Черников Сергей Юрьевич. Бюджетирование как инструмент совершенствования системы финансового управления предприятием сферы транспортных услуг : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05, 08.00.10 Москва, 2006 189 с. РГБ ОД, 61:07-8/1114

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Бюджетирование как важный инструмент совершенствования системы финансового управления деятельностью предприятий в сфере авиатранспортных услуг 10

1.1 Роль бюджетирования в системе управления предприятием 10

1.2 Современное состояние и особенности российского рынка авиатранспортных услуг 35

Глава 2. Анализ опыта и методологические особенности внедрения бюджетирования в российских авиатранспортных предприятиях 56

2.1. Основные принципы внедрения бюджетирования в Российских авиакомпаниях 56

2.2. Характеристика существующей системы бюджетирования в ОАО «Аэрофлот» 89

2.3 Основные недостатки существующей системы бюджетирования в ОАО «Аэрофлот» 104

Глава 3. Совершенствование организационных и методических основ системы бюджетирования на предприятии (на примере ОАО «Аэрофлот») 116

3.1. Основные направления совершенствования системы бюджетирования авиакомпании 116

3.2. Система гибкого бюджетирования - важнейшее направление совершенствования системы финансового управления в ОАО «Аэрофлот» 150

Заключение 173

Библиографический список

**Введение к работе**

**Актуальность работы.**Благодаря своему уникальному географическому положению, Россия имеет возможность осуществлять и контролировать все крупные транзитные пассажиро- и грузопотоки по наземным, водным и воздушным транспортным коридорам, которые уже в настоящее время характеризуются высокой степенью интенсивности. В этих условиях исключительно высока роль воздушного транспорта, особенно в сфере пассажирских перевозок.

В последние годы, в результате воздействия различных внутренних и внешних факторов макроэкономического характера, многократно вырос уровень конкуренции в борьбе за внутренние и внешние рынки авиатранспортных услуг. Сложившаяся ситуация требует от российских авиакомпаний резкого повышения эффективности их деятельности. Одним из наиболее действенных инструментов решения этой задачи является внедрение бюджетирования в качестве основного элемента управления авиатранспортного предприятия.

Основная задача бюджетирования заключается в повышении эффективности работы предприятия на основе целевой ориентации и координации всех финансово-хозяйственных процессов, охватывающих изменение структуры и источников финансирования, выявление рисков и снижение их уровня, а также постоянный поиск возможностей гибкого реагирования руководства организации на изменения внешних и внутренних факторов (конъюнктуры) рынка.

Исследованию проблем совершенствования систем управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятий уделяют внимание многие, как зарубежные ученые-экономисты и менеджеры (Г. Андерсон, Р. Брейли, Э. Джонс, Д. Ирвин, Т. Карлин, С. Майерс, А. МакМин, Ш. Миллз, Б. Нидлз, Дж. Сигел, Хан Д., Дж. Шим и др.), так и

многие российские ученые и практические работники (Е.А. Ананькина, И.А. Баев, И.Т. Балабанов, И.А. Бланк, Е.В. Быкова, И.М. Волков, О.Н. Волкова, Н.Г. Данилочкина, A.M. Карминский, В.В. Ковалев, Т.Е. Крылова, Е.Н. Логачева, Л.Б. Миротин, О.Е. Николаева, Н.И. Оленев, Б.Е Пеньков, В.А. Похвощев, Ю.Б. Пронин, С.Л. Савин, В.Н. Самочкин, В.М. Семенов, Е.С. Стоянова, С.А. Терехова, А.И Федоренко, А.В. Чернов, СМ. Шапигузов, А.Д. Шеремет, Т.В. Шишкова, и др.).,

Тем не менее, необходимо признатв, что исследованию специфических проблем методического обеспечения внедрения бюджетирования в транспортных предприятиях, в том числе и в авиакомпаниях, на сегодняшний день уделяется ещё недостаточно внимания.

Современный этап развития гражданской авиации России характерен коренными преобразованиями, обусловленными необходимостью учета новых условий рыночных отношений в отрасли. Он проходит крайне болезненно из-за существенного падения объемов грузоввіх и пассажирских перевозок, а, следователвно, и ухудшения практически всех финансово-хозяйственных показателей работы большинства авиакомпаний.

Именно этим обусловлена особая актуальность данного исследования.

**Цель исследования**состоит в научном обосновании методических подходов и организационных мер, направленных на совершенствование и поввпнение эффективности систем финансового управления предприятиями в специфических условиях развития рыночных отношений в России, а также в разработке практических рекомендаций по их внедрению на предприятиях сферы транспортных услуг.

Для реализации данной цели в диссертационном исследовании были поставлены и решены следующие основные задачи:

осуществлен технико-экономический анализ современного состояния, основных проблем и тенденций развития российского рынка авиатранспортных услуг;

определены сущность, роль и место бюджетирования в комплексной системе финансового управления предприятием;

исследован и критически проанализирован современный опыт внедрения бюджетирования на отечественных предприятиях транспортной отрасли;

изучена и критически оценена с выявлением основных недостатков современная комплексная система управления ОАО «Аэрофлот»;

обоснованы общие организационно-методологические принципы и логическая поэтапность внедрения систем финансового управления авиатранспортными предприятиями в специфических условиях становления рыночных отношений в России;

разработаны организационно-методические рекомендации по совершенствованию системы управления финансово-хозяйственной деятельностью ОАО «Аэрофлот»;

разработана методика системы гибкого бюджетирования в ОАО «Аэрофлот» как эффективный инструмент совершенствования комплексной системы финансового управления предприятием.

**Предмет исследования**- организационно-методические основы повышения эффективности комплексных систем финансового управления предприятиями в специфических условиях становления рыночных отношений в России.

**Объектом исследования**являются отечественные и зарубежные предприятия сферы авиатранспортных услуг. В качестве основного из них выбрано ОАО «Аэрофлот».

**Теоретической и методологической основой**исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых в области развития теории и практики внедрения эффективных систем управления

предприятиями в условиях экономики, преимущественно ориентированной на рынок, финансового менеджмента, финансового анализа, стратегического менеджмента, управленческого учета.

В процессе диссертационного исследования использовались методы системного экономического анализа, экспертных оценок, математические методы экономического моделирования и др.

**Информационной базой**исследования послужили данные научных изданий и отраслевых публикаций, информационно-аналитические материалы Государственной службы гражданской авиации (ГСГА России) и ее предшественников: Федеральной Службы воздушного транспорта (ФСВТ РФ) и Федеральной авиационной службы (ФАС РФ), статистические данные российских авиакомпаний, данные внутреннего управленческого учета авиакомпании «ОАО «Аэрофлот».

В работе также использованы официальные законодательные акты, правительственные и отраслевые документы, а таїске нормативные и инструктивные отраслевые материалы по проблематике диссертационного исследования.

**Научная новизна**выполненного исследования состоит в следующем:

Согласно требованиям специальности «08.00.05 - Экономика и

управление народным хозяйством. Экономика, организация и управление

предприятиями, отраслями, комплексами сферы услуг (транспорт)»

Раскрыта специфика деятельности авиатранспортных предприятий,

обусловливающая необходимость адаптации накопленного

теоретического и практического опыта в области внедрения

прогрессивных систем финансового управления предприятиями, и

заключающаяся в следующем:

о уникальности предлагаемых авиакомпаниями услуг

потребителям; о ярко выраженной сезонности спроса на транспортные услуги;

о высокой зависимости спроса на авиауслуги от многочисленных

факторов внутренней и внешней среды; о высокого динамизма, неопределенности и трудной

предсказуемости конъюнктуры рынка транспортных услуг.

Осуществлен анализ современной системы управления компанией «ОАО «Аэрофлот», в результате которого выявлены её основные недостатки.

Разработаны методические основы и механизм практического внедрения бюджетирования как важнейшего инструментария совершенствования систем финансового управления российскими авиакомпаниями, учитывающие как отраслевую специфику их деятельности, так и особенности конъюнктуры современного рынка транспортных услуг, и включающие в себя методические и практические рекомендации по поэтапной последовательности формирования и внедрения эффективной системы финансового управления предприятием, важнейшими составными частями которой являются организационная, финансовая и бюджетная структуры.

Разработаны методические и практические предложения по организации и внедрению процесса бюджетирования на предприятиях сферы транспортных услуг (на примере ОАО «Аэрофлот»), в частности предусматривающие:

о необходимость правильного определения миссии предприятия как основы обеспечения его имиджа, успеха на рынке и установления стратегических целей авиакомпании;

о обязательность тесной взаимосвязи долгосрочных и текущих бюджетов компании;

о важность оптимизации временных горизонтов планирования в авиакомпаниях и систематической корректировки долгосрочных бюджетов;

о рекомендации по изменению форматов регламентирующих

документов компании;  
о обоснование целесообразности создания в компании  
специального Бюджетного комитета в качестве органа,  
регулирующего процессы разработки всех видов бюджетов на  
предприятии и контролирующего их своевременное доведение  
до центров финансовой ответственности (ЦФО) и ход их  
выполнения;  
о определение оптимального уровня детализации форматов  
бюджетов, рекомендованных для включения в бюджетную  
структуру предприятия;  
о рекомендации по формированию эффективной системы  
материального стимулирования различных категорий  
работников авиакомпании, учитывающей специфику, степень  
ответственности и пр. условия труда каждой квалификационной  
категории работников и содействующей успешному  
выполнению бюджетов коллективами различных ЦФО;  
о анализ современного уровня автоматизации процессов  
бюджетирования в компании и обоснование необходимости  
приобретения и внедрения дополнительного

специализированного программного обеспечения. Согласно требованиям специальности «08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит»

Обоснована необходимость безотлагательного внедрения современных прогрессивных систем финансового управления российсішми авиапредприятиями как наиболее эффективных в условиях серьезного ужесточения конкурентных отношений на внутреннем и внешнем рынках транспортных услуг в целом, и, особенно, на сегментах авиационных услуг данных рынков.

Определены место, функции и значение бюджетирования в общей системе финансового управления предприятием, дано авторское уточнение формулировки термина «Финансовое управление».

Предложена методология более точного прогнозирования основных показателей финансово-хозяйственной деятельности, включаемых в форматы всех видов бюджетов, и их оперативного анализа с целью ознакомления руководства с объективным текущим финансовым состоянием предприятия.

Разработаны (с использованием математического и экономического моделирования) методы «гибкого бюджетирования» в авиакомпаниях как важного инструментария совершенствования системы финансового управления предприятием, обеспечивающая постоянный контроль и корректировку плановых и фактических показателей текущей финансово-хозяйственной деятельности компании.

**Практическая значимость**работы состоит в выделении  
организационных и методических принципов постановки  
бюджетирования в Российских авиакомпаниях. Рекомендации,  
предложенные в диссертационном исследовании, позволяют обеспечить  
принятие рациональных и экономически эффективных  
предпринимательских решений на основе внедрения прогрессивной  
системы финансового управления производственно-хозяйственной  
деятельностью авиакомпании в условиях быстро меняющейся рыночной  
конъюнктуры, а также осуществлять стратегическое планирование  
развития компании. Использование в практической деятельности ОАО  
«Аэрофлот» научно обоснованных в диссертационном исследовании  
рекомендаций, помимо всего прочего, позволит руководству компании  
разобраться в причинах и устранить существующие недостатки  
современной системы управления предприятием и, тем самым, повысить  
эффективность финансово-хозяйственной деятельности, а,

следовательно, и конкурентоспособность авиакомпании в условиях

жесткой борьбы за завоевание внутреннего и внешних рынков авиатранспортных услуг при очень не простой их сегодняшней конъюнктуре.

**Апробация работы.**Основные результаты работы опубликованы в 5-ти научных статьях, в том числе две - в журналах, входящих в список изданий, рекомендованных ВАК РФ. Основные теоретические и практические положения приняты к рассмотрению и внедрению в практику функционирования системы бюджетирования в компании «Аэрофлот» и рекомендованы к внедрению другим российским авиакомпаниям.

**Диссертация**состоит из введения, 3-х глав, заключения и списка использованной литературы.

## Роль бюджетирования в системе управления предприятием

Одной из главных функций эффективно действующей системы управления предприятием является планирование его деятельности с последующим контролем реализации принятых планов. Современный уровень конкуренции за рынок обусловливает необходимость планирования согласованной работы всех подразделений предприятия в целях организации своевременного поступления и эффективного использования его активов, обеспечивающих динамичное развитие бизнеса.

Следовательно, планирование и контроль реализации планов предприятия в современных экономических условиях призваны оптимизировать процесс производства и реализации конкурентоспособной продукции на основе рационального использования всех имеющихся производственных ресурсов, а так же содействовать перспективному развитию предприятия с учетом динамично изменяющейся внешней среды.

В последние годы отечественная практика все убедительнее свидетельствует о том, что в специфических условиях становления рыночных отношений в России наиболее эффективными системами управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятий становятся прогрессивные системы финансового управления, т.е. начинает преобладать управление предприятием посредством планирования, контроля и регулирования его финансовых потоков.

Управление деятельностью организации посредством составления и контроля исполнения бюджетов впервые стало внедряться в компаниях стран с преимущественно ориентированной на рынок экономикой, причем уже достаточно давно. Однако, изначально эта система была нацелена исключительно на решение текущих проблем фирмы. Термин «Бюджетирование» появился в западных компаниях в 50-е годы, когда возникла необходимость перенести акцент деятельности предприятий с прошлого на будущее, и соответствующим образом адаптировать существующую систему разработки бюджетов к новым требованиям.

Начиная с конца 70-х годов ХХ-го столетия вопросы эффективного управления предприятием на основе управления финансами (бюджетирование) начинают рассматриваться в качестве важной составной части научной дисциплины, именуемой «финансовый менеджмент».

В Российской экономической литературе термин «бюджетирование» появился в начале 1990-х годов, когда начали появляться первые переводы с английского книг по финансовому планированию. С того времени этот термин занял прочное место в работах российских экономистов.

Однако необходимо отметить, что до появления бюджетирования в СССР был накоплен огромный положительный опыт в области экономического планирования. Именно в Советском Союзе впервые начали применяться и разрабатываться научные подходы к планированию, поскольку считавшаяся плановой командно-административная система управления экономикой требовала от государства развития соответствующих методов и методик. Особенно характерны в этом отношении 60-80-е годы ХХ-го столетия, когда появилась возможность широко использовать для этих целей вычислительную технику. Руководители старшего поколения до сих пор хорошо помнят разделы техпромфинплана, который был у каждого советского предприятия. Они включали технико-экономическое планирование и расчёт себестоимости, планы продаж, производства и даже мероприятия по охране природы. Техпромфинплан имел очень широкую, развитую и хорошо понятную для хозяйственников-руководителей структуру: с точки зрения управленческого учета у него была развернутая аналитическая форма.

Однако первоочередными целями планирования в СССР было всё же не финансовое благополучие экономических субъектов, а организация производства и прямого распределения ресурсов внутри огромной страны, вследствие чего основной акцент делался на объемно-стоимостные и натуральные показатели выпуска продукции. Финансовым аспектам деятельности предприятий советской наукой о планировании внимания почти не уделялось, что было вполне закономерно, поскольку их экономическое процветание не зависело от финансовых результатов их деятельности.

Так, в техпромфинплане предполагалось, что, во-первых, предприятиям выдавались долгосрочные кредиты под мизерный процент, а во-вторых, что выпуск продукции и пополнение финансовых фондов осуществляется одновременно.

Для руководителя советского предприятия главной заботой было выполнение техпромфинплана. Главными показателями, за которые отвечал руководитель-хозяйственник, были рост оборота предприятия, расширение ассортимента, ввод в действие новых цехов, наращивание выпуска продуции, и т.д. Цены и норму прибыли всех организаций регулировало государство.

Этот техпромфинплан стал несостоятелен в начале 90-х годов, поскольку в условиях почти ежедневного изменения закупочных и отпускных цен, осуществлять планирование по этой методике стало чрезвычайно сложно.

Переход к экономике, ориентированной на рынок, т.е. на потребителя, изменил принципы анализа результатов деятельности предприятий, что повлекло за собой изменение целевых показателей, факторов планирования и особенно источников их финансирования. В условиях экономической самостоятельности и растущей конкуренции на первый план для компаний вышли именно финансовые показатели, а также необходимость внутрифирменного планирования с учетом стратегических целей предприятий. Именно это и предопределило повышенное внимание Российского бизнеса к бюджетированию, как важной составной части системы финансового управления и планирования финансово-хозяйственной деятельности компании в условиях возросшей нестабильности внешней среды.

С 70-х годов прошлого столетия появилось много различных трактовок и определений сущности такой категории, как «бюджетирование».

## Основные принципы внедрения бюджетирования в Российских авиакомпаниях

Характерной особенностью бюджетирования как подсистемы управления каждой конкретной организацией является её уникальность, поскольку даже внутри одной отрасли существующие компании отличаются друг от друга. В Российской экономической литературе присутствует много описаний типовых процедур внедрения и использования бюджетирования в управлении деятельностью «типовых» предприятий. Однако, очевидно, что при внедрении бюджетирования в конкретном предприятии типовой подход может быть несколько пересмотрен с позиций учета специфики предприятия, реальных особенностей его деятельности и положения на рынке. Эти обстоятельства особенно актуальны для предприятий транспортного комплекса, принципы работы которых и специфика производства и реализации их продукции имеют коренные отличия от условий производства и реализации натурально-вещественной продукции других основных отраслей материального производства: промышленности, сельского хозяйства и строительства. Более того, предприятия авиационного транспорта занимают особое место и в самой транспортной системе. Своеобразие их деятельности требует специальной адаптации современных теоретических положений, имеющегося практического опыта бюджетирования, организационно-методических принципов формирования системы финансового управления к специфике авиатранспортных предприятий.

Современная организационная структура гражданской авиации России довольно обширна. Наряду с крупными авиакомпаниями и аэропортами, она включает в себя и многочисленные малые региональные авиакомпании, транспортные, экспедиторские и туристические агентства, хендлинговые и кеитеринговыс компании, компании по обеспечению воздушных судов ГСМ, лизинговые, страховые и ряд других организаций и компаний. Справедливости ради, следует отметить, что в последние годы наметился процесс укрупнения структурных подразделений отрасли, в частности имеет уже место объединение авиакомпаний и аэропортов в единые структуры, куда входят и хендлинговые и кейтеринговые службы, являясь структурными подразделениями аэропортов.

В 2005 году в общем объеме пассажирооборота веек универсальных видов транспорта России на долю воздушного транспорта пришлось более 19%. Это объясняется тем, что авиационный транспорт дает большой выигрыш во времени, по сравнению со всеми другими универсальными видами транспорта, уже на средних и, особенно, на дальних расстояниях. Реальная практика показывает, что использование пассажирского воздушного транспорта начинает преобладать уже на расстояниях свыше 1000 км. Тем не менее, среднее расстояние перевозки одного пассажира, даже на внутренних авиалиниях в крупных авиакомпаниях, превышает 2 тыс. км, что почти в 3 раза превосходит аналогичный показатель на железнодорожном транспорте дальнего сообщения.

Безусловно, воздушный транспорт играет особо важную роль в транспортном обслуживании слабо освоенных в транспортном отношении развивающихся районов Сибири, Дальнего Востока, Крайнего Севера, где он, в отличие от сезонных речного транспорта и автозимников, является единственным средством круглогодичной транспортной свят Неудивительно поэтому, что самые преобладающие по величине пассажиропотоки в России приходятся на маршруты, связывающие центральные районы страны с указанными регионами.

Происходящее в последние годы оживление в экономике России является дополнительным стимулирующим фактором развития и совершенствования материально-технической базы воздушного транспорта. Это проявляется, прежде всего, как в существенном увеличении количества деловых поездок, свидетельствующих о возрастании предпринимательской активности в стране, так и в росте количества групповых и индивидуальных туристических авиапутешествий и поездок по личным делам. По сравнению с кризисным 1999 годом, пассажирооборот воздушного транспорта в России в 2004 году увеличился почти на 55%, хотя по-прежнему он остается в 2,7 раза меньше аналогичного показателя за 1990 год.

По данным Министерства транспорта Российской Федерации в 2004 году российскими авиакомпаниями было перевезено 33,8 млн. пассажиров, что на 14,9% выше уровня 2003 года, а величина пассажирооборота составила 82 991 млн. пассажиро-км, что на 16,7% больше уровня 2003 года. При этом более динамично росли показатели международных перевозок (21?0 — 23,3% в среднем за год) по сравнению с внутренними (6,5-] 0,5%) [98].

## Основные направления совершенствования системы бюджетирования авиакомпании

Исследование возможностей усовершенствования современной системы финансового управления в ОАО «Аэрофлот» должно основываться на понимании того факта, что бюджетирование как важнейший компонент этой системы является инструментарием для достижения стратегических целей организации посредством управления ее финансовыми потоками. Без четко сформулированных долгосрочных целей компании бюджетирование лишается ориентированности на длителвную перспективу и утрачивает возможность обеспечения успешных конкурентных преимуществ компании в сохранении и приумножении своих позиций на рынке транспортных услуг. В результате, это приводит к «пассивному» стилю управления компанией, при котором руководство может лишь с опозданием реагировать на изменения внешних условий и конъюнктуры рынка. Подобный способ управления предприятием, на наш взгляд, является недопустимвім и очень опасным в современнвіх условиях нарастающей конкуренции на рынке транспортных услуг и системных проблем в самой авиатранспортной отрасли.

Следовательно, основываясь на анализе передового отечественного и зарубежного опыта в рассматриваемой области, можно констатировать, что первыми шагами к совершенствованию системы управления в ведущей отечественной авиакомпании «ОАО «Аэрофлот» следует считать определение ее миссии и корректировку стратегических целей организации.

В современной формулировке главная стратегическая цель развития ОАО «Аэрофлот» заключается в том, чтобы построить конкурентоспособную на рынке транспортных услуг компанию международного класса, основываясь на лучших традициях гражданской авиации России. Согласно внутренним регламентирующим документам компании для достижения этой цели ОАО «Аэрофлот» стремится: укреплять свое лидирующее положение в гражданской авиации России; / обеспечивать надёжную и комфортабельную доставку пассажиров в большинство крупных городов мира, создавая удобную для пассажиров и экономически эффективную собственную сеть маршрутов и тесное сотрудничество с авиакомпаниями-партнерами; предоставлять пассажирам стабильное качество сервиса на

уровне или выше уровня основных конкурентов; достичь конкурентоспособного уровня производственных и экономических показателей среди авиакомпаний, входящих в Европейскую Ассоциацию, Для осуществления этого основными текущими задачами производственной деятельности ОАО «Аэрофлот» являются; / безусловное обеспечение безопасности полетов; коренное улучшение качества обслуживания пассажиров на земле и на борту воздушных судов во время полета; снижение транспортных расходов и себестоимости перевозок пассажиров и грузов за счёт повышения производительности труда; / внедрение в компании эффективной системы научной организации производства, труда и управления.

Поскольку данные пели и задачи ОЛО «Аэрофлот» были сформулированы еще в начале 90-х годов, после распада СССР, когда компания была преобразована в открытое акционерное общество «Аэрофлот - российские международные авиалинии», то они уже серьезно устарели и не отвечают современным требованиям. За истекшие с тех пор 15 лет в компании несколько раз предпринимались попытки актуализировать ее стратегию, однако, по разным причинам, эти действия ограничивались лишь декларированием необходимости изменений, без совершения каких-либо реальных практических шагов в этом направлении.