

Проблемы управления на российских предприятиях в связи с внедрением бюджетирования

© 2009 В.П. Воробьев
профессор

Санкт-Петербургский университет экономики и финансов

© 2009 А.В. Черников
доцент

Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова

Проанализированы проблемы, с которыми сталкиваются предприятия при внедрении внутрифирменного бюджетирования. Показано, что происходящие в последнее время изменения лишь внешне тяготеют к современным формам организации управления предприятием, внедренным в компаниях развитых стран, и по своему содержанию пока довольно далеки от соответствующих этим формам методов управления. Основной проблемой в дальнейшем повышении эффективности внутрифирменного бюджетирования для российских предприятий является делегирование полномочий.

Ключевые слова: внутрифирменное бюджетирование, управление предприятием, эффективность, делегирование полномочий.

Постановка внутрифирменного бюджетирования в компаниях ведущих стран мира стала осуществляться 20–25 лет назад. По данным Джона Бернса (University of Manchester), среди пяти наиболее значащих управленческих технологий, используемых большинством менеджеров на американских предприятиях в период 1996 – 2001 гг., на первом месте оказалось бюджетирование (82%), а в ближайшем будущем предпочтения окажутся следующими:

- функционально-стоимостной анализ - 39%;
- скользящий прогноз - 59%;
- анализ отклонений - 62%;
- стратегический управленческий учет - 65%;
- бюджетирование - 76%.

Таким образом, в любом случае в основе наиболее распространенных и востребованных технологий поддержки управленческих решений по-прежнему находится бюджетирование, так как оно, по сути, является информационным базисом для использования других управленческих технологий.

Менеджеров высшего звена в западных компаниях интересует следующая группа вопросов: курсы акций, бонды, кредитные рейтинги и прочие сугубо финансовые вопросы. Большинство же наших генеральных директоров говорят о производственных процессах, технической модернизации, социальных проблемах и политике. Это наглядно характеризует состояние приоритетов в управлении нашего и зарубежного бизнеса. В то же время с ростом качества и общего уровня менеджмента, а также благодаря естественной смене поколений можно с уверенностью ска-

зать, что в технологиях управления и методах планирования и анализа хозяйственной деятельности российских предприятий произошли качественные сдвиги в лучшую сторону - в сторону повышения эффективности управления. С другой стороны, в силу происходивших в России в последние годы изменений в экономических, политических, правовых и других институциональных областях наблюдаются и некоторые достаточно странные тенденции изменения, а зачастую и деградации в методах управления предприятиями.

Анализ данных проведенного корпорацией “Галактика” опроса потенциальных заказчиков системы автоматизации бюджетирования, уже использующих в своей деятельности бюджетирование (см. таблицу), позволяет сформулировать следующие основные требования к системе бюджетирования, принимаемые во внимание большинством российских организаций в настоящее время:

- бюджетная система предприятия должна быть комплексной, обеспечивающей формирование, по меньшей мере, двух основных видов бюджетов - бюджета доходов и расходов (БДР) и бюджета движения денежных средств (БДДС), - на основе соответствующих операционных бюджетов;

- большинство предприятий осуществляет комплексное планирование путем формирования комплексного бизнес-плана, по меньшей мере, на годовой горизонт планирования;

- большинство предприятий осуществляет регулярную корректировку бюджетов по итогам ис-

Параметры и требования к системам бюджетирования

Параметры	Группа компаний "Фарбис"	ООО "БиоЛайн"	ООО "ГерСем"	ООО "Кузнецкие металлоконструкции"	ОАО "Новосибирский мелькомбинат № 1"	Поликомпласт	ООО "СИБИРСКИЕ ТОВАРЫ"	ОАО "Страховая компания "Укрсоцстрах"	Череповецкий государственный университет	ЗАО "ЧЕРНИГОВЕЦ"
	Реклама, Полиграфия	Промышленность	Сельское хозяйство	Машиностроение	Сельхоз-переработка	Химическая промышленность	Машиностроение	финансовые услуги	Образование	Угольная
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Решаемые задачи:										
Управление бюджетом										
Кто осуществлял постановку бюджетирования	Сами	Сами	Сами	Консультант	Сами	Сами	Консультант	Сами	Консультант	Сами
Кто осуществлял внедрение системы	ПНР Галактики	ПНР Галактики	ПНР Галактики	ПНР дилера	ПНР дилера	Сами	ПНР дилера	Сами	ПНР Галактики	Сами
Количество пользователей модуля	10	3	1	6	5		2	1	10	4
Поддерживаемые виды бюджетов (финансовых планов):										
Основные бюджеты:										
Бюджет движения денежных средств	ПФ	П	ПФ	ПФ	ПФ		ПФ	ПФ	ПФ	ПФ
Бюджет доходов и расходов (прибылей и убытков)	ПФ	ПФ	ПФ	ПФ	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Прогнозный баланс	Нет	Нет	п	П	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Операционные бюджеты:										
Бюджеты доходов (от продаж, операционных, внереализационных и т.п.)	ПФ	ПФ	ПФ	ПФ	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Бюджеты расходов (производственных, коммерческих, общехозяйственных, операционных, внереализационных и т.п.)	ПФ	ПФ	ПФ	ПФ	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Налоговый бюджет	Нет	Нет		П	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Инвестиционный бюджет	Нет	Нет	ПФ	ПФ	Нет		Нет	Нет	ПФ	Нет

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Бюджеты закупок, планы снабжения	Нет	П	ПФ	ПФ	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Графики погашения обязательств	ПФ	ПФ		ПФ	Нет		ПФ	Нет	ПФ	Нет
Другие виды бюджетов										
Характеристика бюджетной системы:										
Количество центров ответственности	12	12	1	1			1	много	6	20
Финансовая структура	М	И	И	И	И		И	И	и	И
Детализация периодов планирования	до мес	до мес	до мес	донед	до мес		до мес	до мес	ДО дня	до мес
Детализация аналитики бюджетирования:										
Максимальное используемое число аналитических разрезов статьи бюджета				4			2	1	100	4
Максимальное используемое число аналитических разрезов в типовой (отчетной) форме		10		4			3	1	200	4
Общее число статей доходов и расходов	100	30		250			50	много	130	
Общее число статей поступления и движения денежных средств	100	10		50			33	много	130	76
Мощность продуктовой аналитики (кол-во видов продукции, деятельности и т.п.)	100	11		50			8		30	ед. техники > 150
Среднее число действующих долгосрочных договоров	50	50		100			750		10000	1700
Среднее число контрагентов	3000	3000	750	600			600		100	4500
Оперативное управление ДС Кто осуществлял внедрение системы	ПНР Галактики	Сами	ПНР Галактики					ПНР Галактики	ПНР дилера	
Количество пользователей модуля	2	1	1						10	4

Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Характеристика платежного календаря:										
Горизонт планирования, мес	6	12	12						12	12
Среднедневное общее (по приходу и расходу) чис- ло операций (платежей) по всем счетам, кассам	300	30	10						150	90
Общее число расчетных, валютных и т.п. счетов	50	6	6						4	31
Контроль лимитов финан- сирования (использование связи с модулем "Управле- ние бюджетом")	ИСТИНА	ЛОЖЬ	ИСТИНА	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ИСТИНА	ИСТИНА
Автоформирование платежного календаря (использование связи с модулями "Управление сбытом/снабжением")	ИСТИНА	ИСТИНА	ИСТИНА	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ЛОЖЬ	ИСТИНА	ЛОЖЬ

текших отчетных периодов на остаток бюджетного периода;

- большинство предприятий использует методологию сборки бюджета “снизу-вверх” и формирует сводные бюджеты на основе бюджетных заявок низовых подразделений;

- лишь часть предприятий может позволить себе казначейское исполнение бюджета, в частности БДДС, по всей видимости, в силу того, что они не обладают возможностью обеспечивать и контролировать дисциплину расчетов с дебиторами и кредиторами;

- несмотря на предыдущий пункт, большинство предприятий хотело бы, чтобы система бюджетирования способствовала поддержке принятия текущих управленческих решений, обеспечивая, по меньшей мере, контроль лимитов управленческих инвестиционных и других хорошо нормируемых и поддающихся контролю расходов.

Практический опыт внедрения систем бюджетирования позволяет заключить, что в качестве наиболее ожидаемых положительных эффектов от внедрения системы бюджетирования чаще всего называются:

- обеспечение сохранения завоеванной доли рынка выпускаемой компанией продукции;

- способствование созданию и продвижению новых продуктов;

- обеспечение необходимого уровня рентабельности производства;

- снижение уровня непроизводительных затрат, уменьшение сверхнормативных запасов за счет внедрения и улучшения оперативности бюджетного контроля;

- укрепление финансовой дисциплины, подчинение интересов отдельных структурных подразделений интересам компании в целом;

- снижение трудозатрат на внедрение бизнес-процессов бюджетирования;

- повышение в итоге рыночной стоимости бизнеса.

Можно выделить несколько главных факторов, обуславливающих экономическую эффективность внедрения бюджетирования:

- повышение функциональных характеристик и качества выпускаемой продукции;

- улучшение обслуживания клиентов;

- снижение операционных расходов;

- улучшение использования активов.

Таким образом, потенциальная выгода от внедрения бюджетирования лежит в плоскости обеспечения более успешного решения следующих управленческих задач:

- увеличение выручки от реализации за счет роста числа продаж без дополнительных затрат;

продажи новых продуктов и услуг; увеличения цен реализации;

- снижение себестоимости проданных товаров за счет снижения прямых затрат; снижения накладных расходов;

- совершенствование управления активами: оптимизация структуры дебиторской задолженности; совершенствование управления запасами;

- совершенствование управления прочими активами.

Как показывает практика, степень улучшения отдельных составляющих бизнеса сильно варьирует в зависимости от отраслевой принадлежности компании, масштабов ее деятельности и множества других факторов. Наибольший выигрыш от внедрения бюджетирования обычно достигается на производственных предприятиях. Относительная величина выигрыша во многом определяется типом производства и его сложностью.

Практика работы в области внедрения систем автоматизации бюджетирования позволяет отметить одну из преобладающих тенденций в экономической жизни страны - существенное увеличение слияний и поглощений как в частном, так и в государственном секторе российской экономики. Очевидным следствием этой тенденции является резкий экстенсивный рост масштабов бизнеса российских компаний.

В принципе, это положительная тенденция, если принимать во внимание близящееся вступление России в ВТО, ожидаемую в связи с этим либерализацию во многих отраслях российской экономики и связанный с этим событием приход на российский рынок крупных игроков в лице транснациональных корпораций. Если российский бизнес не будет укрупняться адекватным образом, его шансы составить достойную конкуренцию ТНК будут слишком малы.

Вместе с тем экстенсивный рост масштабов деятельности российских компаний сопровождается явлением, которое можно охарактеризовать как *íðààí èçàòèí í áú àèààðñè Òèèàòèú àèçí àñà*.

Последние несколько лет политическое и экономическое развитие страны ознаменовалось следующими институциональными изменениями:

- увеличилось присутствие государства в экономике;

- ухудшились условия ведения частного бизнеса: усиление вмешательства государства в экономику привело к возникновению для частных предпринимателей новых системных рисков (налоговых, административно-правовых, вследствие недобросовестной конкуренции и др.)

Следствием указанных изменений явилось то, что большинство российских компаний (круп-

ные уже давно, но в последнее время этим все больше увлекаются средние и даже мелкие компании) в текущее время старается снизить вышеуказанные риски путем внедрения дивизиональной организации своего бизнеса, выделяя новые направления деятельности в крупные “кусты” и далее обычно разделяя их на еще более мелкие дивизионы по территориальному или какому-нибудь другому признаку.

Таким образом, в последнее время возникло множество крупных, средних, мелких и даже микрохолдингов. Естественно, можно отметить, что подобный подход вполне соответствует современным методам построения организационной структуры бизнеса. Большинство западных компаний устроено именно так.

Проблема состоит в том, что организационные изменения не влекут за собой изменения соответствующих управленческих технологий. Большинство российских предпринимателей отказываются делегировать полномочия руководителям подчиненных им дивизионов и предпочитают управлять всеми видами своего бизнеса централизованно, полностью игнорируя организационные изменения. Тем самым собственники компаний и топ-менеджеры предпочитают осуществлять функции так называемого *оааеаі і іаі аедаесіда*.

Удаленный директор - это лицо или структурное подразделение, которое осуществляет практически все управленческие функции от лица нескольких (многих) подчиненных ему подразделений, которые формально являются вполне самостоятельными центрами финансовой ответственности.

К апологетам такого подхода можно отнести: ОАО “ТВЭЛ”; ОАО “Объединенная нефтяная компания” (дочернее подразделение ОАО “Сибур”); ООО “Мострансгаз”; ИФ “ТАИФ”; ОАО “Автодор”; ОАО “Протэк”; ОАО “Роял групп” (в свое время ОАО «НК “ЮКОС”») и множество других крупных, средних и более мелких компаний. При этом удаленный директор сосредоточивает в своих руках принятие практически всех управленческих решений, тем не менее, оставляя на местах осуществление реальной деятельности.

Следствием такого подхода является то, что:

- материальные, людские и финансовые ресурсы находятся на местах, и их эксплуатация и использование производятся непосредственно в подчиненных подразделениях;
- все информационные потоки и необходимость ведения анализа, выработки и принятия управленческих решений замыкаются и проходят через удаленного директора.

Возникает конструкция, которую можно охарактеризовать термином *і іааеу даіі даааеаі і іе і дааі есаоёе*, отличающаяся от самостоятельного предприятия следующими признаками: географическая удаленность и физическая распределенность ресурсов; множество организаций-балансодержателей; матричная управленческая структура; централизованное управление финансовыми ресурсами и логистикой; трансфертное ценообразование; отсутствие единого информационного пространства.

Реализация такого подхода к управлению производственно-финансовой деятельностью приводит к следующим негативным последствиям:

- вместо сокращения издержек на управление бизнесом происходит их увеличение (по меньшей мере, за счет увеличения штата управленцев в головной компании, так как наряду с “бездельничавшими” теперь штатными управленцами в подчиненных организациях возникает необходимость найма сопоставимого числа управленцев в головной структуре);

- существенно ухудшается степень обоснованности принимаемых управленческих решений, и, как следствие, создаются все предпосылки для ухудшения результатов деятельности компании.

К системе бюджетирования при этом предъявляются дополнительные, зачастую необоснованные требования, которым система бюджетирования зачастую не может удовлетворить в силу естественных ограничений. Одним из наиболее распространенных в подобных условиях требований обычно выступает требование сбора и консолидации в центре управленческой информации с мест с максимально возможной степенью детализации (иногда вплоть до бухгалтерских проводок и первичных документов).

Другая характерная особенность, с которой в последнее время все чаще приходится сталкиваться на практике, связана с бюджетированием в крупных государственных холдингах. Здесь также присутствует проблема излишней и все увеличивающейся централизации планирования и управления экономикой компании. Централизация сосредоточивается в материнских управляющих компаниях. Характерными примерами здесь являются: ОАО “Газпром”; РАО “ЕЭС России” и ОАО «АК “Транснефть”». Для наших государственных “монстров” весьма характерна следующая особенность: будучи давно перестроенными по дивизиональному принципу, они придерживаются принципа вертикального подчинения функциональных подразделений. Так, функциональные управления главного механика, главного энергетика и тому подобные в региональных “дочках”, например Газпрома (так

называемые “трансгазы”), подчиняются, управляются, а часто и финансируются соответствующими одноименными службами материнской компании. Это оказывает прямое влияние на бизнес-процессы бюджетирования в дочерних компаниях. Во многих случаях такая особенность управления влечет за собой построение в дочерних структурах нескольких, мало связанных друг с другом систем планирования и бюджетирования, со своими отдельными регламентами, форматами бюджетов и пр. При этом очень трудно, а зачастую невозможно построить общую систему бюджетирования в дочерних организациях, позволяющую получать сводную информацию по всему дочернему предприятию или хотя бы обеспечивать сопоставимость данных различных учетов между собой.

Очевидно, что корни подобной манеры управления и бюджетирования растут из прежней централизованной системы планирования и управления, с ее отраслевыми министерствами, ВПО, главками, трестами и т.п. В психологии и методе управленцев госкомпаний с тех пор мало что изменилось. Результатом такого способа планирования и управления является опять же существенное снижение качества принимаемых управленческих решений.

Данное обстоятельство управленцы дочерних предприятий так же, как и удаленные директора из частных компаний, пытаются компенсировать за счет имплементации завышенных требований к сбору данных управленческого учета и бюджетирования. Например, если ознакомиться с Методикой организации бюджетирования группы предприятий ОАО «АК “Транснефть”», то можно увидеть, что число бюджетных форм, обязательных к заполнению дочерними предприятиями в процессе предоставления регулярной бюджетной отчетности, приближается к ста и это не считая нерегулярных отчетов.

Указанные выше тенденции построения систем управления и бюджетирования на принципах “удаленного директора” или “Госплана” являются тупиковым путем решения задач планирования и управления крупными компаниями, так как не в состоянии обеспечить повышение эффективности управления компаниями. Как для частных организаций, активно строящих дивизиональную структуру, так и в госкомпаниях,

давно пришедших к таковой, главной проблемой, на наш взгляд, является отсутствие делегирования полномочий.

Именно принцип делегирования полномочий главенствует в крупных западных корпорациях. Он заключается в предоставлении достаточной хозяйственной самостоятельности менеджерам, возглавляющим дочерние структуры, и предполагает контроль лишь за выполнением дочерним предприятием достаточно компактного набора целевых показателей. Так, например, в последние десятилетия в США более 60% компаний (в Японии 75%) передали своим структурным подразделениям (отделениям, филиалам, научно-производственным комплексам) управление прикладными исследованиями; 95-97% в США (в Японии - 85%) - планирование производства; 91-95% - сбыт продукции; 90% в США (в Японии около 85%) - маркетинг; около 80% (свыше 50%) - закупки сырья и материалов; 80-85% компаний в США (лишь около 40% компаний в Японии) передали своим подразделениям управление персоналом и контроль за исполнением решений. У руководства компаний осталось два направления: планирование научно-технических разработок (фундаментальные исследования, разработка и доводка новых поколений техники и новейших базовых технологий) и финансовая политика (выпуск акций и облигаций, инвестиции (прямые и портфельные), покупка и продажа ценных бумаг и имущества в больших размерах, слияния и поглощения).

Данный принцип завоевал право на жизнь и доказал свою эффективность. Именно таким способом можно устранить возникающий во всех других случаях конфликт интересов на разных уровнях управления, внедрить адекватную систему мотивации менеджмента и добиться эффективности управления компанией, акцентированности на достижении главных и общих целей компании.

Можно сказать, что главным, с точки зрения перспектив развития бюджетирования как управленческой технологии, в нашей стране является именно решение проблемы делегирования полномочий, нельзя упрощать и сводить ее просто к проблеме доверия, а необходимо учитывать весь комплекс проблем, прежде всего наличие конкурентной рыночной среды и квалифицированного персонала.

Поступила в редакцию 04.03.2009 г.