

ВЕСТНИК
ТОМСКОГО
ГОСУДАРСТВЕННОГО
УНИВЕРСИТЕТА
ЭКОНОМИКА

Tomsk State University Journal of Economics

Научный журнал

2012

№ 2(18)

Свидетельство о регистрации
ПИ № ФС77-29495 от 27 сентября 2007 г.

Журнал входит в «Перечень российских рецензируемых научных журналов и изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание ученых степеней доктора и кандидата наук»
Высшей аттестационной комиссии



**РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ ЖУРНАЛА
«ВЕСТНИК ТОМСКОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО УНИВЕРСИТЕТА.
ЭКОНОМИКА»**

Канов В.И., д-р экон. наук, проф., гл. редактор; Гага В.А., д-р экон. наук, проф.; Гринкевич Л.С., д-р экон. наук, проф.; Земцов А.В., д-р экон. наук, проф.; Рощина И.В., д-р экон. наук, проф.; Цитленок В.С., д-р экон. наук, проф.; Петиненко И.А., канд. экон. наук, доцент, отв. секретарь

УДК 658.14/17

М.А. Рябыкин, А.Г. Оловянишников

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНИЯ СОВРЕМЕННЫМ
ПРОМЫШЛЕННЫМ ПРЕДПРИЯТИЕМ НА ОСНОВЕ КОНЦЕПЦИИ
«ЗА РАМКАМИ БЮДЖЕТОВ»**

В современных экономических условиях, характеризующихся постоянным усилением конкуренции и высокой динамикой внешней среды, предприятия вынуждены постоянно работать над созданием ключевых компетенций, способных обеспечить выживание и стабильное развитие в долгосрочной перспективе. В том числе это касается и сферы финансового управления. Традиционное бюджетирование во многих отраслях из эффективного инструмента управления постепенно превращается в сдерживающий фактор развития. В связи с этим стоит обратить внимание на достаточно молодую концепцию «За рамками бюджетов», которую уже активно применяют многие успешные западные предприятия и которая может стать основой успешного развития отечественных промышленных предприятий.

Ключевые слова: бюджет, планирование, децентрализация, сбалансированные показатели.

В начале XX в. в странах с рыночной экономикой завоевала популярность модель традиционного бюджетного планирования деятельности предприятий. Данная модель предполагает разработку и утверждение подразделениями и службами предприятия операционных и финансовых бюджетов, таких как бюджеты доходов и расходов, движения денежных средств и прогнозных балансов. На основе данных за отчетные периоды и составленных бюджетов планируется потребность в ресурсах.

Модели бюджетного планирования создают условия для эффективного контроля использования ресурсов и более актуальны в условиях ограниченного финансирования. Такая система более применима на крупных промышленных предприятиях либо в государственных компаниях.



Рис. 1. Эволюция подходов к управлению организацией

Однако преимущества, получаемые от использования традиционной бюджетной модели, перекрывают ее недостатки только в условиях относительно стабильной и предсказуемой внешней среды. Чем выше уровень неопределенности внешней среды, тем ниже эффективность использования модели традиционного бюджетного планирования. Данное обстоятельство по-

требовало разработки новых подходов к планированию, обеспечивающих быструю адаптацию предприятия к изменяющимся условиям функционирования. Эволюция подходов к управлению организацией представлена на рис. 1.

Ряд недостатков традиционного бюджетного планирования был устранен моделью программно-целевого планирования, разработанной в середине 50-х гг. Модель программно-целевого планирования предусматривает построение иерархии целей предприятия и разработку программ, содержащих информацию о действиях, сроках, участниках и ресурсах, необходимых для достижения поставленных целей. В качестве ответственного за исполнение той или иной поставленной задачи на предприятии, как правило, создается программно-целевой орган. Такой орган ставит конкретные задачи перед сотрудниками и управляет производительностью труда путем периодического предоставления фактических результатов выполненных работ. В отличие от модели традиционного бюджетного планирования, ресурсы предприятия распределяются не между функциями, а между целевыми программами. Это, с одной стороны, способствует достижению поставленных целей, а с другой – повышает эффективность использования ресурсов.

В 1970-е гг. в академических изданиях и популярной литературе начали появляться публикации, посвященные моделям стратегического планирования. Данная модель подразумевает разработку миссии, общей и функциональной стратегий развития предприятия, утверждение целей и задач. На основе поставленных задач руководство акцентирует внимание на поиске рыночной позиции организации и разработке продуктовых программ (SWOT-анализ, составление матрицы БКГ и др.). Результатом данной деятельности является совершенствование организационной структуры, выбор направления инвестиций.

В качестве типичных недостатков практики стратегического планирования можно назвать оторванность стратегии от тактики, низкую осведомленность исполнителей о стратегических целях, несвоевременность корректировки стратегии при изменении условий внешней среды, особенно если стратегия имеет долгосрочный характер. Более того, зачастую сотрудники организации ничем не мотивированы при выполнении поставленных задач.

В настоящее время прослеживаются серьезные тенденции, цель которых устранить проблемы, возникающие при традиционном подходе к бюджетированию и стратегическому планированию. Они стали известны под названиями «Продвинутое бюджетирование» (Advanced Budgeting) и планирование «За рамками бюджетов» (Beyond Budgeting).

Сторонники подхода «продвинутого бюджетирования» не подвергают сомнению сам инструмент бюджетирования. В ряде научных публикаций, посвященных этой модели, подчеркивается необходимость разработки бюджетов на основе стратегических целевых показателей. Для этого бюджетное планирование связывается с предложенными Р. Капланом и Д. Нортонем стратегическими картами [1]. Кроме того, рассматриваемая модель предполагает использование гибких скользящих бюджетов, современного программного обеспечения, относительных саморегулирующихся целей, бюджетов, ориентированных на процессы.

Концепция «За рамками бюджетов» зародилась в 1998 г. как результат научно-практических исследований международной рабочей группы по прогрессивным технологиям, направленных на разработку новой модели менеджмента для перехода от промышленной эры к информационной. Причина возникновения нового способа управления предприятием – конкуренция, а именно: «рынок продавца», на котором существовали предприятия, превратился в «рынок покупателя», и предприятия вынуждены изыскивать конкурентные преимущества везде, где только возможно [2].

Современные предприятия конкурируют не только на рынках продаж, но и на рынках закупок. Они выводят новые продукты на рынок в кратчайшие сроки, выстраивая долгосрочные деловые отношения с партнерами. Много усилий делается в сфере «человеческого капитала», удерживая перспективных сотрудников.

Все это увеличивает цену выбора в бизнес-системах и как результат появляется необходимость улучшения внутреннего взаимодействия. В то же время динамика внешних изменений заставляет компании оценивать свою релевантность в более короткие интервалы времени.

Традиционные инструменты корпоративного управления – бюджетирование и ежемесячное сопоставление плана с фактом – доказали свою негибкость и поэтому перестают быть единственной основой для системы управления.

Появление новых управленческих инструментов, таких как Система сбалансированных показателей (ССП), нацеленная на внутреннюю координацию по достижению стратегических целей, и Управление ценностями, нацеленное на ориентацию компании на внешние ожидания, создало основу для более гибкой системы управления, приспособленной к стратегическим задачам и рынку капитала. Модель «за рамками бюджетов» как раз и призвана заполнить этот разрыв. В результате процесс планирования и управления должен быть упрощен и стать более гибким, усилия должны быть сокращены, в то же время открываются новые возможности для стратегического управления предприятием в соответствии с переходом на гибкое распределение ресурсов.

Особенности планирования при управлении «за рамками бюджетов» в сравнении с традиционным бюджетным планированием представлены в табл. 1 [2].

Итак, концепция «За рамками бюджетов» предлагает отказаться от бюджетов (как инструментов контроля) и вместо них использовать такие инструменты, как скользящие финансовые прогнозы, гибкие операционные планы, система сбалансированных показателей, расчет финансовых показателей с ориентацией на процессы, бенчмаркинг, непрерывное планирование. Концепция имеет 12 основополагающих принципов, которые рассмотрели Робин Фрейзер и Джереми Хоуп в своей книге «За гранью бюджетирования. Как руководителям вырваться из ловушки...» [6]. Принципы пересматривают управленческую модель и помогают осуществить ее внедрение. Первые шесть принципов служат основой для делегирования ответственности в части оперативного управления, что позволяет быстро учитывать и реагировать на изменяющиеся условия внешней среды и мотивировать лиц, принимающих решения, на лучший результат.

Таблица 1

Особенности финансового планирования при управлении «за рамками бюджетов» в сравнении с традиционным бюджетным планированием

Характеристика	Традиционное бюджетное планирование	Концепция «За рамками бюджетов»
Постановка целей	Цели в виде плановых бюджетных показателей, установленных на основе анализа внутренних возможностей	Отсутствие фиксированных финансовых целей, выраженных абсолютными показателями. Цели устанавливаются в виде относительных индикаторов, таких как сравнение с эталонными показателями и сравнение эффективности различных групп работников. Используются таблицы сравнительной эффективности аналогичных компаний
Планирование деятельности	План, составленный в результате многочисленных согласований, дает четкие указания, излагающие, что следует делать работникам на год вперед, и редко подвергается пересмотру	Отказ от централизованного директивного планирования деятельности. При этом используются скользящие финансовые прогнозы и сбалансированная система показателей
Планирование ресурсов	Ресурсы утверждаются на основе бюджетных соглашений. Объем ресурсов закрепляется бюджетом в абсолютной величине	Отказ от бюджетов. Планирование операционных ресурсов происходит по нормативам в соответствии с целями на основе ключевых показателей эффективности (например, соотношения затрат и доходов), в рамках которых менеджеры могут вести операционную деятельность
Мотивация персонала	Нацелена на достижение соответствия фактических показателей бюджетным. Для оценки в основном используются финансовые показатели	Связана с Системой сбалансированных показателей. В оценке используются не только финансовые показатели. Приветствуется достижение не абсолютных показателей, а относительных, в полной мере отражающих эффективность работы предприятия

1. Власть: создать механизм передачи функций в виде четкой формулировки, основанной на принципах и ценностях компании; не стремиться к централизованному контролю через правила и процедуры.

2. Наделение полномочиями: предоставить работникам свободу и возможности действовать; не контролировать и не сдерживать их.

3. Отчет за результаты: сделать работников ответственными за достижение конкурентных результатов, а не за достижение функциональных целей.

4. Организация: организация осуществляется на основе сети независимых ориентированных на потребителя единиц, а не в виде иерархии функций и подразделений.

5. Координация: координация взаимодействий в масштабах всей компании с помощью сил, подобных рыночным, но не с помощью централизованного планирования, бюджетирования и контроля.

6. Лидерство: ставить перед работниками задачи и учить их; не командовать ими и не контролировать их.

Следующие шесть принципов поддерживают более адаптивный набор инструментов управления, которые позволяют быть более отзывчивыми к конкурентной среде и среде потребителей:

1. Формулирование целей: обогнать конкурентов, а не бюджетные цифры.

2. Стратегический процесс: сделать стратегию постоянным и встроенным процессом, а не одноразовым событием, случаемся раз в год, которое проводят «сверху вниз».

3. Системы предупреждения: использовать системы предупреждения для информирования руководства о текущей ситуации в ходе разработки стратегий; не прибегать к краткосрочным корректировкам, чтобы «не отходить от установленной линии».

4. Использование ресурсов: сделать ресурсы доступными, когда они необходимы; не распределять ресурсы на основе ежегодных бюджетов.

5. Измерение и контроль: быстро и в открытой форме предоставлять информацию для многоуровневого контроля; не заниматься микроменеджментом по поводу каждой мелочи.

6. Мотивация вознаграждения: привязать размер вознаграждения к показателям функционирования на уровне компаний и отдельных единиц в виде конкурентоспособных параметров, а не заранее устанавливаемых в ходе переговоров целей.

Однако каждая организация имеет собственную специфику, поэтому перечисленные принципы не являются обязательными и основополагающими в отношении всех компаний. Предложенные принципы должны быть внесены в документ и вынесены на обсуждение топ-менеджмента и совета директоров для того, чтобы распределить полномочия.

Итак, к основным преимуществам, которые получает предприятие, отказавшись от бюджетов, можно отнести указанные в табл. 2.

Таблица 2

Преимущества при переходе на концепцию «Beyond Budgeting»	
В сфере управления	В сфере финансов и экономии средств
<ul style="list-style-type: none"> – Сокращение длительности процесса установления целей и планирования ресурсов (некоторые руководители проектов определили, что они сэкономили 95% от времени, которое они раньше тратили на подготовку бюджетов и прогнозирование). – Стимулирование постоянного поиска более высоких уровней эффективности, так как бюджет больше не служит в качестве ограничения затрат снизу. – Повышение гибкости и адаптивности планов, сокращение времени на корректировки. – Действия менеджеров согласуются со стратегическими задачами, а не узкими интересами подразделения. – Повышается достоверность плановой и отчетной информации (когда не нужно стремиться к достижению фиксированной цели, у менеджеров среднего звена нет необходимости манипулировать показателями или предоставлять их в такой манере, которая может ввести в заблуждение и исказить картину) 	<ul style="list-style-type: none"> – Увеличение ROE на 5–7%. – Снижение затрат на планирование (масштабы экономии можно рассчитывать только для отдельно взятой компании, Исследования центра Hackett Benchmarking: предприятия США в среднем тратят не менее 25 000 человеко-дней на планирование и измерение эффективности для получения 1 млрд долларов выручки) [4]. – Снижение затрат на зарплату путем сокращения рабочих мест в подразделениях, ранее занимавшихся процессом бюджетирования. – Снижение затрат на внедрение дорогостоящих информационных систем, которые очень часто создаются для того, чтобы повысить контроль за подразделениями предприятия

Бюджетирование лежит в основе управления практически всех крупных российских компаний. За долгие годы существования оно превратилось в длительную, дорогостоящую процедуру. Не исключением здесь явились и томские промышленные предприятия.

Одно из старейших предприятий Сибири ЗАО «Кондитерская фабрика «Красная звезда» решило отказаться от традиционного бюджетирования два года назад и начало постепенно переходить на новую модель финансового управления, основанную на концепции «За рамками бюджетов». Основной причиной данного шага стало усиление конкуренции со стороны отечественных производителей и неопределенность внешней среды, которая особенно усугубилась в кризисном 2008 г. На предприятии была поставлена задача радикального сокращения непроизводственных потерь всех видов ресурсов, в том числе и временных. В результате предварительного анализа было выявлено, что большинство руководителей высшего и среднего звена так или иначе тратят примерно 15% своего рабочего времени на бюджетный процесс, а именно на согласование плановых показателей, заполнение различных документов, отчет по результатам работы за месяц/квартал.

В то же время если преимущества от этой работы выразить в цифрах достаточно сложно, то затраты посчитать оказалось гораздо проще. Для этого была применена следующая формула:

$$BC = \left(\sum_{i=1}^n T_i \times S_i \right) \times 1,34 \times 1,083 \times 12,$$

где BC – годовая стоимость бюджетирования (руб.); T – время, затрачиваемое каждым участником процесса бюджетирования ежемесячно (часы); S – стоимость 1 ч рабочего времени участника процесса бюджетирования (руб./ч); n – количество участников процесса бюджетирования; 1,34 – коэффициент взносов во внебюджетные фонды; 1,083 – коэффициент резерва отпусков; 12 – количество месяцев в году.

Таким образом, после всех расчетов оказалось, что стоимость бюджетного процесса сопоставима с годовым рекламным бюджетом предприятия. Кроме этого, были приняты во внимание другие недостатки существовавшей системы:

1. «Битва за бюджет». Как известно, битва выигрывается тогда, когда победитель получает больше, а не меньше. В любой организации существуют формальная и неформальная структуры и сотрудники, занимающие должности руководителей среднего звена, могут иметь различное влияние на руководство предприятия. Таким образом, при централизованном распределении средств в начале финансового года больше ресурсов получали те, кто обладал большим красноречием и пользовался большим авторитетом в глазах руководства.

2. Ориентация не на стратегию, а на бюджет. Если торговый персонал озабочен тем, чтобы выполнить жесткие планы по вырубке, валовой прибыли, на второй план отходят такие вопросы, как полно ли организация удовлетворяет потребности клиентов, довольны ли они сотрудничеством с

ней и т.д. Порой возникали такие ситуации, при которых стремление войти в бюджетные показатели противоречило стратегии предприятия.

3. «Творческий подход к отчетности». Высокая степень детализации затратных статей бюджета не приводила к ожидаемому результату. После того как одна расходная статья исчерпана, большинство менеджеров старались всеми силами расходовать средства из другой статьи на те же самые цели, используя при этом различные способы, начиная от изменения названия услуги в счете и заканчивая «походами» к руководству с целью убедить в необходимости перенести свободный лимит из одной статьи в другую.

4. Отсутствие мотивации к достижению высоких показателей в работе. При утверждении жестких плановых показателей менеджеры стремятся закрепить легко достижимые цели и очень осторожные стратегии, занижить доходную часть и завысить расходную. Бюджетные показатели часто не позволяют видеть перспективы и воспринимать новые идеи. Для получения вознаграждения достаточно выполнить заранее утвержденный план. Любая новая идея или предложение, требующее финансирования, переносится на следующий период защиты бюджета.

При переходе ЗАО «КФ «Красная звезда» к новой модели финансового управления был сформулирован ряд принципов, которые легли в основу всех будущих изменений:

1. Обязательное формулирование стратегии на всех уровнях управления и внедрение системы сбалансированных показателей. Помимо традиционных финансовых показателей (рентабельность, EBITDA, выручка), не менее важными для менеджеров стали показатели, связанные с клиентами предприятия (процент недогруза, доля региональных отгрузок в общем объеме продаж, показатель сохранения клиентской базы), с внутренними бизнес-процессами (скорость выполнения заявки, производительность труда), с персоналом предприятия (текучесть кадров, повышение квалификации и др.).

2. Переход от бюджетов к прогнозам. Использование модели «за рамками бюджетов» не предполагало полный отказ от планирования и хаос на предприятии. С учетом высокой неопределенности внешней среды были сокращены сроки планирования с года до квартала и укрупнены статьи затрат. Кроме того, планы больше не инициировались на верхнем уровне управления и не доводились в директивном порядке до подчиненных. Эта работа стала совместной и результатом ее явились прогнозы развития предприятия на определенный период времени без жесткой привязки к системе мотивации и лимитам финансовых средств.

3. Доступ к ресурсам по мере потребности. С определенного момента финансовые ресурсы стали выделяться не в соответствии с абстрактными планами на год, а под конкретные экономически обоснованные проекты в момент их возникновения. Это позволило направлять финансовые средства туда, где они более необходимы в данный момент, и уйти от нерациональных затрат, которые зачастую осуществлялись с целью использования выделенного бюджета на 100%, чтобы в следующем периоде его не урезали.

4. Введение лимитов финансовой ответственности. Одним из первых шагов по децентрализации управления и ускорению принятия решений стало

введение лимитов финансовой ответственности. Размеры лимитов зависели от направления, который курировал тот или иной сотрудник, и занимаемой должности. Это позволило разгрузить руководителей высшего звена и быстрее принимать решение по наиболее важным вопросам.

Модель финансового управления на основе концепции «За рамками бюджетов» позволила предприятию стать более адаптивным к внешней среде и быстрее реагировать на происходящие изменения, что повысило его конкурентоспособность. По итогам 2011 г., прирост продаж ЗАО «КФ «Красная звезда» в натуральном и стоимостном выражении составил более 25% по сравнению с аналогичным показателем прошлого года и есть предпосылки говорить о сохранении положительного тренда в последующие годы. Это подтверждает необходимость подробного описания работающей модели с целью предложить ее внедрение на других промышленных предприятиях Томской области. Однако следует отметить, что управление «за рамками бюджетов» может быть эффективно только при наличии следующих условий:

- децентрализации управления;
- квалифицированных кадров на всех уровнях управления;
- стимулирования не за выполнение планового задания, а за достижение лучших результатов;
- финансовой прозрачности;
- корпоративной культуры, поддерживающей соблюдение этических норм;
- доступности финансовых ресурсов.

Если перечисленные выше условия не выполняются, отказ от разработки бюджетов может достаточно быстро привести предприятие к потере управляемости и финансовому кризису.

Литература

1. Каплан Р., Нортон Д. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты: Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-бизнес», 2005. 512 с.
2. Развитие моделей планирования предпринимательской деятельности [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://ekportal.ru/page-id-2001.html>, свободный.
3. Хоуп Дж. За рамками бюджетов: вопросы и ответы (в рамках Beyond Budgeting Round Table, CAM 1).
4. Сафаров А. Управление без бюджетов // Журнал «Финансовый директор». Киев, 2005. №9.
5. Beyond Budgeting Round Table (Круглый стол «Управление за рамками бюджетов») [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.bbrt.org/>, свободный.
6. Хоуп Дж., Фрейзер Р. За гранью бюджетирования. Как руководителям вырваться из ловушки ежегодных планов: пер. с англ. М.: Вершина, 2007. 272 с.
7. Мэй М. Трансформирование функции финансов. Как получить добавленную стоимость в масштабах всей компании в условиях динамичного развития технологий: Пер. с англ. 2-е изд. М.: Инфра-М, 2010. 232 с.