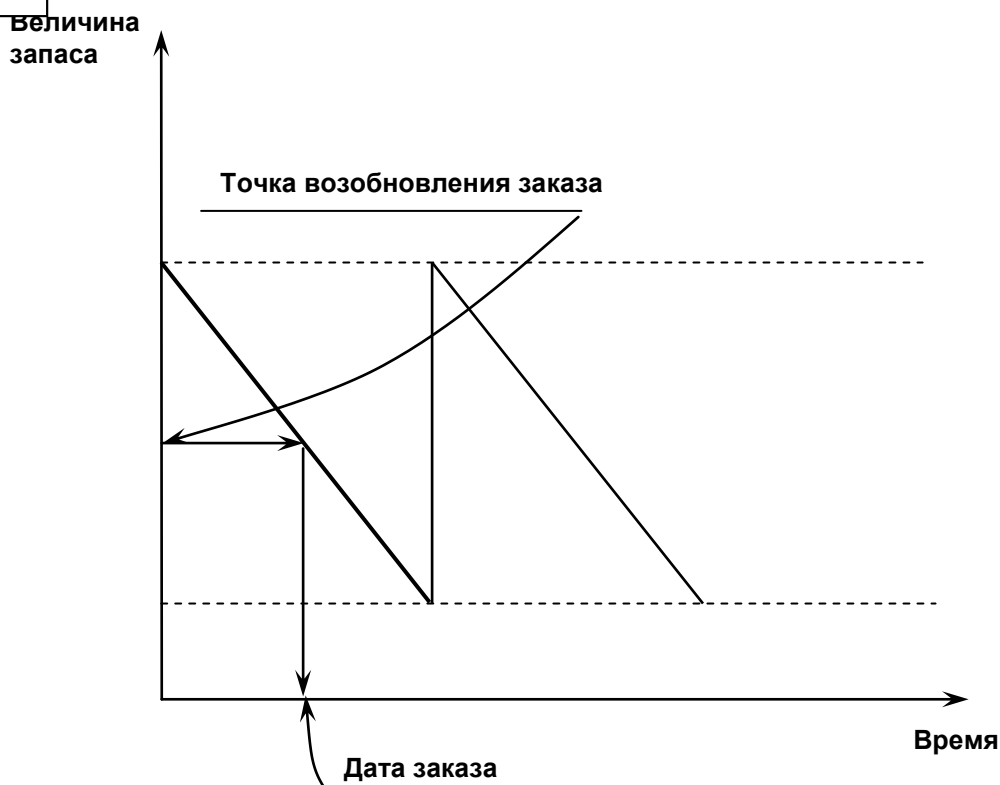


Рис. 1. Определение даты заказа

Вышеперечисленные моменты нужно четко сформулировать, а процедуры их реализации приспособить к требованиям, специфике и особенностям конкретного реализуемого проекта. Ибо, несмотря на стандартность действий по разработке и мониторингу бюджета, бюджет каждого отдельного проекта имеет ярко выраженную индивидуальность, обусловленную планируемыми результатами, используемыми технологиями и многими другими факторами. Поэтому процесс бюджетирования индивидуален для каждого проекта, а бюджетная система по своей сути уникальна.

ЛИТЕРАТУРА

1. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 496с.
2. Савчук В.П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций. – К.: Издательский дом "Максимум", 2001. – 600с.
3. Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел. Основы коммерческого бюджетирования / Пер. с англ. – СПб.: Азбука, 2001. – 496с.
4. Зусманович К. Как наладить бюджетный процесс // БОСС, №1, 2001.
5. Зозуля В. Activity-based budgeting: легко видеть, трудно предвидеть // Рынок капитала, №6, 2001.
6. Майк Ньюэлл. Управление стоимостью проекта // Директор ИС, №4, 2002.
7. Управление организацией: Энциклопедический словарь. – М.: Издательский Дом ИНФРА-М, 2001.-X, 822с.
8. Мазур И.И., Шапиро В.Д., и др. Управление проектами./И.И. Мазур, В.Д. Шапиро и др. Справочное пособие/Под редакцией И.И. Мазура, В.Д. Шапиро. – М.: Высшая школа, 2001 – 875 с.: илл.

Стаття надійшла до редакції 12.12.2002 р.