

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА БЮДЖЕТИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТЕКСТИЛЬНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Л.К. СИРОТИНА

(Санкт-Петербургский государственный университет технологии и дизайна)

В условиях динамичности внешней среды промышленного предприятия определяющим фактором его жизнеспособности становится наличие эффективных технологий планирования, учета и контроля финансовых потоков, одной из которых является составление гибких бюджетов, которые позволяют управлять затратами на различных уровнях деловой активности предприятия.

Процесс бюджетирования, являясь средством повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений, в системе бизнес-среды предприятия может быть отнесен к сквозной функции основного бизнес-процесса управления организацией [1].

Одним из результатов выполнения данного бизнес-процесса является сводный бюджет, охватывающий все стороны деятельности предприятия, консолидированный из трех основных бюджетов: бюджета движения денежных средств, бюджета доходов и расходов и бюджета баланса (управленческого баланса) [2].

В данной статье исследуется бюджет себестоимости, являющийся важнейшей компонентой бюджета доходов и расходов. Рассматриваемый нами гибкий бюджет, в отличие от статического, составляется не для конкретного уровня деловой активности исходя из заданного объема реализации продукции, а для определенного его диапазона, то есть предусматривается несколько альтернативных вариантов объема реализации продукции и соответствующих им возможных величин отклонений фактического расходования ресурсов производства от планового. Для каждого такого уровня реализации определяется соответствующая сумма затрат, поэтому гибкий бюджет учитывает изменение затрат в за-

висимости от изменения уровня реализации и представляет собой динамическую базу для сравнения достигнутых результатов с запланированными показателями.

Контроль исполнения бюджетов всегда сопровождается бюджетный анализ (план-фактный анализ), одной из задач которого является использование полученных выводов для составления бюджета нового периода с учетом изменений, произошедших в прошлом периоде.

Информационным обеспечением план-фактного анализа исполнения бюджета является система комплексного нормативно-учета. Это такая система ведения учета операций предприятия, которая фиксируют не только плановые (бюджетные) и фактические показатели, но и отклонения фактических показателей от плановых [3].

Идея использования ретроспективных данных о подобных отклонениях для прогнозирования бюджетных показателей и лежит в основе исследований, описанных в данной статье. Проблема установления нормативов бюджетных показателей является неотъемлемой частью бизнес-процесса бюджетирования, однако еще большей проблемой является планирование величины отклонений затрат по их видам, что позволяет сделать бюджет предприятия более гибким, а процесс управления предприятием более органичным.

Важнейшим инструментом планирования отклонений затрат является использование системы стандарт-кост, позволяющей оценить характер, величину и причины отклонений, а также степень допустимости подобных отклонений для последующего их планирования с учетом всех факторов затрат.

Для того, чтобы контроль и организа-

ция управления были эффективны, необходимо определить порог существенности (значимости) отклонений. Значимость выявленных отклонений определяется менеджером. Обычно значимым считается отклонение, если оно составляет более 10% суммы нормативных затрат [3]. Несущественные отклонения не рассматриваются до тех пор, пока они не приобретают повторяющегося характера и не повлекут осложнений в работе.

На примере текстильного комбината, производящего тонкие сукна, исследование осуществляется в определенной последовательности.

Выбор статей распределения затрат и определение факторов, влияющих на их величину. Выделены такие статьи затрат:

1) сырье и материалы на основное производство (далее "Сырье и материалы"), стоимость которых зависит от цены за один килограмм сырья, нормы расхода сырья и объема выпуска ткани;

2) заработная плата основных производственных рабочих (далее "Зарботная плата рабочих"), размер которой зависит от комплексной сдельной расценки и объема выпуска продукции;

3) энергоресурсы на технологические нужды предприятия (далее "Энергоресурсы"), стоимость которых зависит от стоимости единицы расхода газа, воды, электроэнергии, норм их расхода и объема произведенной продукции;

4) общепроизводственные расходы, зависящие от суммы материальных производственных затрат, фонда оплаты труда вспомогательных рабочих, коммунальных платежей и прочих затрат;

5) общехозяйственные расходы, зависящие от суммы материальных затрат, фонда оплаты труда административно-управленческого персонала, арендных платежей, амортизационных отчислений и прочих затрат.

Факторный анализ статей затрат. Данный анализ позволяет выявить наиболее значимые факторы, повлиявшие на изменение величины каждой статьи затрат в отчетном периоде.

Анализ отклонений фактических пока-

зателей от плановых. Это позволяет установить, существуют ли устойчивые тенденции в развитии различных процессов и как с изменением плановых значений меняются отклонения от них. Характер и достоверность тенденций оцениваются в нашей работе с использованием метода трендового анализа, где X – плановая величина статьи затрат, тыс. руб., Y – величина отклонения по данной статье затрат, тыс. руб., R – достоверность аппроксимации. Так, установлено, что уравнения полученных линейных функций имеют вид:

1) по статье "Сырье и материалы на основное производство":

$$Y = 0,92X - 5132,8 \text{ при } R=0,88;$$

2) по статье "Зарботная плата основных производственных рабочих":

$$Y = 0,62X - 1110,2 \text{ при } R=0,92;$$

3) по статье "Энергоресурсы на технологические нужды предприятия":

$$Y = 1,16X - 2086,1 \text{ при } R=0,81;$$

4) по статье "Общепроизводственные расходы":

$$Y = 0,95X - 2386,1 \text{ при } R=0,82;$$

5) по статье "Общехозяйственные расходы":

$$Y = 0,36X - 649,2 \text{ при } R=0,81.$$

Важно помнить: полученные подобным образом прогнозные результаты имеют смысл в ограниченной экономическими, организационными и иными границами зоне релевантности. Так, например, в данном исследовании одной из важнейших границ, помимо организационно-технических, является порог рентабельности предприятия. В связи с этим не может быть исследовано поведение величины отклонений по статьям, включающим переменные затраты, при нулевом объеме производства с использованием описанных функций.

Необходимо также определить, к какому разряду относятся анализируемые затраты. Если в результате анализа отклонение результирующего показателя от плана превысит установленные 10%, то такие затраты необходимо отнести к разряду неконтролируемых и наоборот. При планировании бюджетных показателей следует использовать прогнозные значения отклонений только по контролируемым затратам, как в целом по статьям, так и в их пределах с учетом всех факторов, влияющих на изменение бюджетных (фактических) показателей. Так, согласно результатам расчета отклонений по статьям затрат, представленным в табл. 1, можно утвер-

ждать, что в отчетном периоде имеет место перерасход материальных ресурсов производства на 0,9% за год и не более 12% в месяц, экономия фонда оплаты труда рабочих составляет 2,8% за год и не более 5,5% перерасхода в месяц, годовой перерасход энергоресурсов составляет 1,7%, по статьям "Общепроизводственные расходы" и "Общехозяйственные расходы" обнаружена годовая экономия 3,7% и 5,5%, соответственно. Перерасход ресурсов, например, в марте обусловлен увеличением объема производства, но с экономией фонда оплаты труда, а в декабре – повышением поставщиками стоимости сырья и материалов.

Т а б л и ц а 1

Месяц	Отклонение фактических показателей от плановых по статьям затрат, %				
	"Сырье и материалы"	"Заработная плата рабочих"	"Энергоресурсы"	"Общепроизводственные расходы"	"Общехозяйственные расходы"
Январь	4,9	2,5	5,64	2,5	-14,5
Февраль	9,4	-4,9	9,1	6,6	-8,8
Март	11,0	-0,1	13,4	-11,0	-8,4
Апрель	-4,5	-2,0	4,6	-0,4	-8,1
Май	1,5	-8,8	2,04	1,1	-9,2
Июнь	-1,9	-9,3	1,5	-7,6	-5,1
Июль	-7,7	-7,6	-9,7	-4,3	-8,7
Август	-1,4	4,0	13,3	0,1	-5,6
Сентябрь	6,2	0,7	0,7	-4,0	-6,0
Октябрь	8,6	7,7	6,3	-6,2	-10,0
Ноябрь	3,0	-0,1	1,5	-9,0	0,1
Декабрь	12,0	5,5	4,9	12,6	8,9
Итого	0,9	-2,8	1,7	-3,7	-5,5

Таким образом, порог существенности отклонений (10%) превышают не более двух месячных показателей в год. За счет повышения уровня обоснованности планирования на предприятии это число может быть снижено до нулевого значения. Тогда для прогнозирования бюджетных отклонений может быть привлечен весь объем месячных ретроспективных данных, что повысит степень обоснованности прогноза.

Полученные описанным образом данные о возможных отклонениях по статьям

затрат позволят решать ситуационные управленческие задачи, соответствующие различным уровням деловой активности предприятия. К таким задачам относятся изучение поведения затрат производства при изменении объема производства (табл.2), тарифов и цен на различные ресурсы, форм и размера заработной платы персонала, условий взаимодействий с деловыми партнерами, уровня рентабельности и цен на продукцию и т.п.

Т а б л и ц а 2

Показатель	Значение показателя при заданном объеме производства			
	89,7 т.п.м		101,1 т.п.м	
	план	откл.	план	откл.
1. Затраты, в т.ч., тыс.руб.	14469	969,0	15956	2255,5
1.1. Сырье и материалы	6276	641,0	7074	1375,0
1.2. Зарплата основных рабочих	1677	-70,0	1891	62,0
1.3. Энергоресурсы на технологические нужды	2217	486,0	2673	1015,0
1.4.Общепроизводственные расходы	2379	-126,0	2516	4,0
1.5. Общехозяйственные расходы	1910	38,0	1802	-0,5
2. Выручка от реализации, тыс.руб.	16451,7		19697	
3. Прибыль от продаж, тыс.руб.	1013,7		1485,5	
4. Запас финансовой прочности, %	24		33	
5. Эффект операционного рычага	4,1		3,1	
6. Маржинальная рентабельность, %	37		38	

Кроме того, использование полученных линейных зависимостей между плановыми показателями затрат и их отклонениями позволят при заданном уровне этих отклонений (0%, 5%, 10%, min, max и др.) сформировать бюджет производства с учетом соответствующего объема производства продукции.

Таким образом, предложенные в статье рекомендации позволят совершенствовать бизнес-процесс разработки бюджетов затрат предприятия с учетом изменения объемов производства и факторов себестоимости, а за счет этого решать различные управленческие задачи с минимальными затратами времени, обеспечивая тем са-

мым условия для стабильного развития организации.

Л И Т Е Р А Т У Р А

1. *Елиферов В.Г., Ретин В.В.* Бизнес-процессы: Регламентация и управление. – М.: ИНФРА-М, 2005.
2. *Добровольский Е. и др.* Бюджетирование: шаг за шагом. – СПб.: Питер, 2006.
3. *Кондратова И.Г.* Основы управленческого учета. – М.: "Финансы и статистика", 2001.

Рекомендована кафедрой менеджмента. Поступила 25.12.06.