

УДК 929

Усатова Л.В.,  
Калуцкая Н.А.,  
Цыгулева С.Н.**ИНФРАСТРУКТУРА  
БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ  
ШВЕЙНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ****АННОТАЦИЯ**

В статье показаны основные элементы инфраструктуры бюджетного процесса швейной отрасли в условиях внедрения бюджетирования, ориентированного на результат. Доказана необходимость формирования бюджетов, приведена структура сводного бюджета швейной отрасли, даны рекомендации по совершенствованию процесса бюджетирования в системе управленческого учета швейного предприятия.

**Ключевые слова:** бюджет, бюджетирование, бюджетный процесс, инфраструктура, швейная промышленность.

Usatova L.V.,  
Kalutskaya N.A.,  
Tsiguleva S.N.**THE INFRASTRUCTURE  
OF THE BUDGET PROCESS  
IN GARMENT MANUFACTURING  
BUSINESSES****ABSTRACT**

The article demonstrates the main infrastructure elements of the result oriented budget process in clothing industry in the conditions of introduction of the budgeting system. The authors substantiate the necessity of budget formation, discuss the structure of the consolidated budget of clothing industry, and give their recommendations on improving the budgeting process in the system of accounting management of a garment manufacturing business.

**Keywords:** budget; budgeting; budget process; infrastructure; garment clothing industry.

**Актуальность проблемы.** Актуальность бюджетирования на данный момент времени характеризуется все возрастающей экспансией рыночных механизмов в процессы регулирования экономики в целом и швейной отрасли в частности и, как следствие, потребностью организаций в планировании своей конкурентной стратегии. При этом бюджетирование как инструмент планирования обязано быть неотъемлемым признаком деятельности каждого из субъектов хозяйствования.

**Анализ последних научных исследований.** Проблемы бюджетирования в производственной деятельности рассматривали многие отечественные и зарубежные экономисты: А. Апчерч [1], М.А. Вахрушина [2], О.Н. Волкова [3], В.Э. Керимов [6], Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл [8], Л.В. Усатова [9] и другие.

**Цель работы** – определить инфраструктуру бюджетного процесса, так как бюджетирование, являясь основой управленческого

учета швейного предприятия, способствует повышению эффективности управления, вносит системный характер во взаимодействие структурных подразделений, повышает уверенность руководителя в своевременном реагировании на изменения рыночной конъюнктуры.

**Основной материал исследования.** Бюджетирование как эффективный механизм управления хозяйствующим субъектом является одним из основных элементов системы управленческого учета и широко применяется в экономически развитых странах.

Прежде всего следует отметить, что в зарубежной литературе бюджетирование рассматривается на уровне управления государствен-

ными денежными средствами и инвестициями в качестве самостоятельного процесса, на уровне управления другими объектами хозяйствующего субъекта – как инструмент эффективного управления на основе анализа отклонений фактических от плановых показателей.

«Бюджетирование» происходит от термина budgeting – процесс подготовки бюджета, сметы и осуществления контроля исполнения сметы [1].

В таблице 1 представлены различные, в том числе, авторские подходы к сущности понятия «бюджет», нашедшие отражение в научной литературе и законодательстве Российской Федерации.

Таблица 1

### Оценка понятийного аппарата «бюджет» в отечественной и зарубежной литературе

Table 1

*The overview of definitions in domestic and foreign literature*

Источники	Понятие «бюджет»
Российское законодательство	Понятие «бюджет» определено только в Бюджетном кодексе Российской Федерации: «Бюджет – форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления»
<i>Примечание. Соответственно на микроуровне, например при определении бюджета организации, общий смысл понятия не изменится: это будет форма образования и расходования фонда денежных средств другого уровня – уровня предприятия.</i>	
Зарубежные авторы	«Бюджет – это упорядоченная и скоординированная программа финансового планирования и управления» [1]; «бюджет – финансовый план, намечающий желаемые показатели доходов и расходов на определенный период» [7]
Отечественные авторы	Бюджет – роспись денежных доходов и расходов государства, предприятия, учреждения на определенный период, утвержденная в законодательном порядке [2]. «Бюджет предприятия – инструмент планирования размещения ресурсов в краткосрочном разрезе, призван обеспечить достижение стратегических задач на очередном этапе текущей деятельности корпорации» [3]. Бюджет – финансовый план, который используется для оценки результатов будущих операций; этот термин широко используется в управленческом учете в контексте внутрифирменного планирования затрат, охватывающего все подразделения компании и все функциональные сферы посредством разработки для них отдельных смет, которые в совокупности составляют «главную смету» [4]

Бюджет – плановый финансовый документ, в котором определяются источники формирования доходов и расходов и прогнозируется финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта.

В системе управленческого учета бюджетирование ориентировано на достижение желаемых финансовых показателей хозяйствующего субъекта на базе финансового контроля, повышение его конкурентоспособности на базе оперативного контроля, обеспечение эффективного процесса управления на базе внутреннего контроля [5].

Бюджет – это количественное выражение централизованно устанавливаемых показателей плана предприятия на определенный период по использованию капитальных, товарно-материальных, финансовых ресурсов; привлечению источников финансирования текущей и инвестиционной деятельности; доходам и расходам; движению денежных средств; инвестициям (капитальным и финансовым вложениям).

Таким образом, применительно к швейной промышленности бюджетирование является процессом использования бюджетов системой управленческого учета и контроля.

Определяющими характеристиками бюджета предприятия являются системность и количественное выражение плановых показателей.

Бюджет охватывает только централизованно устанавливаемые показатели для отдельных подразделений (центров ответственности). Методология бюджетирования на отдельных предприятиях различается: планирование «сверху вниз» (проекты бюджетов подразделений разрабатываются службами аппарата управления); «снизу вверх» (проекты бюджетов разрабатываются самими подразделениями); встречное планирование (проекты бюджетов разрабатываются подразделениями с последующей корректировкой службами аппарата управления). Однако в конечном итоге утверждение бюджетных показателей происходит по линии «аппарат управления – подразделение (центр ответственности за исполнение утвержденных бюджетных показателей)» [10].

Набор этих показателей варьируется в зависимости от полномочий по ведению хо-

зяйственной деятельности, делегированных структурным подразделениям.

Системность бюджетирования означает, что в бюджетном процессе совокупность бюджетов отдельных центров ответственности в обязательном порядке формирует сводный бюджет швейного предприятия. В конечном итоге объектом бюджетирования служит деятельность предприятия швейного производства как единого целого и бюджетные показатели для отдельных подразделений и по отдельным сегментам хозяйственной деятельности устанавливаются исходя из повышения уровня конечных финансовых результатов предприятия в целом.

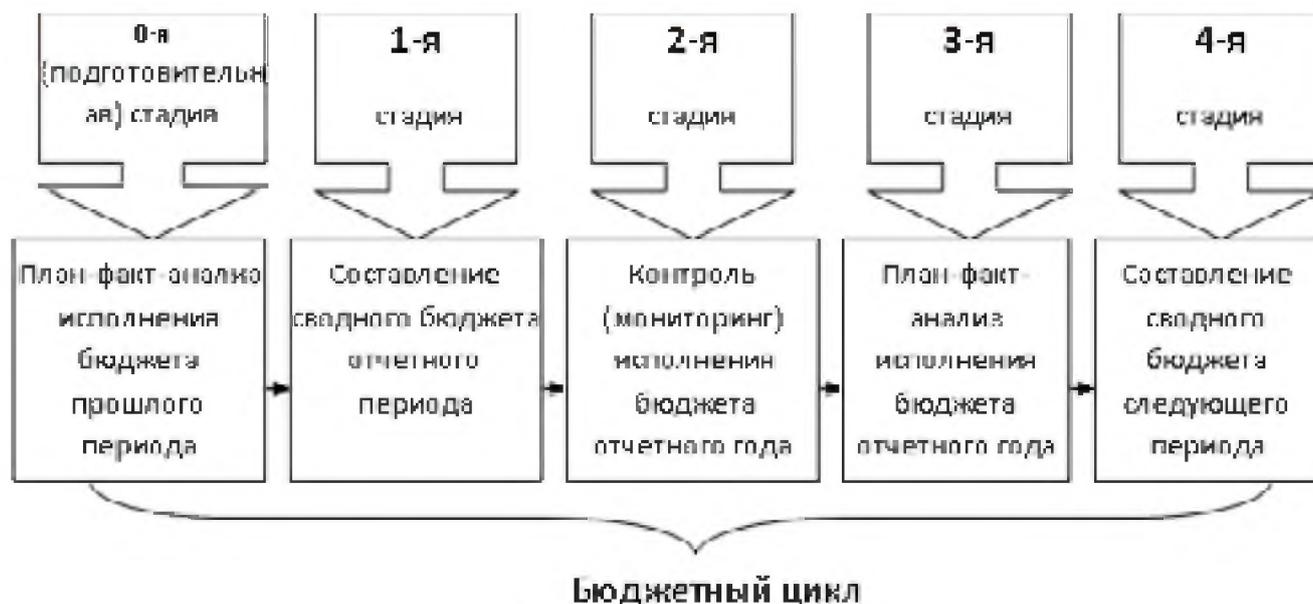
Бюджет разрабатывается на определенный временной интервал, который называется бюджетным периодом. Организация может одновременно составлять несколько бюджетов, различающихся по продолжительности бюджетного периода (текущий квартальный бюджет, среднесрочный годовой бюджет, долгосрочный «бюджет развития» на 3-5 лет). Правильный выбор продолжительности бюджетного периода является одной из важных предпосылок эффективности системы бюджетирования в управленческом учете.

Технология бюджетирования во времени – это непрерывный «трехактный» цикл, где планирование на следующий период производится на основе план-факт-анализа исполнения бюджета отчетного периода (рис. 1).

Главным условием обеспечения непрерывности бюджетного процесса является методология проведения «сквозного» план-факт-анализа исполнения бюджета, на базе которого формируются бюджетные показатели следующего периода.

Для внедрения в практику деятельности хозяйствующих субъектов швейной промышленности системы бюджетирования необходимы обязательные условия.

Во-первых, швейные организации должны располагать соответствующей методологической и методической базой разработки, контроля и анализа исполнения сводного бюджета, а работники управленческих служб должны быть достаточно квалифицированными, чтобы уметь применять эту методологию на практике.



**Рис. 1. Стадии бюджетного процесса организаций швейного производства**  
 Fig. 1. The stages of the budget process of garment manufacturing businesses

Во-первых, швейные организации должны располагать соответствующей методологической и методической базой разработки, контроля и анализа исполнения сводного бюджета, а работники управленческих служб должны быть достаточно квалифицированными, чтобы уметь применять эту методологию на практике.

Методическая и методологическая база составления, контроля и анализа исполнения сводного бюджета составляют аналитический блок бюджетного процесса.

Во-вторых, для того, чтобы разрабатывать бюджет, контролировать и анализировать его исполнение, необходима качественная информация о деятельности организации, финансовом состоянии, движении товарно-материальных и финансовых потоков, основных хозяйственных операциях, существовать имеющейся системе управленческого учета, регистрирующей факты хозяйственной деятельности, необходимые для обеспечения процесса составления, контроля и анализа сводного бюджета.

Следовательно, система управленческого учета составляет основу учетного блока бюджетного процесса.

В-третьих, бюджетный процесс реализуется через соответствующую организационную структуру и систему управления, суще-

ствующую в организации. Организационная структура включает:

- службы аппарата управления, обязанности полномочий функциями которых являются разработка, контроль и анализ исполнения бюджета предприятия;
- структурные подразделения, являющиеся объектами бюджетирования, а именно: центрами ответственности, которым назначается бюджетный план и которые ответственны за его исполнение.

В центры ответственности должны своевременно поступать бюджетное задание и коррективы, вносимые в него в течение бюджетного периода. Следовательно, важнейшей составляющей регламента бюджетного процесса является внутренний документооборот.

В-четвертых, в средних и крупных швейных организациях процесс разработки, контроля и анализа исполнения бюджета предполагает регистрацию и обработку больших объемов информации, что затруднительно сделать вручную. В бюджетном процессе уровень оперативности и качества учетно-аналитической работы существенно повышается, а количество ошибок сокращается при использовании программно-технических средств (компьютерной базы и программного обеспечения). Программно-технические средства,

используемые структурными подразделениями, задействованными в бюджетном процессе, составляют программно-технический блок системы бюджетирования.

Следует указать на тот факт, что предлагаемая инфраструктура бюджетного процес-

са включает четыре обеспечивающих блока (рис. 2).

На схеме приведена технология бюджетирования на швейном предприятии. При этом целесообразно упомянуть, что бюджетный процесс не ограничивается составлением сводного бюджета предприятия.



**Рис. 2. Схема инфраструктуры бюджетного процесса швейного предприятия**

*Fig. 2. The scheme of the budget process infrastructure of the garment manufacturing business*

Технология бюджетирования во времени – это непрерывный «пятиактный» цикл, где планирование на следующий период производится на основе план-факт-анализа исполнения бюджета отчетного периода по всем центрам ответственности швейного предприятия. Результатом разработки главного бюджета является создание плана прибылей и убытков, прогноза денежных потоков и прогнозного бухгалтерского баланса.

Существует три основных этапа бюджетирования: бюджетное планирование, бюджетный контроль и анализ отклонений, оценка

деятельности [6]. В данном аспекте необходимо рассматривать бюджетирование в швейных организациях по трем обозначенным этапам в свете следующих задач:

- бюджетное планирование: цели процесса бюджетирования; цели бюджетов; организация процесса бюджетирования и бюджетный цикл; виды бюджетов;
- бюджетный контроль: статические и гибкие бюджеты; гибкое бюджетирование; учет по центрам ответственности;
- анализ отклонений и оценка деятельности: определение значимости отклоне-

ний; отклонения от гибкого бюджета в системе калькулирования по нормативным затратам.

Основные цели бюджетирования определяются его качественными характеристиками, при которых бюджетирование выступает как инструмент планирования, механизм экономического контроля в системе управленческого учета. Бюджеты обеспечивают координацию деятельности различных подразделений организации, формируют коммуникационную среду между сотрудниками организации и их осведомленность о финансовых последствиях их действий.

Считаем признать обоснованным формирование главного бюджета швейного предприятия, состоящего, как минимум, из двух основных бюджетов: финансового и операционного.

Необходимым условием формирования бюджетов для центров ответственности швейного предприятия является использование метода «нулевого баланса», при этом бюджеты составляются на основе запланированных мероприятий, а не на основе «достигнутого уровня» показателей за прошедший период.

Эффективность и обеспеченность принятых бюджетов швейного предприятия выявляется в ходе сопоставления фактических показателей с плановыми. Для этого на швейных предприятиях автором рекомендовано использовать как статические, так и гибкие бюджеты. Здесь раскрывается главная функция бюджета как средства контроля и оценки деятельности предприятия. Проведенное исследование показало, что все усилия, связанные с процедурой бюджетирования и организацией управленческого учета по центрам ответственности швейного предприятия, могут быть сведены к нулю в случае отсутствия продуманной системы бюджетного контроля.

Структура сводного бюджета в организациях швейного производства представлена на рисунке 3.

Целесообразно указать на тот факт, что источниками информации бюджетного процесса являются плановые формы сводной финансовой отчетности:

- отчет о финансовых результатах – «выходная» форма операционного бюджета;
- отчет о движении денежных средств и отчет об изменениях капитала – «выходные» формы финансового бюджета;
- отчет об инвестициях – «выходная» форма инвестиционного бюджета;
- бухгалтерский баланс – интегральная «выходная» форма, объединяющая результаты всех трех основных бюджетов, составляющих сводный бюджет организации [5].

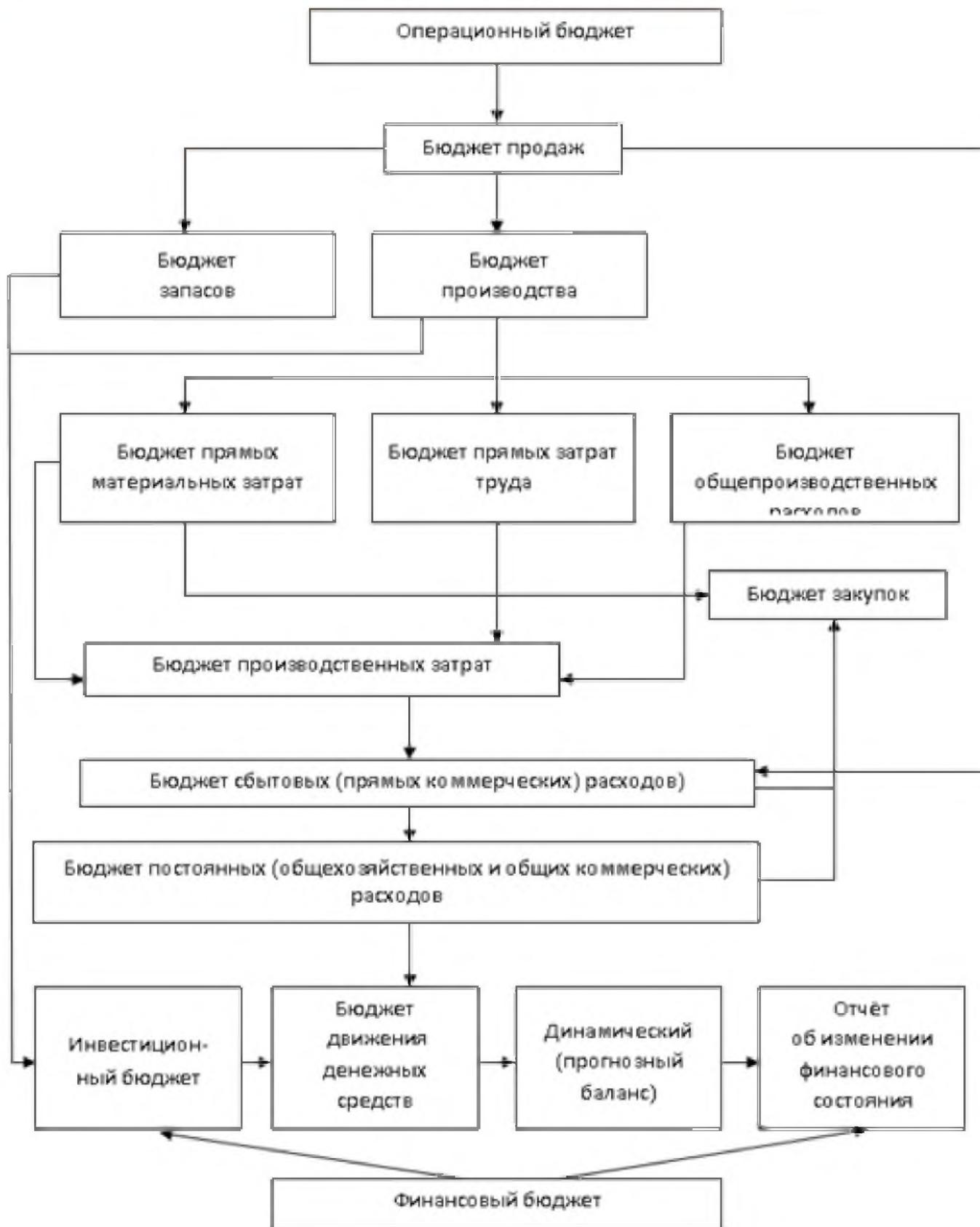
Внедрение и поддержание системы бюджетирования в швейном производстве сталкивается с определенными проблемами, которые имеют различные причины возникновения.

Во-первых, менеджмент швейных организаций «не всегда видит необходимость» во внедрении формализованной системы бюджетов в информационные и финансовые потоки.

Во-вторых, отсутствуют четко сформулированная концепция бюджетирования и формализованные процедуры, отсутствуют перераспределение доходов и расходов организации, а также не используется нормативная калькуляция как информационная база для процесса планирования.

В-третьих, не разделены управленческая и финансовая бухгалтерская отчетность (ведение управленческого учета в организациях швейной промышленности носит рекомендательный характер), в сложившейся системе российского бухгалтерского учета и контроля планируется только движение денежных средств.

К управленческим причинам проблемного внедрения системы бюджетирования можно отнести отсутствие коллегиального органа принятия бюджетных решений, неэффективное распределение ответственности, бюджетные центры не принимают участие в принятии бюджета, руководители отделов аппарата управления не вовлечены в контроль и утверждение бюджетов, бюджетирование на швейном предприятии не связано с системой поощрения и оценкой деятельности подразделений и их руководителей.



**Рис. 3. Структура сводного бюджета в швейных организациях**  
 Fig. 3. The structure of the consolidated budget in garment manufacturing businesses

К аналитическим проблемам бюджетирования относятся несопоставимость показателей структурных подразделений, отсутствие набора показателей эффективности деятельности бюджетных единиц, избыточная детализация данных контроля, частые пересмотры бюджетов.

В отсутствие системы бюджетов руководители не имеют достаточно четкого представления о финансовых последствиях своих действий и не задумываются о том, что какие-то другие, альтернативные решения могли бы быть более эффективны с финансовой точки зрения. Недостаточная осведомленность руководителей может стать губительной для организации, так как существует опасность нерационального использования ограниченных ресурсов без должного их контроля.

По нашему мнению, для осуществления процесса бюджетирования на предприятиях швейной промышленности целесообразно организовывать бюджетную службу (экономического анализа и прогнозирования), которая будет:

- преобразовывать стратегические бюджеты в операционные;
- организовывать обсуждение функциональных бюджетов;
- принимать функциональные бюджеты и направлять сведения в сводный бюджет;
- анализировать существенные отклонения;
- устранять конфликты, возникающие в ходе функционирования бюджетной системы.

Бюджеты должны основываться на системе нормативного калькулирования затрат, посредством которой определяются удельные затраты и цена продажи единицы швейной продукции, а также оценивается количество ресурсов, необходимых для производства этой единицы продукции в натуральном и денежном выражении. Применение нормативного калькулирования обосновывается следующими факторами: повышением точности расчетов; формированием экономической осведомленности

сотрудников об общих затратах, связанных с выпуском продукции; стимулированием поиска лучших методов работы; выполнением анализа отклонений [11].

Вместе с тем, следует отметить сложности при использовании нормативного калькулирования; влияние инфляции на различные показатели бюджетов; расходы, связанные с внедрением нормативного калькулирования; возможность завышения значимости операционной деятельности.

**Выводы и перспективы дальнейших научных разработок.** Процесс бюджетирования позволяет выстроить комплексную, ясную картину положения швейного предприятия на рынке, оценить конкурентоспособность, риски, условия и технологические особенности производства, количество и профессиональный уровень сотрудников, ассортимент продукции, оптимизировать себестоимость выпущенной продукции и провести анализ политики ценообразования, повысить оборачиваемость активов, выявить внутренние резервы предприятия по наращиванию своей производственно-хозяйственной деятельности.

Эффективность управления швейным предприятием определяется формированием и функционированием системы бюджетов в рамках данного предприятия. Доказана необходимость использовать в разрезе всего предприятия сводный (главный бюджет), а в разрезе центров ответственности (структурных подразделений) – частные бюджеты. Таким образом, актуальность бюджетирования как инструмента сохранения нормальной практики финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструмента достижения более высоких показателей его деятельности посредством повышения эффективности управления не вызывает сомнений как в краткосрочном, так и в долгосрочном рассмотрении.

**ЛИТЕРАТУРА:**

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика. М.: Финансы и статистика, 2002. 952 с.

2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Омега, 2007. 576 с.

3. Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях. М.: Финансы и статистика, 2007. 272 с.

4. Доможиров Ю.А., Доможирова Л. Ю. Менеджмент как инструмент организации и управления швейным производством. М.: Швейная промышленность, 2000. № 2.

5. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003. 352 с.

6. Керимов В.Э. Управленческий учет. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. 268 с.

7. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления. М.: Финансы и статистика, 2003. 96 с.

8. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003. 496 с.

9. Усатова Л.В. Формирование учетно-аналитической системы на предприятии. М.: Управленческий учет., 2008. -№ 9. с. 17-25.

10. Методология бюджетирования на предприятии [Электронный ресурс], URL : <http://literature.agrodelo.com/ru> ( дата обращения 13.10.2014)

**REFERENCES:**

1. Upchurch A. Management Accounting: Principles and Practice: TRANS. from English./ Edited A.V. Sokolova, I.A. Smirnova. M.: Finance and Statistics, 2002. - 952 p.

2. Bakhrushina M.A. Accounting Managerial Calculation: Textbook / M.A. Bakhrushina. M.: Omega - L, 2007. 576 p.

3. Volkova O.N. Budgeting and Financial Control in Commercial Organizations. M.: Finance and Statistics. 2007. 272 p.

4. Domozhnikov Y.A., Domozhnikova L. Y. Management as a Tool of Organization and Management of Garment Manufacture. 2000. №. 2.

5. Kaverin O.D. Managerial Accounting: Systems, Methods, and Procedures. M.: Finance and Statistics. 2003. 352 p.

6. Kerimov V.A. Managerial Accounting: Textbook / W.E. Kerimov. M.: Publishing and Trading Centre «Marketing». 2001. 268 p.

7. Mayer E. Controlling as a System of Thinking and Management / TRANS. from English by Y.G. Zhukov and S. Zaitsev; Ed. by S.L. Nikolaeva. M.: Finance and Statistics, 2003. 96 p.

8. Needles B., Anderson, H., Caldwell D. Accounting / B. Needles, H. Anderson, D. Caldwell / TRANS. from English; Edited by A.V. Sokolova. M.: Finance and Statistics. 2003. 496 p.

9. Usatova L.V. Formation of Accounting and Analysis System at the Enterprise // Management Accounting. 2008. №. 9. Pp. 17-25.

10. Budgeting Methodology in the Enterprise. URL: <http://literature.agrodelo.com/ru>

**СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ:**

**Усатова Людмила Васильевна**,  
профессор кафедры бухгалтерского учета  
и аудита, д.э.н., профессор  
E-mail: [Usatoval@mail.ru](mailto:Usatoval@mail.ru)

**Калуцкая Наталья Алексеевна**,  
доцент кафедры бухгалтерского учета и  
аудита, к.э.н., доцент  
E-mail: [Kalutskaya@bsu.edu.ru](mailto:Kalutskaya@bsu.edu.ru)

**Цыгулева Светлана Николаевна**,  
доцент кафедры бухгалтерского учета и  
аудита, к.э.н., доцент

E-mail: [Tsiguleva@bsu.edu.ru](mailto:Tsiguleva@bsu.edu.ru)

Белгородский государственный  
национальный исследовательский  
университет, ул. Победы, д.85, г. Белгород,  
308015, Россия

**DATA ABOUT THE AUTHORS:**

**Usatova Lyudmila Vasilyevna**  
Doctor of Economics, Professor  
E-mail: [Usatoval@mail.ru](mailto:Usatoval@mail.ru)

**Kalutskaya Natalia Alekseevna**  
PhD in Economics, Associate Professor  
E-mail: [Kalutskaya@bsu.edu.ru](mailto:Kalutskaya@bsu.edu.ru)

**Tsiguleva Svetlana Nikolaevna**  
PhD in Economics, Associate Professor  
E-mail: [Tsiguleva@bsu.edu.ru](mailto:Tsiguleva@bsu.edu.ru)

Department of Accounting and Audit  
Belgorod State National Research University  
85 Pobeda St., Belgorod, 308015, Russia