

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ)**

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ПОЗАКАЗНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА
ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА**

РЕФЕРАТ

РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ПОЗАКАЗНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

ВКР (магистерская диссертация) состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 60 наименований. Работа включает 15 таблиц и 10 рисунков. Общий объем ВКР (магистерской диссертации) – 93 страницы.

Ключевые слова: позаказное бюджетирование, оборонно-промышленный комплекс, бюджет, развитие методики, структура предприятия.

Цель исследования – развитие методики позаказного бюджетирования предприятий оборонно-промышленного комплекса.

Работа содержит следующие положения научной новизны:

- разработана оптимальная структура предприятия ОПК с внедренной системой позаказного управления деятельностью;
- разработана усовершенствованная методика позаказного бюджетирования предприятий оборонно-промышленного комплекса, отражающая специфику отрасли;
- направления внедрения методики позаказного бюджетирования на предприятия оборонно-промышленного комплекса.

Представленная в работе методика была апробирована на АО «НПО автоматики имени академика Н.А. Семихатова» при выполнении государственного оборонного заказа по одному из направления работ предприятия.

Полученные при проведении исследования результаты возможно использовать при бюджетировании предприятий оборонно-промышленного комплекса при выполнении государственных оборонных заказов.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОЗАКАЗНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБОРОННО- ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА.....	9
1.1 Предприятия оборонно-промышленного комплекса, как объект исследования.....	9
1.2 Позаказное бюджетирование, как предмет экономического исследования.....	14
1.3 Существующие методики позаказного бюджетирования промышленных предприятий.....	29
Глава 2 Развитие методики позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса.....	50
2.1 Информационная основа позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса.....	50
2.2 Сущность и основа финансовой политики предприятий оборонно- промышленного комплекса.....	54
2.3 Усовершенствование методики позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса.....	59
Глава 3 Применение усовершенствованной методики позаказного бюджетирования в системе управления предприятий оборонно-промышленного комплекса.....	68
3.1 Интеграция усовершенствований методики позаказного бюджетирования в систему управления предприятий оборонно- промышленного комплекса, план-факторный анализ.....	68
3.2 Применение бюджетирования для анализа финансового состояния предприятия.....	75
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	83
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	85
ПРИЛОЖЕНИЯ...	

ВВЕДЕНИЕ

Сегодня развернут процесс масштабной реструктуризации оборонной промышленности. Чтобы выстоять в конкурентной борьбе, предприятия оборонно-промышленного комплекса (далее - ОПК) должны включиться в процесс интенсивного развития, который заключается в широком использовании инновационного потенциала, активизации инновационной деятельности и усилении доминанты конкурентных преимуществ. Именно эти предприятия обладают способностью создавать и воспринимать новшества. Создание интегрированных структур является основным направлением организационно-институционального реформирования ОПК и направлено на повышение эффективности и обеспечение устойчивости деятельности предприятий комплекса. Научно-производственный потенциал предприятий интегрируется в крупные объединения-интегрированные структуры – Государственные корпорации.

Корпоративное управление – управление корпорацией, т.е. сложной и большой совокупностью объектов, объединяемых единой целью деятельности. Основной целью создания Государственных корпораций – создание конкурентоспособных предприятий способных создавать инновационный продукт. Инновационная деятельность характеризуется повышенной неопределенностью и риском, требует значительного объема финансовых ресурсов, в связи с чем актуальность вопросов предварительного анализа возможностей ее реализации, сокращения необоснованных затрат, оценки эффективности и вероятности ее успешности многократно возрастает. Инструментом для проведения такого анализа и одной из наиболее эффективных технологий корпоративного управления финансами предприятия на основе его результатов с целью повышения эффективности и снижения рисков является бюджетирование. Своевременное и качественное бюджетное управление способствует как уменьшению нерационального использования средств любого

субъекта хозяйствования, так и налаживанию контроля за объемом и направлениями их расходования. Бюджетирование как технология управления позволяет повысить эффективность и качество управленческой работы, усилить режим экономии материальных и финансовых ресурсов, выявить причины отклонений тех или иных показателей деятельности компании. Правильно организованное бюджетное управление способствует не только своевременному обнаружению недостатков в управленческой работе компании, но и оперативному принятию мер к их устранению. Применение позаказного бюджетирования обеспечивает рациональное управление ресурсами корпорации, позволяет усилить контроль и финансовую дисциплину, обеспечивает прозрачность и прогнозируемость финансовых потоков и контроль расходования средств в разрезе заказов предприятия. В этой связи актуальным является уточнение принципов организации бюджетирования на инновационных предприятиях, разработка их оптимальной структуры и развитие методик позаказного бюджетирования, учитывающих специфику деятельности инновационного предприятия, а также поиск методов более точного планирования величины затрат на отдельные инновационные проекты корпорации и затрат на выполнение конкретных государственных заказов.

На предприятиях ОПК методика позаказного бюджетирования используется при выполнении уникального, либо выполняемого по специальному заказу изделия, например государственному оборонному заказу (далее – ГОЗ). Он применяется, как правило, на предприятиях с единичным или мелкосерийным типом организации производства. Такие предприятия организуются для изготовления изделий в ограниченном количестве. К ним относятся заводы и предприятия ОПК, где преобладают сложные производственные и технологические процессы, производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция, например предприятия ракетно-космической отрасли.

Выполнение ГОЗ требует серьезных материальных, трудовых, финансовых и иных затрат, но им, как правило, нельзя полностью загрузить

производственные мощности предприятий корпорации. Поэтому предприятия одновременно могут выполнять и другие заказы, изготавливать десятки различных по конструкции изделий, но каждое - в весьма ограниченном количестве.

Построение системы позаказного бюджетирования в интегрированных структурах ОПК являются важным шагом на пути к реализации государственных программ и эффективному выполнению ГОЗ, поставленного государством перед данными структурами. На сегодняшний день в РФ отсутствуют общепринятые методические рекомендации позаказного бюджетирования организаций ОПК, каждое предприятие при необходимости разрабатывает собственные методики. На государственном уровне приняты структура и основные статьи доходной и расходной частей бюджета, представленные в «Методических рекомендациях по реформе предприятий (организаций)», утвержденных приказом Министерства экономики России от 1 октября 1997 г. № 118 [2]. Представленные рекомендации не учитывают специфику деятельности предприятий ОПК и действующих требований нормативных документов по выполнению ГОЗ. Ввиду вышеизложенного *актуальным становится направление исследования* в части развития методики позаказного бюджетирования и интегрирование ее на предприятия ОПК.

Таким образом, *целью* настоящей работы является развитие методики позаказного бюджетирования предприятий ОПК.

Для достижения поставленной цели исследования необходимо решить следующие *задачи*:

- провести анализ теоретических и методологических основ позаказного бюджетирования предприятий ОПК;
- провести исследования и усовершенствовать методику позаказного бюджетирования предприятий ОПК;
- представить предложения по применению усовершенствованной методики позаказного бюджетирования на предприятиях ОПК.

Объектом исследования являются предприятиями ОПК. При этом теоретические и методологические аспекты позаказного бюджетирования, являются *предметом* исследования.

В работе были использованы такие *методы исследования*, как сравнительно-аналитический, абстрактно-логический метод, литературный обзор, графические, логические и табличные приемы представления данных и т. п.

Степень разработанности темы исследования незначительна. По различным аспектам бюджетирования предприятий ОПК России проведено немало исследований, на государственном уровне разработаны различные концепции реформирования ОПК, обеспечения национальной безопасности за счет выполнения Государственных программ и ГОЗ. Сущность и взаимосвязь понятий ОПК и бюджетирования представлены в трудах таких отечественных ученых, как М.Б. Шакиров, И.Н. Карманов, К.В. Щиборща, В.Е. Хруцкого, В.В. Гамаюнова. Однако анализ показал, что в этих работах недостаточно отражено позаказное (проектное) бюджетирование предприятий ОПК.

Методики позаказного бюджетирования рассмотрены в работах М.Б. Ткаченко, Э.А. Михайловой и Н.А. Ремизовой, А.Н. Бобрышева и Н.П. Агафонова. Авторами исследованы методики проектного бюджетирования различных организаций. Однако в представленных работах не учитывается специфика предприятий ОПК и данные методики не универсальны. Значительная проработка структуры сводного бюджета организации проведено в исследованиях А.Н. Бобрышева и Н.П. Агафонова.

Научная новизна результатов исследования заключается в следующем:

- разработана оптимальная структура предприятия ОПК с внедренной системой позаказного управления деятельностью;
- разработана усовершенствованная методика позаказного бюджетирования предприятий ОПК, отражающая специфику отрасли;
- предложены пути внедрения методики позаказного бюджетирования на предприятия ОПК.

Апробация результатов исследования проводилась на предприятии ракетно-космической отрасли – АО «НПО автоматики имени академика Н.А. Семихатова» Государственной корпорации «Роскосмос».

Практическая значимость проведенного исследования состоит в возможности использования результатов в бюджетном планировании предприятий ОПК, для повышения эффективности управления и контроля деятельности предприятий, увеличения портфеля заказов, в том числе ГОЗ.

Информационно-эмпирическая база исследования сформирована на основе материалов и официальных данных Правительства России, Минэкономразвития России, Минпромторга России, Росстата, отчетов корпораций, содержащих фактические данные, а также материалов периодической печати, монографических исследований, материалов научно-практических конференций по изучаемой проблеме.

По теме исследования автором опубликована 1 печатная работа общим объемом 7 п. л. в сборнике, зарегистрированном в РИНЦ. Принято участие с докладом по данной теме в XV Международной конференции «Российские регионы в фокусе перемен».

Исследовательская работа состоит из введения, 3 глав, заключения, списка использованной литературы, имеет 92 листа печатного текста, а также содержит 10 рисунков и 15 таблиц.

Во *введении* обоснована актуальность темы исследования, дана характеристика степени разработанности проблемы, определены цель и задачи работы, раскрыты три пункта научной новизны, теоретическая и практическая значимость исследования.

Первая глава *«Теоретико-методологические основы позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса»* состоит из 3 параграфов. В ней представлен литературный обзор понятий ОПК и бюджетирования, как предметов экономического исследования и рассмотрены существующие методики проектного (позаказного) бюджетирования.

Вторая глава *«Развитие методики позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса»* состоит из 3 параграфов. В ней представлена сущность финансовой политики предприятий ОПК, оптимальная структура предприятия ОПК с позаказной структурой организации деятельности, разработана усовершенствованная методика позаказного бюджетирования предприятий ОПК, представлены предложения по внедрению данной методики и ее апробация.

Третья глава *«Применение усовершенствованной методики позаказного бюджетирования в системе управления предприятиями оборонно-промышленного комплекса»* состоит из 2 параграфов. В ней представлены предложения по внедрению усовершенствованной методики позаказного бюджетирования на предприятия ОПК. В качестве практического применения бюджетирования представлена структура составления план-факторного анализа ГОЗ на предприятии ОПК, а также представлены расчеты прогнозных показателей финансового состояния предприятия.

В *заключении* содержатся основные выводы и рекомендации по результатам проведенного исследования.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОЗАКАЗНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

1.1 Предприятия оборонно-промышленного комплекса, как объект исследования

ОПК занимает особое место в системе национальной безопасности, он насчитывает более полутора тысяч организаций и предприятий, расположенных на территории 86 субъектов РФ. Немаловажен и его социально-экономический аспект – в 32 субъектах страны расположены 129 градообразующих организаций ОПК [9]. ОПК занимает лидирующее место в России по производству высокотехнологичной продукции: космической, авиационной и электронной техники, оптического приборостроения, судостроения, транспорта, радиоэлектронной аппаратуры, средств связи, медицинского оборудования. Также, ОПК играет ведущую роль в экспорте наукоемкой продукции и технологий. В 90-е годы Государственная программа конверсии предусматривала снижение государственного оборонного заказа и финансирование продукции гражданского назначения. Фактически же предприятия ОПК остались без государственной поддержки. После кризиса 1998 г. ОПК стал одним из лидеров развития всей отечественной экономики, значительно опережая темпы общепромышленного роста. ГОЗ пошел медленно, но неуклонно в рост. За 1999-2008 гг. он возрос в сопоставимых ценах по сравнению с 1998 г. более чем в 2,5 раза (в том числе более чем в 7 раз на военные НИОКР) [27].

В последние годы развитие промышленности РФ все больше зависит от научно-технического и производственно-технологического развития предприятий ОПК. Денежные средства от экспорта вооружений и военной

техники являются важнейшей составляющей прибыли предприятий и поступлений в бюджет государства, научно-исследовательские работы предприятий ОПК являются основой модернизации многих отраслей отечественной промышленности, поэтому поддержка ОПК и стимулирование его развития, является важной задачей экономической политики РФ.

Развитию ОПК уделяется значительное внимание со стороны руководства государства, так 16 мая 2016 года подписано постановление правительства РФ «Об утверждении государственной программы РФ «Развитие оборонно-промышленного комплекса» [3]. Документ определил в качестве приоритетной государственную политику по превращению потенциала оборонно-промышленного комплекса в поддерживаемый государством инновационный ресурс, углубление военно-гражданской интеграции, формирование и приоритетное развитие системообразующих интегрированных структур – Государственных корпораций. Новый облик ОПК связан с реализацией перспективных инновационных и исследовательских Федеральных целевых программ РФ и ГОЗ.

Все это позволяет рассматривать предприятия ОПК, как специфический наукоемкий и высокотехнологичный производственный сектор Российской экономики. Экономическая активность и динамика производства и продаж продукции предприятий оборонного сектора обусловлены различными видами взаимосвязанного научно-технического и производственно-технологического развития, что требует целенаправленного планирования и координации организационно-хозяйственного взаимодействия всех звеньев научно-технологического цикла в оборонной промышленности России, необходимых для повышения конкурентоспособности предприятий ОПК. Такая задача определяет необходимость создания и координации деятельности головных оборонно-промышленных организаций на основе дезинтегрированных научных, проектных и производственных структур ОПК России – Государственных корпораций [43].

В качестве базы исследования выбраны предприятия Государственной корпорации «Роскосмос», так как ракетно-космическая отрасль является одной из ключевых отраслей ОПК. Для рассмотрения предприятий ОПК, как объекта исследования, рассмотрим перечень определений ОПК, представленных в Российских изданиях.

На официальном сайте Государственной думы РФ представлено следующее определение Государственной политики в области развития ОПК - это выполнение государственной программы вооружения, ГОЗ и программ развития оборонной, атомной и ракетно-космической промышленности, государственная политика в области международного военно-технического сотрудничества, развитие научно-исследовательской деятельности в целях обеспечения стратегического военно-технического и оборонного планирования [53].

В работе Орлова К.В., Рахматуллина Л.К. и Рагозина М.А. «Предприятия оборонно-промышленного комплекса, как полифункциональная система» представлено следующее определение ОПК России — это самостоятельный компонент системы обеспечения национальной безопасности и составная часть оборонного потенциала государства. ОПК страны предназначен для производственно-технического и технологического обеспечения обороны и безопасности страны, разработки и производства всей военной продукции. ОПК России включает в себя всю оборонную промышленность (авиационную, ракетно-космическую, судостроительную, радиоэлектронную, средств связи, обычных вооружений, боеприпасов и спецхимии), а также ядерно-оружейный комплекс атомной промышленности и систему органов государственного управления указанными отраслями. Также ОПК является производителем гражданской и конверсионной продукции [34].

Большая российская энциклопедия дает следующее определение ОПК – это комплекс отраслей, предприятий и организаций, составляющих специфический сектор экономики, который предназначен для удовлетворения военных потребностей государства. Специфика ОПК проявляется:

- в монополии заказчика (основной заказчик – государство), особых требованиях к качеству и техническим характеристикам военной продукции, её высокой наукоёмкости и технологичности, долгосрочности и капиталоемкости инвестиционных проектов;

- в необходимости поддержания мобилизационных мощностей, запасов стратегического сырья и материалов;

- в особенностях специализации, кооперирования и информации (секретность), порождающих пирамидальные взаимосвязи производителей, дублирование производств и научных исследований, ограничения в передаче технологий;

- в сложностях выхода предприятий ОПК на внешние рынки вооружений.

Оборонные предприятия отличаются крупными размерами, многие из них – градообразующие, обеспечивающие объекты социальной инфраструктуры [52].

В работе Кушнира К.А. «Анализ развития предприятий оборонно-промышленного комплекса России» представлено следующее определение ОПК России – это совокупность научно-исследовательских организаций и промышленных предприятий, выполняющих разработку, производство, хранение, постановку на вооружение военной и специальной техники, боеприпасов преимущественно для государственных силовых структур, а также для поставки на экспорт [25].

В работе Шакирова М.Б. и Карманова И.Н. «Планирование и разработка комплексной системы безопасности предприятия оборонно-промышленного комплекса» представлено следующее определение ОПК России – это комплекс отраслей, предприятий и организаций, составляющих специфический сектор экономики, который предназначен для удовлетворения военных потребностей государства. Это одна из важнейших экономических систем в России, одна из целей данной системы – это решение проблем государства в области инновационного развития страны. Именно данной индустрии отдается приоритетное внимание при выполнении работ по созданию современных видов

военной техники, производстве инновационных продуктов и технологий, выполнении перспективных прикладных и фундаментальных исследований и разработок, интеграции науки и производства [49].

В работе Толочко И.А. «Отраслевые особенности предприятий оборонно-промышленного комплекса в организации рисковозащищенной технологии планирования» представлено следующее определение ОПК РФ – это важнейший драйвер промышленности оказывающий мультипликативный эффект на промышленность страны в целом, обусловленный привлечением к кооперации множества смежных отраслей от металлургии до микроэлектроники и научных исследований, а также трансферта технологий, осваиваемых промышленностью в рамках данного взаимодействия [45].

В работе Ерасова Е.А. «Оборонно-промышленный комплекс России: состояние и перспективы развития» представлено следующее определение ОПК РФ – представляют научно-исследовательские, испытательные организации и многофункциональные предприятия, разрабатывающие и выпускающие современные виды вооружений, военной и специальной техники и разнообразной наукоёмкой гражданской продукции [19].

Таким образом, в данном параграфе магистерской диссертации рассмотрено значительное число литературных источников и определений, с учетом вышеизложенного можно сформулировать следующее *авторское определение ОПК России*, как предмета экономического исследования – это перечень предприятий и организаций структурно входящих в состав Государственных корпораций, составляющих специфический – инновационный, высокотехнологический сектор экономики, являющийся драйвером Российской экономики, занятых научно-исследовательскими, опытно-конструкторскими и испытательными работами, выполняющих разработку, производство, хранение, постановку на вооружение военной, специальной техники, а также гражданской продукции, преимущественно для государственных структур в рамках ГОЗ.

Представленное определение объединяет все представленные выше и конкретизирует их. Примем данное определение за основу дальнейшего исследования.

1.2 Позаказное бюджетирование, как предмет экономического исследования

Современной технологией управления, позволяющей достигать высоких финансовых результатов предприятий, является технология бюджетирования (от англ. «budgeting» – это процесс формирования смет, бюджетов и осуществление контроля за их исполнением), которая применяется для управления очень многими крупными корпорациями в экономически развитых странах запада, а также многие организации ОПК в нашей стране, включая государственное управление.

Одним из важных инструментов управления предприятием в условиях рыночной экономики является бюджетное планирование (бюджетирование). Технология бюджетирования предусматривает сопоставление плановых значений показателей деятельности на текущий момент с фактическими для принятия управленческих решений. Этот элемент является новым для российских предприятий, его принято называть бюджетным управлением.

Бюджетирование рассматривается как универсальный инструмент управления, направленный на организацию и оптимизацию системы бизнеса с целью повышения его конкурентоспособности. Сегодня ясно, что внедрение системы бюджетирования при грамотном управлении бизнесом должно базироваться на понимании интересов клиентов и поставщиков, глубоком изучении рынка, введение в процесс формирования бюджетов и управления предприятием разного уровня ответственности руководителей и специалистов

[15].

Таким образом термин «бюджетирование» имеет глубокие исторические корни, но, несмотря на это в экономической литературе и научных исследованиях, как показал анализ, однозначного подхода к определению бюджетирования нет. Рассмотрим некоторые определения бюджетирования, представленные в научной литературе.

В учебном пособии «Основы управленческого учета Адамова Н.А., Рогуленко Т.М., Амучиевой Г.А.» под бюджетированием понимают – процесс разработки и составления бюджетов в соответствии с целями хозяйственной и финансовой деятельности организации, который является как инструментом планирования, так и контроля [35].

В работе Бурцева В.В. «Через бюджетирование к эффективному менеджменту» введено следующее понятие бюджетирования – это система краткосрочного планирования, учета и контроля ресурсов и результатов деятельности коммерческой организации по центрам ответственности или сегментам бизнеса, позволяющая анализировать прогнозируемые и полученные экономические показатели в целях управления бизнес-процессами [11].

Волкова О.Н в книге «Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях» понимает под бюджетированием – процесс согласованного планирования и управления деятельностью организации с помощью бюджетов и показателей, позволяющих определить вклад каждого подразделения и каждого менеджера в достижение общих целей [15].

В «Методических и практических аспектах» Воронченко Т.В. представляет бюджетирование как процесс определения действий, которые должны быть выполнены в будущем и оформлены в виде системы бюджетов [16].

В учебнике для вузов «Бухгалтерский управленческий учет» Ивашкевич В.Б. называет бюджетирование информационной системой внутрифирменного, корпоративного управления с помощью определенных финансовых инструментов, называемых бюджетами [7].

В книге «Управленческий учет» Осипова О.П. вводит следующее определение бюджетирования – это инструмент финансового контроля за деятельностью организаций, направленный на выполнение следующих задач: авторизации расходования средств на уровне менеджеров отделов, измерение эффективности работы отделов путем четкого определения конечной цели [36].

В учебном пособии «Бюджетирование на микро- и макроуровне» Попова Л.В., Константинов В.А. называют бюджетированием – распределенную систему согласованного управления деятельностью подразделений предприятия [14].

В книге «Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России» Щиборщ К.В. называет бюджетированием – процесс составления и реализации документа (бюджета) в практической деятельности компании [50].

В книге «Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования» Хруцкий В.Е., Гамаюнов В.В. дают развернутое определение бюджетированию – с одной стороны, процесс составления финансовых планов и смет, а с другой – управленческая технология, предназначенная для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений, а также технология финансового планирования, учета и контроля доходов и расходов, получаемых от бизнеса на всех уровнях управления, позволяющая анализировать прогнозируемые финансовые показатели и управлять с их помощью ресурсами [48].

Принимая во внимание специфику предприятий ОПК: безусловное выполнение ГОЗ, государственное финансирование разработки и модернизации предприятий, социальная значимость деятельности градообразующих предприятий, корпоративное управление предприятий ОПК, повышенные требования к качеству продукции можно представить следующее *авторское определение бюджетирования деятельности предприятий ОПК* – это управленческая технология, позволяющая эффективно распределять и контролировать денежные и человеческие ресурсы, и включающая не только финансовое планирование, но и контроль, а также анализ результатов

деятельности предприятия и консолидированной структуры – Государственной корпорации в целом, направленный на принятие эффективных управленческих решений.

Следует также отметить роль бюджетирования на предприятиях ОПК в повышении эффективности управления финансами. Поэтому исследование сущности бюджетирования в таких организациях, развитие его инструментария и особенно разработка предложений по совершенствованию бюджетного контроля приобрели в настоящее время большое научно-практическое значение [22].

Бюджетирование включает процесс планирования, контроля, анализа и корректировки финансово-экономического состояния предприятия с распределением ответственности за итоги работы, результаты которого оформляются системой бюджетов. Сущность бюджетирования заключается, прежде всего, в том, что бюджетирование представляет собой механизм, посредством которого происходит управление текущими (краткосрочными) целями предприятия, а реализация процесса бюджетирования есть повседневная деятельность предприятия [12].

Таким образом, бюджетирование в системе направления деятельности предприятия занимает особое место, т. к. обеспечивает реализацию стратегии развития предприятия, результативность текущей производственно-финансовой деятельности и за обратную связь в системе управления.

Однако для успешного внедрения методики бюджетирования важно выполнение предприятием необходимых организационных предпосылок. В первую очередь по сбору и анализу информации управленческого учета. Анализ структуры затрат предприятия на этапе подготовки и внедрения бюджетного планирования способствует снижению себестоимости продукции, услуг.

Бюджетирование – сложная организационная техника. Для функционирования бюджетного процесса на предприятии, необходима командная работа руководителей подразделений. Требуется совместная и целенаправленная деятельность большого количества менеджеров среднего

звена. Бюджетирование на предприятии предполагает, прежде всего, совершенствование информационных связей в существующей организационно-управленческой структуре.

Также необходимо отметить, что для понятий «бюджетирование» и «бюджет» не существует четких границ, отделяющих одно понятие от другого. Поэтому бюджет будем рассматривать как документ, в котором содержатся показатели, представленные в натуральных и денежных единицах (реестр планируемых доходов и расходов с отнесением по статьям на соответствующий временной период), а бюджетирование – это процесс составления этого документа [41].

При рассмотрении бюджетирования как процесса важно выбрать объекты бюджетирования. Это могут быть и компания в целом, и центры ответственности (далее – ЦО), и отдельные хозяйственные операции или группы операций, и отдельные проекты (заказы), и т. п. Необходимо иметь в виду, что бюджетирование – это замкнутый, взаимосвязанный процесс, имеющий свои специфические входы и выходы, а также механизмы, инструменты, с помощью которых он регулируется.

Бюджетирование не без оснований считают основой финансовой дисциплины в компаниях. При этом в качестве основного постулата создания системы бюджетирования выдвигается необходимость выделения ЦО.

Безусловно, ЦО позволяют повысить ответственность руководителей за финансовые результаты, достигнутые данными подразделениями. Однако при выделении ЦО важно не забывать о необходимости сохранения управляемости компании в целом, передачу полномочий руководителям разного уровня, ее особенностей ведения бизнеса. Другими словами, внедрение финансовой дисциплины не должно превращаться в самоцель, а должно выступать в качестве инструмента, механизма в достижении целей ведения бизнеса, и соответственно выделение ЦО не должно нарушать гибкости ведения бизнеса.

Как объединенная система оперативного планирования, анализа и контроля хозяйственной деятельности предприятия бюджетирование определяет три основных параметра ведения деятельности:

- величину планируемой прибыли, структуру и состав доходов;
- обеспечение платежеспособности предприятия и его потребности в финансовых ресурсах;
- выделение финансовых и человеческих ресурсов в течение планируемого периода.

Степень детализации, точность прогнозных значений представленных показателей, состав бюджетов должны определяться на основе соотношения «затрат и выгод» конкретной системы бюджетирования организации.

С точки зрения управленческой технологии бюджетирование включает следующие элементы:

- организацию бюджетирования (внедрение системы внутренних положений и должностных инструкций, финансовой структуры и бюджетного регламента, предусматривающего распределение функций управленческого аппарата бюджетирования);
- технологию бюджетирования (этапы формирования и корректировки бюджетов, порядок интеграции бюджетов разного уровня и функционального назначения, номенклатура основных показателей бюджетирования, формы и виды бюджетов);
- автоматизацию контроля бюджетирования (внедрение технологий управленческого учета, обеспечивающих оперативное получение информации о реализации утвержденных бюджетов).

Отсутствие хотя бы одного из указанных элементов может свести работу по бюджетированию к нулю с точки зрения ее практической значимости, т.к. затраты на внедрение системы бюджетирования могут оказаться значительно выше фактических преимуществ от системы. Следует также отметить, что в незначительном количестве российских компаний налажен полноценный управленческий учет, без которого невозможно создать эффективно

работающую полноценную систему бюджетирования, обеспечивающую объективное повышение эффективности управления и функционирования фирмы.

Таким образом, одной из главных функций бюджетирования является прогнозирование финансового состояния, ресурсов, доходов и затрат. Что очень является в значительной степени полезной информацией для принятия управленческих решений.

Также бюджетирование связано с выбором временного интервала, отраслевой и индивидуальной спецификой предприятия, а также особенностями макроэкономической среды, в которой оно функционирует. При бюджетировании необходимо избегать крайностей: во-первых, ведение бюджетной деятельности исключительно для целей текущего управления без разработки стратегических бюджетов развития, во-вторых, разработка долгосрочных программ при отсутствии глубоко-проработанного краткосрочного бюджетирования. Наличие лишь одного из представленных бюджетов на предприятии ОПК в подавляющем большинстве случаев негативно сказывается на эффективности управленческого планирования. В ряде случаев на предприятиях ОПК разрабатывается три бюджета, основой для составления которых является стратегический план, различающиеся сроками, функциям, степенью обязательности исполнения и возможностью корректировки [40]:

1) Оперативный бюджет. При оперативном бюджетировании составляется прогноз на ближайшую неделю или месяц, когда можно оперировать более или менее достоверной информацией о предстоящих доходах и расходах. Например, можно оценить информацию о произведенных и неоплаченных отгрузках и составить прогноз поступления денежных средств на основании договоров и графиков оплаты с конкретным клиентом. Для него характерны: обязательность исполнения, отсутствие возможности корректировки и высокая степень детализации бюджетных показателей.

2) Краткосрочный бюджет. Для предприятий ОПК наиболее оптимальным сроком является один год. Для него характерны: обязательность

исполнения, усиленная роль контрольно-стимулирующей функции, высокая степень детализации бюджетных показателей. Отдельные статьи могут в течение года корректироваться, но в целом бюджет не пересматривается [39].

3) Бюджет развития. Для предприятий ОПК наиболее оптимальным сроком является 5 лет. Этот бюджет является долгосрочным. Для него характерны: обязательность исполнения, возможность корректировки, слабая роль контрольно-стимулирующей функции, меньшая степень детализации бюджетных показателей, наличие доходной части в инвестиционном бюджете.

4) Индикативный («скользящий») бюджет. Для предприятий ОПК оптимальным сроком является 5 лет. Он принимается в начале года и аналогичен бюджету развития. В начале года принимаются два бюджета: бюджет развития на 5 лет и краткосрочный бюджет на 1 год. После истечения года к индикативному бюджету добавляется еще один год и т. д., что обеспечивает непрерывное годовое планирование. Корректировка бюджета развития и рассмотрение очередного годового бюджета в течение 5 лет происходят одновременно и на основе разработки очередного индикативного пятилетнего бюджета. Индикативный бюджет служит для аналитических целей. Контрольно-стимулирующая функция в нем отсутствует. Детализация бюджетных показателей в нем такая же, как и в бюджете развития.

Сочетание всех представленных бюджетов позволяет реализовывать управленческую политику, в которой сбалансированы и взаимоувязаны стратегические и текущие цели. Такой подход оправдан т.к. издержки по ведению планово-аналитической работы несопоставимы с выгодой полученной ввиду повышения качества принятия управленческих решений. Ведение на постоянной основе процесса сквозного бюджетирования невозможно без внедрения адекватной организационной структуры предприятия. Формирование финансового, операционного, инвестиционного и сводного бюджетов требует наличия подразделений с соответствующими функциями и полномочиями.

Бюджетирование в рамках интегрированной производственной структуры (корпорации) – это процесс коллективной разработки плана на будущий период,

в результате которого все мероприятия представляются в формате бюджетов. Под корпоративным бюджетированием подразумевается общая технология планирования и исполнения бюджетов, где каждое предприятие формирует свой собственный бюджет, корпорация осуществляет контроль и выработку рекомендаций по совершенствованию указанных процедур. Бюджетирование используется для планирования финансовых результатов, активов и пассивов и других показателей производственной деятельности. Бюджетирование производственной деятельности предприятий ОПК целесообразно осуществлять с позиции ее планирования и анализа за определенный период. Регламент годового планирования делят на две части. Первая часть представляет общую схему планирования, которая описывает общую процедуру формирования, рассмотрения, согласования и утверждения бюджетов. Вторая часть представляет собой описание процедуры планирования и стадии бюджетного процесса. Приняты следующие стадии бюджетного процесса корпоративного бюджетирования предприятий ОПК:

- определение и формализация стратегии развития предприятия;
- согласование бюджетов внутри каждого предприятия, входящего в состав корпорации;
- согласование бюджетов предприятий в управлении корпоративными финансовыми ресурсами;
- утверждение операционного, инвестиционного, финансового и сводного бюджетов предприятий.

С процедурой планирования неразрывно связана процедура исполнения бюджетов.

Основными видами возможных бюджетов предприятия ОПК являются следующие [23]:

- операционные бюджеты:
 - а) бюджет продаж продукции и услуг;
 - б) бюджет коммерческих расходов;
 - в) бюджет производства услуг и продукции;

- г) бюджет производственных запасов;
- д) бюджет прямых затрат на материалы;
- е) бюджет прямых затрат на оплату труда;
- ж) бюджет прямых производственных затрат;
- и) бюджет управленческих расходов.

- финансовые бюджеты:

- а) бюджет прибылей и убытков;
- б) бюджет движения денежных средств;
- в) бюджетный баланс;

- инвестиционный бюджет [17].

По возможности внесения изменений различают:

- гибкие бюджеты, предполагающие корректировки;

- жесткие бюджеты, которые не корректируют при изменении факторов, определяют параметры бюджета [48].

Более совершенным является использование гибкого бюджета, который позволяет скорректировать бюджет с учетом фактически сложившейся ситуации с ценами как на продукцию предприятия, так и на сырье и материалы, с учетом фактической продажи продукции. В отличие от статического бюджета, где показатели планируются, в гибком бюджете они рассчитываются с применением методов факторного анализа.

Общую формулу гибкого бюджета, определяющую общие бюджетные затраты для любого уровня производственной деятельности, можно представить в следующем виде [27]:

$$TC = VC_{unit} \times Q + FC, \quad (1)$$

где TC – общие издержки (переменные + постоянные);

VC_{unit} – переменные затраты на единицу продукции;

Q – объем производства;

FC – бюджетные постоянные затраты.

По степени непрерывности различают дискретные и скользящие схемы бюджетирования.

Наиболее распространённой является дискретная схема бюджетирования, при которой формирование и утверждение бюджета происходят на ежегодной основе. В конце календарного года руководством компании утверждается бюджет на следующий год. Бюджетные показатели фиксируются по статьям и периодам (квартал, месяц). Отдельные статьи могут в течение года корректироваться, но в целом бюджет не пересматривается [39].

Применима и другая классификация бюджетов, как пример рассмотрим распределение, которое представлено в отечественном программном продукте ERP система – «Интегрированная система управления предприятием М-3»:

- первичные (бюджет дебиторской задолженности и бюджет продаж);
- операционные (бюджет управления, бюджет затрат материалов, бюджет производственных затрат);
- сводные (бюджет движения денежных средств и бюджет доходов и расходов). Сводные бюджеты формируются по информации из рассчитанной в первичном и операционном бюджетах. Статья сводного бюджета состоит из статей первичного и операционного бюджетов [59].

Существуют различные методические подходы к разработке бюджетов предприятий ОПК.

Организация бюджетирования на предприятии ОПК включает в себя следующие основные подходы к составлению бюджетов: «снизу вверх», «сверху вниз» и итеративный подход.

Первую разновидность используют, когда бюджет составляется на основе планов деятельности подразделений, которые передаются наверх для определения по ним объединенных результирующих показателей и утверждения с возможным внесением корректировок в бюджетные статьи [18].

При втором подходе бюджет составляется исходя из целевых показателей деятельности предприятия, которые определяются на основе экономических прогнозов, стратегии его финансовой деятельности или стратегических целей развития отрасли при корпоративном управлении.

Итеративный подход к процедуре бюджетирования включает ряд этапов. На основе бюджетов по отдельным направлениям деятельности складывается общий бюджет предприятия ОПК [20].

Схема этого формирования приведена на рисунке 1.

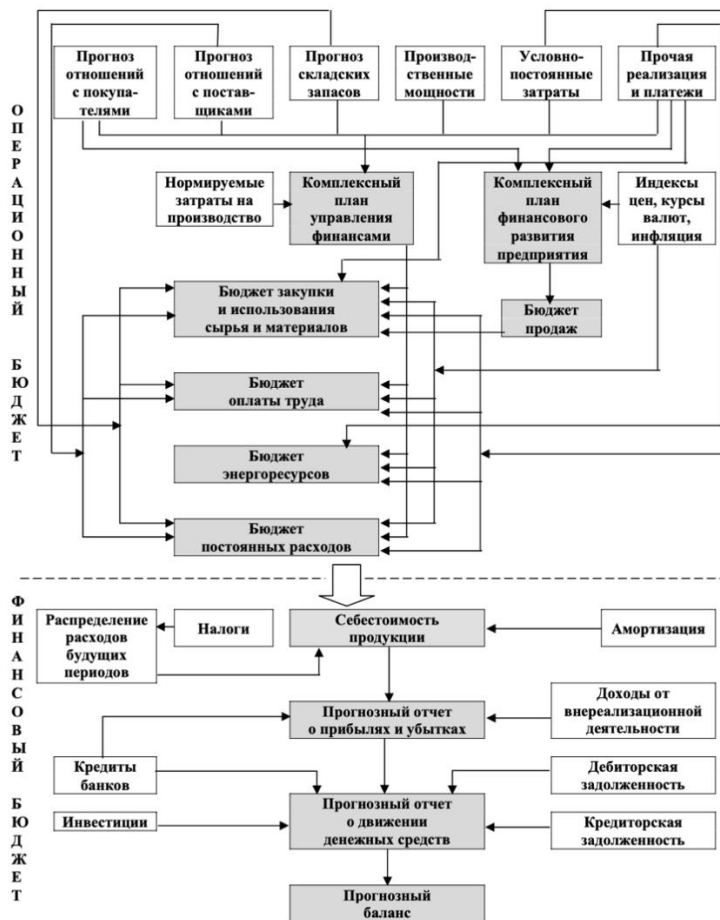


Рисунок 1 – Схема формирования общего бюджета предприятия ОПК [22, с. 30]

В составе общего бюджета предприятия ОПК принято выделять операционный и финансовый бюджеты. Операционный бюджет отражает хозяйственные операции на планируемый период по всем направлениям деятельности. Финансовый бюджет отражает источники поступления денежных средств и направления их использования в планируемом периоде.

Применение бюджетирования позволяет адекватно анализировать эффективность работы подразделений предприятия ОПК, оценивать риски выполнения конкретных проектов, принимать необходимые управленческие решения, при этом формируется информация, необходимая для перераспределения персонала, планирования его деятельности.

Деятельность предприятий ОПК, связанную с позаказным бюджетированием, можно отнести к итеративному подходу в разрезе направлений проектов, при этом сводный бюджет предприятия ОПК складывается из бюджетов по его заказам.

В соответствии с приказом № 334 от 08.02.2019 г. Министерства промышленности и торговли РФ «Об утверждении порядка определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках ГОЗ» [4], от предприятий ОПК требуют позаказного учета затрат. Это вызывает некоторые сложности с некоторыми видами расходов: затраты на оплату труда, материальные затраты, затраты на подготовку и освоение производства, страховые взносы на обязательное социальное страхование, затраты на командировки и т. д.

Ведение «котлового» метода с последующим распределением затрат по заказам в рамках отчетности требует выделения дополнительных ресурсов для такого распределения. А внедрение позаказного учета сопровождается со многими техническими и методологическими сложностями, особенно если поставляемая в рамках ГОЗ продукция технически сложная, состоит из множества элементов, разрабатываемых и поставляемым по кооперации, что при низком уровне автоматизации так же требует привлечение достаточно большого объема ресурсов. Как правило, автоматизация позаказного учета затрат производственного процесса на предприятиях осуществляется по средствам программ типа «IT-Предприятие» – это мощный программный продукт, предназначенный для планирования, учета и текущего управления производством, а также для управления конструкторской и технологической подготовкой производства, либо программ самостоятельной разработки. Программы автоматизации формируют сетевой график потребностей в материалах и производственных ресурсах в разрезе проектов предприятия. Они чаще всего не учитывают текущие запасы материальных ценностей на складах (на многих складах предприятий ОПК нет автоматизированных рабочих мест, и учет ведется в журналах и карточках), что приводит либо к переполнению

складов одними ценностями, либо дефицитом других. Также не учитывается текущая производственная загрузка мощностей и то, что часть мощностей может быть неисправна или на техническом обслуживании. Таким же ручным способом формируются производственные задания в цеха и заказы поставщикам. Процессы планирования и учета зачастую «разорваны»: планирование ведется в одной программе, затем результаты выгружаются или распечатываются, фиксируется факт выполнения работ и вводится в учетную (бухгалтерскую) систему, чаще всего вручную.

С 2015 года добавились требования отдельного учета платежей по ГОЗ, вносящие изменения в № 275-ФЗ от 29.12.2012 г. «О государственном оборонном заказе» [5], которым регламентируются требования открытия в рамках выполнения конкретного ГОЗ всем предприятиям кооперации специальных счетов в выбранном головным исполнителем ГОЗ уполномоченном банке. Помимо этого, каждому ГОЗ необходима регистрация сведений о нем в едином реестре контрактов, который ведется в соответствии с законодательством РФ о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд. ГОЗ присваивается идентификатор государственного контракта, который содержит в том числе следующую информацию:

- идентификационный код государственного заказчика;
- способ определения поставщика (исполнителя, подрядчика);
- год заключения государственного контракта;
- год окончания срока действия государственного контракта;
- порядковый номер государственного контракта, присваиваемый последовательно в соответствии со сквозной нумерацией в пределах календарного года отдельно в отношении каждого государственного заказчика.

Порядок формирования идентификационного кода государственного контракта устанавливается федеральным органом в области обороны совместно с федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим правоприменительные функции по кассовому обслуживанию исполнения

бюджетов бюджетной системы РФ, по согласованию с Банком России. Идентификационный код государственного контракта указывается в распоряжениях в порядке, установленном Банком России для указания уникального идентификатора платежа [6].

Таким образом предприятия ОПК выполняющие ГОЗ подвергаются постоянному контролю и проверкам со стороны Управляющих компаний в рамках концернов и государственных корпораций, представительства Министерства обороны РФ на предприятиях, налоговых органов, Росфимониторинга, Федеральной антимонопольной службы и банков. ГОЗ является одним из основных источников финансирования деятельности большинства предприятий ОПК, с учетом этого приоритетным направлением развития становится освоение и внедрение новых норм Федерального закона «О государственном оборонном заказе» и Приказа Министерства промышленности и торговли РФ «Об утверждении порядка определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках ГОЗ», а как следствие внедрение системы позаказного бюджетирования на предприятиях ОПК.

В завершение представленного раздела, можно сформулировать *авторское определение позаказного бюджетирования на предприятиях ОПК*, как предмета экономического исследования – это современная технология финансово-экономического управления предприятиями, специфического инновационного сектора Российской экономики, занятыми научно-исследовательскими, опытно-конструкторскими работами, выполняющими разработку, производство, хранение, постановку на вооружение военной, специальной техники, а также гражданской продукции, преимущественно в рамках ГОЗ, использующая инструменты планирования, контроля, анализа, корректировки деятельности, а также эффективного использования ресурсов в разрезе заказов, позволяющая достигать среднесрочных и долгосрочных целей этих предприятий. Также можно сказать, что бюджетирование предприятия ОПК – это актуальная методика финансово-экономического управления предприятием, использующая инструменты анализа, контроля, корректировки и

планирования деятельности в стоимостных показателях, позволяющая достигать целей предприятия по средствам оптимального использования ресурсов. Применяя системный подход, можно сказать, что бюджетное управление предприятия ОПК – это система управления предприятием, которая направлена на достижение тактических и стратегических целей, определенных государством.

Таким образом, представленный параграф магистерской диссертации показывает, что эффективное управление финансами организации возможно лишь при планировании всех финансовых ресурсов и их источников. При этом технологией финансового и экономического управления деятельностью предприятия, применяемой инструментами анализа, планирования, контроля и корректировки деятельности, позволяющей выполнять поставленные цели предприятия за счет эффективного использования ресурсов, является бюджетирование. С учетом вышеизложенного на текущем этапе развития предприятий ОПК бюджетирование – это уже не только обязанность предприятий вести отдельный учет затрат и заключать контракты в уполномоченных банках в соответствии с правовыми нормами РФ, но и отдельное направление деятельности предприятия в области управления финансами, а также способ контроля деятельности на различных уровнях – от организации в целом до отдельных структурных подразделений.

1.3 Существующие методики позаказного бюджетирования промышленных предприятий

Система бюджетирования промышленных предприятий является одним из инструментов финансовой политики направленной на более эффективное управление организацией. Очевидно, что от должной организации финансового планирования коренным образом зависит благополучие предприятия.

С учетом этого можно определить финансовое планирование, как планирование и формирование финансовых потоков с целью качественного использования капитала, получения максимальной прибыли и увеличения продаж.

Непосредственно организация управления финансами зависит от размеров компании и выполняемых ею задач.

Планирование финансов на предприятии осуществлялось и в прежние годы. При административно-командной экономике пятилетний бюджет предприятий ОПК определялся бюджетом федеральным бюджетом и плановыми задачами отраслевого министерства, а годовые бюджеты формировались на основе контрольных цифр, которые «спускались» на предприятия правительством. Формируемые на самом предприятии годовые бюджеты также определялись «сверху» по определенным показателям: номенклатуре выпускаемых изделий, объему реализуемой продукции, рентабельности, прибыли, налоговым отчислениям.

На предприятиях ОПК во много сохранилась административно-командная экономика, особенно при прямом подчинении предприятий Государственным корпорациям Роскосмос, Росатом и т. д. Однако существует и собственная финансовая политика, которая закреплена в руководящих документах акционерного общества, даже с учетом специфического состава акционеров в виде государства.

Приоритетными задачами финансового планирования на предприятиях ОПК являются [47]:

- обеспечение необходимыми финансовыми ресурсами производственной, инвестиционной и финансовой деятельности;
- оценка путей оптимального вложения капитала, определение степени рационального его использования;
- определение собственных резервов наращивания прибыли в результате экономии денежных средств;

- последовательное развитие финансовых отношений с контрагентами, банками и бюджетом;
- контроль платежеспособности, финансового состояния и кредитоспособности предприятия;
- защита интересов государства и других акционеров и инвесторов.

Финансовый план призван обеспечить финансовыми ресурсами предпринимательский план, он оказывает большое влияние на экономику предприятия. Это обусловлено определёнными обстоятельствами. Во-первых, в финансовых планах проводится сравнение реальных возможностей предприятия и объема затрат для осуществления его деятельности, в результате уточнения достигается финансово-материальный баланс. Во-вторых, статьи финансового плана объединяют все экономические показатели деятельности предприятия и связаны с конкретными разделами предпринимательского плана: научно-техническое развитие, производство продукции и оказания услуг, модернизация производства и управления, капитального строительства, усиление эффективности производства, материально-техническое обеспечение, труд и кадры, рентабельность и прибыль, стимулирование экономики и т. п. С учетом вышеизложенного финансовое планирование воздействует на все стороны деятельности предприятия через выбор объектов финансирования и непосредственно направления финансовых средств, способствует грамотному использованию материальных, денежных и трудовых ресурсов [28].

В теории и практике существуют различные методики по организации системы бюджетирования на предприятии: например, методика, разработанная Министерством экономики РФ, как некие методические рекомендации для предприятий в России, в том числе представленная методика обязательна для руководства на предприятиях ОПК.

В РФ единой методики составления бюджета предприятия пока не принято, хотя его структура и основные статьи его доходной и расходной частей рассмотрены в «Методических рекомендациях по реформе предприятий

(организаций)», утвержденных приказом Министерства экономики России от 1 октября 1997 г. № 118.

В представленных «Методических рекомендациях...» обозначена система финансового планирования, как важнейший элемент обеспечения устойчивой производственной деятельности предприятия:

- системы бюджетного планирования деятельности структурных подразделений предприятия;

- системы сводного бюджетного планирования деятельности предприятия.

Описаны преимущества внедрения принципов бюджетного планирования:

- с целью повышения материальной заинтересованности работников предприятия в успешном выполнении запланированных работ, структурным подразделениям в рамках утверждённых месячных бюджетов возможно предоставление самостоятельности в расходовании (экономии) средств по бюджету фонда оплаты труда;

- с целью налогового планирования и определения точного планового значения прибыли в отчетном периоде возможно при формировании помесечных бюджетов структурных подразделений оценить точные показатели структуры и размеров затрат;

- с целью сокращения трудоемкости работ специалистов экономических служб предприятия возможно сокращение количества контрольных параметров бюджетов;

- в целом бюджетное планирование позволит реализовать режим жесткой экономии финансовых ресурсов предприятия.

На основе представленного выше и в целях обеспечения платежеспособного состояния предприятия рассчитывается его финансовое положение, финансовая стабильность, устойчивость. Анализ относительных коэффициентов и показателей может потребовать разработки новой редакции финансового плана, который начинается с выбора полученных значений.

Формирование структуры бюджетов обеспечивает постоянный оперативный и жесткий текущий контроль поступления и расходования

денежных средств, создает необходимые условия для формирования эффективной финансовой стратегии. С целью обеспечения бюджетного планирования деятельности организаций на территории РФ, Министерство экономики РФ рекомендует создать сквозную систему бюджетов на предприятии, состоящую из следующих функциональных бюджетов [38]:

- бюджет фонда оплаты труда;
- бюджет материальных затрат;
- бюджет потребления энергии;
- бюджет амортизации;
- бюджет прочих расходов;
- бюджет погашения кредитов;
- налоговый бюджет [30].

Эти бюджеты планируется в целом по предприятию – таблица 1.

Таблица 1 – Примерная система бюджетов предприятия

Бюджеты	Размер бюджетов структурных подразделений									Итого сводный бюджет
	Производств. подразд. (цеха)			Функциональные службы			Непромышленная группа			
Фонд оплаты труда	OT1	OT2	OT3	OT4	OT5	OT6	OT7	OT8	OT9	SUMФОТ
Материальные затраты	31	32	33	34	35	36	37	38	39	SUMМЗ
Энергопотребление	П1	П2	П3	П4	П5	П6	П7	П8	П9	SUMЭП
Амортизация	A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	A9	SUMA
Прочие расходы	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	SUMПР
ИТОГО	UM1	UM2	UM3	UM4	UM5	UM6	UM7	UM8	UM9	SUMБП
Бюджет подразделений	Бюджеты цехов			Бюджеты функциональных служб			Бюджеты непромышленной группы			
Кредитный бюджет	-									SUMКБ
Налоговый бюджет	-									SUMНБ
Итого сводный бюджет	Сводный бюджет по составу затрат равен сводному бюджету стр. под. плюс кредит. и налоговый бюджеты									SUMСБ

Для каждого структурного подразделения целесообразно разрабатывать сводный бюджет структурного подразделения по следующей форме таблицы 2, который является детализацией бюджета предприятия.

Таблица 2 – Сводный бюджет структурного подразделения

Наименование подразделения	Бюджеты					Итого сводный бюджет стр. подразделения
	фонд оплаты труда	матер. затраты	потребление энергии	амортизация	пр. расходы	
-	-	-	-	-	-	-

В дополнение к сводному бюджету составляются функциональные бюджеты по соответствующим статьям затрат.

Бюджет фонда оплаты труда предлагается составлять по следующей форме таблицы 3, бюджет материальных затрат по форме таблицы 4, бюджет потребления энергии по форме таблицы 5, бюджет амортизации по форме таблицы 6, бюджет прочих расходов по форме таблицы 7.

Таблица 3 – Фонд оплаты труда

	Бюджет ФОТ затрат					
	план		факт		отклонение	
	ежедневно	на месяц	ежедневно	с нач. месяца	ежедневно	с нач. месяца
Основная зарплата	-	-	-	-	-	-
Дополнительная зарплата	-	-	-	-	-	-
Премияльные выплаты	-	-	-	-	-	-
Итого	-	-	-	-	-	-

Таблица 4 – Бюджет материальных затрат

Нормы расхода сырья, комплектующих, материалов на производ. программу структур. подразделения	Бюджет материальных затрат					
	план		факт		отклонение (+, -)	
	ежедневно	на месяц	ежедневно	с нач. месяца	ежедневно	с нач. месяца
-	-	-	-	-	-	-

Таблица 5 – Бюджет потребления энергии

Производственная программа	Бюджет потребления энергии					
	план		факт		отклонение	
	ежедневно	на месяц	ежедневно	с нач. месяца	ежедневно	с нач. месяца
Электроэнергия	-	-	-	-	-	-

Тепловая энергия	-	-	-	-	-	-
Вода, воздух, пар и т.д.	-	-	-	-	-	-
Итого	-	-	-	-	-	-

Таблица 6 – Бюджет амортизации

Амортизационные отчисления	Бюджет прочих расходов					
	план		факт		отклонение	
	ежед-невно	на месяц	ежед-невно	с нач. месяца	ежед-невно	с нач. месяца
Капитальный ремонт	-	-	-	-	-	-
Текущий ремонт	-	-	-	-	-	-
Реновация (в т.ч. капстроительство)	-	-	-	-	-	-
Итого	-	-	-	-	-	-

Таблица 7 – Бюджет прочих расходов

Амортизационные отчисления	Бюджет прочих расходов					
	план		факт		отклонение	
	ежед-невно	на месяц	ежед-невно	с нач. месяца	ежед-невно	с нач. месяца
Командировочные расходы	-	-	-	-	-	-
Транспортные расходы и т.д.	-	-	-	-	-	-
Итого	-	-	-	-	-	-

В целях разработки годового сводного бюджета рекомендуется использовать следующие данные:

- данные по постоянным издержкам производства и распределение их по видам продукции;
- данные по прогнозу налоговых выплат, банковских кредитов и их возврата;
- данные по переменным издержкам по каждой партии продукции;
- данные по прогнозу денежной выручки от реализации продукции;
- данные по прогнозу удельного веса взаимозачетов и бартеров в объеме реализации продукции предприятия;
- данные по основным производственным и резервным фондам предприятия.

В «Методических рекомендациях по реформе предприятий (организаций)», утвержденных приказом Министерства экономики России от 1

октября 1997 г. № 118 представлена структура сводного бюджета, обобщающего работы по финансовому прогнозированию и планированию, представлена на рисунке 2.

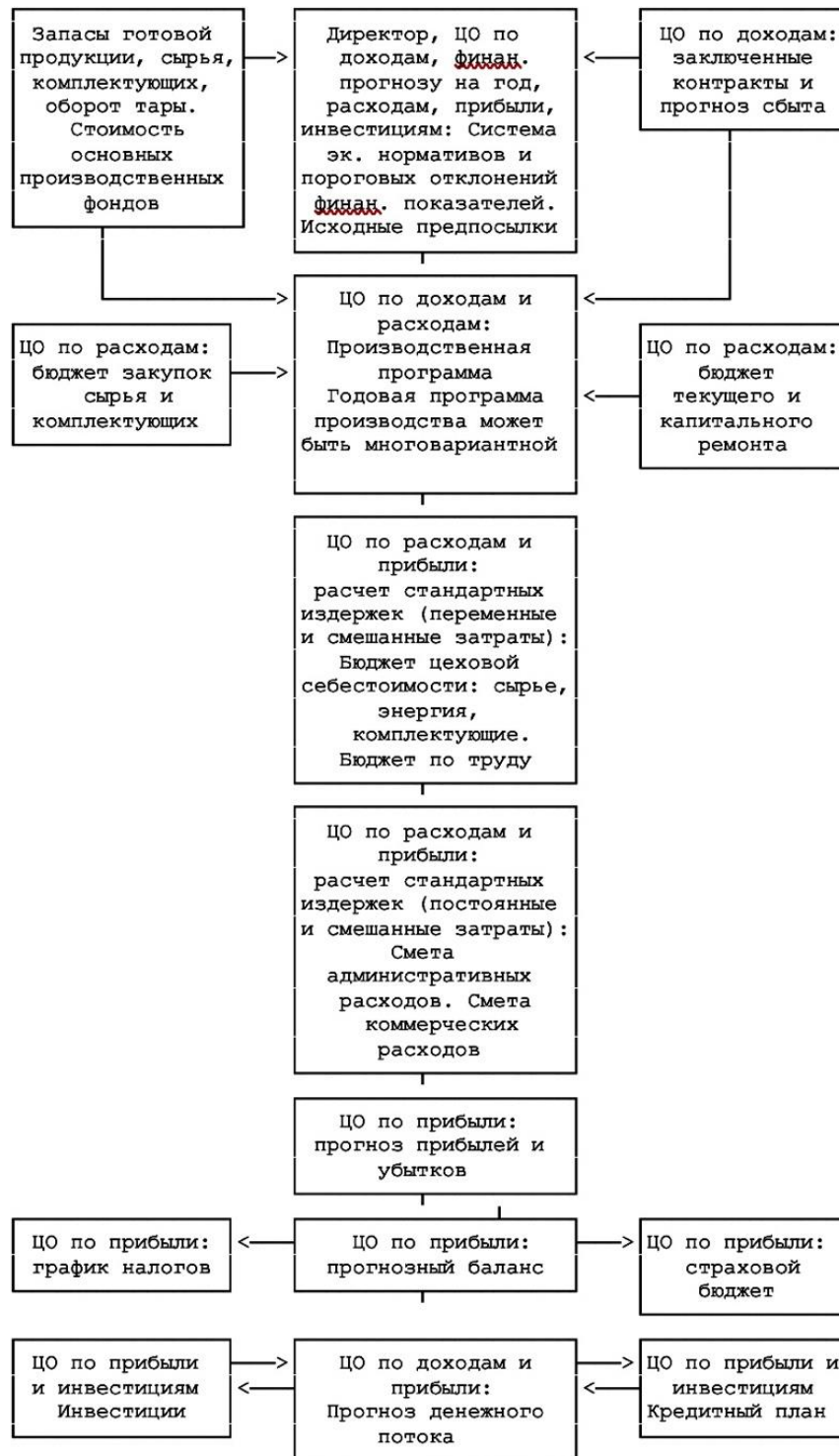


Рисунок 2 – Рекомендуемая структура сводного бюджета предприятия [2, с. 52]

Для внедрения системы бюджетирования на предприятии рекомендуется выделять следующие ЦО:

- ЦО прибыли, который включает управление экономикой и финансами;

- ЦО расходов, который включает управление производством и управление технического обеспечения и ремонта;

- ЦО доходов, который включает коммерческое управление и управление маркетинга;

- ЦО инвестиций, который включает управление по работе с персоналом и управление техническим развитием.

Определение конкретного состава ЦО позволяет более эффективно внедрять на предприятии сквозную систему финансового планирования.

Сводный бюджет предприятия состоит из доходной и расходной частей, основные статьи которого представлены в таблице 8.

Таблица 8 – Сводный бюджет предприятия (основные статьи)

Доходная часть	Расходная часть
Выручка от реализации продукции и от прочей реализации	Налоги в бюджет
Доход от внереализационных операций	Заработная плата
Остатки средств на банковских счетах на начало планового периода	Платежи во внебюджетные фонды
Кредиты и займы	Закупки сырья и материалов
-	Оплата электроэнергии
-	Выплаты по кредитам (с учетом процентов)
-	Прочие расходы
-	Дефицит бюджета (в случае превышения расхода над доходом)

В рамках формирования сводных бюджетов составляются бюджеты по отдельным статьям затрат, процесс формирования которых представлен в таблице 9.

Таблица 9 – Процесс формирования бюджетов по статьям затрат

Бюджет по статьям затрат	Подразделения, ответственные за формирование	Согласующие подразделения	Утверждение бюджета	Срок утверждения
Фонд оплаты труда	Служба управления трудом и заработной платой	Производственная служба, Финансовая служба, Бухгалтерская служба	Директор по экономике	За 10 дней до начала периода действия бюджета
Материальные затраты	Планово - экономическая служба	Производственная служба, Финансовая служба, Бухгалтерская служба, Снабженческая служба	Директор по экономике	За 10 дней до начала периода действия бюджета

Потребление энергии	Планово - экономическая служба	Производственная служба, Финансовая служба, Бухгалтерская служба, служба Главного Энергетика	Директор по экономике	За 10 дней до начала Периода действия бюджета
---------------------	--------------------------------	--	-----------------------	---

Продолжение таблицы 9

Амортизация	Планово - экономическая служба	Производственная служба, Финансовая служба, Бухгалтерская служба, служба Главного Энергетика, служба Главного механика	Директор по экономике	За 10 дней до начала периода
Прочие расходы	Планово - экономическая служба	Финансовая служба, Бухгалтерская служба	Директор по экономике	За 10 дней до начала периода
Погашение кредитов	Финансовая служба	Финансовая служба, Бухгалтерская служба	Директор по экономике	За 10 дней до начала периода
Налоги и платежи во внебюджетные фонды	Финансовая служба	Финансовая служба, Бухгалтерская служба	Директор по экономике	За 10 дней до начала периода действия бюджета

В целях проведения на предприятии работ по контролю за исполнением бюджетов предлагается внедрять двухуровневую систему контроля.

Нижний уровень – контроль исполнения бюджетов структурных подразделений, который проводится планово-экономическими службами этих подразделений, при этом контролю подвергаются сводный бюджет и формирующие его функциональные бюджеты.

Верхний уровень – контроль исполнения бюджетов предприятия в целом по статьям затрат, который проводится планово-экономической службой предприятия с участием бухгалтерии.

Значимыми элементами системы контроля являются:

- подразделения предприятия, проводящие контроль за соблюдением бюджетов (субъекты контроля);
- бюджеты структурных подразделений (объекты контроля);
- проведение мероприятий, необходимых для определения отклонений фактических состояний бюджетов от плановых (технология контроля бюджетов);
- индивидуальные показатели состояния бюджетов, такие как: выполнение лимитов по фондам оплаты труда и расходов сырья и материалов и др. (предметы

контроля).

Предлагаемая система контроля за формированием и исполнением сводного бюджета предприятия представлена в таблице 10.

Таблица 10 – Система контроля за формированием и исполнением сводного бюджета

Этапы бюджета	Подразделения, ответственные по этапам	Согласование по этапам	Контроль	Утверждение
Формирование Доходная часть	Финансовая служба (ФС) и Планово - экономическая служба (ПЭС)	Дирекция (Д1) и Бухгалтерская служба (БС)	Бухгалтерская служба (БС)	Директор (Д)
Расходная часть	ФС и ПЭС	Д1 и БС	БС ФС	Д
Исполнение Доходная часть	ФС и ПЭС	Д1 и БС	БС	Д
Расходная часть	ФС и ПЭС	Д1 и БС	БС	Д

Таким образом приказ Министерства экономики РФ № 118 от 01.10.1997 г. является единственным официальным документом в какой-то мере регламентирующий бюджетное планирование в РФ, выпущенный в целях оказания помощи руководителям государственных корпораций и предприятий, а также иных коммерческих организаций по проведению мероприятий, направленных на улучшение управления предприятиями, повышение эффективности производства и конкурентоспособности выпускаемой продукции, производительности труда, снижение издержек производства, улучшение финансово-экономических результатов деятельности, и носят рекомендательный характер. При этом можно заметить, что представленные методические рекомендации введенные приказом Министерства экономики Российской Федерации № 118 от 01.10.1997 г. не регламентируют позаказного бюджетирования предприятий, а формирует сводный бюджет по статьям затрат.

Бюджетирование в позаказной (проектной) деятельности существенно отличается от бюджетирования в операционной деятельности организации. Учет этих отличий, а также необходимость интеграции двух бюджетов (операционного и проектного) должен слажено работать на предприятии.

В настоящее время для достижения стратегических задач предприятия ОПК все чаще оперируются на проектное управление и бюджетирование. Сегодня для многих крупных предприятий ОПК реализуемые ГОЗ важны, поскольку позволяют увеличить прибыль и получить конкурентное преимущество, а также рационально распределить имеющиеся ресурсы, которые находятся в ограниченном количестве.

Суть проектной структуры управления состоит в том, чтобы собрать команду квалифицированных сотрудников разных профессий для выполнения сложного заказа в установленные сроки с заданным уровнем качества и в рамках, выделенных для этой цели материальных, финансовых и трудовых ресурсов.

Такой командой управляет менеджер проекта, обязанности которого может выполнять руководитель организации (или один из руководителей подразделений, или сотрудник проектного офиса). Команда для выполнения проекта формируется из кадрового состава линейных (или функциональных) подразделений компании. Эта команда и называется проектной группой. Каждый сотрудник, задействованный в конкретном заказе, отвечает за определенную функциональную область. Заказ реализуется под руководством менеджера проекта, который находится в прямом подчинении генеральному директору или генеральному конструктору предприятия. Проектная команда не ориентируется на общеорганизационные цели и нацелена только на выполнение конкретного заказа.

Организационная структура предприятия усложняется, когда в нем функционируют несколько проектных команд, по нескольким несвязанным проектам. Реализацию такой развёрнутой проектной организационной структуры могут позволить себе крупные компании, обладающие достаточным количеством заказов, а также сотрудников, чтобы отвлечь часть из них от выполнения основных обязанностей на проектную занятость. Проектная команда работает обособленно от остальных подразделений организации, что способствует ее лучшей концентрации на достижении проектных целей и не

отвлекает других сотрудников от выполнения их непосредственных текущих обязанностей [33].

Проектная организационная структура является способом снизить недостатки других видов организационных структур в рамках работы над конкретным проектом.

Проектный подход к формированию организационной структуры позволяет:

- определять конкретные, значимые, достижимые в обозримый период цели;
- четко определять текущую потребность и эффективно планировать распределение ресурсов;
- эффективно организовывать взаимодействие исполнителей в рамках проекта, рационально распределив роли изначально;
- осуществлять оперативный контроль достижения целей, выявлять риски и своевременно принимать управленческие решения по их минимизации и нивелированию;
- повышать ответственность членов команды за достижение конечных, а не промежуточных результатов [46].

Подробно одна из методик позаказного бюджетирования описана в работе Ткаченко М.Б. «Развитие методологии процессно-ориентированного и проектно-ориентированного бюджетирования» [44], целью которой является развитие методологии процессного и проектного (позаказного) бюджетирования.

В работе представлена бюджетная модель позаказного бюджетирования, основывающаяся на бюджетной модели классического бюджетирования, которая включает бюджеты проектов, интегрируя их с основными, операционными и вспомогательными бюджетами в единый бюджетный процесс предприятия. Бюджеты заказов (проектов) предприятия являются связующим звеном проектного менеджмента и бюджетирования как технологии управления.

В работе представлены следующие методологические проблемы интеграции бюджетов проектов в систему бюджетирования:

- несовпадение временных границ проектов с бюджетным периодом;
- сложность определения вклада в создание стоимости проектов и подразделений, оценки их влияния на результирующие финансовые показатели;
- обоснование алгоритма распределения косвенных накладных расходов.

В работе представлен фрагмент бюджетной модели проектно-ориентированного (позаказного) бюджетирования предприятия, отражающий взаимосвязь бюджетов центра финансовой ответственности проектов (далее – ЦФО-проектов) и подразделений (далее – ЦФО-подразделений) – рисунок 3. В бюджете проекта формируется финансовый результат проекта как разность доходов и расходов, в которых учтена стоимость ресурсов, привлеченных из ЦФО-подразделений.

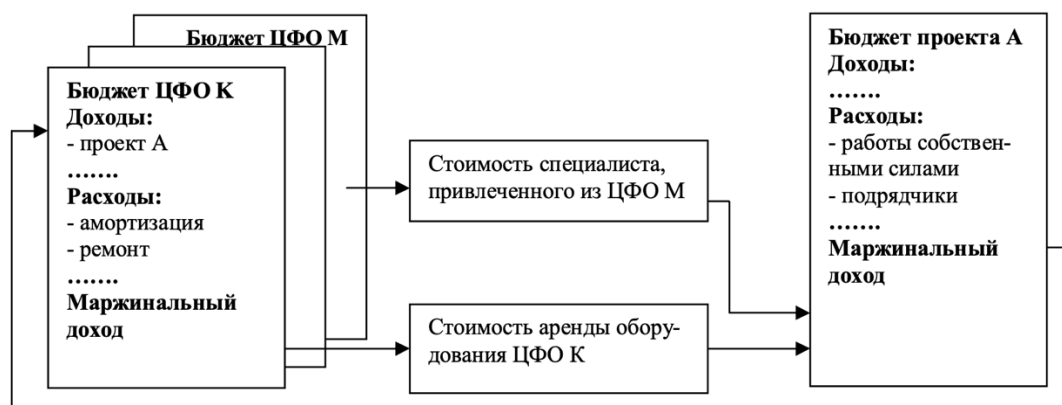


Рисунок 3 – Модель взаимодействия бюджетов ЦФО-проектов и ЦФО-подразделений в системе проектно-ориентированного бюджетирования [44, с. 87]

На рисунке в качестве финансового результата выступает маржинальный доход, но может быть и чистая прибыль, что предполагает распределение всех накладных расходов. Стоимость привлеченных ресурсов определяется как суммарные прямые расходы ЦФО-подразделения на соответствующий ресурс (зарплата и взносы в фонды привлеченного в проект специалиста, амортизация используемого оборудования и т. п.), а также может включать отнесенные на задействованные в проекте ресурсы накладные расходы, утверждённый норматив прибыли или устанавливаться на уровне рыночных цен. В бюджете

ЦФО-подразделения доходы увеличиваются на стоимость ресурсов, переданных для выполнения проекта.

При выделении в составе проекта подпроектов доходы каждого подпроекта определяются экспертным путем (как правило, решение принимает руководство предприятия с участием руководителей проекта и подпроектов). Для каждого подпроекта, который получает статус проекта в системе бюджетирования, разрабатывается бюджет проекта, позволяющий управлять расходами и контролировать его финансовый результат.

Методология составления позаказного (проектно-ориентированного) бюджета предприятия представлена в работе Бобрышева А.Н. и Агафонова Н.П. «Применение бюджетирования как ключевого элемента управленческого учета в системе проектного менеджмента» [13], целью которой является обоснование актуальности применения бюджетирования как ключевого элемента управленческого учета при проектно-ориентированной деятельности, выделении ключевых особенностей построения организационной и финансовой структуры при процессной и проектной деятельности.

В работе представлены сравнение организационных структур характерных для процессной и проектной деятельности на рисунках 4 и 5 соответственно.



Рисунок 4 – Организационная структура процессной деятельности [13, с. 6]

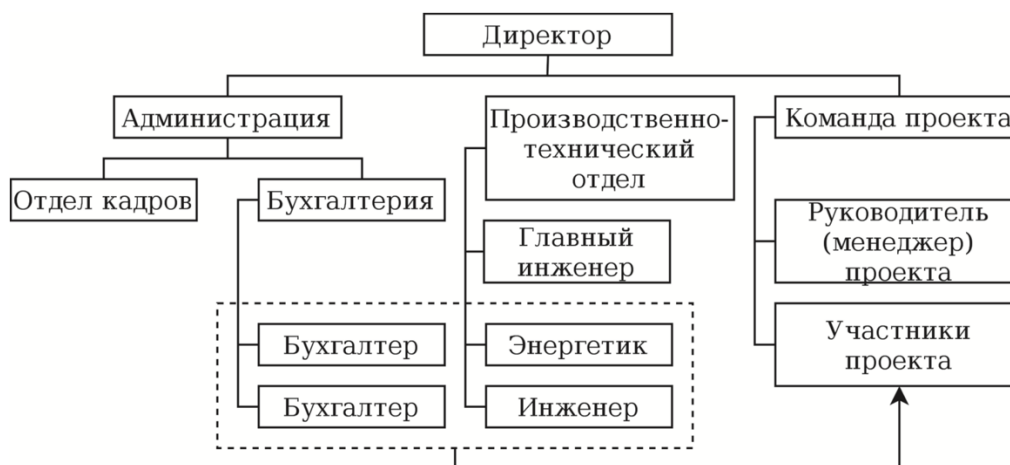


Рисунок 5 – Организационная структура проектной деятельности [13, с. 6]

Отличительной чертой организационной структуры управления, применяемой при реализации проекта, является наличие у работников одновременно двух руководителей, обладающих равными правами. Возникает система двоичного подчинения, базирующаяся на сочетании двух принципов – функционального и проектного. Обобщая вышесказанное, можно сказать, что организационная структура соотносится по функциональным органам и органам управления и позволяет достигать намеченных целей.

Согласно теории и практике корпоративного управления отдельные организации, структурные подразделения, службы, цехи, отделы или группы являются ЦФО. Руководители данных центров несут ответственность за конкретные участки работ и выполнение поставленных руководством задач. В зависимости от полномочий и ответственности руководителей структурной единицы она может быть центром затрат, центром доходов, центром прибыли, центром инвестиций, центром инноваций.

В работе представлены сравнительные схемы финансовой структуры предприятий, реализующих процессную и проектную деятельность на рисунках 6, 7 соответственно.

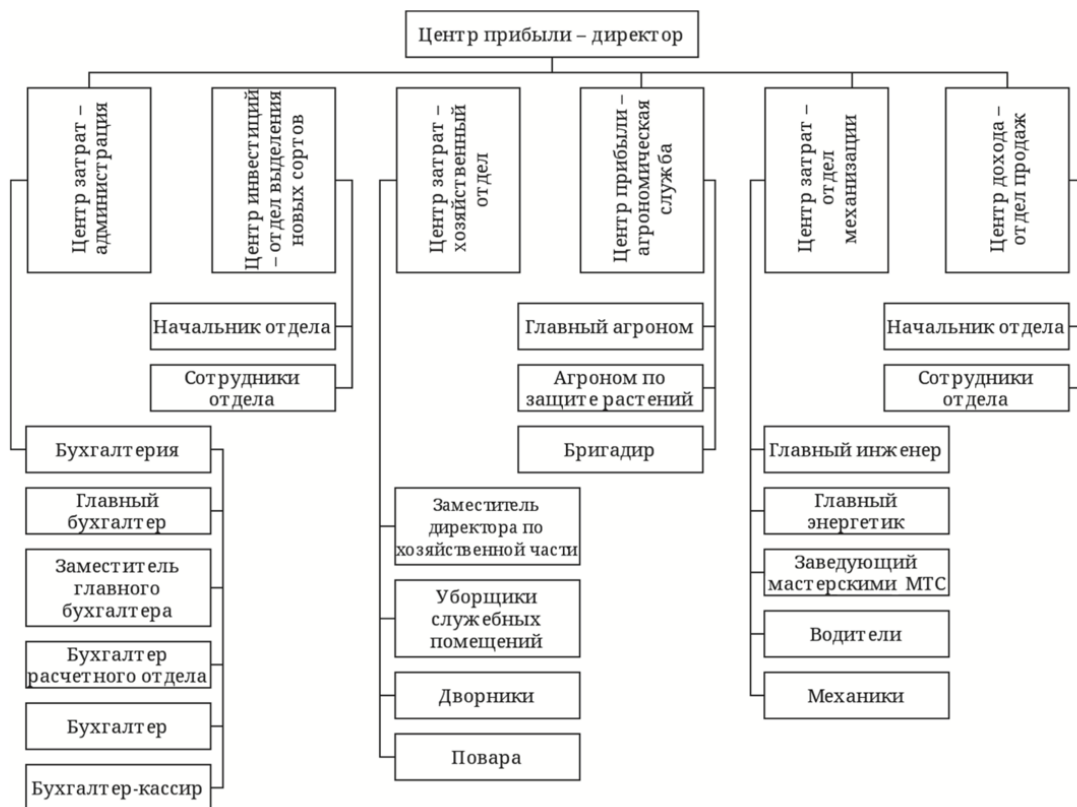


Рисунок 6 – Финансовая структура, характерная для процессной деятельности [13, с. 7]

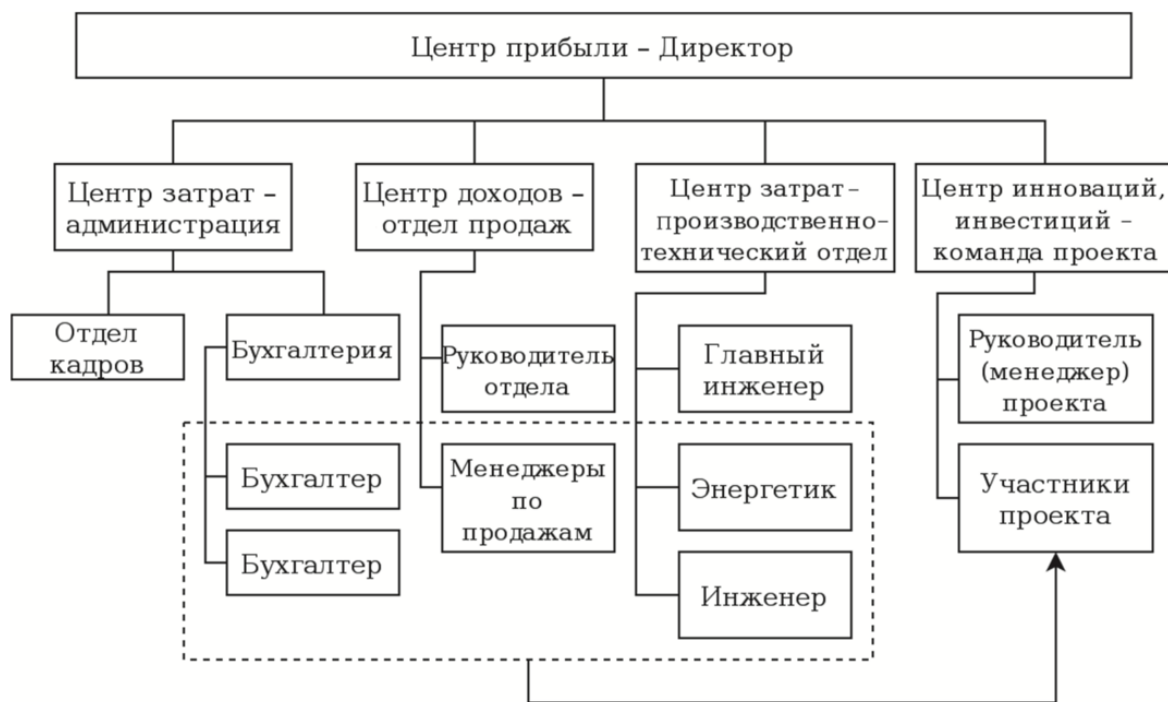


Рисунок 7 – Финансовая структура, характерная для проектной деятельности [13, с. 7]

Таким образом, по представленному исследованию можно сделать следующие выводы:

- организационная структура предприятия при осуществлении процессной и проектной (позаказной) деятельности имеет ряд отличий, так, формирование команды проекта позволяет не только мобилизовать имеющиеся кадровые ресурсы для достижения четко поставленных целей, но и поднять уровень мотивации персонала. При этом руководитель проекта обладает уникальными полномочиями в рамках конкретного проекта, отвечая не только за достижение целей проекта, но и самостоятельное распределение всех видов ресурсов;

- выделяются следующие виды бюджетов: финансовые (бюджет прибылей и убытков, бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, прогнозируемый баланс и т. д.); операционные бюджеты (бюджет продаж, бюджет прямых материальных затрат, бюджет управленческих расходов и др.); вспомогательные бюджеты (бюджеты налогов, план капитальных (первоначальных) затрат, кредитный план и др.); дополнительные бюджеты (бюджеты распределения прибыли);

- применительно к проектной деятельности бюджетное планирование целесообразно осуществлять, исходя из фаз жизненного цикла проекта: концепция, разработка, реализация, завершение, каждая из которых имеет определенные цели и конечный результат, а следовательно, требует необходимого уровня финансового обеспечения с последующим движением денежных средств;

- количество проектов (заказов) на предприятии применительно у проектной деятельности может быть любым, которое позволяет финансовая возможность и количество персонала предприятия.

Достаточно подробно схема формирования сводного бюджета для проектной организации – рисунок 8 представлена в работе Михайловой Э.А. и Ремизовой Н.А. «Формирование комплексной системы бюджетирования для проектных организаций» [29].

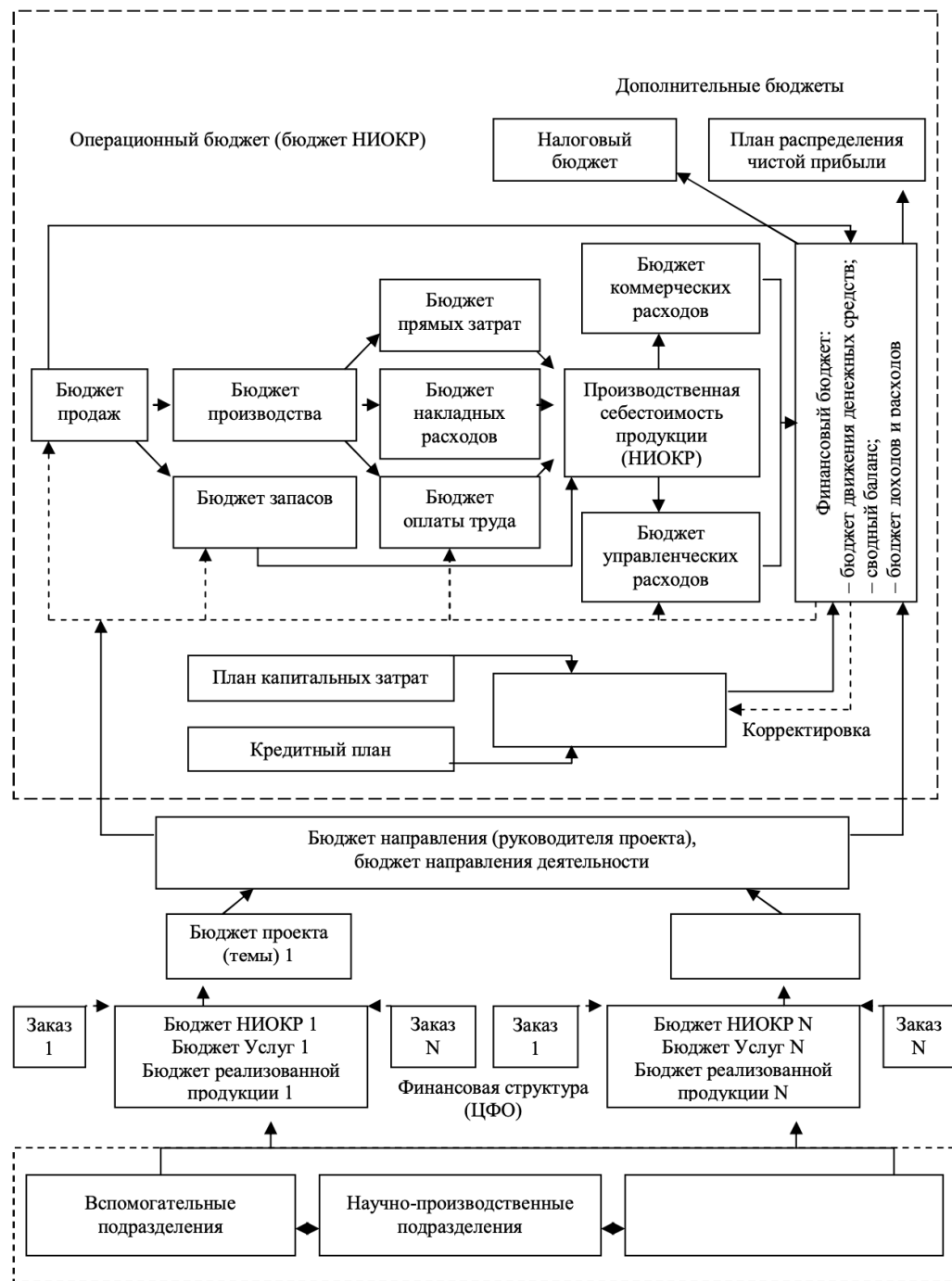


Рисунок 8 – Схема формирования сводного бюджета для проектной организации [29, с. 24]

В представленной работе делается вывод, что для научно-исследовательских, конструкторских и проектных организаций наиболее перспективной является матричная структура управления. Матричная форма проектного управления отличается обособленной структуризацией проекта при сочетании с традиционными вертикальными связями руководства. В ней на постоянной основе существуют функциональные подразделения. Линейные

подразделения носят временный характер и создаются с целью реализации конкретного проекта.

При использовании матричной структуры в проектных организациях можно выделить два вида базовых центров ответственности: функциональные подразделения и отдельные проекты. Матричная структура позволяет формировать бюджеты: по центрам ответственности, по текущим проектам, по организации в целом (прогнозный баланс, бюджет доходов и расходов, бюджет прибылей и убытков). Основным преимуществом матричной структуры является ее гибкость, а также возможность оперативного принятия решений при возникновении проблемных ситуаций на предприятии. Матричная структура является основой для организации эффективного бюджетного управления проектной деятельностью в сочетании с управлением на основе действующей организационной структуры. Бюджетное управление позволяет рассчитывать на сокращение уровня необоснованных затрат.

Для системы бюджетов проектных организаций предлагается разработать бюджеты по проектам (заказам), которые формируются по заказу с детализацией по этапам, подэтапам. Бюджеты проектов формируются автономно от оперативного бюджета организации. Для внедрения бюджетирования на проектной организации необходимо определить не только виды бюджетов, но и взаимосвязи между ними.

Сводный бюджет сбалансирован, то есть обеспечивает положительные плановые финансовые результаты. Основываясь на формировании бюджетов, бюджетирование подразумевает не только собственно планирование, но и создает условия для проведения контроля и анализа исполнения запланированных показателей. Сравнивая фактические результаты с плановыми, осуществляют бюджетный контроль, который используется при проведении корректировочных мероприятий.

Таким образом по представленному параграфу магистерской диссертации можно сделать вывод, что на сегодняшний день нет единых методических рекомендаций по формированию бюджетов в проектном (позаказном)

управлении предприятий ОПК. Все представленные методы и схемы формирования сводных бюджетов применимы для проектных организаций, к которым относится большинство предприятий ОПК, но данные методики не учитывают специфику отрасли. С учетом существующей сегодня нормативной базой выполнения ГОЗ актуальной и необходимой задачей является разработка единых методических рекомендаций по формированию сводного бюджета в позаказном выполнении работ на предприятиях ОПК.

2 РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ПОЗАКАЗНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

2.1 Информационная основа позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса

Современное положение предприятий ОПК неоднозначно: с одной стороны на многих предприятиях идет подъем производства, как и в целом по промышленности в стране, с другой – продукция многих предприятий является неконкурентоспособной с более качественной или дешевой продукцией зарубежных предприятий, в третьих – основным заказником выступает государство, что накладывает дополнительные требования по выполнению работ ГОЗ (например – наличие специальных счетов, многоуровневого контроля и финансирования через уполномоченные банки, высокое качество продукции). Все это приводит к стагнации производства, во многих предприятиях ОПК. Поэтому для управления производством успешного предприятия, создания конкурентоспособной продукции необходимо, кроме совершенствования собственно научного и производственного потенциала, менять в целом технологию управления. В первую очередь речь обычно идет о внедрении на предприятии системы управленческого учета и бюджетирования, позволяющие повысить прозрачность денежного обращения на предприятии, и стать для высшего руководства предприятия эффективным инструментом управления и контроля.

При производстве продукции на предприятиях ОПК в основном осуществляется попроцессный и попередельный учет затрат, при котором в общем виде предполагается определение объема реализуемой продукции, а величина производимых расходов определяется путем умножения объема произведенной продукции на нормативы на производство единицы продукции.

В свою очередь многие предприятия ОПК, выпускают единичную продукцию или на них организовано мелкосерийное производство, тут необходимо использовать позаказный учет затрат на производство, и к планированию объемов выпуска и производства, а также величины производимых затрат нужно подходить индивидуально. Помимо это при заключении предприятиями ОПК заказов с Министерством обороны зачастую данные заказы выполняются с выделенным (ограниченным) финансированием. В таком случае нет возможности увеличить стоимость работ в процессе разработки, требуется серьезный и глубокий анализ объема работ, финансирования производства, анализ стоимости материальной части, получаемой по кооперации и ФОРТ подразделений. В таких заказ плановая и фактическая стоимость работ не должна отличаться, если фактическая цена превышает плановую, то по условиям договора Заказчик ее срезает. Таким образом, на этапе планирования работ необходимо учитывать все статьи затрат в том числе и косвенные затраты на производства, которые традиционно распределяются по факту окончания отчетного периода на единицу продукции равномерно. В таких случаях необходимы новые методы расчета себестоимости продукции и позаказное бюджетирование работ.

При выполнении работ к заказу подходят как к проекту, у которого имеются этапы и подэтапы, предельные сроки начала и окончания выполнения, различные требования к наличию ресурсов (материальных, трудовых, производственных мощностей). Зачастую заказчик контролирует выполнения работ при закрытии этапов и подэтапов, каждый из которых имеет собственную стоимость и объем работ. При этом все ресурсы, непосредственно связанные с изготовлением конкретного изделия, относятся на себестоимость в соответствии с установленными нормами по отдельным заказам, которые открываются на каждый объект (вид работ) в соответствии с заключенными договорами. По каждому заказу назначается главный конструктор заказа [4] или проектный менеджер, который формирует проектную группу, организует работу этой проектной группы и непосредственно выполнение работ по заказу на

предприятию ОПК. Заказ является сферой ответственности главного конструктора заказа. Проекты (заказы) «конкурируют» друг с другом за имеющиеся у предприятия в наличии ресурсы, и при планировании необходимо учитывать эти и многие другие данные. На многих предприятиях ОПК внедрена позаказная деятельность, однако, межзаказное планирование отсутствует. В связи с чем возникают серьезные проблемы в распределении человеческих и материальных ресурсов предприятия, производственной и технологической базы, что может привести к срыву сроков работ по заказам.

Приведем индивидуальные параметры проектов, которые накладывают свои особенности бюджетирования позаказного производства на предприятиях ОПК:

- относительно продолжительный срок цикла выполнения конкретного проекта – более 1 года (повышение неопределенности, чем выше срок, тем меньше точность планирования);

- жесткий контроль исполнения сроков и номенклатуры работ, серьезные штрафные санкции (в ряде случаев губительные для руководства и предприятий) за невыполнение работ. Продукция ОПК должна выпускаться строго в указанные сроки и не превышать плановые затраты;

- значительное число проектов (увеличение числа имеющихся проектов способствует повышению трудоемкости планирования, и требует значительных трудовых ресурсов);

- сложный технологический цикл (применение имеющихся в производстве технологических карт, описывающих имеющиеся на производстве потребности в ресурсах и последовательности их использования);

- необходимость оптимального распределения ресурсов на выполнение наиболее приоритетных проектов (применение инструментов календарного планирования);

- высокий уровень требований к квалификации персонала (рабочих, служащих, специалистов). Трудовые ресурсы ОПК определяются сложным характером труда и форм его мотивации, общегосударственным значением

формирования и реализации трудового потенциала работников этой сферы деятельности. Персонал ОПК – обладатель уникальной совокупности навыков и умений [10];

- уникальность проектов (несмотря на то, что каждый проект состоит более мелких компонент, которые могут встречаться у других проектов, совокупность этих компонент в проекте образует уникальное сочетание, в результате чего каждый проект будет отличаться от другого);

- определенные ограничения в документообороте, работе со сторонними организациями, наличие лицензий связанные с сохранением государственной тайны.

Одновременно сложность организации бюджетного процесса позаказного производства связана с информационным и кадровым голодом системы управления и с отсутствием регламентирующих документов.

Таким образом можно сделать следующие выводы по представленному параграфу магистерской диссертации. Большая часть деятельности предприятий ОПК сегодня представлена в проектной форме, при этом к выполнению ГОЗ сегодня применима в соответствии с нормативной документацией только проектная форма организации работ. Современная динамика развития предприятий ОПК и отрасли, выполнение государственных программ и ГОЗ требует от предприятий реализации все новых и новых проектов, при этом выполнение работ должно проводиться в условиях повышенного уровня инновации проектов, сжатых сроков выполнения работ, ограниченного финансирования, выживание в сложных условиях рынка и налоговой нагрузки. ОПК является совокупностью проектно-ориентированных предприятий в значительной степени внедренной системой позаказного планирования работ. С этой точки зрения, ОПК характеризуется наличием цели – которую формулирует государство, отрасль, корпорация, ограниченностью выполнения заказов во времени, уникальностью создаваемого продукта, жёстким контролем выполнения работ, наличием специфической структуры и команды, динамичным изменениям, в результате чего проект переводит из состояния

желаемого в существующее [10].

Сегодня для эффективного формирования инновационных, конкурентоспособных, рыночноприемлемых товаров, обеспечивающих получение соответствующей высокой прибыли при реализации научно-технического потенциала ОПК, необходимо обоснованное и корректное применение методов формирования производственной программы, с использованием позаказного планирования работ, соответствующее всем основным особенностям предприятий ОПК.

2.2 Сущность и основа финансовой политики предприятий оборонно-промышленного комплекса

ОПК, являясь наиболее высокотехнологичным элементом национальной экономики и в тоже время определяющим оборонный потенциал государства и его безопасности, до сих пор находится в кризисном состоянии, за исключением некоторых положительных тенденций, относящихся главным образом к авиастроительной и судостроительной отраслям. Основные количественные и качественные показатели социально-экономического положения ОПК определяют его как стагнирующую отрасль, даже на фоне существенного общего прироста объемов [35].

Основной характеристикой деятельности предприятий ОПК является наличие следующих специфических особенностей [31]:

- монополия заказчика, обусловленная преобладанием ГОЗ над инициативными и гражданскими заказами;
- конверсия производства;
- долгосрочность и капиталоемкость большинства реализуемых инвестиционных проектов;
- дефицит высококвалифицированных кадров;

- наличие избыточных производственных мощностей, запасов стратегического сырья и материалов;
- высокий уровень монополизации заказов производителем, обуславливающий затратный характер ценообразования;
- 100 % акций предприятий ОПК, изменивших в процессе недавних преобразований форму собственности на акционерные общества, принадлежат государству;
- акции предприятий ОПК не обращаются на рынке ценных бумаг и не увеличиваются в цене, и как следствие предприятия не получают финансирование инвесторов;
- инвестиционные программы проводятся исключительно со стороны государства структурными-учредителями предприятия под жёстким контролем со стороны ФАС и прокуратуры;
- совет директоров из структурных руководителей корпораций, концернов и головных предприятий, не являющихся собственниками представленных структур;
- амортизируемое имущество многообразно по составу;
- скудный ассортимент и объем производства гражданской продукции;
- установление норм и их контроль в части ценообразования на продукции, производимой ГОЗ по линии Министерства обороны и отрасли;
- государственные гарантии банковского кредитования [24].

При этом, основным источником финансирования технологических инноваций на предприятиях оборонной отрасли являются собственные средства предприятий (около 80 %). Средства федерального бюджета составляют около 15 %, что в значительной мере понизило инновационный уровень разрабатываемой продукции. Крайне незначительна доля финансирования работ из местных бюджетов и внебюджетных фондов. Практически отсутствуют иностранные инвестиции в технологическое перевооружение предприятий ОПК. В этой связи особое значение приобретают инструменты управления финансами предприятий отрасли, а также увеличение степени финансовой устойчивости

организации [11].

В значительной части, особенностями управления финансами в ОПК России является участие государства, как контролирующего органа. Это неудивительно, поскольку помимо финансирования деятельности отрасли, именно государственный сектор является ключевым потребителем готовой продукции предприятий ОПК.

Второй особенностью управления финансами на предприятиях ОПК является организация производства продукции, которая сталкивается с ограничениями нормативно-правового регулирования государственного финансирования ГОЗ. Процедура участия в конкурсе и процесс выполнения такого заказа приводят к появлению финансовых потоков разной бюджетной принадлежности, регулируемых различными нормативными источниками [21].

При этом наблюдается неудовлетворительный уровень эффективности государственного контроля управления финансами в ОПК из-за чего необходимо рассмотреть следующие этапы и пути решения проблемы [27]:

- выявление особенностей деятельности предприятий ОПК;
- определение четкой регламентации финансовых обязательств субъектов отрасли, связанного с непрозрачной схемой поступления финансовых потоков в ОПК;
- развитие методологии финансового контроля при помощи аудита эффективности;
- разработка рекомендаций увеличения финансирования научно-исследовательских и проектных работ на предприятиях ОПК;
- расширение функций счетной палаты в сторону установления ее координирующей роли при государственном финансовом контроле;
- разработка методических рекомендаций, обеспечивающих повышение эффективности финансового контроля в части предоставления прав на осуществление внешнеторговой деятельности предприятий ОПК.

Другой особенностью управления финансами в ОПК является отсутствие высоколиквидных активов и иногда изношенность основных фондов. В связи с

этим, формируются условия финансовой неустойчивости предприятий, что требует разработку механизма финансового оздоровления, состоящую из следующих этапов [32]:

- прогнозирование финансового состояния предприятия ОПК и принятие актуальных управленческих решений;
- анализ текущего финансового состояния предприятия ОПК;
- финансовая стабилизация кризисного состояния предприятия ОПК;
- анализ возможностей и поиск альтернатив финансового оздоровления;
- разработка программы финансового оздоровления предприятия ОПК;
- вывод предприятия ОПК из кризисного состояния.

После проведенной оценки показателей финансового состояния предприятия ОПК необходимо с учетом внешних тенденций и потенциала развития отрасли определить возможности его финансового оздоровления за счет использования имеющихся внутренних ресурсов. Если финансовое оздоровление предприятия ОПК на основе разработанной стратегии невозможно, то необходимо разработать стратегию оздоровления, включающую частичное или полное перепрофилирование производства.

Однако, несмотря на применяемые механизмы финансового оздоровления, одной из острых проблем, негативно влияющих на финансово-экономическое состояние предприятий ОПК, является рост кредиторской задолженности. Причиной появления такой задолженности являются следующие [17]:

1. Несвоевременная оплата продукции со стороны Минобороны России и других государственных заказчиков. Данное обстоятельство приводит к резкому сокращению оборотных средств предприятий ОПК, а также к образованию задолженности предприятий по расчетам с соисполнителями работ, с рабочими и служащими по заработной плате, с бюджетом и обязательными отчислениями в фонды различных уровней.

2. Неритмичность финансирования работ в течение года со стороны государства. Следствием этого являются дополнительные расходы в виде процентов за пользование кредитами коммерческих банков, привлекаемых для

выполнения в срок оборонного заказа. Процентная ставка по кредитам.

3. Проводимое в настоящее время Минобороны России снижение объёмов финансирования НИОКР из федерального бюджета приводит к тому, что приоритетные с точки зрения национальной безопасности разработки предприятия сокращают, либо вынуждены осуществлять из собственных средств.

4. Рост тарифов естественных монополий, а также связанный с этим рост стоимости материалов и комплектующих, в результате чего себестоимость производимой продукции приблизилась к себестоимости западных образцов и превысила себестоимость аналогичной китайской продукции.

5. Существующий порядок ценообразования на продукцию предприятий ОПК не создает стимулов для технического перевооружения и повышения качества продукции, для повышения производительности труда.

6. Раздельный (позаказный) учета затрат и наличие отдельных счетов уполномоченного банка в соответствии с федеральным законом № 275-ФЗ от 29.12.2012 г. «О государственном оборонном заказе», что не позволяет финансировать работы и проводить расчеты с предприятиями-соисполнителями без получения финансирования от Головного заказчика.

Таким образом, среди основных общесистемных задач, на решении которых в ближайшей перспективе предусматривается сосредоточить усилия в сфере развития ОПК, следует выделить:

- формирование и обеспечение эффективной реализации государственной программы развития ОПК на новый программный период, интегрирующей меры государственной поддержки в сфере ОПК;

- реализацию мер государственной адресной финансовой поддержки в отношении стратегических организаций ОПК и сбалансированное финансирование деятельности федеральных казенных предприятий;

- увеличение финансирования со стороны государства научно-исследовательских работ с целью повышения инновационного уровня ГОЗ;

- диверсификацию производства и развитие выпуска профильной

инновационной конкурентоспособной гражданской продукции в интересах важнейших отраслей национальной экономики;

- реализацию мероприятий по активизации процессов коммерциализации новых технологий, определение порядка доступа бизнес-структур к результатам научно-технической деятельности ОПК.

Таким образом можно сделать следующие выводы по представленному параграфу магистерской диссертации. Основными особенностями управления финансами в ОПК России является наличие высокой доли ГОЗ, длительность производственного цикла, отсутствие ликвидности активов и частных инвестиций. При этом отечественные предприятия ОПК ощущают уровень финансовой неустойчивости из-за изношенности основных фондов и роста кредиторской задолженности со стороны Министерства обороны и других государственных структур вследствие чего актуальным является применение механизма финансового оздоровления.

2.3 Усовершенствование методики позаказного бюджетирования на предприятиях оборонно-промышленного комплекса

В параграфе 1.3 работы подробно описаны существующие методики позаказного бюджетирования в организациях, однако данные методики не как ни учитывают специфику предприятий ОПК. В данном параграфе рассмотрим предложения по усовершенствованию методики позаказного (проектного) бюджетирования предприятий ОПК.

Основными направлениями усовершенствования методики позаказного бюджетирования на предприятиях ОПК, являются:

- обеспечение руководства предприятия своевременной, качественной и полной информацией о текущем экономическом состоянии на предприятии в разрезе проектов (заказов);

- увеличение возможностей контроля и анализа за выполнением конкретных ГОЗ, с формированием проблемных событий, предпосылок к срыву работ и ответственных за данные работы подразделений;
- мотивация высококвалифицированных специалистов предприятия, принимающих участие в выполнении ГОЗ, способных реализовывать высокий уровень наукоемкости в выполняемых проектах;
- внедрение понятной и четкой для всех работников проектной группы процедуры планирования и экономических показателей проекта, позволяющего оперативно доводить до каждого члена проектной группы четкую и понятную задачу для реализации;
- контроль качества разрабатываемой в рамках ГОЗ продукции, которое может существенно превосходить уровень аналогичных стандартов, определяющих качество продукции;
- нормализация рисков, вызванных неритмичностью перечисления денежных средств (аванса, окончательного расчета), а также риск прекращения, сокращения или задержки ГОЗ;
- организация деятельности подразделений предприятия, связанных с защитой государственной тайны, а также формирование фондов, по средствам которых обеспечивается режим секретности при выполнении работ;
- финансирование работ, направленных на закупку современного оборудования («переворужение») предприятия, обеспечивающую создание конкурентоспособной продукции.

Принимая во внимание специфику выпускаемой предприятиями ОПК продукции, можно утверждать, что на значительном число предприятий функционируют в рамках единичного или мелкосерийного типа производства. Серия – это определенное количество идентичных по конструкции изделий, запускаемых в производство одновременно или последовательно. Мелкосерийные производства налаживаются для выпуска изделий, требующихся потребителю в небольших количествах.

Выполнение крупного ГОЗ требует серьезных материальных, трудовых и

иных затрат, но им, как правило, нельзя полностью загрузить производственные мощности предприятия. Поэтому оно одновременно может выполнять и другие заказы в том числе и по линии Министерства обороны, изготавливать десятки различных по конструкции изделий и военной техники, но каждое – в весьма ограниченном количестве. Предприятия с такой организацией работ являются сферой применения позаказного метода учета затрат и формирования себестоимости продукции.

Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии установленной базой (ставкой) распределения.

Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ. При этом под заказом понимается заявка клиента либо государства (ГОЗ) на определенное количество специально созданных или изготовленных для него изделий. Вид заказа определяется договором с заказчиком. В нем же оговаривается стоимость, оплачиваемая заказчиком, порядок расчетов, передачи продукции (работ, услуг), срок выполнения заказа. До момента выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством. Другими словами, при этом методе затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и общезаводские накладные расходы относят на каждый индивидуальный заказ или же на произведенную партию продукции. Если заказ представлен единичным изделием, то его себестоимость рассчитывается путем суммирования всех затрат. Если заказом предусмотрено производство нескольких изделий или их партии, то путем суммирования затрат получают себестоимость изготовления всей партии. Для определения себестоимости одного изделия общие производственные затраты делят на количество единиц продукции в партии.

Учет расходов по отдельным заказам начинается с открытия заказа. Бухгалтерия для учета затрат по заказам для каждого заказа открывает карточку (ведомость). По мере прохождения заказа в карточке заказа накапливается информация о затратах по материалам, затраты на оплату труда, страховые взносы по обязательному социальному страхованию, затраты на подготовку и освоение производства и общезаводским расходам, затраты на специальную технологическую оснастку и специальное оборудование и др. связанным с его изготовлением. Таким образом, карточка заказа является главным учетным документом в условиях позаказного метода калькулирования. В рамках ГОЗ заказчиком строго контролируются временной период отнесения затрат, который не должен выходить за рамки сроков выполнения работ по договорам. На таблице 11 представлена форма карточки заказа.

Таблица 11 – Карточка (ведомость) калькулирования затрат заказа

№ строк	Наименование статей калькуляции	Плановые затраты	Предложено организацией-поставщиком (подрядчиком, исполнителем)			Принято заказчиком
			Всего	в том числе:		
				затраты (на __. __. __.)	плановые затраты (с __. __. __ г. по __. __. __ г.)	
	2	3	4	4.1	4.2	5
100	Материальные затраты - всего:	-	-	-	-	-
	в том числе:	-	-	-	-	-
101	приобретение сырья, материалов и вспомогательных материалов	-	-	-	-	-
102	приобретение полуфабрикатов	-	-	-	-	-
103	возвратные отходы	-	-	-	-	-
104	приобретение комплектующих изделий	-	-	-	-	-
105	оплата работ и услуг сторонних организаций производственного характера	-	-	-	-	-
106	транспортно-заготовительные затраты	-	-	-	-	-
107	топливо на технологические цели	-	-	-	-	-

Продолжение таблицы 11

108	энергия на технологические цели	-	-	-	-	-
109	тара и упаковка	-	-	-	-	-
110	затраты на изделия собственного производства	-	-	-	-	-
200	Затраты на оплату труда - всего:	-	-	-	-	-
	в том числе:					
201	основная заработная плата	-	-	-	-	-
202	дополнительная заработная плата	-	-	-	-	-
300	Страховые взносы на обязательное социальное страхование	-	-	-	-	-
400	Затраты на подготовку и освоение производства - всего:	-	-	-	-	-
	в том числе:	-	-	-	-	-
401	пусковые затраты	-	-	-	-	-
402	затраты на подготовку и освоение новых видов продукции	-	-	-	-	-
500	Затраты на специальную технологическую оснастку	-	-	-	-	-
600	Затраты на специальное оборудование для научных (экспериментальных) работ	-	-	-	-	-
700	Специальные затраты	-	-	-	-	-
800	Общепроизводственные затраты	-	-	-	-	-
900	Общехозяйственные затраты	-	-	-	-	-
1000	Затраты на командировки	-	-	-	-	-
1100	Прочие прямые затраты	-	-	-	-	-
1200	Затраты по работам (услугам), выполняемым (оказываемым) сторонними организациями	-	-	-	-	-
1300	Производственная себестоимость (сумма строк 0100, 0200, 0300, 0400, 0500 – 1200)	-	-	-	-	-
1400	Коммерческие (внепроизводственные) затраты	-	-	-	-	-
1500	Проценты по кредитам	-	-	-	-	-
1600	Административно-управленческие расходы	-	-	-	-	-
1700	Себестоимость продукции (сумма строк 1300, 1400, 1500, 1600)	-	-	-	-	-
1800	Прибыль	-	-	-	-	-
1900	Цена продукции (без НДС) (сумма строк 1700, 1800)	-	-	-	-	-

Порядок учетных записей в рамках данного метода организует аналитический учет по каждому заказу, т. е. количество аналитических счетов к

должно соответствовать количеству заказов, размещенных в данный момент на предприятии. Прямые затраты материалов в соответствии с полученными первичными документами списываются на соответствующие заказы. Прямая заработная плата также прямо относится на соответствующие заказы.

Остается вопрос распределения косвенных затрат, таких как: отопление, затраты на освещение, арендная плата, амортизация и др., между конкретными производственными заказами, выполненными в отчетном периоде, т. к. рассчитать плановую цену заказа и согласовать ее с заказчиком необходимо до заранее до начала работ, при этом еще не определена общая сумма косвенных расходов.

Простым, но не эффективным решением данной проблемы – является ожидание окончания отчетного периода и распределение общей фактической суммы косвенных расходов за отчетный период между конкретными заказами, выполняемыми в этот период. Такое решение не позволяет точно рассчитать ожидаемую себестоимость заказа и не удовлетворит современного руководителя и заказчика. Заказчику и руководству предприятия для заключения договора необходимы данные об ожидаемой себестоимости заказа для согласования объема и стоимости работ. Заказчику также нужна данная информация о плановой цене, для того чтобы выбрать экономически выгодного исполнителя.

На практике обычно идут другим путем: косвенные расходы распределяют между отдельными заказами предварительно, пользуясь бюджетными ставками (предварительными нормативами) распределения ожидаемых косвенных расходов.

Расчет бюджетной ставки распределения косвенных расходов выполняется бухгалтерией накануне наступающего отчетного периода в три этапа:

- оцениваются косвенные расходы предстоящего периода;
- выбирается база для распределения косвенных расходов между отдельными производственными заказами, и прогнозируется ее величина. При этом под базой понимается какой-либо технико-экономический показатель, который, с точки зрения руководства предприятия, наиболее точно увязывает

общепроизводственные косвенные расходы с объемом готовой продукции;
- рассчитывается бюджетная ставка путем деления суммы прогнозируемых косвенных расходов на ожидаемую величину базового показателя.

Аналогичным образом в течение отчетного периода организуется учет по всем размещенным на предприятии заказам.

Рассмотрев финансовые структуры предприятий с попроектной организацией деятельности представленные в параграфе 1.3 работы, с учетом специфики деятельности предприятий ОПК представим финансовую структуру предприятия ОПК с внедренной системой позаказной организацией деятельности.

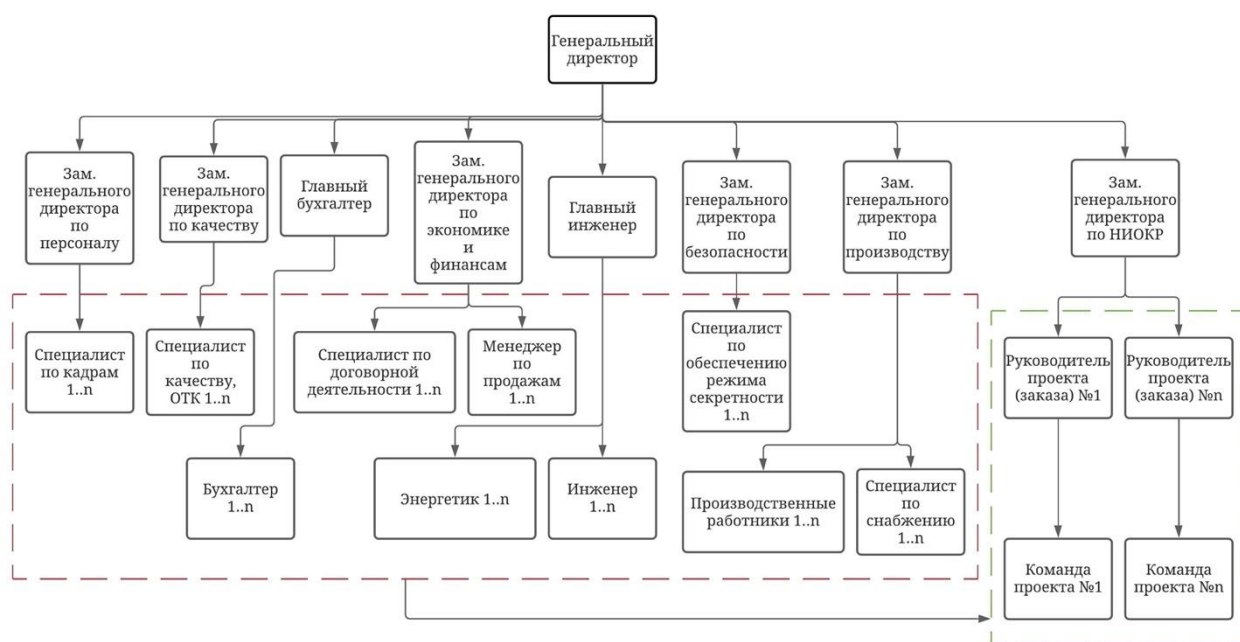


Рисунок 9 – Усовершенствованная структура предприятия ОПК с внедренной системой позаказной организацией деятельности

Определившись во статьи затрат представленными в таблице 11, рассмотрев усовершенствованную финансовую структуру предприятия ОПК с внедренной системой позаказной организацией деятельности, и пеняя во внимание представленные методы формирования сводных бюджетов проектных организаций, с учетом специфики бюджетирования на предприятиях ОПК представим усовершенствованную схему сводного бюджета предприятия ОПК с позаказной организации управления деятельностью.

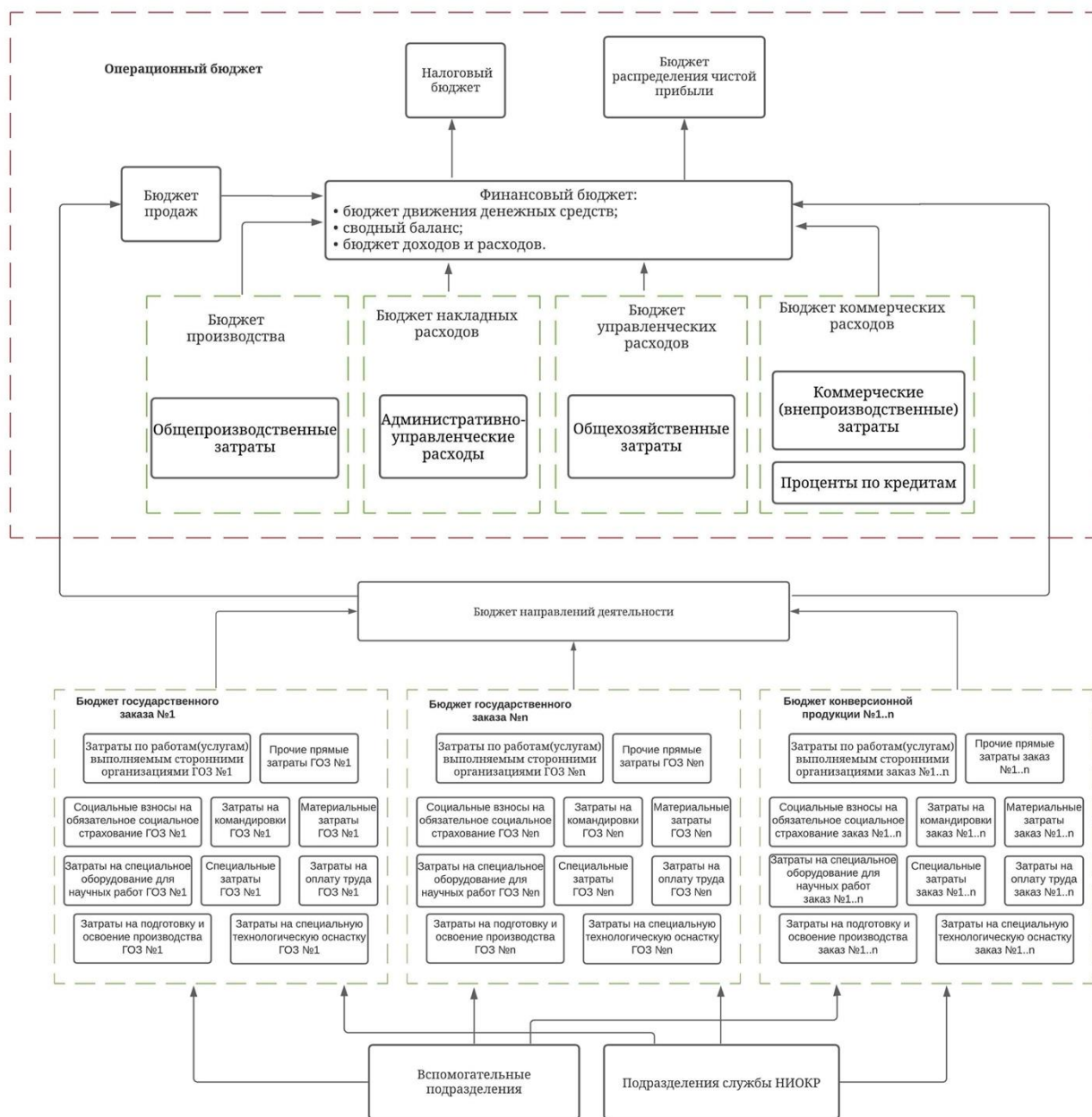


Рисунок 10 – Усовершенствованная схема формирования сводного бюджета предприятия ОПК с позаказной организацией управления

Таким образом можно сделать следующие выводы по представленному параграфу магистерской диссертации. Методика формирования сводного бюджета предприятий ОПК, представленная схематично на рисунке 10 с разделением прямых и косвенных затрат в разрезе направлений деятельности предприятия ОПК и формированием операционного бюджета является оптимальным для выполнения ГОЗ и «гражданских» заказов, позволяющая формировать раздельное финансирование проектов и осуществить контроль их бюджетов. Прямые затраты входят в бюджет направлений деятельности в

разрезе каждого проекта (заказа) предприятия ОПК. Косвенные затраты входят в операционный бюджет и распределяются на заказы пропорционально по определенной выбранной базе. В виде базы могут быть взяты следующие прямые затраты: заработная плата производственных рабочих, стоимость израсходованных материалов, объём выполненных работ и т. д. Операционный бюджет включает в себя финансовый бюджет, включающий бюджет движения денежных средств, бюджет доходов и расходов и сводный баланс, базой для разработки которого являются следующие бюджеты: бюджет производства, бюджет продаж продукции, бюджет накладных расходов, бюджет коммерческих и управленческих расходов.

3 ПРИМЕНЕНИЕ УСОВЕРШЕНСТВОВАННОЙ МЕТОДИКИ ПОЗАКАЗНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

3.1 Интеграция усовершенствований методики позаказного бюджетирования в систему управления предприятиями оборонно- промышленного комплекса, план-факторный анализ

В настоящем параграфе рассмотрим вопрос интеграции усовершенствованной методики позаказного бюджетирования, представленной в параграфе 2.3 в систему управления предприятиями ОПК. Методика позаказного бюджетирования, интегрированная в систему управления предприятиями ОПК может дать следующий положительный эффект:

- позволит предприятию быть конкурентоспособным при выполнении ГОЗ, т. к. Федеральный закон № 275-ФЗ от 29.12.2012 г. «О государственном оборонном заказе» регламентирует: формирование отдельного учета затрат позаказно, открытие специальных счетов для финансирования ГОЗ, проектное управление и др.;

- позволит формировать плановую стоимость выполнения заказа на этапе планирования работ и заключения договора;

- минимизировать финансовые, временные и человеческие ресурсы, при выполнении ГОЗ, что в большинстве случаев является решающим фактором при конкурсной основе получения ГОЗ;

- позволит предприятию выполнять одновременно несколько проектов и формирует центр ответственности за выполнения конкретного проекта в лице руководителя проекта;

- контролировать выполнение ГОЗ на всех этапах жизненного цикла проекта по средствам формирования отдельных бюджетов;

- позволит при необходимости перенаправить максимальные ресурсы предприятия на выполнение значимых проектов (ГОЗ) без значительных потерь при выполнении других заказов;

- позволит обосновать все сформированные при выполнении ГОЗ затраты, при проверке со стороны заказчика, представительства Минобороны России (при проведении работ по линии МО РФ [7]), ФАС, прокуратуры и т. д.;

- позволит руководству предприятия или Государственной корпорации формировать управленческие и кадровые решения, направленные на укрепление стабильного финансового состояния.

Интеграцию усовершенствованной методики позаказного бюджетирования в систему управления предприятиями ОПК целесообразно внедрять «сверху вниз» – через Государственные корпорации, в организационные структуры которых входят предприятия ОПК. Ежегодно Государственные корпорации формируют и доводят до всех ее организаций приказы о формировании финансовых планов Государственной корпорации на текущий год, в которых представлены бюджетные предпосылки и ориентиры для формирования финансовых планов Государственной корпорации и ее организаций. Предложенный вариант интеграции является оптимальным, т. к. он единственный позволяет избежать двойного бюджетирования: по усовершенствованной методике, представленной в данной работе и по методикам бюджетирования доводимых Государственными корпорациями предприятиям ОПК. Интеграцию усовершенствованной методики позаказного бюджетирования в систему управления предприятия необходимо начинать с изменения структуры предприятия, представленной на рисунке 9.

Одной из важнейших практически значимой контрольной функций составления бюджетов является план-факторный анализ (далее – ПФА), о котором пойдет речь ниже в данном параграфе. ПФА – это сравнение плановых и фактических показателей деятельности предприятия, подразделения или конкретного заказа за конкретный период времени [51]. ПФА показывает эффективность внедренной структуры предприятия, ее системы

бюджетирования, маркетинговой модели и экономической стратегии. Проводя ПФА можно оценить в количественных показателях на сколько фактически отклоняются от заданной цели конкретные структурные подразделения предприятия и если да, то по какой причине.

ПФА, как контрольная функция для руководства предприятий ОПК и курирующих их ведомств, применялся в плановой экономике Советского союза. Однако сегодня на многих предприятиях ОПК не пользуется такой полезной функцией бюджетирования. Фактически без проведения работ по ПФА невозможно целенаправленное, стабильное развитие предприятия и успешное выполнение сложных заказов [60]. ПФА тесно связан с планированием, установки целей предприятий и выражение этих целей в конкретных экономических показателях. Таким образом, с учетом специфики деятельности предприятий ОПК и выполнения ГОЗ, представленной в параграфе 1.2, ПФА является для руководства предприятия актуальным инструментом, дающим наглядную картину выполнения конкретного ГОЗ или предприятия в целом, позволяющим принимать грамотные и своевременные управленческие решения [55].

Как было представлено выше ПФА – это определение размера отклонений фактических показателей от плановых, обратим на них подробное внимание. Количество параметров их анализ и представление должно давать возможность сформулировать практические рекомендации к действию по улучшению деятельности. При этом результат исследования принято представлять в относительных величинах – процентах. Существует четыре общепринятых диапазона выявления проблем по результатам ПФА:

- 5-10 %, первый диапазон (несущественный размер расхождений, подвергается анализу, но не требует выполнения немедленных действий, данный уровень практически неизбежен при активной деятельности предприятия);
- 10-30 %, второй диапазон (умеренный размер расхождений, требуется провести проверку, определить источники возникновения таких расхождений, а

также принять управленческие решения, которые позволят избежать последствий);

- 30-50 %, третий диапазон (существенный размер расхождений, требует внесения корректировок в стратегию деятельности предприятия, определить источники возникновения расхождений, срочно принять управленческие решений, минимизировать последствия);

- свыше 50 %, четвертый диапазон (критический размер расхождений, необходимо составить план мер по поиску ошибок и повторного повторения данной ситуации в будущем, минимизировать последствия) [60].

Теперь перейдем непосредственно к составлению таблицы ПФА результативности ГОЗ предприятия ОПК. Данная деятельность носит в основном расчетный характер и оформляются в табличном виде в Microsoft Excel, по полученным результатам делается выводы.

Традиционно материалы ПФА составляют каждый квартал, однако если сроки выполнения работ значительны 3-5 лет и более, что в большинстве случаев применимо для ГОЗ, ПФА можно проводить ежегодно.

Первым направлением для составления таблицы ПФА в рамках ГОЗ необходимо определиться с конкретными статьями и бюджетами сравнения:

- количество сотрудников, осуществляющих деятельность в отчетный период;

- трудоемкость работ, запланированных по сквозному плану в отчетном периоде;

- общий объем фонда заработной платы, выданной сотрудникам предприятия в отчетный период;

- объем затрат направленной для производства продукции в отчетный период;

- общий объем финансовых ресурсов, выделенных на выполнения работ в отчётный период сторонним организациям;

- объем расходов, направленных на административно-управленческий персонал и коммерческие расходы в отчетном периоде;

- объем остальных не учтённых затрат в отчетном периоде
- общий объем финансовых ресурсов (себестоимость продукции) в отчётный период;
- прибыль, полученная предприятием по данному заказу за отчетный период;
- отчисления в пользу ФНС в отчетном периоде;
- общий объем финансовых ресурсов (стоимость выполнения заказа) в отчётный период.

Пример составления таблицы ПФА по ГОЗ на предприятии ОПК приведен в таблице 12.

Исходные данные для анализа:

1. Исследуемый отчетный период – 2020 год;
2. Количество сотрудников, осуществляющих деятельность в отчетный период: запланированный результат – 250 чел., текущий результат – 280 чел.;
3. Трудоемкость работ, запланированных по сквозному плану в отчетном периоде: запланированный результат – 3000 чел./мес., текущий результат – 2850 чел./мес.;
4. Общий объем фонда заработной платы, выданной сотрудникам предприятия в отчетный период: запланированный результат – 12 500 тыс. руб., текущий результат – 14 000 тыс. руб.;
5. Объем затрат направленной для производства продукции в отчетный период: запланированный результат – 120 000 тыс. руб., текущий результат – 128 000 тыс. руб.;
6. Общий объем финансовых ресурсов, выделенных на выполнения работ в отчётный период сторонним организациям: запланированный результат – 100 000 тыс. руб., текущий результат – 100 000 тыс. руб.;
7. Объем расходов, направленных на административно-управленческий персонал и коммерческие расходы в отчетном периоде: запланированный результат – 3 000 тыс. руб., текущий результат – 1 000 тыс. руб.;

8. Объем остальных не учтённых затрат в отчетном периоде:
 запланированный результат – 500 тыс. руб., текущий результат – 700 тыс. руб.

Таблица 12 – Таблица ПФА по ГОЗ на предприятии ОПК

Сфера проверки	Единица измерения значения	Запланированный результат на 2020 год	Текущий результат по итогам 2020 года	Наличие расхождений в абсолютном значении	Процент отклонения (относительные значения)
Количество сотрудников, осуществляющих деятельность	чел.	250	280	30	12%
Трудоемкость выполняемых работ, запланированных по сквозному плану	чел./мес.	3000	2850	150	5%
Общий объем фонда заработной платы, выданной сотрудникам предприятия	тыс. руб.	12 500	14 000	1500	12%
Объем затрат направленной для производства продукции	тыс. руб.	120 000	128 000	8000	7%
Общий объем финансовых ресурсов, выделенных на выполнения работ сторонним организациям	тыс. руб.	100 000	120 000	20000	20%
Объем расходов, направленных на административно-управленческий персонал и коммерческие расходы	тыс. руб.	3 000	1 000	-2000	-67%
Объем остальных не учтённых затрат	тыс. руб.	500	700	200	40%
Общий объем финансовых ресурсов (себестоимость продукции)	тыс. руб.	236 000	263 700	27700	12%
Прибыль, полученная предприятием по данному заказу	тыс. руб.	47 200	52740	5540	12%
Отчисления в пользу ФНС	тыс. руб.	9440	10548	1108	12%
Общий объем финансовых ресурсов (стоимость выполнения заказа)	тыс. руб.	292 640	326 988	34348	12%

По составленной таблице 12 ПФА можно сделать следующие выводы:

- представленный анализ относится ко второму диапазону выявления промелем (умеренный размер расхождения 10-20 %), т. к. стоимость выполнения заказа в отчетном периоде увеличилась на 12 %;

- источником расхождения являются все представленные статьи затрат (основной вклад в расхождение вносят: общий объем финансовых ресурсов, выделенных на выполнения работ сторонним организациям и объем затрат направленной для производства продукции, на уменьшение суммарного расхождения влияет объем расходов, направленных на административно-управленческий персонал и коммерческие расходы, но в абсолютных величинах недостаточно);

- руководству предприятия предлагается обратить внимание на работу со сторонними организациями, разобраться с адекватностью увеличения стоимости их работ и внедрять на собственном предприятии систему бережливого производства и развитие системы менеджмента качества, которые позволят снизить производственные издержки;

- трудоемкость выполняемых работ снизилась в относительных величинах на 5 %, при этом при уменьшенном объеме работ количество сотрудников, занятых данными работами, увеличилось на 30 чел., что может говорить об неэффективности организации труда и низкой квалификации персонала на предприятии,

- предлагается рассмотреть возможность внедрения на предприятии автоматизированной системы сквозного планирования и контроля работ и курсов повышения квалификации и периодической аттестации сотрудников.

В завершении представленного параграфа можно сделать следующие выводы. Внедрение системы бюджетирования на предприятиях ОПК очень важный процесс, на сегодняшний день внедрение бюджетирования целесообразно проводить, через созданные Государственные корпорации. Одним из направлений бюджетирования является ПФА, предоставляющий контрольные абсолютные и относительные параметры позволяющие определять

«слабые мета» в организации производственного процесса на предприятии ОПК. Представленные параметры можно подбирать индивидуальным образом в разрезе заказа, предприятия в целом, его результативности и производительности, тем самым делая соответствующие выводы и принимая оперативные управленческие решения.

Представленная в работе усовершенствованная методика позаказного бюджетирования предприятий ОПК с интегрированной в нее контрольной функцией в виде ПФА, представленного в текущем параграфе, апробированы при выполнении ГОЗ по линии Министерства обороны РФ на АО «НПО автоматики имени академика Н.А. Семихатова», структурно входящего в Государственную корпорацию «Роскосмос» [8].

3.2 Применение бюджета для анализа финансового состояния предприятия

Анализ финансового состояния предприятия является основным направлением деятельности, который позволяет оперативно и большей долей вероятности дать информацию об устойчивом финансовом положении предприятия. Анализ финансового состояния – это с одной стороны важный элемент управления предприятием, позволяющая руководству и акционерам принимать грамотные решения, а с другой стороны это характеристика деятельности предприятия во внешней среде, позволяющая потенциальным партнерам получить информацию о перспективах дальнейшего сотрудничества, а конкурентам о деловой активности предприятия [37]. В широком смысле под анализом финансового состояния понимают расчет и последующий анализ коэффициентов, характеризующих определенный аспект финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Самые распространённые финансовые коэффициенты (коэффициента автономии, коэффициент

финансовой зависимости, коэффициент текущей ликвидности, коэффициент быстрой ликвидности, рентабельность собственного капитала и др.) и их расчет подробно приложены во множестве источников в том числе в «Методологических рекомендациях по проведению анализа финансово-хозяйственной деятельности организаций», утвержденного 28.11.2002 г. Госкомстатом России [1]. В представленной работе мы рассмотрим анализ финансового состояния предприятия, как элемент прогнозирования и эффективной технологии управления предприятием.

Заключительным этапом процесса формирования сводного бюджета предприятия является формирование прогнозного баланса. Прогнозный баланс - это отдельный вид бюджета, где содержится информация о прогнозируемом состоянии предприятия, состоянии активов и пассивов на конец бюджетного периода. Структура прогнозного бюджета идентична бухгалтерскому балансу [57].

Можно выделить две основные задачи составления прогнозного баланса:

- определение потребности предприятия в финансировании в прогнозируемом периоде;
- анализ прогнозного финансового состояния [42].

Стати активов и пассивов прогнозного баланса представляются на основании данных этих статей за прошлые периоды с учетом, при этом необходимо провести глубокий анализ предыдущих периодов, оценить уровень изменения статей от одного отчетного периода к другому. Прогнозный баланс составляется минимум с одним отчетным балансом, но допустимо представлять несколько отчетных периодов.

Пример составления прогнозного баланса представлен в таблице 14.

Исходные данные:

- 1) объем продаж отчетного периода 120 000 тыс. руб.
- 2) руководство предприятия потребовало составить прогнозный баланс с увеличением объема продаж на 10 %;
- 3) увеличение дебиторской задолженности на 2 %;

- 4) снижения материальных затрат в расчете на единицу продукции на 3%;
- 5) внеоборотные активы без изменений;
- 6) величина краткосрочных и долгосрочных займов и собственного капитала без изменений;
- 7) руководство предприятия потребовало составить прогнозный баланс с увеличением рентабельности продаж на 10 %;
- 8) норма выплаты дивидендов 20 %;
- 9) балансовый отчет представлен на таблице 13.

Таблица 13 – Баланс активов и пассивов в отчетном периоде (тыс. руб.)

Актив	На конец 2020г.	Пассив	На конец 2020г.
Денежные средства	2000	Кредиторская задолженность	150 000
Дебиторская задолженность	3000	Краткосрочные займы	90 000
Запасы	5000	Долгосрочные займы	40 000
Текущие активы	220 000	Собственный капитал	200 000
Внеоборотные активы	280 000	Нераспределенная прибыль	30000
Баланс	510 000	Баланс	510 000

Теперь определим статьи прогнозного баланса исходя из представленных выше исходных данных и балансового отчета 2020 г.:

- денежные средства $2000 \times 1,1 = 2200$ тыс. руб.;
- дебиторская задолженность $3000 \times \frac{1,1}{1,02} = 3235$ тыс. руб., где $I_{дз} = \frac{1,1}{1,02}$ – индекс изменения дебиторской за должности;
- запасы $5000 \times 1,1 \times 0,97 = 5335$ тыс. руб., где $I_{мз} = 1,1 \times 0,97$ – индекс изменения материальных затрат;
- текущие активы $220000 + 3235 + 5335 = 228570$ тыс. руб.;
- кредиторская задолженность $150000 \times 1,1 = 165000$ тыс. руб.;
- нераспределенная прибыль:

$30000 + (120000 \times 1,1) \times 0,1 \times (1 - 0,2) = 40560$ тыс. руб., где

$OP_{\text{прогноз}} = 120000 \times 1,1$ – объем продаж по прогнозу [58].

Таблица 14 – Прогнозный баланс (тыс. руб.)

Наименование статей	Отчетный баланс 2020г.	Прогнозный баланс 2021г.
Актив		
Денежные средства	2000	2200
Дебиторская задолженность	3000	3235
Запасы	5000	5335
Текущие активы	220000	228570
Внеоборотные активы	280000	280000
БАЛАНС	510000	519340
Пассив		
Кредиторская задолженность	150000	165000
Краткосрочные займы	90000	90000
Долгосрочные займы	40000	40000
Собственный капитал	200000	200000
Нераспределенная прибыль	30000	40560
БАЛАНС	510000	495000

Теперь можем ответить на первую задачу составления прогнозного баланса – определение потребности предприятия в финансировании в прогнозируемом периоде. Потребность предприятия во внешнем финансировании в прогножном периоде определяется разностью балансов активов и пассивов: $519340 - 495000 = 24340$ тыс. руб.

Таким образом, предприятие нуждается в поиске дополнительных источников финансирования в объеме 24340 тыс. руб. Это могут быть, например краткосрочные или долгосрочны займы, т.к. в примере они оставались без изменений на уровне статей отёчного баланса. Частично компенсировать потребность предприятия в финансировании можно за счет невыплаты

дивидендов, однако этого будет недостаточно необходимо будет изыскивать другие источники дофинансирования.

Для составления прогнозного отчета о финансовых результатах – таблица 15, применим метод прогнозирования по среднему темпу роста.

Таблица 15 – Прогнозный отчет о финансовых результатах (тыс. руб.)

Показатель	2018г.	Индекс роста	2019г.	Индекс роста	2020г.	Средний индекс	2021г.
Выручка	650000	0,92	598000	0,85	508300	0,89	449845
Себестоимость продаж	350000	0,80	280000	0,83	232400	0,82	189406
Валовая прибыль	34000	1,76	59840	1,85	110704	1,81	199821
Коммерческие расходы	25000	1,20	30000	2,30	69000	1,75	120750
Управленческие расходы	35000	1,05	36750	1,12	41160	1,09	44659
Прибыль (убыток) от продаж	34000	1,76	59840	1,85	110704	1,81	199821
Доходы от участия в других организациях	-	-	-	-	-	-	-
Проценты к получению	8000	0,70	5600	0,73	4088	0,72	2923
Проценты к уплате	75000	1,80	135000	2,30	310500	2,05	636525
Прочие доходы	15000	0,85	12750	0,88	11220	0,87	9705
Прочие расходы	25000	0,97	24250	0,93	22552,5	0,95	21425
Прибыль (убыток) до налогообложения	7000	1,30	9100	1,40	12740	1,35	17199
Текущий налог на прибыль	1500	1,30	1950	1,50	2925	1,40	4095
Изменение отложенных налоговых обязательств	3000	0,50	1500	0,55	825	0,53	433
Изменение отложенных налоговых активов	500	1,50	750	1,90	1425	1,70	2422
Прочее	100	1,00	100	1,20	120	1,10	132
Чистая прибыль (убыток)	5000	0,50	2500	0,70	1750	0,60	1050

В методе прогнозирования по среднему темпу роста в таблице 15 представлены индексы роста в 2019 году относительно 2018 г. и в 2020 г. относительно 2019 г. соответственно. Прогнозный индекс роста рассчитывается,

как среднее арифметическое между индексами роста в 2019 и 2020 гг. Умножая на рассчитанный средний индекс представляем прогнозируемые значения показателей отчета о финансовых результатах.

Теперь перейдем к анализу прогнозного финансового состояния.

Все коэффициенты анализа финансового состояния делятся на четыре группы показателей:

- ликвидность (краткосрочная платежеспособность);
- финансовая устойчивость (долгосрочная платежеспособность);
- рентабельность (финансовая эффективность);
- деловая активность (нефинансовая эффективность) [54].

Показатели прогнозного финансового состояния применяя информацию из прогнозного баланса (таблица 14) и прогнозного отчета о финансовых результатах (таблица 15). Расчет показателей финансового состояния подробно изложен в «Методологических рекомендациях по проведению анализа финансово-хозяйственной деятельности организаций», утвержденных 28.11.2002 г. Госкомстатом России, введу чего в текущем параграфе рассчитаем для примера четыре следующих показателя (по одному из каждой группы показателей):

1. Коэффициент абсолютной ликвидности:

$$K_{\text{АЛ}} = \frac{(\text{ДС} + \text{КФВ})}{\text{КО}} \times 100 \%, \quad (2)$$

где ДС – денежные средства;

КФВ – краткосрочные финансовые вложения;

КО – краткосрочные обязательства.

$$K_{\text{АЛ}} = \frac{(2200 + 228570)}{(165000 + 90000)} \times 100 \% = 90 \%, \quad (3)$$

Характеризует, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена на конкретную дату. Рекомендуемое значение более 20 %.

2. Коэффициент автономии:

$$K_{\text{АВТ}} = \frac{\text{СК}}{\text{А}} \times 100 \%, \quad (4)$$

где А – активы;

СК – собственный капитал.

$$K_{\text{АЛ}} = \frac{200000+40560}{519340} \times 100 \% = 46 \%, \quad (5)$$

Характеризует степень независимости от внешних источников финансирования. Рекомендуемое значение 50 %.

3. Рентабельность активов:

$$ROA = \frac{P_{\text{чис}}}{A} \times 100 \%, \quad (6)$$

где $P_{\text{чис}}$ – чистая прибыль, А- активы.

$$ROA = \frac{1050}{519340} \times 100 \% = 0,2 \%, \quad (7)$$

Характеризует финансовую отдачу от использования активов предприятия. Рекомендуемое значение больше 0 %.

4. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задорности:

$$K_{\text{ОДЗ}} = \frac{B}{((DZ_{\text{НП}}+DZ_{\text{КП}})/0,5)}, \quad (8)$$

где В – выручка,

$DZ_{\text{НП}}$ – дебиторская задолженность на начала периода;

$DZ_{\text{КП}}$ – дебиторская задолженность на конец периода.

$$K_{\text{ОДЗ}} = \frac{449845}{((3000+3235)/0,5)} = 144, \quad (9)$$

Характеризует эффективность взаимодействия между нашим предприятием и нашими контрагентами. Анализируется в динамике [56].

Таким образом можно сделать следующие выводы по представленному параграфу магистерской диссертации. Представлен еще один элемент системы управления предприятием, такой как прогнозный анализ финансового состояния. В данном параграфе представлено, что конечным этапом бюджетирования предприятия является составление прогнозах бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Представлены примеры составления прогнозного баланса и отчёт о финансовых результатах, а также расчет показателей прогнозируемого финансового состояния предприятия. Составление представленных документов и расчет показателей позволит руководству оценить, как будет выглядеть финансовое состояние предприятия

по прошествии определенного периода. В результате чего могут быть приняты своевременные управленческие решения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключении диссертационной работы хотелось бы сказать, что исторически предприятия ОПК были специфическим сектором экономики, это связано в большей мере с распределением ГОЗ, которое зачастую не строилось на принципах открытой конкуренции. Однако при выполнении работ жестко контролировать качество, сроки и характеристики изделий, а также нецелевое расходование средств, что в конечном итоге позволяло создать современный инновационный продукт, а предприятия ОПК в такой системе являлись драйвером отечественной экономики. Реформа ОПК и создание в нем юридических лиц по форме акционерных обществ позволило предприятиям наращивать прибыль за счет увеличения заказов, в том числе не только по линии ГОЗ, что потребовало серьезного планирования и контроля расходования средств, учета затрат и составления бюджетов позаказно, позволивших минимизировать стоимость и сроки выполнения работ. Сегодня ОПК – это огромное количество предприятий, развитию которых государство уделяет особое внимание.

В первой главе диссертационной работы проведено исследование предприятий ОПК, обоснована необходимость внедрения на них методик позаказного бюджетирования, позволяющих более эффективно использовать ресурсы предприятий, детально анализировать финансовую составляющую каждого заказа в отдельности, принимать грамотные управленческие решения в целом для предприятий, а также позволяет выполнять требований нормативной документации по ГОЗ. К недостаткам позаказного бюджетирования предприятий ОПК можно отнести значительную трудоёмкость калькуляции затрат при значительном количестве заказов. По каждому отдельному заказу требуется назначения ведущего экономиста проекта. Упростить процесс калькуляции затрат можно за счет внедрения на предприятии автоматизированных систем планирования и контроля работ. В работе представлено авторское определение позаказного бюджетирования,

учитывающее специфику предприятий ОПК.

Во второй главе диссертационной работы рассмотрены существующие нормативные документы по бюджетированию организаций и методики позаказного бюджетирования. Рассмотрены структуры управления организаций с внедренной системой проектной организации работ. Предложена оптимальная структура предприятия ОПК, функционирующего по проектному типу управления, а также усовершенствованная методика позаказного бюджетирования предприятий ОПК, учитывающая отраслевую специфику этих предприятий.

В третьей главе работы представлены рекомендации по интеграции усовершенствованной методики позаказного бюджетирования на предприятия ОПК, используя управленческий ресурс Государственных корпораций. Подробно описан метод составления ПФА по заказу, позволяющий определять расхождение между планом и фактическим состоянием финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Параметры ПФА можно подбирать индивидуально для предприятия в зависимости от поставленных целей анализа. ПФА представляется руководству предприятия с подробными выводами для принятия оперативных управленческих решений.

Также в третьей главе магистерской диссертации представлен метод применения бюджетирования для анализа финансового состояния предприятия, посредством составления прогнозного бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Представленные расчеты могут быть взяты за основу составления прогноза финансового состояния предприятий ОПК.

Таким образом в целом по магистерской диссертационной работе можно сделать вывод, что поставленная в введении работы цель достигнута, задачи выполнены, можно утверждать об успешном проведении данного исследования.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Методические рекомендации по проведению анализа финансово-хозяйственной деятельности организаций. Утверждённые Госкомстатом России 28.11.2002 (действующая редакция). – Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_142116/ (дата обращения 05.02.2021).

2. Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций). Приказ Министерства экономики РФ от 01.10.1997 №118 (действующая редакция). – Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_16859/ (дата обращения 01.08.2020).

3. Об утверждении государственной программы РФ «Развитие оборонно-промышленного комплекса». Постановление Правительства РФ от 16.05.2016 №425-8 (редакция от 13.03.2020). - Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_198364/ (дата обращения 01.08.2020).

4. Об утверждении порядка определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках государственного оборонного заказа. Приказ Минпромторга России от 08.02.2019 №334 (Зарегистрировано в Минюсте России 18.04.2019 N 54430). – Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_322968/ (дата обращения 01.08.2020).

5. О государственном оборонном заказе. Федеральный закон от 29.12.2012 №275-ФЗ (последняя редакция). - Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_140175/ (дата обращения 01.08.2020).

6. О внесении изменений в Федеральный закон «О государственном оборонном заказе» и отдельные законодательные акты РФ. Федеральный закон от 29.06.2015 №159-ФЗ (последняя редакция). - Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_181757/ (дата обращения 01.08.2020).

7. О военных представительствах Министерства обороны РФ (вместе с «Положением о военных представительствах Министерства обороны РФ»). Постановление Правительства РФ от 11.08.1995 №804 (ред. от 26.09.2017). - Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_101085/ (дата обращения 01.08.2020).

8. О Государственной корпорации по космической деятельности "Роскосмос". Федеральный закон от 13.07.2015 N 215-ФЗ (последняя редакция). - Текст: электронный // [Консультант-Плюс: [сайт]]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_182616/ (дата обращения 01.08.2020).

9. Антонов М.В. Управление структурой капитала предприятий оборонно-промышленного комплекса с использованием рыночных инструментов. Текст: непосредственный // Дайджест-финансы. - 2008. - № 10. - С. 44-49.

10. Бабурина И.А., Губайдуллина Э.Э. Основные особенности предприятий оборонно-промышленного комплекса. – Текст: электронный // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. – 2010. - № 1. – С. 8-9. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-osobennosti-predpriyatiy-oboronno-promyshlennogo-kompleksa/viewer/> (дата обращения 01.08.2020).

11. Бурцев В.В. Через бюджетирование к эффективному менеджменту. - Текст: непосредственный // Финансовый менеджмент. - 2016. - № 1. - С. 10-13.

12. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов / В.Б. Ивашкевич; под ред. В.Б. Ивашкевича. – Москва: Юристъ, 2013. - 618 с.

13. Бобрышев А.Н., Агафонова Н.П. Применение бюджетирования как ключевого элемента управленческого учета в системе проектного менеджмента. – Текст: непосредственный // Вестник воронежского государственного университета. – 2020. - № 2. – С. 3-12.

14. Бюджетирование на микро- и макроуровне: учебное пособие / Л.В. Попова, В.А. Константинов; под ред. Л.В. Поповой, В.А. Константинова. – Москва: Дело и Сервис, - 2014. - 288 с.

15. Волков О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях / О.Н. Волков. - Москва: Финансы и статистика, 2017. - 272 с.

16. Воронченко Т.В. Методические и практические аспекты. – Текст: непосредственный // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2016. - № 1. - С. 3-5.

17. Войко А. Постановка системы бюджетирования на предприятии. Текст: непосредственный // Финансовая газета. Региональный выпуск. - 2015. №2. - С. 36-38.

18. Гаврилова О. Типичные ошибки процесса бюджетирования. – Текст: непосредственный // Консультант. - 2015. - №3. - С. 44-47.

19. Ерасов Е.А. Оборонно-промышленный комплекс России: состояние и перспективы развития. Текст: электронный // Экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами. - 2013. - С. 32-44. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/oboronno-promyshlennyu-kompleks-rossii-sostoyanie-i-perspektivu-razvitiya/viewer> (дата обращения 28.10.2020).

20. Закутнев С.Е. Бюджетирование деятельности хозяйственных субъектов, обеспечивающих обороноспособность страны. Текст: непосредственный // Сборник научных трудов: под ред. Божко В. П. – Москва: МЭСИ, 2008. – 373 с.

21. Закутнев С.Е., Уваров А.В. Современное состояние и проблемы функционирования оборонно-промышленного комплекса. – Текст: электронный // Информационно-экономические аспекты стандартизации и технического

регулирования: Научный интернет-журнал. 2014. № 1(17). URL: http://iea.gostinfo.ru/files/2014_01/2014_01_09.pdf.

22. Караваев И.Е. Бюджетирование деятельности предприятия оборонно-промышленного комплекса. Текст: электронный // Вопросы экономики. - 2012. - С. 26-31. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/byudzhetrovanie-deyatelnosti-predpriyatiy-oboronno-promyshlennogo-kompleksa/viewer> (дата обращения 20.11.2020).

23. Коваленко И. Финансовое планирование для бизнеса с большим количеством ЦФО. – Текст: непосредственный // Финансовый директор. - 2016. - №12. - С. 38-43.

24. Кирсанова М.А. Особенности организации и управления финансовыми потоками на предприятиях оборонно-промышленного комплекса. – Текст: непосредственный // Современная экономика: опыт, проблемы и перспективы развития. - 2015. - №4. - С.67-72.

25. Кушнир К.А. Анализ развития предприятий оборонно-промышленного комплекса России. – Текст: непосредственный // Вестник евразийской науки. Экономика и бизнес. - 2018. - №4. Том 10. - С. 1-9.

26. Малькова М. Бюджетирование: практический подход. – Текст: непосредственный // Планово-экономический отдел. - 2015. - № 1. - С. 81-86.

27. Механизм адаптации предприятий оборонно-промышленного комплекса к рынку с использованием аутсорсинга: автореферат диссертационной работы на соискание ученой степени кандидата экономических наук / С.Ф. Рахматуллина. – Уфа: ГОУ ВПО «Уфимский государственный авиационный технический университет», 2009. – 26 с.

28. Мингалиев К.Н. Управление финансовым оздоровлением предприятий оборонно-промышленного комплекса России. – Текст: непосредственный // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. - 2011. - №22. - С. 49-55.

29. Михайлова Э.А., Ремизова Н.А. Формирование комплексной системы бюджетирования проектных организаций. – Текст: непосредственный // Вестник РГАТА им. П.А. Соловьева. – 2011. - № 1. – С. 19-28.

30. Науменкова С.В., Глазун О.И. Особенности организации системы бюджетного планирования на предприятии. – Текст: электронный // Прикладные финансово-экономические проблемы. – 2001. - №1 – С. 15-20 - URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/324222081.pdf> (дата обращения 28.10.2020).

31. Намитулина А.З., Беделова У.М. Повышение эффективности государственного финансового контроля в сфере высокотехнологичного оборонно-промышленного комплекса. – Текст: непосредственный // Мир (Модернизация. Инновации. Развитие). - 2016. - №2 (26). - С.48-53.

32. Никитина Н. Проблемы постановки системы бюджетирования на предприятиях и пути их решения. – Текст: непосредственный // Финансовая газета. - 2018. - № 9. - С. 37–40.

33. Носкова Н.Ю. Бюджетирование проектной структуры. – Текст: непосредственный // Наука России: цели и задачи. – 2020. – С. 45-49.

34. Орлов К. В., Рахматуллин Л. К., Рагозин М. А. Предприятия оборонно-промышленного комплекса, как полифункциональная система. Текст: электронный // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. Экономика и бизнес. - 2010. - С. 46-47. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predpriyatiya-oboronno-promyshlennogo-kompleksa-kak-polifunktsionalnaya-sistema/viewer> (дата обращения 28.10.2020).

35. Основы управленческого учета: учебное пособие / Н.А. Адамова, Т.М. Рогуленко, Г.А. Амучиевой; под общ. ред. Н.А. Адамова. – СПб.: Питер, 2005. - 112 с.

36. Осипова О.П. Управленческий учет / О.П. Осипова. - Москва: Экзамен, 2002. - 210 с.

37. Оценка деятельности компании на основе анализа и прогноза финансового состояния (на примере ОАО «КамАЗ») выпускная квалификационная бакалаврская работа / А.А. Парешина. – Новосибирск:

ФГАОУ ВО «Новосибирский национальный исследовательский национальный университет», 2015. – 66 с.

38. Поднос А.С. Особенности управления финансами в оборонно-промышленном комплексе. – Текст: электронный // Colloquium-journal. - 2019. - №2. - С 34-36. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-upravleniya-finansami-v-oboronno-promyshlennom-komplekse/viewer> (дата обращения 20.11.2020).

39. Позаказный метод учета себестоимости используется при изготовлении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия. URL: www.kpfu.ru/docs/F1110456409 (дата обращения 20.11.2020).

40. Пушкина С. Как работать с бюджетами в условиях нестабильности. – Текст: непосредственный // Финансовый директор. - 2016. - №7-8. - С. 114-117.

41. Разработка системы бюджетирования на предприятии: проблемы и пути решения: магистерская диссертация / Н.В. Стукова. – Екатеринбург: ФГАОУ ВО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина», 2018. – 228 с.

42. Совершенствование планирования и бюджетирования как факторов повышения эффективности управления финансами производственного предприятия: выпускная квалификационная работа (магистерская диссертация) / И.С. Гнездилов. – Екатеринбург: ФГБОУ ВО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина», 2020. – 76 с.

43. Совершенствование управления модернизацией предприятий оборонно-промышленного комплекса России: автореферат диссертационной работы на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Ф.Е. Скрипунов. – Москва: ФГБОУ ВПО «Российский государственный гуманитарный институт», 2012. – 29 с.

44. Ткаченко М.Б. Развитие методологии процессно-ориентированного и проектно-ориентированного бюджетирования. – Текст: непосредственный // Вестник марийского государственного технического университета. – 2011. - №3. – С. 81-88.

45. Толочко И.А. Отраслевые особенности предприятий оборонно-промышленного комплекса в организации рискозащищенной технологии планирования. – Текст: непосредственный // Лидерство и менеджмент. - 2020. - Том 7. № 2. - С. 379-392.

46. Управление проектами: справочное пособие / И.И. Мазур, В.Д. Шапиро [и др.]; под ред. И.И. Мазура, В.Д. Шапиро. – Москва: Высшая школа, 2001. – 875 с.

47. Финансы организации (предприятия): дистанционный учебный курс (Учебно-методический комплекс) / А.Н. Задорожной; под редакцией А.Н. Задорожной. – Москва: Центр дистанционных образовательных технологий МИЭМП, 2010. - 396 с.

48. Хруцкий В.Е., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования / В.Е. Хруцкий. - 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Финансы и статистика, 2015. - 464 с.

49. Шакиров М.Б., Карманов И.Н. Планирование и разработка комплексной системы безопасности предприятия оборонно-промышленного комплекса. Текст: электронный // Интерэкспо Гео-Сибирь. Компьютерные и информационные науки. - 2019. - С. 86-91. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/planirovanie-i-razrabotka-kompleksnoy-sistemy-bezopasnosti-predpriyatiya-oboronno-promyshlennogo-kompleksa/viewer> (дата обращения 28.10.2020).

50. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ. - 2-е изд. перераб. и доп. – Москва: Дело и Сервис, 2015. - 592 с.

51. Качественный план-факторный анализ в Excel. – Текст: электронный // Планово-экономический отдел №11 2017: [сайт] – URL: https://www.profiz.ru/peo/11_2017/plan-faktnyj_analiz/ (дата обращения 05.02.2021).

52. Оборонно-промышленный комплекс. – Текст: электронный // Большая российская энциклопедия: [сайт] – URL: <https://bigenc.ru/text/5045275> (дата обращения 09.10.2020).

53. Оборонно-промышленный комплекс. Государственный оборонный заказ. – Текст: электронный // Государственная дума РФ: [сайт] – URL: <http://government.ru/rugovclassifier/37/main/> (дата обращения 09.10.2020).

54. Основные коэффициенты для финансового анализа. – Текст: электронный // Финансово-инвестиционный блог: [сайт] – URL: <https://www.finzz.ru/top-12-osnovnyx-koefficientov-dlya-finansovogo-analiza-predpriatiya/> (дата обращения 05.02.2021).

55. План-факторный анализ: что это и как его провести. – Текст: электронный // Управляем предприятием: [сайт] – URL: <https://upr.ru/article/plan-faktnyj-analiz-cto-eto-i-kak-ego-provesti/> (дата обращения 05.02.2021).

56. Показатели финансового анализа: что делают, как посчитать, где применяются// Блог финансовой академии: [сайт] – URL: <https://www.finacademy.net/materials/article/pokazateli-finansovogo-analiza-predpriyatia/> (дата обращения 05.02.2021).

57. Прогнозный баланс. – Текст: электронный // Свободная энциклопедия «Википедия»: [сайт] – URL: https://ru.wikipedia.org/wiki/Прогнозный_баланс (дата обращения 05.02.2021).

58. Прогнозный баланс. – Текст: электронный // Финансовое прогнозирование на предприятии: [сайт] – URL: https://studbooks.net/1694088/finansy/prognoznyu_balans (дата обращения 05.02.2021).

59. Российский разработчик ERP-систем: [сайт]. - URL: www.m3system.ru (дата обращения 20.11.2020). – Текст: электронный.

60. Что такое план-факт и как рассчитать процент отклонения с помощью факторного анализа. – Текст: электронный // Интересные статьи о бизнесе: [сайт] – URL: <https://www.cleverence.ru/articles/biznes/cto-takoe-plan-fakt/>

[fakt-i-kak-rasschitat-protsent-otkloneniya-s-pomoshchyu-faktornogo-analiza/](#) (дата обращения 05.02.2021).