

галтеров [Электронный ресурс]. – 2016. –Режим доступа: <http://buh.ru/articles/documents/14550>. – Дата доступа: 14.11.2016.

7. Шафранский, В. Учет товара на ответственном хранении / В. Шафранский // Экономическая газета. Информбанк. – 2016. – № 81. – С. 6–7.

УДК 338.984

Кайдановская Т.В.

Брестский государственный технический университет

Брест, Республика Беларусь

e-mail: tvvolchik@tut.by

ИСТОРИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ВОЗНИКНОВЕНИЯ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ

В статье представлены этапы становления и развития бюджетирования в контексте экономической науки. Обосновано применение бюджетирования для решения задач эффективного распределения ограниченных ресурсов на уровне государства и предприятия. Для осмысления роли бюджетирования в системе финансового менеджмента рассмотрена эволюция его взаимодействия с главными функциями управления. Выделены два современных подхода к бюджетированию, основанные на финансовом моделировании и мнении экспертов. Результаты данного исследования помогут менеджерам в осознании, что синергия теоретических положений и практического опыта позволит внедрить систему бюджетирования.

Ключевые слова: бюджет, бюджетирование, исторические предпосылки, доходы и расходы, планирование, контроль, моделирование, управление бизнесом, стратегия.

Kaidanovskaia T.V.

Brest State Technical University,

Brest, the Republic of Belarus

HISTORICAL PREREQUISITES BUDGETINGS GENESIS

The stages of formation and development of budgeting in the context of economic science are systematized. There are shown budgeting ap-

plying for the efficient allocation of limited resources at the state level and the enterprise level. Much attention is paid to the evolution of budgeting and the main control functions. The budgeting role in the system of financial management is comprehended. There are two contemporary approaches to budgeting identified based on financial modeling and expert opinion. The results of this research will help managers to realize that the synergy of theoretical positions and practical experience will allow to implement budgeting's system that can bring the most profitable result in business.

Keywords: *budget, budgeting, historical prerequisites, income and expense, planning, control, modeling, business management, strategy.*

В динамичных условиях ведения бизнеса управление компанией трудно представить без системы бюджетирования ее деятельности. Современное бюджетирование должно обеспечивать не только прогноз доходов и расходов, но и моделировать финансовые возможности бизнеса при построении стратегии, реализации проектов, осуществлении бизнес-процессов. В большинстве случаев бюджетная программа является основным инструментом предсказания с достаточной степенью точности результативности хозяйственных и финансовых операций: будет ли это событие прибыльным, принесет компании потери или окажется безубыточным.

На данном этапе белорусская экономика накапливает опыт и использует достижения западных управленческих технологий, формирование которых заняло несколько десятилетий. Поэтому специалистам-управленцам необходимо как можно больше знаний об истоках бюджетирования, о различных возможностях, которые дает данная методика.

Следует отметить, что вопросы становления и развития бюджетирования в историческом аспекте недостаточно широко изучены и освещены в экономической литературе. В своем фундаментальном исследовании по истории развития бухгалтерского учета выдающиеся российские ученые Я.В. Соколов, В.Я. Соколов выделяли некоторые предпосылки становления бюджетного учета, планирования. Однако задача исследования происхождения бюджетирования не была поставлена.

Специалисты, изучающие экономическую историю, склонны видеть возникновение прототипа бюджетирования в средних веках в области государственного управления. В процессе развития финан-

совых отношений государства появилась объективная потребность систематизации, учета, контроля в области доходов и расходов.

«Бюджет» (*фр. – bougette*) – слово французского происхождения, которое означало кошелек, сумку, мешок. Но в исследуемом нами контексте бюджет возник в Англии. Когда палата общин в этой стране в XVI-XVII вв. утверждала субсидию королю, то перед окончанием заседания канцлер казначейства открывал портфель, в котором хранилась бумага с соответствующим законопроектом. Это называлось открытием бюджета, позже название портфеля было перенесено на сам документ. С конца XVII века бюджетом стал называться документ, который заключал в себе утверждаемый парламентом план доходов и расходов государства.

Существенный признак бюджета – его плановость. Бюджет появляется не тогда, когда государство производит расходы и добывает необходимые для этого средства, а когда оно в свою финансовую деятельность вводит плановое начало – составляет смету доходов и расходов на определенный период. При этом в расчет принимается объективная действительность – ограниченность экономических ресурсов, возможность их привлечения; возникает необходимость оптимизации сочетания поступающих доходов и производимых государственных расходов.

На определенном этапе развития экономических отношений бюджетирование применялось не только в области государственного управления финансами на макроуровне, но и на микроуровне – для планирования и учета доходов и расходов отдельных хозяйств. В бухгалтерском учете к XVIII в. выделялись две принципиально разные, параллельные конкурирующие линии – так называемый бюджетный и коммерческий учет. Бюджетная бухгалтерия имеет своим предметом учет расходов и доходов, коммерческая – учет имущества и результаты его использования. Бюджетный учет развивался в значительной степени в Риме, как в масштабе всего государства, так и в отдельных провинциях. Велась книга бревариум, где отражались все сметные ассигнования и их исполнение. Существует также характеристика вавилонского учета, как бюджетного, которая принадлежит Х. Бюлю [5, с. 33, 44].

В средневековой Европе в государственном и личном хозяйстве развивалась камеральная бухгалтерия, которая концентрирует внимание на учете денег в кассе. С этим связан и учет ожидаемых, планируемых доходов и расходов, а также учет расчетов с контр-

агентами по причитающимся платежам [5, с. 206]. То есть камеральный учет фиксировал затраты в соответствии со сметой.

В 1770 г. в Вене выделялся Пуэхберг, автор капитального труда, в котором излагались основы нового направления в учете – бюджетирование доходов и расходов. Каждый вид доходов и расходов представляет строго определенную статью, а бухгалтер контролирует, как хозяйственник соблюдает имеющийся у него финансовый план. По мнению Пуэхберга в основе построения бюджета и учета его исполнения лежат четыре принципа: *аналитичность, специализация, полнота и единство*. Первый предполагает регистрацию только твердо установленных прав и обязательств, оформленных договорами. Второй – раздельное планирование и учет каждого вида доходов и расходов. Третий требует отражения в бюджете и в учете как доходов, так и расходов в полных суммах, не допуская их взаимного сальдирования. Четвертый определяет необходимость объединения всех доходов и расходов каждого распорядителя кредитов в едином бюджете [5, с. 207]. Рассмотренные принципы легли в основу современного бюджетирования.

Крупнейшим теоретиком камеральной бухгалтерии был выдающийся австрийский экономист Иосиф Шротт, который в центре учета видел смету, считал ее «способом контроля действий администратора хозяйства». Идеи Шротта поддерживали и развивали Гюффель, Кишке, Эсфель, Эбгард, и особенно Гюгли. Гюгли принадлежит идея учета отклонений фактических затрат от намеченных ассигнований. Эта идея получила новую жизнь в методе учета затрат на производство – стандарт-костс, фиксации затрат по центрам ответственности, нормативном учете [5, с. 207]. Как видим, помимо плановой функции, бюджету присуща аналитическая и контрольная функция.

Представитель венецианской школы В. Альфиери (1863–1930) утверждал, что «предвидение экономической деятельности называется сметой». Де Гоббис писал, что «смета имеет целью показать, каковы будут вероятные результаты ведения хозяйства в течение определенного промежутка времени». Во Франции Габриэль Фор подчеркивал значение сметы [5, с. 131, 328].

Таким образом, на определенном этапе развития предпринимательской деятельности возникла необходимость в опережении текущего отражения действительности. Экономическая деятельность хозяйствующего субъекта должна быть предвидимой в рамках опре-

деленной перспективы. Научное предвидение основывается на познании и существует в следующих формах: гипотеза, прогноз, план. Эти формы представляют собой последовательные, конкретные ступени познания поведения объекта в будущем. На уровне гипотезы дается качественная характеристика исследуемого объекта, выражающая общие закономерности поведения. Прогноз позволяет получить представление о возможных состояниях объекта в будущем и альтернативных путях его развития. План отражает цели, приоритеты, пути и средства достижения целей. Рассмотренные формы предвидения лежат в основе составления смет, позволяющих собственнику принимать перспективные управленческие решения в области финансов, зная вероятные результаты ведения хозяйства.

С приходом XX века уже можно однозначно говорить о существовании единой системы управления – взаимодействии функций планирования, учета, анализа и контроля. Процесс эволюции системы управления происходил на фоне ускорения и роста частоты внешних изменений экономической и правовой среды. Управленческие задачи усложнялись в связи с периодическим возникновением производственных и финансовых кризисов. Стала очевидна необходимость развития системы антикризисных методов управления экономикой на макро и микроуровне. В процессе становления антикризисного менеджмента происходила постепенная интеграция всех функций управления, их высокая комплексность. Отметим, что особая роль отводится процессу научного предвидения – прогнозированию и планированию экономических процессов. Примером служит программа вывода американской экономики из кризиса (1932–1939), примененная Ф. Д. Рузвельтом и получившая название «Новый курс». Методология, стратегия, тактика реформ в рамках «нового курса» продемонстрировали особую роль государственного планирования в системе капиталистического хозяйства и показали, что гибкое регулирование экономики, социальной и политической сфер, направленное на перспективу, является жизненно необходимым.

Антикризисную направленность имела и реформа в ФРГ, проведенная Л. Эрхардом (1946 г.). Положительную роль в преодолении кризиса сыграло индикативное планирование. Это не планы-прогнозы, планы-догадки, а очень эффективный в условиях ФРГ экономический, правовой и административный механизм воздействия на все сферы жизнедеятельности страны. Основу этого успеха

обеспечивали: высокая квалификация разработчиков планов, отсутствие какого-либо догматизма и узости подходов; твердость и последовательность профессионального госаппарата, который, действуя в условиях крайней политической нестабильности, целеустремленно реализовывал принятые программы [6, с. 380].

Управление кризисом на уровне предприятия также базируется: во-первых – на предвидении опасности возникновения кризиса, во-вторых – на прогнозировании возможности его преодоления. Поэтому, камеральная бухгалтерия в ее константной форме получает мощный импульс для дальнейшего развития. Это связано с появлением во внешней среде предприятия источников нестабильности: политической, социальной, экологической, сказывается ограничение объемов доступных ресурсов и пределов рынка. Ограниченность экономических ресурсов – объективный закон, заставляющий осуществлять производство на основе определенных правил ведения бизнеса. Производители стремятся к оптимальному использованию факторов производства для максимизации прибыли, отдачи от вложенных средств или для избежания кризиса.

Исследования, произведенные Лебедевым П.В. [7, с. 8] свидетельствуют, что в 40–50-е годы в крупных западных фирмах появляется отдел финансового планирования, занимающийся текущим планированием производственно-хозяйственной деятельности. Планирование в таких фирмах ограничивалось составлением регулярных финансовых смет по статьям расходов на различные цели. Позднее, в 50–60-е годы, фирмы стали выполнять новую функцию – планирование, направленное в экономическое, научно-техническое, социально-политическое окружение. Появляются новые экономические категории, такие, как долгосрочное планирование, скользящее планирование, стратегическое планирование.

В связи с быстро изменяющимися условиями функционирования, вырабатывается новый принцип – принцип своевременности решения проблем. В рамках науки об управлении предприятиями выделяется финансовое управление, основной задачей которого является обоснование вариантов привлечения и размещения денежных средств, необходимых для достижения целей предприятия. В контексте практической реализации управленческой концепции в западных странах появляются научные разработки в области управленческого учета. Применительно к происходящим изменениям сокращается горизонт планирования и уменьшается его периодичность на всех уровнях управления.

В своем сегодняшнем представлении бюджетирование активными темпами начало развиваться в Америке в первой половине XX в. А. Пасдермаджан (1947) – пропагандист бюджетного контроля на крупных предприятиях – считал, что каждый отдел должен быть переведен на бюджет (смету), между планом счетов и структурой предприятия необходимо установить соответствие, расходы надо учитывать по их функциям и административным единицам. По нашему мнению, данная теория получила свое развитие в методике бюджетирования по центрам ответственности в зависимости от организационной структуры и специфики деятельности предприятия.

В марте 1948 г. на Международном конгрессе по научной организации труда в Стокгольме была рассмотрена техника бюджетного контроля себестоимости. Андре Дюмортье (1952) утверждал, что бюджетный учет должен быть организован более строго, что позволяет лучше контролировать затраты [5, с. 353]. То есть бюджетирование основывается на взаимосвязи с такими функциями управления как анализ, учет, контроль.

Главная цель предприятия состоит в обеспечении эффективности своего существования в течение длительного времени. Для достижения этой цели необходимо определять долгосрочные и краткосрочные задачи, прорабатывая пути их решения. Для этого применялись различные средства, среди которых ведущая роль отводится планированию на основе составления смет и бюджетов. Процесс планирования на основе бюджетов стали называть бюджетированием.

Бюджетирование обеспечивает достижение наиболее эффективного ведения бизнеса посредством целенаправленного поиска, оценки и отбора альтернатив при условии оптимального использования ограниченных ресурсов, основываясь на определенных гипотезах о будущем состоянии внутренней и внешней среды.

Таким образом, эволюция процесса бюджетирования обоснована необходимостью решения задач эффективного распределения ограниченных экономических ресурсов как на уровне государства (макроуровне), так и на уровне предприятия (микроуровне).

Процесс бюджетирования с течением времени претерпел существенные изменения. От первых жестких бюджетов до новейших автоматизированных вариантов гибкого бюджета пройден длинный путь.

С развитием современных управленческих и информационных технологий происходит совершенствование методов бюджетирования. Существующие системы бюджетирования эволюционируют,

предоставляя всё больше функциональных возможностей. Приоритетные возможности для бюджетного управления предприятием предоставляют специально созданные программы – автоматизированные системы бюджетирования. Автоматизированная система бюджетирования (АСБ) представляет собой электронную финансовую модель компании в виде взаимосвязанных бюджетов, касающихся производства, инвестиций, продаж, закупок и других. Эта модель позволяет не только планировать потоки средств по каждому бюджетному центру и сравнивать их с фактическими данными, но и анализировать, каким образом текущие и будущие изменения показателей отразятся на финансовом состоянии предприятия. В настоящее время на рынке представлен ряд зарубежных и отечественных специализированных программных продуктов, позволяющих автоматизировать процессы бюджетирования и ориентированных на компании разного масштаба и различных видов бизнеса.

Однако, несмотря на рассмотренные преимущества и достоинства АСБ, необходимо учитывать, что внедрение такой системы, необходимо рассматривать как инвестиционный проект с соответствующими расчетами его эффективности. Поэтому, прежде чем принять решение о покупке АСБ, руководству предприятия следует учесть следующее: выгода от внедрения системы бюджетирования должна быть выше стоимости внедрения.

Кроме того, внедрение зарубежных автоматизированных систем бюджетирования на отечественных предприятиях в большинстве случаев существенно затруднено по ряду причин:

- недостаточность средств на приобретение и последующее обслуживание программы по бюджетированию;
- отсутствие квалифицированных специалистов для работы с программой, необходимость участия профессиональных консультантов;
- сложности при интеграции АСБ с существующей учетной системой.

Исходя из вышеназванных причин, возникает объективная необходимость разработки адаптированных к отечественным условиям систем бюджетирования для предприятий, у которых ограничена возможность приобретения и использования зарубежных аналогов.

Сегодня можно выделить два направления в подходах к бюджетированию. Один – основывается на математических моделях, в основе другого – человеческий фактор.

Приверженцы первого подхода считают, что грамотно построенная финансовая модель бизнеса может быть основой для прогно-

зирования будущего. В рамках бюджетной программы осуществляется финансовое моделирование бизнес-процессов. Компании инвестируют средства и уделяют много времени совершенствованию этих моделей.

Сторонники другого направления полагают, что основой бюджетирования являются не математические модели, а специалисты. Независимо от того, насколько совершенно финансовое моделирование, более качественная и достоверная информация поступает от людей в бизнесе. Поэтому в процесс бюджетирования должны быть вовлечены все менеджеры, и они же несут ответственность за результаты.

Осознавая важность и необходимость бюджетирования для современного бизнеса, мы не можем не обратиться к прошлому и не процитировать Н.В. Гоголя.¹ «...Стоит только попристальнее взглянуться в настоящее, будущее вдруг выступит само собою... Оттого и вся беда наша, что мы не глядим в настоящее, а глядим в будущее. Оттого и беда вся, что как только, всмотревшись в настоящее, заметим мы, что иное в нем горестно и грустно, другое просто гадко или же делается не так, как бы нам хотелось, мы махнем на все рукой и давай пялить глаза в будущее. Оттого Бог и ума нам не дает; оттого и будущее висит у нас у всех точно на воздухе: слышат некоторые, что оно хорошо, благодаря некоторым передовым людям, которые тоже слышали его чутьем и еще не проверили законным арифметическим выводом; но как достигнуть до этого будущего, никто не знает... Позабыли все, что пути и дороги к этому светлomu будущему сокрыты именно в этом темном и запутанном настоящем, которого никто не хочет узнавать: всяк считает его низким и недостойным своего внимания и даже сердится, если выставляют его на вид всем...». То есть, основной концепцией бюджетирования является знание настоящего, это свидетельствует о том, что менеджеры понимают свой бизнес и успешно ведут его в заданном направлении. Только тогда фактические данные за период будут приближены к бюджетным, а затраты на корректировку бюджетов будут сведены к минимуму.

Несмотря на огромную научную и практическую ценность существующих разработок по бюджетированию, их внедрение в каж-

¹ Публицистический сборник «Выбранные места из переписки с друзьями» 1847 год

дую компанию должно начинаться с комплексного анализа текущей деятельности, оценки конъюнктуры рынка и отбора наиболее приемлемой модели бюджетирования.

Список использованных источников:

1. Гринкевич, О.В., Иванников, А.Е. Генезис теории и практики бюджетирования / О.В. Гринкевич, А.Е. Иванников // Техника и технология пищевых производств. – 2015. – №1 (36). – С. 136–140.
2. Золотарев, С.Н. Зарубежный опыт бюджетирования как метода финансового планирования / С.Н. Золотарев // Финансы. – 2009. – № 1. – С. 69–70.
3. Санация предприятия в условиях кризиса: монография / Кивачук В.С., Волчик (Кайдановская) Т.В., Глушук Н.В., Драган Т.М., Сенокосова О.В., Макарук Д.Г., Потапов С.В.; под общ. ред. В.С. Кивачука. – Брест: БГТУ, 2005. – 520 с.
4. Кайдановская, Т.В. Адаптация бюджетирования для неплатежеспособных предприятий в условиях санации / Т.В. Кайдановская // Банкротство предприятий: проблемы учета и анализа: монография / под общ. ред. проф. Ф.Ф. Бутынца. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 57–76.
5. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие для вузов / Я.В. Соколов. – Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
6. Антикризисное управление: учебник / ред. Э.М. Коротков. – Москва: ИНФРА-М, 2000. – 432 с.
7. Лебедев, П.В. Контроллинг: теория, методика, практика / П.В. Лебедев. – Минск: УП «ИВЦ Минфина», 2001. – 152 с.

УДК 336.221.4

Качан А.О.

Филиппович Е.С.

Белорусский государственный экономический университет

Минск, Республика Беларусь

ДИСТАНЦИОННЫЙ НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

В статье изложено действующее состояние налогового контроля в Республике Беларусь, и, в частности, дистанционного