Стрижова Ольга Игоревна. Формирование методов управления процессом бюджетирования промышленных предприятий : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05, 08.00.10 СПб., 2006 174 с. РГБ ОД, 61:07-8/494

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРОМЫШЛЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ РОССИИ , 9

1.1. Сущность бюджетирования деятельности предприятий

1.2. Зарубежный опыт бюджетирования деятельности предприя-тийія

1.3. Отечественный опыт бюджетирования деятельности предприятий. 34

1.4. Сравнительная характеристика бюджетирования с другими инструментами управления 41

1.5. Перспективы совершенствования системы бюджетирования деятельности промышленных предприятий в россии 47

1.6. Выводы. 57

ГЛАВА 2. МЕХАНИЗМ УПРАВЛЕНИЯ ПРОЦЕССОМ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ 59

2.1. Общие принципы формирования механизмов управления 59

2.2. Определение механизма управления процессом бюджетирования промышленных предприятий ..63

2.3. Принципы и структура механизма бюджетного управления .

2.4. Этапы выбора инструментария для управления процессом бюджетирования промышленных предприятий . 75

2.5. Этапы разработки экономического инструментария для бюджетной модели реагирования 85

2.6. выводы . .. . „102

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ ТРАДИЦИОННОЙ МОДЕЛИ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ

3.1. Управление затратами в системе бюджетирования і 04

3.2. Особенности управления ассортиментом в бюджетировании 109

3.3. Разработка системы управления бюджетными рисками т

3.4. Оценка эффективности бюджетного управления т

3.5. Разработка системы мотивации как составной части бюджетного механизма 129

3.6. Выводы

ЗАКЛЮЧЕНИЕ...

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 145

ПРИЛОЖЕНИЯМ 59

**Введение к работе**

*Актуальность темы исследования.*Система управления большинства современных промышленных предприятий включает бюджетирование как одну из самых эффективных технологий управления финансово - хозяйственной деятельностью. Технология бюджетирования предполагает сопоставление плановых и фактических значений показателей бюджетов в целях оценки достижения запланированного финансового состояния предприятия. Бюджетирование позволяет повысить качество управления и финансами и предприятием в целом, поскольку обладает рядом преимуществ, среди которых - интеграция стратегического и оперативного планирования, гибкость управления предприятием, проведение сценарного анализа, выбор оптимального варианта развития, повышение прозрачности и доступности информации, оценка финансовой состоятельности объектов.

Развитие управленческих методик и изменение условий внешней среды приводит к тому, что бюджетирование постепенно видоизменяется, на каждом этапе развития прослеживается комбинация новых и старых методов. Развитие бюджетирования *нг*зарубежных и отечественных предприятиях привело к выдвижению на современном этапе ряда требований, В результате 85-летнего развития бюджетирования в зарубежных странах появились требования увеличения гибкости системы, повышения роли стратегических задач. 15-летнее использование в России привело к выдвижению требования совершенствования инструментария данной технологии, что связанно с использованием не всех возможностей системы из-за ее сложности и многофункциональности, непонимания ее возможностей.

Только отлаженный механизм использования данной системы позволит достичь запланированных показателей и развиваться в намеченном направлении. Его разработка, как и большинство современных эффективных мето-

дов, механизмов и технологий управления, требует комплексного подхода к предприятию, изучения опыта ряда смежных наук.

*Степень разработанности проблемы.*Вопросы бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности рассматривали в своих трудах зарубежные ученые Г- Андерсон, Р. Брейли, Э. Джонс, Д. Ирвин, Т. Карлин, С. Майерс, А. МакМин, Ш. Миллз, Б, Нидлз, Дж. Сигел, Д. Хан, Дж. Шим и др. Различным аспектам внедрения и использования этой технологии посвящены работы российских ученых ВЛ\* Гамаюнова, АЛ, Дугельного, Н.А. Ермаковой, В,Н. Едроновой, В,Ф, Комарова, Масленченкова Ю.С., АЛ Ларина, В,Н, Самочкина, Т.В. Сизовой, В.Н. Рыбина, В.Е. Хруцкого, К.В, Щиборща и др. В них отражены общие теоретические положения, организационные и методические подходы к постановке бюджетирования, в том числе на промышленных предприятиях. Вместе с тем, недостаточно изученными остаются вопросы адаптации традиционной методики к условиям постиндустриальной (информационной) экономики.

Зарубежный и отечественный опыт использования системы бюджетирования позволяет выделить три типа проблем: 1) идеологические, 2) связанные с несовершенством механизма ее внедрения, 3) связанные с несовершенством механизма ее использования- Проблемы первого типа обусловлены

непониманием роли бюджетирования в разных моделях управления, второго - несовершенством системы управления предприятием, третьего - недостаточной изученностью инструментария управления процессом.

Необходимо дополнительное исследование относительно роли и особенностей использования бюджетирования в разных моделях управления, механизма регулирования данного процесса в ответ на изменения внешней и внутренней среды, состава, сущности и возможностей совершенствования

инструментария управления процессом. Указанные обстоятельства определяют актуальность исследования и его цель.

*Цель и задачи исследования.*Целью диссертационной работы является разработка механизма управления процессом бюджетирования. Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

а выявление сущности, места и роли бюджетирования в системе управления промышленными предприятиями;

изучение зарубежного и отечественного опыта бюджетирования  
деятельности промышленных предприятий;

а анализ современных тенденций развития бюджетирования;

а установление общих принципов формирования механизмов управления предприятием;

а исследование сущности механизма управления процессом бюджетирования;

разработка методики совершенствования элементов механизма  
управления процессом бюджетирования.

*Объект исследования -*система бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности промышленных предприятий.

*Предмет исследования*- механизм управления процессом бюджетирования промышленных предприятий, изучаемый на основе общих принципов формирования механизмов управления и современных зарубежных и отечественных тенденций развития бюджетирования.

*Теоретической и методологической основой*проведенных исследований явились труды отечественных и зарубежных специалистов в области

бюджетирования, планирования, внутрихозяйственного расчета, контроллинга, управленческого учета, оптимизации деятельности, операционного анали-

за, управления затратами, управления ассортиментом, а также нормативно-правовые акты, материалы периодической печати и практические исследования автора. Изучение данных концепций и подходов обеспечили системность исследования для раскрытия сущности механизма управления процессом бюджетирования в современных условиях.

При решении поставленных в диссертации задач применялся системный подход, системный анализ, логический и сравнительный анализ, моделирование, методы теории принятия решений, обобщения изучаемых явлений и процессов.

*Научная новизна*выполненного исследования заключается в том, что в нем получила дальнейшее развитие управленческая технология «бюджетирование», поскольку предложенные методы и механизмы управления позволяют регулировать ее свойства и процессы. Элементы научной новизны содержат следующие положения и результаты исследования;

1. Уточнено содержание термина «бюджетирование» и определено его место в системе управления промышленными предприятиями,
2. Установлены основные этапы, современные тенденции и перспективы развития бюджетирования на основе зарубежного и отечественного опыта, статистических исследований, а также критического анализа альтернативного инструмента управления «Beyond budgeting» (управление за рамками бюджета, управление без бюджета).
3. Определена сущность механизма управления процессом бюджетирования промышленных предприятий и предложено структурирование принципов формирования механизма управления процессом бюджетирования по двум направлениям: общие принципы системы бюджетирования и частные принципы, отражающие требования, предъявляемые к системе бюджетирования на современном этапе.
4. Выделены две противоположные модели бюджетного управления: традиционная и модель реагирования, определены их цели, характеристики наиболее типичных предприятий для обеих моделей» инструментарий каждой модели, этапы выбора инструментария.
5. Определены этапы формирования основного экономического инструментария модели реагирования и их сущность, в т.ч. интеграции стратегического и оперативного уровня управления через систему сбалансированных показателей; моделирования целевой функции предприятия; поиска оптимальных бюджета.
6. Разработаны методические положения по совершенствованию основного экономического инструментария для традиционной бюджетной модели: определено место бюджетирования при применении разных концепций управления затратами; предложен подход к оценке эффективности процесса бюджетирования; предложена схема управления ассортиментом на основе гибкого бюджетирования.

*Практическая значимость*работы заключается в том, что предложенный механизм позволяет управлять процессом совершенствования бюджетирования для более эффективной реализации существующих достоинств данной технологии управления и нивелирования проблемных областей. В соответствии с тенденциями развития технологии бюджетирования главной целью механизма на современном этапе становится увеличение гибкости системы бюджетирования, расширения и совершенствования ее инструментария. Предложенный механизм за счет определения роли бюджетирования в разных моделях управления и соответствующего инструментария для достижения целевых показателей, усовершенствованной методики применения отдельных экономических инструментов отвечает предъявляемым требованиям.

*Апробация*полученных в ходе исследований результатов проводилась на предприятии ОАО «Петрохолод», что подтверждено актами о внедрении. Практика подтвердила их актуальность и достоверность, возможность применения в управлении промышленными предприятиями.

Основные научные результаты докладывались на VII межвузовской конференции «Теория и практика финансов и банковского дела на современном этапе» (Санкт-Петербург, 2005г,), научно-практической конференции «Менеджмент и экономика в творчестве молодых исследователей ИНЖЭ-КОН-2006» (Санкт-Петербург, 2006г.), X международной научно-технической конференции «Системный анализ в проектировании и управлении» (Санкт-Петербург, 2006г,).

*Публикации.*По результатам исследования опубликованы 6 статей общим объемом 1,4 печатных листа.

*Структура и объем работы.*Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Работа содержит 174 страницы, в том числе 149 страниц основного текста, включая список литературы из 144 наименований, 8 таблиц, 26 рисунков, 15 формул, приложений на 19 страницах.

## Сущность бюджетирования деятельности предприятий

Бюджетирование является важным инструментом управления предприятием в условиях рыночной экономики. Технология бюджетирования предусматривает сопоставление плановых н фактических значений показателей деятельности для принятия управленческих решений. Основной целью системы бюджетирования является достижение запланированного финансового состояния компании. Что именно будет заложено в это финансовое состояние

- повышение капитализации, повышение прибыли или сокращение издержек

- зависит от стратегических целей организации.

Большинство исследователей отмечают, что бюджетирование позволяет повысить качество управления. Наиболее важные достоинства использования бюджетирования в управлении представлены на рис. 1,1.

Достоинства бюджетирования

1. Интеграция стратегического и оперативного планирования

2. Гибкость управления предприятием

3, Сценарный анализ финансовых результатов

4. Выбор оптимального варианта развития

5. Повышение прозрачности и доступности информации

6. Оценка финансовой состоятельности объектов

Рис. 1. Достоинства системы бюджетирования

Изучение теории и практики функционирования промышленных предприятий показывает отсутствие единообразного подхода к понятиям «бюджет» и «бюджетирование». Разногласия в определениях объясняются вниманием к внутрифирменному бюджетированию специалистов различных профилей (в области финансов, учета, управления, анализа), что хотя и свидетельствует о значимости бюджетирования, но в то же время порождает различные подходы к формулировке сущности, принципов и места бюджетирования в системе управления хозяйствующими субъектами.

Анализ определений термина «бюджет» известных исследователей, занимавшихся изучением бюджетирования (приложение 1), позволяет сделать вывод, что бюджет - это документ, содержащий совокупность показателей количественно выраженных целей предприятия на определенный период, конкретизирующий в цифрах проекты руководителей.

Следует отметить, что термины «бюджет» и «план» не тождественны. Но если большинство специалистов [31, 23] отмечают, что в США понятия «планирование», «программирование» и «бюджетирование» довольно четко различаются (табл. 1.1), то отечественные специалисты так и не пришли к однозначному определению соотношений «план» и «бюджет». Анализ различных точек зрения о соотношении данных категорий приведен на рис. 1. 2, В.Н. Едронова [31] выделила 12 различий понятий «план» и «бюджет» (табл. 1.2).

## Общие принципы формирования механизмов управления

чЭффективный механизм управления - необходимое условие успешного функционирования любой организации (государства, корпорации, семьи и т.д.). Значение механизмов управления трудно переоценить- Известны огромные потери из-за того, что принимаемые законы или издаваемые организацией приказы не выполняются, поскольку не созданы соответствующие механизмы: доведения до исполнителей (с персональным закреплением функций, ответственности и необходимых полномочий); мотивации исполнителей всех уровней; контроля результатов; поощрения (наказания) в зависимости от фактических результатов и др.

Современные промышленные предприятия даже среднего масштаба представляют собой сложную управляемую систему. Сложившаяся система не может эффективно функционировать без постоянного управления. В данном случае процесс управления рассматривается как разностороннее воздействие субъектов управления на объекты в процессе деятельности организации как системы в целом. Функции управления осуществляются результативно с помощью соответствующих структур и их слаженного взаимодействия, т.е. с помощью методов и механизмов управления.

Термин «механизм» до сих пор не получил единого толкования в менеджменте. Часто смешиваются понятия «механизм управления» и «хозяйственный механизм», «механизм управления» и «метод управления»,

Я.В. Михайлов [68] отмечает, что существующая трактовка методов управления, сложившаяся в условиях советской управленческой практики, смешивает методические и инструментальные проблемы менеджмента. Советская управленческая наука делала акцент на инструментах (механизмах) реализации управленческих отношений, называя их методами управления» Указанное смешение перешло в современный российский менеджмент и сохраняется в нем. В результате методические и инструментальные проблемы менеджмента не разграничены. Зарубежный менеджмент не оперирует понятием метода управления, заменяя его подробным рассмотрением вопроса о полномочиях. Однако проблема методов не исчерпывается полномочиями, ибо в зависимости от метода меняется результат конкретного способа (механизма) взаимодействия субъекта и объекта управления»

Я.В. Михайлов считает, что взаимодействие субъекта и объекта управления следует рассматривать с двух сторон: его принципиальный характер (метод управления) и практический способ (путь, прием), которым оно осуществляется (механизм управления). Т.е. метод - это принципиальные качественные особенности действия или взаимодействия, а механизм - конкретный способ, путь, прием взаимодействия субъекта и объекта управления. Одни и те же механизмы могут действовать в рамках любого метода управления. Исследователь замечает., что наибольшее влияние на эффективность организации оказывают методы управления. Роль механизмов вторична в том смысле, что их влияние на эффективность зависит, прежде всего, от того, в рамках какого метода управления они используются. Но это не означает, что механизмы не существенны, а наоборот, в практике управления современными организациями роль экономических механизмов менеджмента велика.

## Управление затратами в системе бюджетирования

Большинство предприятий позиционируют себя в области минимизации затрат, используя бюджетирование как инструмент в процессе управления затратами. Для таких предприятий характерно применение традиционной бюджетной модели. Инструментарий данной модели управления тщательно изучался специалистами по бюджетированию. Тем не менее, развитие и совершенствование технологии бюджетирования приводит к выдвижению новых требований. Исследование показало высокую значимость для предприятий интеграции бюджетирования с расчетом себестоимости, актуальными являются вопросы совершенствования и других инструментов, позволяющих усилить контроль за достижением запланированных показателей. Анализ методологического обеспечения экономического инструментария данной модели позволил выделить недостаточную изученность следующих подходов:

- не отражены вопросы использования бюджетирования в разных концепциях управления затратами;

- недостаточно исследовано управление бюджетными рисками;

- слабо изучена оценка эффективности процесса бюджетирования;

- нуждаются в систематизации вопросы мотивации персонала для достижения установленных целевых показателей.

Вопросы, связанные с использованием системы бюджетирования для целей управления затратами предприятий, изучали в своих научных работах Дорман В.Н., Близнюк Т.С. [24], Нечаева 0,Д., Алыина Т\Б,, Бездудный А.Ф. [76], МЛ. Власов, ВТ. Поснов [17], Шанк ДжЛС, Говиндараджан В,

Изучение перечисленных работ и практического опыта функционирования российских промышленных предприятий приводит к выводу об иссле-дованности таких областей как методика выделения МВЗ; методика планирования бюджета затрат по предприятию в целом и в разрезе подразделений (мест возникновения затрат); использование бухгалтерского учета для определения фактически потребленных ресурсов подразделениями предприятия для целей бюджетирования и управления затратами; методика выявления отклонений между планируемыми и фактическими показателями затрат по предприятию в целом. Также в настоящий момент недостаточно изученными остаются вопросы:

1 роли бюджетирования в разных концепциях управления затратами;

2. потребления ресурсов подразделениями предприятия (оперативное планирование потребления, получение разрешения на потребление, потребление);

3. комплексной методики управления затратами с помощью бюджетирования, включая планирование и распределение затрат по направлениям деятельности для многопрофильных предприятий; нормирование затрат,

В рамках данного исследования ставится задача изучения только роли бюджетирования в разных концепциях управления затратами. Это обусловлено необходимостью системного понимания соотношения моделей бюджетного управления с концепциями управления затратами и, следовательно, выбора инструментария соответствующего модели бюджетного управления,