



УДК 631.162

Л.Г. Глубокова, Е.И. Грибова  
L.G. Glubokova, Ye.I. Gribova

## ОЦЕНКА И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ДЕЙСТВУЮЩЕЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА И БЮДЖЕТИРОВАНИЯ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

### EVALUATION AND IMPROVEMENT OF THE EXISTING SYSTEM OF ACCOUNTING AND BUDGETING OF BUSINESS PROCESSES

**Ключевые слова:** управленческий учет, финансовый учет, бизнес-процессы, бюджетирование, управление, управленческие решения, управленческая информация.

В условиях развивающихся рыночных отношений в нашей стране организации получили юридическую и экономическую самостоятельность. Эффективное управление производственной деятельностью организаций все больше зависит от уровня информационного обеспечения его отдельных подразделений и служб. Сельскохозяйственные предприятия, имеющие сложную производственную структуру, остро нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. Принимаемые руководством решения по развитию и организации производства не обосновываются соответствующими расчетами и, как правило, носят интуитивный характер. Выходом из такого положения в условиях рынка являются разработка и внедрение в организациях системы бюджетирования. Целью явилось разработка предложений по совершенствованию системы управленческого учета, ориентированной на управление процессами в организации. Основные задачи: представить характеристику системы учета, ориентированной на управление процессами; разработать предложения по построению системы бюджетирования как средства координации деятельности всех структурных подразделений организации; рассмотреть бюджеты, позволяющие сбалансировать процессы учета, планирования и прогнозирования. В результате проведенных теоретических исследований, а также практического анализа рассматривается возможность построения системы бюджетирования ООО «Первомайское молоко». Основными результатами исследования являются следующие: определены основные этапы бюджетного процесса: этап разработки и проекта сводного бюджета; утверждение проекта бюджета и включение его в структуру научно обоснованного бизнес-плана организации; анализ исполнения бюджета по итогам текущего года; предложено организовать

рабочую группу, которая будет отвечать за внедрение бюджетирования, принимать участие в этом процессе и отвечать за разработку, исполнение и контроль бюджетов, методическое обеспечение системы бюджетирования; разработаны бюджеты, учитывающие специфику сельскохозяйственных предприятий: бюджет производства продукции, бюджет производственных расходов, налоговый бюджет, бюджет продаж, бюджет оплаты труда, бюджет финансирования, бюджет движения денежных средств.

**Keywords:** management accounting, financial accounting, business processes, budgeting, management, managerial decisions, management data.

In their activity, agricultural enterprises with complex production organization are in desperate need for rapid economic and financial information which would help to optimize costs and financial performance and to take reasonable managerial decisions. The decisions of the leadership on production development and organization are not based on relevant calculations and are intuitional as a rule. Under market economy, the budget system development and its adoption in organizations could be the way out of such situation. The research goal was to develop proposals to improve the management accounting system focused on process management in an organization. The following objectives were involved: presenting the accounting system oriented on process management; working out a proposal to build a system of budgeting as a means of coordinating the activities of all organizational units of a company; considering the budgets that balance accounting processes, planning and forecasting. The findings of theoretical studies and the practical analysis enable considering the possibility of budgeting system development at a dairy company ООО "Pervomayskoye moloko". The basic research findings are as following: the basic stages of the budgetary process are determined: the stage of the development and project of the consolidated budget; the approval of the draft budget and its inclusion into the structure of scientifically grounded business plan of an organization; analysis of budget performance

according to the results of the current year; it is proposed to create a working team which would take part in that process and be responsible for the adoption of the budgeting, the development, performance and control of the budgets, methodical

support of the budget system; the budgets, taking into account the specificity of agricultural enterprises are developed: production budget, budget of production expenses, budget of taxation, sales budget, budget of remuneration of labor, and cash budget.

**Глубокова Людмила Геннадьевна**, к.э.н., доцент, каф. бухгалтерского учета и анализа, Алтайский государственный университет. Тел.: 906-196-9911. E-mail: glg72@mail.ru.

**Glubokova Lyudmila Gennadyevna**, Cand. Econ. Sci., Assoc. Prof., Chair of Accounting and Analysis, Altai State University. Ph.: 906-196-9911. E-mail: glg72@mail.ru.

**Грибова Елена Ивановна**, ст. преп., каф. «Бухгалтерский учет, аудит, статистика», Барнаульский филиал, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации. Тел.: 909-501-9345. E-mail: rubin\_e@mail.ru.

**Gribova Yelena Ivanovna**, Asst. Prof., Chair of Accounting, Audit and Statistics, Barnaul Branch, Financial University under the Government of the Russian Federation. Ph.: 909-501-9345. E-mail: rubin\_e@mail.ru.

### Введение

Существование любой системы управления базируется на создании рациональной системы информации, основу которой составляет бюджетирование [2]. В настоящее время этот процесс является необходимым инструментом для управления организацией, позволяющим повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемый результат и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности. Структура эффективной системы управления должна отражать цели и задачи организации, следовательно, быть подчиненной производству и меняться вместе с происходящими в нем изменениями [3].

Как утверждает В.А. Кундиус в своей работе «Управленческий анализ деятельности предприятий агропромышленного комплекса: «...эффективное функционирование системы управления на сельскохозяйственном предприятии непосредственно зависит от системы планирования, которая должна обладать высокой степенью детализации плановой информации, сопоставимой с данными бухгалтерского учета. Одним из современных методов текущего планирования, удовлетворяющих принципам управленческого учета, является бюджетирование или бюджетное планирование» [4].

Планирование и контроль результата деятельности предприятия стали невозможными без формирования бюджета как основного инструмента гибкого управления предприятием, обеспечивающего точной, полной и своевременной информацией высшее руководство. В бюджете предприятия находят свое отражение результаты планирования и контроля в виде плановых, ожидаемых и фактических данных и отклонение фактических показателей от плановых. С его помощью разрабатывается стратегия эффективного развития организации в условиях конкуренции и нестабильности, анализируется и контролируется работа организации. Поэто-

му бюджет служит важным инструментом руководства при разработке мероприятий по достижению целей организации.

### Объект и методы исследования

Объектом исследования является ООО «Первомайское молоко» как одно из предприятий перерабатывающей промышленности, имеющее две основные отрасли развития: растениеводство и животноводство. Основная деятельность ООО «Первомайское молоко» ведется на территории России в Алтайском крае и охватывает два района: Первомайский и Заринский. Предприятие состоит из шести обособленных подразделений: Центральное, Заринское, Комарское, Логовское, Новоманюшкинское, Новокопыловское.

Методы исследования – абстрактно логический, монографический, метод анализа.

Теоретической основой исследования послужили труды следующих отечественных и зарубежных авторов, занимающихся вопросами управленческого учета: Т.И. Безбородовой, И.А. Бланка, Ю. Бригхем, Л. Гапенски, Л.Т. Гиляровой, Р. Каплана, В.В. Ковалева, М.Е. Кулагиной, И.Я. Лукасевича, М. Мескона, Д. Нортон, Г.Б. Поляка, А.М. Руденко, А.Д. Шеремета, В.А. Кундиус.

Наилучшей системой учета для принятия управленческих решений является система бюджетирования, основанная на фактически полученных результатах в предыдущем году в сопоставлении с планом на следующий период планирования.

Бюджетный процесс представляет собой замкнутый контур финансового управления, включающий три последовательных этапа (рис. 1) [5, 6]:

1. Этап разработки и проекта сводного бюджета.
2. Утверждение проекта бюджета и включение его в структуру научно обоснованного бизнес-плана организации.
3. Анализ исполнения бюджета по итогам текущего года.

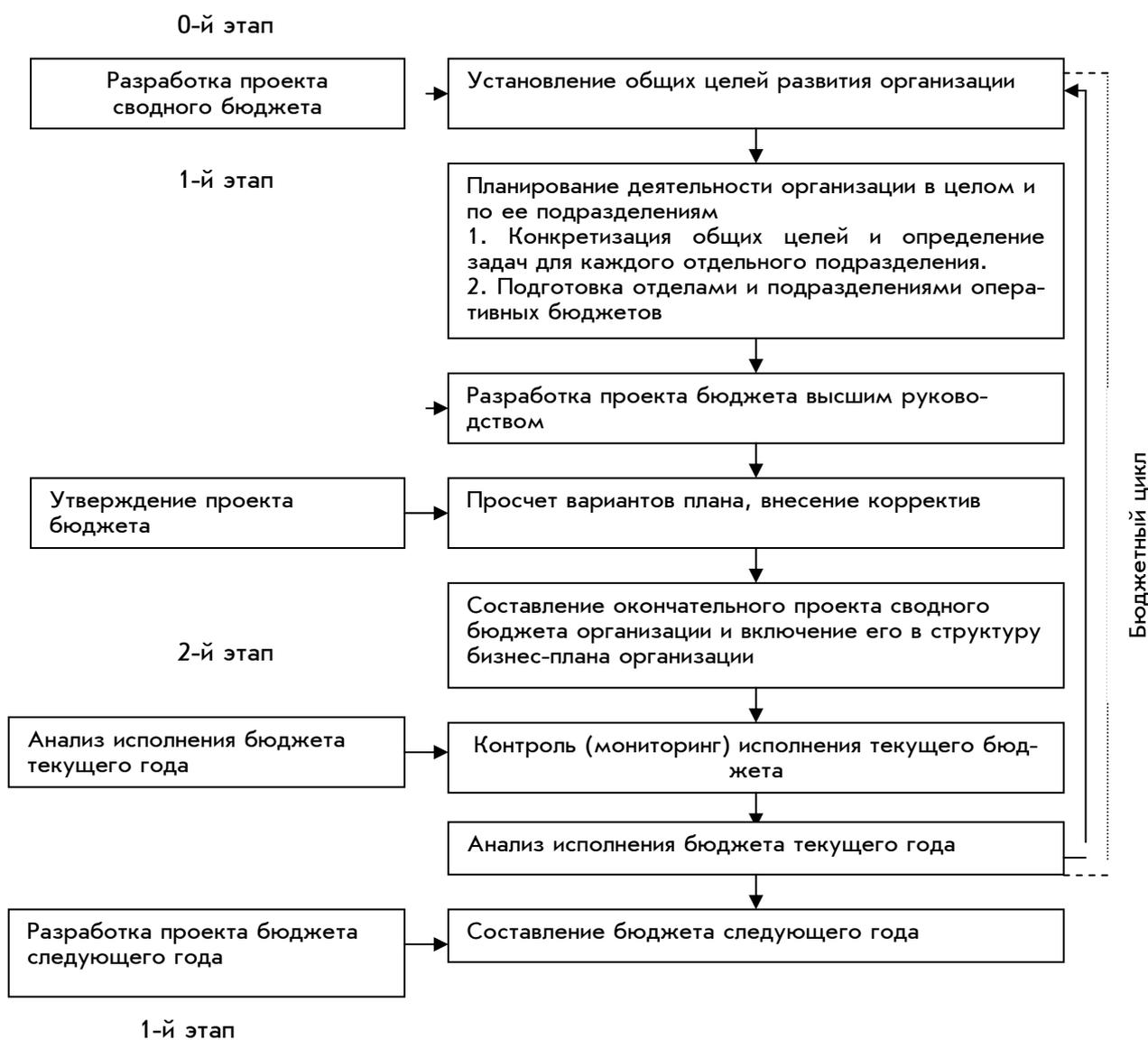


Рис. 1. Этапы бюджетного процесса организации

Первый этап (стадия разработки проекта сводного бюджета) – составление предварительного проекта бюджета на очередной плановый год. Особое внимание при этом уделяется оценке выполнения планов прибыли и рентабельности. Такая оценка основывается на тщательной разработке состава затрат, включаемых в себестоимость продукции. На этом этапе оценивается производственная программа, ее качественные и количественные параметры, изменения ценовой и кредитной политики и определяется новый производственный потенциал коммерческой организации на основе анализа рациональности использования активов, освоения новых технологий и видов продукции.

Второй этап (стадия утверждения) сводится к составлению окончательного проекта бюджета и включения его в структуру научно обоснованного бизнес-плана предприятия.

Третий этап – анализ исполнения бюджета по итогам истекшего года. На этом этапе осуществляется анализ финансового состоя-

ния предприятия, на основе которого вносятся необходимые коррективы в тактику и стратегию экономического развития организации.

Рассмотрим формирование системы бюджетирования в ООО «Первомайское молоко». Основные цели и задачи, заложенные в бюджетную модель, формирует руководство ООО «Первомайское молоко». Схему движения потоков информации при составлении бюджета ООО «Первомайское молоко» графически можно представить следующим образом (рис. 2).

Исходя из специфики деятельности предприятия (сельское хозяйство) бюджет предприятия будет состоять из двух основных частей: технологических карт и собственно бюджета предприятия. Формирование бюджета рассмотрим на примере отрасли растениеводства.

Технологическая карта включает: наименование выращиваемой культуры, площадь посева, урожайность, наименование культуры-

предшественника, перечень, объемы и сроки проведения работ по возделыванию культуры и уборке урожая, а также качественные характеристики выполняемых работ, состав используемой техники и агрегатов, численность и квалификацию работников для обслуживания техники и агрегатов и выполнения ручных сельхозработ, нормы выработки, нормы расхода ресурсов, тарифы и расценки, итоговые затраты на выращивание культуры в расчете на 1 га посевной площади и себестоимость единицы продукции по прямым затратам [6].

На основе данных, представленных в технологических картах, формируется себестоимость продукции растениеводства (табл. 1).

Следующим этапом является формирование баланса готовой продукции растениеводства, в котором планируется поступление готовой продукции с поля помесячно проставлением доли в процентах в разрезе культур в соответствующие периоды. Далее формиру-

ется расход готовой продукции в натуральных показателях по каждому месяцу для каждой культуры.

Следующий важный шаг – составление бюджета продаж. Это один из самых ответственных моментов в системе бюджетного планирования, так как объем продаж влияет практически на все составляющие основного бюджета. На этот прогноз влияет множество факторов, которые необходимо учитывать при составлении бюджета [7]. Для сельского хозяйства важнейший фактор – погодные условия, особенно это касается растениеводства, так как возникают значительные отклонения в урожайности возделываемых культур. Не второстепенна также политика государства в отношении закупок продовольствия. Для планирования цен реализации целесообразно опираться на анализ сезонности и прогнозы инфляции. Форма бюджета продаж продукции растениеводства представлена в таблице 2.

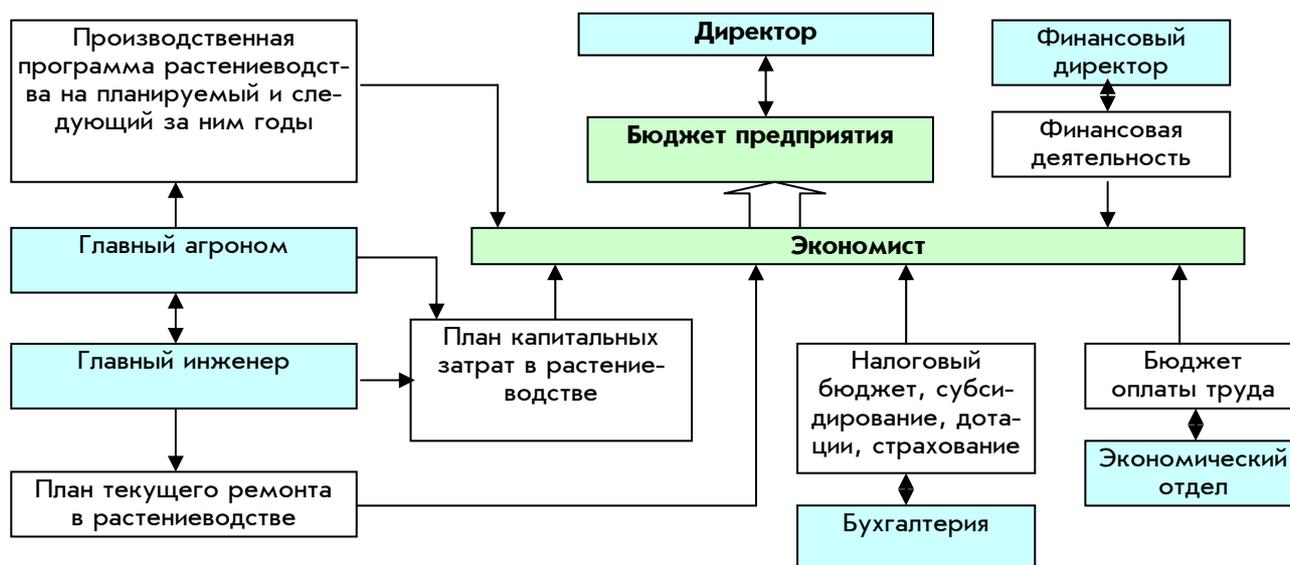


Рис. 2. Схема движения потоков информации при составлении бюджета ООО «Первомайское молоко»

Таблица 1

**Производство и себестоимость продукции растениеводства**

Наименование культуры	Площадь, га	Сбор продукции (в массе после доработки)		Прямые затраты, руб.	Себестоимость 1 т продукции, руб.	Цена реализации, руб./т
		с 1 га, т	всего, т			
Яровая пшеница	1001	1,28	1276	4467827	3501	8500
Овес	3000	1,80	5400	8060149	1493	8500
Рапс	782	0,77	598	1665074	2783	10000
Горох	443	1,50	666	2326349	3492	8500
Гречиха	3242	0,99	3210	7404083	2307	10000
Подсолнечник	2569	1,00	2572	5491988	2136	15500
Кукуруза на силос	1085	18,02	19550	4978722	255	
Многолетние травы на сено	1582	1,50	2373	1312797	553	
Однолетние травы	676	9,90	6692	1836197	274	
Пары						
Всего	14 380	X	X	37543186	X	X

Таблица 2

**Бюджет продаж ООО «Первомайское молоко» на 2013 г.**

Наименование показателя	Ед. изм.	Январь	Февраль	Октябрь	Ноябрь	Декабрь	Итого
Яровая пшеница	т			1056			1056
	руб/т			8500			8500
	руб.			8976000			8976000
Горох	т					533	533
	руб/т					8500	8500
	руб.					4533662	4533662
Овес	т			1930			1930
	руб/т			8500			8500
	руб.			16405000			16405000
Гречиха	т					2983	2983
	руб/т					10000	10000
	руб.					29826400	29826400
Подсолнечник	тн					2554	2554
	руб/тн					15500	15500
	руб.					39580583	39580583
Итого	руб.	0	0	25381000	0	73940645	99321645

Таблица 3

**Бюджет доходов ООО «Первомайское молоко» на 2013 г., руб.**

Наименования статей доходов	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	Итого
Доходы от основной деятельности										31269460		73940645	105210105
Доходы от реализации товаров										31269460		73940645	105210105
Растениеводство													
Яровая пшеница										8976000			8976000
Овес										16405000			16405000
Рапс										5888460			5888460
Горох												4533662	4533662
Гречиха												29826400	29826400
Подсолнечник												39580583	39580583
Прочие доходы													

Таблица 4

**Бюджет прибылей и убытков ООО «Первомайское молоко» на 2013 г., руб.**

Наименование статьи	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	Итого
Выручка от реализации										31269460	0	73940645	105210105
внешняя										31269460	0	73940645	105210105
РАСТЕНИЕВОДСТВО										31269460	0	73940645	105210105
Озимая пшеница										0	0	0	0
Яровая пшеница										8976000	0	0	8976000
Яровой ячмень										0	0	0	0
Овес										16405000	0	0	16405000
Горох										0	0	4533662	4533662
Гречиха										0	0	29826400	29826400
Подсолнечник										0	0	39580583	39580583
Переменные расходы (С-ст. реализации)										8694067	0	14196460	22890527
внешней реализации										8694067	0	14196460	22890527
РАСТЕНИЕВОДСТВО										8694067	0	14196460	22890527
Озимая пшеница										0	0	0	0
Яровая пшеница										3696716	0	0	3696716
Яровой ячмень										0	0	0	0
Овес										3358396	0	0	3358396
Горох										0	0	1862316	1862316
Гречиха										0	0	6880562	6880562
Подсолнечник										0	0	5453582	5453582
Маржинальная прибыль										22575393	0	59744185	82319578

Перед бюджетом доходов и расходов необходимо составить бюджет производственных расходов. К постоянным производственным расходам предприятия относятся постоянные расходы автогаража, мехмастерских, энергетических служб, службы безопасности, столовой, зернотоков и прочих вспомогательных производств, а также общепроизводственные расходы [8]. Так как ООО «Первомайское молоко» находится на стадии развития, то необходимо составить инвестиционную программу и бюджет финансирования.

После составления вышеуказанных бюджетов составим сводные бюджеты доходов и расходов (табл. 3).

Затем формируется вариант бюджета движения денежных средств, что позволяет выявить сезонность в остатке средств ООО «Первомайское молоко». На заключительном этапе составляется бюджет прибылей и убытков (табл. 4).

На основании данных бюджета прибылей и убытков можно наглядно проследить изменение вышеуказанных показателей деятельности предприятия и сформулировать вывод о прибыльности/убыточности предприятия. Заключительным этапом является разработка системы формирования учетной информации с тем, чтобы появилась возможность проведения текущего контроля исполнения бюджета и анализа возникающих отклонений.

### Заключение

Существование любой системы управления базируется на создании рациональной системы информации, основу которой составляет бюджетирование. В настоящее время этот процесс является необходимым инструментом для управления организацией, позволяющим повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемый результат и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности.

### Библиографический список

1. Вахрушина М.А. Бюджетирование и управленческий контроль // Экономика и жизнь (приложение). – 2010. – № 45. – С. 12-13.
2. Аньшин В.М., Царьков И.Н., Яковлева А.Ю. Бюджетирование в компании: современные технологии постановки и развития: учеб. пособие. – М.: Дело, 2010. – 240 с.
3. Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 272 с.
4. Кундиус В.А. Управленческий анализ деятельности предприятий агропромышленного комплекса: учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2012. – 392 с.

5. Грибова Е.И. Совершенствование организационного механизма экономического управления предприятий на основе внедрения управленческого учета и анализа // Аудит и финансовый анализ. – 2012. – № 4. – С. 101-106.

6. Грибова Е.И., Кундиус В.А. Развитие экономического управления на предприятиях АПК // АПК: экономика, управление. – 2013. – № 4. – С. 47-54.

7. Семиколонова М.Н., Семина Л.А, Федорова С.Ю. Управление, бюджетирование и анализ затрат: оперативный и стратегические аспекты // Известия Алтайского государственного университета. – 2008. – № 2.

8. Чугаева Т.Д. Сравнительный анализ отдельных элементов управленческого учета, функционирующих в плановой и рыночной экономике // Швейная промышленность. – 2007. – № 1.

9. Winter S., Dosi G. Interpreting Economic Change: Evolution, Structure and Games. Philadelphia, 2000. – 31 p.

### References

1. Vakhrushina M.A. Byudzhetrovanie i upravlencheskii kontrol' // Ekonomika i zhizn' (prilozhenie). – 2010. – № 45. – S. 12-13.
2. An'shin V.M., Tsar'kov I.N., Yakovleva A.Yu. Byudzhetrovanie v kompanii: sovremennye tekhnologii postanovki i razvitiya: ucheb. posobie. – M.: Delo, 2010. – 240 s.
3. Volkova O.N. Byudzhetrovanie i finansovyi kontrol' v kommercheskikh organizatsiyakh. – M.: Finansy i statistika, 2010. – 272 s.
4. Kundius V.A. Upravlencheskii analiz deyatel'nosti predpriyatii agropromyshlennogo kompleksa: uchebnoe posobie. – M.: KNORUS, 2012. – 392 s.
5. Gribova E.I. Sovershenstvovanie organizatsionnogo mekhanizma ekonomicheskogo upravleniya predpriyatii na osnove vnedreniya upravlencheskogo ucheta i analiza // Audit i finansovyi analiz. – 2012. – №4. – S.101-106.
6. Kundius V.A., Gribova E.I. Razvitie ekonomicheskogo upravleniya na predpriyatiyakh APK // APK: ekonomika, upravlenie. – 2013. – № 4. – S.47-54.
7. Semikolenova M.N., Semina L.A, Fedorova S.Yu. Upravlenie, byudzhetrovanie i analiz zatrat: operativnyi i strategicheskie aspekty // Izvestiya Altaiskogo gosudarstvennogo universiteta. – 2008. – № 2.
8. Chugaeva T.D. Sravnitel'nyi analiz ot-del'nykh elementov upravlencheskogo ucheta, funktsioniruyushchikh v planovoi i rynochnoi ekonomike // Shveinaya promyshlennost'. – 2007. – № 1.
9. Winter S., Dosi G. Interpreting Economic Change: Evolution, Structure and Games. Philadelphia, 2000. – 31 p.