

Узенбаев Р.А.

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ КОМПАНИЙ

R.A. Uzenbaev

THE VALUATION OF EFFECTIVENESS MANUFACTURING EXPENSES IN BUDGETING SYSTEM OF COMPANY

УДК: 657.

Цель исследования - основная цель заключается в анализе производственных накладных расходов и совершенствовании использования бюджетов в производственных компаниях.

Методология – методологический подход состоит в исследовании производственных накладных расходов и развитии методики расчета основного и гибкого бюджетов.

Оригинальность/ценность – в статье впервые предлагается новая структура основного и гибкого бюджетов специальная блок-схема для совершенствования расчета основного и гибкого бюджетов.

Выводы – рекомендованная методика составления основного и гибкого бюджетов в производственных компаниях обеспечить эффективность процесса планирования в отечественных производственных компаниях. Автором составлена блок-схема с описанием каждого блока бюджета.

Ключевые слова - накладные расходы, основной бюджет, гибкий бюджет, расчет бюджета.

Purpose – the main goals of research paper is analyzes manufacturing overheads and improve using methods of budgets in manufacturing companies.

Methodology – methodological instruments consisting is research of manufacturing overheads and methods of calculation of master and flexible budgets in domestic companies.

Originality/value – in this research paper author recommend new structures of budgets and special blocs for improve calculation of master and flexible budgets.

Findings – the main results of research work is impact master and flexible budgets for effective planning of domestic manufacturing companies. The blow chart budgets are formed by the author.

Keywords – manufacturing overheads, master budget, flexible budget, calculation.

Эффективное управление компанией невозможно без осуществления планирования и контроля, как основных механизмов системы управления производственной компанией.

В новых условиях хозяйствования планирование и контроль результатов деятельности и их компонентов невозможны без формирования основных видов бюджета. В настоящее время бюджет выступает как основной инструмент управления, обеспечивающий точной, полной и своевременной информацией руководство компании. С помощью гибкого и мастера бюджета должны осуществляться разработка стратегии эффективного развития промышленных производственных компаний в условиях жесткой конкуренции и истощающих ресурсов.

Бюджет – это объем необходимых финансовых и нефинансовых ресурсов необходимых для производственно-хозяйственной деятельности конкретного подразделения за определенный отчетный период. Понятие «бюджет» в современной экономической литературе используется по разному. Слово Бюджет (budget) переводиться с английского языка как – сумка. В современном экономическом словаре - бюджет определен как смета доходов и расходов экономического субъекта за определенный период времени. В распространенном в США учебнике «Бухгалтерский учет: управленческий аспект» дается следующее определение: «бюджет - это количественное выражение планов, составленных после проведения стратегического анализа» [1, С.154]. Необходимо отметить что, несмотря на краткость определения, данный учебник достаточно глубоко раскрывает суть и содержание бюджета, как одного из механизмов системы управления компанией. Разностороннее изучение и анализ современных источников за последние годы показывает что, бюджетирование – это сравнение отчетных данных текущего года с планом, избежание неудач и предсказание будущего производственных компаний.

В своей работе А.Д. Шеремет приводит формулу составления бюджета, которая имеет следующий вид: «переменные затраты на единицу продукции * количество произведенных единиц продукции + бюджетные постоянные затраты» [2, С.109].

Развивая точку зрения автора, мы попытаемся придать следующий завершающий вид с учетом терминологии и условных обозначений в соответствии с МСФО [3, С.1205].

$$B = VC * N + FC, \text{ где:}$$

$$VC = (N + LC + FO v)$$

B – (Budget) бюджет,
 VC – (Variable costs) Переменные затраты на единицу продукции,
 N – (Product volume) количество произведенных единиц продукции,
 FC – (Fixed costs) бюджетные постоянные затраты,
 N – (Direct materials costs) материальные затраты
 LC – (Direct labor costs) трудозатраты,
 FO v – (Factory overhead variable) переменные общепроизводственные расходы,
 FO f – (Factory overhead fixed) постоянные общепроизводственные расходы.

Таким образом, бюджет – это количественное

выражение плана, инструмент координации и контроля за его выполнением. Если бюджет в плановой экономике отождествлялся со сметой расходов, то в западных компаниях бюджет использовался более широко, охватывая всю деятельность компаний. Как показывает опыт управления в западных компаниях, бюджет может быть использован в управлении в двух видах (Гибкий бюджет (Flexible budget) и Основной бюджет (Master budget)).

Основной бюджет охватывает весь процесс производства, реализации, распределения и финансирования компаний, показывает количественное выражение будущей прибыли и денежных потоков.

Функцией бюджетирования является планирование, оценка исполнения, координация, планирование снабжения, коммуникации и мотивации и оценка руководителей.

Бюджетный цикл состоит из планирования (суммирование предложений), составления проекта бюджета, просчета вариантов бюджета, внесения корректив, окончательного плана, обратной связи и учета меняющихся условий.

Существуют следующие типы бюджетов по периодичности: квартальный, месячный, годовой и др. Кроме этого часть западных компаний используют непрерывные или скользящие бюджеты, которые в конце месяца корректируются с данными нового месяца.

В любом случае все виды бюджетов должны содержать сопоставление бюджетных и отчетных данных, анализ объема, затрат и прибыли (CVP) и анализ стратегических параметров компаний.

Менеджеры зарубежных компаний традиционно используют 9 шагов составления бюджета.

1. Бюджет продаж и выручки (Объем выпуска (V) * цена (Q) = выручка R (доход)).

2. Бюджет производства (Объем выпуска (V) + Sk ГП (Остаток готовой продукции на конец) = Общие потребности - Sn ГП = Производственная программа).

3. Бюджет основных материалов (Общие потребности в материалах (N) * цена = Расход материалов).

4. Трудовой бюджет (Объем выпуска (V) * Затраты времени = Выработка * расценка = Трудо-затраты).

5. Бюджет производственных расходов ((вспомогательные материалы + косвенные затраты труда + электроэнергия (переменные) + обслуживание (переменные)) + (амортизация + страховые взносы + электроэнергия (постоянные) + обслуживание (постоянные))).

6. Бюджет запасов на конец периода (основные материалы (M) (количество * цена (Q) = сумма затрат материалов) – Готовая продукция (T) (Количество * цена (Q) = Сумма Готовой продукции).

7. Бюджет производственной себестоимости (Sn ГП + Основные материалы + Основная зарплата производственных рабочих + Обще производственные расходы (ОПР)) = Производственная себестоимость - затраты на продукцию = себестоимость РП.

8. Бюджет коммерческих и административных расходов ((общие коммерческие расходы = комиссионные + реклама + зарплата за продажу + транспортные расходы) + (зарплата служащих + вспомогательные материалы + зарплата администрации + прочие расходы = общие административные расходы).

9. Бюджет прибыли (выручка – себестоимость реализованной продукции (C - costs) = Валовая прибыль (GM – Gross margin) – коммерческие и административные расходы = операционная прибыль – налог с прибыли = чистая прибыль).

Рассмотрим структуру гибкого и мастера бюджета для производственных компаний.

Таблица 1.

Структура гибкого бюджета (Flexible budget) и методика расчетов основных показателей

№	Виды бюджетов	Методика расчета
1 - й уровень		
1	Выручка (Доход)	Выручка = V (объем производство) * цена (Q)
2	Переменные расходы	Основные материалы (N) + Основные зарплата + переменные ОПР
3	МД - Маржинальный доход	(1 – 2)
4	Постоянные расходы	Общие и административные расходы + Коммерческие расходы
5	ОП - Операционная Прибыль	(3 - 4)
2 - й уровень		
1	Выручка (Доход)	
2	Переменные расходы: • Материалы • Зарботная плата • Переменные ОПР Всего переменные производственные расходы Переменные административные и коммерческие расходы	
Всего переменных расходов		
3	МД - Маржинальный доход	(1 – 2)
4	Постоянные расходы Производственные административные и коммерческие расходы	
Всего постоянных расходов		
5	ОП - Операционная прибыль	(3 - 4)

Как показано в таблице 1, гибкий бюджет подразумевает 2-х уровневую детализацию. Хотя для получения более точных данных 2-х уровневая детализация это не предел и может быть развит далее по иерархии управления. Например, 3-ий уровень бюджетирования может быть составлен по видам продукции, по сегментам рынка, по центрам

ответственности и т. д. Однако, целесообразно ли такая детализация и оправданы ли затраты на его составления? Отсюда, для средних производственных бизнес-компаний мы считаем оптимальным 2-х уровневое бюджетирование.

Блок схема гибкого бюджета

Выручка (Доход)

Переменные расходы

МД - Маржинальный доход

Постоянные расходы

ОП - Операционная Прибыль

Рис. 8. Блок схема Гибкого бюджета

1-й блок. Бюджет продажи. Данный бюджет является обобщающим показателем и отражает

общую сумму выручки (Доход) от продажи. Выручка (Доход) = V (объем производство) * цена (Q).

2-й блок. Бюджет переменных расходов. Бюджет переменных затрат определяется как сумма основных материалов и заработной платы, а также переменных общепроизводственных расходов (электроэнергия и топливо на производственные нужды).

3-й блок. Маржинальный доход - (МД), определяется как разность между 1-м и 2-м блоками.

4-й блок. Бюджет постоянных затрат, определяется как сумма общих и административных расходов, а также сумма коммерческие расходы.

5-й блок. Бюджет операционной прибыли (ОП), рассчитывается как разность между 3-м и 4-ми блоками.

Таблица 2.

Структура основного (мастер) бюджета (Master budget) и методика расчетов основных показателей.

№	Виды бюджетов	Методика расчета
1	Бюджет продажи (Выручка)	Выручка (Доход) = V (Объем производство)* Цена (Q)
2	Бюджет запасов ГП на конец	- Основные материалы (Количество (N) * Цена (Q) = Сумма материальных затрат. - Готовая продукция (Количество * Цена (Q) = Сумма Готовой продукции)
3	Бюджет производства	V (Объем производство) + Sk ГП = Общая потребности - Sn ГП = Производственная программа
4	Бюджет основных материалов	Общие потребности в материалах (N) * Цена (Q) = Расход материалов.
5	Трудовой бюджет	V (Объем производство) * Затраты времени = Выработка * Индивидуальная расценка = Трудозатраты.
6	Бюджет производственных расходов (ОПР)	Вспомогательные материалы + Косвенные затраты труда + Энергия (переменные) + Обслуживающее производство (переменные) + (Амортизация + Страховые взносы + Энергия (постоянные) + Обслуживающее производства (постоянные)
7	Бюджет цеховой себестоимости	Sn ГП + Основные материалы + Основная зарплата произ. рабоч + ОПР = Произ себестоимость - Затраты на продукцию = себестоимость Реализованной продукции (РП)
8 а	Смета коммерческих расходов	Общие коммерческие расходы = Комиссионные + Реклама + Зарплата за продажу + Транспортные расходы (ТЗР) + Аренда.
8 б	Смета административных расходов	Зарплата служащих + Вспомогательные материалы + Зарплата администрации + Прочие расходы = Общие административные расходы
9	Проект отчета о прибылях и убытках	Выручка – себестоимость РП = Валовая прибыль (ВП) (Grossmargin) – коммерческие и административные расходы = Операционная прибыль – Налог с прибыли = Чистая прибыль

Блок схема основного (мастер) бюджета (Master budget).

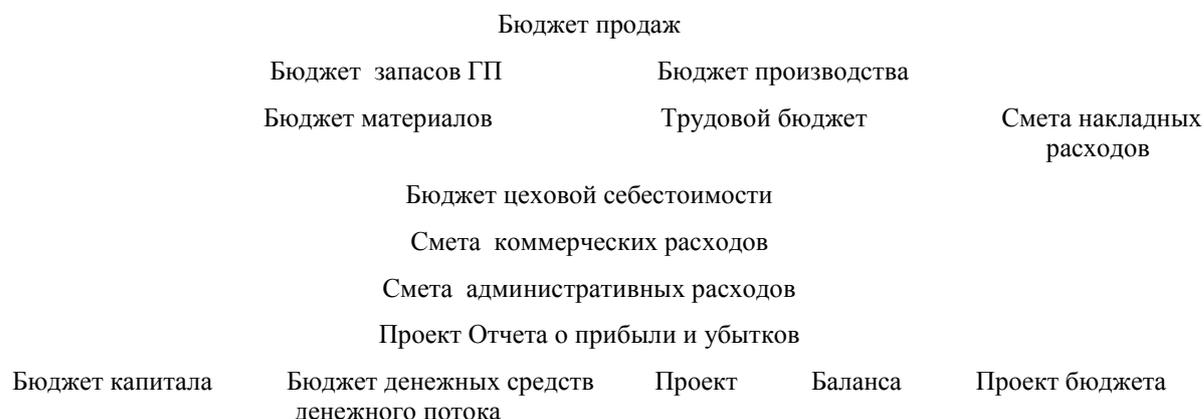


Рис. 9. Блок схема основного бюджета.

1-й блок. Бюджет продажи (Выручка). Данный блок определяется как производное объем производства и цены продукции.

2-й блок. Бюджет запасов. Это сумма бюджетов основных материалов и готовой продукции.

3-й блок. Бюджет производства определяется как производственная программа.

4-й блок. Бюджет основных материалов определяет общие потребности в материалах.

5-й блок. Трудовой бюджет показывает общую сумму трудозатрат, как производное выработки и индивидуальной расценки продукции.

6-й блок. Бюджет общих производственных расходов (ОПР) отражает сумму следующих показателей: вспомогательные материалы, основные затраты труда, энергия, обслуживающее производство, амортизация, страховые взносы, обслуживающее производство (постоянные).

7-й блок. Бюджет цеховой себестоимости. Данный бюджет это сумма остатка готовой продукции, основных материалов, основной зарплаты производственных рабочих и общепроизводственных расходов.

8-й блок. Смета коммерческих расходов. Указанный бюджет определяется как сумма комиссионных, рекламных расходов, зарплата за продажу, транспортных расходов (ТЗР) и арендной платы.

9-й блок. Смета административных расходов показывает сумму заработной платы служащих, вспомогательных материалов, заработной платы администрации и прочих расходов.

10-й блок. Проект отчета о прибылях и убытках отражает валовую прибыль, операционную прибыль и чистую прибыль.

Бюджет производственных бизнес-компаний может быть представлен в виде сметы - выраженного в денежном измерении плана, который используется для оценки результатов будущих операций.

Бюджетирование является гибким инструментом для принятия управленческих решений, связанных с будущими событиями, на основе сплошного наблюдения статистических данных. Основная цель бюджетирования в современных производственных бизнес-компаниях состоит в повышении эффективности работы производственных компаний посредством:

- целенаправленности деятельности и координации всех событий на предприятии;
- выявления внешних и внутренних рисков и снижения их уровня;
- повышения гибкости, приспособляемости к изменениям и современным вызовам.

Составленные и утвержденные бюджетные суммы, позволяют в полном объеме и своевременно определить необходимую сумму денежных средств для данного объекта на плановый период, а также источники поступления этих средств (внешние или внутренние финансовые средства).

Желание научиться управлять финансами в условиях нестабильности, организовать производство конкурентоспособной продукции, обеспечивая эффективное развитие производственных компаний, ставит перед менеджерами компаний сложную задачу - овладеть методикой формирования бюджета как основного финансового плана и экономического регулятора отношений между структурными подразделениями компании и компании с внешней средой.

С целью эффективности управления компанией, в начале каждого к отчетного периода проводится прогнозирование исполнения бюджета на то, что какие происходят изменения, которые не предусмотрены бюджетом, и какое они оказывают влияние на основные ранее принятые решения. После обнаружения допущенных отклонений указанные изменения оцениваются в зависимости от расчетного показателя. Если проводится анализ производственных затрат на единицу продукции, то рекомендуется расчет суммы отклонений до сотой доли. В случае анализа производственных затрат компании в целом, то в таких ситуациях менеджер должен поступить соблюдая принцип существенности. Далее по существенным отклонениям, в соответствии с создавшейся ситуацией менеджер принимает решения об изменениях принятого бюджета по соответствующим статьям.

Для администрации компании бюджетирование дает возможность заранее формировать представление о финансовых потоках, что позволяет регулировать финансирование.

Бюджеты для отдела маркетинга дают точные прогнозы, с помощью которых можно произвести наиболее эффективные коммерческие расчеты. Такие расчеты должны быть взаимоувязаны по срокам и обеспечены имеющимися ресурсами для их осуществления. Необходимо отметить, что в начале отчетного периода бюджет представляет собой смету, относительно продаж, расходов и других финансовых операций в предстоящем отчетном периоде. Этим обеспечивается взаимосвязь анализа с формированием бюджета производственных компаний.

Таким образом, составление и использования бюджетов в системе управления компанией это эффективный инструмент планирования и контроля над доходами и расходами компаний, т.е. контроля над финансовыми активами и иными средствами, возможностями и рисками компании.

Литература:

1. Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. «Бухгалтерский учет: управленческий аспект». Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995.– 415 с.
2. А.Д. Шеремет. Управленческий учет. Учебник. М.: Инфра-М. 2009. с. 109.
3. International Accounting Standards (МСФО) 2001. IASC. 166 Fleet Street. London. EC 4 A. 2 DY. United Kingdom. 1242 pages.
4. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. /Под ред. проф.

- Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
5. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Учеб. пос.– М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 114 с.
 6. Новиченко П.П., Шеина Т.Н., Васин Ф.П. и др.; «Бухгалтерский учет: Учебник/ Под ред. Новиченко П.П. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 464 с.: ил. см. 199 с.
 7. Бухгалтерский (финансовый) учет. Учебник. /Под ред. Исраилова М.И.– Бишкек.: Изд. «Турар», 2012. – 587 с.
 8. Курманбеков О. Методологические основы учета издержек производственных компаний // Реформ.– 2003.- №2.– с. 61.
 9. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 224 с.
 10. Тайгашинова К.Т. Управленческий учет. Учебное пособие. Изл. 2-е – Алматы: ТОО «Издательство ЛЕМ». 2010. – 350 С.
 11. Кондраков Н.П., Бухгалтерский управленческий учет. Учеб. пособие.– М.: ИНФРА-М, 2006.– 368 с.
 12. Международные стандарты финансовой отчетности – 2001. Издание на русском языке. – ОсОО «С-Б-С». г. Бишкек. – 1242 с.
 13. www.toktom.kg
 14. www.costmanagement.com
 15. www.akipress.kg

Рецензент: д.э.н., профессор Купуев П.К.
