

**Развитие систем бюджетирования на современном этапе деятельности
хозяйствующих субъектов**

Федорова Е.Ю., аспирант третьего года обучения кафедры экономики

Государственное бюджетное образовательное учреждение

высшего образования Московской области

«Технологический университет», г. Королев, Московская область

Мягкова Н.В., Государственное бюджетное профессиональное

образовательное учреждение города Москвы «Первый Московский

Образовательный Комплекс»

Система бюджетирования, как элемент управленческого учета на современном этапе имеет большое значение для эффективной деятельности хозяйствующих субъектов. В современных условиях процесс бюджетирования — многоуровневый процесс, включающих в себя систему функциональных бюджетов, в соответствии с которой происходят последовательное планирование и учет результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Основными целями системы бюджетирования на современном этапе является обеспечение единства подходов в планировании деятельности всех структурных подразделений предприятия и осуществление эффективного взаимодействия всех участников бюджетного процесса.

система бюджетирования как элемент управленческого учета, процесс бюджетирования, цель системы бюджетирования.

**Development of systems of budgeting at the present stage of the economic
activities**

Fedorova E.Yu., third-year graduate student of the Department of Economics

State budget educational institution

higher education of the Moscow region

"Technological University", Korolev, Moscow region

Myagkova N.V., the State budget vocational educational institution of the city of Moscow “First Moscow Educational Complex”

The budgeting system, as an element of management accounting at the present stage, is of great importance for the effective activity of economic entities. In modern conditions, the budgeting process is a multi-level process, which includes the system of functional budgets, in accordance with which consistent planning and accounting of the results of financial and economic activities of an enterprise take place. The main objectives of the budgeting system at the present stage is to ensure the unity of approaches in the planning of activities of all structural units of the enterprise and the implementation of effective interaction of all participants in the budget process.

the budgeting system as an element of management accounting, the budgeting process, the purpose of the budgeting system.

Система бюджетирования, как элемент управленческого учета на современном этапе имеет большое значение для эффективной деятельности хозяйствующих субъектов. Бюджетирование — это технология управления бизнесом на всех уровнях компании. Основными целями системы бюджетирования на современном этапе является обеспечение единства подходов в планировании деятельности всех структурных подразделений предприятия и осуществление эффективного взаимодействия всех участников бюджетного процесса для обеспечивающая достижение стратегических целей предприятия на горизонте от одного месяца до года на основе сбалансированных финансово-экономических показателей.

Развитие систем бюджетирования можно проследить, начиная с со времен создания камеральной бухгалтерии, задолго до использования понятий «счет» и «двойная запись». Камеральная бухгалтерия получила название от

контор, где велся учет в средние века или «камер», что в переводе с латинского языка означает комната. Разница между традиционной бухгалтерией и камеральной в том, что бухгалтерия с помощью двойной записи и последовательностью отражения хозяйственных операций ведет учет всего имущества, а камеральная бухгалтерия акцентирует внимание на поступлениях и расходовании денежных средств.

В научной литературе выделяют три этапа развития камеральной бухгалтерии: на первом этапе «старая камеральная бухгалтерия» (с XII в. — середина XVIII в.) основной целью являлся контроль доходов и расходов. В связи с тем, что учет основывался на сопоставимости планируемых и фактических данных, то уже здесь можно наблюдать связь планирования доходов и расходов.

Второй этап «новой камеральной бухгалтерии» можно считать с 1762 года, когда Йохан Матеасс Пуэхберг опубликовал научную работу, в которой определил начало нового направления в учете. Суть нового направления было в смете (бюджете) доходов и расходов, в которой каждая операция отражалась по определенной группе доходов и расходов — «статье». В определении порядка формирования бюджета и его фактического исполнения были четыре принципа:

- аналитичность — регистрация только твердо установленных прав и обязательств, оформленных договорами;
- специализация — отдельное планирование и учет каждого вида доходов и расходов;
- полнота — отражение в бюджете и учете как доходов, так и расходов в полных суммах, не допуская их взаимного сальдирования;
- единство — необходимость объединения всех доходов и расходов каждого распорядителя кредитов в едином бюджете [4]

Третий этап «константная бухгалтерия» связан с работой швейцарского ученого Фридриха Гюгли, опубликованной в 1870 году. Он стремился найти решение учета, используя бюджет и объединение двойной и камеральной

бухгалтерии. Принцип бухгалтерского учета, сформулированный Ф. Гюгли в рамках его варианта теории двух рядов счетов. Правило Гюгли утверждает: дебет есть увеличение в счетах имущества и уменьшение в счетах чистого имущества. Кредит есть уменьшение в счетах имущества и увеличение в счетах чистого имущества. [3] На схеме представлены отношения, представленные бухгалтерскими счетами рисунок 1.

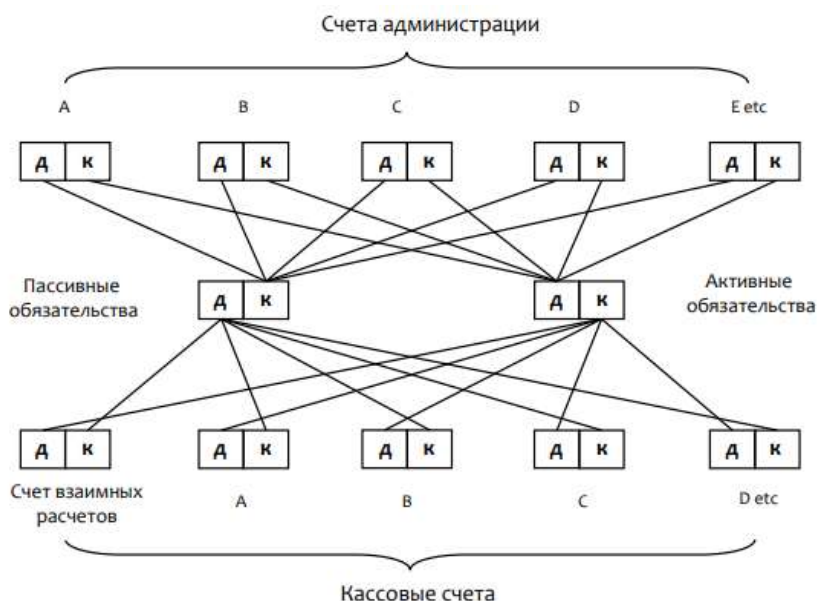


Рис. 1 – Схема «отношений» между бухгалтерскими счетами константной бухгалтерии Фридриха Гюгли

Камеральный учет критиковали, считалось, что организованный на бюджете учет не соответствует системе контроля и ограничен одним годом. Постоянно возникающие факты хозяйственной деятельности не позволяли наблюдать за сущностью и развитием хозяйственных процессов и делали невозможным долгосрочное финансовое планирование. Не существовала денежная оценка имущества, соответственно отсутствовала возможность начисления амортизации.

Однако если объединить камеральный учет с патримониальным (ит. patrimonia — имущество, достояние — то же, что Бухгалтерия имущественная), то возможно улучшить краткосрочное планирование,

реализовать детальную группировку хозяйственных операций в разрезе экономических функций, а также реализовать кодировку операций для подготовки к автоматизации.

В итоге отходит необходимость вести параллельный учет исполнения бюджета, который переносится на распорядителя кредитов. А патримониальный учет, включая кассовый ведет исполнитель бюджета. Чтобы связать учет распорядителя кредитов и исполнения бюджетов и сформировать двойную запись к бюджетным счетам подключаются счета синтеза, являющиеся связующими счетами. Любая запись в бюджетном счете отражается в связующем счете, но является противоположной. К примеру, расходование денежных средств на закупку материалов в бюджетном учете показывается в расходной части (по кредиту) и по дебету счета Возглавляющие директивы. А в патримониальном учете отражается возникновение прав и исполнение обязательств. При таком учете и результаты делятся на бюджетные и патримониальные. При патримониальном учете становится возможным к бюджетному планированию добавить еще экономический анализ.

Приверженцы этой системы учета свидетельствуют то, что в связи с организацией автоматизации учета, возможностью автоматической сверки камерального и патримониального учета, стало возможным развитие константной бухгалтерии. Стало допустимо не дублировать записи, а переносить через связующие счета из бюджетных на патримониальные и кассовый учет в камеральный. В результате камеральная бухгалтерия обретает большую предпосылку для дальнейшего развития.

На сегодняшний день, анализируя труды экономистов, изучающих бюджетирование, можно выделить две позиции, которые приведены в таблице 1.

Связь бюджетирования и управленческого учета

Понятие	Определение
Бюджетирование	Неотъемлемая часть управленческого учета
Управленческий учет	Детализированный бухгалтерский финансовый учет, который не включает бюджетирование, и его следует рассматривать отдельно

На рисунке 2 изображена схема подсистемы бюджетирования как часть подсистемы управленческого учета.



Рис. 2 – Подсистема бюджетирования в управленческом учете

На современном этапе деятельности хозяйствующих субъектов система бюджетирования, как часть управленческого учета может вестись параллельно, но в целях экономии человеческих и материальных ресурсов может быть организована, основываясь на данных бухгалтерского учета. Это можно организовать, используя средства автоматизации. В бухгалтерском учете можно настроить аналитические справочники в точном соответствии с бухгалтерским учетом, пример справочников приведен в таблице 2.

Соответствие справочников управленческого учета справочникам бухгалтерского учета

Соответствие статьи БДР (УУ) статье затрат (БУ)

Наименование Статьи БДР	Наименование статьи затрат (БУ)
Расходы на персонал	6.1 Расходы на персонал
Оплата труда с начислениями	6.1.1 Оплата труда с начислениями
Оплата труда (включая фонд материальной помощи и премирования)	6.1.1.1 Оплата труда (включая фонд материальной помощи и премирования)
Страховые взносы	6.1.1.2 Страховые взносы

Соответствие статьи БДДС (УУ) статье ДДС (БУ)

Наименование Статьи БДДС	Наименование статьи ДДС (БУ)
Выплаты по операционной деятельности	2.2. Выплаты по операционной деятельности
Расходы на персонал	2.2.1 Расходы на персонал
Оплата труда с начислениями	2.2.1.1. Оплата труда с начислениями
Оплата труда (включая фонд материальной помощи и премирования)	2.2.1.1.1. Оплата труда (включая фонд материальной помощи и премирования)
Страховые взносы	2.2.1.1.2. Страховые взносы
Прочие расходы на персонал	2.2.1.2. Прочие расходы на персонал

Дополнительные уровни аналитики, не используемые в бухгалтерском учете вводятся только в системе управленческого учета. Это такие аналитики как центр финансовой ответственности (ЦФО), место возникновения затрат (МВЗ), источник финансирования (ИФ), Проект, Объект и др.

Таким образом операции, отражаемые в бухгалтерском учете, не дублируются в управленческом учете, а лишь только дополняются и могут быть разбиты на несколько строк.

Например, при отражении операции по оплате компьютеров для нескольких подразделений, статья движения денежных средств в бухгалтерском учете будет полностью соответствовать статье движения денежных средств в управленческом учете, называться «Расходы на компьютерное и программное обеспечение» и отражаться одной строкой. Но в части управленческого учета по МВЗ будет разбита на несколько строк.

Одним из условий организации процесса бюджетирования на современном этапе – организация многоуровневого процесса, включающего в себя систему функциональных бюджетов, в соответствии с которой происходят последовательное планирование и учет результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Бюджетная структура должна состоять из:

- бюджетов верхнего уровня (Бюджет доходов и расходов, Бюджет движения денежных средств, Прогнозный баланс), которые составляют Мастер-бюджет;

- бюджетов нижнего уровня (функциональные бюджеты).

Бюджет доходов и расходов (далее - БДР) – обеспечивает планирование финансового результата работы в плановом периоде.

Доходная часть БДР формируется по основным источникам доходов:

- выручка от продаж работ/услуг по текущей операционной деятельности в разрезе проектов/объектов, равной стоимости выполненных работ/услуг в плановом периоде;

- выручка от прочей реализации - план продаж прочей продукции, товаров, услуг;

- внереализационные доходы - прогнозируются на основании данных о получении процентов за предоставленные займы, ожидаемых колебаний курсов валют и т.д.

Расходная часть БДР состоит из следующих видов затрат:

- производственные (прямые);

- прочие производственные (накладные),

- административные (коммерческие и представительские расходы, расходы на персонал, расходы на офис и т.д.);

- прочие внереализационные (к ним относят проценты к уплате по полученным кредитам и займам, списание резервов по сомнительным долгам, курсовые разницы и т.д.)

Источником данных для формирования БДР в части затрат являются функциональные бюджеты.

Бюджет движения денежных средств (далее - БДДС) - планирование движения денежных средств по расчетным счетам, а также остатков денежных средств на начало и конец планового периода.

Составными частями БДДС являются поступления и выбытия денежных средств в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Операционная деятельность включает хозяйственные операции, оказывающие влияние на размер прибыли. К этой категории относятся такие операции, как реализация товаров (работ, услуг), приобретение товаров (работ,

услуг), необходимых в производственной деятельности, выплата процентов за кредит, выплаты по заработной плате, перечисления налогов и т.д.

Инвестиционная деятельность связана с капитальными вложениями в связи с приобретением и продажей земельных участков, зданий и сооружений, оборудования, нематериальных активов и других внеоборотных активов, а также осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и других ценных бумаг долгосрочного характера и т.п.

Финансовая деятельность направлена на осуществление краткосрочных финансовых вложений, выпуск облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера.

Расчет сумм поступлений и выплат производится по каждому виду деятельности в разрезе проектов и статей бюджета.

Прогнозный баланс (далее — ПБ) формируется на ежеквартальной основе и содержит информацию об изменении стоимости активов и пассивов на конец планируемого периода.

В активах отражаются в стоимостном денежном выражении все материальные, нематериальные и денежные ценности, находящиеся на балансе, а также имущественные права с точки зрения их состава, размещения и инвестирования.

Пассивы — это те обязательства, которые будет нести Общество перед кредиторами, заимодателями, поставщиками сырья, комплектующих и материалов и т.п.

Величина, на которую сумма активов превышает текущие и долгосрочные обязательства, образует собственный капитал, который включает в себя следующие составляющие:

- уставный капитал;
- добавочный капитал;
- резервный капитал;
- нераспределенную прибыль.

Активы и пассивы всегда должны находиться в балансовом равновесии. Эти показатели отображаются в Прогнозном балансе, который составляется на плановый период (квартал, год).

Функциональные бюджеты содержат информацию о плановых показателях в разрезе ЦФО, статей бюджета и прочих уровнях аналитики.

Таким образом, на современном этапе деятельности хозяйствующих субъектов, учитывая зарубежный опыт стран с развитой системы экономического планирования, развитие системы бюджетирования на предприятии – актуальная проблема. Развитая система бюджетирования позволяет решать оперативные задачи, задачи стратегического планирования, а также своевременно реагировать на внешние и внутренние факторы путем внесения оперативных изменений с целью повышения финансовых результатов предприятия.

Библиографический список

1. Банк О. Особенности учетно-аналитического обеспечения финансовой отчетности корпораций // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. – 2011. – № 3. – С. 498-503.

2. Банк С.В. Финансовые инструменты как важнейшее условие регулирования хозяйственной деятельности в рыночной экономике // Финансы и кредит. – 2005. – № 5 (173). – С. 45-51.

3. Большой бухгалтерский словарь. М.: Институт новой экономики. Под редакцией А.Н. Азрилияна. 1999.

4. Родина Л.Н., Пархоменко Л.В. Этапы развития бухгалтерского учета: учеб. Пособие Тамбов: Издательство Тамбовского Государственного Технологического Университета, 2007. 100 с.

5. Шахновская Л.С., В.С. Хохлов, Кулакова О.Г. Бюджетирование: теория и практика: учебное пособие // М.: КНОРУС, 2011. – С. 400