Шпак Наталья Анатольевна. Совершенствование бюджетного управления на промышленных предприятиях : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Екатеринбург, 2007 161 с. РГБ ОД, 61:07-8/2368

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ 11

1.1. Экономическая сущность и функции бюджетного управления 11

1.2. Современная инфраструктура бюджетного процесса 26

1.3. Современные модели бюджетного управления предприятием 38

ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ ПРИНЦИПЫ И НАПРАВЛЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИИ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ 54

2.1. Современное состояние методического аппарата бюджетного управления 54

2.2. Методика рационального выбора бюджетов предприятия 81

2.3. Методика оценки эффективности системы бюджетного управления предприятием 100

ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ (НА ПРИМЕРЕ ФГУП «ПО УРАЛВАГОНЗАВОД») 107

3.1. Комплекс мероприятий по реализации сценариев развития бюджетного управления на ФГУП «ПО Уралвагонзавод» 107

3.2. Оценка эффективности различных сценариев развития системы бюджетного управления ФГУП «ПО Уралвагонзавод» 123

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 127

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 130

ПРИЛОЖЕНИЯ 143

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования. В**рыночных условиях хозяйствования эффективность управления во многом определяет конкурентоспособность предприятия. Одной из важнейших составляющих общей системы управления предприятием является финансовый менеджмент.

Для оперативного управления финансами на большинстве современных предприятий России и за рубежом применяется технология бюджетного управления. При этом, как свидетельствует практика, отечественные промышленные предприятия часто применяют модели бюджетирования, которые не в полной мере соответствуют требованиям рынка и особенностям современной российской экономики.

Эти особенности определяются переходными процессами в общей системе управления предприятием: формированием интегрированной системы управления предприятием, демократизацией процессов управления, тенденцией делегирования полномочий линейным руководителям, трансформацией информационного и методологического обеспечения процессов управления и т.п.

Совершенствование механизмов финансового управления в общем и бюджетного управления в частности оказывает существенное влияние на производственную и экономическую деятельность предприятия, вносит значительный вклад в формирование на предприятии новой прогрессивной системы управления.

Необходимость совершенствования бюджетного управления на предприятии и повышения эффективности его осуществления, а также недостаточное теоретическое и методическое научное его обеспечение определили актуальность темы исследования.

**Степень разработанности проблемы.**Изучение бюджетного управления с научной точки зрения началось в мировой практике сравнительно недавно: с 20-х годов XX столетия. За рубежом вопросами изучения сущности и механизмов осуществления бюджетного управления финансовым состоянием предприятия активно занимались Д. Даймонд, Р. Хассей, Ч. Хонгрен, А. Тейлор, Р. Энтони, П. Друккер, Джай К.Шим, Д.Г.Сигел и др.

Аспекты бюджетного управления финансовым состоянием предприятия в российской экономике рассматриваются в работах М.М. Алексеева, И.Т. Балабанова, И.А. Бланка, В.А. Горемыкина, М.В. Докучаева, В.П. Иваницкого, СВ. Ильдеменова, Т.П. Любанова, Т.С. Михеева, Т.М. Мезенцева, Ю.А. Данилевского, Т.В. Сизова, В.Н. Самочкина, А.Н. Азрилиян, А.А. Калюкина и др.

В отечественной науке проблему эффективного механизма бюджетного управления финансовым состоянием предприятия активно разрабатывают В.Е. Хруцкий, К.В. Щиборщ, М.В. Докучаев, А.Н. Пыткин и др.. Проблема эффективного бюджетного управления предприятием, относящаяся к области управленческого учета, тесно связана с проблемой диагностики теневой экономики предприятия. Значительное внимание изучению мер диагностики и нейтрализации теневой экономики в своих работах уделили А.И. Татаркин, А.А. Куклин, Г. А. Агарков и др.

Однако в исследованиях однозначно не решены основные проблемы мониторинга и диагностики системы бюджетного управления предприятием, прозрачной оценки эффективности ее функционирования. Присутствует попытка перенести западный опыт в условия российской действительности без учета специфики. Все вышесказанное предопределило выбор темы настоящего исследования.

**Цели настоящего исследования**- разработать теоретическую основу и методическую базу для формирования рациональной системы бюджетного управления производством и оценки эффективности ее функционирования.

**5**Для достижения указанной цели необходимо было решить следующие

задачи:

уточнить определение понятия бюджетного управления предприятием;

разработать авторскую концепцию бюджетного управления предприятием;

обосновать и апробировать методический подход к формированию рациональной системы бюджетов;

разработать и апробировать методику оценки эффективности функционирования системы бюджетного управления.

Объект исследования: система управления финансовыми ресурсами промышленного предприятия.

Предмет исследования: экономические отношения, возникающие в процессе бюджетного управления финансовыми ресурсами промышленного предприятия.

Теоретической и методологической базой исследований послужили труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов по постановке и внедрению бюджетного управления на предприятии, проблемам управления, маркетингу и финансовому анализу.

Исследования проводились с применением методов системного анализа, логико-смыслового, экономико-математических и экспертных методов, методов математической статистики. В работе широко использовались специализированные российские и зарубежные программы автоматизации бюджетного управления «Топ-консультант», «Инталев: Бюджетное управление для 1С: Предприятия», "Hipperion Pillar", "Beyond Budgeting Model/SAP R3".

Информационной базой исследования послужили сведения Федеральной службы государственной статистики (Росстат), данные бухгалтерской и статистической отчетности промышленных предприятий и консалтинговых фирм.

В диссертационной работе получены следующие теоретико-методологические и практические результаты, определяющие **научную новизну**исследования и являющиеся предметом защиты:

1. Уточнено понятие «бюджетного управление предприятием» как включающее технологию оперативного управления предприятием посредством оптимизации процессов движения финансовых ресурсов через построение системы центров финансовой ответственности подразделений за результаты своей деятельности (п.п. 3.14. с.п. 08.00.10);
2. Разработан новый концептуальный подход к бюджетному управлению, включающий расширение классификации моделей и уточнение состава инфраструктуры бюджетного управления. В классификацию моделей бюджетного управления предприятием предложено ввести новый вид модели - «переходная модель бюджетного управления». В составе инфраструктуры бюджетного управления предложено выделить аналитический, учетный, программно-технический, организационный и мотивационный блоки (последний выделен как самостоятельный блок). Расширена структура аналитического, учетного, программно-технического и организационного блоков, (п.п. 3.14. с.п. 08.00.10);
3. Разработана методика рационального выбора бюджетов для промышленных предприятий, которая позволяет выделять «узкие места» в бюджетной системе предприятия и разрабатывать мероприятия в рамках различных сценариев их устранения. В сценарной проработке мероприятий учитываются финансовые возможности предприятия инвестировать средства в развитие бюджетного управления (п.п. 3.14. с.п. 08.00.10);
4. Разработана методика оценки эффективности системы бюджетного управления предприятием, построенная на авторской классификации доходов и расходов, позволяющей рассчитать дополнительную экономию по бюджетным статьям затрат (общецеховых, общепроизводственных, общехозяйственных) и дополнительную прибыль от внутренних доходов центров финансовой ответственности (п.п. 3.14. с.п. 08.00.10.).

**7**Область исследования соответствует паспорту ВАК по специальности

08.00.10 - «Финансы, денежное обращение и кредит (финансы предприятий и

организаций)»: 3.14. - «Финансовый менеджмент в управлении финансовыми

потоками и финансовыми оборотами».

Практическая значимость результатов проведенных исследований состоит в возможности использования разработанных предложений для совершенствования механизма бюджетного управления на промышленных предприятиях в целях повышения их конкурентоспособности и оценки эффективности функционирования действующей системы бюджетного управления. Для руководства предприятия практическую ценность представляет классификация моделей бюджетного управления. Методика рационального выбора бюджетов и методика оценки эффективности системы бюджетного управления рекомендованы к использованию специалистами финансового и экономического управлений.

Теоретические обобщения и практические выводы проведенного исследования могут быть использованы в преподавании учебных дисциплин: «Экономика предприятия», «Управленческий учет», «Менеджмент» и «Финансы организаций», а также при разработке программ подготовки управленческих кадров для отраслей народного хозяйства.

Апробация работы.

Результаты исследования были апробированы и доложены на 8 научно-практических конференциях, в т.ч. на первой всероссийской научно-практической конференции молодых специалистов «Теория и практика преобразований экономики отраслей и регионов», г.Екатеринбург, 2003 г.; международной научно-практической конференции «Проблемы функционирования финансовой системы страны и пути их решения», Ижевск, 2004 г.; XXXVI-й международной научно-технической конференции молодых специалистов «Предприятиям «ЕвразХолдинга» - развитие и качество», Н.Тагил, 2004 г.; междуна-

**8**родной научно-практической конференции «Промышленный Урал XXI века»,

г.Екатеринбург, 2006 г.

Автор данного исследования прошел обучение по Президентской программе подготовки управленческих кадров для народного хозяйства Российской Федерации 2005/06.

В рамках исследования выполнен грант РГНФ (№ 04-02-83207 А/У). Результаты исследования включены в научно-исследовательские работы Института экономики УрО РАН.

Разработанные авторские методики прошли апробацию на таких круп  
ных промышленных предприятиях Свердловской области как  
ФГУП «ПО Уралвагонзавод» и ФГУП «Уралтрансмаш», о чем свидетельствуют  
акты о внедрении результатов исследования.

Публикации. Результаты исследования отражены в 10 публикациях объемом 17,1 и.л. (из них 11,1 п.л. авторских), включающих монографию, препринт, статьи в журналах, сборниках научных статей и тезисы докладов, в том числе в журнале, реферируемом ВАК («Экономика региона». 2007. №1 (9)).

Структура диссертации. Диссертационное исследование состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Диссертация изложена на 129 листах машинописного текста, включающего 35 таблиц, 17 рисунков, 5 формул, 17 приложений. Список использованной литературы содержит 138 наименований.

*Во введении*обосновывается актуальность выбранной тематики, указываются цель, задачи, объект и предмет исследования, излагаются защищаемые положения, доказывается практическая значимость исследования, приведены сведения об апробации работы, раскрывается структура исследования.

9 *В первой главе*раскрываются основные понятия, связанные с темой исследования; определяется экономическая сущность бюджетного управления, определяется роль бюджетного управления в системе экономического управления деятельностью предприятия в целом, его цели, задачи, принципы осуществления, функции, раскрывается инфраструктура бюджетного управления, рассматриваются современные модели бюджетного управления для предприятия.

*Вторая глава*содержит анализ процесса формирования методического аппарата оптимизации бюджетного управления на крупном предприятии; рассматривается степень разработки методического аппарата бюджетного управления; определяется методика рационального выбора бюджетов предприятия и оценки эффективности системы бюджетного управления предприятием.

*В третьей главе*представлены основные направления совершенствования бюджетного управления на ФГУП «ПО Уралвагонзавод»; рассмотрены основные сценарии развития бюджетного управления, предложены комплексы мероприятий реализации сценариев развития бюджетного управления, произведена оценка эффективности системы бюджетного управления при различных сценариях развития.

*В заключении*изложены результаты диссертационного исследования, сформулированы основные выводы и рекомендации.

Логическая схема диссертационного исследования представлена на рис.1.

Разработка методических основ повышения эффективности системы бюджетного управления на промышленных предприятиях

Промышленные предприятия РФ

Масштаб производства

Форма собственности

Ассортимент продукции

Характер

основной

деятельности

Выбор типа бюджетной системы

Теоретическое обоснование

концепции бюджетного

управления на

промышленном

предприятии

Разработка теоретических

подходов к исследованию

структуры и обоснование

приоритетов развития

бюджетной системы

предприятия

Разработка

методологических

принципов оценки влияния

бюджетного управления на

экономическое состояние

предприятия

Методика «Переходная»

Методика «Традиционная»

Методика «За пределами бюджетирования»

Создание системы центров

финансовой ответственности

Внедрение бюджета

доходов и расходов

Внедрение бюджета движения денежных средств

Внедрение

бютжетапо

балансовому

листу

Внедрение

к решті ю to

плана

Внедрение бюджета развития

Повышение результата финансово-хозяйственной деятельности предприятия

Рис. 1. Логическая схема диссертационного исследования

## Экономическая сущность и функции бюджетного управления

Конкурентоспособность предприятия в современных условиях хозяйствования находится в прямой зависимости от прогрессивности механизма управления его хозяйственной деятельностью.

Эффективное управление современным предприятием невозможно без совершенствования механизма оперативного бюджетного управления.

Вопросы совершенствования методологии планирования в целом и бюджетирования в частности обсуждаются в отечественной экономической науке с момента начала перехода России к рынку. Теоретические обобщения показывают, что в современных условиях планирование содержит два основных компонента - прогнозирование для выработки решений и процесс принятия решений. При этом, если прогнозирование осуществляется с применением специального инструментария: методов, методик, регуляторов и процедур на вариантной основе, то принятие решений в основном можно квалифицировать как научнообоснованный процесс.

Однако, планирование в силу специфики российской действительности столкнулось с серьезными трудностями в условиях переходной экономики, т.к. скорость изменения внешней среды была очень высока [15]. В то же время обосновать различные варианты хозяйствования, адекватные соответствующим прогнозным сценариям, невозможно без планирования своевременных решений (принцип управления путем ранжирования стратегических задач, И. Акофф

Планирование своевременных решений - это процесс, затрагивающий все уровни организации экономической деятельности предприятия, и, прежде всего, уровни финансового планирования и прогнозирования [88,90,91]. В последние годы традиционные формы финансового планирования в производстве

трансформируются в направлении использования его современной формы -бюджетирования или бюджетного управления. Эти понятия в современной экономической литературе взаимозаменяемы.

Опыт планирования экономических отношений, накопленный в доры-ночный период, внес значительный вклад в развитие современного бюджетного управления производством.

В экономической литературе советского периода планирование как основа государственной системы отражена в докладе Л.Я. Берри [9], а также в работах таких авторов, как Т.С. Хачатуров, Ю.В. Яременко и др.

Финансовые аспекты планирования российской экономики переходного периода рассматриваются в работах М.М. Алексеева, И.Т. Балабанова, СЮ. Бахвалова, И.А. Бланка, В.А. Горемыкина, М.В. Докучаева, СВ. Ильдеменова, Г. Кецнера, Т.С. Михеева, А.В. Пушмина и др. [3, 6, 8,11,29, 33,51,58,70,83]. Основным недостатком работ данных авторов, на наш взгляд, является попытка перенести западный опыт в условия российской действительности без учета национальной специфики.

Однако сегодня в научной литературе не получил теоретического развития единый концептуальный подход к формированию самого финансового планирования предприятия на основе структурированной организационно-экономической системы бюджетного управления или бюджетирования.

Комплексность «бюджетирования» предопределяет необходимость рассмотрения его основных понятий «бюджет» и «центр финансовой ответственности».

СВ. Ильдеменов с коллективом авторов полагает, что понятия «план» и «бюджет» являются по смыслу очень близкими [51, С. 12]. В английском языке используется слово «budget», от него вся процедура называется «бюджетированием» [122, С.ЗЗ]. В нашей стране более распространен термин план. Например, предприятие может использовать слово бюджет для того, чтобы оно не ассоциировалось с прежним понятием «план». Но в данном случае не отражена специфика структуры бюджета, т.к. в отличие от плана, который может содержать различные показатели, бюджет имеет стандартную структуру (доходы и расходы, поступления и выплаты и т.п.) и меняется лишь набор статей. Термины различаются содержательно и по инструментарию и самим целям процесса, его формам и методам.

Е.С.Стоянова трактует понятие бюджета следующим образом: «... бюджет - это количественное воплощение плана, характеризующее доходы и расходы на определенный период, и капитал, который необходимо привлечь для достижения заданных планом целей» [93, С.121]. В данном случае не учтена временная разбивка показателей бюджета (календарный план поступлений или графики производства) и функция бюджета по корреляции бюджета производства и бюджета отгрузок готовой продукции, бюджета отгрузок и бюджета поступлений за отгрузку готовой продукции.

## Современное состояние методического аппарата бюджетного управления

Методический аппарат бюджетного управления в соответствии со структурой управленческого цикла включает в себя следующие составляющие: формирование структуры бюджетов, прогнозирование, планирование, корректировка бюджетов, методики бюджетного анализа и бюджетного контроля.

Взаимосвязь этапов управленческого цикла и методик бюджетного управления отражена в табл. 2.1.

Следует заметить, что тип модели бюджетного управления не оказывает влияния на набор методик, используемых бюджетированием, т.к. этапы управленческого цикла одинаковы во всех моделях бюджетирования.

Процесс развития и совершенствования методического аппарата бюджетного управления начинался с развития структуры бюджетов. Иерархия бюджетов предприятия получила название «бюджетного дерева» [111]. «Бюджетное дерево» - это схема, показывающая взаимоподчиненность бюджетов предприятия.

По видам бюджеты предприятия подразделяются на основные и операционные [106,112]. Основными бюджетами являются те бюджеты, которые используются для управления основными показателями финансово-экономического состояния предприятия. Основными показателями, характеризующими финансово-экономическое состояние предприятия, являются рентабельность и ликвидность. Соответственно основными бюджетами предприятия являются бюджет доходов и расходов (БДР) для управления рентабельностью предприятия и бюджет движения денежных средств (БДДС) для управления ликвидностью. Бюджет по балансовому листу (ББ) также является основным бюджетом предприятия, т.к. он характеризует общее состояние активов, но он формируется под влиянием бюджета доходов и расходов (БДР) и бюджета движения денежных средств (БДДС).

Операционные и вспомогательные бюджеты являются основой для формирования основных бюджетов. Их количество и структура зависят от специфики предприятия и индивидуальны в каждом отдельном случае. К операционным бюджетам предприятия относят бюджет заработной платы, бюджет материальных затрат, бюджет энергетических затрат и т.п. К вспомогательным бюджетам относят кредитный план, бюджет налогов и т.п. Во времена существования СССР не было необходимости составлять три основных вида бюджета предприятия: бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств и бюджет по балансовому листу, так как предприятию ставилась в задачу повышение экономической эффективности деятельности (прибыли), а вопросы балансирования движения денежных потоков решались государством на уровне отраслевых министерств и ведомств. Предприятия в данный период составляли сметы затрат подразделений, которые консолидировались по всему предприятию в целом и отражались в бюджете доходов и расходов, который в этот период входил в структуру Техпромфинплана. Поставщики сырья для предприятия выполняли указания министерства в форме плана реализации на месяц, квартал, год и поставляли сырье в срок независимо от оплаты. В таких условиях угрозы банкротства практически не существовало, т.е. проблема ликвидности или управления денежными средствами была не актуальна. В равной степени как и проблема отвлечения денежных средств в остатки готовой продукции и сырья на склад или рост дебиторской задолженности.

С приходом рыночных отношений ситуация изменилась. Предприятия в одиночку столкнулись с проблемой выживания. Государственная поддержка была сведена к минимуму. Актуализировалось понятие дисконтирования и временной стоимости денег. Предприятия ощутили на практике негативные последствия кассовых разрывов, которые выливаются в срывы поставок сырья и, как следствие, в простои на производстве, срывы отгрузок готовой продукции клиенту. Появилась необходимость в оперативном планировании движения денежных потоков, движения активов и пассивов предприятия, т.е. появились планы запасов готовой продукции, планы сокращения/роста дебиторской задолженности, кредитные планы и т.п. Это отразилось на росте популярности применения бюджета движения денежных средств и бюджета по балансовому листу. Бюджет движения денежных средств используется для управления денежными потоками предприятия, т.е. его ликвидностью. Бюджет по балансовому листу позволяет управлять активами и пассивами предприятия в целом. Методики формирования бюджетов доходов и расходов и бюджета по балансовому листу подробно описаны у таких современных отечественных авторов, как А.П. Дугельный, В.Е. Хруцкий, К.В. Щиборщ [36,106,111]; и зарубежных экономистов, например, Джай К. Шим [111].

## Комплекс мероприятий по реализации сценариев развития бюджетного управления на ФГУП «ПО Уралвагонзавод»

В качестве объекта совершенствования бюджетного управления выбрано ФГУП «ПО Уралвагонзавод» - одно из крупнейших российских машиностроительных производственных объединений.

ФГУП «ПО Уралвагонзавод» - это крупное градообразующее предприятие (г.Н.Тагил), выпускающее разнообразную но номенклатуре продукцию и состоящее из множества подразделений, имеющих свою специфику. Предприятие играет важную роль в развитии г.Н. Тагила, т.к. численность работающих на УВЗ на данный момент - около 30 тыс. чел. (при численности населения г.Н.Тагил около 600 тыс. человек).

Предприятие расположено в районе города, построенном специально для работников, занятых на его производстве. Предприятие является крупным налогоплательщиком, следовательно, доходная часть бюджета города Н.Тагил находится в прямой зависимости от финансово-экономического состояния ФГУП «ПО Уралвагонзавод».

Общая площадь завода составляет 1.36 млн.кв.м., а количество оборудования - более 30 тыс. ед.

В состав производственного объединения «Уралвагонзавод» в настоящее время входит более 17 структурных подразделений. В том числе: металлургический завод, вагоносборочный завод, механосборочный завод, инструментальный и ремонтные заводы, а также заводы по производству нестандар-тизированного оборудования и товаров народного потребления. Кроме того, производственное объединение имеет развитое энергетическое и транспортное хозяйство, обеспечивающее основное производство.

В настоящее время УВЗ производит танки и специальную военную бронетехнику, оборудование для серии новых космических кораблей. Также значительную долю в объеме производства завода занимает производство вагонов и дорожно-строительной техники.

Рассмотрим финансово-экономическое состояние исследуемого объекта на протяжении периода 2001-2005гг. Начнем анализ с динамики доходов как определяющего перспективы развития предприятия фактора.