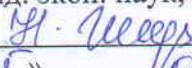
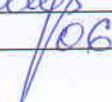


Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)
Институт экономики и менеджмента

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ В ГЭК

Руководитель ООП

канд. экон. наук, доцент

 Н.Д. Шимширт
« 25 »  2020 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА БАКАЛАВРА
ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ НА ОСНОВЕ
БЮДЖЕТИРОВАНИЯ

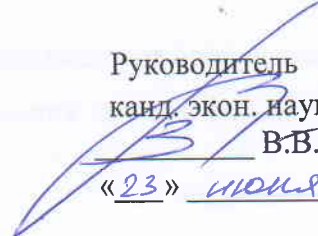
Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Профиль «Финансовая экономика»

Гахраманлы Джамиля Акрам кызы

Руководитель

канд. экон. наук, доцент

 В.В. Копилевич
« 23 »  2020 г.

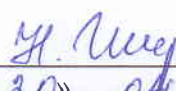
Автор работы

студент группы № 27603

 Д.А. Гахраманлы
« 22 »  2020 г.

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)
Институт экономики и менеджмента

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель ООП
канд. экон. наук, доцент

 Н.Д. Шимширт
« 20 » 04 2020 г.

ЗАДАНИЕ

по выполнению выпускной квалификационной работы бакалавра студентке
Гахраманлы Джамиле Акрам кызы
по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика», профиль «Финансовая экономика»

1. Тема выпускной квалификационной работы бакалавра:

Повышение эффективности управления предприятием на основе бюджетирования

2. Срок сдачи студентом выполненной выпускной квалификационной работы:

а) в учебный офис – _____

б) в ГЭК – _____

3. Исходные данные к работе:

Объект исследования – система бюджетирования как инструмент эффективного управления предприятием

Предмет исследования – особенности процесса бюджетирования в организации.

Цель исследования - исследование бюджетирования как инструмента повышения эффективности деятельности организации

Задачи исследования:

- изучить теоретические основы бюджетирования: сущность, основные функции, особенности организации бюджетирования на предприятии;
- рассмотреть особенности разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятии: нормативное регулирование бюджетирования, этапы внедрения системы бюджетирования на предприятии;
- проанализировать систему бюджетирования экономического субъекта и предложить направления совершенствования системы бюджетирования на предприятии.

4. Краткое содержание работы

Работа предполагается к составу из введения, трех основных глав, заключения, списка использованных источников и литературы и приложений.

В первой главе должны быть рассмотрены теоретические основы бюджетирования.

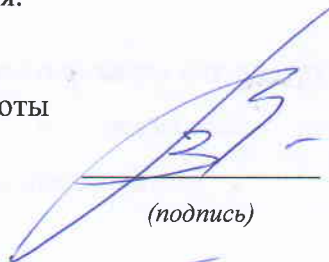
Во второй главе должны быть изложены особенности разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятии.

Третья глава предусматривает изучение финансов-хозяйственной деятельности экономического субъекта и возможности улучшения эффективности деятельности посредством внедрения системы бюджетирования.

Руководитель выпускной квалификационной работы

канд. экон. наук, доцент

(должность, место работы)



(подпись)

/ В.В. Копилевич

(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению



(подпись)

/ Д.А. Гаврanchuk

(И.О. Фамилия)

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1 Теоретические основы бюджетирования на предприятии	6
1.1 Сущность бюджетирования: цели, задачи, роль в финансовом управлении	6
1.2 Основные функции бюджетирования и особенности организации бюджетирования на предприятии	13
1.3 Влияние бюджетирования на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия	19
2 Особенности разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятии	28
2.1 Этапы внедрения системы бюджетирования на предприятии	28
2.2 Автоматизация процесса бюджетирования	33
3 Повышение эффективности финансового управления предприятием посредством и бюджетирования	40
3.1 Общая характеристика предприятия и анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТоМаш»	40
3.2 Разработка системы бюджетирования для предприятия ООО «ТоМаш»	66
Заключение	87
Список использованных источников и литературы	89
Приложение А. Бухгалтерская отчетность ООО «ТоМаш»	94

ВВЕДЕНИЕ

Конкурентная борьба и постоянно меняющиеся условия внешней среды заставляют компании различных отраслей повышать эффективность своих систем управления и непрерывно корректировать свои стратегические цели. Жизненный цикл развития многих российских компаний начинался, как правило, с борьбы за выживание, за которым следовал этап активного «зарабатывания» денег. Теперь те, кому удалось удержаться на рынке, задумываются о стратегии развития и эффективности управления своим бизнесом. В этих условиях компании ищут новые инструменты и технологии управления, которые способны транслировать стратегию компании на уровень ее оперативного управления и обеспечить снижение себестоимости производимой продукции или оказываемых услуг.

На сегодняшний день одним из главных инструментов управления, который сможет обеспечить взаимосвязь стратегии компании с краткосрочными задачами отдельных ее подразделений, является бюджетирование.

Актуальность выбранной темы исследования состоит в том, что бюджетирование выступает как одна из наиболее значимых функций управления предприятием, так как оно объединяет в единую систему функционирования все функциональные сферы организации. В то же время комплексный характер бюджетирования, сочетание в нем различных видов деятельности, связанных, с одной стороны, с анализом как можно более объективной информации о фактическом ходе экономической деятельности, с другой стороны – с активным воздействием на нее, делают его одним из сложнейших средств современного менеджмента, роль которого в теоретических исследованиях до сих пор остается спорной.

Кроме того, существуют проблемы внедрения системы бюджетирования на современных предприятиях, которые связаны с необходимостью и сложностью формирования финансовой структуры организации, выбора программного обеспечения (информационной системы), сложностью организации контроля за исполнением бюджета и с оценкой эффективности построенной системы бюджетирования.

Степень разработанности темы исследования. Вопросам бюджетирования уделяется значительное внимание в исследованиях отечественных и зарубежных ученых. Теоретическим и методическим проблемам разработки системы финансового планирования и бюджетирования посвящены работы С. Майерса, И.Т. Хорнгрена, Р. Рэчлина, Дж. Фостера, Р. Брейли, Р. Энтони, А.Д. Шеремета, И.А. Бланка, М.К. Старовойтова, А.М. Ковалевой, А.М. Карминского, Н.Г. Данилочкиной, В.Н. Самочкина, В.И. Лапенкова, В.А.П. Дугельного, К.В. Щиборща и других.

Значимый вклад в исследование вопроса бюджетирования как инструмента повышения эффективности управления предприятием внесли российские ученые: М.В. Васильева, В.М. Родионова, А.Г. Игудин, Н.А. Ширкевич, А.М. Лавров, О.В. Богачева и другие, а так же зарубежные авторы: С. Смит, С. Брю, Б. Вайнгаст, Х. Хассел.

Проблемы практического внедрения системы бюджетирования на предприятиях различных сфер деятельности исследованы таким учеными как: И.Т. Балабанов, В.Б. Ивашкевич, О.Д. Каверина, Л.В. Попова, Е.С. Стоянова, В.Е. Хруцкий, В.Е. Чернышев, А.Д. Шеремет, Ю. Бригхэм, К. Дюпуи, Дж.Г. Сигел, Д. Шим и другие.

Вместе с тем значительный круг вопросов, связанных с проблемами разработки и внедрения системы бюджетирования на современных предприятиях разработан недостаточно и требует дальнейших научных исследований. Указанные обстоятельства обуславливают актуальность выбранной темы исследования.

Цель исследования состоит в изучении научно-теоретических основ бюджетирования как инструмента повышения эффективности деятельности организации и разработке механизма внедрения системы бюджетирования на предприятии.

Исходя из цели исследования, поставлены следующие задачи, определяющие его структуру:

- 1) Изучить теоретические основы бюджетирования: сущность, основные функции, особенности организации бюджетирования на предприятии.
- 2) Рассмотреть особенности разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятии: этапы внедрения системы бюджетирования на предприятии, вопросы автоматизации процесса бюджетирования.
- 3) Проанализировать результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия ООО «ТоМаш», на основании полученных результатов, разработать и внедрить систему бюджетирования на предприятии, в целях повышения эффективности финансового управления предприятием.

Объектом исследования выступает система бюджетирования как инструмент эффективного управления предприятием.

Предмет исследования – особенности процесса бюджетирования в организации.

Теоретической основой исследования послужили научные труды ведущих зарубежных и отечественных ученых в области управления финансами предприятия, затрагивающие вопросы финансового планирования и бюджетирования, в том числе: Р. Брейли и С. Майерса, Ю.Ф. Бригхэма и Дж. Хьюстона, Дж. Ван Хорна и Дж. Ваховича, Ч.Т. Хорнгрена и Дж. Фостера, А.З. Бобылевой, А.С. Карпова, В.Э. Керимова, В.Э. Керимова, Е.Л. Попченко и Н.Б. Ермасова, В.Е. Хруцкого, Е.И. Шохина и других.

Методологическая основа исследования. Для реализации указанных выше задач исследования были применены следующие методы: а) обзорно-аналитическое исследование литературы; б) общенаучные методы, такие как: сравнительного анализа, экономико-статистические методы сбора и обработки информации, экономико-математические методы анализа, а также экспертные оценки.

Информационную базу исследования составили: научная, учебная, справочная и нормативная литература; законодательные и нормативные акты; материалы периодической печати; глобальная информационная сеть Интернет, внутрифирменные документы.

Практическая значимость исследования заключается в том, что теоретические разработки и методические положения доведены до уровня конкретных практических рекомендаций и могут быть использованы в практической деятельности предприятий для формирования и совершенствования системы бюджетирования.

Структура и объем исследования обусловлены содержанием темы, задачами и логикой проведенной работы. Настоящее исследование состоит из введения, в котором обоснованы актуальность исследования, поставлены цель и задачи работы, основной части, состоящей из трех глав, выводов, заключения, списка использованных источников и литературы и приложений.

1 Теоретические основы бюджетирования на предприятии

1.1 Сущность бюджетирования: цели, задачи, роль в финансовом управлении

Стремление работать с максимальной экономической эффективностью заставляет многие компании модернизировать как свою внутреннюю организационную структуру, так и методы управления бизнесом, одним из которых является бюджетирование. Важно отметить, что именно создание бюджета является одним из важнейших факторов на пути осуществления вышеизложенных целей. Бюджетный метод планирования позволяет установить оперативный и текущий контроль за поступлением и расходованием средств. Бюджетирование помогает уменьшать нерациональное использование финансовых средств организации путем своевременного планирования товарно-материальных, финансовых потоков, хозяйственных операций.

Понятие процесса бюджетирования носит неоднозначный и противоречивый характер. Его, как и многие другие финансовые категории, можно считать вопросом дискуссионным и требующим тщательного рассмотрения во всех аспектах. На данный момент в науке нет определенного единого мнения о понятии бюджетирование.

Для более наглядного сравнения точек зрения экономистов обратимся к таблице 1.

Таким образом, из приведенных определений видно, что часть ученых предлагают относить бюджетирование к сфере финансового управления, иные специалисты отводят бюджетированию более широкое место в системе управления, определяя его как инструмент управления производственной и финансовой деятельностью предприятия.

По мнению некоторых экономистов, бюджетирование должно рассматриваться как система оперативного управления, которая будет включать в себя функции планирования, учета и контроля отдельных процессов предприятия. А другие специалисты понимают под бюджетированием управленческую технологию.

В экономической литературе преимущественно преобладает мнение, что общая цель бюджетирования – повышения эффективности деятельности компании. Однако одна общая идея прослеживается у каждого автора, она заключается в том, что, прежде всего, бюджетирование является составной частью финансового планирования, то есть процесса определения будущих действий по формированию и использованию финансовых ресурсов¹.

¹Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. 2020. С. 160.

Таблица 1 – Различные точки зрения на дефиницию «бюджетирование»

Автор	Определение
Е.В. Добровольский ²	«бюджетирование – балансирование потоков доходов и расходов фирмы в целом и основных ее структурных звеньев, с одной стороны, процесс составления финансовых планов и смет, а с другой стороны управленческая технология, предназначенная для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений»
А.Н. Гаврилова, А.А. Попов ³	«бюджетирование – это процесс составления и принятия бюджетов, последующий контроль за их исполнением. Одна из составляющих системы финансового управления, предназначенная для оптимального распределения ресурсов хозяйствующего субъекта во времени»
А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, Л.И. Ушвицкий ⁴	«бюджетирование – это процесс планирования будущей деятельности организации, результаты которого оформляются системой бюджетов»
Л.С. Шаховская, В.В. Хохлова ⁵	«бюджетирование – это оперативный финансовый план, разрабатываемый обычно в рамках до одного года, отражающий поступления и расходы средств по отдельным направлениям хозяйственной деятельности, отдельным видам операций»
В.Б. Акулов ⁶	«процесс бюджетирования является составной частью финансового планирования, то есть процесса определения будущих действий по формированию и использованию финансовых ресурсов»
Э.В. Плучевская, Н.В. Варлачева, И.В. Черданцева ⁷	«бюджетирование – это технология финансового планирования, учета и контроля доходов и расходов, получаемых от бизнеса на всех уровнях управления, позволяющая анализировать прогнозируемые финансовые показатели и управлять с их помощью ресурсами (прежде всего финансовыми как отдельного бизнеса, так и компании в целом)»
Г.П. Кузина, Е.И. Шохин ⁸	«бюджетирование – это непрерывная процедура составления и исполнения бюджетов»
А.В. Ларионов ⁹	«бюджетирование – это процесс составления и принятия системы финансовых планов предприятия, который основан на делегировании финансовой ответственности субъектам планирования внутри самого предприятия»
Л.В. Шалаева ¹⁰	«бюджетирование – технология финансового планирования, контроля и учета доходов и расходов, которые получают от деятельности бизнеса на всех уровнях управления, позволяющие анализировать прогнозируемые и получаемые финансовые показатели»
К.В. Щиборщ ¹¹	«бюджетирование – процесс составления и реализации бюджета в практической деятельности компании»

² Добровольский Е.В. Бюджетирование: шаг за шагом / Под ред. Е.В. Добровольского. СПб: Питер, 2013. С. 2.

³ Гаврилова А.Н. Финансы организаций (предприятий) / А.Н. Гаврилова, А.А. Попов. М.: Кнорус, 2016. С. 826.

⁴ Алексеева А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. 8-е изд., перераб. и доп. М.: Кнорус, 2019. С. 425.

⁵ Шаховская Л.С. Бюджетирование: теория и практика / Л.С. Шаховская, В.В. Хохлова. М.: Кнорус, 2019. С. 38.

⁶ Акулов В.Б. Финансовый менеджмент: учебное пособие / В.Б. Акулов. Петрозаводск.: ПетрГУ, 2013. С. 92.

⁷ Плучевская Э.В. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / Э.В. Плучевская, Н.В. Варлачева, И.В. Черданцева. Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2014. С. 8.

⁸ Шохин Е.И. Финансовый менеджмент / Под ред. проф. Е.И. Шохина и Г.П. Кузиной. М.: ИДФКБ-Пресс, 2017. С. 123.

⁹ Ларионов А.В. Сущность бюджетирования [Электронный ресурс] / А.В. Ларионов // Блог молодого аналитика. Электронные данные. М., 2020. URL: <http://humeur.ru/page/sushhnost-finansovogoplanirovaniya-i-prognozirovaniya> (дата обращения 08.03.2020).

¹⁰ Шалаева Л.В. Центры финансовой ответственности в системе стратегического управленческого учета / Л.В. Шалаева // Международный бухгалтерский учет. 2018. № 3-4. С. 160.

¹¹ Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ. М.: Дело и Сервис, 2015. С. 53.

Продолжение таблицы 1

Автор	Определение
О.В. Гостеева ¹²	«бюджетирование – это система планирования и контроля ресурсов организации и результатов ее деятельности в разрезе центров ответственности, анализа перспективных и уже имеющихся ресурсов и результатов деятельности в целях эффективного управления бизнес-процессами»
О.Н. Волкова ¹³	«бюджетирование – процесс согласованного планирования и управления деятельностью организации с помощью бюджетов и экономических показателей, которые позволяют определить вклад каждого подразделения и каждого менеджера в достижение общих целей»
И.Э. Гущина Н.М. Балакирева ¹⁴	«бюджетирование – непрерывный циклический процесс формирования бюджетов, направленный на приведение в соответствие возможностей организации условиям рынка, и контроля за их выполнением»
В.Е. Хруцкий, В.В. Гамаюнов ¹⁵	«бюджетирование – управленческая технология, которая предназначена для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений»
Е.Р. Мухина ¹⁶	«бюджетирование – это элемент ресурсного обеспечения управленческого учета, включающий стадии разработки, исполнения, контроля, анализа и корректировки бюджетов по центрам финансовой ответственности»
А.Г. Мельник, А.Е. Кузьмин ¹⁷	«бюджетирование – это управленческая технология, которая предусматривает формирование бюджетов для выбранных объектов и их использование с целью обеспечения оптимальной структуры и соотношения доходов и расходов, поступлений и расходов, активов и пассивов организации для достижения поставленных целей с учетом влияния среды функционирования»

То есть, с точки зрения менеджмента бюджетирование является технологией, предназначенной для выработки управленческих решений и повышения их финансовой обоснованности, а с точки зрения управленческого учета бюджетирование – это процесс составления финансовых планов и смет.

Анализируя подходы различных авторов к концепции бюджетирования, можно предложить следующее определение бюджетирования, полностью отражающее его содержание. Бюджетирование – это инструмент управления деятельностью предприятия, который включает в себя разработку, контроль, анализ и оценку исполнения плана функционирования предприятия, сформированного в виде системы бюджетов, охватывающих каждую сторону деятельности организации и содержащую стоимостное выражение целей, затрат ресурсов и результатов деятельности на предстоящий период.

¹²Гостеева О.В. Особенности бюджетирования и анализ эффективности услуг предприятий грузового железнодорожного транспорта: Дис. канд. экон. наук: 08.00.12. / О.В. Гостеева. М., 2015. С. 7.

¹³ Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях / О.Н. Волкова. М.: Финансы и статистика, 2015. С. 33.

¹⁴ Гущина И.Э. Управленческий учет: основы теории и практика: учебное пособие / И.Э. Гущина, Н.М. Балакирева. М.: Кнорус, 2016. С. 34.

¹⁵Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование. Теория и практика: практическое пособие / В.Е. Хруцкий, В.В. Гамаюнов. М.: Издательство Юрайт, 2019. С. 27.

¹⁶ Мухина Е.Р. Теоретические аспекты бюджетирования как элемента ресурсного обеспечения управленческого учета / Е.Р. Мухина // Вестник пермского университета. 2017. №1 (20). С. 72.

¹⁷ Кузьмин А.Е. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / А.Е. Кузьмин, О.Г. Мельник – К.: Кондор, 2018. С. 46.

На рисунке 1 представим сущность бюджетирования¹⁸.

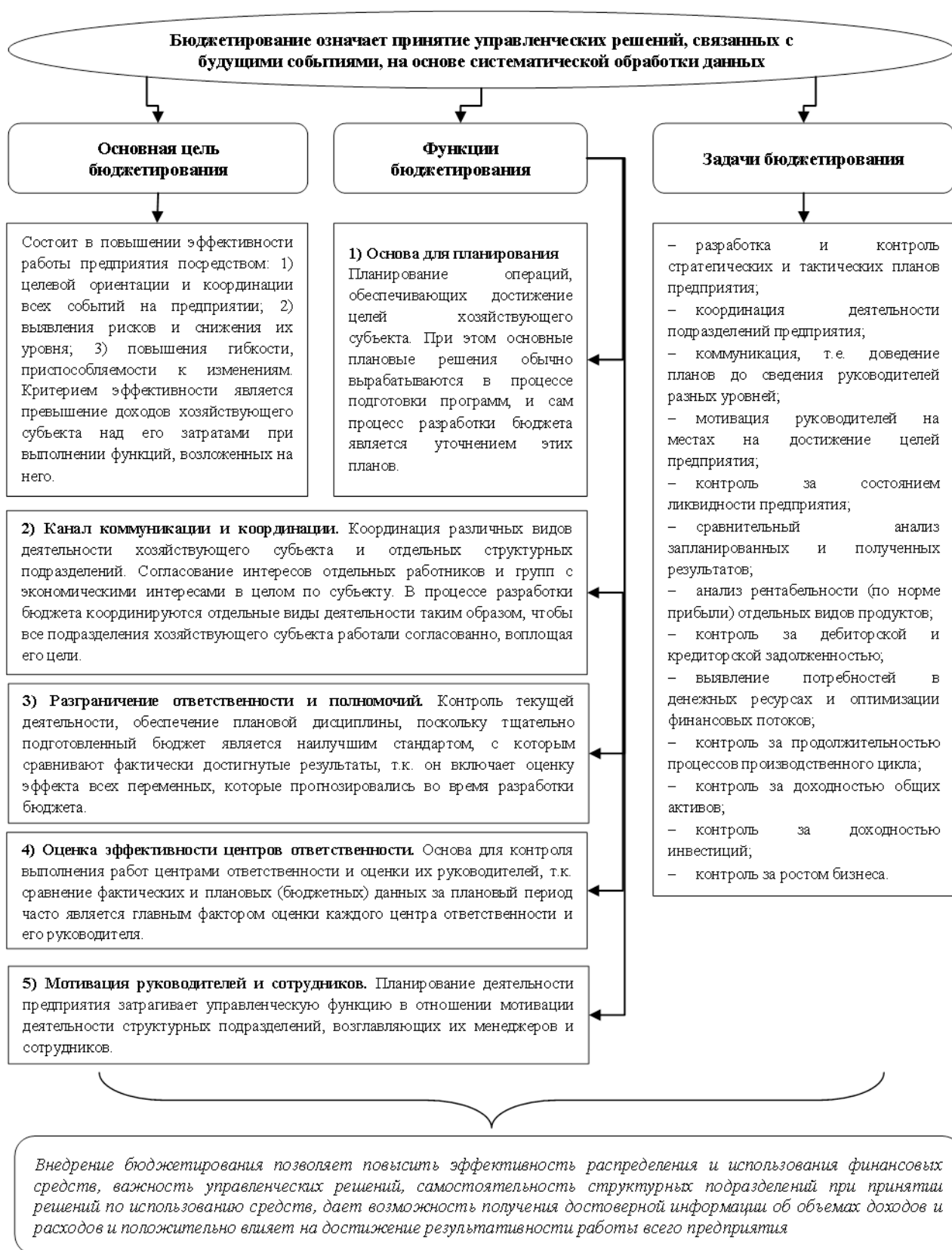


Рисунок 1 – Сущность бюджетирования

¹⁸Составлен автором

При организации своей деятельности каждое предприятие осуществляет процесс планирования и бюджетирования. При этом виды составляемых бюджетов зависят от специфики деятельности организации и от ее масштабов. Состав, содержание бюджетов и основные взаимосвязи между ними зависят от специфики предприятия, а также от того, какие объекты бюджетирования, формы и методы планирования приняты на предприятии. Единой модели бюджета не существует, так как любое предприятие индивидуально подходит к построению бюджетов. Бюджет – это детализированный план деятельности предприятия, направленный на достижение его целей.

Рассмотрим виды бюджетов. Различают финансовый и операционный бюджеты. Также есть вспомогательные бюджеты (инвестиционный бюджет, бюджеты отдельных проектов и программ) и дополнительные (специальные) бюджеты – сюда входят бюджеты распределения прибыли, например. По-другому полную систему бюджетов можно назвать сводным бюджетом предприятия¹⁹.

Финансовый бюджет. В данные виды финансового прогнозирования закладываются будущие доходы и расходы организации, которые выражены в денежном эквиваленте. Данный бюджет состоит из нескольких основных документов, которые включают в себя: прогноз об убытках и о прибыли, прогноз о движении денежных средств и собственного капитала. Финансовые бюджеты необходимы для управления финансами предприятия, оценки его финансового состояния. Эти бюджеты дают руководителям организаций всю нужную информацию, чтобы они могли оценивать финансовое положение компании и контролировать его изменения. Финансовые бюджеты разрабатываются на основе операционных бюджетов и в совокупности образуют некий аналог бухгалтерской отчетности. И если набор основных бюджетов обязателен, то состав операционных бюджетов может меняться в зависимости от специфики предприятия и характера стоящих перед ним целей и задач²⁰.

Операционный бюджет. Сюда входят различные бюджеты, которые содержат информацию о доходах и расходах организации от определенного вида деятельности, также сюда относят затраты на косвенные налоги, доходы и расходы в виде материальных ценностей. Данный вид бюджета включает в себя: бюджет производства, материалы, затраты на энергию, продажи продукции и так далее. Бюджет операционной деятельности направлен на финансирование текущей деятельности, покупки расходных материалов и необходимых

¹⁹ Шаховская Л.С. Бюджетирование: теория и практика / Л.С. Шаховская, В.В. Хохлова. М.: Кнорус, 2019. С. 42.

²⁰ Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. 2020. С. 161.

материалов. Формируется на основе объемов производственной деятельности организации. Данный вид бюджета может быть сформирован как в стоимостном, так и в натуральном выражении²¹.

Операционные бюджеты играют особую роль в деятельности предприятия, они весьма разнообразны (рисунок 2)²².



Рисунок 2 – Виды операционных бюджетов организации

²¹ Бочаров В.В. Коммерческое бюджетирование: учебник / В.В. Бочаров. СПб.: Питер, 2018. С. 52.

²² Болсун В.С. Роль бюджетирования в системе управления организацией / В.С. Болсун, А.В. Павлова // В сборнике: EUROPEAN SCIENCE FORUM сборник статей II Международной научно-практической конференции. МЦНП «Новая наука». 2019. С. 47.

Необходимо понимать различие между понятиями бюджет и бюджетирование. Бюджет – это документ, насыщенный количественными показателями, в соответствии с которым ведется хозяйственная деятельность предприятия. Бюджетирование – это сам процесс составления и реализации данного документа в практической деятельности предприятия.

В системе бюджетирования мировая практика выделила плюсы и минусы, что отображено в таблице 2²³.

Таблица 2 – Недостатки и преимущества в системе бюджетирования

Преимущества	Недостатки
Является инструментом для сравнения желаемых и достигнутых результатов	Бюджеты, которые не доведены до внимания сотрудника, не оказывают ни малейшего влияния на результаты и мотивацию работы
Позволяет учиться на опыте составления бюджетов прошлых периодов	Дороговизна и сложность системы бюджетирования
Помогает усовершенствовать процесс распределения ресурсов	Эффект стимулирования исчезает, потому что никто не верит в возможность достижения целей
Позволяет координировать работу предприятия в целом	Когда цели быстро и легко достигнуты-бюджет не имеет эффекта стимулирования для повышения производительности, т.к. в бюджетировании заложено противоречие между стимулирующим эффектом и целями

Используя бюджетирование, предприятие стремится к обеспечению финансовой устойчивости, платежеспособности, ликвидности баланса предприятия. Назначение бюджетирования на предприятии в самом общем виде заключается в том, что оно является основой :процесса планирования и принятия управленческих решений; оценки всех аспектов финансовой состоятельности компании; мотивации сотрудников и укрепления финансовой дисциплины, согласования и подчинения интересам компании в целом и собственникам ее капитала всех интересов отдельных структурных подразделений²⁴.

Так или иначе, можно отметить, что главный смысл бюджетирования, в конечном счете, сводится к повышению финансово-экономической эффективности и финансовой устойчивости организации с помощью координации усилий всех ее подразделений на достижение конечного и количественно определенного результата.

Можно сделать вывод, что система бюджетирования играет огромную роль в финансовом управлении современными экономическими субъектами, даже не смотря на

²³Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. 2020. С. 161.

²⁴Кашипова А.Р. Методологические и организационные вопросы постановки бюджетирования на предприятии / А.Р. Кашипова // Вести Научных Достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. 2020. № 2. С. 45.

наличие недостатков в его постановке в российских организациях, которые в большинстве случаев связаны с отсутствием необходимой институциональной базы для развития бюджетирования. Роль бюджетирования в системе финансового управления заключается в предоставлении полной финансовой информации, в отражении движения денежных средств, активов, финансовых ресурсов, счетов предприятия, в максимально удобной для всех форме. А также в предоставлении соответствующих показателей хозяйственной деятельности в наиболее оптимальном виде для использования в процессе принятия эффективных управленческих решений.

1.2 Основные принципы и функции бюджетирования, особенности организации бюджетирования на предприятии

Система бюджетирования на сегодняшний день является самой популярной управленческой технологией в России, которая выполняет жизненно важные функции управления предприятием (определение задач, планирование ресурсов, оценка деятельности, контроль исполнения и так далее). Считается, что бюджетирование оказывает существенную помощь руководству в достижении эффективной организации финансово-хозяйственной деятельности. «В условиях возрастающих темпов роста экономической глобализации и, как следствие, существенного усиления роли конкурентной борьбы недостаточная эффективность деятельности является основной причиной банкротства предприятий»²⁵. В то же время, несмотря на очевидные преимущества, система организационная система бюджетирования имеет и слабые стороны²⁶.

Как было отмечено на Рисунке 1 бюджетирование выполняет целый ряд функций в организации, основными из которых являются:

- основа для планирования;
- канал коммуникации и координации;
- разграничение ответственности и полномочий;
- оценка эффективности центров ответственности;
- мотивация руководителей и сотрудников.

Рассмотрим вышеназванные функции бюджетирования с позиции их сильных и слабых сторон.

²⁵Шмарова Л.В. Эволюция методов оценки эффективности бизнеса // Российская экономика: пути повышения конкурентоспособности: коллективная монография / Л.В. Шмарова; под общей редакцией А.В. Холопова. – М.: МГИМОУниверситет, 2009. С. 617.

²⁶Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. 2020. С. 160.

Основа для планирования. Бюджеты, являясь финансовыми/или количественным выражением плана, поддерживают планирование, определяя (как правило, на год) пути и методы его достижения, а также необходимые для этого средства. В настоящее время происходит качественный сдвиг в бюджетировании, которое все больше основывается не только на финансовой, но и на нефинансовой информации, полезной при решении многих задач, например, при определении планируемого объема производства в единицах продукции или машино-часах.

В то же время при «традиционном» бюджетировании (формировании статичных бюджетов) многие расходы, включенные в бюджет, непосредственно связаны с запланированным уровнем доходов. Если отраженные в бюджете доходы существенно отличаются от фактических доходов, то информация о многих бюджетных расходах также не будет отражать реальную ситуацию. При совсем больших отклонениях фактических данных от бюджетных часть расходов, которые обычно рассматриваются как условно-постоянные, будет меняться, приобретая ступенчатый характер, например, расходы на техническое обслуживание помещений (площади могут приобретаться или продаваться в зависимости от роста или снижения доходов)²⁷.

В качестве способа решения данной проблемы обычно предлагается формирование гибких бюджетов, которые учитывают изменение расходов в зависимости от изменения объемов выпуска/продаж. Гибкие бюджеты составляются на «фактический» объем продаж, как если бы фактический объем продаж был известен заранее. Безусловно, гибкие бюджеты особенно полезны, когда рассматриваются альтернативные варианты действий с целью выбора того, который, скорее всего, максимизирует прибыль. Хотя гибкие бюджеты представляют собой действенный инструмент, они могут вызывать определенные сложности при подготовке²⁸. Гибкие бюджеты основаны на классификации затрат на переменные и постоянные. Однако часть затрат из тех, которые считаются переменными и постоянными, в действительности являются ступенчато постоянными (полупостоянными) и ступенчато переменными (полупеременными) затратами.

Полупостоянные затраты возникают, когда предприятие работает на полную мощность, и дальнейшее увеличение объема производства неизбежно приведет к росту

²⁷ Седов И.А. Инновационный подход к определению сущности бюджетирования / И.А. Седов // В сборнике: Инновации в науке и практике сборник статей по материалам XV международной научно-практической конференции. 2019. С. 174.

²⁸ Воронова Е.Ю. Сильные и слабые стороны системы бюджетирования организации / Е.Ю. Воронова // В сборнике: Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организаций Материалы VIII международной научно-практической конференции: в 2-х томах. Тамбовский государственный университет им. Г.Р. Державина; Научный редактор Черемисина Н.В.. 2019. С. 202.

постоянных затрат. Продолжительные же спады обычно вынуждают руководство сокращать расходы, которые до этого считались постоянными.

Полупеременные затраты отличаются тем, что их изменение происходит при более существенных изменениях в уровне активности. Также определенную сложность представляют и смешанные затраты, включающие и переменные и постоянные составляющие, например, расходы на услуги связи и др. При подготовке гибких бюджетов возникает необходимость в разделении таких затрат на переменные и постоянные, для чего применяются различные способы, как с использованием, так и без использования методов математической статистики²⁹.

Канал коммуникации и координации. Бюджетирование является средством облегчения коммуникации руководителей различного уровня с вышестоящими и нижестоящими руководителями и руководителями других центров ответственности и, следовательно, улучшения координации деятельности подразделений. Однако прежде, чем бюджетирование станет действенным каналом координации, необходимо пройти процесс согласования всех функциональных бюджетов. Согласование может оказаться чрезвычайно сложным, поскольку целью компании является максимизация прибыли, а на прибыль влияют различные факторы. При согласовании бюджета необходимо учитывать все факторы, влияющие на прибыль (для коммерческих организаций основной целью является максимизация прибыли), такие как затраты, производственные мощности, наличие квалифицированной рабочей силы, спрос, цены и другое. Среди таких факторов может оказаться как основной бюджетный фактор (доминирующий до такой степени, что влияет на все бюджеты), так и ограничивающие факторы³⁰.

Разграничение ответственности и полномочий. Бюджетирование направлено на разграничение ответственности и полномочий, которые могут быть реализованы руководителями разного уровня. Разграничение ответственности – одна из основных проблем бюджетирования. Ответственность руководителя должна распространяться только на то, что находится под его контролем. Четкое определение контролируемых и неконтролируемых затрат помогает проследить ответственность. Однако на практике нередко бывает затруднительно отделить подконтрольные и неподконтрольные факторы, и, во-вторых, распространено мнение, что руководители в любом случае должны

²⁹ Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. 2020. С. 160.

³⁰ Седов И.А. Инновационный подход к определению сущности бюджетирования / И.А. Седов // В сборнике: Инновации в науке и практике сборник статей по материалам XV международной научно-практической конференции. 2019. С. 174.

предпринимать грамотные действия в ответ на обстоятельства, которые не были предусмотрены при подготовке бюджета.

Определенной проблемой при разграничении ответственности является ситуация, когда одна статья расходов относится к разным подразделениям. Возможным недостатком бюджетирования является также то, что (как и в любой другой системе контроля) высшее руководящее звено компании наделяется слишком большой ответственностью. В таком случае бюджетирование усиливает вертикаль контроля и не поддерживает децентрализацию, что далеко не всегда является оптимальным для деятельности компании³¹.

Оценка эффективности центров ответственности. «При исполнении бюджета центром ответственности должны оцениваться результаты деятельности центра и работа руководителя. Оценку результатов деятельности следует проводить с использованием финансовых показателей»³². Таким образом, бюджеты выступают в качестве основы для оценки деятельности подразделений, которая заключается в сравнении бюджетных и фактически достигнутых показателей. Информация о выявленных отклонениях должна поступать незамедлительно, поскольку «при отсутствии информации или наличии неправильной, запоздалой информации принимаются неправильные, неэффективные решения»³³.

Хотя благодаря бюджетированию можно определить проблемные области, сама система бюджетирования не информирует о мерах, которые необходимо предпринять в сложившейся ситуации. Есть и более серьезные недостатки, которые можно даже назвать основными слабыми сторонами системы бюджетирования. Обязательство исполнять бюджеты замедляет реакцию руководителей на быстрые изменения в бизнес-среде и вынуждает их избегать риска, не предусмотренного бюджетом, хотя, такой риск может оказаться вполне оправданным. Помимо этого, понимание руководителями того, что их работа оценивается по тому, насколько точно они исполняют бюджет и достигают бюджетных показателей, ограничивает их роль в поиске путей совершенствования деятельности компании.

³¹ Седов И.А. Инновационный подход к определению сущности бюджетирования / И.А. Седов // В сборнике: Инновации в науке и практике сборник статей по материалам XV международной научно-практической конференции. 2019. С. 175.

³² Воронова Е.Ю. Сильные и слабые стороны системы бюджетирования организации / Е.Ю. Воронова // В сборнике: Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организаций Материалы VIII международной научно-практической конференции: в 2-х томах. Тамбовский государственный университет им. Г.Р. Державина; Научный редактор Черемисина Н.В.. 2019. С. 202.

³³ Улина Г.В. Информационная система управленческого учета / Г.В. Улина, Д.С. Улин // Современный учет и аудит: теория, практика, перспективы развития: Материалы Второй международной инновационной научно-практической конференции. – М.: Издательство Московского гуманитарного университета, 2017. С. 129.

Мотивация руководителей и сотрудников. Поскольку информация, содержащаяся в бюджетах, часто используется для оценки работы руководителей, та же информация является основой для их вознаграждения. В компаниях у большого числа руководителей и сотрудников уровень заработной платы напрямую связан с достижением целей бюджета, что обеспечивает определенные стимулы, в том числе и стимулы к действию. Например, возможность заработать премию, достигнув бюджетных показателей, будет влиять на работу руководителей и сотрудников, и распределение их усилий между определенными действиями, такими как, например, контроль уровня издержек, достижение высокого объема продаж или повышение качества выпускаемой продукции. «Надлежащим определением стимула и регулированием бюджета можно побудить сотрудника, предпочитающего тратить большую часть полезного времени на действия, отвечающие его личным интересам, посвятить некоторое время действиям, приносящим пользу компании»³⁴.

Однако привязка заработной платы и премий к бюджету может вызывать определенные проблемы. Так, руководители в некоторой степени становятся заложниками ситуации, когда от них ожидают непрерывное улучшение своих предыдущих результатов. В таком случае бюджетные показатели устанавливаются все выше и выше. Непростым вопросом является принятие решения относительно того, насколько жестко должны быть сверстаны бюджеты. При слишком жестком бюджете руководители могут даже не пытаться достичь бюджетных показателей.

Однако если бюджеты сформированы достаточно свободно, работа руководителей перестает быть эффективной, что будет иметь негативные последствия для деятельности всей организации. Кроме того, если сотрудники понимают, что для получения премии в текущем периоде у них не получается достичь бюджетных показателей, с большой долей вероятности они будут откладывать результаты своей деятельности на следующий период, чтобы повысить шансы на получение премии³⁵.

Далее рассмотрим основные принципы системы бюджетирования, использование которых позволяет сформировать многофункциональную и эффективную систему управления на предприятии (рисунок 3)³⁶.

³⁴ Гафурова Г.Н. Бюджетирование как основной инструмент в системе управления предприятием / Г.Н. Гафурова, Е.А. Свистунова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2017. №6 (168). С. 20.

³⁵ Воронова Е.Ю. Сильные и слабые стороны системы бюджетирования организации / Е.Ю. Воронова // В сборнике: Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организаций Материалы VIII международной научно-практической конференции: в 2-х томах. Тамбовский государственный университет им. Г.Р. Державина; Научный редактор Черемисина Н.В.. 2019. С. 203.

³⁶ Составлено автором по материалам Кузнецов С.Г. Принципы продвинутого бюджетирования / С.Г. Кузнецов // В сборнике: Современные тенденции развития фундаментальных и прикладных наук Всероссийская научно-практическая конференция с международным участием. 2019. С. 50.



Рисунок 3 – Принципы бюджетирования

Резюмируя изложенное, можно констатировать, что бюджетирование является широко распространенным и действенным инструментом повышения эффективности деятельности организации. Бюджетирование является основой для планирования, средством разграничения ответственности и полномочий между руководителями различного уровня, каналом коммуникации и координации действий руководителей, содействует оценке

эффективности деятельности центров ответственности и мотивации их руководителей и сотрудников. В то же время очевидны и многие слабые стороны бюджетирования. Понимание сильных и слабых сторон позволит организациям предпринимать меры к совершенствованию процесса бюджетирования, особенно в свете внедрения новых технологий³⁷.

1.3 Влияние бюджетирования на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия

Основная суть бюджетирования на предприятии заключается в объединении ключевых процессов, способных влиять на эффективность компании, в единый управленческий инструмент. То есть наличие качественного, перспективного планирования не гарантирует, например, реализацию эффективного, своевременного распределения ресурсов. Но в рамках некой комплексной системы, способной объединить все ключевые аспекты работы, это было бы возможно. Поэтому основная миссия бюджетного управления как раз и заключается в создании на предприятии технологии, которая позволит менеджменту и руководителям фирмы реализовывать взаимосвязанные процессы планирования, контроля и анализа бизнеса при помощи иерархии определенных бюджетов. Без формирования бюджета на предприятии невозможно осуществить качественное оперативное планирование, и, следовательно, становится невозможным и предоставление руководству точной, полной и достоверной информации по достижению поставленных целей стратегического развития³⁸.

Главные признаки эффективности работающего бюджета предприятия легко сформулировать: запланированы ресурсы компании; имеется надежная информация для прогноза финансового состояния; благодаря бюджету фирма реализует производственные задачи; менеджмент регулярно сравнивает планы и факты; руководство имеет обоснованные данные для оценки причин возникших отклонений; система бюджетного управления позволяет предпринимать обоснованные действия. Только в таком ключе бюджеты начинают работать и образуют систему бюджетирования на предприятии³⁹.

³⁷ Воронова Е.Ю. Сильные и слабые стороны системы бюджетирования организации / Е.Ю. Воронова // В сборнике: Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организаций Материалы VIII международной научно-практической конференции: в 2-х томах. Тамбовский государственный университет им. Г.Р. Державина; Научный редактор Черемисина Н.В.. 2019. С. 203.

³⁸Тхамокова С.М. Система бюджетного управления / С.М. Тхамокова // Аграрный вестник Урала. 2019. № 2 (181). С. 75.

³⁹Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: семь практических шагов. Практическое пособие / В.Е. Хруцкий, Р.Е. Хруцкий. М.: Юрайт, 2016. С. 41.

В связи с чем, разработка системы бюджетирования на предприятии, поможет решить ряд важных управленческих задач, таких как:

- планирование операций, направленных на достижение целей стратегического развития организации;
- контроль над отклонениями плановых показателей деятельности организации от его фактических результатов;
- выявление и анализ причин обнаруженных отклонений;
- принятие своевременных решений о проведении регулирующих мероприятий, способствующих устранить выявленные отклонения;
- осуществление своевременного контроля за расходом финансовых и материальных ресурсов;
- оценка выполнения плана центрами финансовой ответственности и их непосредственными руководителями и так далее.

Бюджетирование, как управленческая технология, представляет собой взаимосвязь трех важных составных частей⁴⁰:

- 1) технологии процесса бюджетирования, которая представляет собой виды и формы бюджетов, систему финансово-экономических показателей как основу построения бюджетов, порядок объединения ряда отдельных бюджетов в единый сводный бюджет;
- 2) организации процесса бюджетирования, которая предусматривает разработку финансовой структуры организации, путем выделения центров финансовой ответственности, формирования бюджетного регламента, составления этапов бюджетного процесса, графика документооборота, становления системы внутреннего документооборота;
- 3) информационных технологий, позволяющих разработать стратегии развития и определения будущего финансового состояния организации, а также произвести оперативный сбор, обработку и обобщение полученной информации, которая, прежде всего, необходима для бюджетного контроля.

Для реализации системы бюджетирования на практике необходимо наличие ряда обязательных условий, позволяющих обеспечить эффективную работу системы в целом:

- соответствующая методическая и методологическая базы для разработки бюджета и осуществления последующего анализа и контроля за его исполнением;
- высокий уровень квалификации работников служб управления; достаточная количественная информация о деятельности организации, характеризующая реальное

⁴⁰Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: семь практических шагов. Практическое пособие / В.Е. Хруцкий, Р.Е. Хруцкий. М.: Юрайт, 2016. С. 41.

финансовое положение организации, движение ее денежных потоков, основные хозяйственные операции;

- система управленческого учета для обеспечения процесса составления, контроля и анализа бюджета в организации.

Реализации бюджетного процесса требует соответствующую организационную структуру и систему управления организацией.

Необходимость внедрения системы бюджетирования на отечественных предприятиях можно обосновать и с помощью возникновения необходимости в нахождении внутренних резервов снижения затрат, обосновании оптимального уровня затрат финансовых средств, оптимизации налоговой политики и других задач, связанных с совершенствованием системы управления предприятием⁴¹.

Таким образом, внедрение системы бюджетирования в организации, характеризуется положительными влияниями на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия:

- улучшением финансовых результатов, более рациональным распределением и использованием ресурсов;
- оптимизацией затрат и внедрением оперативного контроля за постоянными и переменными затратами;
- улучшением платежеспособности предприятия на основе эффективного управления денежными потоками;
- четкостью и целенаправленностью деятельности организации, ритмичностью и непрерывностью производственно-хозяйственных процессов;
- повышением качества и оперативности принятия управленческих решений;
- улучшением процессов коммуникации на предприятии, возможностью стимулирования персонала.

Таким образом, правильно поставленная система бюджетирования позволит определить достаточность финансовых ресурсов для осуществления производственной, инвестиционной и финансовой деятельности, поможет усовершенствовать координацию всех подразделений организации, мотивировать сотрудников на более качественное выполнение своих обязанностей, повысить ответственность руководителей всех уровней, а также предскажет возможный финансовый результат и предотвратит появление кризисных ситуаций.

⁴¹Щиборщ К.В. Бюджетное планирование деятельности промышленного предприятия / К.В. Щиборщ // Аудитор. 2018. №2. С. 34.

Роль бюджетирования не ограничивается только планированием доходов и затрат, а имеет гораздо большие масштабы и влияние. Бюджетирование выступает реальным управленческим инструментом, позволяя принимать решение и мотивации, предупреждении рискованных событий. Однако при этом данная система имеет и недостатки, проявляющаяся в трудоемкости и дороговизне ее реализации, в случае недостаточного вовлечения персонала в процесс планирования бюджетов, система их мотивации может не проявлять себя как эффективная, бюджет не всегда может объяснить все причины отклонений, сбоев. По нашему мнению, система бюджетирования имеет больше преимуществ для организации, чем недостатков, поэтому эффективность ее реализации в организации безусловна.

Подводя итоги первой главы, отметим, что бюджетирование представляется комплексной системой, включающей частично подсистемы управления (поскольку само существование бюджетов оказывает влияние на операционные процессы в подразделениях), его информационно-аналитического обеспечения (куда включаются прогнозы, которые являются «черновиками» планов, а также результаты анализа «план-факт»), а также операционных процессов компании (связанных с формированием проектов бюджетов в структурных подразделениях).

При этом с одной стороны, бюджетирование использует результаты анализа, учета, моделирования (в том числе, модели бизнес-процессов, разработанные в других подсистемах управления), субъективной (в том числе, экспертной) оценки экономической ситуации и стратегического видения собственников и менеджеров.

С другой стороны, эффекты бюджетирования (бюджеты, нормы, сложившиеся в ходе бюджетирования процессы и взаимодействия между сотрудниками и структурными подразделениями) используются при разработке новых решений – как тактического, так и стратегического характера; в разработке конкретных проектов, а также могут оказывать систематизированное влияние на повседневную операционную деятельность компании.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, какое место занимает бюджетирование в системе управления компанией. Бюджетирование является основой: прогнозирования и планирования финансово-хозяйственной деятельности компании; распределения ресурсов для достижения поставленных целей; реализации стратегических и оперативных планов компании; прозрачности и упрощения системы контроля; делегирования финансово-экономических полномочий и повышения уровня самостоятельности работников; мотивации и трудового настроя коллектива; своевременного анализа достигнутых и желаемых результатов; своевременного и качественного принятия решений в компании на разных уровнях; улучшения внутренних и внешних коммуникаций компании.

Главное в бюджетировании – это создать систему координат для бизнеса, по которой было бы видно, в каком направлении движется бизнес в настоящее время и каковы его перспективы на будущее, то есть создать основу для выработки и принятия управленческих решений в финансовой сфере.

Таким образом, бюджетирование, несомненно, представляет собой эффективный инструмент, без которого сложно представить управление любой компанией и которое занимает важное место в системе управления компании любой отрасли.

2 Особенности разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятии

2.1 Этапы внедрения системы бюджетирования на предприятии

В настоящее время внедрение бюджетирования в компании позволяет получить дополнительные конкурентные преимущества благодаря созданию эффективной системы управления имеющимися ресурсами и благодаря использованию возможности «подстелить соломку», тем самым предугадывая возможные проблемы и соответствующим образом планируя будущие действия. Очень важным является и то, что создание системы бюджетирования в российских компаниях требует интеграции управленческих и информационных технологий, что приводит к повышению эффективности управления.

Внедрению системы бюджетирования на предприятии свойственны связанные между собой и следующие друг за другом этапы и закономерные действия. Отметим, что для функционирования бюджетного процесса в организации очень важно, чтобы всего его стадии были «рабочими». Этого можно добиться, если учесть специфику организации при постановке каждого из этапов внедрения и их настройке. Для эффективного внедрения системы бюджетирования в экономическом субъекте целесообразно пройти семь этапов, представленных на рисунке 4⁴².

На этапах формирования бюджетной системы появляются бюджеты с показателями, определяются методы прогнозирования и планирования. При формировании финансово-бюджетной структуры за каждым центром финансовой ответственности (ЦФО) закрепляются определенные бюджеты, которые несут ответственность за их исполнение. На последнем этапе постановки управленческого учета в экономическом субъекте происходит выбор правил ведения управленческого учета, формируется рабочий план счетов, также конкретизируется правило ведения бухгалтерского учета.

Рассмотрим каждый этап более детально.

1. Подготовительный этап.

Бюджетирование относится к области оперативного управления предприятием и является средством реализации стратегических целей компании. Под миссией организации понимается четко выраженная причина ее существования, общая цель всей организации. От

⁴² Составлено автором с использованием материалов – Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. 2020. С. 163.; Кашипова А.Р. Методологические и организационные вопросы постановки бюджетирования на предприятии / А.Р. Кашипова // Вести Научных Достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. 2020. № 2. С. 48.

направления главных и частных целей миссии организации зависят цели и задачи бюджетирования.

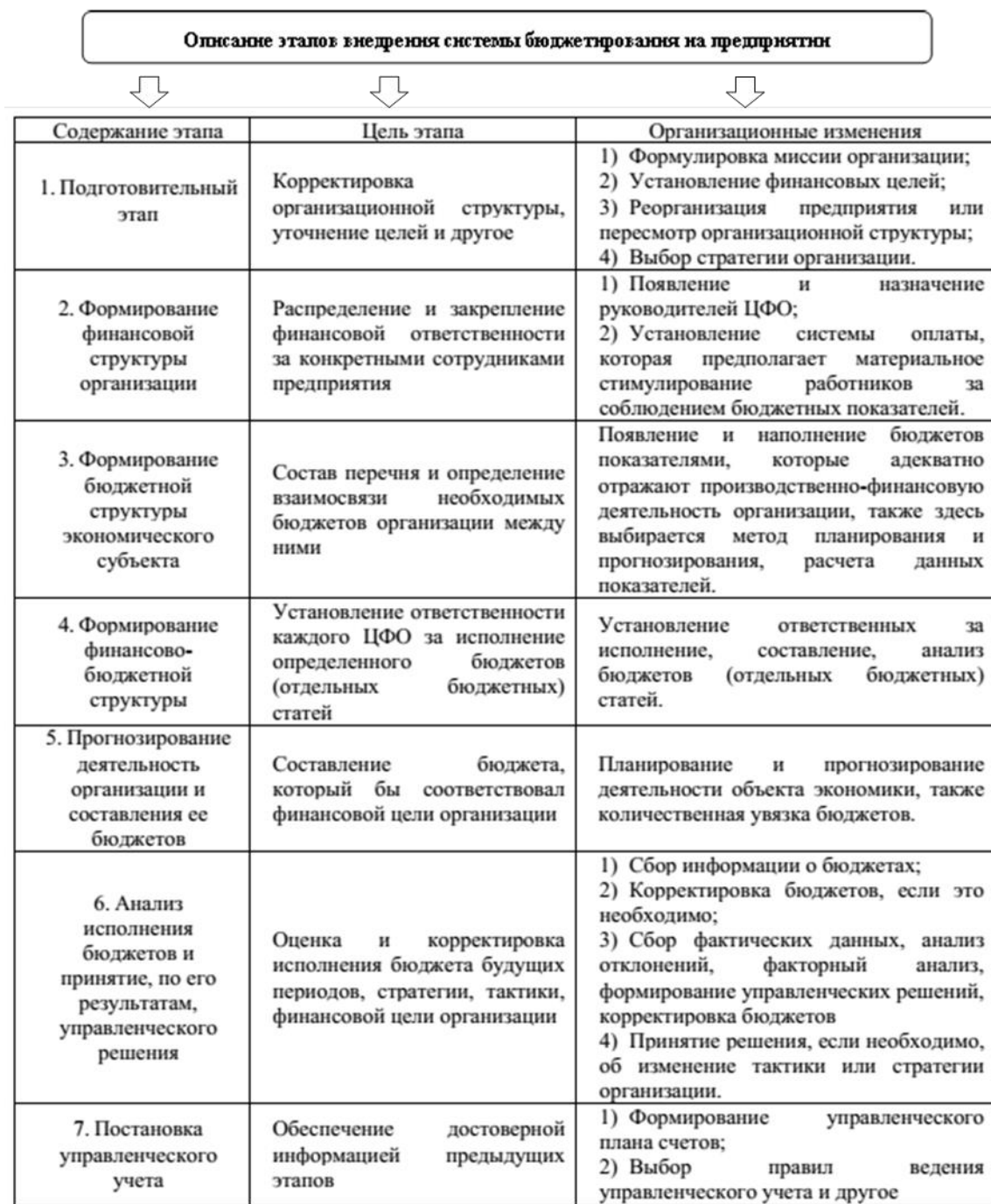


Рисунок 4 – Этапы внедрения системы бюджетирования

Необходимо четко выделить цели оперативного управления из общих целей финансового управления. При формировании целей бюджетирования необходимо проработать как основные финансовые, так и нефинансовые цели; определить показатели, которые бы помогли контролировать достижение поставленных целей; выявить задачи, которые обеспечивают достижение главных целей и могут быть решены с внедрением

системы бюджетирования. Состав целей и расстановка приоритетов между ними во многом определяют методологию, технологию и этапность внедрения системы финансового планирования и бюджетирования. Следует определить, для чего необходима система бюджетирования на предприятии, и каким образом она будет сформирована. Построение системы бюджетирования может выполняться: снизу вверх; сверху вниз; с использованием двух подходов одновременно⁴³.

Система бюджетирования «снизу вверх» применяется на больших предприятиях, у которых есть отделы, участки, цеха. Составление бюджетов по этому принципу означает сбор и передачу информации от исполнителей подразделений к менеджерам нижнего уровня и затем к руководству предприятия. При этой системе возникает общение между руководителями структурных подразделений. Недостатком является то, что руководители структурных подразделений заинтересованы в получении положительного результата только на своем участке и не учитывают потребностей остальных участков⁴⁴.

Система бюджетирования «сверху вниз» применяется на небольших предприятиях и осуществляется на уровне руководства, когда нет надобности в привлечении менеджеров различных уровней. Бюджет по этому принципу составляется на основании целевых показателей, заданных руководством организации. Недостатком является то, что не учитывается мнение руководителей структурных подразделений, поскольку руководство, как правило, не обладает полной информацией о деятельности структурных подразделений, необходимой для бюджетирования.

Использование двух подходов одновременно является лучшим вариантом, поскольку бюджетированием занимается и руководство предприятия, и руководители структурных подразделений, которые разрабатывают бюджеты на основании полученных от руководства указаний для достижения общей цели. Использование этого подхода позволяет учитывать стратегические планы предприятия и его возможности.

Также на данном этапе особое внимание нужно уделить организационной структуре предприятия, ведь именно на ее основе строится финансовая структура. Чтобы дальнейшие этапы были завершены успешно, в начале работ нужно обязательно проверить и утвердить организационную структуру. Для этого следует провести такие работы, как: установить реальное состояние, описать состав и подчиненность служб; разработать организационную схему, которая будет отражать реальное состояние организационной структуры; утвердить

⁴³Дрыгина А.В. Как выделить центры ответственности за показатели бюджетов [Электронный ресурс] / А.В. Дрыгина // Финансовый директор. 2018. №. 4. Электронные данные. М., 2020. URL: <https://fd.ru/articles/52141-sqk-15-m9-kak-vydelittsentry-otvetstvennosti-za-pokazateli-byudjetov> (дата обращения 28.03.2020).

⁴⁴Григорьев А.В. Бюджетирование в коммерческой организации: учебное пособие / А. В. Григорьев, С. Л. Улина, И. Г. Кузьмина. Красноярск: Сибирский федеральный университет, 2016. С. 59.

эту организационную схему у руководителя и на ее основе в дальнейшем строить всю работу. Важно помнить, что полученная организационная структура может дорабатываться, если на следующих этапах появится эта необходимость.

На этом же этапе следует определить, кто будет заниматься разработкой бюджетов в организации. В зависимости от размера предприятия и особенностей его деятельности бюджетирование может выполнять либо один человек, либо целый отдел. В состав бюджетного отдела должны входить руководители всех отделов и подразделений, так как один человек может что-то упустить. Возможен вариант, когда составлением бюджета занимается один отдел, а затем уже готовый проект бюджета обсуждается с руководителями всех служб. После совещания в бюджеты вносятся соответствующие коррективы.

Принципиально, чтобы за бюджетирование в целом отвечал один специалист, который будет принимать окончательное решение по всем вопросам и разрешать возникающие проблемы. Этот человек не должен просто сидеть у компьютера и сводить цифры в бюджеты. Он должен знать, откуда берутся данные, почему они именно такие, как можно управлять ими, поскольку на нем лежит ответственность за принимаемые решения⁴⁵.

2. Формирование финансовой структуры организации с выделением центров финансовой ответственности (ЦФО).

Для построения финансовой структуры нужно каждое подразделение проанализировать по виду финансового показателя, который они регулируют в процессе деятельности. На данном этапе необходимо выделить центры финансовой ответственности и места возникновения затрат. Целесообразно создать центр затрат, центр продаж, центр прибыли и центр инвестиций⁴⁶.

Определенный центр финансовой ответственности обладает собственными полномочиями, в рамках которых он выполняет свою работу и имеет свой бюджет. Менеджеры центра финансовой ответственности могут принимать решения в пределах бюджета своего подразделения. Каждый центр ответственности включает в себя места возникновения затрат. ЦФО осуществляют деятельность по запланированным показателям доходов или расходов в бюджетах. Они выполняют свои производственные задания, отталкиваясь от запланированных показателей в бюджете. Для каждого центра составляется отдельное положение, в соответствии с которым он осуществляет свою деятельность⁴⁷.

⁴⁵ Смирнова О.П. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / О.П. Смирнова, Д.Ю. Быков. Иваново: Издательство Ивановского государственного химико-технологического университета, 2019. С. 22.

⁴⁶ Медведева А.И. Проблемы и перспективы внедрения системы бюджетирования / А.И. Медведева // В сборнике: Перспективные научные исследования: опыт, проблемы и перспективы развития Сборник статей по материалам международной научно-практической конференции. 2019. С. 244.

⁴⁷ Воронова М.А. Этапы постановки системы бюджетирования для кооперативной организации / М.А. Воронова // Молодой ученый. 2015. № 7.3. С. 8.

Центр финансовой ответственности – это подразделение компании, руководитель которого, во-первых, может распоряжаться материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами для реализации возложенных на него задач и, во-вторых, несет прямую ответственность за эффективность их использования. Формализованную систему центров ответственности также называют финансовой структурой⁴⁸.

Каждый центр финансовой ответственности для планирования и учета результатов хозяйственных операций, которые он ведет, составляет свой операционный бюджет. А статьи всех операционных бюджетов, объединенные по функциональному признаку, составляют функциональные бюджеты. Последние, в свою очередь, составляются по предприятию в целом, поэтому отсюда следует, что система функциональных бюджетов составляет бюджетную структуру организации. По времени этап разработки бюджетной структуры можно выполнять одновременно с созданием финансовой структуры.

3. Формирование бюджетной структуры экономического субъекта.

На данном этапе выбирается метод планирования и прогнозирования, расчета данных показателей. Бюджетное планирование – важнейший элемент системы управления бюджетом, предназначенный для составления и утверждения бюджетного плана на основании прогнозируемых данных и в соответствии с целями бюджетной политики организации. Бюджетное планирование - это поэтапный процесс, в котором задействованы представители нескольких подразделений и уровней управления для согласования целевых показателей каждого бюджета. Как правило, для этого необходима не одна процедура обсуждения, уточнения и корректировки. Процесс бюджетного планирования состоит из таких этапов, как: установление горизонта и шага планирования для всех бюджетов; описание процесса планирования; создание формата планирования; разработка регламента текущей корректировки планов.

4. Формирование финансово-бюджетной структуры.

На данном этапе устанавливают ответственность каждого центра финансовой ответственности за исполнение определенных бюджетов (отдельных бюджетных) статей. Также производится разработка внутренних локальных документов, регламентирующих процесс бюджетирования. Необходимо сформировать учетную политику предприятия для целей управленческого учета, в которой нужно подробно прописать правила ведения бюджетного управления и порядок контроля выполнения бюджетов. Также в учетной политике следует уточнить, с каких именно бюджетов надо начинать строить планы, вплоть

⁴⁸Дрыгина А.В. Как выделить центры ответственности за показатели бюджетов [Электронный ресурс] / А.В. Дрыгина // Финансовый директор. 2018. №. 4. Электронные данные. М., 2020. URL: <https://fd.ru/articles/52141-sqk-15-m9-kak-vydelittsentry-otvetstvennosti-za-pokazateli-byudjetov> (дата обращения 28.03.2020).

до конкретизации форматов их разработки, сроков создания и утверждения. Для более эффективного внедрения процесса бюджетирования в организации необходимо разработать внутренние положения, регламентирующие порядок функционирования системы бюджетирования. Когда процесс отлажен, формализован и наглядно представлен, то временные издержки минимальны, а точность и результат при этом максимальны.

5. Прогнозирование деятельности организации и составления ее бюджетов.

Прогнозирование деятельности прорабатывается на основе достигнутых показателей, но с учетом влияния на них различных внешних факторов. На данном этапе происходит разработка бюджетов, необходимых организации. Целесообразна определенная последовательность составления операционных и финансовых бюджетов для предприятий:

- бюджет продаж – при создании этого бюджета руководство предприятия должно точно знать, какую продукцию компания будет продавать, сколько и по какой цене. В рамках данного бюджета планируется информация о продаже продукции на основании исследования рынка, заключенных договоров с покупателями. Бюджет продаж разрабатывается как в натуральных, так и в стоимостных единицах измерения. Данный бюджет составляется в разрезе отдельных видов продукции⁴⁹;

- бюджет запасов готовой продукции на конец периода – бюджет необходим для определения потребности в запасах готовой продукции на конец периода;

- бюджет производства по видам продукции – необходим для того, чтобы определить, сколько предприятию нужно произвести продукции в планируемом периоде. Бюджет производства составляется на основании бюджета продаж и бюджета запасов готовой продукции на конец периода. При разработке этого бюджета следует учитывать, сколько продукции осталось на складе на начало периода и сколько необходимо оставить продукции на складе на конец периода. Бюджет производства составляется в натуральных единицах измерения;

- бюджет прямых материальных затрат. Данный бюджет составляется в натуральных и стоимостных единицах измерения. Бюджет прямых материальных затрат в натуральном выражении определяется путем умножения необходимой нормы ресурсов на одну единицу изделия каждого вида продукции и количества планируемого объема продукции;

- бюджет закупок основных материалов составляется на основании бюджета прямых материальных затрат в натуральном выражении. Для этого к планируемому количеству материалов нужно прибавить количество материалов, необходимых на конец

⁴⁹ Иванова О.Е. Бухгалтерский управленческий учет / О.Е. Иванова. 5-е изд. Караваево: Костромская ГСХА, 2019. С. 71.

отчетного периода, и отнять остаток материалов, приходящихся на начало отчетного периода. Чтобы рассчитать бюджет закупок в стоимостном выражении, нужно умножить планируемое количество материалов на цену их приобретения по видам продукции⁵⁰;

- бюджет прямых трудовых затрат. При сдельной оплате труда бюджет составляется с учетом времени на производство единицы продукции, ставки оплаты труда за производство единицы продукции и количества продукции. При повременной оплате труда бюджет прямых трудовых затрат рассчитывается с учетом количества отработанного времени и ставки оплаты труда;

- бюджет косвенных производственных затрат. Целью формирования данного бюджета является расчет затрат переменных и постоянных затрат на обслуживание подразделений основного и вспомогательного производств, а также на управление ими. Расчет рекомендуется осуществлять в постатейном разрезе⁵¹;

- бюджет производственной себестоимости по видам продукции – бюджет определяется путем суммирования показателей бюджетов прямых материальных, прямых трудовых и косвенных затрат;

- бюджет общих и административных расходов – бюджет включает в себя планируемые затраты на оплату труда административного и хозяйственного персонала предприятия, обязательные социальные отчисления, затраты на командировку, связь, амортизацию основных средств, используемых в административных целях. Создание данного бюджета необходимо для разработки бюджета денежных средств;

- бюджет коммерческих расходов – включает в себя планируемые затраты на тару и упаковку продукции, когда упаковка происходит на складе готовой продукции, а также на рекламу, оплату труда сотрудников, реализующих продукцию, и др.;

- бюджет прибылей или убытков. Представляет собой прогноз Отчета о совокупном доходе на отчетный период. При подготовке этого бюджета используется информация бюджета продаж (который необходим для определения планируемого дохода), бюджета производственной себестоимости, бюджета общих и административных расходов и бюджета коммерческих расходов. На основании данного бюджета можно провести анализ и определить оптимальность разработанных бюджетов;

⁵⁰Дрыгина А.В. Как выделить центры ответственности за показатели бюджетов [Электронный ресурс] / А.В. Дрыгина // Финансовый директор. 2018. №. 4. Электронные данные. М., 2020. URL: <https://fd.ru/articles/52141-sqk-15-m9-kak-vydelittsentry-otvetstvennosti-za-pokazateli-byudjetov> (дата обращения 28.03.2020).

⁵¹Иванова О.Е. Бухгалтерский управленческий учет / О.Е. Иванова. 5-е изд. Каравеево: Костромская ГСХА, 2019. С. 71.

– бюджет движения денежных средств. При подготовке данного бюджета используется информация из ранее рассмотренных бюджетов. Он включает в себя ожидаемый расход (по направлениям использования) и приход, а также минимальный остаток денежных средств. Сумма минимального остатка денежных средств характеризует минимально необходимую сумму для осуществления текущей хозяйственной деятельности. Она не должна быть фиксированной, в период роста деловой активности показатель возрастает, в период спада – снижается⁵²;

– расчетный баланс представляет собой соотношение активов и обязательств предприятия. Баланс показывает, как изменилась стоимость ресурсов предприятия за отчетный период. В случае если активы превышают обязательства, то образуется собственный капитал.

С помощью созданной комплексной системы бюджетирования на предприятиях могут быть обеспечены следующие возможности: планирование, учет и анализ затрат на производство и доходов организации; контроль финансовых и нефинансовых показателей предприятия; координация различных видов деятельности организации и ее отдельных подразделений; оценка финансового положения организации при изменении отдельных элементов и статей калькуляции в зависимости от внешних и внутренних факторов; планирование бюджетов структурных подразделений предприятия, которое дает информацию о предполагаемых объемах и структуре затрат на производство, обеспечивает плановую дисциплину предприятия, принятие экономически обоснованных управленческих решений⁵³.

6. Анализ исполнения бюджетов и принятие, по его результатам, управленческого решения.

На основе данных анализа руководители предприятия могут принять обоснованное и своевременное управленческое решение - либо по корректировке планов, целей предприятия, либо о продолжении выбранного курса. В рамках системы бюджетирования организация может рассмотреть такие виды анализа, как анализ отклонений (обязателен для всех хозяйствующих субъектов, поскольку на его основе осуществляются другие виды анализа), структурный анализ, анализ влияния структурных сдвигов, факторный анализ, анализ относительной экономии или перерасхода, коэффициентный анализ, анализ возврата на инвестиции и анализ безубыточности.

⁵² Иванова О.Е. Бухгалтерский управленческий учет / О.Е. Иванова. 5-е изд. Караван: Костромская ГСХА, 2019. С. 74.

⁵³ Дрыгина А.В. Как выделить центры ответственности за показатели бюджетов [Электронный ресурс] / А.В. Дрыгина // Финансовый директор. 2018. №. 4. Электронные данные. М., 2020. URL: <https://fd.ru/articles/52141-sqk-15-m9-kak-vydelitsentry-otvetstvennosti-za-pokazateli-byudjetov> (дата обращения 28.03.2020).

7. Постановка управленческого учета.

Данный этап должен обеспечить все предыдущие этапы достоверной информацией. Важную роль в повышении эффективности систем бюджетирования играет управленческий учет. Эта система обеспечивает прозрачность всех процессов жизнедеятельности предприятия для его руководства, возможность эффективно управлять всеми системами и процессами. Совершенствование системы управленческого учета обеспечивает следующие преимущества для оперативного и стратегического планирования в рамках системы внутрифирменного бюджетирования⁵⁴:

- полный контроль над финансовыми и материальными потоками, что позволяет более точно планировать значения ключевых показателей эффективности с меньшим количеством ошибок;
- подробные и достоверные данные о финансовых результатах всех филиалов, подразделений и рабочих групп предприятия, что повышает объективность плановых показателей и позволяет своевременно корректировать бюджетные показатели;
- способность в разумных пределах снизить затраты, чтобы это не оказывало негативного влияния на работу предприятия;
- умение выстраивать систему мотивации на основе бонусов и, таким образом, не только увеличивать продажи, но и снижать издержки предприятия;
- способность наблюдать за ситуацией как внутри компании, так и за ее пределами, на рынке, в режиме реального времени, чтобы своевременно влиять на внутренние процессы в соответствии с меняющимися обстоятельствами, соответственно, планировать деятельность, основываясь не только на внутренних возможностях, но и на внешних «реальностях».

После внедрения процесса бюджетирования в организации проводят опытную эксплуатацию. Полную гарантию получения требуемого результата в запланированные сроки дает трехшаговая технология внедрения.

Шаг первый «Выполнение тестового примера»: подготовка тестовых данных занимает некоторое время, но этот шаг позволяет быстро и без особых усилий проверить правильность настройки расчетных алгоритмов и отчетов.

Шаг второй «Опытная эксплуатация». Выполняется сверка результатов управленческого учета и бюджетного планирования с аналогичными результатами из старых систем, уточняются расчетные алгоритмы, оптимизируются процедуры системы,

⁵⁴Кашипова А.Р. Методологические и организационные вопросы постановки бюджетирования на предприятии / А.Р. Кашипова // Вести Научных Достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. 2020. № 2. С. 51.

естественным образом осуществляется обучение пользователей. Как правило, это самый длительный шаг на последнем этапе внедрения системы, поскольку у сотрудников предприятия происходит переориентация «доверия к цифрам» от одних систем к другим.

Шаг третий «Промышленная эксплуатация». Если были выполнены первые два шага, то перевод системы в промышленную эксплуатацию просто приурочивается к конкретной дате и является лишь фактом завершения работ по внедрению. При внедрении системы в эксплуатацию можно отходить от предложенной технологии последнего этапа и пропускать один или оба первых шага, если у участников проекта есть уверенность в высоком качестве выполнения подготовительной работы.

Итак, можно сделать вывод, что организация бюджетирования в экономическом субъекте является целесообразным и актуальным мероприятием, эффективность которого существенно способствует созданию предпосылок для повсеместного развития организации посредством оптимизации инструментария финансового управления.

Отметим, что заключительным этапом внедрения эффективной системы бюджетирования, можно считать автоматизацию процесса бюджетирования в организации, которая позволяет максимально облегчить техническую работу, как на этапе планирования, так и на этапе сбора фактической информации об исполнении бюджетов.

2.2 Автоматизация процесса бюджетирования

Информационные системы являются основой управленческой деятельности. Для каждой организации стала актуальна проблема комплексной автоматизации. Автоматизация бюджетирования – это, прежде всего, автоматизация планирования. Под этим понимается автоматизация процедур регламента по бюджетированию. Автоматизация бюджетирования позволяет применять новейшие методы обработки и анализа экономической информации, необходимой для принятия решений⁵⁵.

Для более четкого понимания целесообразности внедрения системы автоматизации процесса бюджетирования на предприятии, на рисунке 5 представим сущностные характеристики системы автоматизации процесса бюджетирования в организации⁵⁶.

⁵⁵ Донецкая Д.В. Бюджетирование в системе управления финансами организации / Д.В. Донецкая, М.В. Егоров // Электронный инновационный вестник. 2018. № 5(5). С. 16.

⁵⁶ Составлено автором с использованием материалов – Козырев С.А. Формирование системы автоматизации управленческого учета / С.А. Козырев, А.М. Попович // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2017. №4. С. 25.

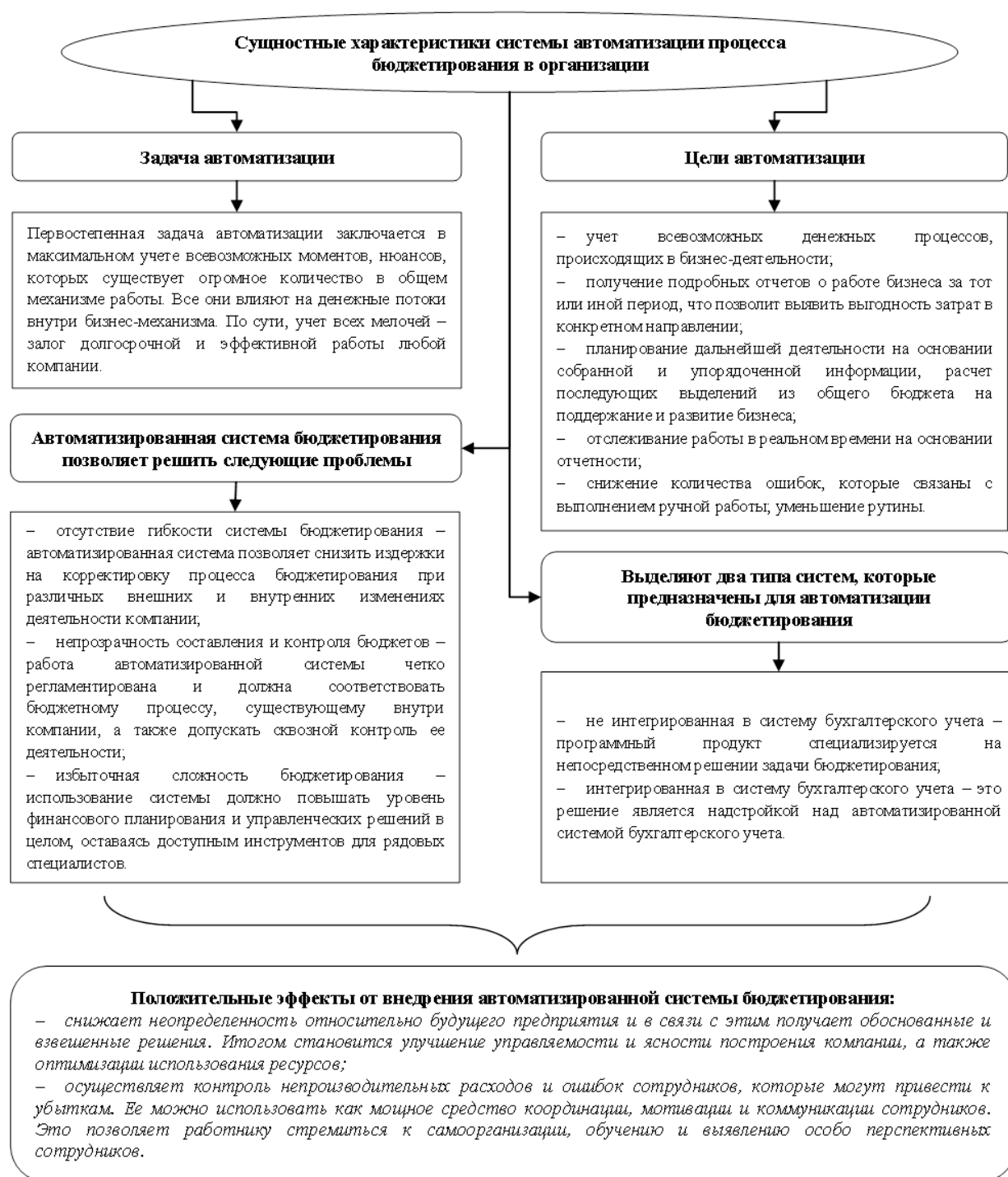


Рисунок 5 – Сущностные характеристики системы автоматизации процесса бюджетирования в организации

При выборе информационной системы для автоматизации бюджетных процессов необходимо, чтобы она отвечала требованиям⁵⁷:

– масштаб автоматизированной системы должен быть сопоставим с масштабом автоматизируемого предприятия;

⁵⁷ Мельгуй А.Э. Автоматизация управленческого учета и бюджетирования / А.Э. Мельгуй, М.А. Сустав // В сборнике: Информационные технологии в экономике и управлении Материалы III Всероссийской научно-практической конференции. 2018. С. 184.

– возможность максимально гибкой и глубокой настройки программы в соответствии со спецификой предприятия и на этапе первоначальной настройки системы, и при ее дальнейшей эксплуатации;

– готовность информационно-технической инфраструктуры предприятия к внедрению системы автоматизации, поскольку требования к технике определяются масштабами организации, сложностью бюджетной модели и приобретенным программным обеспечением.

Таким образом, автоматизация процесса бюджетирования в организации позволяет спрогнозировать дальнейший план развития на основании подробных отчетов о работе.

Совокупность автоматизированных методов, производственных процессов обработки, распространения, отображения информации рассматривается как информационная технология. Информационные технологии являются основой управленческой деятельности организации. Возможности эффективного управления в значительной мере расширяются, поскольку предоставляют в распоряжение менеджеров, финансистов, маркетологов, руководителей всех рангов новейшие методы обработки и анализа экономической информации, необходимой для принятия решений. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия обусловлен использованием различных инструментов функционирования информационных систем и технологий при принятии управленческих решений.

Процесс бюджетирования подразумевает обработку огромного объема информации, поэтому для корректного составления бюджетов, оптимизации этого процесса и контроля выполнения применяются различные системы автоматизации бюджетного учета.

Российский рынок систем автоматизации бюджетирования является носителем большого выбора программ. Наиболее популярные отечественные средства реализованы на базе 1С. Это могут быть как специализированные системы (1С: Финансист, 1С: Инталев и другие), так и комплексные системы автоматизации, включающие блоки бюджетирования: 1С: Управление холдингом, 1С: Управление производственным предприятием, 1С: ERP, 1С: Комплексная автоматизация. Из зарубежных – Oracle, SAP, IBM. Рассмотрим некоторые из названных продуктов в таблице 3⁵⁸.

Автоматизированные системы бюджетирования – это специальные программы, которые представляют собой компьютерную финансовую модель компании в виде взаимосвязанных бюджетов – производства, закупок, продаж. Данная модель позволяет не

⁵⁸ Составлена автором с использованием материалов – Пальчикова Н.С. Автоматизация бюджетирования на предприятии / Н.С. Пальчикова // В книге: Актуальные проблемы экономики и управления: теория и практика Материалы Второй Республиканской с международным участием интернет-конференции студентов, магистрантов и аспирантов. 2018. С. 120.

только планировать потоки средств по каждому центру финансовой ответственности и сравнивать их с фактическими данными, но и анализировать, как изменения текущих и будущих показателей отразятся на финансовом состоянии компании. Главным участником подобного моделирования выступает финансовый директор, однако важную роль играют и все остальные сотрудники, участвующие в составлении и исполнении бюджета⁵⁹.

Таким образом, на сегодняшний день организациям предлагается огромный выбор программного обеспечения, позволяющего путем автоматизации системы бюджетирования, снизить риск ошибок по причине человеческого фактора и эффективно организовывать процесс бюджетирования, повысить эффективность составления и контроля выполнения бюджетов, сформировать взаимосвязанную финансовую модель предприятия.

Внедрение процесса бюджетирования в организации позволит:

- распределять и использовать ресурсы, оптимизировать затраты по предприятию и внедрить оперативный контроль за постоянными и переменными затратами;
- улучшать платежеспособность предприятия на основе эффективного управления денежными потоками;
- повышать качество и оперативность принятия управленческих решений;
- согласовывать, координировать действия отдельных подразделений и отделов предприятий, а также направлений деятельности для достижения поставленных глобальных задач.

⁵⁹ Смирнова О.П. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / О.П. Смирнова, Д.Ю. Быков. Иваново: Издательство Ивановского государственного химико-технологического университета, 2019. С. 21.

Таблица 3 – Системы автоматизации бюджетирования

Системы автоматизации	Характеристика
Российские программы	
1С:Управление производственным предприятием	Возможность создания единого информационного пространства, основанного на стандартизации данных оперативного и бухгалтерского учета, в виде единой базы данных компании на основе единой информационной сети. Использование программных носителей предоставляет вероятность изменения данных, классических субсчетов в так называемые группы аналитики, в режиме целевой выборки дается допустимость перекрестной (а не иерархической) систематизации данных, которые отличаются от субсчетов.
Инталев: Корпоративные финансы (Инталев)	Автоматизация процессов управления, услуги управленческого консультирования, разработка программного обеспечения для менеджмента. Решает все задачи цикла управления финансами. Любые сделанные ранее настройки можно сохранить и внести новые. Таким образом, можно точно настроить систему бюджетирования и развивать ее вместе с ростом бизнеса, масштабируя решение в техническом и методическом плане. Предоставляет возможность контролировать движение денежных средств при помощи платежного календаря, устанавливать лимиты на бюджетные статьи.
ИТАН: Управленческий баланс	Автоматизация финансового управления на базе «1С: Предприятие», услуги консалтинга, автоматизации, диагностики и обучения. Программа способна значительно упростить и сократить процесс внедрения благодаря полной совместимости с другими учетными системами на базе «1С», легко интегрируется с «1С». Подсистема «Бюджетирование» необходима для обеспечения эффективного бюджетного управления. Подсистема легко справляется с обработкой большого объема информации, представляя ее в понятном формализованном виде, чем сокращает затраты рабочего времени сотрудников компании, освобождая его для занятия более важными делами.
WA: Финансист	В комплексе реализована полная модель, которая позволяет эффективно управлять денежными потоками компании и формировать различные бюджеты, поддерживает автоматическую загрузку данных из внешних источников информации, автоматическое заполнение реестров платежей, бюджетов, формирование графиков платежей, позволяет произвести гибкую настройку маршрутов согласования и утверждения бюджетов, имеет большое количество разрезов аналитики, гибкую настройку формирования зависимых оборотов по статьям, инструмент «Распределения бюджета», позволяет проводить план-фактный анализ исполнения бюджета и движения денежных средств.
PlanDesigner	Позиционируется разработчиком как система бюджетного управления и контроля, ориентированная на решение задач корпоративного управления: анализ, прогнозирование, планирование и перепланирование, контроль, организационное проектирование, управление мотивацией персонала и автоматизации корпоративных регламентов. Система предоставляет широкие возможности формированию бюджетов, мультивариантность процедур их согласования и утверждения, позволяет регламентировать и контролировать процесс сбора и консолидации данных.
Программный комплекс «ГМ: Оперативный финансовый учет»	Предназначен для автоматизации функций планирования, анализа исполнения бюджета, а также учета платежей и договоров крупных предприятий. При помощи конструктора бюджетов можно разрабатывать гибкую систему бюджетов с учетом любой методологии. Модуль работы с бюджетом обеспечивает различные варианты планирования бюджетов: «сверху вниз» и «снизу вверх», планирование статистическим методом, модуль дает возможность разносить общие данные по филиалам, корректировать бюджеты с учетом приоритетов, с учетом фактических данных и т.д.
1С:ERP	Обширный набор инструментов финансового планирования и контроля, в части бюджетирования дает возможность моделировать финансовые планы компании с учетом имеющихся ресурсов, осуществлять планирование оплат по планам продаж и закупок, контролировать расходы денежных средств, исходя из установленных лимитов. В отдельные разделы выделено планирование в различных разрезах.
BPlan	Инструмент, позволяющий разрабатывать, анализировать и контролировать исполнение бюджетов. Работа с BPlan строится путем моделирования системы бюджетов в виде совокупности взаимосвязанных таблиц и работы с созданной моделью. Система BPlan дает возможность быстро разрабатывать и вносить изменения в бюджетную модель и эффективно анализировать данные в бюджетах. В системе поддерживаются возможности план-фактного анализа, анализа «Что если», а также возможность импорта данных из внешних источников посредством Excel.

Продолжение таблицы 3

Системы автоматизации	Характеристика
Зарубежные программы	
SAP	Продукт ведущего немецкого разработчика программного обеспечения SAP SE. Является наиболее известной зарубежной системой, представленной на российском рынке. Система комплексной автоматизации предприятия включает интеграционную платформу и несколько десятков отраслевых решений, а также готовое решение для среднего и малого бизнеса SAP All-in-One. С помощью интеграции SAP и 1C возможно создать единое информационное пространство, повысить качество аналитики и эффективность управления, тем самым снижая трудозатраты. Интерфейс приложения SAP Fiori адаптирован для России вместе со всеми отчетами, с учетом всех особенностей российского законодательства.
Comindware Business ApplicationPlatform	Интеграцию с другими продуктами, в том числе с линейкой 1C. Интеграция с системой управления сотрудниками, если она уже есть на предприятии. Отслеживание исполнения расходной и доходной части бюджета. Оперативное создание заявок на включение затрат в расходную часть бюджета, согласование и утверждение руководством. Объектом программы являются разделы и статьи бюджета, а также центры финансовой отчетности. Это позволяет не просто сводить воедино данные и цифры, но четко видеть, как соотносятся конкретные бизнес-процессы с конкретными затратами, а на основании этого делать выводы.
OracleFinancialAnalyzer (OFA)	OFA является самым многофункциональным инструментом моделирования бюджетов. Эта система позволяет применять формулы любой степени сложности, и проводить многомерный анализ данных в любом разрезе. В системе OFA могут работать сотрудники, находящиеся в различных городах, что очень важно для компаний с множеством филиалов (для этого необходимо установить в каждом филиале свой сервер, через который будут передаваться данные). Однако работа в OFA требует сложной и дорогостоящей настройки
HyperionPillar	Первая западная система бюджетирования, появившаяся на российском рынке. Программа достаточно проста, легка в освоении, обладает наглядным интерфейсом и русифицирована, имеет хороший инструментарий для создания различных отчетов и гибкую структуру документооборота – бюджеты можно составлять «сверху вниз», «снизу вверх» и по смешанным схемам. Однако реализовывать сложные задачи трудоемко из-за наличия некоторых ограничений. Система идеально подходит тем компаниям, где сотрудники негативно реагируют на изменения или у них недостаточно времени на обучение.
Comshare MPC	Большие возможности для создания отчетов – множество графиков и таблиц. Можно задать цветовое выделение отклонений значений от заданных. Система позволяет строить довольно сложные модели, и корректно работать с удаленными филиалами. Программа состоит из большого числа отдельных модулей, что вызывает неудобства в работе.

Технология бюджетирования представляет собой сложный механизм, требующий не только грамотных специалистов-аналитиков, но и создания условий для своевременного получения реальных фактических и плановых данных, ускоренной их обработки и принятия точных и правильных управленческих решений. Такая возможность появляется с переходом на автоматизированную систему бюджетирования. В новых условиях цифровизации бизнеса происходит устранение всех недостатков бюджетирования, включая временной аспект, и становится возможным совершенствование технологий составления бюджетов. Автоматизация и упорядочивание информации в бизнесе имеет значительные преимущества. Но при этом важно грамотно создать общую систему, алгоритм по которому будет вестись учет и внесение данных в базу, не эффективно проработанный алгоритм, может привести к

автоматизированному беспорядку. Именно грамотная отладка общего механизма работы в автоматическом режиме является залогом успеха в продуктивной работе системы.

Подводя итоги второй главы, отметим, что комплексное внедрение системы бюджетирования может быть выполнено за 2–6 мес. В результате внедрения системы бюджетирования предприятие не только приступает к ее эксплуатации, но и перенимает технологию внесения изменений в ее настройки, а также технологию решения новых, собственных задач на ее основе.

3 Повышение эффективности финансового управления предприятием посредством и бюджетирования

3.1 Общая характеристика предприятия и анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТоМаш»

ООО «ТоМаш» было создано 6 октября 2015 года с целью производства горно-шахтового оборудования и их продажа. Компания является предприятием. ООО «ТоМаш» наряду с иными видами обществ с ограниченной ответственностью является коммерческой организацией, то есть организацией, преследующей цель извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и распределяющей полученную прибыль между участниками. Основной вид деятельности организации – производство машин и оборудования для добычи полезных ископаемых и строительства. Дополнительные виды деятельности – производство инструмента, торговля оптовая ручными инструментами, торговля розничная прочая в специализированных магазинах.

Общество с ограниченной ответственностью несет ответственность по обязательствам учредителей общества, связанным с его учреждением, только в случае последующего одобрения действий учредителей общества общим собранием участников общества. Размер ответственности общества по этим обязательствам учредителей общества может быть ограничен законом об обществах с ограниченной ответственностью.

На предприятии сформирован полный цикл производства машиностроительного комплекса, который включает в себя механообрабатывающее (все детали обрабатываются на станках-автоматах и станках ЧПУ), кузнечно-прессовое, литейное, термическое, шлифовальное и другое оборудование.

Конструкция пневмоинструмента разработана и запатентована в 2003 году с учетом всех недостатков и преимуществ предыдущих конструкций. Продукция ООО «ТоМаш» соответствует высоким стандартам и нормам, что подтверждается сертификатами, выданными органом по сертификации продукции горного машиностроения г. Кемерово.

Отбойные молотки от ООО «ТоМаш» – востребованные инструменты, которые находят широкое применение. Они используются при строительных, демонтажных, ремонтных работах и отличаются приемлемой стоимостью. Отбойный молоток основной профиль деятельности компании — разработка, производство и реализация пневматических отбойных молотков в России, запасных частей к ним, пик⁶⁰.

⁶⁰ ООО «ТоМаш» [Электронный ресурс] / Официальный сайт компании. – Электронные данные. – М., 2020. – URL: <http://xn--glagw.xn--p1ai/index.html> (дата обращения 28.05.2020).

Организационная структура анализируемого предприятия представлена линейно-функциональной структурой, характеризуется тем, что во главе каждого подразделения на принципе единоначалия находятся руководители, наделенные всеми полномочиями и осуществляющие единоличное руководство в разработке конкретных управленческих функций. При этом достигаются: единство и четкость распорядительства; согласованность действий исполнителей; получение исполнителями увязанных распоряжений и заданий; повышение ответственности руководителей за результаты работы своих подразделений. Организационная структура анализируемого предприятия:

- высшим органом управления деятельности ООО «ТоМаш» является собрание учредителей;
- руководство текущей деятельностью предприятия осуществляет генеральный директор, назначаемый на должность учредителем. В непосредственном подчинении у директора находятся аппарат генерального директора, в который входит отдел по работе с персоналом, главный юрист-консультант, секретарь, главный специалист по капитальному строительству, а также заместители директора по различным вопросам, которые возглавляют соответствующие службы и отделы;
- производственно-техническая служба, возглавляемая главным инженером, осуществляет основную производственную деятельность;
- служба материально-технического снабжения и автотранспорта возглавляется начальником по материально-техническому снабжению и автотранспорту;
- служба охраны возглавляется начальником службы безопасности;
- бухгалтерия организует бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, за их сохранностью;
- отдел кадров управляет кадровой политикой на предприятии;
- юрисконсульт обеспечивает соблюдение законности в деятельности предприятия.

Среднесписочная численность сотрудников ООО «ТоМаш» на 31.12.2019 г. – 62 человека.

Общая оценка финансового состояния предприятия базируется на совокупной системе показателей, характеризующих структуру источников формирования капитала, финансовую устойчивость, ликвидность, рентабельность. Проведенный анализ финансового положения и эффективности деятельности предприятия выполнен за период 2017-2019 гг. (3 года).

Источником исходных данных для проведения финансового анализа предприятия является бухгалтерская отчетность компании ООО «ТоМаш» за 2017-2019 гг. (приложение А)⁶¹.

В приведенной ниже таблице 4 обобщены основные финансовые результаты деятельности ООО «ТоМаш» за весь анализируемый период.

Таблица 4 – Обзор результатов деятельности организации ООО «ТоМаш»

Показатели	Значение показателя, тыс. руб.			Изменение показателя		Среднегодовая величина, тыс. руб.
	2017 г.	2018 г.	2019 г.	тыс. руб.	± %	
1	2	3	4	5	6	7
1. Выручка	104 062	136 762	154 778	+50 716	+48,7	131 867
2. Расходы по обычным видам деятельности	103 581	135 366	153 023	+49 442	+47,7	130 657
3. Прибыль (убыток) от продаж (1-2)	481	1 396	1 755	+1 274	+3,6 раза	1 211
4. Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	-540	-456	-1 208	-668	↓	-735
5. ЕВІТ (прибыль до уплаты процентов и налогов) (3+4)	-59	940	547	+606	↑	476
6. Проценты к уплате	–	46	–	–	–	15
7. Изменение налоговых активов и обязательств, налог на прибыль и прочее	-101	-226	-172	-71	↓	-166
8. Чистая прибыль (убыток) (5-6+7)	-160	668	375	+535	↑	294
Справочно: Совокупный финансовый результат периода	-160	668	375	+535	↑	294
Изменение за период нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) по данным бухгалтерского баланса (измен.стр. 1370)	-160	668	375	х	х	х

За весь рассматриваемый период отмечено сильное повышение выручки до 154 778 тыс. руб. (на 50 716 тыс. руб.). За последний год прибыль от продаж равнялась 1 755 тыс. руб. В течение анализируемого периода финансовый результат от продаж резко вырос (+1 274 тыс. руб.).

Анализ состава имущества и источников формирования имущества производственного предприятия ООО «ТоМаш» приведен в таблице 5.

В таблице 6 отразим структуру имущества и источников формирования имущества предприятия ООО «ТоМаш» за 2017-2019 гг.

⁶¹ ООО «ТоМаш» – основная информация об организации на основании сведений из ФНС РФ и Росстата [Электронный ресурс] / Проект Rusprofile.ru. – Электронные данные. – М., 2020. – URL: <https://www.rusprofile.ru/id/10171505> (дата обращения 28.05.2020).

Таблица 5 – Состав имущества и источников формирования имущества ООО «ТоМаш» за 2017-2019 гг. (тыс. руб.)

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное изменение, тыс. руб. (гр.4 - гр.2)	
				2018/2017 гг.	2019/2018 гг.
1	2	3	4	5	6
Актив					
Внеоборотные активы	5335	5998	7195	663	1197
Основные средства	5335	5998	7161	663	1163
Оборотные (текущие) активы, в том числе:	8890	22690	18889	13800	-3801
Запасы	6001	13627	6334	7626	-7293
Дебиторская задолженность	2864	7401	11936	4537	4535
Денежные средства	25	929	619	904	-310
Прочие оборотные активы	0	733	0	733	-733
Баланс	14225	28688	26084	14463	-2604
Пассив					
Собственный капитал, в том числе:	-150	518	893	668	375
Уставный капитал	10	10	10	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	-160	508	883	668	375
Краткосрочные обязательства, в том числе:	14375	28170	25191	13795	-2979
заемные средства	846	7611	4553	6765	-3058
кредиторская задолженность	13529	20559	20638	7030	79
Валюта баланса	14225	28688	26084	14463	-2604

Таблица 6 – Структуру имущества и источников формирования имущества ООО «ТоМаш»

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное изменение	Темп роста имущества предприятия	2018/2017 гг.	2019/2018 гг.
				2018/2017 гг.	2019/2018 гг.		
1	2	3	4	5	6	7	8
Актив							
Внеоборотные активы, в том числе:	37.5	20.91	27.58	-16.59	6.67	112.43	119.96
Основные средства	37.5	20.91	27.45	-16.59	6.54	112.43	119.39
Отложенные налоговые активы	0	0	0.13	0	0.13	-	-
Оборотные (текущие) активы, в том числе:	62.5	79.09	72.42	16.59	-6.67	255.23	83.25
Запасы	42.19	47.5	24.28	5.31	-23.22	227.08	46.48

Продолжение таблицы 6

Дебиторская задолженность	20.13	25.8	45.76	5.67	19.96	258.41	161.28
Денежные средства	0.18	3.24	2.38	3.06	-0.87	3716	66.63
Прочие оборотные активы	0	2.56	0	2.56	-2.56	-	0
Баланс	100	100	100	0	0	201.67	90.92
Пассив							
Собственный капитал, в том числе:	-1.05	1.81	3.42	2.86	1.61	-345.33	172.39
Уставный капитал	0.07	0.03	0.04	-0.04	0.01	100	100
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	-1.12	1.77	3.39	2.89	1.62	-317.5	173.82
Краткосрочные обязательства, в том числе:	101.05	98.19	96.58	-2.86	-1.61	195.97	89.42
заемные средства	5.95	26.53	17.46	20.58	-9.07	899.65	59.82
кредиторская задолженность	95.11	71.66	79.12	-23.45	7.46	151.96	100.38
Валюта баланса	100	100	100	0	0	201.67	90.92

Из представленных данных видно, что общая стоимость имущества в отчетном периоде составляла 26084 тыс. руб. Для производственного предприятия оптимальной считается структура: 65% – запасы, 30% – дебиторская задолженность, 5% – денежные средства. В активах ООО «ТоМаш» доля текущих активов составляет 72.42%, а внеоборотных средств 27.58%.

На 31 декабря 2019 г. в активах организации доля внеоборотных средств составляет 1/3, а текущих активов, соответственно, 2/3. С нуля до 893 тыс. руб. вырос собственный капитал организации за рассматриваемый период. Таким образом, наибольший удельный вес в структуре совокупных активов приходится на оборотные активы, что способствует ускорению оборачиваемости средств предприятия, т.е. предприятие использует интенсивную

политику управления активами. Доля основных средств в общей структуре активов за отчетный год составила 27.45%, что говорит о том, что предприятие имеет легкую структуру активов, что свидетельствует о мобильности имущества. Оборотные активы предприятия формируются в основном за счет дебиторской задолженности и запасов на общую сумму 18270 тыс. руб.

Структура с высокой долей задолженности 45.76% и низким уровнем денежных средств (2.37%) может свидетельствовать о проблемах, связанных с оплатой услуг предприятия, а также о преимущественно не денежном характере расчетов. Следует обратить внимание на увеличение статьи внеоборотных активов в общей структуре баланса (+6.67%), что может говорить о замедлении оборачиваемости оборотных активов.

Рост доли стоимости основных средств на +6.54% следует отметить как положительно влияющую тенденцию, так как она направлена на увеличение производственного потенциала предприятия. Поскольку имущество предприятия ООО «ТоМаш» уменьшилось, то можно говорить о снижении платежеспособности. Увеличение доли отложенных налоговых активов не может быть оценено положительно, поскольку они характеризуются нулевой доходностью.

За отчетный период оборотные средства снизились на 3801 тыс. руб. или на 16.75%. Это обусловлено отставанием темпов прироста мобильных активов по сравнению с темпами прироста всех совокупных активов. Произошло это главным образом за счет уменьшения стоимости запасов и прочих оборотных активов на 8026 тыс. руб.

За анализируемый период объемы дебиторской задолженности ООО «ТоМаш» выросли (на 4535 тыс. руб.), что является негативным изменением и может быть вызвано проблемами, связанными с оплатой продукции (работ, услуг) предприятия.

Анализ роста дебиторской задолженности к общей величине оборотных активов говорит о том, что поскольку отношение роста к оборотным активам меньше 40%, то данное увеличение не должно отрицательно повлиять на деятельность предприятия. Резкое увеличение дебиторской задолженности (на +61.28%) делает необходимым дальнейший углубленный анализ их состава и структуры по данным аналитического учета.

Сумма денежных средств снизилась на 310 тыс. руб., или на 33.37%, кроме того, их доля в общей структуре активов снизилась на 0.87%. Поскольку снижение оказалось меньше 10%, то данное изменение не должно негативно повлиять на деятельность предприятия. При анализе активов виден рост стоимости внеоборотных средств на 1197 тыс. руб., или на 19.96% от их величины предыдущего периода. Произошло это главным образом за счет увеличения стоимости основных средств и отложенных налоговых активов на 1197 тыс. руб.

Темп роста оборотных активов меньше темпа роста внеоборотных активов на 36.71%. Такое соотношение характеризует тенденцию к замедлению оборачиваемости оборотных активов. Доля оборотных средств в активах занимает более 70%, поэтому политику управления активами можно отнести к агрессивному типу.

Структура активов организации в разрезе основных групп представлена ниже на рисунке 6.

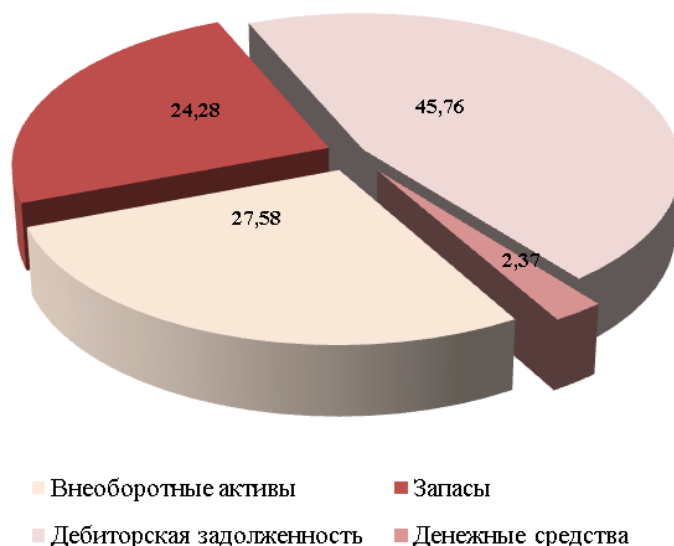


Рисунок 6 – Структура активов ООО «ТоМаш» в разрезе основных групп за 2019 год (%)

Далее рассмотрим пассив. Для производственного предприятия оптимальной считается структура: капитал и резервы – 40%, долгосрочные обязательства – 20%, краткосрочные обязательства – 40%.

В структуре собственного капитала основное место занимают нераспределенная прибыль и уставный капитал (3.43%). В отчетном периоде задолженности по долгосрочным заемным средствам предприятие не имеет. Доля заемных средств в совокупных источниках формирования активов за анализируемый период увеличилась. Величина совокупных заемных средств предприятия составила 25191 тыс. руб. (96.58% от общей величины пассивов). Увеличение заемных средств предприятия ведет к увеличению степени его финансовых рисков и может отрицательно повлиять на его финансовую устойчивость.

У организации в отчетном году отсутствуют обязательства перед бюджетом по налогу на прибыль. Долгосрочные кредиты и займы (финансовые обязательства) в анализируемом периоде отсутствовали. В общей структуре задолженности краткосрочные пассивы на конец отчетного периода превышают долгосрочные на 25191 тыс. руб., что при существующем размере собственного капитала и резервов может негативно сказаться на финансовой

устойчивости предприятия. Отрицательным признаком является то, что оборотные активы анализируемой организации меньше краткосрочных обязательств, что свидетельствует о неспособности погасить задолженность перед кредиторами.

Сравнение собственного капитала и внеоборотных активов позволило выявить недостаток у организации собственного оборотного капитала, что также свидетельствует о не достаточной финансовой устойчивости предприятия. Собственный капитал вырос на 375 тыс. руб. или на 72.39%, что положительно характеризует динамику изменения имущественного положения организации. Произошло это за счет увеличения стоимости нераспределенной прибыли на 375 тыс. руб. В отчетном периоде доля собственного капитала увеличилась на 1.61%.

Задолженность по краткосрочным заемным средствам снизилась на 3058 тыс. руб. или на 40.18%. Доля заемных краткосрочных средств в структуре пассивов в отчетном периоде снизилась с 26.53% до 17.46%. Снижение краткосрочных заемных средств отмечен на фоне увеличения кредиторской задолженности, величина которой выросла в анализируемом периоде на 79 или на 0.38%. Доля кредиторской задолженности в структуре пассивов увеличилась с 71.66% до 79.12%.

Кроме того, рассматривая кредиторскую задолженность, следует отметить, что предприятие в отчетном году имеет пассивное сальдо (кредиторская задолженность больше дебиторской). Таким образом, предприятие финансирует свою текущую деятельность за счет кредиторов. Размер дополнительного финансирования составляет 8702 тыс. руб.

Обращая внимание на совокупное изменение резервов предприятия и нераспределенной прибыли можно отметить, что за анализируемый период их совокупная величина возросла на 375 тыс. руб. и составила 883 тыс. руб., что в целом можно назвать положительной тенденцией, так как увеличение резервов, фондов и нераспределенной прибыли может говорить об эффективной работе предприятия. Доля краткосрочных кредитов и займов в пассивах занимает менее 10%, поэтому политику управления пассивами можно отнести к консервативному типу.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия в целом, поскольку их величина показывает соотношение эффекта с затратами или ресурсами.

В таблице 7 приведены исходные данные, расчет показателей рентабельности компании и сравнительная оценка показателей рентабельности, характеризующих эффективность использования ресурсов предприятия ООО «ТоМаш».

Таблица 7 – Расчет и динамика показателей прибыли и рентабельности ООО «ТоМаш»

Показатели	2018 г.	2019 г.	Изменения	Темпы роста
------------	---------	---------	-----------	-------------

Продолжение таблицы 7

1	2	3	4	5
1. Выручка, V	136762	154778	18016	113.17
2. Себестоимость реализованной продукции	57465	70568	13103	122.8
3. Прибыль (убыток) от продаж (п.1-п.2)	1396	1755	359	125.72
4. Прибыль до налогообложения	894	547	-347	61.19
5. Чистая прибыль	668	375	-293	56.14
6. Средняя стоимость производственных активов	15480.5	16560	1079.5	106.97
7. Собственный капитал	184	705.5	521.5	383.42
8. Среднегодовая стоимость ОПФ	5666.5	6579.5	913	116.11
9. Среднегодовая стоимость оборотных производственных фондов	15790	20789.5	4999.5	131.66
10. Расходы по обычным видам деятельности	135366	153023	17657	113.04
11. Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	-456	-1208	-752	264.91
12. ЕВІТ (прибыль до уплаты процентов и налогов) (п.3+п.11)	940	547	-393	58.19
13. Проценты к уплате	46	0	-46	0
14. Изменение налоговых активов и обязательств, налог на прибыль и прочее	-226	-172	54	76.11
15. Изменение за период нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) по данным бухгалтерского баланса	668	375	-293	56.14
16. Рентабельность активов, % $ROA = \Pi / \text{Активы}$	3.11	1.37	-1.74	44.05
17. Рентабельность собственного капитала, % $RK = \text{Чистая прибыль} / \text{Капитал}$	36.04	53.15	17,11	14.64
18. Рентабельность продаж, %. $Rч = \text{Чистая прибыль} / V$	0.49	0.24	-0.25	48.98
19. Рентабельность производственной деятельности (экономическая), %, $RПД = \text{Чистая прибыль} / \text{Себестоимость}$	1.16	0.53	-0.63	45.69

В отчетном году у предприятия ООО «ТоМаш» имеется прибыль от продаж в размере 1755 тыс. руб. Выручка предприятия за анализируемый период выросла на 13.17%. Прибыль от основной деятельности предприятия повысилась на 25.72%, что является позитивным фактором. При этом прибыль до уплаты налогов снизилась на 41.81%. Нераспределенная прибыль за отчетный период снизилась на 43.86%. Наличие у предприятия нераспределенной прибыли свидетельствует о возможности пополнения оборотных средств для ведения нормальной хозяйственной деятельности.

Динамика показателей рентабельности ООО «ТоМаш», представлена на рисунке 7.

Сравнив темп роста выручки и себестоимости можно судить об эффективной или неэффективной деятельности предприятия за период.

Так, $113.17 > 113.04$, следовательно, деятельность предприятия можно оценить как эффективную.

Считается, что организация работала в отчетном периоде эффективно, если $TrA < trV < trЧП$, где TrA – темп роста активов, TrV – темп роста выручки, $trЧП$ – темп роста чистой прибыли. Представленное соотношение называется «золотым правилом» экономики.

$TrA(2019) = 90.92\%$; $TrV(2019) = 113.17\%$; $TrЧП(2019) = 56.14\%$. Это означает, что выручка ООО «ТоМаш» опережает в своем росте активы, что свидетельствует об ускорении оборачиваемости средств организации. Чистая прибыль возросла не так значительно как выручка. Таким образом, за данный период, соотношение не выполняется.

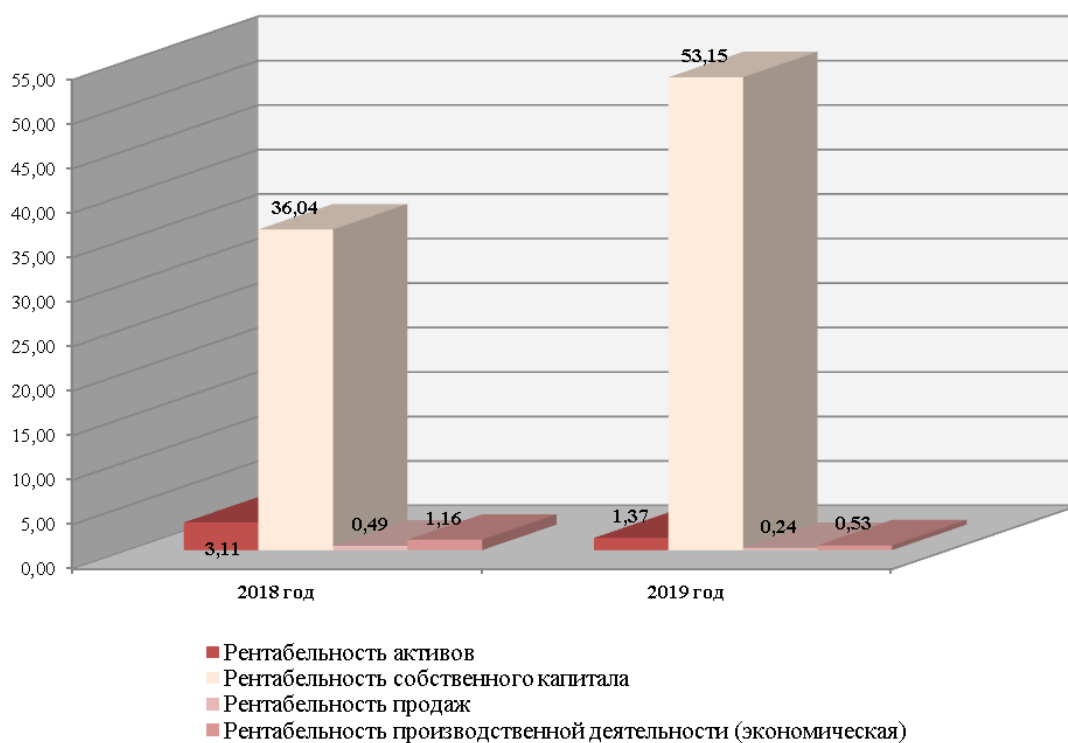


Рисунок 7 – Динамика показателей рентабельности ООО «ТоМаш»

Далее проведем анализ рентабельности компании ООО «ТоМаш», данные отразим в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ рентабельности компании ООО «ТоМаш»

Показатели рентабельности	Значения показателя (в %, или в копейках с рубля)			Изменение показателя	
	2017 г.	2018 г.	2019 г.	коп., (гр.4 - гр.2)	± % ((4-2) : 2)
1	2	3	4	5	6
1. Рентабельность продаж (валовая маржа), (величина прибыли от продаж в каждом рубле выручки). $R = \text{Прибыль от реализации} / \text{Выручка}$. Нормальное значение: 4% и более, %	0.5	1.02	1.13	+0.63	+145,3
2. Рентабельность продаж по ЕВІТ, (величина прибыли от продаж до уплаты процентов и налогов в каждом рубле выручки), $REBIT = EBIT / V$, %	-0.1	0.69	0.35	+0.45	↑
3. Рентабельность продаж по чистой прибыли (величина чистой прибыли в каждом рубле выручки). $Rч = \text{Чистая прибыль} / V$. Нормальное значение: 2% и более, %	-0.2	0.49	0.24	+0.44	↑

Продолжение таблицы 8

4. Прибыль от продаж на рубль, вложенный в производство и реализацию продукции (работ, услуг), $R_c = \Pi / (\text{Себестоимость} + \text{Расходы на продажу})$, %	0.5	1.03	1.15	+0.65	+147
5. Коэффициент покрытия процентов к уплате (ICR), коэфф. $ICR = \text{EBIT} / \text{Проценты к уплате}$ Нормальное значение: 1,5 и более.	-	20.43	-	-	-

За 2019 год организация получила прибыль, как от продаж, так и в целом от финансово-хозяйственной деятельности, что и обусловило положительные значения всех трех представленных в таблице показателей рентабельности. Прибыль от продаж в анализируемом периоде составляет 1.13% от полученной выручки. Соотношение чистой прибыли и выручки от продаж, то есть показатель рентабельности продаж по чистой прибыли, отражает ту часть поступлений, которая остается в распоряжении предприятия с каждого рубля реализованной продукции. Более того, имеет место положительная динамика рентабельности продаж по сравнению с данным показателем за 2017 год (+0.63%).

Рентабельность, рассчитанная как отношение прибыли до налогообложения и процентных расходов (EBIT) к выручке организации, за последний год составила 0.35%. Это значит, что в каждом рубле выручки ООО «ТоМаш» содержалось 3,5 коп. прибыли до налогообложения и процентов к уплате.

Далее в таблице 9 представлены три основных показателя, характеризующие рентабельность использования вложенного в предпринимательскую деятельность капитала.

На следующем рисунке 8 наглядно представлена динамика основных показателей рентабельности активов и капитала организации в течение анализируемого периода (с 31 декабря 2017 г. по 31 декабря 2019 г.).

Таблица 9 – Показатели, характеризующие рентабельность использования вложенного в предпринимательскую деятельность капитала

Показатели	Формула	Значение		Изменение	Нормативное ограничение
		2018 г.	2019 г.		
1	2	3	4	5	6
1. Рентабельность собственного капитала (ROE)	Отношение чистой прибыли к средней величине собственного капитала $ROE = \text{Чистая прибыль} / \text{ИС}$	36,04	53.15	17,11	Нормальное значение: не менее 13%
2. Рентабельность чистого капитала	Отношение чистой прибыли к средней величине чистого капитала $R_k = \text{Чк} / \text{ИС}$	-168.48	73.42	241.9	
3. Рентабельность активов (ROA)	Отношение чистой прибыли к средней стоимости активов $ROA = \Pi / \text{Активы}$	3.11	1.37	-1.74	Нормальное значение: 4% и более

Продолжение таблицы 9

4. Прибыль на инвестированный капитал (ROCE)	Отношение прибыли до уплаты процентов и налогов (EBIT) к собственному капиталу и долгосрочным обязательствам $ROCE = EBIT / (IC + KT)$	510.87	77.53	-433.34	
5. Рентабельность производственных фондов	Отношение прибыли от продаж к средней стоимости основных средств и материально-производственных запасов $Rf = \Pi / (OC + Z)$	9.02	10.6	1.58	
6. Фондоотдача, коэфф.	Отношение выручки к средней стоимости основных средств $Fa = V / OC$	24.14	23.52	-0.62	Положительная динамика

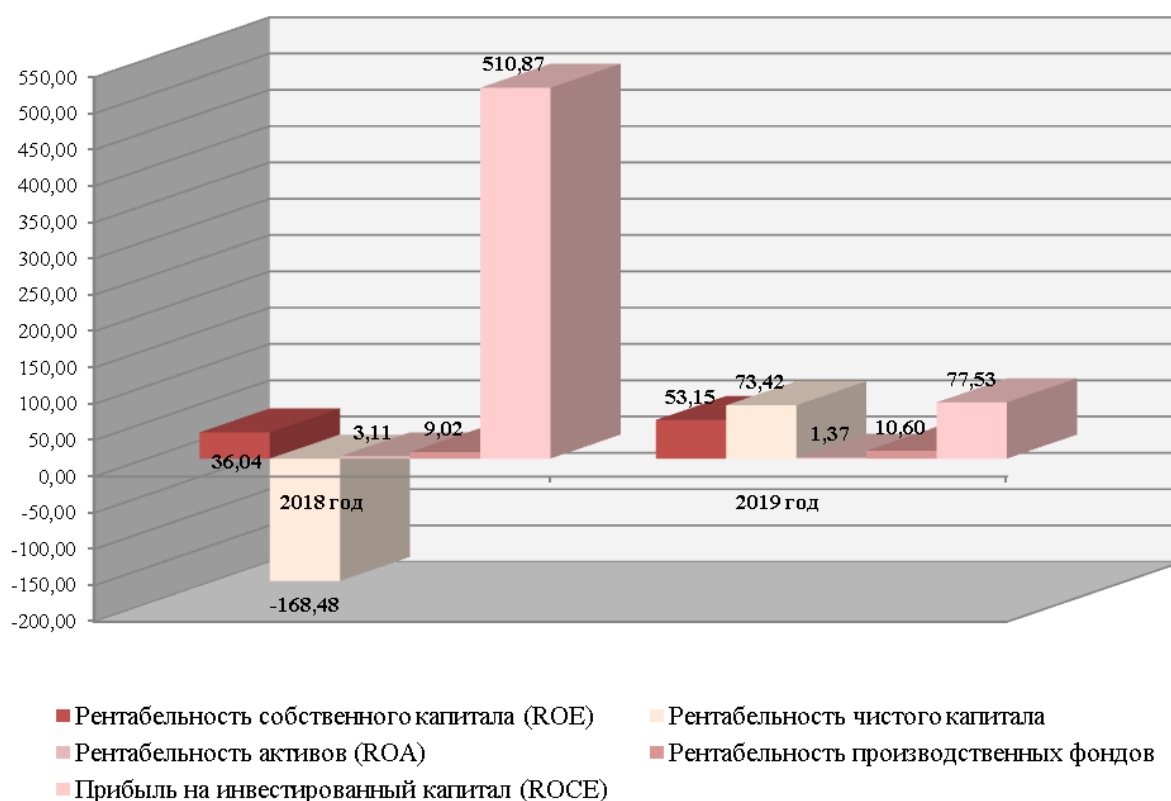


Рисунок 8 – Динамика показателей рентабельности актива и капитала ООО «ТоМаш»

За отчетный период каждый рубль собственного капитала организации ООО «ТоМаш» принес 53.15 руб. чистой прибыли. Значение рентабельности активов по чистой прибыли ROA на конец анализируемого периода свидетельствует о весьма низкой эффективности использования имущества.

Фондоотдача показывает эффективность использования основных средств организации. Фондоотдача уменьшилась на 0.62 и составила 23.52 руб., то есть возросла сумма амортизационных отчислений, приходящихся на один рубль объема продаж, и, следовательно, упала доля прибыли в цене товара. Рентабельность активов ООО «ТоМаш»

снизилась на 1.74%. В течение всего рассматриваемого периода рентабельность активов сохраняла значение, не соответствующее нормативному. Рентабельность чистого капитала анализируемого предприятия возросла, что свидетельствует о возможности и достаточной эффективности привлечения инвестиционных вложений в предприятие.

Далее, проведем анализ ликвидности ООО «ТоМаш». Ликвидность (текущая платежеспособность) – одна из важнейших характеристик финансового состояния организации, определяющая возможность своевременно оплачивать счета и фактически является одним из показателей банкротства. Результаты анализа ликвидности важны с точки зрения как внутренних, так и внешних пользователей информации об организации. Ликвидность баланса выражается в степени покрытия обязательств организации его активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность баланса достигается путем установления равенства между обязательствами организации и его активами.

Условие абсолютной ликвидности баланса:

$$A1 \geq П1$$

$$A2 \geq П2$$

$$A3 \geq П3$$

$$A4 \leq П4$$

В таблице 10 отразим анализ ликвидности баланса ООО «ТоМаш» за 2017 год.

Таблица 10 – Анализ ликвидности баланса предприятия ООО «ТоМаш» за 2017 год

Актив	Пассив	Условие	Излишек (недостаток) платежных средств, тыс. руб.
1	2	3	4
A1=25	П1=13529	$\leq$	-13504
A2=2864	П2=846	$\geq$	2018
A3=6001	П3=0	$\geq$	6001
A4=5335	П4=-150	$\geq$	5485

В анализируемом периоде у предприятия ООО «ТоМаш» не достаточно денежных средств для погашения наиболее срочных обязательств (недостаток 13504 тыс. руб.). Выполненный расчет абсолютных величин по платежному излишку или недостатку показывает, что наиболее ликвидные активы покрывают лишь 0.2% обязательств ($25 / 13529 \times 100\%$). В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (краткосрочной задолженности за минусом текущей кредиторской задолженности). В данном случае это соотношение выполняется – у

предприятия достаточно краткосрочной дебиторской задолженности для погашения среднесрочных обязательств. Медленно реализуемые активы покрывают долгосрочные пассивы (излишек 6001 тыс. руб.).

Труднореализуемые активы больше постоянных пассивов, то есть минимальное условие финансовой устойчивости не соблюдается. Из четырех соотношений характеризующих наличие ликвидных активов у организации за рассматриваемый период выполняется только два. Баланс организации в анализируемом периоде не является абсолютно ликвидным. Предприятию по итогам 2017 периода необходимо было проработать структуру баланса, чтобы иметь возможность отвечать по своим обязательствам (недостаток составил 13504 тыс. руб.).

В таблице 11 отразим анализ ликвидности баланса ООО «ТоМаш» за 2018 год.

Таблица 11 – Анализ ликвидности баланса предприятия ООО «ТоМаш» за 2018 год

Актив	Пассив	Условие	Излишек (недостаток) платежных средств, тыс. руб.
1	2	3	4
A1=929	П1=20559	$\leq$	-19630
A2=8134	П2=7611	$\geq$	523
A3=13627	П3=0	$\geq$	13627
A4=5998	П4=518	$\geq$	5480

В анализируемом периоде у предприятия не достаточно денежных средств для погашения наиболее срочных обязательств (недостаток 19630 тыс. руб.). Выполненный расчет абсолютных величин по платежному излишку или недостатку показывает, что наиболее ликвидные активы покрывают лишь 4.5% обязательств ($929 / 20559 \times 100\%$). В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (краткосрочной задолженности за минусом текущей кредиторской задолженности). В данном случае это соотношение выполняется – у предприятия достаточно краткосрочной дебиторской задолженности для погашения среднесрочных обязательств. Медленно реализуемые активы покрывают долгосрочные пассивы (излишек 13627 тыс. руб.)

Труднореализуемые активы больше постоянных пассивов, то есть минимальное условие финансовой устойчивости не соблюдается. Из четырех соотношений характеризующих наличие ликвидных активов у организации за рассматриваемый период выполняется только два. Баланс организации в анализируемом периоде не является абсолютно ликвидным. Предприятию ООО «ТоМаш» по итогам 2018 периода необходимо

было проработать структуру баланса, чтобы иметь возможность отвечать по своим обязательствам (недостаток составил 19630 тыс. руб.).

В таблице 12 отразим анализ ликвидности баланса ООО «ТоМаш» за 2019 год.

Таблица 12 – Анализ ликвидности баланса предприятия ООО «ТоМаш» за 2019 год

Актив	Пассив	Условие	Излишек (недостаток) платежных средств, тыс. руб.
1	2	3	4
A1=619	П1=20638	$\leq$	-20019
A2=11936	П2=4553	$\geq$	7383
A3=6334	П3=0	$\geq$	6334
A4=7195	П4=893	$\geq$	6302

В анализируемом периоде у предприятия не достаточно денежных средств для погашения наиболее срочных обязательств (недостаток 20019 тыс. руб.). Выполненный расчет абсолютных величин по платежному излишку или недостатку показывает, что наиболее ликвидные активы покрывают лишь 3% обязательств ($619 / 20638 \times 100\%$). В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (краткосрочной задолженности за минусом текущей кредиторской задолженности). В данном случае это соотношение выполняется – у предприятия достаточно краткосрочной дебиторской задолженности для погашения среднесрочных обязательств. Медленно реализуемые активы покрывают долгосрочные пассивы (излишек 6334 тыс. руб.).

Труднореализуемые активы больше постоянных пассивов, то есть минимальное условие финансовой устойчивости не соблюдается. Из четырех соотношений характеризующих наличие ликвидных активов у организации за рассматриваемый период выполняется только два. Баланс организации в анализируемом периоде не является абсолютно ликвидным. Предприятию за отчетный период следует проработать структуру баланса, чтобы иметь возможность отвечать по своим обязательствам (недостаток составил 20019 тыс. руб.).

Далее проведем расчет коэффициентов ликвидности предприятия ООО «ТоМаш» за 2017-2019 гг.

1) Общий показатель ликвидности – коэффициент общей ликвидности по норме должен составлять не менее 1,0. Если указанная норма соблюдается, то баланс компании является ликвидным: $K_L = (A1 + 0,5A2 + 0,3A3) / (П1 + 0,5П2 + 0,3П3)$:

$$K_{L(2017)} = (25 + 0,5 \cdot 2864 + 0,3 \cdot 6001) / (13529 + 0,5 \cdot 2864 + 0,3 \cdot 6001) = 0.1943$$

$$K_{L(2018)} = (929 + 0,5 \cdot 8134 + 0,3 \cdot 13627) / (20559 + 0,5 \cdot 8134 + 0,3 \cdot 13627) = 0.3164$$

$$K_{L(2019)} = (619 + 0,5 \cdot 11936 + 0,3 \cdot 6334) / (20638 + 0,5 \cdot 11936 + 0,3 \cdot 6334) = 0.2977$$

2) Коэффициент абсолютной ликвидности – это отношение высоколиквидных активов к краткосрочным обязательствам, нормальное значение для данной отрасли: 0,2 и более, то есть, компания должна быть в состоянии погасить не менее 20% краткосрочных обязательств за счет наиболее ликвидных активов (денежных средств и краткосрочных финансовых вложений): $K_{АЛ} = A1/(П1 + П2)$:

$$K_{АЛ(2017)}=25/(13529+846)=0.0017$$

$$K_{АЛ(2018)}=929/(20559+7611)=0.033$$

$$K_{АЛ(2019)}=619/(20638+4553)=0.0246$$

3) Коэффициент срочной ликвидности – финансовый коэффициент, равный отношению высоколиквидных текущих активов к краткосрочным обязательствам (текущим пассивам). В отличие от коэффициента текущей ликвидности, здесь в составе активов аналитики не учитывают материально-производственные запасы, так как при их вынужденной реализации убытки максимальны среди всех оборотных средств: $K_{СЛ} = (A1 + A2)/(П1 + П2)$:

$$K_{СЛ(2017)}=(25+2864)/(13529+846)=0.201$$

$$K_{СЛ(2018)}=(929+8134)/(20559+7611)=0.3217$$

$$K_{СЛ(2019)}=(619+11936)/(20638+4553)=0.4984$$

4) Коэффициент текущей ликвидности – это отношение текущих активов к краткосрочным обязательствам, нормальное значение для данной отрасли: 1,8 и более, если же значение данного коэффициента составляет менее 1,0, это означает, что компании угрожает банкротство: $K_{ТЛ} = (A1+A2+A3)/(П1+П2)$:

$$K_{ТЛ(2017)}=(25+2864+6001)/(13529+846)=0.6184$$

$$K_{ТЛ(2018)}=(929+8134+13627)/(20559+7611)=0.8055$$

$$K_{ТЛ(2019)}=(619+11936+6334)/(20638+4553)=0.7498$$

В таблице 13 проведем анализ коэффициентов ликвидности предприятия ООО «ТоМаш» за 2017-2019 гг.

Таблица 13 – Анализ коэффициентов ликвидности ООО «ТоМаш»

Показатели, тыс. руб.	Нормативное значение	Значение показателя			Изменение	
		2017 г.	2018 г.	2019 г.	2018 г.	2019 г.
1	2	3	4	5	6	7
Общий показатель ликвидности	не менее 1	0.1943	0.3164	0.2977	0.122	-0.0187
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2 и более. Оптимально 0,1	0.0017	0.033	0.0246	0.0313	-0.0084
Коэффициент срочной (быстрой) ликвидности	не менее 1. Оптимально 0,7-0,8	0.201	0.3217	0.4984	0.121	0.177
Коэффициент текущей ликвидности	не менее 2,0	0.6184	0.8055	0.7498	0.187	-0.0557

Значение коэффициента абсолютной ликвидности оказалось ниже допустимого, что говорит о том, что предприятие не в полной мере обеспечено средствами для своевременного погашения наиболее срочных обязательств за счет наиболее ликвидных активов (организация может покрыть 2.5% своих обязательств). За рассматриваемый период коэффициент снизился на 0.0084.

Значение коэффициента быстрой ликвидности оказалось ниже допустимого. Это говорит о недостатке у организации ликвидных активов, которыми можно погасить наиболее срочные обязательства. За рассматриваемый период коэффициент вырос на 0.177.

Коэффициент текущей ликвидности в отчетном периоде находится ниже нормативного значения 2, что говорит о том, что предприятие не в полной мере обеспечено собственными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения срочных обязательств. Даже при реализации запасов у организации не будет достаточных средств для покрытия краткосрочных обязательств. За рассматриваемый период коэффициент снизился на 0.0557.

Поскольку коэффициент текущей ликвидности за 2018 год оказался ниже нормы ($0.8055 < 2$), то необходимо рассчитывать коэффициент восстановления платежеспособности. Показатель восстановления платежеспособности говорит о том, сможет ли предприятие в случае потери платежеспособности в ближайшие шесть месяцев ее восстановить при существующей динамике изменения показателя текущей ликвидности: $K_{восст.платеж.} = (КТЛ_{кп} + 6/T \times (КТЛ_{кп} - КТЛ_{нп}))/2 = (0.8055 + 6/12 \times (0.8055 - 0.6184))/2 = 0.4..$ На конец анализируемого периода значение показателя меньше 1, что говорит о том, что предприятие не сможет восстановить свою платежеспособность.

Поскольку коэффициент текущей ликвидности за 2019 год оказался ниже нормы ($0.7498 < 2$), то необходимо рассчитывать коэффициент восстановления платежеспособности. Показатель восстановления платежеспособности говорит о том, сможет ли предприятие в случае потери платежеспособности в ближайшие шесть месяцев ее восстановить при существующей динамике изменения показателя текущей ликвидности: $K_{восст.платеж.} = (КТЛ_{кп} + 6/T \times (КТЛ_{кп} - КТЛ_{нп}))/2 = (0.7498 + 6/12 \times (0.7498 - 0.8055))/2 = 0.4.$ На конец анализируемого периода значение показателя меньше 1, что говорит о том, что предприятие не сможет восстановить свою платежеспособность.

Далее, проведем анализ финансовой устойчивости ООО «ТоМаш». Финансовая устойчивость означает, что организация будет платежеспособна в долгосрочной перспективе. Финансовая устойчивость оценивается с помощью абсолютных и относительных показателей.

В таблице 14 представим анализ финансовой устойчивости предприятия ООО «ТоМаш» посредством абсолютных показателей.

Таблица 14 – Анализ финансовой устойчивости по величине излишка (недостатка) собственных оборотных средств

Показатели	Абсолютное значение			Абсолютное изменение	
	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2018 г.	2019 г.
1	2	3	4	5	6
1. Собственный капитал, Кр	-150	518	893	668	375
2. Внеоборотные активы, ВА	5335	5998	7195	663	1197
3. Наличие собственных оборотных средств (СОС1), ЕС, (п.1-п.2)	-5485	-5480	-6302	5	-822
4. Долгосрочные обязательства, КТ	0	0	0	0	0
5. Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов (СОС2), ЕМ, (п.3+п.4)	-5485	-5480	-6302	5	-822
6. Краткосрочные займы и кредиты, Кт	846	7611	4553	6765	-3058
7. Общая величина основных источников формирования запасов (СОС3), Еа, (п.5+п.6)	-4639	2131	-1749	6770	-3880
8. Общая величина запасов, Z	6001	13627	6334	7626	-7293
9. Излишек (+)/недостаток (-) собственных источников формирования запасов, ±ЕС, (п.3-п.8)	-11486	-19107	-12636	-7621	6471
10. Излишек (+)/недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов, ±ЕМ, (п.5-п.8)	-11486	-19107	-12636	-7621	6471
Излишек (+)/недостаток (-) общей величины основных источников формирования запасов, ±Еа, (п.7-п.8)	-10640	-11496	-8083	-856	3413
12. Трехкомпонентный показатель типа финансовой ситуации, S	(0;0;0)	(0;0;0)	(0;0;0)	-	-

Финансовое состояние организации ООО «ТоМаш» на конец анализируемого периода является кризисным (на грани банкротства $Z > Ec + KT + Kt$), так как в ходе анализа установлен недостаток собственных оборотных средств 12636 тыс. руб., собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов 12636 тыс. руб. и общей величины основных источников формирования запасов 8083 тыс. руб.

Далее рассчитаем относительные показатели финансовой устойчивости предприятия ООО «ТоМаш» – это коэффициенты, характеризующие степень независимости организации от внешних источников финансирования:

– коэффициент обеспеченности запасов источниками собственных оборотных средств – отношение собственных оборотных средств к величине запасов: $Ko = EC/Z$:

$$Ko(2017) = -5485/6001 = -0.914$$

$$Ko(2018) = -5480/13627 = -0.4021$$

$$Ko(2019) = -6302/6334 = -0.9949$$

– коэффициент соотношения заемных и собственных средств (финансового левериджа) – отношение заемного капитала к собственному: $K_{З/С} = ЗК/ИС$:

$$K_{З/С}(2017)=14375/-150=-95.8333$$

$$K_{З/С}(2018)=28170/518=54.3822$$

$$K_{З/С}(2019)=25191/893=28.2094$$

– коэффициент автономии (финансовой независимости) – отношение собственного капитала к общей сумме капитала: $КА = ИС/В$:

$$КА(2017)=-150/14225=-0.0105$$

$$КА(2018)=518/28688=0.0181$$

$$КА(2019)=893/26084=0.0342$$

– коэффициент маневренности функционирующего капитала – показывает, какая часть функционирующего капитала обездвижена в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности.: $КМ = СОС2/\text{капитал и резервы}$:

$$КМ(2017)=-5485/-150=36.5667$$

$$КМ(2018)=-5480/518=-10.5792$$

$$КМ(2019)=-6302/893=-7.0571$$

– коэффициент финансовой устойчивости – коэффициент равный отношению собственного капитала и долгосрочных обязательств к валюте баланса.: $Ку = (ИС + КТ)/В$:

$$Ку(2017)=(-150+0)/14225=-0.0105$$

$$Ку(2018)=(518+0)/28688=0.0181$$

$$Ку(2019)=(893+0)/26084=0.0342$$

– коэффициент концентрации заемного капитала – показывает, сколько заемного капитала приходится на единицу финансовых ресурсов или же, частицу заемного капитала в общем размере финансовых ресурсов предприятия.: $Кк = ЗК/В$:

$$Кк(2017)=14375/14225=1.0105$$

$$Кк(2018)=28170/28688=0.9819$$

$$Кк(2019)=25191/26084=0.9658$$

– коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами – коэффициент равный отношению собственных оборотных средств компании к величине оборотных активов: $КОС = ИС/ОА$:

$$КОС(2017)=-5485/8890=-0.0169$$

$$КОС(2018)=-5480/22690=0.0228$$

$$КОС(2019)=-6302/18889=0.0473$$

– коэффициент покрытия инвестиций – отношение собственного капитала и долгосрочных обязательств к общей сумме капитала: $KИ = (ИС + КТ)/В$:

$$KИ(2017)=(-150+0)/14225=-0.0105$$

$$KИ(2018)=(518+0)/28688=0.0181$$

$$KИ(2019)=(893+0)/26084=0.0342$$

– коэффициент мобильности имущества – отношение оборотных средств к стоимости всего имущества: $K_{МИ} = ОС/А$:

$$K_{МИ}(2017)=8890/14225=0.625$$

$$K_{МИ}(2018)=22690/28688=0.7909$$

$$K_{МИ}(2019)=18889/26084=0.7242$$

– коэффициент мобильности оборотных средств – отношение наиболее мобильной части оборотных средств (денежных средств и финансовых вложений) к общей стоимости оборотных активов: $K_{МОС} = А1/ОС$:

$$K_{МОС}(2017)=88/45309=0,0019$$

$$K_{МОС}(2018)=15/44410=0,0003$$

$$K_{МОС}(2019)=31/44924=0,0007$$

– коэффициент финансирования – коэффициент равный отношению собственных источников к заемным средствам компании: $Kф = Капитал и резервы/Кт$:

$$Kф(2017)=-150/(0+846)=-0.1773$$

$$Kф(2018)=518/(0+7611)=0.0681$$

$$Kф(2019)=893/(0+4553)=0.1961$$

Где ЕС – собственные оборотные средства; ФИММ – иммобилизованные активы; ЕМ – собственные и долгосрочные заемные источники; Еа – основные источники формирования запасов; ВА – внеоборотные активы; КТ – долгосрочные обязательства; Кт – краткосрочные займы и кредиты; Z – общая величина запасов; ИС – собственный капитал; ЗК – краткосрочные обязательства; В – валюта баланса; Ко – коэффициент обеспеченности запасов источниками собственных оборотных средств; $K_{З/С}$ – коэффициент соотношения заемных и собственных средств (коэффициент финансового левериджа); ФУ – обобщающий коэффициент финансовой устойчивости; КА – коэффициент автономии; А – активы; $K_{МИ}$ – коэффициент мобильности имущества; ОА – оборотные активы; КМ – коэффициент маневренности функционирующего капитала; Ку – коэффициент финансовой устойчивости; Кк – коэффициент концентрации заемного капитала; КОС – коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами.

Далее проведем анализ финансовой устойчивости предприятия ООО «ТоМаш» с помощью относительных показателей, данные отразим в таблице 15.

Таблица 15 – Анализ финансовой устойчивости с помощью относительных показателей

Показатели	Значение показателя			Изменение		Нормативное значение
	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2018 г.	2019 г.	
1	2	3	4	5	6	7
1. Коэффициент обеспеченности запасов источниками собственных оборотных средств	-0.914	-0.4021	-0.9949	0.512	-0.593	более 1. Оптимально 0.6 – 0.8
2. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств (коэффициент финансового левериджа), КЗ/С	-95.8333	54.3822	28.2094	150.216	-26.173	меньше 1; отрицательная динамика
3. Коэффициент автономии (финансовой независимости), КА	-0.0105	0.0181	0.0342	0.0286	0.0161	0.5 и более (оптимальное 0.6-0.7)
4. Коэффициент соотношения мобильных и иммобилизованных средств, КМ/И	1.6664	3.7829	2.6253	2.117	-1.158	1 и более
5. Коэффициент маневренности, КМ	36.5667	-10.5792	-7.0571	-47.146	3.522	Оптимальное значение 0.2-0.5
6. Коэффициент финансовой устойчивости, Ку	-0.0105	0.0181	0.0342	0.0286	0.0161	0.8-0.9
7. Коэффициент концентрации заемного капитала, Кк	1.0105	0.9819	0.9658	-0.0286	-0.0161	0.5 и менее
8. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами, КОС	-0.0169	0.0228	0.0473	0.0397	0.0245	0.1 и более
9. Обобщающий коэффициент финансовой устойчивости	-34.2126	12.8248	9.4012	47.037	-3.424	
10. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-0.0169	0.0228	0.0473	0.0397	0.0245	0,1 и более
11. Коэффициент покрытия инвестиций	-0.0105	0.0181	0.0342	0.0286	0.0161	0,75 и более
12. Коэффициент мобильности имущества	0.625	0.7909	0.7242	0.166	-0.0667	
13. Коэффициент мобильности оборотных средств	0.0028	0.0409	0.0328	0.0381	-0.0081	0.17- 0.4
14. Коэффициент обеспеченности запасов	-0.914	-0.4021	-0.9949	0.512	-0.593	0,5 и более
15. Коэффициент финансирования	-0.1773	0.0681	0.1961	0.245	0.128	больше 0.7

Полученные результаты позволяют увидеть, что исследуемая организация характеризуется зависимостью от внешних источников финансирования, коэффициент автономии организации по состоянию на отчетную дату составил 0.0342 (доля собственных средств в общей величине источников финансирования на конец отчетного периода составляет лишь 3.4%). Полученное значение свидетельствует о неоптимальном балансе собственного и заемного капитала. Другими словами данный показатель свидетельствует о неудовлетворительном финансовом положении. О неустойчивом финансовом состоянии

свидетельствует тот факт, что на конец периода коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами составил 0.0473, то есть лишь 4.7% собственных средств организации направлено на пополнение оборотных активов.

Коэффициент обеспеченности запасов источниками собственных оборотных средств ниже нормативного значения, то есть организация сильно зависит от заемных источников средств при формировании своих оборотных активов.

Коэффициент финансового левериджа равен 28.2094. Это означает, что на каждый рубль собственных средств, вложенных в активы предприятия, приходится 28.21 руб. заемных средств. Спад показателя в динамике на 26.173 свидетельствует об ослаблении зависимости организации от внешних инвесторов и кредиторов, то есть о некотором усилении финансовой устойчивости.

Коэффициент маневренности повысился с -10.5792 до -7.0571, что говорит о повышении мобильности собственных средств организации и повышении свободы в маневрировании этими средствами.

Значение коэффициента постоянного актива говорит о высокой доле основных средств и внеоборотных активов в источниках собственных средств. По состоянию на конец периода их стоимость покрывается за счет собственных средств на 805.7%. Следовательно, на конец анализируемого периода все долгосрочные активы финансируются за счет долгосрочных источников, что может обеспечить относительно высокий уровень платежеспособности в долгосрочном периоде. При этом сократились финансовые возможности предприятия финансировать свои внеоборотные активы за счет собственных средств.

За анализируемый период коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами составил 0.0473, то есть на пополнение оборотных активов направлено менее 10%, что является критичным для финансовой устойчивости организации. Рост коэффициента составил 0.0245.

Коэффициент покрытия инвестиций равен 0.0342 и не соответствует нормативному значению (при норме 0.75). За текущий период значение коэффициента увеличилось на 0.0161.

Значение показателя коэффициента мобильности оборотных средств позволяет отнести предприятие к высокой группе риска потери платежеспособности, т.е. уровень его платежеспособности низкий.

Значение коэффициента обеспеченности материальных запасов по состоянию на конец анализируемого периода составило -0.9949, что не соответствует норме. За рассматриваемый период значение коэффициента снизилось на 0.593.

Коэффициент краткосрочной задолженности показывает преобладание краткосрочных источников в структуре заемных средств, что является негативным фактом, который характеризует ухудшение структуры баланса и повышение риска утраты финансовой устойчивости.

Для комплексной оценки финансовой устойчивости целесообразно использовать обобщенные показатели – в частности, рекомендуется применение обобщающего коэффициента финансовой устойчивости: $ФУ = 1 + 2КД + КА + 1/КЗ/С + КР + КП = \Delta = -3.424/12.8248 = -0.267$. Уровень финансовой устойчивости в анализируемой организации снижен на 26.7%. Что говорит о неустойчивом финансовом положении ООО «ТоМаш».

Далее проведем анализ показателей деловой активности ООО «ТоМаш», в таблице 16 рассчитаны показатели оборачиваемости ряда активов, характеризующие скорость возврата вложенных в предпринимательскую деятельность денежных средств, а также показатель оборачиваемости кредиторской задолженности при расчетах с поставщиками и подрядчиками.

Таблица 16 – Анализ деловой активности предприятия ООО «ТоМаш»

Показатели	2018 г.	2019 г.	Изменения
1	2	3	4
1. Оборачиваемость оборотных средств	8.66	7.45	-1.21
2. Оборачиваемость запасов	5.86	7.07	1.21
3. Оборачиваемость дебиторской задолженности (коэффициент оборачиваемости средств в расчетах)	24.87	15.42	-9.45
4. Оборачиваемость кредиторской задолженности	8.02	7.51	-0.51
5. Оборачиваемость краткосрочной задолженности	6.43	5.8	-0.63
6. Оборачиваемость активов (капитала)	6.37	5.65	-0.72
7. Оборачиваемость собственного чистого капитала	1315.02	219.39	-1095.63
8. Оборачиваемость оборотных активов	8.66	7.45	-1.21

Коэффициент общей оборачиваемости капитала показывает эффективность использования имущества, отражает скорость оборота всего капитала организации. Продолжительность нахождения капитала в активах организации сократилась на 0.72 и составила 15.42 раз.

Следует отметить, что оборачиваемость дебиторской задолженности выше оборачиваемости кредиторской, что является благоприятным фактором в деятельности предприятия.

Дебиторская задолженность оборачивается быстрее оборотных средств. Это означает довольно высокую интенсивность поступления на предприятие денежных средств, то есть в итоге – увеличение собственных средств.

Одновременное снижение показателей рентабельности и оборачиваемости активов является показателем наличия проблем, связанных, например, с реализацией продукции и работой отдела маркетинга (темпы роста выручки замедляются).

Коэффициент отдачи собственного чистого капитала показывает скорость оборота собственного капитала, то есть отражает активность использования денежных средств. В организации на каждый рубль инвестированных собственных средств приходится 219.39 руб. выручки от продаж.

Далее приведен расчет показателя в днях (таблица 17).

Таблица 17 – Анализ деловой активности предприятия ООО «ТоМаш»

Показатели	2018 г.	2019 г.	Изменения
1	2	3	4
1. Длительность оборота оборотных средств	41.6	48.3	6.7
2. Длительность оборота запасов (срок хранения)	61.4	50.9	-10.5
3. Длительность оборота дебиторской задолженности (оборачиваемость средств в расчетах)	14.5	23.3	8.8
4. Длительность оборота кредиторской задолженности	44.9	47.9	3
5. Длительность оборота краткосрочной задолженности	56	62.1	6.1
6. Длительность оборота активов	56.5	63.7	7.2
7. Длительность оборота собственного чистого капитала	0.3	1.6	1.3
8. Длительность оборота оборотных активов	41.6	48.3	6.7
9. Среднедневной расход денежных средств, РДС	376	425.1	49.1
10. Интервал самофинансирования (норма более 90 дней) (A1/РДС)	0.1	2.6	2.5
11. Продолжительность операционного цикла, дни (п.1+п.2)	103	99.2	-3.8
12. Продолжительность финансового цикла, дни (п.11-п.4)	58.1	51.3	-6.8
13. Длительность оборота чистого производственного оборотного капитала, дни (п.2+п.3-п.4)	31	26.3	-4.7

Оборачиваемость активов за анализируемый период показывает, что организация получает выручку, равную сумме всех имеющихся активов за 63.7 календарных дня.

Поскольку оборачиваемость кредиторской задолженности выше оборачиваемости дебиторской задолженности, то такое положение дел можно назвать положительным фактором в деятельности предприятия.

Показатель длительности оборота краткосрочной задолженности по денежным платежам (62.1 дн.), рассматриваемый как индикатор платежеспособности в краткосрочном периоде, не превышал 180 дней. Таким образом, можно предположить, что сроки выполнения обязательств еще не истекли или у предприятия хватит ресурсов, чтобы расплатиться с кредиторами.

Интервал самофинансирования (или платежеспособности) на конец отчетного периода свидетельствует о низком уровне резервов у предприятия для финансирования своих затрат в составе себестоимости.

Проведенный анализ позволил сделать следующие выводы. Финансовый цикл организации можно признать "классическим". Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков превышает полученные авансы. Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками превышает выданные авансы. Такая ситуация не оказывает влияния на финансовую устойчивость, поскольку дебиторская задолженность уравнивается кредиторской. Имеет место небольшой выигрыш во времени за счет смещения финансового цикла, отсюда небольшое положительное влияние на прибыль. Положение предприятия можно охарактеризовать как рынок "покупателя" на рынке сбыта и рынке поставок.

Следует обратить внимание на то, что средняя за анализируемый период величина длительности оборота чистого производственного оборотного капитала положительна, что обеспечивает платежеспособность организации в долгосрочном периоде.

Длительность одного оборота оборотных средств увеличилась на 6.7 дней, что является негативным фактором для предприятия.

Срок оборачиваемости средств в расчетах показывает средний срок погашения дебиторской задолженности. Из-за увеличения срока расчетов с покупателями на 8.8 дн. из оборота были выведены дополнительные денежные средства.

Дополнительный приток денежных средств организации возник в связи с увеличением срока погашения кредиторской задолженности на 3 дн.

Оборачиваемость собственного капитала возросла на 1.3 дней, что говорит об ускорении ввода денежных средств в оборот.

Уменьшение операционного цикла с 103 дня до 99.2 дней при прочих равных условиях положительно характеризует деятельность организации.

В отчетном периоде финансовый цикл уменьшился, что положительно характеризует финансовую дисциплину на предприятии.

Проведенный анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТоМаш» показал следующие результаты:

- общая стоимость имущества снизилась, что свидетельствует о сокращении хозяйственного оборота организации, и как следствие, ухудшение ее платежеспособности;
- темп роста оборотных активов ниже, чем темп роста внеоборотных активов, что создает не благоприятные условия для эффективной деятельности предприятия;

– резкое увеличение дебиторской задолженности (на 61.28%) делает необходимым дальнейший углубленный анализ их состава и структуры по данным аналитического учета, поскольку это может свидетельствовать о том, что данное предприятие активно использует стратегию товарных ссуд для потребителей своей продукции. В то же время, когда платежи предприятию задерживаются, оно вынуждено брать кредиты для обеспечения своей хозяйственной деятельности, увеличивая собственную кредиторскую задолженность;

– структура заемного капитала является нерациональной, поскольку при наличии краткосрочных займов и кредитов, отсутствуют более дешевые долгосрочные кредиты;

– доля собственных средств в оборотных активах ниже 10%. В этом случае необходимо рассчитывать коэффициент восстановления платежеспособности. Финансовое состояние с точки зрения состояние запасов и обеспеченность их источниками формирования является кризисным (на грани банкротства $Z > Ec + KT + Kt$, так как в ходе анализа установлен недостаток собственных оборотных средств, собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и общей величины основных источников формирования запасов;

– большинство коэффициентов финансовой устойчивости ниже нормативных значений, следовательно, за анализируемый период организация имеет низкую рыночную финансовую устойчивость. Отрицательная динамика почти всех полученных коэффициентов свидетельствует о снижении рыночной финансовой устойчивости;

– поскольку коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами за 2019 г. оказался ниже нормы, то был рассчитан коэффициент восстановления платежеспособности, который показал, что предприятие не сможет восстановить свою платежеспособность.

Итак, компания ООО «ТоМаш» на сегодняшний день своего существования на рынке России и Ближнего зарубежья занимает прочные позиции лидера в области производства пневматического оборудования. Однако анализ финансовой деятельности предприятия свидетельствует о неудовлетворительном финансовом состоянии организации, при котором финансовые показатели, как правило, не укладываются в норму. Причины такого состояния могут быть как объективные (мобилизации ресурсов на реализацию масштабных проектов, крупные сделки, общий спад или кризис в экономике страны или отрасли), так и вызванные неэффективным управлением. В контексте данной оценки, особую актуальность приобретает вопрос улучшения финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТоМаш», посредством оптимизации системы управления, внедрив на предприятии систему бюджетирования.

3.2 Разработка системы бюджетирования для предприятия ООО «ТоМаш»

Разрабатываемая система бюджетирования ООО «ТоМаш» будет направлена на улучшение финансово-хозяйственную деятельность предприятия, повышение его финансовой устойчивости и платежеспособности.

По нашему мнению, переход от традиционной системы управления и учета к системе управления, базирующейся на бюджетировании, должен осуществляться поэтапно. Организационные и технические процедуры по внедрению системы бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» включают в себя определенные этапы, отразим их на рисунке 9.

На первых этапах внедрения системы бюджетирования на предприятии необходимо использовать лишь некоторые элементы, постепенно усложняя систему при успешном завершении предыдущих стадий. Предлагаем разработать и рекомендовать к внедрению на предприятии ООО «ТоМаш» механизм постановки системы бюджетирования на промышленном предприятии, состоящий из взаимосвязанных последовательных шагов.

Целью первого этапа постановки бюджетного управления на предприятии являлись уточнение целей деятельности предприятия, что нашло отражение в следующих организационных изменениях: формулировка миссии предприятия; установление финансовых целей предприятия; выработка стратегии предприятия.

Миссия предприятия ООО «ТоМаш» выражена следующим образом: «Смотря в будущее, изучая потребности наших клиентов, ведем разработку и внедрение новой и востребованной продукции».

Финансовая цель предприятия ООО «ТоМаш» заключается в увеличении стоимости предприятия, которая формализована с помощью показателя EVA – экономической добавленной стоимости. Основой показателя является разность между рентабельностью используемого капитала и стоимостью этого капитала. Так как о повышении стоимости предприятия свидетельствует положительная величина показателя EVA, то рентабельность капитала должна превышать его стоимость. Стоимость капитала для предприятия составляет 18,25% годовых.

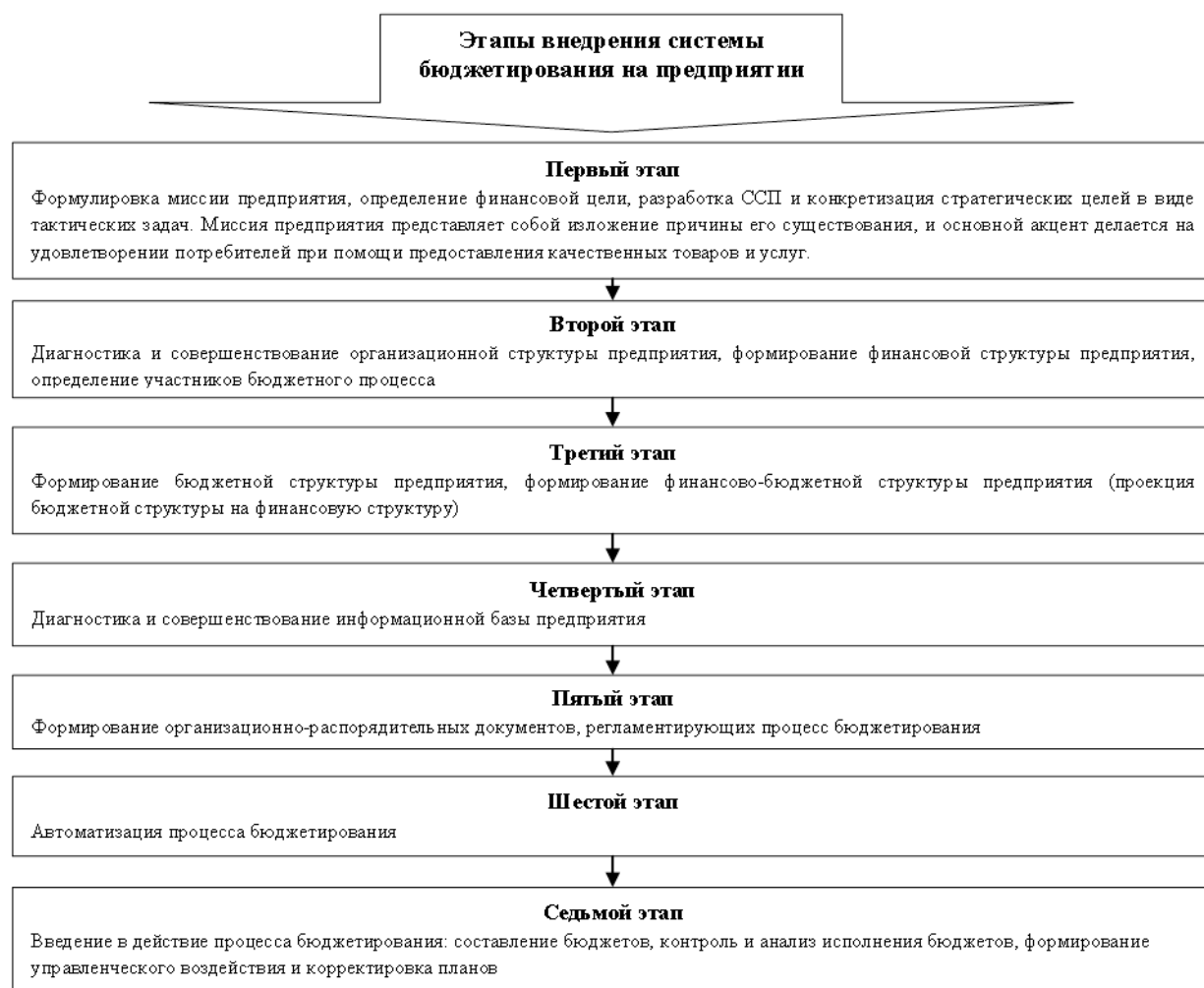


Рисунок 9 – Этапы внедрения системы бюджетирования на предприятии

Таким образом, необходимо добиться рентабельности капитала (рассчитанного по чистой прибыли) в размере более 18,25% (или рентабельности капитала, рассчитанного по прибыли от продаж, в размере более 24%, чтобы обеспечить уплату налогов и выплату процентов за кредит). Все остальные показатели, представленные на рисунках 10 и 11, призваны во взаимосвязи и единстве обеспечить эту цель.

Основными факторами, определяющими уровень и динамику рентабельности капитала, являются:

- оборачиваемость активов. Активы имеют сложную структуру, от которой зависит их общая оборачиваемость и оборачиваемость каждого составляющего их элемента;
- уровень рентабельности продаж. Основными путями повышения рентабельности продаж являются:
 - снижение затрат на единицу или на 1 рубль продукции;
 - улучшение использования производственных ресурсов, формирующих себестоимость (снижение фондоемкости, материалоемкости, зарплатоемкости,

амортизационности продукции или повышение обратных им показателей фондоотдачи, материалоотдачи и прочих);

- рост объема производства;
- рост цен на продукцию, сопровождаемый улучшением ее качества.

Так, на предприятии ООО «ТоМаш», в частности, планируется увеличение чистой прибыли и прибыльности предприятия за счет снижения себестоимости продукции и увеличения годового объема продаж. Планируется снижение себестоимости продукции за счет снижения удельных постоянных затрат на единицу производимой продукции, минимизации затрат на управление на единицу реализованной продукции и снижение производственной себестоимости за счет снижения отклонения между фактическими и нормативными затратами сырья и материалов, чему будет способствовать укрепление финансового контроля на предприятии. При этом планируется более эффективное использование финансовых и физических активов. Например, предприятие может поддерживать необходимый уровень продаж без избыточного запаса товаров и материалов, а сокращая незапланированные простои – повысить производительность, не увеличивая инвестиции в оборудование.

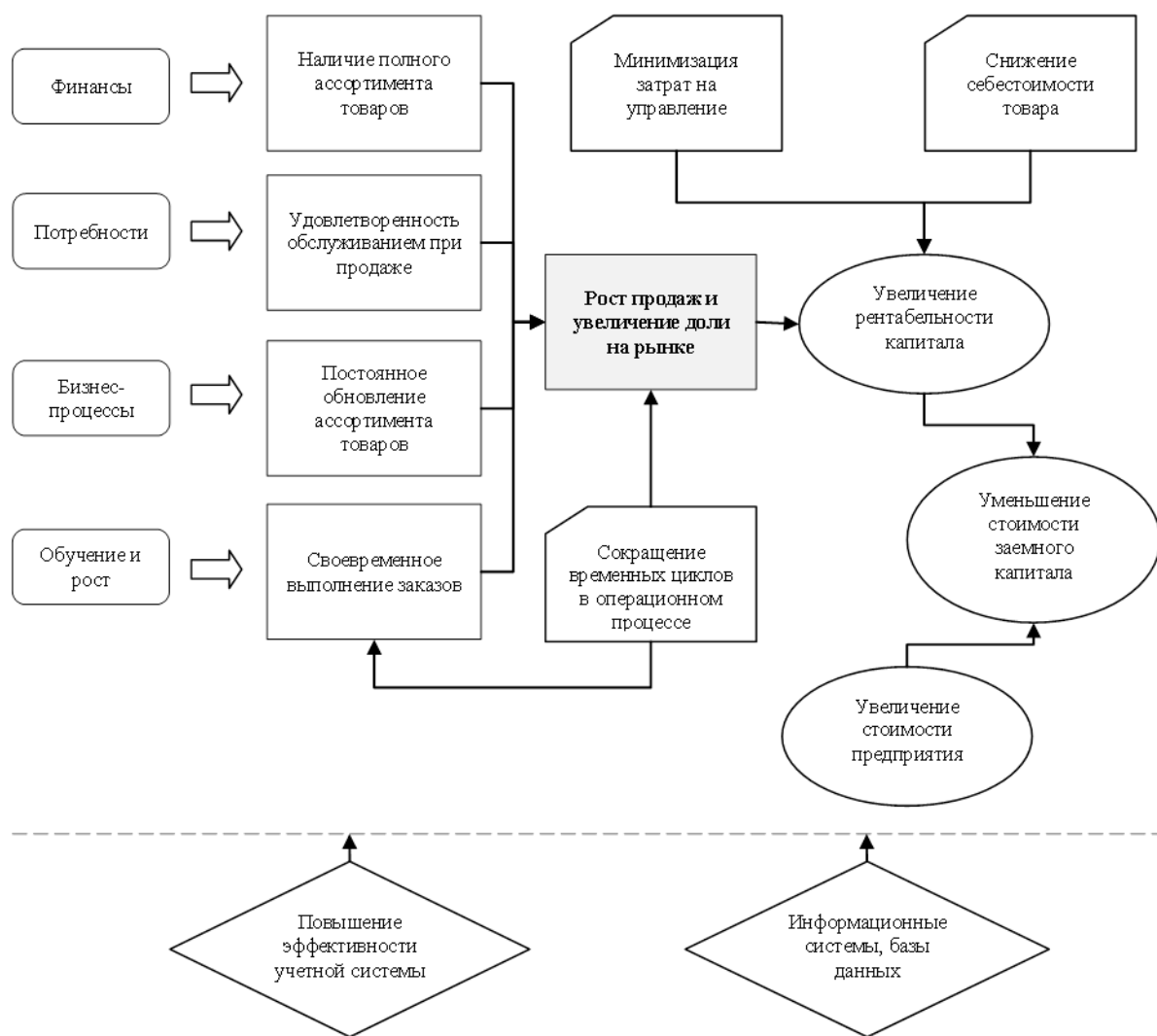


Рисунок 10 – Стратегическая карта ООО «ТоМаш»

В ближайшие три года планируется: выйти на первое место по продаже отбойного молотка на российском рынке до 2024 года, достичь наивысшей производительности труда при производстве отбойного молотка и пики и снизить процент брака не менее чем на 1% до 2024 года, поддержать конкурентоспособность и инновационность выпускаемой продукции: запустить производство молотка МОП 96 (концепция которого уже разработана) к 2024 году, сохранять и поддерживать на необходимом уровне все виды финансовых ресурсов. Снизить себестоимость отбойного молотка до 100 долларов, не снижая при этом качества к 2024 году.

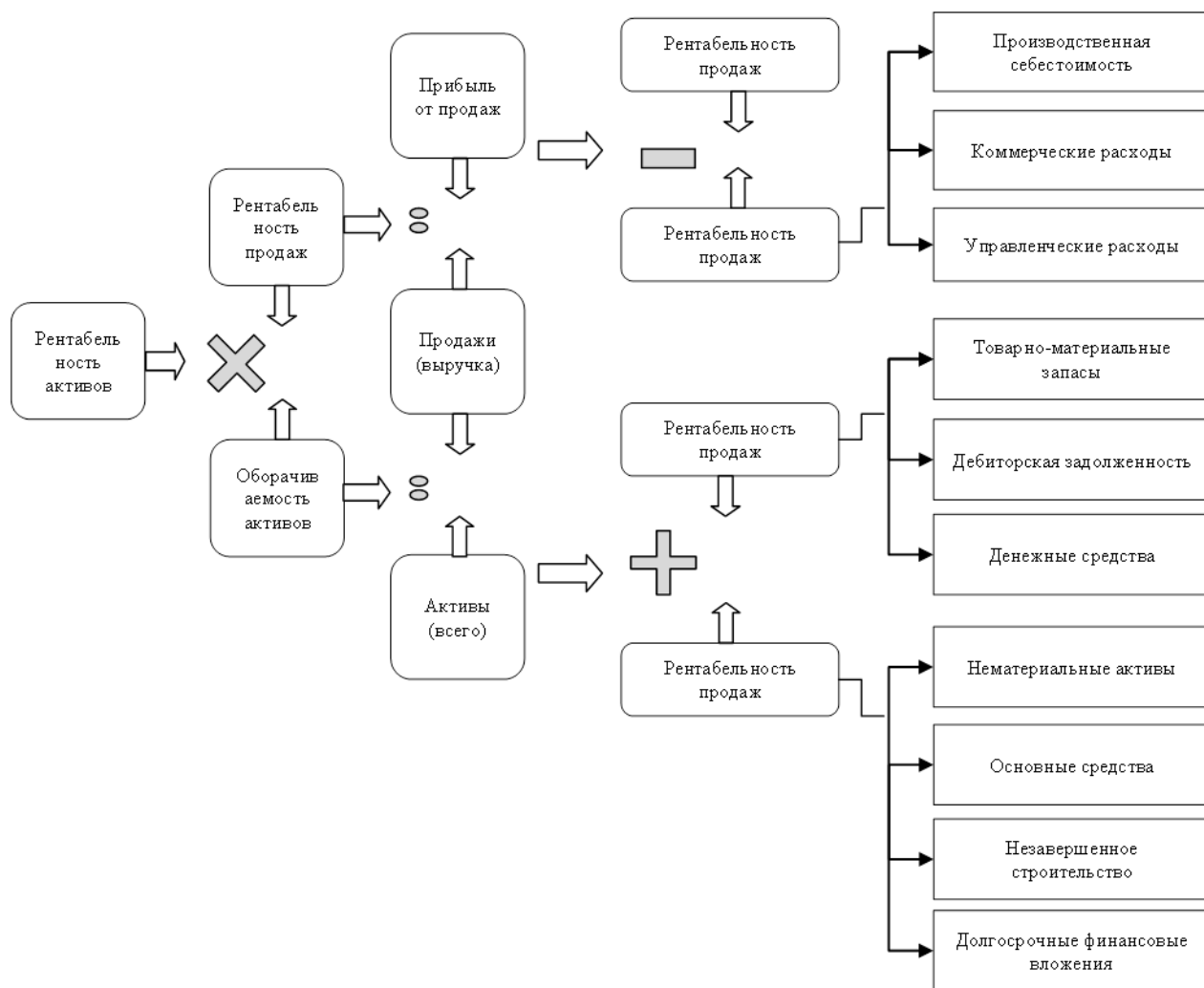


Рисунок 11 – Факторы, влияющие на показатель рентабельности капитала (активов)

Увеличения объема продаж можно достигнуть, проведя рекламные мероприятия, увеличив ассортимент предлагаемых товаров, осуществляя продажу в новых сегментах рынка, повышая степень удовлетворенности покупателей обслуживанием при продаже, своевременно выполняя заказы, сокращая временные циклы, повышая качество товаров и услуг. Этому, в частности, будут способствовать мероприятия по повышению квалификации работников. Также на предприятии планируется повышение цены реализации с учетом того, что рыночные цены выше отпускных цен предприятия. В рамках краткосрочного планирования на основании системы долгосрочных целей были разработаны целевые показатели в формате системы сбалансированных показателей (ССП) на планируемый период с разделением некоторых показателей по интервалам прогноза, при этом некоторые цели были детализированы. Перечисленные мероприятия впоследствии нашли отражение при формировании показателей сводного бюджета предприятия ООО «ТоМаш».

На втором этапе постановки системы бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» были осуществлены диагностика и совершенствование организационной структуры предприятия. Постановка бюджетирования на предприятии начинается с утверждения организационной структуры предприятия, так как именно на ее основе строится финансовая структура предприятия. На момент начала работ организационная структура предприятия должна быть проверена, утверждена и зафиксирована с тем, чтобы в последующем какие-либо неучтенные моменты не потребовали изменений, которые, в свою очередь, могут привести к существенной переделке проведенной работы.

Для утверждения организационной структуры предприятия необходимо:

- уточнить текущее состояние организационной структуры;
- подготовить организационную схему, отражающую состояние организационной структуры предприятия;
- подписать организационную схему у руководителя с тем, чтобы в дальнейшем использовать проверенный и утвержденный документ.

Поскольку организационная структура предприятия ООО «ТоМаш» не требует доработки, то предлагаем использовать ее, уже утвержденную и отработанную структуру однако необходимо составить иерархический список, который полностью должен отражать все уровни подчиненности и вложенности элементов организационной структуры. Данный список представляет собой «Классификатор (справочник) организационных звеньев».

Затем необходимо сформировать финансовую структуру предприятия, распределив финансовую ответственность между организационными звеньями и закрепив ее за конкретными должностями (работниками). Для этой цели на предприятии ООО «ТоМаш» были осуществлены следующие организационные изменения:

- выделение центров финансовой ответственности;
- назначение руководителей центров финансовой ответственности;
- установление системы оплаты, предполагающей материальное стимулирование за соблюдение бюджетных показателей.

В качестве центров финансовой ответственности были выделены следующие: центр инвестиций, центр прибыли, центр дохода «Продажи», центры затрат «Финансы», «Продажи», «Заготовительный цех» и «Сборочный цех», «Техническая служба» и центр затрат «Снабжение» (объединяет отдел ресурсного обеспечения, склад материалов и площадку для хранения готовой продукции).

При этом были использовали следующие варианты образования центров финансовой ответственности ООО «ТоМаш»:

– центр финансовой ответственности образуется из одного подразделения. Так, например, центр затрат «Техническая служба» сформирован на основе отдела «Техническая служба», выполняющего свою функцию и несущего ответственность за уровень затрат на свою деятельность;

– центр финансовой ответственности образуется путем объединения нескольких подразделений. Это возможно в тех случаях, когда: 1) несколько подразделений выполняют взаимосвязанный комплекс работ, например, отделы главного энергетика, механика осуществляют комплексное обслуживание производства; 2) имеется несколько подразделений с однотипными видами доходов и/или затрат. Их уместно объединить в общий центр финансовой ответственности для удобства управления такой группой. Например, администрация и бухгалтерия объединяются в центр затрат «Финансы»; 3) имеется несколько подразделений, объединенных технологической цепочкой, когда результаты труда одного являются исходным материалом для следующего, а готовая продукция появляется только на выходе, поэтому такую группу логично свести в один центр затрат с целью объединения процесса и ответственности за получение готовой продукции в одном центре. В то же время наличие годных к реализации полуфабрикатов служит сигналом к формированию нескольких центров финансовой ответственности. Таким образом были сформированы: 1) центр затрат «Заготовительный цех», 2) центр затрат «Сборочный цех», объединяющий участок углового центра, участок шлифовки, участок сборки;

– центр финансовой ответственности образуется путем выделения из одного подразделения двух (или более) частей, каждая из которых получает статус отдельного центра финансовой ответственности или присоединяется к какому-либо другому центру финансовой ответственности. Так, например, финансовый директор ООО «ТоМаш» (функциональное подразделение «Администрация») несет ответственность за продажи, то есть величину приносимого дохода, соответственно является центром дохода. Однако одновременно он потребляет ресурсы и входит в центр затрат «Продажи», к которому относится также склад готовой продукции. Таким образом, на основе одного подразделения «Администрация» образуются три центра финансовой ответственности: центр дохода «Продажи» и центры затрат «Финансы» и «Продажи».

Организация центров финансовой ответственности, определяющая их подчиненность, полномочия и ответственность и предназначенная для управления стоимостью деятельности предприятия представляет собой финансовую структуру предприятия.

Была выстроена финансовая структура предприятия ООО «ТоМаш» из центров финансовой ответственности, увязавшая их в определенную иерархию. В нашем случае предприятие ООО «ТоМаш» имеет право управлять внеоборотным капиталом, то есть

отвечает за эффективное использование в хозяйственном обороте всех своих активов, всего инвестированного в предприятие капитала. Поэтому предприятие является Центром инвестиций – верхний уровень финансовой структуры. Второй уровень представлен Центром прибыли ООО «ТоМаш», также соответствующим уровню предприятия. Каждый центр прибыли должен иметь свои центры дохода и центры затрат (простой тип центра прибыли) или включать в себя центры маржинального дохода (сложный тип центра прибыли). В данном случае имеет место пример простого типа центра прибыли. Сами центры доходов и центры расходов могут иметь свою внутреннюю иерархию.

После создания финансовой структуры необходимо подготовить регламентный документ «Положение о финансовой структуре», который определяет порядок ее создания и изменения, описывает принципы теории бюджетного управления в части формирования финансовой структуры, содержит перечень центров финансовой ответственности и устанавливает руководителей центров финансовой ответственности.

На следующем (третьем) этапе внедрения системы бюджетирования осуществляется формирование бюджетной структуры предприятия, что представляет собой составление перечня необходимых функциональных бюджетов и определение взаимосвязей между ними.

Бюджетная структура предприятия ООО «ТоМаш» включает в себя следующие бюджеты:

- бюджет продаж,
- бюджет производства,
- бюджет производственной потребности в прочих основных материалах,
- бюджет приобретения прочих основных материалов,
- бюджет запасов сырья и материалов,
- бюджет прямых материальных затрат (в разрезе видов материалов и продукции),
- бюджет затрат на заработную плату основных производственных рабочих,
- бюджет общепроизводственных расходов,
- бюджет производственных затрат (по полным и переменным затратам),
- бюджет производственной себестоимости реализованной продукции и стоимости запасов готовой продукции на конец планируемого периода (по полным затратам и по переменным затратам),
- бюджеты коммерческих и управленческих расходов,
- инвестиционный бюджет,
- бюджет доходов и расходов (по полным и переменным затратам),

– бюджет движения денежных средств, бюджетный баланс.

При разработке форматов бюджетов набор статей определялся с учетом номенклатуры выпускаемой продукции и оказываемых услуг. Детализация каждого бюджета определялась, с одной стороны, потребностью руководства в необходимой информации, а с другой стороны, существующей системой управленческого и бухгалтерского учета, в которой должны формироваться фактические данные об исполнении принятых бюджетов.

При разработке бюджетной структуры предприятия были учтены следующие обстоятельства:

- 1) на предприятии должен быть только один бюджет, описывающий определенную область деятельности;
- 2) на предприятии не должно быть областей деятельности, которые бы не описывались ни в одном бюджете.

В то же время на предприятии были сформированы операционные бюджеты. Для каждого центра финансовой ответственности составляется один операционный бюджет. Цель составления операционного бюджета – планирование и учет результатов хозяйственных операций, которые ведет соответствующий центр финансовой ответственности.

Затем необходимо осуществить формирование финансово-бюджетной структуры предприятия: устанавливаются ответственности каждого центра финансовой ответственности за исполнение определенных бюджетов или отдельных бюджетных статей.

С этой целью необходимо осуществить распределение бюджетов между центрами финансовой ответственности и установление ответственных за составление, исполнение и анализ бюджетов или отдельных бюджетных статей.

Нами были использованы следующие принципы распределения бюджетов по центрам финансовой ответственности:

- 1) бюджет продаж составляется центром дохода «Продажи» (ответственный – финансовый директор);
- 2) бюджет коммерческих расходов составляются центром затрат «Продажи» (ответственный – финансовый директор);
- 3) бюджет производства составляется центром дохода «Продажи», так как именно этим центром финансовой ответственности определяются возможный уровень продаж и необходимые запасы готовой продукции (ответственный – финансовый директор);
- 4) бюджеты приобретения основных материалов и бюджет запасов сырья и материалов, а также расчет плановой себестоимости списания единицы материалов в

хозяйственную деятельность составляется центром затрат «Снабжение» (ответственный – начальник отдела ресурсного обеспечения);

5) расходные бюджеты ведутся по тем центрам финансовой ответственности, где непосредственно возникают данные расходы. Так бюджет производственной потребности в прочих основных материалах – центр финансовой ответственности «Сборочный цех» (ответственный – начальник сборочного цеха). Бюджет затрат на заработную плату основных производственных рабочих составляется в разрезе двух цехов (заготовительного и сборочного), и, соответственно, начальники этих цехов ответственны за соответствующие статьи бюджета. Бюджет общепроизводственных расходов составляется центром финансовой ответственности «Техническая служба» (ответственный – начальник технической службы);

6) расчетами в области распределения косвенных расходов и сведением данных о производственных затратах занимается центр финансовой ответственности «Финансы» (ответственный – главный бухгалтер);

7) бюджет управленческих расходов составляется центром финансовой ответственности «Финансы» (ответственный – главный бухгалтер);

8) инвестиционный и финансовые бюджеты составляются центром финансовой ответственности «Финансы» (ответственный – главный бухгалтер).

На следующем (четвертом) этапе внедрения системы бюджетирования необходимо совершенствование информационной базы предприятия. Совершенствование информационной системы предприятия мы вели в трех направлениях.

1. Совершенствование системы документооборота.

Существовавшая на предприятии ООО «ТоМаш» до внедрения системы бюджетирования система документооборота была представлена приходным ордером и карточкой учета материалов. Данная система документооборота не снабжала необходимой информацией ни руководство, ни структурные подразделения предприятия, что часто являлось причиной принятия неверных или запоздалых управленческих решений. Сформированная система документооборота устранила отмеченные недостатки и упущения и позволила осуществлять сбор и обработку информации относительно всех аспектов деятельности предприятия. Разработанная система устанавливает связь между основными производственными звеньями ООО «ТоМаш». В процессе совершенствования системы документооборота нами были определены ответственные за составление перечисленных документов, количество составляемых экземпляров, была разработана схема документооборота. Внедренная в процессе постановки бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» система документооборота представлена на рисунке 12.

прочие моменты необходимо зафиксировать в специальном документе, регламентирующем процесс бюджетирования на предприятии (Бюджетный кодекс предприятия).

На следующем (пятом) этапе внедрения системы бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш», был разработан Бюджетный кодекс предприятия ООО «ТоМаш», в котором нашли отражение методики формирования бюджетов на предприятии, этапы и сроки их координации и консолидации, разделение прав, обязанностей и ответственности бюджетных исполнителей в процессе формирования, контроля и анализа исполнения сводного бюджета, схемы взаимодействия между различными службами и подразделениями предприятия в процессе бюджетирования, и Положения о бюджетах, являющиеся приложениями к Бюджетному кодексу, которые представляют в систематизированном виде порядок составления и исполнения каждого конкретного бюджета и определяют его бюджетный регламент.

Бюджетный кодекс ООО «ТоМаш» содержит в себе следующие разделы.

1) Основные понятия и определения. Этот раздел раскрывает понятие бюджета и бюджетного процесса, устанавливает период и под период (горизонт и шаг) бюджетного планирования, дает краткое описание организационных процедур по формированию сводного бюджета ООО «ТоМаш» на тот или иной период. На предприятии ООО «ТоМаш» был внедрен комбинированный подход к составлению бюджетов, при котором соответствующие центры финансовой ответственности составляют бюджеты, за которые они ответственны, а затем следует их корректировка бухгалтерией. В ООО «ТоМаш» бюджетный период вводится продолжительностью 12 месяцев с поквартальной и помесечной (внутри квартала) разбивкой всех бюджетов. Отчеты об исполнении бюджетов составляются ежемесячно. По итогам первого месяца первого квартала корректируются прогнозы и оценки на следующие месяцы того же квартала, а также на второй-четвертый кварталы.

2) Бюджетная структура предприятия ООО «ТоМаш». Данный раздел Бюджетного кодекса описывает состав и структуру сводного бюджета предприятия, дает перечень функциональных бюджетов предприятия, закрепляет ответственность центров финансовой ответственности за составление и за исполнение определенных бюджетов и бюджетных статей. Более, детализированная информация по отдельным бюджетам (формы бюджетов, бюджетный регламент) приводятся в Положениях о соответствующих бюджетах.

3) Формирование сводного бюджета. В этом разделе описывается процесс формирования годового сводного бюджета ООО «ТоМаш» с разбивкой по кварталам. Процесс подготовки годового сводного бюджета деятельности ООО «ТоМаш» представлен на рисунке 13.

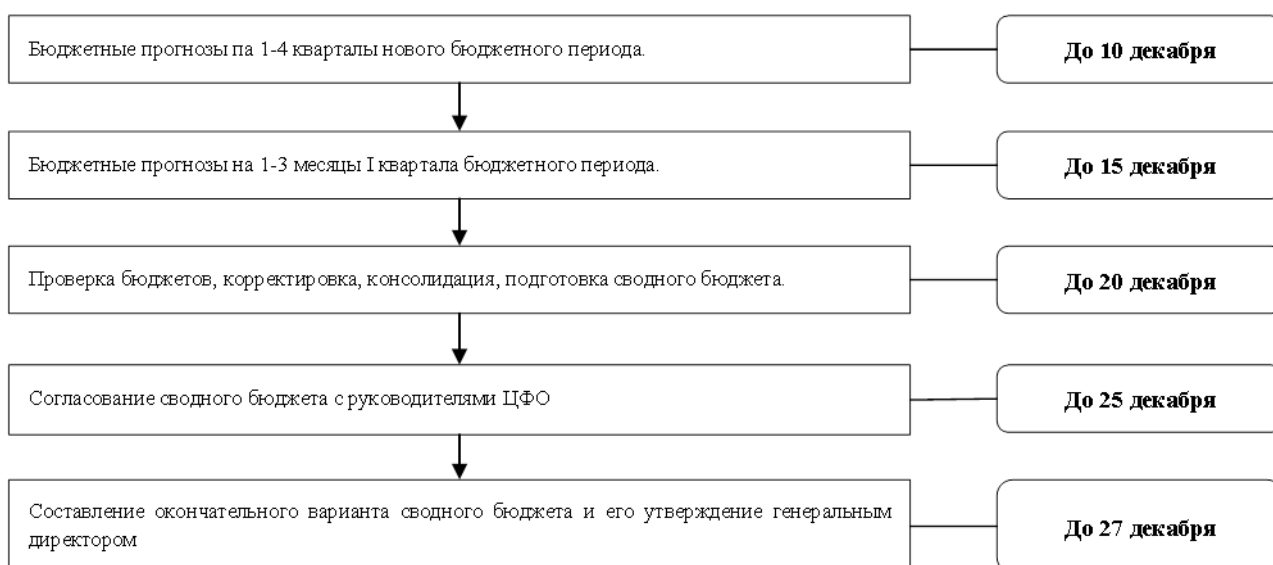


Рисунок 13 – Процесс формирования годового сводного бюджета ООО «ТоМаш»

4) Контроль за исполнением сводного бюджета.

Бюджетный контроль за правильностью заполнения бюджетных форм и достоверностью включенной в них информации осуществляется централизованно бухгалтерией ООО «ТоМаш». Она же осуществляет подготовку сводного бюджета и анализ предоставленной финансовой информации.

О результатах исполнения бюджетов центры финансовой ответственности ежемесячно докладывают генеральному директору ООО «ТоМаш» для выработки и принятия решений о мерах по улучшению финансового положения ООО «ТоМаш» и отдельных центров финансовой ответственности, по поощрению тех центров финансовой ответственности, которые превысили (не исполнили) плановые показатели и нормативы.

Бюджетный контроль осуществляется на основе целевых показателей и нормативов, устанавливаемых центров финансовой ответственности на весь бюджетный период. Эти показатели устанавливаются до начала бюджетного периода (на период 12 месяцев) и остаются стабильными на протяжении всего бюджетного периода. Нормативы доводятся до центра финансовой ответственности бухгалтерией ООО «ТоМаш». Пересмотр нормативов осуществляется по завершении данного бюджетного периода в процессе разработки бюджета на новый бюджетный период. В данном разделе Бюджетного кодекса закреплена также ответственность тех или иных структурных подразделений за исполнение нормативов деятельности.

5) Анализ исполнения сводного бюджета.

В данном разделе Бюджетного кодекса:

- определены основные виды анализа, которые проводят на предприятии в целях управления, дано описание методов, способов и приемов анализа;
- дан перечень аналитик, которые требуются в управленческом учете для последующего получения исходных данных анализа;
- описаны отчеты и содержащиеся в них показатели, применяемые на предприятии для проведения анализа, а также соответствующие этим показателям способы и приемы анализа;
- описаны процедуры проведения анализа с указанием периодичности проведения, участников и документов анализа.

6) Корректировка сводного бюджета внутри бюджетного периода.

В данном разделе Бюджетного кодекса ООО «ТоМаш» регламентируется порядок разработки бюджетов внутри бюджетного периода:

- до 20-го числа первого месяца первого квартала представляются скорректированные бюджеты на второй и третий месяцы первого квартала и на второй-четвертый кварталы в целом;
- подведение итогов первого месяца первого квартала осуществляется до 10-го числа второго месяца первого квартала;
- до 20-го числа второго месяца представляются скорректированные бюджеты на третий месяц первого квартала, на второй квартал с помесечной разбивкой и на третий-четвертый кварталы в целом;
- подведение итогов второго месяца первого квартала осуществляется до 10-го числа третьего месяца;
- до 20-го числа третьего месяца представляются скорректированные бюджеты на второй квартал с помесечной разбивкой и на третий, четвертый кварталы в целом, а также составляется общий предварительный прогноз на первый квартал нового бюджетного периода, то есть на первый квартал, следующий за четвертым кварталом текущего бюджетного периода;
- подведение итогов первого квартала осуществляется до 10-го числа первого месяца второго квартала.

Разработка соответствующих бюджетов внутри второго, третьего кварталов осуществляется согласно пунктам 1-6.

При подведении итогов за второй квартал корректируются прогнозы на третий, четвертый кварталы, прогноз на первый квартал следующего года. Утверждение бюджета на новый год осуществляется с учетом ранее подготовленных поквартальных прогнозов.

При корректировке бюджетов представляются данные о фактическом исполнении бюджетов (до 10-го числа месяца, следующего за отчетным).

Следующим (шестым) этапом постановки системы бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» явилась автоматизация системы бюджетирования на предприятии. Для того, чтобы автоматизация бюджетирования прошла успешно, необходимо решение следующих вопросов:

- наличие собственно управленческой технологии, то есть детально проработанной системы внутрифирменного бюджетирования, включая анализ финансовой структуры, методическое обеспечение по технологии бюджетирования, регламенты и организационные процедуры, распределение функций и обязанностей, закрепленные в соответствующих документах;

- наличие компьютерной программы, позволяющей составлять бюджеты в тех форматах, которые необходимы руководству предприятия. При этом очень важно, чтобы компьютерная программа работала не только по международным стандартам, а была бы адаптируема к российским условиям и специфике деятельности конкретного предприятия.

На российском рынке сейчас представлено достаточно много программных продуктов автоматизации бюджетирования. Они различаются функциональными возможностями, а также стоимостью внедрения и масштабами предприятий, на которых могут работать.

Последним (седьмым) этапом постановки бюджетного управления на предприятии ООО «ТоМаш» явилось введение в действие процесса бюджетирования, состоящего из последовательных стадий.

На предприятии ООО «ТоМаш» было осуществлено прогнозирование деятельности предприятия и составление бюджетов, соответствующих финансовой цели и стратегии предприятия, на 2021 год.

Система бюджетирования, сформированная на предприятии ООО «ТоМаш», учитывает отраслевые особенности финансово-хозяйственной деятельности предприятия. При этом показатели бюджетов формировались на основе определенных на первом этапе внедрения системы бюджетирования финансовой цели предприятия и стратегических показателей. На основе технологического процесса производства продукции металлургической отрасли был сформирован сводный бюджет предприятия ООО «ТоМаш».

Отдельно сформированы бюджет производственной потребности в прочих основных материалах и бюджет приобретения этих материалов. Расчет потребности в основных материалах осуществлялся исходя из норм расхода материалов на единицу производимой продукции по видам изделий и объемам производства. При этом при формировании бюджета производственной потребности материалов были учтены этапы технологического процесса

проработки пневмоинструмента и потери на стадиях оптимизации и тестирования, в результате чего были определены нормы расхода материалов. При формировании сводного бюджета на предприятии ООО «ТоМаш» учитывались изменения, которые должны быть произведены в области политики формирования материальных запасов. Так, в частности, было запланировано заключение долгосрочных договоров с поставщиками, что должно было позволить сохранить получаемые скидки, однако отгрузку сырья и материалов планируется производить ежемесячно, что позволит уменьшить величину материальных запасов и отток денежных средств. При этом в третьем квартале 2020 года производство продукции предполагалось вести за счет имеющихся запасов сырья и материалов, а денежные поступления от выручки направить на погашение займов и кредитов и кредиторской задолженности.

Так как доля косвенных материалов на предприятии ООО «ТоМаш» относительно мала, а основная часть расходов приходится на прямые материальные затраты, было решено не переходить на пооперационное калькулирование, а использовать традиционную схему распределения косвенных расходов, что для данного предприятия более эффективно с точки зрения соотношения «затраты-выгоды».

При распределении расходов предприятия в процессе формирования соответствующих бюджетов было рекомендовано использовать вместо единых общезаводских ставок распределения на основе объемов спецматериалов, применяемых на предприятии до внедрения системы бюджетирования, дифференцированные цеховые ставки. Нами рекомендована следующая схема распределения расходов для предприятия ООО «ТоМаш» (рисунок 14).

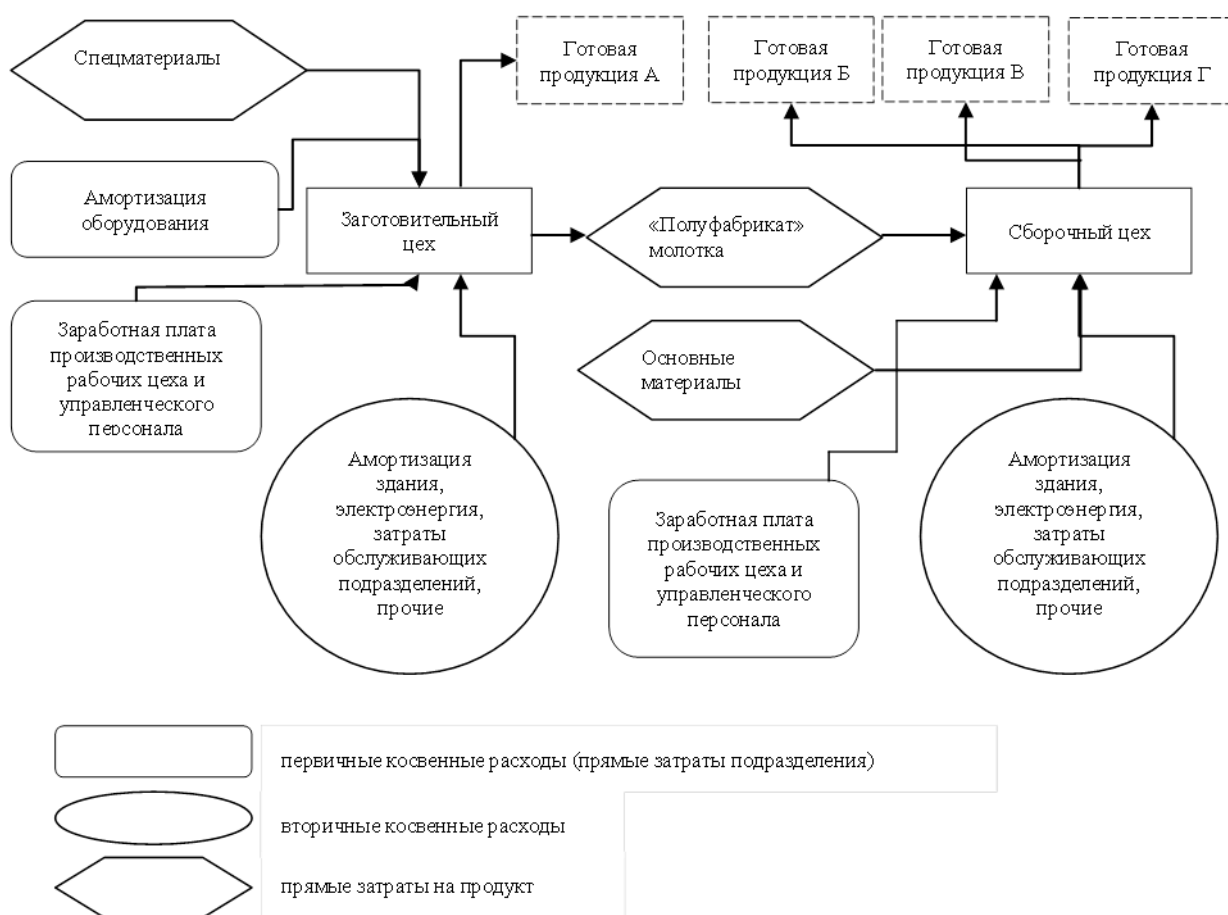


Рисунок 14 – Схема распределения затрат на предприятии ООО «ТоМаш» после внедрения системы бюджетирования

Сначала все косвенные расходы необходимо распределить по производственным подразделениям – цехам. Прямыми для производственных подразделений являются: заработная плата основных производственных рабочих и управленческого персонала данного подразделения (цеха), амортизация производственного оборудования, находящегося на территории данного подразделения. Амортизация здания распределяется на основе площадей производственных цехов. Затраты на электроэнергию предложено было распределять также на основе площадей производственных цехов. Затраты обслуживающих подразделений (технической службы) распределяются пропорционально заработной платы основных производственных рабочих каждого цеха.

В заготовительном цехе производится лишь один вид продукции. Поэтому все затраты данного подразделения прямо относятся на изготовленные здесь изделия. Производственная себестоимость единицы изделия, произведенного данным подразделением определяется путем деления суммы затрат подразделения (первичных и вторичных) на объем

продукции. Таким образом, определяется производственная себестоимость готовой продукции, а также стоимость полуфабриката, поступающего для дальнейшей обработки в сборочный цех.

В сборочном цехе производится три вида изделий. Стоимость материалов является прямыми затратами для производства этих видов продукции. Остальные затраты, отнесенные на данное подразделение, подлежат перераспределению на основе соответствующих ставок распределения. К косвенным расходам для продукции, производимой в данном цехе, относятся также расходы на оплату труда основных производственных рабочих данного цеха, так как производственный процесс подразделения автоматизирован и не имеется возможности «идентифицировать» данные затраты с производимой продукцией. Поскольку предприятие ООО «ТоМаш» является предприятием с высокой долей прямых материальных расходов, то в качестве базы распределения нами были выбраны прямые материальные расходы.

Таким образом, в процессе внедрения системы бюджетирования нами был изменен механизм распределения косвенных расходов на предприятии ООО «ТоМаш». При этом для целей принятия управленческих решений применяется система «директ-костинг» (к затратам на продукт относятся лишь переменные затраты, а постоянные затраты, в том числе и производственного характера, относятся к затратам периодам и не подлежат распределению), а для целей ценообразования - система определения полной себестоимости продукции, включающей в себя все расходы, осуществляемые на предприятии.

В краткосрочном периоде на предприятии ООО «ТоМаш» не планировалось осуществление инвестиционной деятельности, поэтому не был сформирован инвестиционный бюджет. Однако в долгосрочном периоде планируется увеличение производственных мощностей предприятия путем строительства дополнительных производственных площадей и приобретения дополнительного оборудования, что будет отражено в инвестиционном бюджете на соответствующий год.

При формировании финансовых бюджетов учитывалось финансовое положение предприятия и те изменения, которые необходимо провести для повышения финансовой устойчивости предприятия. Так, в частности, при планировании денежных поступлений и размеров дебиторской задолженности учитывались ожидаемые результаты работы, которая будет проведена в целях сокращения дебиторской задолженности. Планируется пересмотреть условия типовых договоров, заключаемых предприятием, оставив более продолжительные сроки оплаты лишь для постоянных покупателей.

На предприятии ООО «ТоМаш» создана система внутреннего контроля исполнения сводного бюджета, которая складывается из четырех основных компонентов.

– определение службы, осуществляющей функции по контролю исполнения сводного бюджета предприятия (бухгалтерия), закрепление ее прав и обязанностей. Для осуществления контрольных функций бухгалтерия периодически (раз в месяц) получает отчеты центра финансовой ответственности о текущем выполнении бюджетного задания по подразделениям предприятия, занимается сводом данных (составление сводных оперативных отчетов), анализом данных отчетов и разработкой корректив графика исполнения бюджета в разрезе подразделений;

– система внутреннего документооборота, разработанная и планируемая к вводу с сентября 2020 года. Выше уже была более подробно описана внедренная на предприятии ООО «ТоМаш» система документооборота. Здесь же хотелось бы отметить, что она является информационной базой системы внутреннего контроля и позволяет осуществлять сбор информации относительно всех направлений хозяйственной деятельности предприятия ООО «ТоМаш»;

– система внутренних нормативных актов. Регламент контрольно-учетной деятельности и система внутреннего документооборота закреплены в разработанном Бюджетном кодексе ООО «ТоМаш» и в Положениях о бюджетах. В них дан перечень стандартных процедур, служащих в качестве свода правил деятельности бухгалтерии и структурных подразделений предприятия и порядка их взаимодействия в процессе осуществления контроля исполнения бюджета;

– система целевых показателей, позволяющих оценивать эффективность и результативность исполнения сводного бюджета предприятия ООО «ТоМаш». В качестве таких целевых показателей используются нормы и нормативы, которые позволяют принимать управленческие решения по различным направлениям финансово-хозяйственной деятельности. Нормы и нормативы позволяют сформировать себестоимость продукции (полную, производственную или прямую – в зависимости от распределяемых групп расходов) в процессе бюджетирования, и эти величины подлежат контролю в рамках процедур управления по отклонениям. Нормы и нормативы позволяют рассчитать отклонения фактических показателей от плановых (бюджетных) и таким образом определять проблемные области, требующие со стороны руководства особого внимания. В сентябре 2020 года на предприятии ООО «ТоМаш» планируется внедрить следующие нормативные показатели: нормы затрат на основные материалы; нормы затрат на рекламу; нормы затрат на канцелярские расходы.

Контроль исполнения сводного бюджета на предприятии ООО «ТоМаш» осуществляется в двух направлениях: 1) структурные подразделения осуществляют контроль текущих показателей и принимают оперативные решения в рамках выполнения бюджетного

задания; 2) бухгалтерия предприятия, которая ответственна за разработку сводного бюджета, контролирует исполнение сводного бюджета в течение всего бюджетного периода помесечным и поквартальным подведением промежуточных итогов.

На предприятии ООО «ТоМаш» в целях осуществления оценки исполнения бюджета и корректировки бюджетов будущих периодов, тактики, стратегии и финансовых целей предприятия осуществляется анализ исполнения бюджетов.

Подводя итоги третьей главы, можно отметить, что финансовое состояние предприятия ООО «ТоМаш» до внедрения системы бюджетирования можно охарактеризовать как кризисное, близкое к банкротству. На предприятии имели место: убыточность деятельности предприятия; низкая стоимость имущества предприятия; ухудшение платежеспособности; резкое увеличение дебиторской задолженности; нерациональная структура заемного капитала; низкая доля собственных средств в оборотных активах; состояние запасов и обеспеченность их источниками формирования является кризисным; большинство коэффициентов финансовой устойчивости ниже нормативных значений; коэффициент восстановления платежеспособности показал, что предприятие не сможет восстановить свою платежеспособность.

Процесс внедрения бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» состоял из последовательных этапов: 1) формулировка миссии предприятия, определение финансовой цели, разработка ССП, конкретизация стратегических целей в виде тактических задач; 2) диагностика организационной структуры предприятия и формирование финансовой структуры предприятия; 3) формирование бюджетной и финансово-бюджетной структур предприятия; 4) диагностика и совершенствование информационной базы предприятия; 5) формирование организационно-распорядительных документов, регламентирующих процесс бюджетирования; 6) автоматизация процесса бюджетирования; 7) введение в действие процесса бюджетирования.

Разработанная на предприятии ООО «ТоМаш» система бюджетирования позволит достичь следующих результатов.

- сформированная на предприятии система документооборота позволяет получать данные, необходимые для принятия текущих и стратегических управленческих решений;

- на предприятии для целей бюджетирования начали использовать калькуляционную систему «директ-костинг». Использование маржинального подхода обеспечило руководство предприятия более корректной информацией, сделало процесс принятия управленческих решений более обоснованным, обеспечило более действенный контроль и анализ исполнения бюджетов, так как позволило учитывать реакцию различных

затрат на изменение объема производства и разграничивать действие различных факторов, обуславливающих отклонения фактических показателей от бюджетных;

- внедренная на предприятии ООО «ТоМаш» информационная база обеспечила полную и достоверную регистрацию учетных данных, необходимых в процессе разработки, контроля исполнения и анализа исполнения сводного бюджета предприятия, повысила эффективность планирования на предприятии и способствовала грамотному проведению контроля и анализа исполнения сводного бюджета предприятия;

- схема распределения косвенных затрат, которую стали применять на предприятии в рамках внедренной системы бюджетирования, включающая первичное и вторичное распределение, с использованием цеховых дифференцированных ставок распределения косвенных расходов, позволила получить более точную величину себестоимости продукции;

- автоматизация процесса бюджетирования: позволит проводить сценарный анализ «что, если?..»; обеспечит возможность непрерывной корректировки бюджетов; позволит осуществлять сбор, обработку, консолидацию и анализ фактической информации;

- система внутреннего контроля исполнения бюджетов, созданная на предприятии ООО «ТоМаш», позволит: структурным подразделениям самостоятельно осуществлять достижение бюджетных показателей и при этом в оперативном режиме координировать свою деятельность с другими подразделениями; проводить сбор соответствующей информации о ходе выполнения бюджетного задания; анализировать текущую информацию о ходе выполнения бюджета с целью корректировки оперативной деятельности в разрезе различных центров финансовой ответственности;

- организация бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» способствовала совершенствованию аналитического инструментария оценки финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Использование такого инструмента контроля и анализа, как гибкие бюджеты, позволит ООО «ТоМаш» более точно измерять и анализировать исполнение сводного бюджета предприятия и проводить план-факт анализ в разрезе отклонений по объему и отклонений от гибкого бюджета.

Таким образом, внедрение автоматизированной системы бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» позволило провести имитационные плановые расчеты по схеме «что, если?..» и выбрать наиболее оптимальный вариант бюджета. Осуществляемые контроль и анализ исполнения сводного бюджета позволили руководству предприятия своевременно отслеживать процесс производственно-финансовой деятельности и корректировать наметившиеся отклонения, а при необходимости – и соответствующие бюджеты.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итоги проданной работы, резюмируя все вышесказанное, важно отметить, что в процессе исследования были решены обозначенные задачи.

Были изучены теоретические основы бюджетирования: сущность, основные функции, особенности организации бюджетирования на предприятии

Проанализировав подходы различных авторов к концепции бюджетирования, было предложено следующее определение бюджетирования, полностью отражающее его содержание. Бюджетирование – это инструмент управления деятельностью предприятия, который включает в себя разработку, контроль, анализ и оценку исполнения плана функционирования предприятия, сформированного в виде системы бюджетов, охватывающих каждую сторону деятельности организации и содержащую стоимостное выражение целей, затрат ресурсов и результатов деятельности на предстоящий период.

Обычно создание бюджетов осуществляется в рамках оперативного планирования. Исходя из стратегических целей фирмы, бюджеты решают задачи распределения экономических ресурсов, находящихся в распоряжении организации. Разработка бюджетов придает количественную определенность выбранным перспективам существования фирмы. Различают финансовый и операционный бюджеты. Также есть вспомогательные бюджеты (инвестиционный бюджет, бюджеты отдельных проектов и программ) и дополнительные (специальные) бюджеты – сюда входят бюджеты распределения прибыли, например. По-другому полную систему бюджетов можно назвать сводным бюджетом предприятия. Главное в бюджетировании – это создать систему координат для бизнеса, по которой было бы видно, в каком направлении движется бизнес в настоящее время и каковы его перспективы на будущее, то есть создать основу для выработки и принятия управленческих решений в финансовой сфере.

Были рассмотрены особенности разработки и внедрения системы бюджетирования на предприятии.

Внедрению системы бюджетирования на предприятии свойственны связанные между собой и следующие друг за другом этапы и закономерные действия. Отметим, что для функционирования бюджетного процесса в организации очень важно, чтобы всего его стадии были «рабочими». На этапах формирования бюджетной системы появляются бюджеты с показателями, определяются методы прогнозирования и планирования. При формировании финансово-бюджетной структуры за каждым центром финансовой ответственности (ЦФО) закрепляются определенные бюджеты, которые несут ответственность за их исполнение. На последнем этапе постановки управленческого учета в

экономическом субъекте происходит выбор правил ведения управленческого учета, формируется рабочий план счетов, также конкретизируется правило ведения бухгалтерского учета. Заключительным этапом внедрения эффективной системы бюджетирования, можно считать автоматизацию процесса бюджетирования в организации, которая позволяет максимально облегчить техническую работу, как на этапе планирования, так и на этапе сбора фактической информации об исполнении бюджетов. Автоматизация и упорядочивание информации в бизнесе имеет значительные преимущества.

Были проанализированы результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия ООО «ТоМаш».

Анализ финансовой деятельности предприятия свидетельствует о неудовлетворительном финансовом состоянии организации, при котором финансовые показатели, как правило, не укладываются в норму. Причины такого состояния могут быть как объективные (мобилизации ресурсов на реализацию масштабных проектов, крупные сделки, общий спад или кризис в экономике страны или отрасли), так и вызванные неэффективным управлением. В контексте данной оценки, особую актуальность приобретает вопрос улучшения финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТоМаш», посредством оптимизации системы управления, внедрив на предприятии систему бюджетирования.

На основании полученных результатов, была разработана система бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш», в целях повышения эффективности финансового управления предприятием.

Процесс внедрения бюджетирования на предприятии ООО «ТоМаш» состоял из последовательных этапов: 1) формулировка миссии предприятия, определение финансовой цели, разработка ССП, конкретизация стратегических целей в виде тактических задач; 2) диагностика организационной структуры предприятия и формирование финансовой структуры предприятия; 3) формирование бюджетной и финансово-бюджетной структур предприятия; 4) диагностика и совершенствование информационной базы предприятия; 5) формирование организационно-распорядительных документов, регламентирующих процесс бюджетирования; 6) автоматизация процесса бюджетирования; 7) введение в действие процесса бюджетирования.

Оптимизация системы управления на основе бюджетирования должна помочь предприятию выйти из кризисного состояния, добиться повышения практически всех показателей, отражающих финансово-хозяйственную деятельность предприятия, и обеспечить высокий уровень текущей эффективности и приемлемый уровень финансовой устойчивости в рамках стратегии развития предприятия.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ

1. Акулов В.Б. Финансовый менеджмент: учебное пособие / В.Б. Акулов. – Петрозаводск.: ПетрГУ, 2013. – 228 с.
2. Алексеева А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. – 8-е изд., перераб. и доп. – М.: Кнорус, 2019. – 688 с.
3. Арышев В.А. Бюджетирование в условиях цифровой экономики / В.А. Арышев, Т.Н. Иванюк // Статистика, учет и аудит. – 2019. – № 2 (73). – С. 191-197.
4. Баканов М.И. Теория экономического анализа: Учебник./ Под ред. М.И. Баканова. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2017. – 536 с.
5. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студ. вузов, обуч. по экон. спец. / М.А. Бахрушина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Омега-Л, 2017. – 528 с.
6. Бахрушина М.А. Бюджетирование и управленческий контроль / М.А. Бахрушина // Бухгалтерское приложение – 2016. – № 45. – С. 9-12.
7. Бернштейн Т.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И. Елисеева. / Т.А. Бернштейн. Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 624 с.
8. Бобрешова М.В. Корпоративная финансовая политика как элемент системы управления финансами / М.В. Бобрешова, А.В. Петровская // Вектор экономики. – 2018. – № 10 (28). – С. 79-82.
9. Бобылева А.З. Финансовое оздоровление фирмы: Теория и практика. Учебное пособие / А.З. Бобылев. – М.: Дело, 2017. – 256 с.
10. Бобылева А.З. Финансовые управленческие технологии: Учебник / А.З. Бобылева. – М.: Инфра-М, 2016. – 492 с.
11. Богатый Д.В. Методические подходы к выбору программного продукта при автоматизации процесса бюджетирования / Д.В. Богатый // Проблемы и тенденции инновационного развития агропромышленного комплекса и аграрного образования России: материалы Международной научно-практической конференции. – 2018. – С. 159-162.
12. Болсун В.С. Роль бюджетирования в системе управления организацией / В.С. Болсун, А.В. Павлова // В сборнике: EUROPEAN SCIENCE FORUM сборник статей II Международной научно-практической конференции. МЦНП «Новая наука». – 2019. – С. 43-48.

13. Бочаров В.В. Коммерческое бюджетирование: учебник / В.В. Бочаров. – СПб.: Питер, 2018. – 368 с.
14. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ./ Ван Хорн Дж. К. Гл. ред. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 800 с.
15. Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях / О.Н. Волкова. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 268 с.
16. Воронова Е.Ю. Сильные и слабые стороны системы бюджетирования организации / Е.Ю. Воронова // В сборнике: Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организаций Материалы VIII международной научно-практической конференции: в 2-х томах. Тамбовский государственный университет им. Г.Р. Державина; Научный редактор Черемисина Н.В.. – 2019. – С. 197-203.
17. Воронова М.А. Этапы постановки системы бюджетирования для кооперативной организации / М.А. Воронова // Молодой ученый. – 2015. – № 7.3. – С. 6-10.
18. Гаврилова А.Н. Финансы организаций (предприятий) / А.Н. Гаврилова, А.А. Попов. – М.: Кнорус, 2016. – 608 с.
19. Гафурова Г.Н. Бюджетирование как основной инструмент в системе управления предприятием / Г.Н. Гафурова, Е.А. Свистунова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2017. – №6 (168). – С. 19-22.
20. Гостеева О.В. Особенности бюджетирования и анализ эффективности услуг предприятий грузового железнодорожного транспорта: Дис. канд. экон. наук: 08.00.12. / О.В. Гостеева. – М., 2015. – 15 с.
21. Григорьев А.В. Бюджетирование в коммерческой организации: учебное пособие / А. В. Григорьев, С. Л. Улина, И. Г. Кузьмина. – Красноярск: Сибирский федеральный университет, 2016. – 136 с.
22. Гущина И.Э. Управленческий учет: основы теории и практика: учебное пособие / И.Э. Гущина, Н.М. Балакирева. – М.: Кнорус, 2016. – 192 с.
23. Добровольский Е.В. Бюджетирование: шаг за шагом / Под ред. Е.В. Добровольского. – СПб: Питер, 2013. – 480 с.
24. Донецкая Д.В. Бюджетирование в системе управления финансами организации / Д.В. Донецкая, М.В. Егоров // Электронный инновационный вестник. – 2018. – № 5(5). – С. 15-17.
25. Дрыгина А.В. Как выделить центры ответственности за показатели бюджетов [Электронный ресурс] / А.В. Дрыгина // Финансовый директор. – 2018. – №. 4. –

Электронные данные. – М., 2020. – URL: <https://fd.ru/articles/52141-sqk-15-m9-kak-vydelittsentry-otvetstvennosti-za-pokazateli-byudjetov> (дата обращения 28.03.2020).

26. Иванова О.Е. Бухгалтерский управленческий учет / О.Е. Иванова. – 5-е изд. – Караваево: Костромская ГСХА, 2019. – 88 с.

27. Кашипова А.Р. Методологические и организационные вопросы постановки бюджетирования на предприятии / А.Р. Кашипова // Вести Научных Достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2020. – № 2. – С. 45-51.

28. Козырев С.А. Формирование системы автоматизации управленческого учета / С.А. Козырев, А.М. Попович // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2017. – №4. – С. 22-26.

29. Кузнецов С.Г. Принципы продвинутого бюджетирования / С.Г. Кузнецов // В сборнике: Современные тенденции развития фундаментальных и прикладных наук Всероссийская научно-практическая конференция с международным участием. – 2019. – С. 49-51.

30. Кузьмин А.Е. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / А.Е. Кузьмин, О.Г. Мельник – К.: Кондор, 2018. – 312 с.

31. Ларионов А.В. Сущность бюджетирования [Электронный ресурс] / А.В. Ларионов // Блог молодого аналитика. – Электронные данные. – М., 2020. – URL: <http://humeur.ru/page/sushhnost-finansovogoplanirovaniya-i-prognozirovaniya> (дата обращения 08.03.2020).

32. Левинская Д.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятии / Д.С. Левинская // В сборнике: Фундаментальная и прикладная наука: новые вызовы и прорывы сборник статей Международной научно-практической конференции. Петрозаводск. – 2020. – С. 160-164.

33. Медведева А.И. Проблемы и перспективы внедрения системы бюджетирования / А.И. Медведева // В сборнике: Перспективные научные исследования: опыт, проблемы и перспективы развития Сборник статей по материалам международной научно-практической конференции. – 2019. – С. 241-246.

34. Мельгуй А.Э. Автоматизация управленческого учета и бюджетирования / А.Э. Мельгуй, М.А. Сустав // В сборнике: Информационные технологии в экономике и управлении Материалы III Всероссийской научно-практической конференции. – 2018. С. 182-185.

35. Мухина Е.Р. Теоретические аспекты бюджетирования как элемента ресурсного обеспечения управленческого учета / Е.Р. Мухина / Вестник пермского университета. – 2017. – №1 (20). – С. 71-75.

36. Незамайкин В.Н. Финансовое планирование и бюджетирование: Учебное пособие / Н.А. Платонова, Я.П. Федоров, И.Л. Юрзинова; Под ред. В.Н. Незамайкина. – М.: Вузовский учебник, НИЦ Инфра-М, 2016. – 117 с.
37. ООО «Томаш» – основная информация об организации на основании сведений из ФНС РФ и Росстата [Электронный ресурс] / Проект Rusprofile.ru. – Электронные данные. – М., 2020. – URL: <https://www.rusprofile.ru/id/10171505> (дата обращения 28.05.2020).
38. ООО «ТоМаш» [Электронный ресурс] / Официальный сайт компании. – Электронные данные. – М., 2020. – URL: <http://xn--g1agw.xn--plai/index.html> (дата обращения 28.05.2020).
39. Пальчикова Н.С. Автоматизация бюджетирования на предприятии / Н.С. Пальчикова // В книге: Актуальные проблемы экономики и управления: теория и практика Материалы Второй Республиканской с международным участием интернет-конференции студентов, магистрантов и аспирантов. – 2018. – С. 119-122.
40. Панов М.М. Постановка системы бюджетного управления или три координаты бизнеса: БДР, БДДС, ББЛ / М.М. Панов. – М.: НИЦ Инфра-М, 2018. – 304 с.
41. Плучевская Э.В. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / Э.В. Плучевская, Н.В. Варлачева, И.В. Черданцева. – Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2014. – 54 с.
42. Савчук В.П. Управление прибылью и бюджетирование / В.П. Савчук. – М.: Лаборатория знаний, 2017. – 435 с.
43. Седов И.А. Инновационный подход к определению сущности бюджетирования / И.А. Седов // В сборнике: Инновации в науке и практике сборник статей по материалам XV международной научно-практической конференции. – 2019. – С. 173-179.
44. Сироткин С.А. Финансовый менеджмент: Учебник / С.А. Сироткин, Н.Р. Кельчевская. – М.: НИЦ Инфра-М, 2016. – 294 с.
45. Смирнова О.П. Бюджетирование на предприятии: учебное пособие / О.П. Смирнова, Д.Ю. Быков. – Иваново: Издательство Ивановского государственного химико-технологического университета, 2019. – 96 с.
46. Турманидзе Т.У. Финансовый анализ: Учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Т.У. Турманидзе. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2018. – 287 с.
47. Тхамокова С.М. Система бюджетного управления / С.М. Тхамокова // Аграрный вестник Урала. – 2019. – № 2 (181). – С. 74-80.
48. Улина Г.В. Информационная система управленческого учета / Г.В. Улина, Д.С. Улин // Современный учет и аудит: теория, практика, перспективы развития: Материалы

Второй международной инновационной научно-практической конференции. – М.: Издательство Московского гуманитарного университета, 2017. – С. 129-133.

49. Фридман А.М. Финансы организаций : учебник / А.М. Фридман. – М. : Инфра-М, 2017. – 202 с.

50. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование. Теория и практика: практическое пособие / В.Е. Хруцкий, В.В. Гамаюнов. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 457 с.

51. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: семь практических шагов. Практическое пособие / В.Е. Хруцкий, Р.Е. Хруцкий. – М.: Юрайт, 2016. – 174 с.

52. Шалаева Л.В. Центры финансовой ответственности в системе стратегического управленческого учета / Л.В. Шалаева // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 3-4. – С. 159-172.

53. Шаховская Л.С. Бюджетирование: теория и практика / Л.С. Шаховская, В.В. Хохлова, О.Г. Кулакова. – М.: Кнорус, 2019. – 400 с.

54. Шмарова Л.В. Эволюция методов оценки эффективности бизнеса // Российская экономика: пути повышения конкурентоспособности: коллективная монография / Л.В. Шмарова; под общей редакцией А.В. Холопова. – М.: МГИМОУниверситет, 2009. – С. 617-627.

55. Шохин Е.И. Финансовый менеджмент / Под ред. проф. Е.И. Шохина и Г.П. Кузиной. – М.: ИДФКБ-Пресс, 2017. – 408 с.

56. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 185 с.

57. Щиборщ К.В. Бюджетное планирование деятельности промышленного предприятия / К.В. Щиборщ // Аудитор. – 2018. – №2. – С. 33-37.

58. Lyandau Y.V. Business architect: Business management systemsmodeling. GuidebookonProcessCostEngineeringTechnologies.Part I Business management systemsdesign [Электронный ресурс] / Электронные данные. – М., 2020. – URL: URL:<https://www.book.ru/book/921196>. (дата обращения 28.05.2020).

59. Runy, L.A. Workingonworkingcapital // H&HN: Hospitals&HealthNetworks. – 2002. – Т. 76. – № 10. – С. 26.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

	ИНН	7 0 1 7 3 8 6 3 3 0
1050 7032	КПП	7 0 1 7 0 1 0 0 1 Стр. 1

Форма по ОКУД 0710001

Бухгалтерский баланс

АКТИВ

Пояснения ¹	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
	Нематериальные активы	1110	0	0	0
	Результаты исследований и разработок	1120	0	0	0
	Нематериальные поисковые активы	1130	0	0	0
	Материальные поисковые активы	1140	0	0	0
	Основные средства	1150	7161	5998	5335
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0	0
	Финансовые вложения	1170	0	0	0
	Отложенные налоговые активы	1180	34	0	0
	Прочие внеоборотные активы	1190	0	0	0
	Итого по разделу I	1100	7196	5998	5335
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
	Запасы	1210	6334	13627	6001
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	0	0	0
	Дебиторская задолженность	1230	11936	7401	2864
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	0	0	0
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	618	929	25
	Прочие оборотные активы	1260	0	732	0
	Итого по разделу II	1200	18888	22690	8890
	БАЛАНС	1600	26084	28688	14225



ИНН 7017386330
КПП 701701001 Стр. 2

ПАССИВ

Пояснения ¹	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров ²	1320	(0)	(0)	(0)
	Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0	0
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0	0	0
	Резервный капитал	1360	0	0	0
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	883	508	-160
	Итого по разделу III	1300	893	518	-150
III. ЦЕЛЕВОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ³					
	Паевой фонд	1310			
	Целевой капитал	1320			
	Целевые средства	1350			
	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества	1360			
	Резервный и иные целевые фонды	1370			
	Итого по разделу III	1300			
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
	Заемные средства	1410	0	0	0
	Отложенные налоговые обязательства	1420	0	0	0
	Оценочные обязательства	1430	0	0	0
	Прочие обязательства	1450	0	0	0
	Итого по разделу IV	1400	0	0	0



ИНН 7 0 1 7 3 8 6 3 3 0
КПП 7 0 1 7 0 1 0 0 1 Стр. 3

Пояснения ¹	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6

V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

	Заемные средства	1510	4553	7611	846
	Кредиторская задолженность	1520	20639	20559	13529
	Доходы будущих периодов	1530	0	0	0
	Оценочные обязательства	1540	0	0	0
	Прочие обязательства	1550	0	0	0
	Итого по разделу V	1500	25191	28170	14375
	БАЛАНС	1700	26084	28688	14225



ИНН 7 0 1 7 3 8 6 3 3 0
КПП 7 0 1 7 0 1 0 0 1 Стр. 4

Отчет о финансовых результатах

Форма по ОКУД 0710002

Пояснения ¹	Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4	5
	Выручка ²	2110	154778	136762
	Себестоимость продаж	2120	(70568)	(57465)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	84210	79297
	Коммерческие расходы	2210	(0)	(0)
	Управленческие расходы	2220	(82455)	(77901)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	1755	1396
	Доходы от участия в других организациях	2310	0	0
	Проценты к получению	2320	0	0
	Проценты к уплате	2330	(0)	(46)
	Прочие доходы	2340	5	4
	Прочие расходы	2350	(1213)	(460)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	547	894
	Текущий налог на прибыль	2410	(205)	(225)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-62	-47
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	0	0
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	34	0
	Прочее	2460	-1	-1
	Чистая прибыль (убыток)	2400	375	668
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	0	0
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	0	0
	Совокупный финансовый результат периода³	2500	375	668
СПРАВОЧНО				
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		



Оригинальность 78,18%

Заимствования 21,82%

Цитирования 0%

Самоцитирования 0%

Полный отчет

Краткий отчет

История отчетов

РАСПЕЧАТАТЬ

ВЫГРУЗИТЬ

СОЗДАТЬ ССЫЛКУ

Свойства документа

Параметры проверки

Текстовые метрики

Статистика по документам

Имя исходного файла

Diplom_-_Byudzhetirowanie (1).pdf

Авторы документа

Не указано

Не указано

Название документа

Diplom_-_Byudzhetirowanie (1)

Тип документа

Не указано