

На правах рукописи  
ББК: 65.321.050

*шадрин*

**ШАДРИН Сергей Николаевич**

**БЮДЖЕТИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ  
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

Специальность 08.00.05 – экономика и управление народным хозяйством

Область исследования – экономика, организация и управление  
предприятиями, отраслями, комплексами – АПК и сельское хозяйство

**АВТОРЕФЕРАТ**  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Вологда - 2004

Диссертация выполнена в ФГОУ ВПО «Вологодская государственная молочнохозяйственная академия имени Н.В. Верещагина» на кафедре финансов и кредита

Научный руководитель:

кандидат экономических наук,  
профессор  
Половцев Павел Игнатьевич

Официальные оппоненты:

доктор экономических наук,  
профессор  
Дрозд Гелий Николаевич

кандидат экономических наук,  
Царегородцева Галина Юхимовна

Ведущая организация:

Департамент продовольственных  
ресурсов Вологодской области

Защита состоится 17 июня 2004 года в 14 часов на заседании диссертационного совета К220.009.01 при ФГОУ ВПО «Вологодская государственная молочнохозяйственная академия имени Н.В. Верещагина» по адресу: 160555, г. Вологда, п. Молочное, ул. Шмидта, д.2.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГОУ ВПО ВГМХА имени Н.В. Верещагина

Автореферат разослан 17 мая 2004 года

Ученый секретарь диссертационного совета,  
кандидат экономических наук, доцент

Ю.А. Жаравина

## 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Проведение государством макроэкономических реформ создало новую среду функционирования предприятий - рынок. Это предопределяет внесение значительных изменений в организацию и методы управления, без которых невозможно существование и развитие предприятия в условиях рыночной экономики.

Основой социалистического управления предприятиями была централизация со схемой планирования сверху вниз. В условиях формирования рыночной экономики на смену принципу "центр все аккумулирует и распределяет" пришло ложное представление: рынок — антипод планированию, никаких регуляторов не надо. Однако пренебрежение одной из основных функций менеджмента – планированием приводит к внутренней неопределенности коммерческих организаций, что, в дополнении к множеству других факторов, обуславливает нестабильность внешней среды.

Повысить обоснованность принятия управленческих решений, в условиях ограниченности финансовых ресурсов, призван один из методов управления – бюджетирование. Бюджетирование позволяет обеспечить руководящий аппарат точной, полной и своевременной информацией о результатах планирования и контроля всех аспектов финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Особо следует выделить бюджетирование как важнейшее связующее звено между стратегическим и оперативным управлением всеми хозяйственными операциями, поэтому бюджет служит важным инструментом руководства при разработке мероприятий по достижению целей предприятия. Бюджетирование способствует оптимизации финансовых потоков и ресурсов предприятия, что позволяет значительно снизить их объем и потребность, себестоимость продукции и повысить конкурентоспособность предприятия.

Теоретические вопросы организации процесса бюджетирования рассматриваются в работах западных экономистов, в частности К. Друри, Дж. К. Шима и Дж. Г. Сигела и др., что обуславливается широким применением бюджетирования в практике управления западных фирм. Однако без адаптации к российским условиям, применение западных концепций путем простого их переложения невозможно, что объясняется спецификой национального подхода к управлению, а также системой учета и отчетности. Среди российских ученых, которые затрагивали тему бюджетирования в своих работах можно выделить: В.Н. Самочкина, Т.П. Карпову, К.В. Щиборща, М.И. Бухалкова, В.Е. Хруцкого Теплому Т.В. и др. Кроме того, рекомендации по постановке бюджетирования, включая примерную систему бюджетов, содержатся в "Методических рекомендациях по разработке финансовой политики" (утв. Приказом Министерства экономики РФ N 118 от 01.10.97 г.). При этом совершенно очевидно, что предлагаемая методика заимствована из зарубежной практики и не вполне удовлетворяет реальной системе финансовых отношений, возникающих в современных условиях

на российских предприятиях. В связи с этим в современных экономических условиях решение проблемы постановки бюджетирования в сельскохозяйственных коммерческих организациях является актуальным.

**Цель и задачи исследования.** Целью научного исследования является обобщение теоретических положений применения бюджетирования, а также разработка практических рекомендаций по внедрению бюджетирования на предприятии овощеводства защищенного грунта. Реализация поставленной цели предполагает решение следующих задач:

- изучение и обобщение теоретического материала, связанного с проблемами бюджетирования;
- выявление места бюджетирования в системе управления предприятием;
- рассмотрение принципов бюджетирования, обеспечивающих эффективность его функционирования;
- проведение исследования финансово-хозяйственной деятельности и организации экономической работы на сельскохозяйственных предприятиях и выявление взаимосвязи между ними;
- выявление достоинств и недостатков бюджетирования и традиционно используемых на отечественных сельхозпредприятиях форм планирования и управления;
- рассмотрение факторов, препятствующих применению бюджетирования в современных условиях;
- разработка и обоснование рекомендаций по составлению бюджетов, организации бюджетного учета и контроля на предприятиях овощеводства защищенного грунта.

**Объект исследования** – финансово-хозяйственная деятельность предприятия в современных условиях российской рыночной экономики.

**Предмет исследования** – совокупность методических и практических основ бюджетирования в системе управления предприятием.

**Теоретической и методологической основой** диссертационной работы послужили труды отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области экономики и управления. В работе использованы: периодическая литература по исследуемой проблеме, материалы научно-практических конференций, правовые и нормативные акты Российской Федерации.

Поставленные в исследовательской работе задачи решались с использованием монографического, расчетно-аналитического, статистических методов, а также специальных методов финансового анализа.

**Научная новизна** выполненного исследования заключается в том, что:

- уточнено содержание терминов «бюджет» и «бюджетирование»;
- бюджетирование выделено в качестве одного из экономических методов управления, которые в совокупности с современными организаци-

онными структурами и правовыми нормами характеризуют функционирование хозяйственного механизма в рыночных условиях;

- выявлена несостоятельность традиционного хозрасчетного метода управления, обоснована необходимость его замены бюджетированием;
- разработаны и апробированы методические рекомендации по внедрению бюджетирования на предприятии овощеводства защищенного грунта.

**Практическая значимость** результатов диссертации заключается в разработке методических рекомендаций по организации внедрения и использования бюджетирования на сельскохозяйственных коммерческих организациях в едином управленческом контуре, охватывающем планирование, учет, контроль, анализ и регулирование финансово-хозяйственной деятельности. Реализация предложений позволит предприятиям повысить эффективность управления.

**Апробация** полученных в ходе диссертационного исследования результатов проводится в СХПК Комбинат «Тепличный». Помимо этого основные положения диссертационного исследования докладывались и получили положительную оценку на научно-теоретических и научно-практических конференциях: «Россия в глобальном мире» г. Санкт-Петербург, «Научные и методические аспекты повышения качества подготовки экономистов» г. Вологда-Молочное, «Повышение конкурентоспособности предприятий и организаций» г. Пенза, «Актуальные проблемы региональной экономики» г. Вологда-Молочное. По материалам диссертации было опубликовано пять статей, общим объемом 1 п.л.

**Структура и объем работы.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Работа изложена на 153 страницах машинописного текста, включает 17 таблиц, 16 рисунков, 11 приложений. В списке литературы указано 148 источников.

### **Основное содержание работы**

**Во введении** обоснована актуальность темы диссертации, сформулированы цели исследования и решаемые задачи, определены объект и предмет исследования, изложена научная новизна работы и практическая значимость полученных результатов.

**В первой главе** «Теоретические основы бюджетирования» уточнены термины бюджет и бюджетирование, показано место бюджетирования в системе управления предприятием, рассмотрены результаты внедрения бюджетирования. Кроме того, рассмотрены подходы к классификации бюджетов и проанализированы принципы бюджетирования.

**Во второй главе** «Исследование современного состояния организации экономической работы на предприятиях АПК» рассмотрен уровень организации экономической работы на предприятиях АПК, выделены основные отличия бюджетирования от хозяйственного расчета, рассмотрены

факторы, препятствующие и ограничивающие применение бюджетирования в современных условиях.

В третьей главе «Методические аспекты постановки системы бюджетирования на предприятии овощеводства защищенного грунта» разработаны и обоснованы методические подходы к использованию системы бюджетирования в управлении сельскохозяйственными коммерческими организациями.

В заключении обобщаются результаты научного исследования, подводятся итоги предложенной методики постановки бюджетирования на примере СХПК Комбинат «Тепличный».

## **2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

### **1. Уточнено содержание терминов «бюджет» и «бюджетирование»**

Лишь недавно со стороны практиков стал появляться широкий интерес к проблемам внедрения и функционирования системы бюджетирования в коммерческих организациях, и поэтому в отечественной экономической литературе эта тема только начинает получать свое развитие. Причем среди отечественных специалистов нет единого мнения по поводу того, что же такое бюджетирование. В связи с этим, прежде всего, в исследовании было уточнено понятие «бюджет» и «бюджетирование». В экономической литературе данные термины определяют различным образом.

По нашему мнению, можно дать такие определения:

Бюджет предприятия - это система взаимосвязанных плановых документов - бюджетов (имеющих в основе показатели, выраженные в денежной форме), охватывающих последовательно снабжение, производство, сбыт и финансы, составленных на определенный период с выбранной временной детализацией, в разрезе видов деятельности, отражающих структуру бизнеса предприятия.

Бюджетирование – это метод управления предприятием, включающий в себя последовательность действий по составлению бюджетов центров ответственности и всего предприятия в целом, контролю исполнения этих бюджетов, выявлению причин отклонений фактических результатов деятельности от бюджетных и принятия на этой основе обоснованных управленческих решений.

### **2. Место бюджетирования в системе управления**

По нашему мнению бюджетирование – это один из экономических методов управления. Экономические методы представляют собой набор приемов и способов воздействия на объект управления с помощью соизмерения затрат и результатов. Схематично, место бюджетирования в системе методов управления показано на рисунке 1.

Традиционно, к экономическим методам управления относятся зарплата и премирование, хозрасчет, ценообразование, финансирование. По

мнению автора, бюджетирование также может быть отнесено к экономическим методам управления, так как оно позволяет на основе сопоставления бюджетных и фактических величин доходов и расходов, притоков и оттоков денежных средств, капитала и активов, выделенных на предприятии центров ответственности оказывать на них руководящее воздействие. Этот метод направлен на обеспечение прибыльности деятельности, изменение структуры капитальных вложений, обеспечение финансирования и кредитования, повышение эффективности распределения и использования имеющихся в распоряжении предприятия и его подразделений ресурсов, обоснование финансовых операций. Бюджетирование как метод управления реализует основные управленческие функции: планирование, учет, контроль, анализ, координация, мотивация.



Рис. 1. Место бюджетирования в системе управления

### 3. Причины несостоятельности традиционных (нерыночных) форм управления и планирования

Эти причины состоят в том, что традиционные методы управления не отвечают современным требованиям организации деятельности производственных предприятий, работающих в условиях рыночной экономики.

Как показало проведенное исследование, современные методы управления не находят должного применения ни на одном из тридцати трех хозяйств Вологодского района. В качестве системы управления финансово-хозяйственной деятельностью в некоторых организациях (СХПК племколхоз «Пригородный», СХПК колхоз «Прожектор», Колхоз «Племзавод Родина», СХПК «Племзавод Майский», СХПК АПК «Надеево», СХПК

«Ильюшинский», СХПК колхоз «Новленский», СХПК колхоз «Передовой» и т.д.) используются элементы и принципы хозяйственного расчета.

В исследовании был проведен сравнительный анализ по ряду показателей финансово-хозяйственной деятельности выделенных семи предприятий, использующих элементы хозяйственного расчета, и средних показателей всех остальных хозяйств Вологодского района, с тем, чтобы выявить влияние использования экономических методов управления на результаты деятельности предприятий. В качестве исходной информации использовались сборники управления сельского хозяйства и продовольствия администрации Вологодского муниципального района по анализу финансово-хозяйственной деятельности предприятий управления.

Таблица 1

Сравнение показателей финансово-хозяйственной деятельности хозяйств, использующих элементы хозрасчета и остальных хозяйств

| Предприятия   | 1999   | 2000   | 2001   | 2002   | 2002 к 1999, % |
|---|--------|--------|--------|--------|----------------|
| <b>Валовое производство сельскохозяйственной продукции в сопоставимых ценах 1994 года, тыс. руб.</b>  |        |        |        |        |                |
| 7 хозяйств  | 32 003 | 38 197 | 44 011 | 43 040 | 134            |
| По всем остальным хозяйствам Вологодского района  | 66 147 | 70 961 | 71 528 | 74 209 | 112            |
| <b>Площадь засеянных угодий, га</b>   |        |        |        |        |                |
| 7 хозяйств  |        | 30 964 | 31 410 | 31 244 | 101            |
| По всем остальным хозяйствам Вологодского района  |        | 48 619 | 46 987 | 46 821 | 96             |
| <b>Среднесписочная численность работающих, чел</b>  |        |        |        |        |                |
| 7 хозяйств  | 3 576  | 3 669  | 3 726  | 3 577  | 100            |
| По всем остальным хозяйствам Вологодского района  | 6 150  | 6 140  | 5 967  | 5 744  | 93             |
| <b>Производительность труда, рублей (валовая продукция в сопост. ценах 1994 г. / численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве)</b> |        |        |        |        |                |
| 7 хозяйств  | 11 946 | 12 905 | 14 588 | 14 033 | 117            |
| По всем остальным хозяйствам Вологодского района  | 16 780 | 14 033 | 14 119 | 15 383 | 92             |
| <b>Общий уровень рентабельности затрат, %</b>   |        |        |        |        |                |
| 7 хозяйств  | 38,7   | 27,0   | 30,0   | 18,5   | -20,2          |
| По всем остальным хозяйствам Вологодского района  | 31,0   | 22,6   | 23,0   | 10,3   | -20,7          |

Таким образом, зависимость между проведением в хозяйстве работы по планированию, контролю и итоговыми показателями хозяйственной деятельности в Вологодском районе существует, так как в выделенных хозяйствах, которые применяют ряд приемов и методов управления и планирования динамика основных показателей выше, чем в остальных.



С переходом на рыночные отношения система хозрасчета (элементы которой используются некоторыми хозяйствами) в том прежнем виде перестала работать, и многие предприятия отказались не только от нее, но и необходимости вообще планировать свою деятельность. Среди главных причин отказа от хозрасчета можно выделить следующие:

*Планирование.* Выпуск продукции сельского хозяйства в хозрасчетных заданиях планировался по государственным закупочным ценам. В рыночных реалиях, во-первых, государство не гарантирует безусловной покупки продукции предприятий, – стали необходимы маркетинговые усилия по реализации своих товаров, во-вторых, цены стали формироваться под воздействием рыночного механизма в условиях жесткой конкуренции со стороны других производителей и импорта. Для планирования затрат на производство продукции применялся нормативный метод. Централизованный порядок установления нормативов не всегда позволял отражать действительные затраты конкретных предприятий, а в начале 90-х годов стоимостные нормативные показатели перестали соответствовать фактическим затратам предприятий в условиях инфляции и свободного рынка ресурсов и материалов.

*Материальное стимулирование.* Порядок расчета фонда оплаты труда для хозрасчетных подразделений на основе валового дохода был методически некачественно проработан, было много нюансов, неучтенных в методике. Результатом было то, что начислялась необоснованно большая заработная плата рабочих хозрасчетных формирований (темпы роста которой опережали темпы роста производительности труда), поэтому возникали конфликты между администрацией, планово-экономической службой и подразделениями. Также существовал вариант начисления премии работникам за экономию ресурсов, как определенный процент от суммы полученной экономии. Причем премия выплачивалась сразу (в течение месяца или квартала), как только была зафиксирована эта экономия. Это нередко оборачивалось тем, что резко падало качество продукции.

Кроме того, можно выделить ряд следующих недостатков традиционной системы оперативного планирования и управления:

- план составляется раз в год, накануне планового года, что делает его непригодным для принятия оперативных управленческих решений;
- при планировании преобладает затратный механизм ценообразования – цена формируется исходя из полной себестоимости и норматива рентабельности, а не с учетом конъюнктуры рынка;
- при планировании основное внимание уделяется производству продукции, а не ее реализации;
- экономическое планирование не доводится до финансового, не составляется план движения денежных средств, что не дает возможности определять плановые объемы в финансировании деятельности предприятия как за счет собственных, так и заемных источников;

- при существующей системе планирования невозможно достоверно проводить сценарный анализ и анализ финансовой устойчивости предприятия в изменяющихся условиях хозяйствования.

Система бюджетирования устраняет вышеперечисленные недостатки традиционного подхода к оперативному планированию и управлению финансово-хозяйственной деятельностью коммерческой организации. Эти две системы внешне схожи по некоторым элементам, но стоит выделить основные отличия бюджетирования от внутрихозяйственного расчета.

Исходные плановые документы – бюджеты, отличаются от смет по формату. Бюджеты составляются в виде двух форм: планов-графиков начисления затрат (их распределения в соответствии с объемом продаж внутри бюджетного периода); графиков оплаты, в которых отражается порядок поступлений или списаний денежных средств за поставленные товары, готовую продукцию (график погашения дебиторской задолженности потребителей перед предприятием) или понесенные затраты (график погашения кредиторской задолженности предприятия перед поставщиками).

Планированием баланса хозяйственные предприятия также не занимались. Расчетный баланс это итог планирования в бюджетировании, показывающий соотношение всего (имущества и обязательств), чем располагает предприятие в определенный момент. Для его составления нужны два основных финансовых плана – доходов и расходов, движения денежных средств, которые не рассчитывались.

В системе хозяйственного расчета низовыми объектами управления являлись отдельные подразделения. В системе бюджетирования этими объектами выступают элементы финансовой структуры – структуры бизнеса или видов деятельности, которыми занимается предприятие. Здесь существует своя, особая типология, выделяющая центры затрат, доходов, прибыли и т.д., отличающиеся сферами финансовой ответственности, степенью децентрализации управления.

Внутрихозяйственный расчет был непосредственно связан с премированием работников. За перевыполнение текущего задания и получение экономии материальных ресурсов выплачивалась премия в виде определенного процента. Бюджетирование же часто вообще не связано с премированием, и если и предполагается стимулирование, то не за текущий экономический эффект, а за вклад в повышение финансовой устойчивости всего предприятия, что фиксируется не быстрее чем за полугодие. В системе бюджетирования мотивация осуществляется посредством того, что руководители подразделений сами принимают участие в процессе разработки бюджетов и начинают понимать свою роль в достижении общего результата деятельности предприятия.

Таким образом, бюджетирование можно рассматривать как шаг в развитии методов управления от плановой экономики к рыночному хозяйственному механизму.

#### 4. Разработаны и обоснованы методические рекомендации по внедрению бюджетирования на предприятии овощеводства защищенного грунта

Разработка рекомендаций и апробация методики внедрения бюджетирования проведена на основе СХПК Комбинат «Тепличный». Необходимость внедрения обусловлена важными причинами. Так, происходит значительное падение эффективности деятельности (например, рентабельность затрат за 2002 год упала в два раза (рентабельность затрат в 1999 году – 67,5%, в 2000 году – 62,2%, в 2001 году – 49%, в 2002 году – 25%).

Это вызвано, в первую очередь, объективными факторами – замедление ежегодного роста цен на производимую продукцию при одновременном значительном росте цен на потребляемые предприятием ресурсы, имеющими большой удельный вес в общей структуре затрат, такими как газ, электроэнергия, вода. Первая причина связана с замедлением инфляции в стране на товары народного потребления, что определяется макроэкономическими факторами. Вторая причина вызвана ростом отпускных цен естественных монополий на природные ресурсы. В последние годы, монополисты систематически повышают тарифы, прирост которых уже давно обогнал прирост отпускных цен на овощи комбината. Это представлено на рис.2.

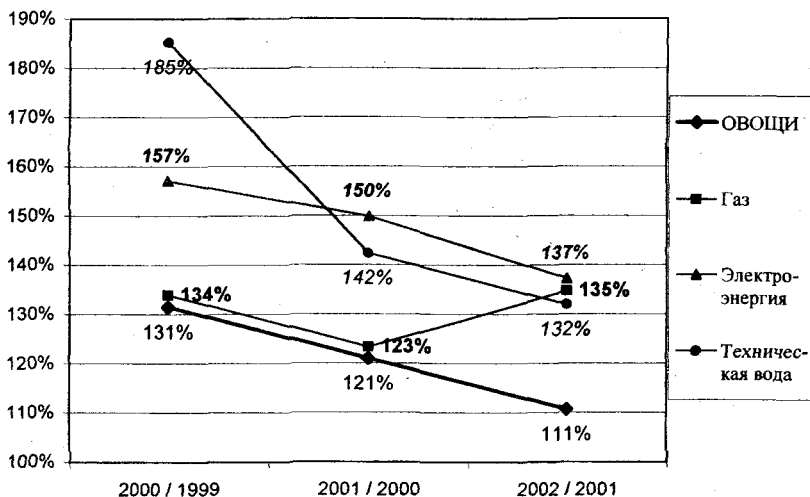


Рис.2 Динамика изменения цен реализации овощей и тарифов на используемые ресурсы, %

Результатом этого является увеличивающийся разрыв в темпах роста затрат по производству овощной продукции и темпах роста выручки от ее реализации, что видно на рисунке 3.

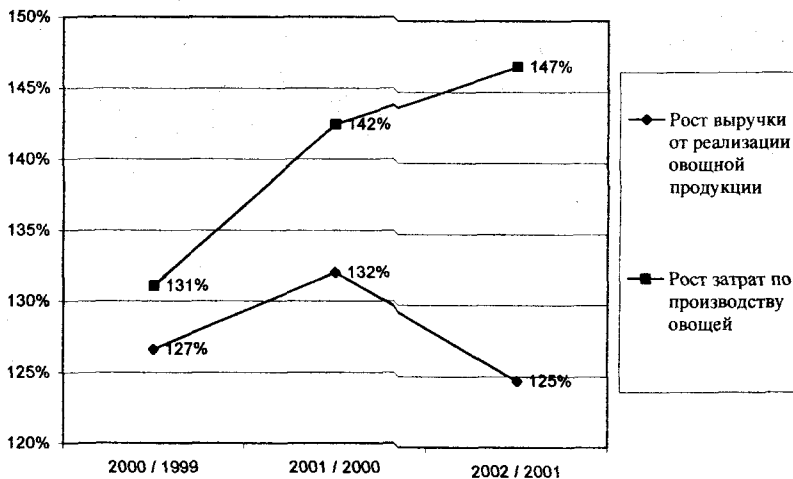


Рис.3 Сопоставление роста выручки от реализации овощной продукции с ростом производственных затрат

Для СХПК Комбинат «Тепличный» сразу после дефолта 1998 года сложились благоприятные условия – картина наблюдалась прямо противоположная описанной. Последующие четыре года, вместе с благоприятными природными условиями, позволили хозяйству получить хорошие финансовые результаты. Полученный эффект был использован для модернизации технологии, реконструкции и проведения большого объема капитальных ремонтов. Однако посткризисный период закончился, усиливается давление импортной овощной продукции из Турции, Марокко, Испании, экономическая эффективность падает, остро встает вопрос о выживании хозяйства в перспективе.

Можно выделить основные мероприятия, направленные на поддержание стабильности деятельности хозяйства в динамично меняющихся условиях внешней среды:

Масштабная реконструкция производственных мощностей. Половину инвентарных площадей занимает первое отделение, теплицы которого были возведены еще в 1972 году. В этих конструкциях была получена рекордная урожайность в  $40 \text{ кг/м}^2$  овощей, что является «потолком» для данного типа теплиц, в то время как в Голландии производители добиваются урожайности  $80 \text{ кг/м}^2$ . Поэтому нужно строить современные теплицы, которые позволят добиться выхода продукции в нашей световой зоне  $60 \text{ кг/м}^2$ . К тому же такие теплицы потребляют на 30% меньше тепловой энергии, что особенно актуально в условиях роста отпускной цены на газ и его транспортировку. Это позволит снизить себестоимость одного кило-

грамма овощей за счет увеличения выхода продукции в 1,5 раза и уменьшения потребления тепла на той же площади. Основная проблема в реализации проекта реконструкции тепличного комплекса – получение «недорогих длинных» денег. Ведь окупаемость проекта, с учетом возврата кредита составляет примерно пять лет, что очень долго для банков, но нормально для технологических производств и промышленности.

Второе важное направление – это введение режима экономии ресурсов и контроля за их расходованием, четкого планирования потребности в денежных средствах, установление жесткой платежной дисциплины и принятия на этой основе сбалансированных управленческих решений. Реализации этого направления призвано служить внедрение такого метода управления как бюджетирование.

Последовательность шагов по внедрению бюджетирования кратко можно изложить в виде этапов:

- 1) разработка финансовой структуры предприятия;
- 2) определение видов и форматов бюджетов для всех центров учета;
- 3) построение системы учета и контроля бюджетов.

В соответствии с предложенными рекомендациями, в первую очередь, была разработана финансовая структура предприятия. Схематично финансовая структура СХПК Комбинат «Тепличный» представлена на рис. 4. В качестве центров финансовой ответственности (центров прибыли) выделены Комбинат «Тепличный» и Торговый Дом «Тепличный». Только на этих двух уровнях происходит реальное управление денежными средствами. Никому из подразделений не делегированы полномочия распоряжаться деньгами, все денежные расчеты проводятся централизованно через конторы этих двух юридических лиц.

Центрами финансового учета (центрами доходов, в другой классификации) были выделены: на Комбинате – овощеводство закрытого грунта, реализация тепла на сторону, транспортные услуги для Торгового Дома; в Торговом Доме – все розничные магазины, оптовые центры и столовые. Это выделение было проведено на основе анализа видов деятельности, их структуры. Так, на Комбинате выручка от реализации сельхозпродукции составляет 88%, выручка от реализации тепла для сторонних потребителей 7,8%, транспортные услуги 3,4%. В Торговом Доме организационная структура совпадает с финансовой: обособленные подразделения выделяются как центры финансового учета – представительства в районах, магазины, столовые.

На комбинате, на текущий момент, можно выделить шесть мест возникновения затрат: отделение №1, №2, №3, агрономическую службу, электроснабжение и водоснабжение. Эти центры сами непосредственно не занимаются реализацией продукции – соответственно у них нет ответственности за полученный доход, но на их уровне можно организовать контроль за затратами.

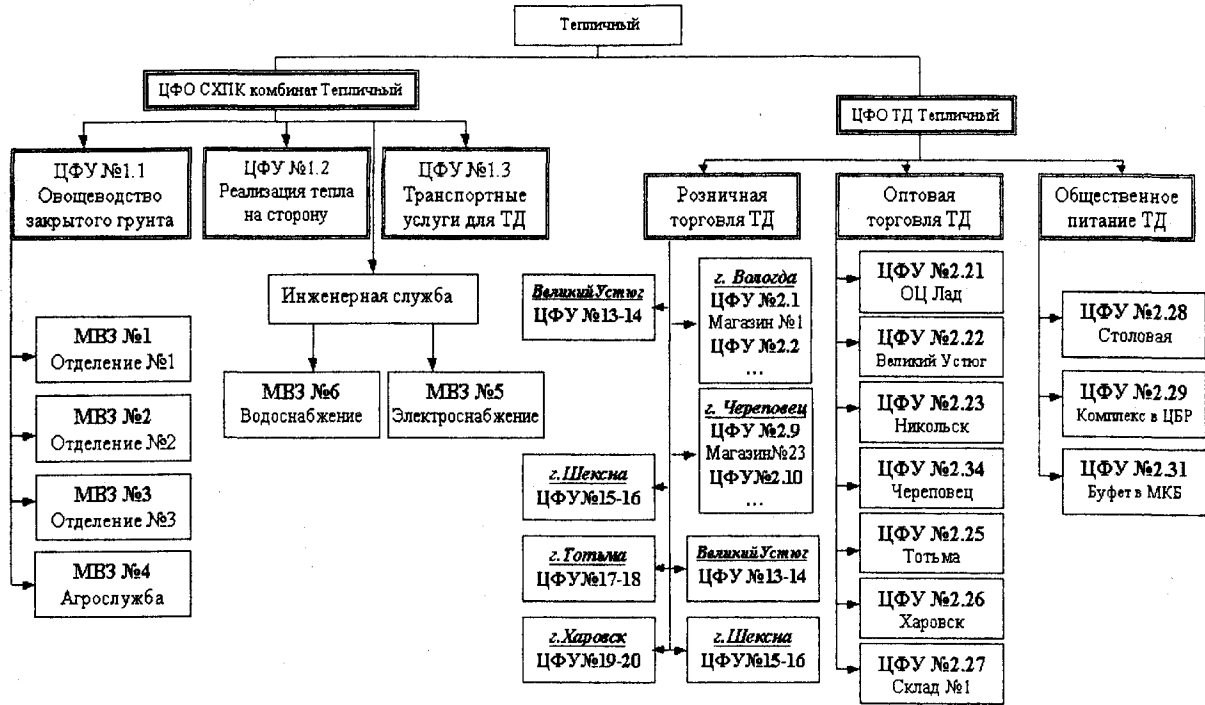


Рис. 4 Финансовая структура СХПК Комбинат «Тепличный»

Следующий этап работы – это определение видов операционных, финансовых и вспомогательных бюджетов для всех центров учета. Первый выделенный центр финансового учета - овощеводство закрытого грунта, является основным направлением деятельности хозяйства. Общая схема формирования бюджетов и распределение ответственности за их составление для ЦФУ №1.1 представлена на рисунке 5.

Всякое бизнес-планирование должно начинаться с плана продаж. Однако специфика тепличного производства и условия сбыта овощей создают предпосылки для того, чтобы начинать планирование с бюджета производства. Дело в том, что, располагая определенными мощностями (инвентарные площади теплиц), уровнем производства и системой культурооборотов овощей, можно получать фиксированную помесячную урожайность и соответственно фиксированный помесячный выход продукции. Кроме того, рынок вологодчины потребляет не только продукцию Тепличного, но и импортную продукцию, завозные овощи открытого грунта, продукцию тепличных комбинатов соседних областей, продукцию с личных подсобных участков. На текущий момент потребление овощной продукции на душу населения в России значительно ниже физиологических норм.

Бюджет производства разрабатывается главным агрономом, согласуясь с коммерческим директором, определяющим необходимый ассортимент продукции, наиболее востребованный на рынке. Бюджет составляется на основе планируемых площадей под культурами и их помесячной урожайности для каждого производственного отделения, выделенного как места возникновения затрат, в разрезе овощных культур и звеньев овощеводов.

Тепличные овощи это продукты, не подлежащие длительному хранению в обычных условиях, поэтому после сборов их практически сразу вывозят на предприятия торговли. Следовательно, бюджет производственных запасов в системе операционных бюджетов тепличного хозяйства составлять не требуется.

Бюджет продаж составляют главный бухгалтер вместе с начальником торгового отдела, так как в своей повседневной работе они занимаются оперативным согласованием цен на овощную продукцию. Для планирования отпускных цен целесообразно опираться на анализ сезонности и прогнозы инфляции. Как показывает анализ, овощная конъюнктура имеет ярко выраженную сезонность (рис.6). Вид графика изменения цены практически не менялся последнее время и для того, чтобы получить прогноз ценообразования на бюджетный период достаточно перемножить овощные цены прошлого года на индекс-дефлятор в сельском хозяйстве, установленный Минэкономразвития на следующий год.





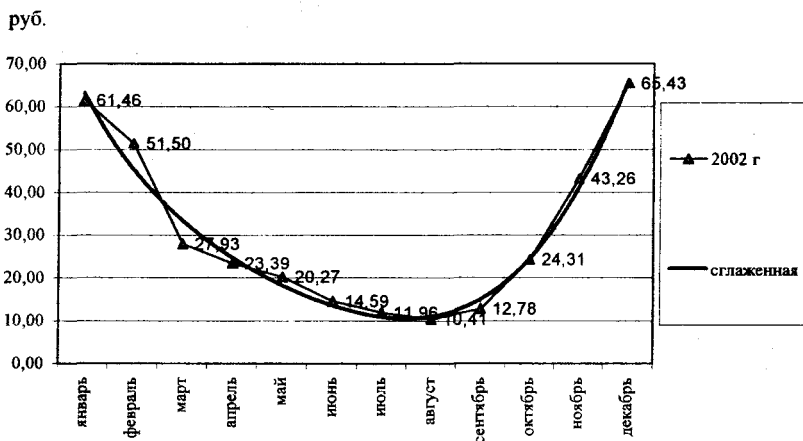


Рис.6 Динамика цен на огурцы в течение года

После формирования бюджета продаж необходимо определить размер денежных поступлений от этих продаж. Произведенная продукция может быть продана за наличный расчет, в этом случае денежные средства поступают в момент реализации в кассу или на расчетные счета. Продажа в кредит влечет за собой дебиторскую задолженность, которая, в конечном счете, инкассируется, превращается в наличность. Поэтому необходимо составить график поступлений или погашения дебиторской задолженности. Эта форма необходима для составления бюджета движения денежных средств прямым методом. Дебиторская задолженность, которая рассчитывается в этом графике, автоматически попадает в бюджет по балансовому листу.

В дополнение, ко всем бюджетам затрат должны составляться графики погашения кредиторской задолженности. Эти графики будут использоваться для составления исходящего потока в бюджете движения денежных средств. Кредиторская задолженность найдет свое отражение в бюджете по балансовому листу.

Построение бюджетов для центра финансовой ответственности ЗАО Торговый Дом «Тепличный» приведено на рисунке 7. Стоит отметить, что бюджет товарооборота Торгового Дома зависит от бюджета продаж Комбината. Это обусловлено тем, что собственных оборотных средств у Торгового Дома нет и, пользуясь отсрочкой платежа, он успевает на средства от продажи тепличных овощей закупить и реализовать другие продукты питания. Поэтому важным моментом работы двух предприятий является согласование отсрочки платежей за овощную продукцию в течение года, с тем, чтобы сбалансировать денежные потоки между предприятиями.

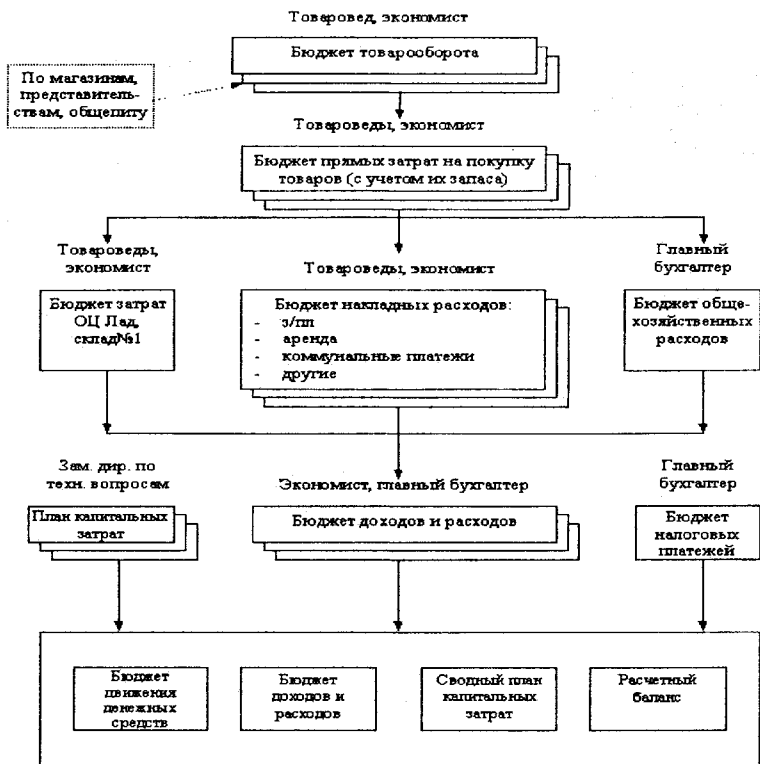


Рис. 7 Порядок формирования бюджетных документов Торговый Дом Тепличный»

Следующим, после составления окончательного варианта основных бюджетов, шагом является разработка системы формирования учетной информации, с тем чтобы появилась возможность проведения текущего контроля исполнения бюджета и анализа возникающих отклонений. Бухгалтерский учет в хозяйстве ведется в достаточно подробном аналитическом разрезе и в принципе позволяет получать фактическую информацию по исполнению бюджетов доходов и расходов выделенных центров финансового учета. Однако оперативность с которой подготавливаются данные (к 20 числу следующего за отчетным месяца) не позволяет проводить оперативные корректирующие мероприятия, направленные на выполнение намеченных бюджетных показателей. Одной из причин такой ситуации на предприятии является низкая дисциплина специалистов по сдаче документов в бухгалтерию, что увеличивает сроки ее обработки. Поэтому для того, чтобы повысить оперативность предоставления всей необходимой информации составлен новый график

документооборота (старый не обновлялся больше десяти лет), в котором указаны четкие сроки сдачи документации всеми ответственными работниками.

Для обеспечения контроля за исполнением бюджета движения денежных средств вводится дополнительная аналитика в первичные платежные документы и изменяется порядок их проведения в хозяйстве. На комбинате выделяются лица, ответственные за реализацию продукции, покупку материалов, ресурсов и комплектующих, начисление заработной платы, социальные выплаты. Это, в основном, главные специалисты. Они входят в состав бюджетного комитета, который занимается регулированием деятельности хозяйства для достижения намеченных показателей. Зам. председателя по экономике назначается директором по бюджету с тем, чтобы вести общее руководство процессом бюджетирования, контролировать своевременность разработки и представления бюджетов, а также текущий контроль и анализ их исполнения. Члены бюджетного комитета составляют план потребности в материалах, комплектующих и ресурсах, на основании заявок своих подчиненных, который переводится в стоимостные показатели и в дальнейшем является лимитом по расходованию ими денежных средств. Стоит отметить, что планы расхода основных материалов, ресурсов разрабатываются на основе принятых в хозяйстве нормативов.

На платежных документах перед утверждением их зам. председателя по экономике должно стоять две подписи: одна – специалиста, непосредственно ответственного за расходование конкретного вида ресурсов, другая его – начальника, члена бюджетного комитета. Контроль за обоснованностью покупки осуществляет зам. председателя по экономике – он проверяет соответствиекупаемых материалов ответственным лицом сфере его компетенции и не превышение на отчетную дату запланированного лимита расходования денежных средств. Сами платежные документы должны дополнительно шифроваться по направлению расходования денежных средств и ответственному лицу. Это позволит директору по бюджету контролировать исполнение бюджета движения денежных средств в части их оттока на оплату сырья и материалов.

Основной приток денежных средств формируется от поступлений за проданную продукцию, он планируется на основе графика погашения дебиторской задолженности. Контроль за поступлением средств играет важную роль, так как в зависимости от исполнения этой части бюджета движения денежных средств могут формироваться выплаты хозяйства на покупку материалов, заработанную плату и капитальные вложения.

Составление бюджета движения денежных средств (табл. 2) позволяет выявить сезонность их остатка.

Таблица 2

## Бюджет движения денежных средств

| Неделя  | 2                | 3                | 4                | 5              | 6                | 7                |
|---|------------------|------------------|------------------|----------------|------------------|------------------|
| Дата  | 5-11.01          | 12-18.01         | 19-25.01         | 26.01-1.02     | 2-8.02           | 9-15.02          |
| <i>Денежные средства на начало периода</i>            | 7 880 484        | 2 889 516        | 1 186 862        | 570 194        | 775 786          | 3 218 273        |
| <b>Поступления денежных средств</b>                   | <b>2 600 000</b> | <b>885 259</b>   | <b>2 318 911</b> | <b>408 581</b> | <b>2 615 219</b> | <b>4 412 755</b> |
| Выручка от реализации продукции, услуг всего          | 2 800 000        | 885 259          | 318 911          | 408 581        | 2 615 219        | 412 755          |
| в том числе   |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| от реализации овощной продукции                       | 900 000          | 319 259          | 318 911          | 408 581        | 376 669          | 412 755          |
| от реализации тепла                                   | 1 200 000        |                  |                  |                | 2 238 550        |                  |
| за оказание транспортных услуг                        |                  | 466 000          |                  |                |                  |                  |
| прочие услуги   | 700 000          | 100 000          |                  |                |                  |                  |
| Выручка от реализации основных средств                |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Кредиты, займы  |                  |                  | 2 000 000        |                |                  | 4 000 000        |
| Дивиденды и полученные проценты                       |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Бюджетные ассигнования и целевое финансирование       |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Прочие поступления                                    |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| <b>Направление денежных средств</b>                   | <b>7 790 968</b> | <b>2 587 913</b> | <b>2 935 579</b> | <b>202 989</b> | <b>172 733</b>   | <b>7 263 731</b> |
| Оплата труда с отчислениями                           | 3 703 200        |                  | 400 000          |                |                  | 2 681 947        |
| На оплату материалов, товаров, услуг                  | 1 787 368        | 2 337 913        | 2 343 435        | 165 016        | 172 733          | 4 381 785        |
| в том числе   |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| энергоресурсы   | 1 622 352        | 2 095 347        | 2 170 159        | 0              | 0                | 3 681 028        |
| сырье, материалы, товары                              | 165 016          | 242 566          | 165 016          | 165 016        | 172 733          | 700 757          |
| прочие платежи  |                  |                  | 8 260            |                |                  |                  |
| Капитальные затраты                                   | 0                | 0                | 0                | 0              | 0                | 0                |
| в том числе   |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| выдача авансов  |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| оплата долевого участия в строительстве               |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| оплата машин и оборудования                           |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| финансовые вложения                                   |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Расчеты с бюджетом                                    |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Оплата процентов по кредитам                          |                  |                  | 67 144           | 37 973         |                  |                  |
| Кооперативные выплаты, дивиденды, социальные гарантии | 2 300 400        | 250 000          | 125 000          |                |                  | 200 000          |
| Возврат кредитов                                      |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Прочие выплаты  |                  |                  |                  |                |                  |                  |
| Кассовый прирост                                      | -4 990 968       | -1 702 654       | -616 668         | 205 592        | 2 442 487        | -2 850 978       |
| <i>Денежные средства на конец периода</i>             | <i>2 889 516</i> | <i>1 186 862</i> | <i>570 194</i>   | <i>775 786</i> | <i>3 218 273</i> | <i>367 297</i>   |

Количество средств, формируемое в мае позволяет точно определить общий объем инвестиций, который хозяйство может освоить в будущем году. Также благодаря модели денежных потоков появляется возможность регулировать период рассрочки платежа предоставляемого дочерней фирме Торговый Дом «Тепличный». Система контроля помогает координировать действия всех подразделений для достижения общих целей хозяйства. В целом действующая модель денежных потоков позволяет проводить сценарный анализ «Что будет если?», планируя управленческие решения, можно увидеть как они скажутся на финансовом состоянии предприятия и более обоснованно подходить к определению объемов и сроков привлечения дополнительных заемных

денежных ресурсов во временное пользование. Интуитивный подход к подобным расчетам в практической деятельности приводил к значительному завышению стоимости привлекаемых в конце января, феврале месяце финансовых ресурсов (табл. 3).

Таблица 3

Экономический эффект определения потребности в заемных средствах на основе бюджетирования

| Показатель   | Действующая практика | Расчет на основе БДДС |
|--|----------------------|-----------------------|
| 1. Потребность в краткосрочном кредите, тыс. руб.              | 10 000               | 6 000                 |
| 2. Срок использования кредита, недель                          | 13                   | 10                    |
| 3. Ставка процентов по кредиту, % в год                        | 19                   | 19                    |
| 4. Сумма процентов, уплачиваемых за пользование кредитом, руб. | 473 699              | 218 630               |
| 5. Экономия средств, руб.                                      | ×                    | 255 068               |

Прогнозные расчеты показывают, что бюджетирование оказывает положительное влияние на результативность деятельности сельхозпредприятия (табл. 4).

Таблица 4

Оценка результатов использования бюджетирования в управлении СХПК Комбинат «Тепличный» (прогнозный расчет)

| Показатель                              | Значения показателя, %                      |                                 |
|---|---|---------------------------------|
|   | До использования бюджетирования в 2003 году | С использованием бюджетирования |
| 1. Рентабельность продаж                | 16,2  | 17,8                            |
| 2. Рентабельность затрат                | 19,9  | 21,7                            |
| 3. Рентабельность активов               | 15,6  | 17,2                            |
| 4. Рентабельность собственного капитала | 20,7  | 23,5                            |

Использование данной системы позволяет повысить доходность основной деятельности, имущества и капитала.

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного диссертационного исследования были сделаны выводы и внесены следующие предложения:

1. Показано, что методология хозяйственного расчета не отвечает новым экономическим условиям. Система бюджетирования устраняет недос-

татки традиционного подхода к оперативному планированию и управлению финансово-хозяйственной деятельностью предприятия. Бюджетирование можно рассматривать как шаг в развитии методов управления от плановой экономики к рыночному хозяйственному механизму.

2. Бюджетирование представляет собой экономический метод управления, позволяющий на основе сопоставления бюджетных и фактических величин доходов и расходов, притоков и оттоков денежных средств, капитала и активов выделенных на предприятии центров ответственности оказывать на них руководящее воздействие.

3. Разработана методика постановки и использования бюджетирования в системе управления сельскохозяйственной коммерческой организацией на примере тепличного комбината и его дочерней торговой структуры.

4. Показана, в рамках апробации предложенной методики разработки и консолидации бюджетов, эффективность применения бюджетирования для укрепления финансовой устойчивости предприятия, а также повышения обоснованности управленческих решений и, как следствие улучшения показателей финансово-хозяйственной деятельности хозяйства.

5. Экономический эффект от использования приемов бюджетирования в управлении сельскохозяйственным предприятием по предлагаемой методике достигается за счет:

1) повышения эффективности распределения и использования имеющихся в распоряжении предприятия и его отдельных структурных подразделений ресурсов;

2) выявления потребностей в денежных ресурсах и оптимизации финансовых потоков;

3) установления рациональных финансовых отношений с бюджетом, банками и контрагентами;

4) улучшения взаимодействия и координации подразделений предприятия.

6. Социальный эффект бюджетирования состоит в следующем:

а) повышается грамотность и заинтересованность работников производственных подразделений в результатах своего труда;

б) укрепляется вера в образованность и профессионализм работников аппарата управления;

в) повышается уверенность руководящих работников в обоснованности принятия управленческих решений, а, следовательно, стабильность и спокойствие в коллективе, уверенность работников в завтрашнем дне;

г) руководители среднего и низового звена начинают лучше понимать свою роль в работе организации, т.к. бюджетирование является хорошим средством обучения и способствует изучению в деталях деятельности своих подразделений и взаимоотношений одних центров ответственности с другими центрами ответственности в целом по предприятию.

**Основные положения диссертации отражены в следующих работах:**

1. Шадрин С.Н. Основные принципы организации бюджетирования на предприятии // Россия в глобальном мире. - Санкт-Петербург: Издательство СПбГПУ, 2003. – 0,4 п.л.
2. Шадрин С.Н., Половцев П.И. Смена инструментов управления на предприятии // Научные и методические аспекты повышения качества подготовки экономистов. - Вологда – Молочное, 2003. – 0,2 п.л. – (0,15 п.л. лично автора)
3. Шадрин С.Н., Половцев П.И. Тепличный комбинат: пути развития // Повышение конкурентоспособности предприятий и организаций. - Пенза, 2003. – 0,15 п.л. – (0,12 п.л. лично автора)
4. Шадрин С.Н., Половцев П.И. Опыт разработки методики внедрения бюджетирования на предприятии АПК // Актуальные проблемы региональной экономики (научно-методический и практические аспекты). – Вологда - Молочное, 2004. – 0,25 п.л. – (0,21 п.л. лично автора)
5. Шадрин С.Н. Бюджетирование в системе управления сельскохозяйственным предприятием // ИЛ №14-002-2004. ГУ Вологодский ЦНТИ. – Вологда, 2004. – 0,16 п.л.