

**БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

**BUDGETING AS A TOOL FOR CONTROLLING IN THE COST MANAGEMENT OF AGRICULTURAL ENTERPRISES**

аспирант кафедры финансов и кредита Южного филиала НУБіП Украины "Крымский агротехнологический университет"

*Найбільш актуальним завданням на сьогодні для окремо взятого підприємства, яке працює в сучасних умовах господарювання, є створення теоретичної бази і заснованого на ній інструментарію, які б допомогли модернізувати організаційну і інформаційну структуру таким чином, що б вирішувалися базові проблеми його розвитку, які обумовлюють стабільні успіхи не тільки в теперішньому часі, але й в майбутньому. У статті розглянуті основні особливості бюджетування як управлінської технології.*

*Наиболее актуальным заданием на сегодня для отдельно взятого предприятия, которое работает в современных условиях хозяйствования, является создание теоретической базы и основанного на ней инструментария, которые бы помогли модернизировать организационную и информационную структуру таким образом, что бы решались базовые проблемы его развития, которые обуславливают стабильные успехи не только в настоящем времени, но и в будущем. В статье рассмотрены основные особенности бюджетирования как управленческой технологии.*

*The most urgent task today for a separately taken company, which operates in the contemporary economy is a theoretical framework and instruments based on it, which would help modernize the organizational and informational structure in a way that would have solved the basic problem of its development that leads to sustained success not only at present, but also in the future. The article describes the main features of budgeting as a management technology.*

**Ключові слова:** контролінг, управління витратами, бюджетування, функції бюджетування

**Ключевые слова:** контроллинг, управление затратами, бюджетирование, функции бюджетирования

**Key words:** controlling, cost management, budgeting, functions of budgeting

**ВВЕДЕНИЕ**

Основу рыночной экономики составляют предприятия разных форм собственности, использующие экономические ресурсы для осуществления коммерческой деятельности. В настоящее время предприятия являются экономически и юридически самостоятельными хозяйствующими единицами, полностью отвечающими за результаты своей деятельности. Рыночная экономика предполагает наличие альтернатив, требует осуществлять выбор ресурсов, коммерческих партнеров, источников финансирования, форм и способов инвестиций. Методы управления, базирующиеся на прежних методиках использования плановых инструментов, систем учета и анализа, не могут дать хороших результатов. Необходимо осваивать совершенно новые методы планирования, учета и контроля, анализа хозяйственной деятельности, которые помогут комплексно решить многочисленные проблемы в деятельности предприятия, обусловленные как внешними, так и внутренними факторами. Недостаток информации о текущем состоянии и о перспективах деятельности предприятия требуют формирования новых подходов к управлению и инструментов их внедрения, которые:

- позволят прояснить усложняющиеся

экономические проблемы предприятия;

- подадут своевременно сигналы для принятия мер;
- обеспечат информационную поддержку управления бизнес-процессами по установленным целям;
- помогут "расширить" узкие места на предприятии с ориентацией на перспективу.

Таким инструментом является контроллинг. Это явление в теории и практике современного управления, возникшее на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента. Контроллинг переводит управление предприятием на качественно новый уровень, интегрируя, координируя и направляя деятельность различных служб и подразделений предприятия на достижение оперативных и стратегических целей. В настоящее время контроллинг, как система экономического управления деятельностью предприятия, широко применяется в развитых странах с рыночной экономикой. Основным вклад в изучение проблем в области контроллинга внесли такие зарубежные и отечественные ученые как Р. Антони, К. Друри, Т. Манн, Э. Майер, Дж. Форстер, Д. Хан. С.А. Стуков, Г.С. Трушина, В.А. Чернов, И.Л. Шевченко и много других. Проблему бюджетирования в системе управления

предприятием рассматривают в своих исследованиях и публикациях как зарубежные, так и отечественные ученые (Хруцкий В.Е., Щиборщ К.В., Карпов А.Е., Бочаров В.В., Волкова О.Н., Мамчур Р.М., Онищенко С.В., Бабич Т.С. и др.). Однако как теоретические аспекты методики бюджетирования, так и использование разработанных методов на практике требуют дальнейшего изучения в целях их адаптации к требованиям современной экономики в целом и отдельных ее отраслей в частности.

### **ЦЕЛЬ СТАТЬИ**

Решение проблемы формирования интегрированной единой системы контроллинга и внедрение системы показателей эффективного управления на базе контроллинга на сельскохозяйственных предприятиях приобретает важное научное и практическое значение. Системный подход в менеджменте предполагает исследование организации как совокупности взаимозависимых элементов, которые ориентированы на достижение целей, единых в условиях меняющейся внешней среды. Целью публикации является анализ особенностей бюджетирования на сельскохозяйственных предприятиях.

### **МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ**

Основой исследования являются научные труды отечественных и зарубежных ученых по вопросам планирования и управления финансовыми ресурсами предприятия, внедрение системы бюджетирования. Использован абстрактно-логический метод (теоретическое обобщение и формирование выводов), а также общенаучные принципы и методы обобщения и сравнения, качественного анализа.

### **РЕЗУЛЬТАТЫ**

На предприятиях АПК эффективному управлению затратами препятствует ряд проблем:

- руководство оперативно не получает объективную информацию о производственных затратах в связи с нерациональным построением системы учета.
- невозможно точно определить причины изменения уровня затрат из-за частично устаревшей методической базы анализа и ее несоответствие новым стандартам учета.
- происходит нерациональное использование всех видов ресурсов в результате отсутствия должного контроля за их использованием.
- система планирования, унаследованная от административно – командной системы, не позволяет оптимально распределять все виды ресурсов как во времени, так и по центрам ответственности, рабочим процессам и учитывать все значащие факторы, которые влияют на затраты.
- информационные технологии, которые существуют, не в состоянии обеспечить скоординированную работу подразделений предприятий в связи с увеличением объемов обрабатываемой информации.

Под управлением затратами понимается процесс регулирования затрат, нахождение путей их понижения, оптимизация суммы затрат и их структуры. Субъектом управления затратами выступает высшее руководство предприятия.

Объектом выступают текущие затраты, необходимые для производства и реализации продукции.

Изменения в процессе управления предприятием при внедрении системы контроллинга проводятся по следующим направлениям:

- внедрение центров ответственности. Как правило на практике применяют такие принципы выделения центров ответственности: функциональный, территориальный, соответствия организационной структуре и схожести структуры затрат;
- распределение по центрам финансовой ответственности существует для оптимизации планирования, учета и контроля деятельности предприятия. Законодательство Украины обязывает вести бухгалтерский (финансовый) учет. Но для принятия управленческих решений существует объективная необходимость организации в рамках системы контроллинга специального управленческого учета. Каким образом он будет реализован, зависит от особенностей предприятия и потребностей руководителя;
- изменения в организационной структуре при внедрении системы контроллинга.

Одним из универсальных инструментов, при использовании которого реализуются функции управления затратами предприятия и система управления предприятием в целом, является бюджетирование.

Бюджетирование, как система детального краткосрочного планирования, оперативного учета и контроля исполнения утвержденных бюджетов, анализа отклонений и регулирования деятельности с целью достижения намеченных результатов, вызывает необходимость существенной трансформации плановой, учетной и аналитической работы на основе интегрированного подхода к основным управленческим функциям и позволяет вывести систему управления финансами на качественно новый уровень, который характеризуется "прозрачностью" принимаемых управленческих решений с точки зрения финансовых последствий, наличием реальной возможности управления финансовыми результатами и денежными потоками структурных единиц и предприятия как единого целого.

Для разработки форматов основных бюджетов и определения набора операционных бюджетов, прежде всего, необходимо классифицировать затраты. Нормирование и планирование различных видов расходов осуществляется по-разному. При этом всегда нужно делать различия между некоторыми теоретическими построениями финансового менеджмента и реальной практикой финансового планирования. В целом все виды затрат могут быть разделены на две основные категории: постоянные (условно-постоянные) и переменные (условно-переменные).

Постоянные (условно-постоянные) затраты – это расходы, которые остаются сравнительно неизменными в течение бюджетного периода, независимо от изменения объемов продаж (например, управленческие расходы, амортизация). В действительности эти расходы постоянными в

буквальном смысле слова не являются. Они возрастают вместе с увеличением масштабов хозяйственной деятельности более медленными темпами, чем рост объемов продаж, или растут скачкообразно. Поэтому их и называют условно-постоянными.

Переменные (условно-переменные) затраты – это затраты, которые изменяются в прямой пропорции в соответствии с увеличением или уменьшением общего оборота (выручки от реализации). Эти расходы непосредственно связаны с операциями предприятия по закупке и доставке продукции потребителям (стоимость приобретенных товаров, сырья, комплектующих, некоторые расходы по переработке, например электроэнергия и т. п.).

В практике бюджетирования прямые и условно-переменные расходы могут планироваться одинаково – в зависимости от изменения объема продаж или объема производства. Точно так же условно-постоянные и полупеременные расходы могут планироваться как накладные. Поэтому при распределении затрат в рамках финансового планирования можно ограничиться разделением на две категории по принципу их нормирования: прямые (все переменные) и накладные (все постоянные, условно-постоянные и полупеременные). Операционные бюджеты детализируют все виды издержек производства, обращения и административных расходов и специфику их начисления, планирования, отнесения на определенные объекты. Какие затраты отнести к переменным, а какие – к постоянным в процессе бюджетирования определяется разработчиками бюджетов.

Таким образом, управление затратами – это динамичный процесс, включающий управленческие действия прямой и обратной связи, целью которого является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия.

### **ВЫВОДЫ**

Для сельскохозяйственных предприятий, внедрение бюджетирования позволяет не только эффективно выполнять все перечисленные функции, а еще нивелировать такой отрицательный фактор для управления процессом производства сельскохозяйственной продукции как сезонность.

Благодаря особенностям функций бюджетирования, а также самих бюджетов, возможно нивелировать отрицательное влияние сезонности на эффективность принимаемых управленческих решений:

– временная определенность. Бюджет должен относиться к определенному периоду времени, а бюджетный период иметь временные границы. Это поможет руководителю сосредоточиться на процессах и целях, присущих конкретному периоду времени;

– многовариантность. Процесс бюджетирования требует рассмотрения нескольких вариантов развития рыночной и производственной ситуации. Учитывая растянутость сельскохозяйственных операций во времени, в течение которого в современных условиях

может многое измениться, эта особенность очень актуальна и полезна для управленцев;

– пригодность для принятия управленческих решений. В отличие от бухгалтерских форм отчетности, бюджет не имеет стандартной формы представления. Его форма и содержание зависят от потребностей и особенностей деятельности предприятия. Учитывая сезонность в сельском хозяйстве, его форма и содержание могут отличаться в разные времена года или отрезки производственного цикла;

– учет факторов внешней и внутренней среды. Эта особенность перекликается с многовариантностью. Учитывая факторы и прогнозируя возможные варианты развития событий, управленцы могут предложить несколько вариантов действий, в зависимости от того, на сколько изменятся условия;

– бюджет способствует координации между различными подразделениями, что очень важно, например, в разгар "сезона", когда от быстроты и слаженности в реализации управленческих решений напрямую зависит их эффективность, и эффективность деятельности предприятия в целом;

– бюджет как средство мотивации. Например, текущий бюджет составлен на небольшой отрезок времени, который совпал с интенсивной обработкой многолетних насаждений ядохимикатами. Основные статьи расходов и возможности экономии будут касаться именно этих операций. Помимо этого, может составляться и попроцессный бюджет для обработки. Следовательно, агроном по защите растений будет осознавать, что эффективность его деятельности в значительной мере зависит от выполнения всего бюджета. Такая ответственность не только за результаты своей работы, а и за результаты деятельности всего предприятия будет мотивировать работника к качественному выполнению своих обязанностей с минимальными затратами.

### **Литература**

1. Білик М.Д. Бюджетування у системі фінансового планування / М.Д. Білик // Фінанси України, 2003. – № 3.
2. Бухалков М.И. Внутрифирменное планирование / М.И. Бухалков. – М.: ИНФРА-М, 1999.
3. Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях / О.Н. Волкова. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 272 с.
4. Карпов А.Е. Бюджетирование как инструмент управления / А.Е. Карпов. – М.: "Результат и качество", 2007. – 531 с.
5. Ковтун С. Бюджетування на сучасному підприємстві, або як ефективно управляти фінансами / С. Ковтун. – Х.: Фактор, 2005. – 340 с.
6. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 360 с.
7. Партин Г.О. Бюджетування в системі управління витратами підприємства / Г.О. Партин // Фінанси України, 2003. – № 5.
8. Шумило Ю.О. Бюджетування як важливий елемент операційного планування / Ю.О. Шумило // Актуальні проблеми економіки, 2003. – № 7.