Макаров Д.В.

Принципы построения системы бюджетирования

В современных экономических условиях одним из важных инструментов управления организацией является бюджетирование, которое позволяет скоординировать все стороны деятельности организации. В последние годы наличие системы бюджетирования становится нормой для многих российских компаний. В связи с этим актуальным является рассмотрение принципов, которыми следует руководствоваться при построении бюджетного процесса, соблюдение которых позволит сформировать эффективную систему бюджетирования.

Как и любая научная теория, бюджетирование базируется на использовании ряда основополагающих принципов. Согласно толковому словарю русского языка Ожегова С.И. «принцип – основное, исходное положение какой-нибудь теории, учения, мировоззрения, теоретической программы»[1]. Характеристика принципов (основ) бюджетирования позволяет научно обоснованно подойти к организации процесса внутрифирменного бюджетирования применительно к отдельно взятому предприятию.

В соответствии с определением Института дипломированных бухгалтеров по управленческому учету США, «бюджет – это количественный план в денежном выражении, подготовленный и принятый до определенного периода времени, обычно показывающий планируемую величину дохода, которая должна быть достигнута, и (или) расходы, которые должны быть понесены в течение этого периода, и капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели»[2]. Из этого определения следует синонимичность понятий бюджетирования и планирования, что позволяет применить принципы планирования к организации системы бюджетирования.

Принципы организации процесса планирования (а, следовательно, и бюджетирования) изложены в ряде научных трудов отечественных и зарубежных авторов. В частности, этому вопросу уделяют внимание в своих работах Бочаров В. В., Балабанов И.Т., Царев В.В., Владимирова Л.П., Алексеева М.М., А. Файоль и другие.

А. Файоль определил четыре принципа планирования, назвав их общими чертами хорошей программы действия, - единство, непрерывность, гибкость и точность. Р. Акофф позже обосновал еще один – принцип участия.

Довольно интересен отечественный опыт построения принципов планирования. В частности, во времена социализма к числу принципов планирования относили принцип научности планирования, принцип органического единства народнохозяйственного (отраслевого) и заводского планирования, директивность планирования, непрерывность планирования, оптимальность планирова-

[1] Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. – М.: АЗЪ, 1995. – С.585.
[2] Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999. – С.268.

ния, стабильность планирования[3]. Эти принципы были изложены С.Е. Каменицером в 1976 г. Восемью годами позже этот ученый дополнил вышеизложенные принципы планирования следующими: принцип демократического централизма, принцип целевой направленности (целеполагание), принцип перспективности планирования, принцип эффективности плановых решений, принцип сбалансированности, ресурсной обеспеченности плановых заданий[4]. Такие же принципы планирования излагались и другими экономистами. В частности С.М. Бухало отмечает, что «к специфическим принципам планирования, которые отражают требования к нему как к процессу принятия плановых решений, относятся обоснованность целей плана, оптимальность использования ресурсов, комплексность, сбалансированность, непрерывность плана»[5.] Е.К Алтухова, Б.И. Павлов и П.С. Шайтор выделяют следующие важнейшие принципы планирования: научность, пропорциональность и сбалансированность планов, сочетание отраслевого и территориального планирования, выделение текущих звеньев, проверка и организация выполнения плана[6].

Данные принципы во многом были обусловлены сущностью социалистического хозяйства, базирующегося на разработке пятилетних директивных планов в масштабах всей страны.

С переходом от командно-административной экономики к рыночным отношениям отечественными экономистами приводятся несколько иные принципы планирования. Такие специфические для социализма принципы планирования как директивность планирования, принцип демократического централизма, единство отраслевого и территориального планирования потеряли свою актуальность в рамках свободной рыночной экономики.

К принципам бюджетирования применительно к современным условиям, например, В. В. Бочаров относит принципы единства, координации, участия, непрерывности, гибкости, точности. И. Т. Балабанов выделяет принципы научности, комплексности и оптимальности бюджетирования. В.Э. Керимов отмечает, что для бюджетирования как процесса необходимо соблюдать принципы гибкости, непрерывности, коммуникативности, итеративности, многовариантности, участия, адекватности отражения реальных проблем и самооценки в процессе бюджетирования.

Обобщив подходы исследователей к изложению принципов бюджетирования, можно построить следующую систему принципов организации процесса бюджетирования:

1. **Принцип системности (единства)**. Данный принцип состоит в том, что процесс бюджетирования должен рассматриваться как система, состоящая из взаимосвязанных и взаимообусловленных элементов, при этом одна и та же со-

---

[3] Организация, планирование и управление деятельностью промышленных предприятий/ Под ред. С.Е. Каменицера. – М.: «Высшая школа», 1976. – С. 104-106.

[4] Организация, планирвоание и управление деятельностью промышленных предприятий/ Под ред. С.Е. Каменицера и Ф.М. Русинова. – М.: «Высшая школа», 1984. – С. 131-134.

[5] Организация, планирования и управление деятельностью промышленного предприятия/ Под ред. С.М. Бухало. – Киев: Выща школа, Головное издательство, 1989. – С.199.

[6] Экономика деревообрабатывающей промышленности/ Е.К Алтухова, Б.И. Павлов, П.С. Шайтор и др. – М.: Экология, 1991. – С.47.

вокупность элементов может рассматриваться как самостоятельная система или как часть (подсистема) другой, большей системы, в которую она входит. Согласно этому принципу система внутрифирменного бюджетирования может выступать как самостоятельная система в составе системы внутрифирменного управления.

2. **Принцип оптимальности**, который заключается в необходимости выбора из различных вариантов построения системы бюджетирования наилучшего варианта.

3. **Принцип целеопределенности**. Он предусматривает наличие четко поставленных конечных целей функционирования системы бюджетирования в соответствии с миссией фирмы.

4. **Принцип непрерывности** обуславливает постоянство осуществления процесса бюджетирования, а не время от времени. Непрерывность исходит из следующих предпосылок:

- непрерывность внешней среды и наличие предусмотренных изменений делают необходимой постоянную корректировку ожиданий организации относительно внешних условий и соответствующее исправление и уточнение бюджетов;

- изменяются не только фактические предпосылки, но и представления организации о своих внутренних ценностях и возможностях, и если их не учитывать, то заложенный в бюджете результат может оказаться никому не нужным.

5. **Принцип модифицируемости**. Этот принцип означает возможность и необходимость для системы бюджетирования изменять свою структуру и характер поведения в строгом соответствии с изменением конечных целей, сформулированных в миссии фирмы.

6. **Принцип иерархичности** гласит: разрабатываемая система должна быть управляемой по отношению к более высоким и управляющей по отношению к более низким в иерархическом отношении системам. В соответствии с этим принципом можно утверждать, что параметры целеполагания система внутрифирменного бюджетирования получает от систем стратегического планирования и планов-прогнозов развития фирмы. При этом между всеми этими системами должна существовать прямая и обратная связь. Сфера действия принципа иерархичности распространяется не только на микросреду, но и на макросреду.

7. **Принцип оперативности** характеризует возможность воздействий на управляемую систему с периодичностью, способной обеспечить достижение главных целей деятельности фирмы.

8. **Принцип экономичности** предполагает превышение эффекта от применения бюджетирования над затратами, связанными с его осуществлением. При составлении и исполнении бюджетов нужно исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств. Для определения наиболее эффективных проектов создания системы внутрифирменного бюджетирования могут применяться современные методы оценки экономической эффективности инвестиционных про-

ектов, связанных с созданием системы бюджетирования. К таким методам относятся метод чистой приведенной стоимости, метод определения индекса рентабельности инвестиций, метод расчет внутренней нормы доходности и т.д.

9. **Принцип интеграции** заключается в необходимости создания такой экономико-организационной и информационной базы, которая могла бы удовлетворить потребность любой из подсистем, входящих в систему внутрифирменного бюджетирования. Это означает, что все вопросы построения экономически наиболее эффективной системы бюджетирования должны решаться в тесной связи с входящими в нее отдельными подсистемами, а также с системами стратегического и прогнозного планирования.

10. **Принцип резервирования** предполагает потребность создания на всех стадиях производственного процесса экономически обоснованных резервов. Благодаря рациональному резервированию обеспечивается устойчивое функционирование системы бюджетирования за счет минимизации количества случаев отклонения от плана и надежное присутствие фирмы на целевом рынке.

11. **Принцип непрерывного развития** проявляется в потребности обеспечивать и реализовывать возможность дальнейшего совершенствования системы бюджетирования на основе последних достижений экономики, математики, а также практики.

12. **Принцип обратной связи** обусловливает необходимость учета влияния последующих процессов на процессы более высокого уровня при выработке и принятии управленческого решения в любой сфере деятельности. Последующим действием в этом случае является корректирование ранее принятых управленческих решений.

13. **Принцип достоверности.** Данный принцип означает надежность отдельных бюджетов, реалистичность расчета доходов и расходов бюджета.

14. **Принцип участия** значит, что каждый член организации становится участником бюджетной деятельности независимо от должности и выполняемой им функции, т.е. процесс бюджетирования должен привлекать к себе всех тех, кого он непосредственно затрагивает.

15. **Принцип гибкости**, предусматривающий постоянную адаптацию к изменениям среды, в которой функционирует данная организация. С этой целью бюджеты должны воплощаться в жизнь таким образом, чтобы в них можно было вносить изменения, увязывая их с изменяющимися внутренними и внешними условиями.

16. **Принцип итеративности.** Итеративность предполагает творческий характер бюджетирования и неоднократность проработки уже составленных разделов бюджета.

17. **Принцип точности**. Всякий бюджет должен быть составлен с такой степенью точности, т.е. должен быть так детализирован и конкретизирован, как это позволяют внешние внутренние условия деятельности.

В современных экономических условиях управление организацией становится невозможным без эффективно функционирующей системы бюджетирования. Так как формирование бюджетов невозможно без системы сбора, анализа и обработки информации, получаемой из различных источников, то актуальным

является рассмотрение совокупности данных, необходимых для построения бюджетов в организации.

Так как принципы бюджетирования определяют характер и содержание бюджетной деятельности экономического субъекта, то правильное их соблюдение уменьшает возможность отрицательных результатов бюджетирования. Кроме того, результатом соблюдения принципов бюджетирования на конкретном предприятии является формирование эффективной системы бюджетирования, то есть лишь с учетом научно обоснованных принципов разработки системы бюджетирования возможно внедрение системы внутрифирменного бюджетирования, при которой появляются благоприятные условия для достижения наиболее высоких конечных результатов от практического использования источников получения дополнительных денежных потоков.

Список использованной литературы

1. Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта. – М.: Финансы и статистика, 2001.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999.
3. Дугельный А.П., Комаров В.Ф. Бюджетное управление предприятием. – М.: Дело, 2004.
4. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2004.
5. Карпова Т.П. Основы управленческого учета. – М.: ИНФРА-М, 1997.
6. Керимов В.Э. Управленческий учет. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2003.
7. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2002.
8. Контроллинг как инструмент управления предприятием/ Под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.
9. Организация, планирование и управление деятельностью промышленных предприятий/ Под ред. С.Е. Каменицера. – М.: «Высшая школа», 1976.
10. Организация, планирования и управление деятельностью промышленного предприятия/ Под ред. С.М. Бухало. – Киев: Выща школа, Головное издательство, 1989.
11. Организация, планирование и управление деятельностью промышленных предприятий/ Под ред. С.Е. Каменицера и Ф.М. Русинова. – М.: «Высшая школа», 1984.
12. Управленческий учет: Учебное пособие/ Под ред. А.Д. Шеремета. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000.
13. Финансовый менеджмент: теория и практика/ Под ред. Е.С. Стояновой. – М.: Изд-во «Перспектива», 1998.
14. Щербаков В.А. Краткосрочная финансовая политика. – М.: КНОРУС, 2005.
15. Экономика деревообрабатывающей промышленности/ Е.К Алтухова, Б.И. Павлов, П.С. Шайтор и др. – М.: Экология, 1991.