
КРИТЕРИИ ОПТИМАЛЬНОСТИ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В ТЕЛЕКОММУНИКАЦИОННЫХ КОМПАНИЯХ

Гаврилов Александр Александрович, д-р экон. наук, проф.
Крутова Галина Николаевна, асп.

Кубанский государственный университет, ул. Ставропольская, 149, Краснодар, Россия, 350040; e-mail: gavrilovcc@rambler.ru; g.n.krutova@gmail.com

Цель: В статье определяются и анализируются основные критерии оптимальности системы бюджетирования в телекоммуникационных компаниях в период развития рыночной экономики в России на примере ОАО «Южная телекоммуникационная компания». *Концепция:* Исходя из предположения, что сохранение позиций на рынке услуг связи зависит от конкурентоспособности сформированного бюджета компании, авторами определяется соответствие критериев реальным условиям ведения бизнеса и основным нормативным документам в сфере учета и управления финансами. Актуальность рассмотренных в статье проблем обусловлена: во-первых, необходимостью достижения эффективности финансового планирования, достоверности составления бюджетов и прогнозирования финансового результата деятельности путем включения теоретических и методологических основ российского бухгалтерского учета во внутренние нормативные документы (ВНД) по бюджетированию; во-вторых, необходимостью пересмотра оценки рациональности и эффективности построения всей системы бюджетирования телекоммуникационных компаний по матричной структуре распределения ответственности; в-третьих, необходимостью снижения темпов роста затрат посредством использования возможностей действующего законодательства, что обеспечит улучшение планируемых и фактических финансово-экономических показателей компаний. *Результаты:* Даны предложения и рекомендации, которые на практике позволят усовершенствовать систему бюджетирования компании и повысить ее социально-экономическую эффективность.

Ключевые слова: положения по бухгалтерскому учету, внутренние нормативные документы, факторы, бюджетный процесс, стандарты, резервы, центр ответственности, аналитический центр, центр финансовой ответственности, бюджетная единица, должностная инструкция.

Введение. Финансовая независимость или устойчивость предприятия обеспечивается наличием достаточных финансовых средств для поддержания своей деятельности и зависит от верного выбора стратегии на перспективу развития и тактики ее достижения при помощи создания дееспособной системы бюджетирования.

На управляемость телекоммуникационных компаний и успешность ведения бизнеса оказывает непосредственное влияние уровень организации взаимодействия участников бюджетной системы. Максимальные результаты финансово-хозяйственной деятельности компаниями достигаются при условии хорошо выстроенной, быстро, слаженно, без сбоев работающей системе составления бюджетов и контроля их выполнения.

Система бюджетирования представляет собой не что иное, как определенным образом организованный в компании порядок взаимных действий участников (субъектов) системы в процессе планирования поступлений и расходования (распределения) финансовых ресурсов для достижения поставленных перед компанией целей и, прежде всего, основной цели – получение прибыли.

Актуальность исследуемых в статье проблем обусловлена достижением эффективности управления финансами, достоверности составления бюджетов и прогнозирования финансового результата деятельности компании в условиях рыночной экономики.

Применительно к телекоммуникационным компаниям уже проводились исследования систем бюджетирования с позиции связи бюджетирования с системой рисков [19, 20]. Однако существует целый ряд факторов, оказывающих непосредственное влияние не только на риски, но и на согласованность и результативность взаимных действий субъектов бюджетирования в период составления, рассмотрения, утверждения бюджетов и контроля исполнения.

Рабочая гипотеза исследования базируется на теоретическом предположении о необходимости модернизации существующих подходов к принципам формирования системы бюджетирования в инновационных компаниях связи с учетом определенных критериев оптимальности, в основу которых положен принцип внутрикорпоративной эффективности и внешней конкурентоспособности.

Методология исследования. Для каждой компании важно правильно определить основные факторы, влияющие на взаимодействия субъектов внутрикорпоративной системы бюджетирования. К ним авторами предлагается отнести:

- соблюдение определенных принципов, норм и правил внутренних нормативных документов (ВНД), разработанных компанией по регламентации системы бюджетирования;
- уровень автоматизации бюджетного процесса;

– единообразии использования стандартов бухгалтерского и налогового учета;

– распределение прав, обязанностей и ответственности между субъектами бюджетирования.

Процесс бюджетирования считается успешно организованным или может быть признан оптимальным, когда действия ее участников просты, понятны и результативны. На взаимодействия участников оказывают влияние как внутренние преобразовательные процессы, так и изменения внешней среды. Вышеперечисленные факторы имеют так называемые критерии оптимальности, при которых взаимные действия субъектов бюджетирования могут обеспечить максимальный результат.

Рассмотрим определенные критерии оптимальности для каждого из вышеуказанных факторов, так или иначе влияющих на взаимодействия участников системы при составлении бюджетов.

При анализе фактора «Соблюдение определенных принципов, норм и правил ВНД, разработанных компанией по регламентации системы бюджетирования» выявлено, что, разрабатывая и утверждая принципы, нормы и правила организации системы бюджетирования, ОАО «Южная телекоммуникационная компания» (ОАО «ЮТК») устанавливает для себя основные критерии и параметры составления бюджетов. Этими параметрами руководствуются участники бюджетирования, приступая к процессу планирования. Знание и соблюдение определенных компанией принципов, норм и правил обеспечивает единообразие в действиях участников процесса при составлении ими бюджетов.

Критериями оптимальности разработанных ОАО «ЮТК» ВНД являются доступность, достаточность, простота.

В компании успешно используется достаточное количество ВНД, регламентирующих весь процесс и охватывающих все субъекты системы бюджетирования. В рамках бюджетной учетной политики, определяющей универсальные требования к аналитическому учету, механизмам планирования, контроля и анализа, структуре и формату отчетности для целей бюджетирования, основными ВНД компании являются:

– Положение «О системе бюджетирования ОАО «ЮТК»», определившее основные принципы бюджетного планирования [15];

– «Регламент планирования, утверждения, исполнения и контроля бюджета», предназначенный для организации, координации и повышения эффективного бюджетного процесса [17];

– Положение «О процессе инвестиционного планирования и контроля», регламентирующее организацию и функционирование процесса инвестиционного планирования [16];

– Положение «О мониторинге инвестиционных проектов в компании», позволяющее организовать процесс контроля за исполнением инвестиционных проектов [18];

– Методические указания «Капитализация процентов по кредитам и займам в ОАО «ЮТК» [14].

Во ВНД изложены одиннадцать принципов построения системы бюджетирования и шесть принципов организации инвестиционного процесса планирования. В целом, принятые принципы просты и доступны, определяют цели и стратегию деятельности телекоммуникационных компаний и способ их достижения. Роль этих ВНД в организации процесса составления, рассмотрения и контроля бюджетов заключается в том, что на их основе утвержден график конкретных мероприятий, устанавливающий сроки их исполнения и ответственных лиц, представляющий собой регламент бюджетного процесса. Определена процедура оперативных уточнений статей бюджетов с целью отражения изменений, происходящих в процессе их исполнения. Приняты условия и ограничения уточнения бюджета. Так, например, ограничены возможности бюджетных единиц (БЕ) в представлении на рассмотрение заявок по уточнению бюджета, влияющих на годовые итоговые финансово-экономические показатели компании. Такие показатели, как валовая выручка, прямые затраты, EBITDA (Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization) – аналитический показатель, равный объёму прибыли до вычета расходов по уплате налогов, процентов и начисленной амортизации, чистая прибыль. Не допускается и перераспределение бюджета между бюджетами центров финансовой ответственности (ЦФО) БЕ без согласования сторон и соответствующих ЦФО генеральной дирекции (ГД). Разрешается только перераспределение между статьями одного ЦФО в рамках квартала и в несущественном размере, т.е. не превышающем 3 процентов от суммы корректируемой статьи.

Анализ содержания указанных выше основных ВНД выявил, что все принципы, нормы и правила, установленные компанией, соответствуют таким критериям оптимальности, как «доступность» и «простота», и не в полной мере отвечают критерию «достаточность». В частности, во ВНД отсутствует теоретическая взаимосвязь методологии планирования статей бюджетов с методологией их отражения в бухгалтерском учете, что не позволяет на практике достоверно осуществлять планирование финансовых показателей деятельности компании и отрицательно влияет на сопоставимость плановых данных с фактическими. Кроме того, находясь в жесткой конкурентной борьбе за рынок предоставления инновационных услуг связи, телекоммуникационные компании не предусматривают принцип «гибкости», обеспечивающий возможность и способность руководителя низшего уровня своевременно осуществлять действия по устранению или локализации непредвиденных производственных и/или форс-мажорных ситуаций.

При анализе фактора «Уровень автоматизации бюджетного процесса» выявлено, что уровень автоматизации оказывает непосредственное влияние на качество взаимных действий участников бюджетирования и, как следствие, на результат финансово-хозяйственной деятельности компании.

В качестве основных критериев оптимальности, которым должен соответствовать уровень автоматизации, выделены экономичность, современность, достаточность.

Под критерием экономичности понимаем максимально возможное сокращение временного интервала и трудозатрат на осуществление процесса бюджетного и инвестиционного планирования его участниками. Внедренное в компании программное обеспечение (ПО) на базе Geac Performance Management (Comshare MPC) в части финансового планирования и составления бюджетов соответствует этому критерию.

Уровень автоматизации можно считать сегодня современным, если используемое ПО разработано на современной технологической платформе, соответствующей определенным техническим характеристикам, установлены автоматизированные рабочие места (АРМ) пользователей, если осуществляется интеграция с другими автоматизированными системами и отдельными рабочими местами. Автоматизация бюджетного процесса на базе Comshare MPC соответствует этому критерию оптимальности в части того, что оно разработано на современной технологической платформе и удовлетворяет техническим требованиям АРМ пользователей. Comshare MPC – иностранный программный продукт (ПП), исключительные права на исходные данные которого принадлежат разработчику, поэтому внесение любых изменений требует обращения к собственнику на доработку данного ПП и, соответственно, дополнительных финансовых расходов. Это относится и к написанию интерфейсов для интеграции с другими автоматизированными системами. В настоящий момент времени отсутствует связь между ПО Comshare MPC и используемой в компании управленческой автоматизированной программой, представляющей собой комплекс готовых бизнес-приложений Oracle E-Business Suite, более известный под торговой маркой ERP – функционального блока Oracle Applications, осуществляющего управленческий и бухгалтерский учет всех хозяйственных операций. Сохраняется потребность внесения работниками достаточно большого объема фактических данных в систему Comshare MPC вручную для осуществления контроля и оценки исполнения бюджетов. Поэтому можно констатировать, что данному критерию уровень автоматизации системы бюджетирования соответствует не в полном объеме.

По нашему мнению, достаточным является тот ПП, который способен охватить все бизнес-процессы компании, предоставить возможность единовременной работы в нем всем участникам процесса бюджетирования и удовлетворить требования внутренних и внешних пользователей по формированию бюджетной отчетности. Автоматизированная система бюджетирования на базе Comshare MPC достаточна как по масштабу охвата всех направлений деятельности компании, так и по предоставлению доступа к ней участникам планирования. Формируемые бюджетные отчетные формы в ПО соответствуют требованиям внутренних пользователей, так как со-

держат информацию, достаточную для оценки бизнеса и принятия решения собственниками по его дальнейшему стратегическому развитию. На базе данного ПО составляются бизнес-планы финансово-хозяйственной деятельности компании в целом и по каждому конкретному направлению и/или проекту в отдельности. Оно позволяет также предоставлять достаточную информацию внешним пользователям (кредиторам, заемщикам, инвесторам) для принятия решения о предоставлении или вложении ими финансовых средств. Исходя из вышеизложенного, существующий уровень автоматизации полностью соответствует данному критерию оптимальности, он достаточен.

При анализе фактора «Единообразия использования стандартов бухгалтерского и налогового учета» установлено, что при составлении бюджетов российские компании руководствуются российскими стандартами бухгалтерского учета и российским налоговым законодательством. На основании фактических данных бухгалтерского учета за прошедший период осуществляется планирование на предстоящий. Сравнение плановых и фактических данных позволяет осуществлять текущий и последующий контроль исполнения бюджетов. Трудно переоценить значение единообразного применения норм действующего законодательства при планировании статей бюджетов и отражении их в бухгалтерском учете. Знание налогового законодательства помогает работникам при осуществлении планирования правильно классифицировать расходы и активы на принимаемые или непринимые в целях налогообложения. От этого зависят расчет и достоверное отражение налоговых платежей в бюджете компании.

В качестве основных критериев оптимальности для данного аспекта, оказывающего влияние на взаимодействие участников бюджетного процесса, целесообразно выделить такие, как: знание, применение на практике, использование возможностей.

Знаниями российского законодательства по бухгалтерскому и налоговому учетам прежде всего должны обладать руководители крупных компаний, имеющие амбициозные цели достичь максимальных финансовых результатов. Речь идет не о детальном изучении бухгалтерского и налогового учетов, а об элементарно необходимых для осуществления их профессиональной деятельности понятиях и представлениях. От этого зависит способность руководителя правильно спланировать финансовый бюджет и грамотно управлять бюджетным процессом, а соответственно, компанией. Определенными знаниями в рамках исполнения своих функциональных обязанностей должны обладать участники бюджетного процесса. Это необходимо для правильного и единообразного планирования закрепленных за ними статей бюджета. Надо отметить, что в настоящее время все внимание обращено на значимость бюджетного учета в управлении компанией. Бухгалтерский и налоговый учеты отошли на второй план. Выполнение плановых показателей становится основным критерием оценки деятельности

руководителя, а ответственность за нарушение методологии бухгалтерского учета не предусматривается. На практике все чаще встречаются ситуации, когда ради исполнения бюджета топ-менеджеры идут на нарушение методологии бухгалтерского учета и налогового законодательства.

Знание стандартов бухгалтерского учета и налогового законодательства дает возможность использования их при планировании статей бюджетов. Нельзя ограничиться одними только знаниями, надо еще правильно применить эти знания на практике. Правильное применение компанией действующих стандартов бухгалтерского и налогового учетов соответственно улучшает качество и исключает неоднородность формирования бюджетов, обеспечивает достоверное определение финансовых результатов деятельности и налоговых платежей.

Анализ выявил, что специалисты Волгоградского филиала ОАО «ЮТК», как правило, верно применяют действующее законодательство по бухгалтерскому и налоговому учетам, но есть исключения. При применении пунктов 4, 5 Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) 6/01 «Учет основных средств» имеют место искажения финансового результата и увеличение налоговых рисков компании. Несоответствие фактического отражения в бухгалтерском учете и отчетности первоначальной стоимости основных средств требованиям пунктов 4, 5 ПБУ 6/01 изначально некорректно заложено в алгоритме автоматизированной управленческой системы компании. При присвоении инвентарных номеров объектам, вводимым в эксплуатацию по окончании строительства, первоначальной стоимостью ниже предельно установленного лимита (не более 20 тыс. руб.), в системе автоматически осуществляется переклассификация этих активов в материально-производственные запасы. Производится единовременное списание первоначальной стоимости активов на издержки производства и принятие их на забалансовый учет, независимо от того, удовлетворяют или нет эти активы требованию п. 4 ПБУ 6/01, т.е. относятся они или нет по определению к основному средству. Пункт 5 ПБУ 6/01 предоставляет организациям возможность «активы, в отношении которых выполняются все условия, предусмотренные в п. 4 ПБУ 6/01, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 тыс. руб. за единицу, отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов» [4]. Пункт 4 ПБУ 6/01 определяет необходимые условия, при единовременном выполнении которых актив может быть признан и отражен в бухгалтерском учете как основное средство. Одно из условий (пп. «г» п. 4 ПБУ 6/01) – объект должен быть «способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем» – выполняется далеко не всеми инвентарными объектами, вводимыми в эксплуатацию. Однако к ним применяется единый порядок отражения в бухгалтерском учете, а, следовательно, и при планировании бюджетов. В результате нарушается методология бухгалтерского учета. Возникают сложности планирования величины первоначальной стоимости вводимых объектов основных средств в

инвестиционном и статей расходов в операционном бюджетах. Таких как «амортизационные отчисления» и «расходы от списания ТМЦ». Участникам бюджетирования трудно заранее предугадать фактическую себестоимость вводимых в эксплуатацию инвентарных объектов в предстоящем периоде, то есть какое количество объектов будет стоить ниже предельно установленного лимита и на какую сумму. Очевидно, что пункты 4 и 5 ПБУ 6/01 некорректным образом применяются в компании. Это означает, что стандарты бухгалтерского учета не всегда применяются правильно.

При анализе использования возможностей, то есть способности компании эффективно и максимально полезно для себя самостоятельно разработать способы ведения бухгалтерского учета, установлено, что в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика» [6] организациям предоставляется множество возможностей самим определить соответствующие способы ведения бухгалтерского учета, исходя из указанного и иных положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности. Используя возможность, предоставленную п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», ОАО «ЮТК» в своей учетной политике предусматривает:

1. Создание резервов, таких как:

- резерв под снижение стоимости материальных ценностей в соответствии с п. 20 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» [9];
- резерв под обесценение финансовых вложений в соответствии с п. 38 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» [5];
- резерв по сомнительным долгам в соответствии с п. 70 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» [2];
- резерв по предстоящим расходам по оплате отпусков и вознаграждений работников в соответствии с п. 16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» [3];
- резерв по предстоящим расходам по оплате вознаграждений членам органов управления компанией в соответствии с п. 16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» [3];
- резерв по расходам, не подтвержденным первичными документами, в соответствии с п. 16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» [3].

2. Капитализацию суммы процентов по займам и кредитам, в той части, которая подлежит включению в стоимость квалифицируемого (инвестиционного) объекта до момента ввода его в эксплуатацию. В соответствии с п. 7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» [7] в компании утверждена в 2008 г. процедура капитализации процентов по кредитам и займам в форме методических указаний «Капитализация процентов по кредитам и займам в ОАО «ЮТК».

3. Установление предельного лимита стоимости активов, в размере не более 20 тыс. руб. за единицу, которые в соответствии с п. 5 ПБУ 6/01 [4] отражаются в бухгалтерском учете в составе материально-производственных

запасов. Хотя данным пунктом предусмотрена возможность установления предельного лимита до 40 тыс. руб.

Кроме уже перечисленных возможностей, используемых в компании, существует целый ряд возможностей, предоставляемых стандартами бухгалтерского учета, но не используемых компанией как в исследуемый период, так и на данный момент времени. В частности, в соответствии с п. 3.1.2. ПБУ долгосрочных инвестиций и п. 7 ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» может, но не создается резерв по капитальным расходам на стоимость работ, выполняемых подрядной организацией и еще не подтвержденных первичными документами. Пунктом 3.1.2. ПБУ долгосрочных инвестиций определен порядок учета затрат по работам, выполняемым подрядным способом: «строительные работы и работы по монтажу оборудования отражаются у застройщика-заказчика на счете «Капитальные вложения» по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам подрядных организаций» [10]. Пункт 7 ПБУ 2/94 прямо указывает на то, что «в состав затрат по строительству объектов у застройщика включаются также ожидаемые расходы (обязательства), связанные со строительством и его финансированием, которые застройщик будет производить в соответствии с договором подряда после окончания строительства объекта и ввода его в эксплуатацию или сдачи инвестору. Затраты застройщика по принятым к оплате или оплаченным строительным работам, выполненным подрядчиками на законченном строительстве объектов, учитываются в составе незавершенного строительства до их ввода в эксплуатацию или сдачи инвестору» [1]. Хотя ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» перестало действовать в силу введения ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [8], начиная с 2009 г. возможность создания такого резерва по-прежнему предоставляет ПБУ долгосрочных инвестиций.

Также не используется возможность разработки дополнительной методики распределения транспортно-заготовительных расходов (ТЗР), косвенно участвующих в обслуживании или в обеспечении материально-производственными запасами процесса строительства для собственных нужд, выполняемого хозяйственным способом. Возможность предоставлена одновременно несколькими нормативными законодательными актами, действующими в исследуемый период времени (2008-2010 гг.):

- п. 3.1.2 ПБУ по учету долгосрочных инвестиций;
- п. 8 ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство»;
- пп. «г» п. 2.4 «Типовых методических рекомендаций по планированию и учету себестоимости строительных работ».

Пункт 3.1.2 ПБУ по учету долгосрочных инвестиций определяет, что «при хозяйственном способе производства указанных работ учет затрат ведется застройщиком также на счете «Капитальные вложения» и осуществля-

ется в соответствии с порядком, установленным «Типовыми методическими рекомендациями по планированию и учету себестоимости строительных работ». На счете «Капитальные вложения» отражаются фактически произведенные застройщиком затраты.

Пункт 8 ПБУ 2/94 трактует, что «при выполнении застройщиками подрядных работ собственными силами в бухгалтерском учете отражаются фактически произведенные затраты, связанные с их осуществлением, включая расходы по содержанию подразделений, занятых организацией строительства» (с 1 января 2009 г. ПБУ 2/94 утратило силу в соответствии с Приказом Минфина РФ от 24.10.2008 г., № 116 н);

Подпункт «г» п. 2.4 Типовых методических рекомендаций устанавливает, что «в себестоимость строительных работ включаются затраты на обслуживание производственного процесса: по обеспечению производства материалами, деталями и конструкциями, топливом, энергией, инструментом, приспособлениями и другими средствами и расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации» [12] (с 1 января 2002 г. Типовые методические рекомендации утратили силу в связи с Письмом Госстроя России от 09.11.2001 г., № НМ-6128/7 [13], однако применяются с учетом положений Письма Минфина РФ от 29.04.2002 г., № 16-00-13/03 [11]). В целом, надо отметить высокий уровень использования компанией, в том числе Волгоградским филиалом, возможностей, предоставленных стандартами бухгалтерского учета. Исходя из вышеизложенного, остаются и неиспользованные возможности, что указывает на несоответствие этому критерию оптимальности.

При анализе фактора «Распределение прав, обязанностей и ответственности между субъектами бюджетирования» выявлено, что первостепенное значение при запуске механизма взаимодействия участников системы бюджетирования для любой компании имеет правильное распределение прав, обязанностей и ответственности между ними.

Основными критериями оптимальности распределения этих функций являются: четкое закрепление и разумное соответствие функций.

При анализе системы четкого закрепления функций предложено выделение двух уровней ответственности:

- первый уровень – ОАО «ЮТК» в целом;
- второй уровень – БЕ (филиалы и Генеральная дирекция).

Положением о системе бюджетирования ОАО «ЮТК» определены центры ответственности (ЦО) и входящие в их состав аналитические центры (АЦ). Руководители ЦО каждого уровня наделяются правами, обязанностями, ответственностью и одновременно являются ЦФО. Полномочиями по планированию и исполнению статей и показателей бюджетов в целом по компании наделяются ЦО первого уровня, а БЕ – ЦО второго уровня. Положением установлен принцип матричной структуры распределения ответственности по видам деятельности в рамках всей компании и БЕ. Регламент

планирования, утверждения, исполнения и контроля бюджетов ОАО «ЮТК» содержит перечень конкретных мероприятий, определяет сроки исполнения и ответственных лиц, описывает этапы прохождения бюджетного процесса, стадии формирования, согласования (рассмотрения), утверждения и контроля исполнения бюджетов. Эти два ВНД закрепляют за всеми субъектами системы бюджетирования права (полномочия), обязанности и ответственность по составлению бюджетов, чем обеспечивают полное соответствие данному критерию оптимальности.

Анализ уровня разумного соответствия показал, что создание двухуровневой матричной системы управления бюджетным процессом предполагает двойное подчинение работников – своему непосредственному руководителю по организационной структуре (по горизонтали) и ЦФО (по вертикали) по системе бюджетирования. При такой структуре подчинения для достижения поставленных компанией перед каждым участником бюджетного процесса конкретных целей нужна рациональная сбалансированность предоставленных им полномочий, возложенных на них обязанностей и ответственности. При этом разумное распределение этих функций подразумевает выполнение следующих условий: «обязанности» соответствует «профессиональным знаниям и навыкам»; «ответственность» соответствует «обязанностям»; «полномочия» соответствуют «ответственности». Определенные Положением о системе бюджетирования ЦО строго соответствуют функциональным блокам утвержденной организационной структуры компании. Входящие в состав этих блоков структурные подразделения, такие как департаменты, управления и отделы, являются АЦ. На них, кроме функциональных обязанностей по организационной структуре, в рамках системы бюджетирования возлагается дополнительная обязанность по планированию группы статей бюджета по своему подразделению (направлению). Для уникальности в компании разработан и периодически уточняется классификатор ЦФО, определивший перечень ЦО и АЦ, которые являются ЦФО компании, и присвоивший им кодовый номер. Внутри каждого АЦ, определенного по классификатору ЦФО, закрепляются бюджетные обязанности соответственно функциональным обязанностям работников (по должностной инструкции). К профессиональным знаниям и навыкам работников, исполняющих свои обязанности в соответствии с занимаемыми ими должностями, компанией предъявляются квалификационные требования (обладание профессиональными знаниями (образованием) по специальности, навыками планирования, координирования, организации работы по взаимодействию с другими структурными подразделениями и т.п.).

Анализ выявил, что бюджетные обязанности распределены между работниками в соответствии с их функциональными обязанностями, профессиональными знаниями и навыками. Должностной инструкцией каждого работника, равно как и контрактом руководителя БЕ, кроме возложенных обязанностей по организационной структуре, предусматриваются соответствующие права и ответственность. Бюджетная ответственность субъекта

системы бюджетирования равнозначна функциональной ответственности по должностной инструкции (контракту) работника (руководителя БЕ). Следовательно, «ответственность» соответствует «обязанностям» участников системы при составлении ими бюджетов. Получается, что «обязанность» и «ответственность», предусмотренные должностной инструкцией работника, отвечают «обязанностям» и «ответственности» по системе бюджетирования, чего нельзя сказать о предоставленных полномочиях участникам системы. В рамках исполнения своих должностных обязанностей каждый работник компании наделяется определенными правами. Однако организованная двухуровневая система бюджетирования по матричному типу ограничивает «сверху» полномочия ее участников с целью достижения конечного результата всей компании. Подчинение по системе бюджетирования работников БЕ ЦФО (по вертикали) усложняет процесс управления, подрывает принцип единоначалия их непосредственного руководителя по организационной структуре, увеличивает временной интервал взаимодействия между субъектами бюджетного управления. Это позволяет сделать вывод о несоответствии предоставленных им «полномочий» возложенной на них «ответственности».

Обсуждение результатов. Анализ критериев оптимальности системы бюджетирования в ОАО «ЮТК» предопределил следующие предложения и рекомендации авторов по ее совершенствованию.

Для обеспечения соответствия ВНД такому критерию оптимальности, как «достаточность», предлагается дополнить их принципом «гибкости» системы управления бюджетированием и внести уточнения, определяющие теоретико-методологическую взаимосвязь планирования и учета статей финансового бюджета.

Для соответствия уровня автоматизации системы бюджетирования компании ОАО «ЮТК» критериям «современности» и «экономичности» предлагается единственно возможный вариант – через договорные отношения с разработчиками доработать взаимосвязи элементов автоматизированных систем Comshare MPC и Oracle. В данном случае потребуется управленческое решение топ-менеджеров по интеграции этих двух ПП.

Несоответствие фактического отражения в бухгалтерском учете и отчетности первоначальной стоимости основных средств требованиям пунктов 4, 5 ПБУ 6/01 рекомендуется устранить путем изменения алгоритма автоматизированной управленческой системы Oracle R-11 таким образом, чтобы инвентарные объекты, относящиеся к сложному объекту основного средства, при вводе его в эксплуатацию и принятии к учету не классифицировались как материально-производственные запасы (МПЗ), а оставались в составе основных средств независимо от их стоимости.

С целью минимизации расходов капитального характера, отраженных в учете и планируемых в бюджете как операционные или за счет прибыли, рекомендуется использовать следующие возможности, предоставляемые стандартами бухгалтерского учета:

– разработать Положение о создании резерва по капитальным расходам, не подтвержденным документами. Уточнить налоговый регистр временных разниц, включив в него подобного рода расходы. Внести соответствующие изменения в учетные политики по бухгалтерскому и налоговому учетам;

– создать методику (способ) учета распределения косвенных ТЗР, таких как: расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации; расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок; плата по процентам за предоставленные кредиты и займы, связанные с приобретением материалов; другие расходы, пропорционально объемам целевого использования МПЗ по видам деятельности (операционной и инвестиционной).

Для устранения отмеченных недостатков и приведения к разумному соответствию распределения прав, обязанностей и ответственности между участниками системы рекомендуется отказаться от применения в глобальном масштабе матричного типа бюджетного управления полностью всеми статьями бюджетов. Оставить принцип матричной структуры бюджетного управления только для целевых централизованных проектов по внедрению новых услуг связи, реализации крупных инновационных и инвестиционных проектов или госзаказов. Делегировать полномочия по ведению операционной и инвестиционной деятельности по предоставлению традиционных услуг связи на нижний уровень БЕ, т.е. регионального филиала. Произвести разумную децентрализацию финансовых ресурсов, предусматривающую наличие на банковском счете филиала (БЕ) постоянного лимита денежных средств, обеспечивающего своевременное решение производственных вопросов на местном уровне.

Заключение. Предлагаемые в рамках настоящего исследования основные направления совершенствования системы бюджетирования компаний телекоммуникационной отрасли позволят повысить ее социально-экономическую эффективность, сократят временной интервал и упростят процесс взаимодействия участников бюджетного процесса, приведут к единообразному планированию хозяйственных операций и отражению в бухгалтерском учете, увеличат прибыль компании и улучшат финансово-экономические показатели ее деятельности.

Список источников

1. Положение по бухгалтерскому учету. Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство, ПБУ 2/94 : приказ Министерства финансов РФ от 20 декабря 1994 г. № 167.

2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации : приказ Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н.

3. Положение по бухгалтерскому учету. Расходы организации, ПБУ 10/99 : приказ Министерства финансов РФ от 06 мая 1999 г. № 33н.

4. Положение по бухгалтерскому учету. Учет основных средств. ПБУ 6/01 : приказ Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 г. № 26н.

5. Положение по бухгалтерскому учету. Учет финансовых вложений, ПБУ

- 19/02 : приказ Министерства финансов РФ от 10 декабря 2002 г. № 126н.
6. Положение по бухгалтерскому учету. Учетная политика организации, ПБУ 1/2008 : приказ Министерства финансов РФ от 06 октября 2008 г. № 106н.
7. Положение по бухгалтерскому учету. Учет расходов по займам и кредитам, ПБУ 15/2008 : приказ Министерства финансов РФ от 06 октября 2008 г. № 107н.
8. Положение по бухгалтерскому учету. Учет договоров строительного подряда, ПБУ 2/2008 : приказ Министерства финансов РФ от 24 октября 2008 г. № 116н.
9. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов : приказ Министерства финансов РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н.
10. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций : письмо Министерства финансов РФ от 30 декабря 1993 г. № 160.
11. О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) : письмо Министерства финансов РФ от 29 апреля 2002 № 16-00-13/03.
12. Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ. Утверждено Минстроем РФ от 4 ноября 1995 г. № БЕ-11-260/7 (с изменениями от 14.08.1997 г.).
13. Об отмене типовых методических рекомендаций по планированию и учету себестоимости строительных работ : письмо Госстроя России от 09 ноября 2001 г. № НМ-6128/7.
14. Методические указания «Капитализация процентов по кредитам и займам в ОАО «ЮТК»», 2010г.
15. Положение «О системе бюджетирования в ОАО «ЮТК», 2010.
16. Положение «О процессе инвестиционного планирования и контроля», 2010.
17. «Регламент планирования, утверждения, исполнения и контроля бюджета» в ОАО «ЮТК», 2010.
18. Положение «О мониторинге инвестиционных проектов в ОАО «ЮТК», 2010.
19. Подгорная Л.Ю., Гаврилов А.А. *Инновационные методы управления финансовыми рисками в телекоммуникационной компании*. Экономика устойчивого развития, 2012, no. 9, с. 153-157.
20. Подгорная Л.Ю. *Управление финансовыми рисками в телекоммуникационной компании. Экономический анализ: теория и практика*, 2009, no. 17 (146), с. 41-48.

THE CRITERIA OF BUDGETING SYSTEM OPTIMALITY IN TELECOMMUNICATION COMPANIES

Gavrilov Alexander Alexandrovich, Dr. Sc. (Econ), Prof.
Krutova Galina Nikolayevna, graduate student

Kuban State University, Stavropolskaya st., 149, Krasnodar, Russia, 350040; e-mail: gavrilovcc@rambler.ru; g.n.krutova@gmail.com

Purpose: Article examines the main criteria of budgeting system optimality organized by telecommunication companies in the period of Russian market economy development. The analysis is made by the example of OJSC «Southern Telecommunications Company». *Discussion:* Based on the assumption that the maintaining power in the market of telecommunication service depends on competitive ability of the company, the authors define eligibility for actual conditions of business operation and main regulatory documents in the matter of financial accounting and management. The relevance of the problems under study resulted firstly in the effectiveness of financial management, accuracy of budgeting process, and forecasting financial results of company's activity under the conditions of market economy by introduction the theory and methodology of accounting basis in the in-house regulations for budgeting process; secondly in the revised evaluation of the matrix structure usage for assignment of responsibility through the construction process of telecommunication company's budgeting system; and thirdly, in the slowdown in growth rates of expenses radically otherwise in case of expense items of operation budget reduction, in particular by using the opportunities for the accounting given by the applicable law for the improvement of actual and planned financial and economic variables of the company. *Results:* Based on the evaluation of applied criteria, the authors made suggestions and recommendations, which could update the system of company budgeting and improve its socioeconomic efficiency in practice.

Keywords: accounting standards, internal regulations, factors, budget process, standards, provisions, responsibility center, analytical center, center of financial responsibility, the budget unit, the job description.

Reference

1. Russian Statutory Accounting «Account of Agreements (Contracts) on Capital Construction», PBU 2/94 (as issued by the MF RF Order of December 20, 1994 № 167). (in Russ.)
2. Provision on Accounting and Reporting in the Russian Federation (as issued by the MF RF Order of July 27, 1998 № 34n). (in Russ.)
3. Russian Statutory Accounting «Costs

- of an Enterprise», PBU 10/99 (as issued by the MF RF Order of May 06, 1999 № 33n). (in Russ.)
4. Russian Statutory Accounting «Fixed Assets Accounting», PBU 6/01 (as issued by the MF RF Order of March 30, 2001 № 26n). (in Russ.)
 5. Russian Statutory Accounting «Accounting for Financial Investments», PBU 19/02 (as issued by the MF RF Order of December 10, 2002 № 126n). (in Russ.)
 6. Russian Statutory Accounting «Accounting Policy of an Organization», PBU 1/2008 (as issued by the MF RF Order of October 06, 2008 № 106n). (in Russ.)
 7. Russian Statutory Accounting «Accounting for Borrowed Loans and Credits Costs», PBU 15/2008 (as issued by the MF RF Order of October 06, 2008 № 107n). (in Russ.)
 8. Russian Statutory Accounting «Accounting of Construction Contracts», PBU 2/2008 (as issued by the MF RF Order of October 24, 2008 № 116n). (in Russ.)
 9. Methodological guidelines on Accounting of Inventory (as issued by the MF RF Order of December 28, 2001 № 119n). (in Russ.)
 10. Regulations on Accounting Term Investments. (as issued by the MF RF Letter of December 30, 1993 № 160). (in Russ.)
 11. On Application of Regulations of Production Costs Accounting and Calculation of Production. (as issued by the MF RF Letter of April 29, 2002 № 16-00-13/03). (in Russ.)
 12. Typical methodological guidelines on Planning and Accounting of Constructing Work Costs (as approved by the Ministry of Construction, Housing and Utilities RF of November 04, 1995 № BE-11-260/7). (in Russ.)
 13. On the Repeal of Typical methodological guidelines on Planning and Accounting of Constructing Work Costs (as issued by the Gosstroy Letter of November 09, 2001 № NM-6128/7). (in Russ.)
 14. Interest Capitalization to the Credits and Loans in OJSC «UTK», 2010. (in Russ.)
 15. Regulations on Budgeting System in OJSC «UTK», 2009. Available at: <http://klm.old.south.rt.ru/press/news>. (In Russ.) (accessed: 22.05.2014)
 16. Regulations on Investment Planning and Control Process in OJSC «UTK», 2009. Available at: <http://klm.old.south.rt.ru/press/news>. (In Russ.) (accessed: 22.05.2014)
 17. Regulations on Budget Planning, Approval, Fulfillment and Control in OJSC «UTK», 2010. Available at: <http://klm.old.south.rt.ru/press/news>. (In Russ.) (accessed: 22.05.2014)
 18. Regulations on Investment Project Monitoring in OJSC «UTK», 2010. Available at: <http://klm.old.south.rt.ru/press/news>. (In Russ.) (accessed: 22.05.2014)
 19. Podgornaya L.Yu., Gavrilov A.A. Innovatsionnye metody upravleniia finansovymi riskami v telekommunikatsionnoi kompanii [Innovation Methods in Financial Risk Management in Telecommunication Company]. *Ekonomika ustoiichivogo razvitiia*, 2012, no. 9, pp. 153-157. (in Russ.)
 20. Podgornaya L.Yu. Upravlenie finansovymi riskami v telekommunikatsionnoi kompanii [Financial Risk Management in Telecommunication Company]. *Ekonomicheskii analiz: teoriia i praktika*, 2009, no. 17 (146), pp. 41-48. (in Russ.)