

**Лапаева М.Г., Алексеева Е.Ю.**  
Оренбургский государственный университет  
E-mail: nek@mail.osu.ru

## **РАЗРАБОТКА И ВНЕДРЕНИЕ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ОСНОВЕ ЦЕНТРОВ ФИНАНСОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ НА МАШИНОСТРОИТЕЛЬНОМ ПРЕДПРИЯТИИ**

**Статья посвящена вопросам разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятиях машиностроения. Предложен проект системы бюджетирования на основе центров финансовой ответственности, уточнен алгоритм решения задачи внедрения процесса бюджетирования.**

**Ключевые слова:** бюджетирование, бюджетное управление, алгоритм, центры финансовой ответственности.

Значение машиностроительного комплекса в развитии экономики всей страны, безусловно, велико, т. к. именно предприятия машиностроения остаются единственными поставщиками капитальных ресурсов для предприятия других отраслей. Большинство промышленных предприятий в 2007 г. – первой половине 2008 г. начали проводить капитальные ремонты, объявили о начале строительства новых производственных мощностей, способствуя тем самым повышению спроса на продукцию машиностроения. Однако кризис 2008 г. внес свои коррективы, и со второй половины 2008 г. инвестиционные программы на большинстве предприятий были сокращены, либо приостановлены. Таким образом, российское машиностроение, поднявшееся на пике инвестиционного спроса в 2007 г. до 90% от начального постсоветского уровня 1993 г., к 2009 г. приблизилось к уровням 1997 или 1999 годов. Отрицательный уровень рентабельности в первом квартале 2009 г. характерен для всех подотраслей отечественного машиностроения: –2% – «производство машин и оборудования», –3% – «производство электрооборудования», –22% – «производство транспортных средств» [1]. Данные факты говорят о тесной зависимости предприятий машиностроения от факторов внешней среды.

Эффективное управление предприятиями машиностроения в постоянно меняющихся условиях внешней и внутренней среды невозможно без долгосрочного, стратегического и текущего планирования, а также контроля реализации планов. Одним из механизмов, способных аккумулировать информацию, необходимую для управления с целью координации

реализации стратегии и достижения запланированных результатов, является система бюджетирования. Бюджетное управление – это воздействие на процедуры реализации функций управления, которое осуществляется через инструментарий (финансовая структура, система бюджетов, система мотивации).

Процесс внедрения системы бюджетирования на основе центров финансовой ответственности рассмотрен на примере ОАО «Салаватнефтемаш». ОАО «Салаватнефтемаш» – предприятие машиностроения, занимающееся производством оборудования для нефтедобывающей, нефтегазоперерабатывающей, нефтехимической, химической и других отраслей промышленности, связанных с обращением, транспортированием, хранением жидких, газообразных веществ. ОАО «Салаватнефтемаш» выпускает более 70 наименований продукции, таких как теплообменное оборудование, емкостное оборудование, аппараты колонные, оборудование для магистральных трубопроводов, сепараторы нефтегазовые, отстойники, фильтры грязеуловители, установки факельные и т. д. Основными заказчиками являются такие крупнейшие компании, как ОАО «Газпром», ОАО «АК «Транснефть», ОАО «Лукойл», ОАО «НК «Роснефть», АНК «Башнефть».

В связи с неудовлетворительными результатами финансово-хозяйственной деятельности в 2010 г. руководство компании ОАО «Салаватнефтемаш» пришло к выводу о необходимости внесения изменений в существующую систему управления, было принято решение о целесообразности применения предложенного авторами алгоритма внедрения бюджетного управления как специфичес-

кого подхода к управлению финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

Разработка и внедрение бюджетного управления ОАО «Салаватнефтемаш» проходили поэтапно. Любое нарушение последовательности или некачественное выполнение этапа могли негативно повлиять на результативность всей системы. Иерархичность стадий процесса внедрения бюджетного управления была определена алгоритмом, представленным на рисунке 1.

Особая роль в процессе разработки системы бюджетирования уделялась вопросу принятия решения о внедрении самого бюд-

жетного управления, что является подготовительным этапом (рис. 2).

Условием для принятия решения является наличие и функционирование на предприятии стратегии, а именно стратегического плана, т. к. именно он является первой ступенью в процессе реализации бюджетного управления.

Только после того, как стратегия предприятия была окончательно сформирована и началась ее реализация можно было приступить к внедрению бюджетного управления, которое состояло из следующих этапов: формирование группы внедрения процесса бюджетирования, анализ текущей ситуации, идентификация про-

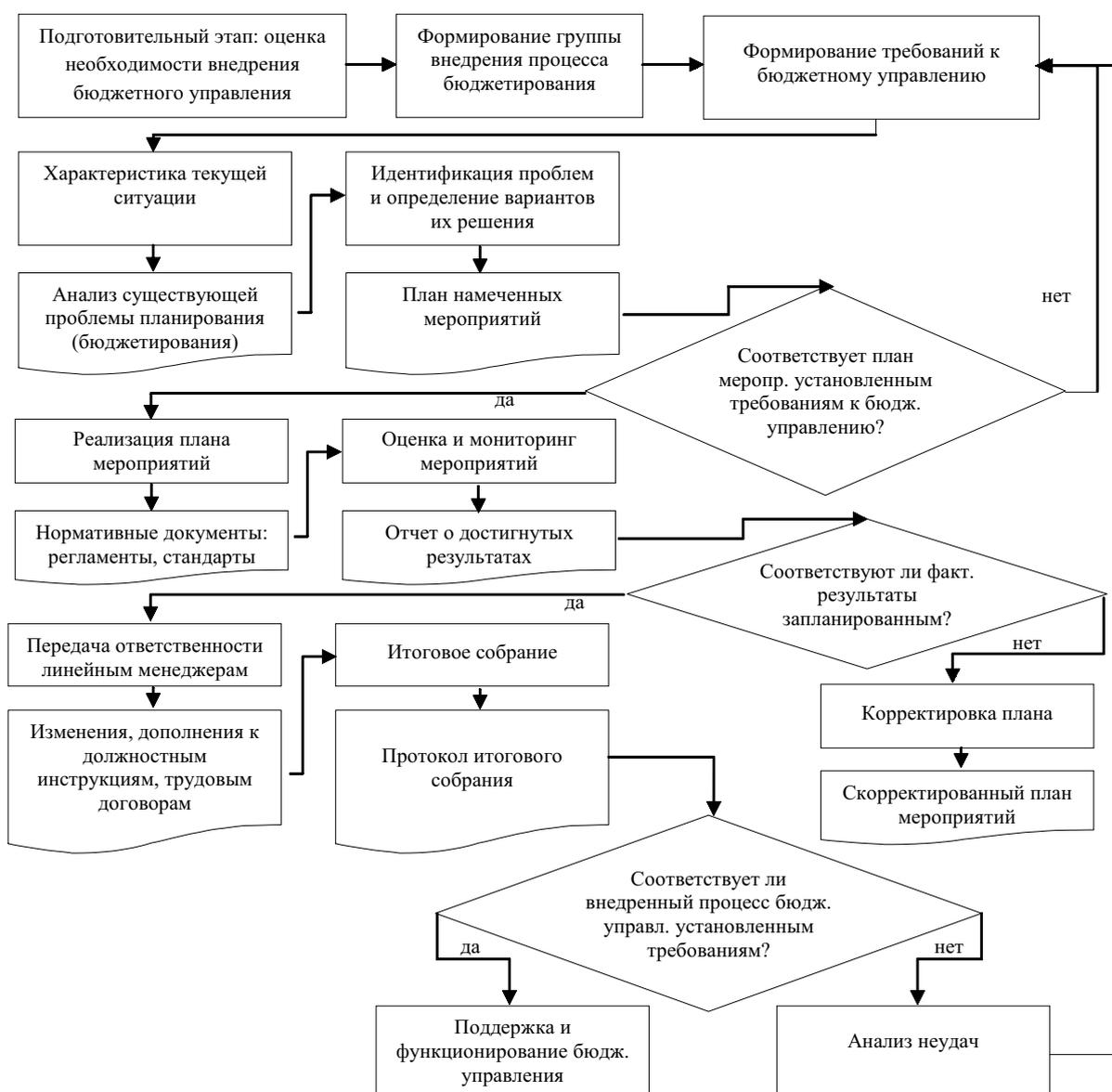


Рисунок 1. Алгоритм внедрения процесса бюджетирования

блем и определение вариантов их решения, реализация плана мероприятий, оценка и мониторинг преобразований, передача ответственности линейным менеджерам, подведение итогов.

В ОАО «Салаватнефтемаш» была организована проектная группа из 5 человек, функциональные обязанности которых представлены в таблице 1. Работа полностью была проведена собственными силами предприятия за 6 месяцев.

В рамках разработки и внедрения системы бюджетирования был разработан план-график мероприятий, основными этапами которого являются формирование финансовой, бюджетной структур компании, разра-

ботка нормативных документов, регламентирующих процесс бюджетирования, а также проведена апробация проекта внедрения системы бюджетирования на основе ЦФО.

С целью реализации проекта внедрения системы бюджетирования на основе ЦФО была проведена корректировка организационной структуры ОАО «Салаватнефтемаш» (рис. 3). Формирование организационной структуры является «отправной точкой» процесса постановки бюджетного управления. Допущенные при ее формировании ошибки в дальнейшем могут отразиться на всем процессе [2].

Преимуществами разработанной организационной структуры стали повышение управляемости

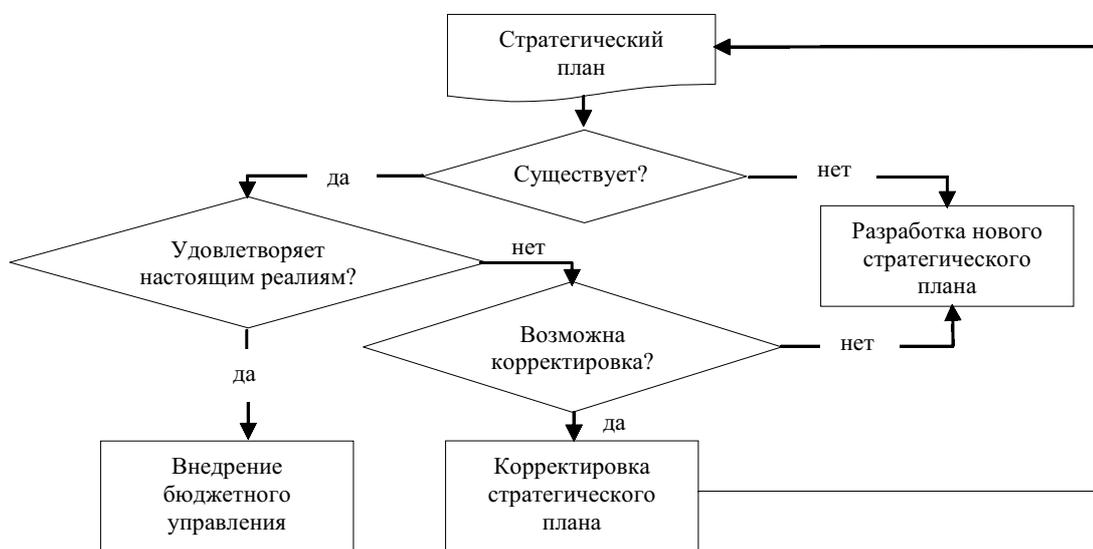


Рисунок 2. Блок-схема принятия решения о внедрении бюджетного управления

Таблица 1. Структура и функциональные обязанности проектной группы по внедрению бюджетного управления в ОАО «Салаватнефтемаш»

Наименования роли	Функции	Должность
Владелец процесса	– ответственность за внедрение бюджетного управления; – формирование команды внедрения; – руководство командой внедрения; – контроль за внедрением бюджетного управления	Финансовый директор
Руководитель проектной группы	– расчет стоимости проекта; – разработка плана мероприятий по формированию и внедрению бюджетного управления; – обоснование и разработка перечня требуемых организационных изменений	Начальник планово-экономического отдела
Специалисты по внедрению бюджетного управления	– разработка стандартов, нормативных документов, регламентирующих бюджетное управление; – разработка структуры информационного взаимодействия сотрудников подразделений	Ведущий специалист планово-экономического отдела Специалист планово-экономического отдела

(принятие решений, планирование, исполнение, анализ, контроль); повышение прозрачности; соответствие системы управления компании стратегии развития; реализация возможности добавления функций/структурных подразделений/направлений бизнеса при росте и развитии компании (структура «на вырост»); снижение конфликтных ситуаций; минимизация рисков (налоговых, коммерческих, управленческих) и, самое главное, разделение уровней стратегического и оперативного управления.

Важно отметить изменения, произошедшие в производственной структуре. Если ранее производственные подразделения специализировались по технологическому признаку, т. е. по однородности выполняемых ими технологических процессов, то в настоящее время производственным цехам характерен предметный тип специализации, т. е. по характеру изготавливаемых в них изделий. Такая специализация упрощает оперативно-календарное планирование, территориально сближает операции и отдельные стадии процесса, что сокращает производственный цикл.

На основании скорректированной организационной структуры были выделены центры финансовой ответственности, определяемые

как центры финансового учета (ЦФУ), и места возникновения затрат (МВЗ). ЦФУ могут отвечать только за некоторые финансовые показатели (за доходы и часть затрат), МВЗ отвечают только за расходы. ЦФУ были подразделены на центр учета маржинального дохода (ЦУМД), центр учета прибыли (ЦУП), центр учета доходов (ЦУД), центр учета затрат (ЦУЗ), центр учета инвестиций (ЦУИ). Распределение организационных звеньев по ЦФУ представлено в таблице 2.

По признаку финансовой ответственности в ОАО «Салаватнефтемаш» было выделено 47 МВЗ. В процессе выделения коды МВЗ согласовали с номерами счетов управленческого учета, где основными плановыми формами являются производственная программа и сметы МВЗ. Таким образом, процесс бюджетирования интегрировался в систему управленческого учета.

Сформированная по предложенному принципу финансовая структура дает четкое понимание руководителю и подчиненным о том, кто и за какие показатели несет ответственность.

Для реализации всех функций управления необходим еще один инструмент, такой как бюджет. Диаграмма потока составления



Рисунок 3. Организационная структура ОАО «Салаватнефтемаш» с сентября 2011 г.

годовых бюджетов ОАО «Салаватнефтемаш» представлена на рисунке 4.

Разработанная процедура планирования годовых бюджетов отталкивается от продаж, что реализует основополагающий принцип планирования в рыночной экономике. Результаты внедрения системы бюджетирования были оценены с помощью системы показателей, представленной в таблице 3.

Согласно данным, представленным в таблице 3, фактические значения коэффициентов в незначительной степени отличаются от рекомендуемых, что является допустимым.

Эффективность предложенной системы бюджетирования подтверждается и на основании экспертных оценок. Руководством компании были отмечены следующие достоинства новой системы бюджетирования:

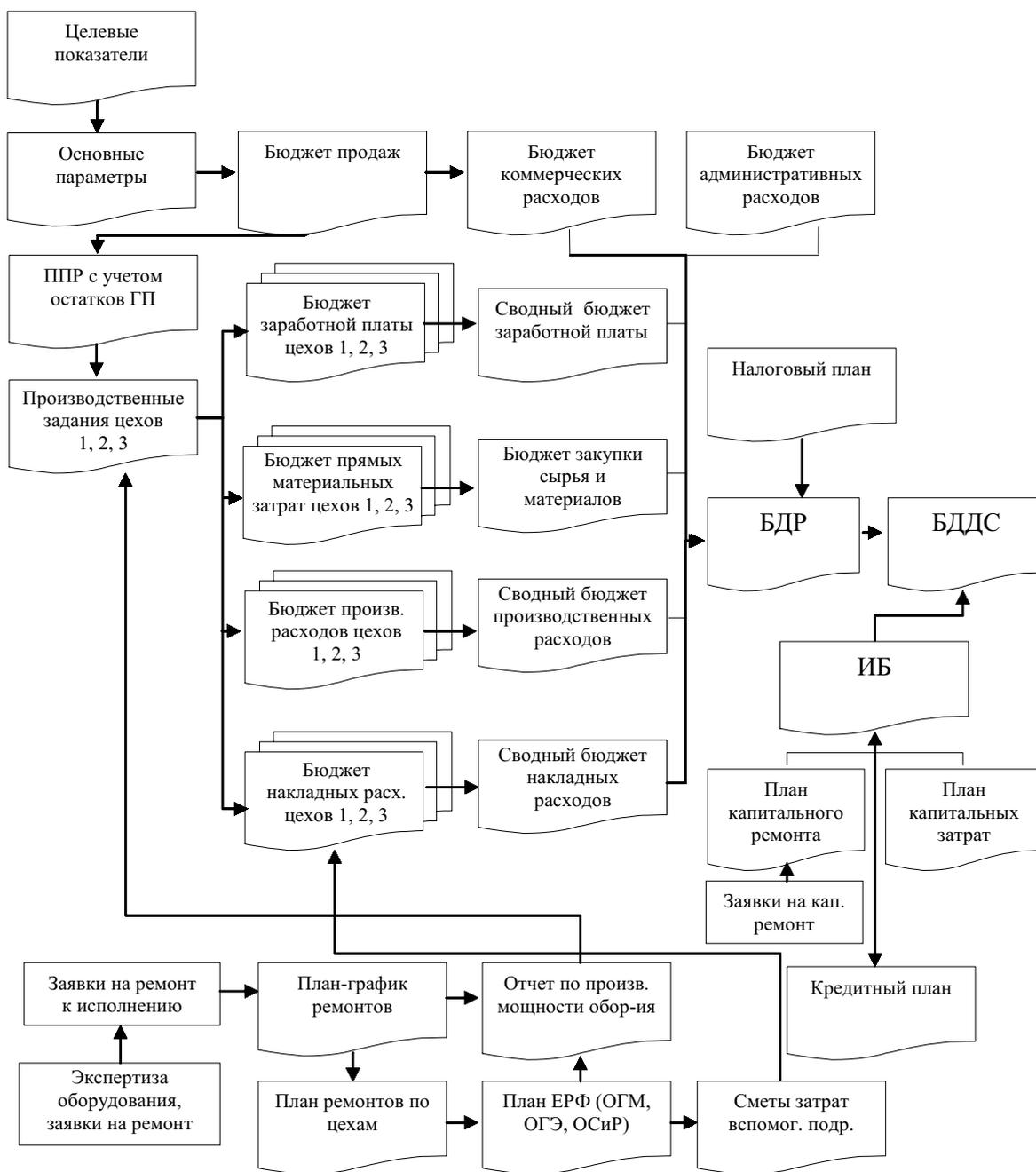


Рисунок 4. Диаграмма потока составления бюджетов ОАО «Салаватнефтемаш»

Таблица 2. Классификация организационных звеньев ОАО «Салаватнефтемаш» по типам ЦФУ

Организационные звенья	Тип ЦФУ				
	ЦУМД	ЦУИ	ЦУД	ЦУП	ЦУЗ
Основные производственные подразделения	X				
Отдел организации труда и заработной платы					X
Финансовый отдел		X	X		X
Планово-экономический отдел				X	X
Отдел программного обеспечения					X
Отдел информационных технологий					X
Бухгалтерия				X	X
Отдел главного сварщика					X
Отдел главного металлурга					X
Отдел новой техники и нестандартизированного оборудования					X
Отдел по охране труда и промышленной безопасности					X
Отдел строительства и ремонта		X			X
Отдел главного энергетика					X
Отдел главного механика					X
Отдел технического контроля					X
Центрально-заводская лаборатория					X
Отдел главного метролога					X
Отдел продаж			X		X
Отдел снабжения					X
Хозяйственный отдел					X
Отдел безопасности					X
Отдел кадров					X
Юридический отдел					X
Отдел стратегического развития		X			X

Таблица 3. Система показателей эффективности определенного этапа постановки бюджетного управления в ОАО «Салаватнефтемаш»

Показатель	Формула	Фактическое значение	Рекомендуемое значение*
1	2	3	4
Подготовительный этап			
Коэффициент определенности цели структурных подразделений	$k(d) = \frac{d_1}{d_0}$ , где $d_1$ – количество подразделений, цели которых сформулированы и описаны; $d_0$ – количество подразделений всего	0,9	1
Коэффициент охвата функций	$k(f) = \frac{f_1}{f_0}$ где $f_1$ – количество функций, отраженных в нормативной документации; $f_0$ – количество фактически выполняемых функций	1,02	1
Коэффициент дублирования функций	$k(f_d) = \frac{f_0 - f_d}{f_1}$ где $f_d$ – количество дублируемых функций	0,95	1
Формирование финансовой структуры предприятия			
Коэффициент определения финансовой ответственности структурных подразделений	$k(p_r) = \frac{p_r}{p_0}$ где $p_r$ – количество должностей, для которых определена ответственность согласно нормативным документам; $p_0$ – количество должностей всего	0,8	1

1	2	3	4
Формирование финансово-бюджетной структуры предприятия			
Коэффициент определения финансовой ответственности за бюджеты (статьи)	$k(b_r) = \frac{b_r}{b_0}$ где $b_r$ – количество бюджетов (статей), для которых определен ЦФУ согласно нормативным документам (стандартам); $b_0$ – общее количество бюджетов (статей)	1	1
Коэффициент охвата бюджетов ЦФО	$k(b_{CFR}) = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m \frac{b_j}{CFR_i}$ где $b_j$ – количество бюджетов (статей) i-того ЦФУ согласно нормативным документам (стандартам); $CFR_i$ – ЦФУ	35	> n
Составление бюджета предприятия, соответствующего финансовой цели.			
Удельный вес времени согласования бюджетов	$k(T) = \frac{\sum_{x=1}^n \frac{T_x}{t_x}}{n}$ где $T_x$ – время фактического согласования i-го бюджета; $t_x$ – время согласования i-го бюджета, согласно нормативной документации	1,14	1
Удельный вес времени корректировки и исправления бюджетов	$k(t_c) = \frac{\sum_{c=1}^n \frac{t_c}{T_x}}{n}$ где $t_c$ – время корректировки и исправления i-го бюджета;	0,04	0
Анализ исполнения бюджетов и принятие управленческих решений по его результатам			
Коэффициент исполнения статей бюджета	$k(w) = \frac{w_1}{w_0}$ где $w_1$ – фактическое значение статей i- того бюджета $w_0$ – плановое значение статей i- того бюджета	1	1
Уровень надежности бюджетов	$k(b_c) = \frac{b_c}{b_0}$ где $b_c$ – количество скорректированных бюджетов (статей) в бюджетном периоде ; $b_0$ – общее количество бюджетов (статей)	0,125	0
Уровень надежности бюджетов (статей) i-го ЦФО	$k(b_{CFR}) = \frac{\sum_{i=1}^n \frac{b_c}{CFR_i}}{n}$ где $b_c$ – количество скорректированных бюджетов (статей) i-того ЦФУ согласно нормативным документам (стандартам); $CFR_i$ – ЦФУ	0,142	0

\*Отклонения, выявленные в ходе расчета представленных выше показателей, в диапазоне до 10–15% можно считать нормой.

– организационная структура ориентирована на потребности предприятия;  
– исходя из особенностей структуры предприятия, выделены центры финансовой ответственности, что позволило исключить дублирование функций;  
– разработан регламент бюджетирования, где четко описывается порядок разработки,

согласования и утверждения основных документов, а также ответственные лица;  
– в случае необходимости положением о бюджетировании предусмотрена возможность корректировки бюджетов, что делает систему более гибкой и позволяет своевременно реагировать на изменения внешней среды.

16.05.2012

**Список литературы:**

1. Данные Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>
2. Добровольский Е., Карабанов Б., Боровков П. и др. Бюджетирование шаг за шагом. – СПб., 2008. – 448 с.
3. Хруцкий В.Е., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 464 с.
4. ОАО «Салаватнефтемаш». Годовые отчеты за 2009, 2010, 2011 гг.

Сведения об авторах:

**Лапаева Мария Григорьевна**, заведующий кафедрой национальной экономики  
Оренбургского государственного университета, доктор экономических наук, профессор  
**Алексеева Е.Ю.**, аспирант кафедры национальной экономики Оренбургского государственного  
университета  
460018, г. Оренбург, пр-т Победы, 13, ауд. 6404, тел. (3532) 372447, e-mail: nek@mail.osu.ru

**UDC 338.45:621**

**Лапаева М.Г., Alekseyeva Ye. Yu.**

Orenburg state university  
E-mail: nek@mail.osu.ru

**THE DEVELOPMENT AND IMPLEMENTATION OF BUDGETING ON THE BASIS OF FINANCIAL RESPONSIBILITY CENTERS ON THE ENGINEERING PLANT**

The article deals with the development and implementation of budgeting for engineering enterprises. The budgeting project based on financial responsibility centers is proposed, the solution algorithm of the budgeting process implementation is refined.

Key words: budgeting, budget management, algorithm, centers of financial responsibility.

**Bibliography:**

1. Data of Federal Service of State Statistics [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.gks.ru>
2. Dobrovolskii E., Karabanov B., Borovkov P. and other. Budgeting step by step. – SPb., 2008. – 448 p.
3. Hrutsky V.E., Gamayunov V.V. Intra firm budgeting: The reference book on statement of financial planning. – M: Finance and statistics, 2006. – 464 p.
4. JCS «Salavatneftemash» Annual Report 2009, 2010, 2011.