

**TO THE QUESTION ABOUT ORGANIZATIONAL-ECONOMIC FURNIZME OF INNOVATIVE MAINTENANCE KONKURENTOSPOSOBNOSTI OF HIGH SCHOOL**

© 2011

*T.V. Lu*, engineer of the chair «Nanotechnology and new material»  
*Togliatti State University, Togliatti (Russia)*

*Keywords:* the organizational-economic mechanism; innovative management; innovative maintenance of competitiveness of high school.

*Annotation:* managerial process by system of innovative maintenance of competitiveness of high school should find reflection in system of the administrative decisions directed on transfer of operated system from one condition in other, providing achievement of objects in view on efficient control by competitiveness on a long time interval, at the minimum expenses. The Basic condition of achievement of the purpose and management efficiency high school are presence labor, an effective utilization of material, financial, innovative and other resources without which it is impossible to operate purposefully process and to provide demanded level of competitiveness of services.

УДК 657.6

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, КОНТРОЛЬ И АНАЛИЗ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТОВ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

© 2011

*С.Л. Мусин*, соискатель  
*Тольяттинский государственный университет, Тольятти (Россия)*

*Ключевые слова:* строительные организации; управленческий учёт; структурированная отчётность.

*Аннотация:* в статье рассматривается сущность системы управленческого учёта и бюджетирования в строительных организациях. В рамках управленческого учёта выделяется отдельным элементом информационная система, которая служит основой для системы бюджетирования. В статье даются принципы организации информационной системы управленческого учёта бюджетирования, рассматриваются центры финансовой ответственности, применительно к деятельности строительных организаций.

Финансовый кризис, начавшийся в сентябре 2008 года, ярко обозначил проблему неэффективного менеджмента многих российских организаций, который не смог выработать антикризисные меры, смягчающие удар затянувшегося финансового кризиса. Неэффективность менеджмента связана прежде всего с тем, что на значительной части российских хозяйствующих субъектов система внутрифирменного планирования не согласуется с бюджетированием, в некоторых организациях отсутствует система управленческого учета, что естественно приводит к некорректному выбору критериев оценки результатов деятельности и, следовательно, к ошибочному построению показателей достижения стратегических целей. Основной недостаток внутрифирменного планирования, не базирующегося на построении системы управленческого учета и бюджетирования, заключается в том, что оно не предполагает: многовариантный анализ финансовых последствий реализации намеченных бизнес-планов; сценарный анализ изменения финансового состояния; анализ финансовой устойчивости организации при изменении условий внешней среды; определение рентабельности самостоятельного структурного подразделения, продукции и т.д.

Рыночные условия, жёсткая конкурентная среда требуют значительного расширения и углубления аналитичности информации. Все это обуславливает необходимость сопо-

ставления бюджетных показателей и фактических результатов финансово-хозяйственной деятельности строительной организации для установления ответственности конкретных менеджеров за результаты принятых ими решений, а соответственно, формирования учетно-аналитического сопровождения системы бюджетирования организации. В соответствии с вышеизложенным возникает потребность теоретико-методической разработки принципов и процедур учета, контроля и анализа исполнения бюджетов в строительной организации.

Известен широкий круг российских и зарубежных специалистов, занимающихся общетеоретическими и методологическими вопросами управленческого учета. Значительный вклад в развитие управленческого учета внесен такими российскими учеными, как Н.А. Адамов, М.А. Вахрушина, К.Г. Гарифуллин, В.Б. Ивашкевич, Т.Н. Карпова, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, Г.М. Лисович, М.В. Мельник, Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский, С.А. Николаева, В.И. Петрова, Л.В. Попова, Я.В. Соколов, С.А. Стуков, Л.И. Хоружий, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет, и др. Среди зарубежных ученых значительный интерес представляют труды: Х. Андерсона, А. Алчерча, К. Друри, У. Кинга, Д. Клиланда, Д. Колдуэлла, Э. Майера, Д. Мидлтона, М.Р. Мэтьюса, Б. Нидлза, Б. Райна, Ж. Ришара, Т. Стоуна, К. Уорда и др.

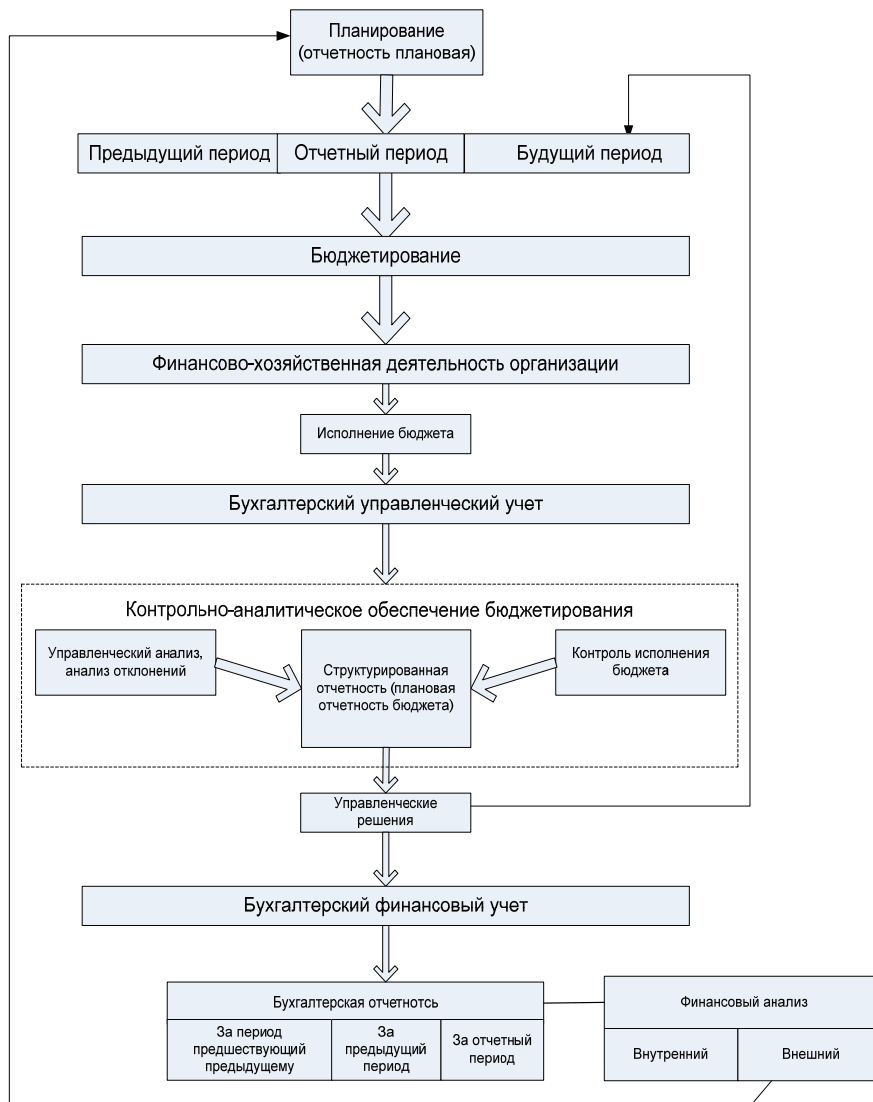


Рис.1. Взаимосвязь бюджетирования с бухгалтерским учетом, контролем и анализом

Большой вклад в развитие теории, методологии и практики экономического анализа внесли: М.И. Баканов, В.И. Бариленко, С.Б. Барнгольц, С.А. Бороненкова, Д.А. Ендовицкий, В.В. Ковалев, Н.П. Любушин, Л.Г. Макарова, М.В. Мельник, Ф.П. Риполь-Сарагоси, А.Н. Хорин, А.Д. Шермет и др. Среди зарубежных авторов следует выделить исследования Б. Райна, Дж. Сигэла, Д.Хана, Э.С. Хендриксена, Дж. Шима, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Фостера, Р. Энтони.

Возможности системы управленческого учета и бюджетирования заключаются в построении эффективного управления строительной организацией, достижении ею стратегических целей и развития бизнеса в условиях динамично развивающегося и диверсифицированного бизнеса. При системе сбора и систематизации управленческой отчетности следует больше внимания обращать и на более полное использование информации, формируемой в рамках бюджетирования и управленческого учета.

Процесс совершенствования информационной оснащенности является бесконечным, так как изменения в организации, в системе бюджетирования, в законодательной и нормативной базе будут способствовать изменениям в различных учетных системах, а соответственно будет совершенствоваться информационная база экономического анализа. Следовательно, понимая степень существенности информации,

необходимо стремиться к тому, чтобы содержательная часть информации была достаточной, а не абсолютной.

При определении форматов планов и бюджетов следует определиться с полным набором управленческой отчетности, формируемой в рамках управленческого учета. Подготовка управленческой отчетности необходима, чтобы провести экономический анализ, способствующий принятию эффективного управленческого решения.

Информационная система управленческого учета для обеспечения построения системы бюджетирования организации должна основываться на: разработке концепции системы бюджетирования и управленческого учета; установлении перечня, сроков предоставления необходимой информации для обеспечения аналитических задач; автоматизации сбора, хранения и поиска информации; взаимосвязи между сбором информации и ее анализом; расширении прав и ответственности руководителей структурных единиц за результаты принятых ими решений; разработке и формировании используемых в ходе проведения анализа системы показателей, понятных и однозначно трактуемых; структурировании отчетности в зависимости от потребностей ее пользователей.

На рис. 1 рассмотрено, как процесс бюджетирования включается в процесс управления финансово-хозяйственной деятельностью строительной организации и как он соотно-

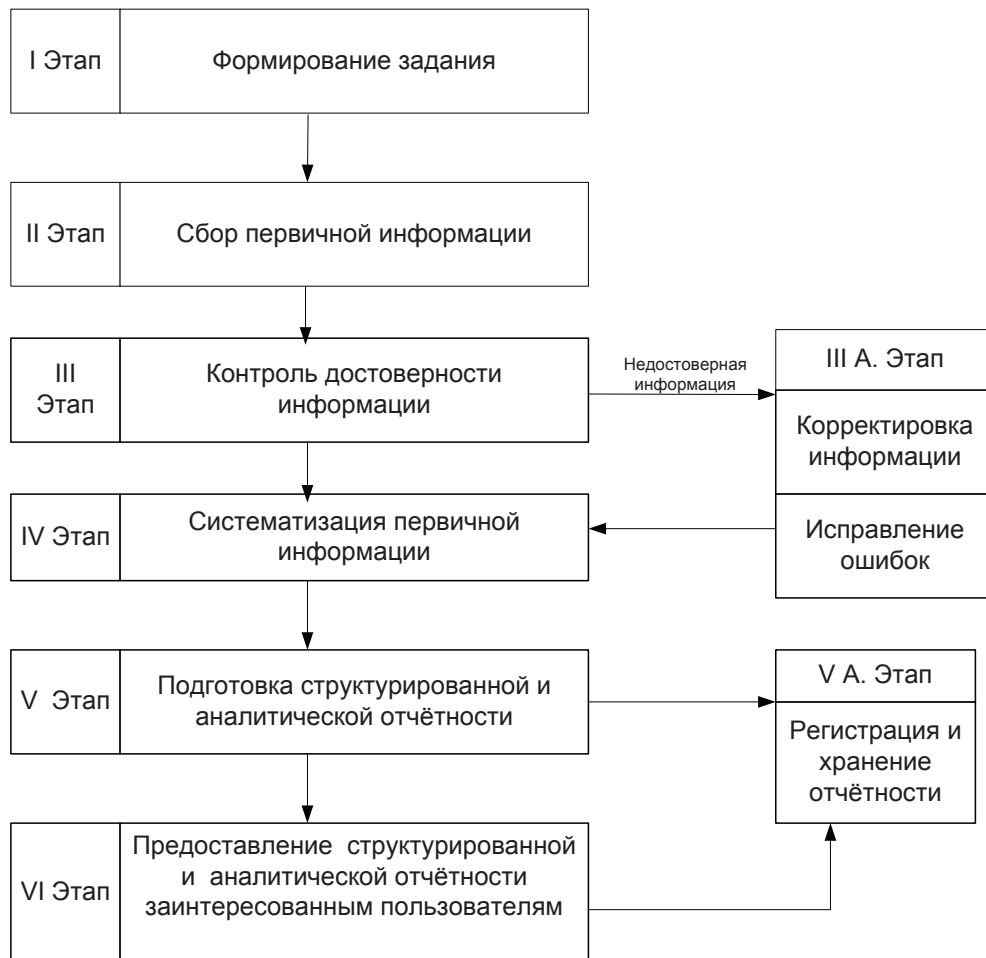


Рис. 2. Этапы формирования отчетности для внутреннего контроля

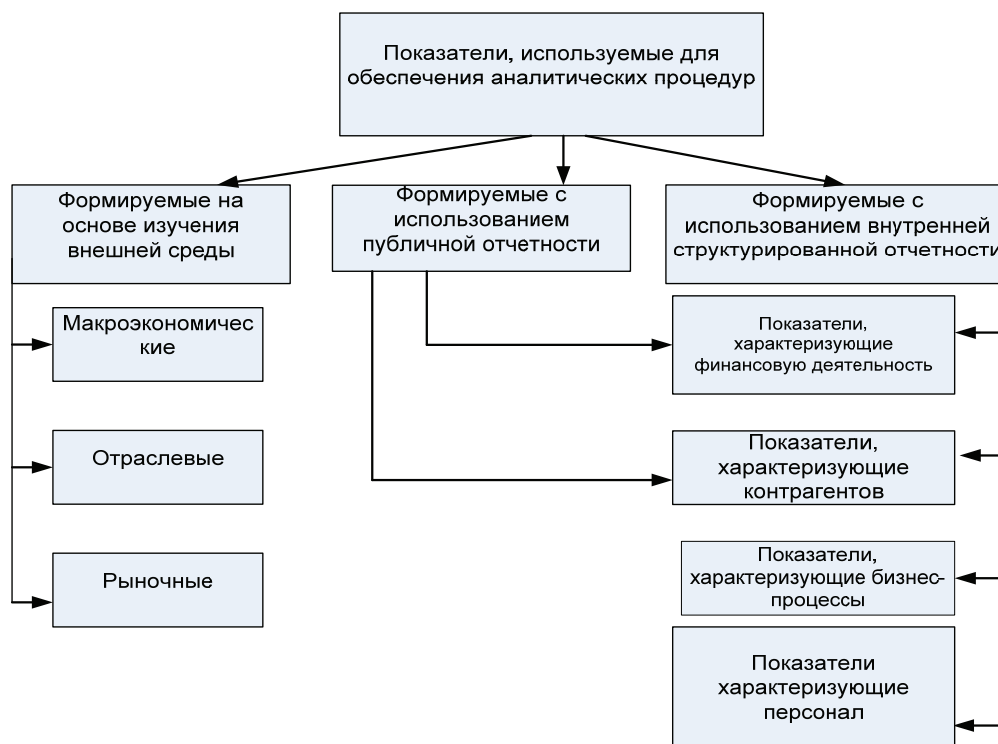


Рис. 3. Система показателей для обеспечения аналитических процедур в бюджетировании

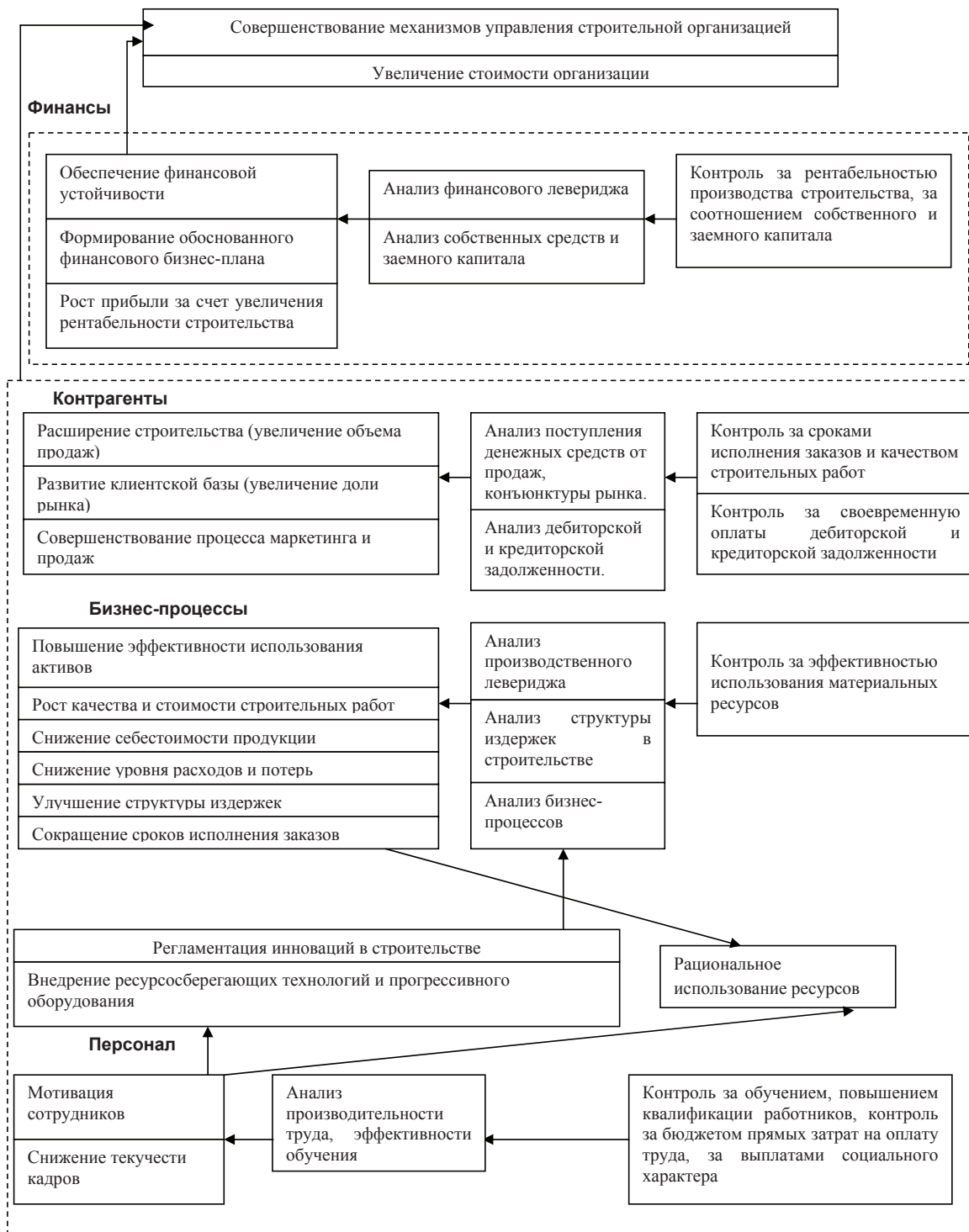


Рис. 4. Схема стратегической карты строительной организации

сится с бухгалтерским финансовым, управленческим учетом, контролем, анализом.

Поддержание такой системы возможно только при использовании в деятельности организации принципов, управленческого учета: бюджетного (сметного) способа управления и принципа увязки доходов и расходов (соответствия). Применение данных принципов позволит: существенно повысить управляемость и прозрачность деятельности организации в целом и ее структурных подразделений в частности; внедрить систему эффективного контроля, способствующего улучшению финансового состояния организации; обеспечить плодотворное развитие организации через

внедрение системы управления проектами и инвестиционное бюджетирование; выступить в качестве ретранслятора воли высшего состава менеджмента в процессе достижения как тактических, так и стратегических целей развития; рационально управлять оборотными активами, внешними источниками финансирования; проводить анализ отклонений между бюджетными и фактическими затратами; строить структурированную управленческую отчетность, необходимую для принятия деловых решений, направленных на интеграцию различных управленческих контуров в единый контур бюджетного управления организацией; детализировать информацию по местам формирования затрат и центрам ответствен-

Таблица 1. Центры финансовой ответственности

Тип ЦФО	Может включить следующие типы ЦФО	Может входить в следующие типы ЦФО
Центр прибыли (профит-центр)	Центр доходов. Центр затрат. Центр прибыли.	Центр прибыли. Центр инвестиций
Центр доходов	Центр доходов	Центр прибыли.
Центр инвестиций (венчурный центр)	Центр доходов. Центр затрат. Центр прибыли. Центр инвестиций	Центр инвестиций
Центр затрат.	Центр затрат.	Центр прибыли. Центр затрат.

ности для оценки качества менеджмента.

Для полного удовлетворения потребностей пользователей информации необходимо разработать формы структурированной отчетности, используемые для целей управления и определить сроки ее предоставления, круг пользователей и ответственных лиц за её подготовку. Формирование структурированной отчетности и выделение в рамках управленческого учета центров ответственности необходимы для сопоставления бюджетных показателей и фактических результатов финансово-хозяйственной деятельности организации, а также для установления ответственности конкретных менеджеров за результаты принятых ими решений. Объем и степень детализации такой информации всецело зависят от потребностей управленческого персонала.

В.Б. Ивашкевич указывает на то, что в управленческой отчетности важны не абсолютные заключения показателей, а отклонения от заданных параметров их включения, не в целом по организации, а в разрезе её подразделений и видов деятельности [2].

Детализация информации по местам формирования затрат и центрам ответственности повышает эффективность результатов контрольно-аналитической работы, так как с помощью такой детализации формируется информация о результатах деятельности отдельных менеджеров, принимающих решения на разных уровнях управления хозяйствующим субъектом.

В.А. Волнин предлагает следующую схему, формирования центров финансовой ответственности (далее ЦФО) (см. таблицу 1) [3].

Специфика деятельности строительных организаций, предполагает, по нашему мнению, выделение следующих

центров ответственности: центра инвестиций, центра прибыли, центра расходов, центра поступлений и расходов, центра коммерческих и управленческих расходов, центра налоговых выплат. Дирекция по строительству выполняет функцию центра расходов, в него входят отдел технической эксплуатации строительных механизмов, отдел материально-технического снабжения, строительный отдел. Финансовая дирекция (финансовый и планово-экономический отдел) и коммерческая дирекция (маркетинговый, коммерческий отделы и отдел рекламы) выполняет функцию центра поступлений и расходов.

Дирекция по общим вопросам (хозяйственный отдел, отдел управления персоналом, юридический отдел) представляет собой центр коммерческих и управленческих расходов, а бухгалтерская служба (отдел бухгалтерского и налогового учета, отдел внутреннего контроля, отдел управленческого учета) центр налоговых выплат.

Выделение в рамках деятельности строительных организаций центров ответственности повышает результативность контрольно - аналитической работы, так как с помощью такой детализации формируется информация о деятельности отдельных менеджеров, принимающих решения на разных условиях управления хозяйствующим субъектом.

В экономической литературе контроль классифицируется на три вида: предварительный, текущий и последующий. Контрольные и аналитические процедуры, обеспечивающие систему бюджетирования, отражены в таблице 2. Предварительный контроль позволяет сформировать операционный и финансовый бюджеты организации.

Результаты текущего и последующего контроля являются основой отчетов по исполнению бюджетов. Эти отчеты содер-

Таблица 2. Контрольные и аналитические процедуры, обеспечивающие систему бюджетирования

Виды контроля	Содержание контрольных процедур	Период проведения контрольных процедур, соответствующий процессу бюджетирования	Примечания	Связь с экономическим анализом	
1	2	3	4	5	
Предварительный	Оценка всевозможных рисков, с которыми может столкнуться строительная организация при выполнении намеченных планов, заложенных в системе бюджетирования. Формирование оптимального бюджета закупок и расходования материально-производственных затрат с минимальными издержками по изготовлению, складированию и расходу. Построение платёжных бюджетов, прогнозного отчёта о прибылях и убытках. Предварительный контроль материальных,	Осуществляется на стадии формирования бюджетов когда: планируются результаты деятельности организации; разрабатываются варианты сбалансированности имеющихся у хозяйствующего субъекта ресурсов: материальных, трудовых, финансовых и инвестиционных.	Виды бюджета Операционный бюджет	Предварительный контроль материальных ресурсов предполагает: - формирование параметров и стандартов приобретаемых сырья, материалов и инструментов по качеству и цене, а также выбор поставщиков, обеспечивающих эти условия; - расчет минимально необходимых запасов сырья, материалов, инструментов на уровне, достаточном для бесперебойной работы организации. Предварительный контроль трудовых ресурсов необходим: - для подбора наиболее подготовленных и квалифицированных работников; - для оценки рациональности размещения персонала внутри хозяйствующего субъекта; - для сбалансированности соотношения между постоянными и временными работниками; - для расчёта оптимальной численности работников исходя из строительной программы и загрузки производственных мощностей; - для определения фонда заработной платы всего персонала организации при включении его в общую систему бюджетирования.	Позволяет проанализировать деловые, профессиональные компетенции и навыки персонала организации, которые необходимы для выполнения ими должностных обязанностей, способствующих достижению общих стратегических целей организации.

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5
	трудовых, финансовых и инвестиционных ресурсов способствует увязке и сбалансированности между количественными и качественными показателями операционных бюджетов		Финансовый бюджет  Предварительный контроль финансовых ресурсов должен способствовать обеспечению финансовой устойчивости и платежеспособности организации, проведении ею эффективной политики по использованию заемных и размещению свободных собственных денежных средств. Наиболее сложным является предварительный контроль предполагаемых инвестиций, из-за множества внешних и внутренних факторов, влияющих на инвестиционные решения, что важно для строительных организаций. К внешним факторам относятся: нормативно - правовое регулирование (например, гражданское, налоговое законодательство и пр.), достоверность и качество информации, используемой при оценке рассматриваемого инвестиционного проекта и пр. К внутренним факторам относятся: использование специального инструментария анализа и оценки рисков инвестиционных проектов; отвлечение финансовых средств, усложняющих финансовое состояние хозяйствующего субъекта в ближайшей перспективе	Контроль финансовых ресурсов должен способствовать обеспечению финансовой устойчивости и платежеспособности организации, проведении ею эффективной политики по использованию заемных и размещению свободных собственных денежных средств. Позволяет рассчитать производственный и финансовый леверидж.
Текущий	Контроль исполнения бюджета, выявления отклонений, определения причин, ответственных за отклонения для осуществления корректирующих действий	Использует информацию, формируемую в рамках управленческого учета, позволяющего оперативно контролировать исполнение бюджетов и оценить достигнутые результаты по исполнению бюджета	По результатам текущего контроля подготавливаются различные отчеты, периодичность подготовки и подробность которых зависят от уровня менеджмента, для которого они предназначены, вида центров ответственности и ситуационных потребностей управления. Для текущего контроля определяются ключевые показатели, которые являются основными при построении бюджетов	Позволяет проанализировать отклонения от заданных параметров при построении бюджетов
Последующий	Оценка деятельности менеджеров и структурных подразделений	Последующий контроль проводится по завершении бюджетного процесса	В отличие от текущего, обладающего оперативными корректирующими действиями, последующий контроль призван выполнить задачи по: формированию и оценке информации бюджетного процесса, коррелирующей с полученными результатами деятельности; фиксации фактических показателей бюджетов с учетом временных факторов, способствующих объективной оценке деятельности менеджеров и руководимых ими подразделений	Анализ эффективности принятых управленческих решений и разработки будущих направлений деятельности организации

жат информацию о: фактических и бюджетных показателях; об отклонениях между ними, сопровождающихся пояснениями; показателях, подконтрольных менеджеру определенного центра ответственности; результатах деятельности в разрезе предыдущих периодов и различных подразделений; количестве работающих; отработанном времени работниками организации; степени загрузки строительных механизмов и т.д. Этапы формирования отчётности для внутреннего контроля отражены на рис.2.

При формировании такой отчетности следует помнить о том, что она должна быть понятной менеджерам, принимающим решения. Для наглядности в ней необходимо составлять графики, выделять важную информацию, обращая внимание руководства на относительно небольшое количество показателей, ярко характеризующих происходящие процессы в организации. Такая информация должна содержать ограниченное число факторов, играющих решающую роль в достижении целей организации разных центров ответственности, которые могут изменяться быстро и непредсказуемо, существенно влияя на результаты финансово - хозяйственной деятельности организации. Если отсутствует достоверная, полная и своевременная структурированная отчётность, то невозможно решить задачи, поставленные перед системой бюджетирования организации.

Структурированная отчётность будет способствовать решению следующих задач по: проведению текущего мониторинга деятельности организации; обнаружению несовершенства хозяйственной деятельности; выявлению признаков, предупреждающих возможные проблемы в будущем; формированию учётной информации, необходимой для принятия грамотных управленческих решений; обоснованию стратегических приоритетов развития организации.

Перейдём к рассмотрению процедур анализа, проводимых в рамках анализа бюджетов строительных организаций.

Для анализа исполнения бюджетов традиционно используется анализ отклонений от заданных параметров, который позволяет оперативно разработать и внедрить в производство корректирующее воздействие на управляемый объект. Достоинством анализа отклонений от заданных параметров являются его: экономичность (для принятия управленческо-

го решения менеджеру соответствующего звена управления достаточно знать отклонения и реагировать только на его величину и нет необходимости анализировать всю информацию об объекте управления); оперативность (управляющее воздействие на отклонение совершается в момент его возникновения и способствует быстрому получению результата); адресность (возможность определения персонально ответственного менеджера за объект управления). Адресность отклонений важна не только потому, что показывает причину, но и устанавливает ответственность за их возникновение, что способствует принятию правильных управленческих решений и выработке целенаправленных корректирующих действий.

Однако, как свидетельствует зарубежная и российская практика, информация управленческого учета, позволяет анализировать широкий спектр вопросов: привлекательности и конкурентоспособности организации; эффективности затрат на строительные работы; эффективности работы центров ответственности, центров затрат; выбора инвестиционной и инновационной стратегии; эффективности использования человеческого капитала, мотивации сотрудников; внутренней интерпретации финансового состояния и финансовых результатов организации; эффективности процессов строительства и др.

Все выше обозначенные вопросы можно решить с помощью показателей, используемых для обеспечения аналитических процедур в бюджетировании (см. рис. 3).

Финансовые показатели характеризуют ликвидность, финансовую устойчивость, деловую активность, эффективность деятельности организации, производственный и финансовый леверидж. Показатели бизнес-процессов необходимы для выбора вида деятельности, ресурсов для достижения поставленной цели перед организацией. Показатели клиентской составляющей характеризуют объем сбыта, динамику конкуренции, структуру контрагентов, долю рынка по продаже своей продукции. Показатели, характеризующие персонал, определяют факторы, способствующие росту эффективности деятельности организации за счет повышения квалификации персонала, за счет приобретения ими дополнительных компетенций. Взаимозвязка всех выше обозначенных



показателей представлена на рис. 4. Такая взаимосвязка аналитических показателей позволяет обеспечить прибыльность и финансовую устойчивость строительной организации.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Адамов Н.А., Чернышев В.Е. Организация управленческого учёта в строительстве. – СПб: Питер, 2006. – 192 с.

2. Волнин В.А. Бюджетирование как инструмент достижения конкурентных преимуществ предприятия: от оптимизации затрат к созданию стоимости /В.А.Волнин// Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учёт. – М. – 2010

3. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учёт. – М.:Юрист, 2006.

## THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT, CONTROL AND THE ANALYSIS OF EXECUTION OF BUDGETS IN THE BUILDING ORGANIZATION

© 2011

*S.L. Musin*, applicant  
Togliatti State University, Togliatti (Russia)

*Keywords:* the building organizations; the administrative account; the structured reporting.

*Annotation:* in article the essence of system of the administrative account and budgeting in the building organizations is considered. Within the limits of the administrative account the information system which forms a basis for budgeting system is allocated with a separate element. In article principles of the organization of information system of the administrative account of budgeting are given, the centers of financial responsibility, with reference to activity of the building organizations are considered.

УДК 34

## СРЕДНЕВЕКОВЫЙ ГОРОД КАК ГРАЖДАНСКАЯ ОБЩНОСТЬ

© 2011

*М.В. Мельникова*, кандидат юридических наук, доцент,  
начальник кафедры «Государственно-правовые дисциплины»  
Самарский юридический институт ФСИИ России, Самара (Россия)

*Ключевые слова:* гражданское общество; свобода личности; негосударственная сфера; городское самоуправление; городское право; средний класс.

*Аннотация:* статья посвящена историческому развитию гражданского общества. Рассматриваются особенности его развития в западноевропейских странах. Формирование института местного самоуправления как элемента структуры гражданского общества.

Становление и развитие гражданского общества является особым периодом истории человечества, государства и права. Общество отличное от государства, существовало всегда, но не всегда оно бы гражданским обществом. Последнее возникает в процессе и в результате отделения государства от социальных структур, обособления его к относительно самостоятельной сферы общественной жизни и одновременно «разгосударствления» ряда общественных отношений. В процессе становления и развития гражданского общества складывались современное право и государство.

В Европе глубокие и активные процессы создания сильного гражданского общества относятся к XVI–XVII вв., т.е. ко времени становления капитализма и возрастания в целом роли массовых общественных движений, разнообразных ассоциаций и организаций граждан.

Понятие гражданского общества (англ. civil society) имеет долгую и сложную историю. Оно вошло в употребление в XVII–XVIII вв., и главный его смысл заключался в том, что сообщество граждан должно иметь свои законы и не зависеть от грубого произвола со стороны государства. Историче-

ски это понятие восходит к семье латинских слов *civis*, *civilis*, *civitas* (гражданин, гражданский, город, государство), с чем связаны такие аспекты гражданского общества, как гражданство, гражданские обязанности и добродетели, цивилизованное поведение.

Гражданское общество является продуктом длительного исторического развития и начинает формироваться с разделением общества на государственную и негосударственную сферы человеческой деятельности.

Значительный вклад в развитие идеи гражданского общества внесли представители классической немецкой философии. В их трудах можно найти идею о всемирном гражданском обществе, как перспективе, основанном на развитости правового начала (И. Кант) (Кант И. Критика способностей суждения / Сочинения. Т.4. М., 1965. 544 с.); выделение категории «гражданское общество» в систему социальных, экономических потребностей, а также мысль о его нетождественности государству (Г. Гегель) (Гегель Г. Гражданское общество. Обязанность перед государством // Работы разных лет. Т.2. М., 1972. 548 с.).