ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

Тема 9 БЮДЖЕТИРОВАНИЕ И СИСТЕМА ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Бюджетирование представляет собой метод краткосрочного планирования будущих значений финансовых отчетов, основанный на том, что каждая их статья получает ответственного за ее исполнение. Бюджетирование является составной частью финансового менеджмента и управленческого учета.

Преимущества бюджетирования проявляются в принудительном краткосрочном и долгосрочном планировании ресурсов организации, поведения конкурентов и особенно текущего и проектируемого рыночного спроса продукции. По этим стратегическим аспектам разрабатываются планы и формируются бюджеты всех уровней и разной периодичности.

Одним из важнейших качеств процесса бюджетирования является системность. Это означает, что в бюджетном процессе совокупность бюджетов отдельных центров ответственности в обязательном порядке формирует сводный бюджет организации в целом.

Объектом бюджетирования служит хозяйственная деятельность организации как единое целое, и бюджетные показатели для отдельных подразделений и по отдельным сегментам хозяйственной деятельности устанавливаются исходя из критерия максимизации конечных финансовых результатов организации в целом, а не повышения эффективности данного отдельного сегмента.

Центральное звено бюджетирования составляет бюджет – количественное выражение планов текущей деятельности развития организации. Бюджет может составляться как в стоимостном, так и в натуральном выражении. Он представляет собой плановый документ установленной формы с соответствующей структурой статей на определенный период времени. Целесообразно, чтобы формы бюджетов и бухгалтерских отчетов совпадали, так как это повышает эффективность контроля за их исполнением.

Существуют различные виды бюджетов статические, гибкие, операционные.

Статический бюджет – это твердый план, в котором доходы и расходы планируются исходя только из заданного объема реализации. Исполнение данного вида бюджета контролируется по фактическим показателям без корректировок.

Статический бюджет дает возможность оценить только абсолютные показатели исполнения бюджета. Он отражает факт полученного результата. Такой вид бюджета используется для внутрихозяйственных служб, в подразделениях, работа которых не зависит от объемов производства или реализации продукции. Статический бюджет, как правило, предназначен для определенного уровня деловой активности организации. Он не может использоваться для контроля затрат при изменении уровня активности. Провести детальный анализ результатов деятельности организации, используя статический бюджет, невозможно. Поэтому на практике чаще всего используется гибкий бюджет.

Гибкий бюджет предусматривает несколько альтернативных вариантов объема реализации и всевозможные корректировки затрат и доходов в зависимости от изменения объемов. Если в статическом бюджете показатели планируются, то в гибком –

рассчитываются. Гибкий вид бюджетов представляет более объективные данные для анализа выполнения плановых заданий. Гибкий бюджет можно использовать как для планирования, так и для анализа и оценки различных хозяйственных ситуаций в условиях возможных непредвиденных обстоятельств. В основе построения гибкого бюджета лежит деление затрат на постоянные и переменные.

Операционные бюджеты поддерживают финансовые бюджеты и включают в зависимости от отраслевой принадлежности различный состав блоков. Информация, которая содержится в этом виде бюджета, используется для оперативного управления деятельностью ряда подразделений организации: производства, снабжения, логистики и т. д.

Бюджетирование присутствует в любой эффективной системе управления организацией и позволяет видеть будущее хозяйствующего субъекта: материальные потоки, структуру затрат, финансовые потоки и т. д. Утвержденный бюджет формирует и организует работу подразделений в соответствии с выбранными целями предприятия, повышает ритмичность протекающих процессов.

Организация бюджетирования включает создание финансовой структуры управления организацией по центрам ответственности и распределение ответственности за показатели, которые формируют бюджетные статьи.

Организация бюджетирования включает в себя несколько мероприятий:

ü разработку структуры генерального бюджета организации;

ü проектирование финансовой структуры управления;

ü закрепление ответственности за бюджетами и их статьями;

ü разработку бюджетной политики, включая методические и организационно-технические вопросы;

ü разработку положений и регламентов бюджетирования;

ü создание специализированной структуры и закрепление функций по составлению, согласованию, контролю бюджетных статей за должностными лицами.

Разработка структуры генерального бюджета организации и отдельных бюджетов

Генеральный бюджет представляет собой скоординированный по всем подразделениям план работы, необходимый для достижения поставленных целей деятельности организации в целом.

Структура генерального бюджета организации включает в себя взаимосвязанную систему финансовых и операционных бюджетов, составляющую функциональный аспект бюджетирования (рис.4.1).

Как видно, в операционном бюджете хозяйственная деятельность организации отражается через систему специальных технико-экономических показателей, характеризующих отдельные стадии производственно-хозяйственной деятельности организации.

После формирования принципов структуры операционного и финансового бюджетов, разработки форм бюджетов и их внутренней структуры следует провести мероприятия по формированию классификации бюджетов и бюджетных статей по закреплению полномочий по работе с бюджетами за ответственными специалистами.



Рис. 4.1. Функциональный аспект бюджетировани

Проектирование и утверждение финансовой структуры управления на основе центров ответственности. Разработка финансовой структуры управления необходима для разграничения полномочий в части составления конкретных бюджетов менеджерами звеньев системы управления организацией и закрепления ответственности за их выполнением. Данный вопрос связан с организацией учета по центрам ответственности. Финансовая структура – это иерархическая система центров финансовой ответственности, которым придается определенный статус. Центр финансовой отчетности может быть образован на базе подразделения организации, группы подразделений или части подразделения.

Закрепление ответственности за бюджетами. Для закрепления ответственности за формированием, исполнением, учетом и контролем бюджетных статей рекомендуется применять методику матричных проекций: наложение видов бюджетов и бюджетных статей на организационные звенья финансовой структуры формирует таблицу закрепления ответственности.

В результате производится детальная проверка связей между всеми компонентами, создаются Положение о бюджетной структуре и Положение о конкретных бюджетах. Положение о бюджетной структуре включает описание состава бюджетов, структуры бюджетных статей. Положение по конкретным бюджетам детализирует информацию предыдущего положения. Эти положения включают в себя цели и задачи их составления, таблицу закрепления статей бюджета за центрами финансовой ответственности и т. д.

Разработка бюджетной политики. Определение политики бюджетирования и регламентация бюджетных форм и процедур может проводиться в специальных положениях или в специальной главе учетной политики организации.

Методологический раздел бюджетной политики формируется с целью выработки и закрепления принципов формирования показателей бюджетных статей, методов их оценки, где отражаются:

ü методы оценки имущества;

ü методы оценки и принципы формирования плановой себестоимости продукции;

ü методы отражения дебиторской и кредиторской задолженностей;

ü принципы планирования выручки от продаж и т. д.

В бюджетной политике определяются основные методы и процедуры для составления и контроля стратегического и текущего бюджетов. Например, выбирается метод бюджетирования, последовательность процедур по составлению бюджетов, временной период и т. д.

Бюджетирование может осуществляться методом фондирования, последовательного бюджетирования, а также с использованием записей на счетах. В российских организациях наиболее распространен метод последовательного бюджетирования.

Таким образом, бюджетирование как часть финансового планирования является важнейшим элементом обеспечения устойчивой производственной деятельности организаций.

Составление бюджета в любой организации имеет несколько аспектов: организационный, технический и методологический.

Организационный аспект составления бюджетов. Одним из важнейших принципов формирования и представления руководству бюджетов является принцип своевременности. При составлении бюджета необходима четкая регламентация ответственности и сроков их предоставления. Целесообразно назначение лиц, которые будут заниматься планированием на постоянной основе. Взаимоотношения между сотрудниками являются важным моментом в процессе бюджетирования, поэтому целесообразно выстраивать их в иерархическом порядке, в соответствии с организационной структурой:

· администраторы бюджета – финансисты, отвечающие за бюджетный процесс в целом;

· консолидаторы – финансовые и функциональные специалисты, отвечающие за бюджетирование на уровне функциональных подразделений и/или региональных структур;

· планировщики – рядовые сотрудники, отвечающие за отдельные участки учета и планирования.

Составление бюджета в иерархической организационной среде может производиться при помощи двух основных подходов – сверху вниз (исходя из целевых параметров, намеченных руководством) и снизу вверх (при формировании подразделениями своих планов). Во многих организациях применяется комбинированный подход, когда сначала определяются общие цели, вытекающие из стратегии компании и рыночных прогнозов (сверху вниз), а затем уже составляется реальный бюджет (снизу вверх).

Другой важной задачей является доведение информации о целях разработки бюджетов до составляющих бюджет сотрудников. Иначе возможна ситуация, когда информацию о целях бюджетирования имеет только высшее руководство. В этом случае качество составляемых бюджетов значительно падает, так как сотрудники, занимающиеся бюджетированием, не понимают, каков будет конечный результат их работы.

Технический аспект составления бюджетов. Успешность и своевременность составления бюджетов зависит от того, в какой программной среде они составляются.

Обычно составление бюджета выполняется при помощи электронных таблиц, в которые заносятся данные по каждому подразделению. Если имеются различные версии бюджета, а также необходимо отображать фактические и прогнозные данные по его выполнению, то в этом случае каждое подразделение будет представлено несколькими таблицами вместо одной.

Такая ситуация остается приемлемой, пока отделов, которые участвуют в разработке бюджета, мало. Затем ситуация может усложниться за счет увеличения объема информации, в результате чего увеличивается вероятность ошибки в несколько раз. Возникает проблема числового контроля данных, полученных от других работников. Данную проблему можно решить с помощью программного обеспечения, которое имеет следующие характеристики:

· комплексный контроль версий, обеспечивающий каждому пользователю работу правильной версии;

· возможность связи с другими системами при помощи мощного механизма интеграции данных;

· возможность постоянного отслеживания динамики поступления данных;

· встроенная проверка правильности сообщает пользователям, соответствуют ли их данные требованиям руководства.

Методологический аспект составления бюджетов. Форма составления бюджетов произвольна и определяется потребностями людей, которые их составляют. Однако бюджет должен иметь четкую и логичную структуру. Содержащаяся в нем информация должна быть ясна и понятна: излишние данные перегрузят бюджет и затруднят его восприятие.

Единицы, в которых составляют бюджет, могут быть как денежными, так и натуральными. При подготовке бюджета необходимо ясно сформулировать его название и период, для которого он составляется.

Процесс построения системы бюджетов начинается с составления бюджета продаж: сначала определяется цель, а потом способы ее достижения.

Бюджет продаж – это план по товарному ассортименту и объему продаж каждой номенклатурной позиции, который является отправной точкой для разработки всех последующих операционных бюджетов.

Данный бюджет является основой для составления всех остальных бюджетов. Так, на его базе составляется бюджет денежных средств, так как он напрямую зависит от наличных поступлений за реализованную продукцию. Смета расходов организации также зависит от полученных доходов и объемов производства. Поэтому бюджет продаж должен быть тщательно продуман и подготовлен, так как в случае его неточного составления все другие сметы и финансовые результаты деятельности организации будут заведомо содержать неверную и ненадежную информацию.

Для подготовки этого бюджета используются различные способы оценки спроса на производимую организацией продукцию, например, экспертные оценки специалистов отдела сбыта, статические прогнозы на основе спроса за прошлые сопоставимые периоды; эконометрические модели и методики, на основе которых определяются способы прогнозирования объемов продаж. Потенциально возможный объем продаж в

организации может определяться на основе полученных на следующий бюджетный период заказов или на основе прогнозов объемов продаж службы маркетинга.

На базе запланированного объема продаж определяются объем и номенклатура производства. Планирование объемов производства включает определение товарного выпуска и валового выпуска.

Объем производства и объем валового выпуска определяются по следующим формулам:

$$V_{ПР} = Q_Р + О(ГП)_К – О(ГП)_Н, \quad (4.1)$$

где $V_{ПР}$ – объем производства;

$Q_Р$ – объем продаж;

$О(ГП)_К$ – остатки на конец периода;

$О(ГП)_Н$ – остатки на начало периода;

$$ВП = ТВ + НЗП_К – НЗП_Н, \quad (4.2)$$

где ВП – Валовой выпуск;

ТВ – Товарный выпуск;

$НЗП_К$ – незавершенное производство на конец периода;

$НЗП_Н$ – незавершенное производство на начало периода.

На основе плановой величины валового выпуска рассчитывается потребность в основных материалах и трудовых затратах. Такой расчет составляется на основе норм затрат основных материалов и труда на производство единицы изделия.

Следующим этапом планирования является составление бюджета закупок.

Для составления бюджета закупок необходимо дополнительно рассчитать потребность организации во вспомогательных материалах. Расчет осуществляется на основе анализа внутренней производственной статистики прошлых периодов с целью определения ставки начисления, характеризующей соотношение расхода вспомогательного материала с показателем объема деятельности или отдельной статьи прямых затрат в физическом выражении.

Потребность во вспомогательных материалах для хранения, отгрузки и сбыта продукции может рассчитываться на основе калькуляции ставок начисления. В качестве базы начисления используют показатели физического объема реализации.

Затем калькулируется общая потребность организации в материалах путем суммирования плановых величин расхода материалов на основные и вспомогательные цели и составляется проект бюджета закупок с учетом начального остатка запасов материалов на складе и целевого конечного остатка запасов материалов (4.3.):

Бюджет закупок материалов	=	Потребность в материалах	+	Конечные запасы	–	Запасы материалов на начало	(4.3)

Для получения бюджета закупок в стоимостном выражении нужно количество закупаемых материалов умножить на планируемые цены закупки.

Следующим этапом является определение себестоимости списания материалов в хозяйственную деятельность и составление бюджета прямых материальных затрат и бюджета прямых затрат.

Расчет плановой себестоимости осуществляется на основе принятых в организации методов списания материалов в производство: по средневзвешенной себестоимости; ЛИФО, ФИФО, по себестоимости единицы материалов.

На основе полученной величины себестоимости списания в производство и потребности в основных материалах калькулируется бюджет прямых материальных затрат.

Бюджет прямых затрат составляется путем объединения бюджетов прямых материальных затрат и прямых затрат труда.

В данном бюджете представлены затраты труда в часах, необходимые для производства запланированного объема продукции, и планируемые расчетные расходы на оплату производственного труда.

Помимо составления бюджета прямых затрат, необходимо составить бюджет общепроизводственных расходов. Основными методами планирования общепроизводственных расходов являются:

· калькулирование на основе расчета плановой ставки начисления (вспомогательные материалы);

· технологическое нормирование (затраты на отопление и освещение производственных помещений, рассчитываемые исходя из норм освещенности и площади производственных помещений);

· сметное планирование (например, фонд оплаты труда общепроизводственных рабочих);

· расчетные методы (например, амортизация производственных помещений).

Бюджеты прямых затрат и общепроизводственных расходов формируют бюджет производственных затрат.

Составление бюджета переменных коммерческих расходов производится на основе определения плановой ставки начисления по отдельным показателям объема продаж. В качестве баз начисления обычно выбираются показатели тех сторон сбытовой деятельности, которые определяют возникновение данной статьи коммерческих расходов.

Затем составляется бюджет постоянных расходов, основой составления которого является сметное планирование в разрезе подразделений организации, контролирующих соответствующие расходы.

На основе запланированных величин расходов определяется себестоимость продажи продукции, что в совокупности с рассчитанной себестоимостью производства позволяет определить конечные финансовые результаты и составить проект отчета о прибылях и убытках.

При составлении проекта бюджета инвестиций организации исходят из планов по обновлению парка оборудования и возможному капитальному строительству. Расходы по подобным инвестиционным проектам определяются на основе смет с учетом реального выполнения графика основания средств на начало бюджетного периода.

После составления инвестиционного бюджета организация может составить бюджет движения денежных средств, в котором прогнозируется поступление и выбытие денежных средств. Составление этого типа бюджета является важным этапом в планировании. Разработка бюджета денежных средств или кассовой консолидированной сметы организацией преследует одну цель – обеспечение денежными средствами для

покрытия всех необходимых расходов в этой организации. Для этого используются практически все ранее подготовленные сметы. Данный бюджет разрабатывается на год, квартал, месяц, неделю и может быть рассчитан даже на день. Так как существует некоторая степень неопределенности, особенно в поступлении денежных средств за реализованную продукцию, в этом бюджете допускаются некоторые пределы погрешности, поэтому бюджет подлежит частым и значительным корректировкам. Тем не менее, кассовая смета, в частности, годовая или квартальная, помогает принять решение о привлечении банковских кредитов в случае нехватки денежных средств или об инвестициях в случае превышения текущих потребностей организации. При этом принимается во внимание следующее:

· осуществляет ли организация торговлю или нет;

· на основе данных прошлых периодов были ли безнадежные долги, которые следует учитывать в бюджете при прогнозировании поступления выручки за проданную продукцию;

· сроки погашения полученных кредитов и выплаты процентов по ним;

· сроки выплаты заработной платы;

· сроки осуществления расчетов с поставщиками за полученные товарно-материальные ценности.

Элементами бюджета денежных средств являются:

– поступления денежных средств: от продажи продукции, своих активов, получения займов;

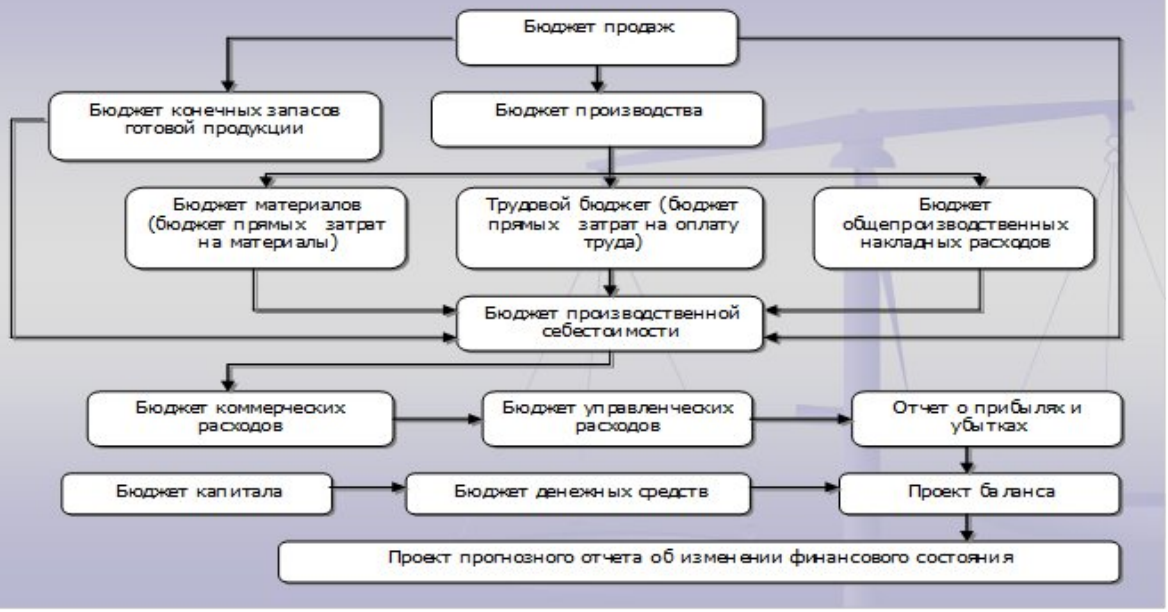
– выплаты денежных средств за закупки материалов, в качестве оплаты труда, в счет погашения управленческих и коммерческих расходов, в счет уплаты налогов и сборов, расходы по процентам, возврат займов.

Следующим этапом является составление прогнозного баланса на конец бюджетного периода на основе использования информации всех предыдущих бюджетов. Прогнозный баланс отражает состояние имущества организации и источников их образования на конец планируемого бюджета с учетом планируемых изменений. То есть соответствует отчетной форме № 1.

На основе прогнозного баланса составляется прогнозный отчет об изменении финансового состояния.

Таким образом, методологический аспект составления основного бюджета организации можно представить схематично (рис. 4. 2).

Рис. 4.2. Методологический аспект составления основного бюджета организации



Система управленческой отчетности – один из наиболее сложных и важных элементов управленческого учета, позволяющий руководству организации, с одной стороны, понять пределы своих возможностей в получении необходимых сведений от исполнителей, а также возможностей информационной и технической служб, а с другой стороны – получить эти сведения оформленными надлежащим образом, т. е. в том виде, в котором ими удобно пользоваться для принятия управленческих решений. Можно сказать, что система управленческой отчетности – это результат деятельности любой системы управленческого учета или, иначе говоря, продукт ее деятельности, то, для чего она создается в организации. Формирование отчетности в системе управленческого учета можно представить в виде схемы (рис. 4.3).

Рис. 4.3. Формирование отчетности в системе управленческого учета



Управленческая отчетность – это внутренняя отчетность, т. е. система взаимосвязанных показателей об условиях и результатах деятельности структурных подразделений

организации, отдельных направлениях ее деятельности, а также результатах деятельности по регионам.

Целью составления управленческой отчетности является удовлетворение информационных потребностей внутрифирменного управления путем предоставления стоимостных и натуральных показателей, позволяющих оценивать и контролировать, прогнозировать и планировать деятельность организации (в целом и структурных подразделений), а также конкретных менеджеров.

Цель составления внутренней отчетности обусловливает ее периодичность и формы, а также набор показателей. Точность и объем приводимых данных зависят от организационно – технологических и экономических особенностей, присущих организации и конкретному объекту управленческого учета, цели управления применительно к данному объекту учета. В связи с этим разработка внутренней отчетности является одной из главных задач организации. Содержание, формы, сроки и обязанности представления этой отчетности, а также пользователи зависят от условий хозяйствования в каждой конкретной организации.

Основными пользователями управленческой отчетности являются менеджеры всех иерархических уровней и персонал организации.

Ведение учета и отчетности по центрам ответственности повышает ответственность менеджера. Но самое важное, что информация внутренней отчетности необходима им для принятия управленческих решений по вопросам, касающимся оценки деятельности центров ответственности менеджерами вышестоящих уровней; выявления тенденций развития центров ответственности; недостатков и положительных моментов в их деятельности. Внутренняя отчетность является информационным обеспечением управленческих решений и по оптимизации деятельности организации в целом. Например, отчетность по центрам прибыли и инвестиций дает возможность составить прогноз о динамике прибыли организации и оценить риск новых капитальных вложений.

Ознакомление персонала организации с данными управленческой отчетности улучшает отношения в коллективе, формирует уверенность работников в своем положении.

Сроки предоставления и периодичность управленческой отчетности – также весьма важный параметр, существенно влияющий на результативность всей системы.

Периодичность составления управленческой отчетности определяется в каждой организации индивидуально. Однако общим критерием выбора периодов составления отчетности является своевременность принятия по данным отчетности управленческих решений, т. е. когда управленческие решения способны в начальной стадии предотвратить развитие негативных тенденций, или наоборот, способствовать развитию позитивных тенденций.

С некоторой степенью условности можно выделить три стандартных временных периода, которые являются базовыми для организации учета и предоставления практически всей отчетности в организации:

· краткосрочная отчетность;

· среднесрочная отчетность;

· периодическая (стратегическая или долгосрочная) управленческая отчетность.

Краткосрочной считается отчетность, которая предоставляется за наиболее короткие промежутки времени, ежедневная и еженедельная. Однако в некоторых организациях, в связи со спецификой производства и размером самой организации, в качестве краткосрочной выступает ежемесячная отчетность. Краткосрочная отчетность – это предоставление информации первичных документов в тех или иных срезах, т. е. эта информация, которая наиболее актуальна для организации и отражает важные и динамические стороны ее деятельности. Например, содержит статистически обработанную или расчетную информацию. Основными пользователями такой отчетности являются менеджеры среднего звена или линейные руководители. Именно они должны принимать управленческие решения на основе данной информации.

Второй временной период – среднесрочный. Управленческая отчетность этой группы составляется с периодичностью от 1 раза в неделю до 1 раза в месяц. Такая отчетность объединяет в себе, как правило, показатели деятельности организации и обязательно содержит данные прогнозирования на следующий период. Например, анализируя себестоимость раз в месяц, можно делать прогнозы изменений себестоимости продукции на следующий месяц в соответствии с изменениями рыночных цен на материалы и комплектующие, т. е. отслеживать изменения восстановительной стоимости сырья. Впоследствии на основе данных этой отчетности можно попытаться спрогнозировать изменения цен на произведенную продукцию и на основе полученных данных показать изменения ее рентабельности. Потребителями такой отчетности являются менеджеры более высокого уровня: руководство организации, менеджеры высшего звена, так как многие решения, которые принимаются на основе управленческой отчетности, составленной в среднесрочный период, могут оказать существенное влияние на всю деятельность организации.

И последняя категория – это долгосрочная управленческая отчетность, которая составляется с периодичностью от 1 раза в месяц до 1 раза в полгода. Такая отчетность составляется для целей установления связи с финансовой отчетностью, чтобы показать изменения и взаимосвязи между управленческим показателями и между управленческими показателями и отчетными данными. В западной практике такая отчетность составляется довольно редко – раз в год. Это связано с тем, что финансовая отчетность сдается раз в год. В российской практике в связи с системой квартальной финансовой отчетности долгосрочная управленческая отчетность является чисто стратегическим, аналитическим инструментом, так как реагировать на изменение ситуации необходимо с периодичностью 1 раз в квартал, в соответствии с периодичностью финансовой отчетности.

В соответствии с этим, огромное значение в российской практике приобретает краткосрочная управленческая отчетность, которая должна отражать динамику изменений, в том числе и в налоговом планировании.

Таким образом, периодичность составления внутренней отчетности определяет сама организация, и для каждой однородной группы центров ответственности и сегментов индивидуально. Важно иметь четкий график представления отчетности.

Принципы организации управленческой отчетности определяются спецификой деятельности экономического субъекта (организационно-правовая форма, вид собственности, масштаб организации, организационная структура управления, отраслевая принадлежность, технология и организация производства, особенности сбыта продукции,

порядок и методы учета затрат и т. д.), а также особенностями работы конкретного подразделения организации, его функциями в системе управления.

Требования к управленческой отчетности

Управленческая отчетность требует индивидуального подхода к ее организации на конкретном предприятии. Однако можно выделить общие положения по постановке управленческой отчетности:

ü отчеты должны быть адресными и конкретными, т. е. внутренняя отчетность должна попасть к ответственному руководителю и другим заинтересованным пользователям при условии соблюдения конфиденциальности, установленной в организации;

ü оперативность и своевременность представления данных, т. е. управленческая отчетность должна представляться к сроку, когда она является необходимой для принятия решений;

ü удобство отражения и достаточность информации;

ü относительное постоянство форм отчетности;

ü соответствие принципу управления по отклонениям, т. е. управленческая отчетность должна содержать информацию об отклонениях фактических показателей от плановых;

ü экономичность системы управленческой отчетности, т. е. затраты на подготовку управленческой отчетности не должны превышать экономического эффекта от ее использования;

ü объективность и точность, т. е. внутренние отчеты не должны содержать субъективного мнения и предвзятых оценок, степень погрешности в отчетах не должна мешать принятию обоснованных решений;

ü сопоставимость отчетности заключается в возможности использовать отчетную информацию для работы разных центров ответственности. Отчетность должна быть сопоставима с планами и сметами;

ü и главное, целесообразность, т. е. информация, обобщаемая во внутренних отчетах, должна отвечать цели, ради которой она была подготовлена.

К специальным требованиям, предъявляемым к внутренней отчетности, относятся:

Ø гибкая, но единообразная структура;

Ø понятность и обозримость информации;

Ø оптимальная частота представления;

Ø пригодность для анализа и оперативного контроля.

В отчетных формах должна приводиться первичная информация: отклонения от целей, норм и смет доходов, ранжирование отклонений и др. Информация обратной связи и контроля должна иметь достаточную внутреннюю гибкость, обеспечивающую реагирование на изменяющиеся цели и потребности, управляющие центрами ответственности. Гибкость и единообразие внутренней управленческой отчетности обеспечивается тем, что на самом первичном уровне регистрации накапливается необходимый объем данных, которые затем могут отбираться и группироваться по различным учетным признакам.

Понятность и обозримость информации предполагает, что каждая отчетная форма должна содержать информацию, необходимую конкретному руководителю для принятия верного управленческого решения.

Оптимальная частота представления отчетности является производной от назначения информации и возможностей принятия решений, т. е. от факторов, определяющих использование отчетов в управлении. Периодичность представления внутренней отчетности колеблется в значительных пределах. Внутренние отчеты могут быть ежегодными, ежеквартальными, ежемесячными, еженедельными, ежедневными или представляются по мере возникновения отклонений.

На основе внутренней отчетности принимаются решения на всех уровнях управления организацией. Важным элементом в принятии решений является время от получения отчета до выработки решения и претворение его в управляющие действия. Существенное значение при этом имеют доступная форма внутреннего отчета, расположение и подача соответствующей информации.

В заключение следует остановиться на формах представления внутренней отчетности (рис. 4.4).

Рис. 4.4. Классификационные признаки форм внутренней отчетности



По содержанию информации внутренние отчеты подразделяются на: комплексные, тематические (по ключевым показателям), аналитические.

Комплексные итоговые отчеты представляются обычно за месяц (квартал, шесть месяцев и т. д.) и содержат информацию о выполнении планов и использовании ресурсов за данный период времени. Данные отчеты представляются регулярно и отражают доходы и расходы по центрам ответственности, исполнение сметы издержек, рентабельность, движение денежных средств и иные показатели для общей оценки и контроля.

Тематические отчеты по ключевым показателям формируются по мере возникновения отклонений по наиболее важным для успешного функционирования показателям (объем продаж, потери от брака, недопоставки по заказам, график производства продукции), не входящим в оценочные плановые показатели, подконтрольные центру ответственности.

Аналитические отчеты составляются только по запросам управляющих и содержат информацию, которая раскрывает причины и следствия результатов по отдельным аспектам деятельности. Например, причины, влияющие на перерасходы ресурсов, уровень продаж по секторам рынка, всесторонняя оценка причин изменения рентабельности,

анализ рынка и использования производственной мощности, факторы риска деятельности в определенных направлениях и т. п.

По уровням управления различают: оперативные, текущие, сводные отчеты.

Оперативные отчеты представляются на нижнем уровне управления в центрах ответственности. Они содержат подробную информацию для принятия текущих решений. Составляются еженедельно и ежемесячно.

Текущие отчеты содержат информацию для среднего уровня управления в центрах прибыли, центрах инвестиций, составляются с периодичностью от 1 раза в месяц либо в квартал.

Сводные отчеты предназначены для высшего управленческого персонала организации, принимающего стратегические решения и осуществляющего общий контроль деятельности и контроль управленческого персонала. Периодичность составления сводных отчетов колеблется от ежемесячных до ежегодных отчетов.

По объему информации внутренние отчеты делятся на: сводки, итоговые отчеты, общие (сводные) отчеты.

Итоговые отчеты составляются за месяц или другой отчетный период и обобщают информацию о контролируемых показателях данного центра ответственности.

Общие и специальные формы отчетов подразделений

Отчеты по уровням управления. Одним из принципов формирования отчетности является принцип многоступенчатой отчетности по уровням управления, или «иерархический принцип». Такой принцип подразумевает уменьшение детализированности отчетов по мере повышения ранга руководителя, которому они представляются. Суть такого подхода, называемого управлением по исключениям, заключается в том, что руководителю более высокого уровня управления нет необходимости проверять подробности отчетов, составленных на более низком иерархическом уровне до тех пор, пока не возникает какая-либо управленческая проблема.

В основе формирования отчетов по уровням управления лежит принцип контролируемости затрат, который подразумевает, что в отчете структурного подразделения должны отражаться плановые и фактические величины только тех видов расходов, на величину которых руководитель центра ответственности может оказывать влияние.

Такая же форма представления отчетных данных предназначена для контроля над эффективностью расходования ресурсов по местам возникновения затрат и центрам ответственности. Принцип контролируемости затрат, лежащий в основе отчетов по уровням управления, позволяет устанавливать ответственных за расходы.

Отчеты об исполнении сводной сметы затрат. Для оценки общего объема потребленных организацией за отчетный период ресурсов все затраты группируются по экономическим элементам. Для установления суммарной величины расходов организации необходимо объединить информацию о затратах всех ее структурных подразделений. Это позволяет также определить долю издержек каждого центра ответственности в общем объеме потребленных ресурсов.

Объединение информации о расходах подразделений производится в сводной смете затрат, которая представляет собой матрицу затрат, где расходы центра ответственности

предстают в разрезе элементов затрат и мест их возникновения. Такая матрица позволяет ответить на вопросы: где возникли затраты (место возникновения затрат); какой вид ресурса использовался (элемент затрат); какова сумма затрат по данному месту их возникновения и по центру в целом?

Сводные сметы затрат строятся на основе принципа иерархичности.

Смета, объединяющая затраты определенной группы центров ответственности, например, цехов основного производства (производственных центров ответственности) или снабженческо-сбытовых услуг (материальные и сбытовые центры ответственности), характеризует средний уровень управления затратами.