

© Зломанова Е. А., Петрушина Е. П., 2022

Иркутский государственный университет, г. Иркутск

Бюджетирование, ориентированное на результат, предполагает разработку финансовых планов организации, которые определяются перечнем желаемых результатов, сформулированным в начале процесса бюджетирования. Данный процесс включает в себя расчет потребностей в ресурсах на основе заранее определенных результатов, а не просто на основе запланированных мероприятий или видов деятельности. Бюджетирование, ориентированное на результат, требует от руководителей определять цели и результаты, которые предполагают изменения или получение выгоды для конечных пользователей, а затем измерять степень, в которой эти изменения и выгоды были фактически реализованы в процессе ведения деятельности.

Ключевые слова: бюджетирование, бюджетные процессы, планирование бюджета

Бюджетирование является инструментом планирования, осуществления и контроля деятельности организации для обеспечения оптимального использования дефицитных ресурсов.

В процессе планирования бюджета подробно разъясняются цели компании и порядок действий, который будет предпринят для их достижения. Не малое значение имеют и меры контроля, которые должны быть приняты для обеспечения его успешного осуществления. Процесс составления бюджета включает планирование и прогнозирование, осуществление, мониторинг и контроль, и, наконец, оценку исполнения бюджета. Процессы бюджетирования в различных организациях могут протекать по-разному по причинам, связанным как с системой корпоративного управления, так и в силу определенных внешних обстоятельств. Большинство компаний, ведущих свою деятельность на рынке России, используют инструменты наиболее распространенного подхода к процессу бюджетирования — постатейному бюджетному процессу. Тем не менее, в современной практике всё чаще появляется и продолжает успешное развитие новый подход — бюджетирование, ориентированное на результат [1].

Цель исследования. Исследование основных теоретических подходов к определению систем бюджетирования, ориентированных на результат.

Результаты исследования. Бюджетирование, ориентированное на результат, является способом построения бюджета организации, при котором имеющиеся и прогнозируемые расходы формируются в прямой зависимости от поставленных управленческих целей и предполагаемого результата, обеспечиваемого исполнением данных целей. Бюджетирование, ориентированное на результат (далее — БОР), представляет собой специфическим элементом управления компанией, позволяющим построить модель управления, отвечающую приоритетам

коммерческой и корпоративной политики организации. При формировании бюджета на основе данной модели расходы должны быть распределены на определенные виды деятельности в соответствии с задачами, выполняемыми отделами или организацией в целом. Использование модели предполагает разработку определенной программы, которая будет содержать в себе подробное описание всех целей, задач и сопутствующих ресурсов, необходимых для выполнения этапов этой программы. Немаловажным является и наличие показателей эффективности, связанных с каждым конкретным видом деятельности, а также выработанных процедур по оценке этих показателей.

В соответствии с более полным определением БОР состоит из трех основных элементов:

- результат (конечный показатель);
- стратегия (пути достижения результата);
- действия или мероприятия (фактическая деятельность для достижения результата).

Данное определение указывает на существование связи между обоснованием конкретных мероприятий и конечными результатами. При этом результат мероприятий является фиксированным и не подлежит изменениям в рамках выбранной стратегии. Осуществляемые организацией действия же напротив подразумевают необходимые изменения и корректировки в процессе осуществления для достижения поставленных целей. Благодаря этой информации можно понять, какие виды деятельности являются экономически эффективными с точки зрения достижения определенных результатов. БОР является одним из способов распределения ресурсов для достижения корпоративных целей. И хотя БОР является крайне адаптивной и допускающей изменения моделью бюджетирования, эти общие принципы сохраняются для всех случаев применения модели.

Результативность применения БОР исходит из возможности планирования, исполнения и контроля действующего в организации бюджета согласно поставленным целям.

БОР может свободно интерпретироваться как любая структура составления бюджета, в которой используются как финансовые, так и нефинансовые показатели результативности для информирования заинтересованных сторон о достижении результатов при выполнении поставленных целей. Внедрение БОР может осуществляться различными способами. С одной стороны, система БОР может быть реализована с использованием

высокоструктурированного подхода с четко определенными показателями результативности, сфокусированных на конкретном аспекте бюджета. С другой стороны БОР может иметь минимальную структуру и высокую адаптивность показателей, одни из которых будут являться индикаторами исполнения конкретных процессов, а другие измерять эффективность проводимых мероприятия и/или их результаты. Используя второй подход, ответственные лица получают большую свободу в интерпретации результатов и их оценке. Основные этапы реализации БОР представлены на рис. 1.



Рис. 1. Этапы реализации бюджетной модели (составлено авторами по материалам [4])

Основными целями БОР являются:

- обеспечение эффективности расходов;
- укрепление связи между коммерческими целями организации и структурой расходов;
- повышение результативности принимаемых управленческих решений;
- улучшение качества информации, используемой при принятии управленческих решений [4].

Особенностями, отличающими бюджетирование, ориентированное на результат, от других способов ведения бюджета организации является его применение в ситуациях, когда традиционные и более распространенные методы теряют свою эффективность ввиду некоторых причин. К таким причинам может относиться несбалансированность бюджета при осуществлении бюджетной политики, возникновение кризисных ситуаций, предполагающих существенное снижение расходов при сохранении финансового состояния организации, а также потеря контроля при ведении статей расходов [2].

Преимуществами использования БОР являются, в первую очередь, возможность систематического

мониторинга данных о деятельности организации, реализации задач и поставленных целей и использовании бюджетных ресурсов. За счет комплексной адаптации системы бюджетирования, ориентированной на результат, под потребности и специфику деятельности, менеджментом организаций может быть достигнуто существенное снижение расходов за счёт принятия более рациональных управленческих решений. При составлении бюджета четко указывается цель, на которую будут расходоваться средства. Делая цель ясной, менеджмент организации может легче оценить производительность и исправить отклонения. Также, использование бюджетирования, ориентированного на результат, помогает обеспечить прозрачность при подготовке бюджета. Это помогает в принятии более эффективных финансовых решений для распределения ресурсов, а также напрямую влияет не только на удовлетворенность заинтересованных сторон, но и на формирование положительного имиджа организации в целом. БОР используется для распределения бюджетных средств в соответствии с обозначенными целями организации, а не в

соответствии со статьями расходов. Это существенно отличает данную модель бюджетирования от других [5].

В таблице 1 представлено сравнение затратной модели бюджетирования и модели, ориентированной на результат.

Таблица 1. Сравнение моделей бюджетирования

БОР	Затратная модель
Приоритетность для всех расходов организации, сопоставление их с целями и задачами деятельности;	Сопоставление расходов со статьями для осуществления дальнейшего контроля;
Наличие системы внутреннего контроля с распространением на все функциональные единицы организации, отсутствие предварительного согласования операций с руководством;	Необходимость согласования всех бюджетных операций с высшим руководством;
Оценка результатов деятельности по отклонению от разработанных планов, возможность реинвестирования сэкономленных средств;	Оценка результатов происходит по соответствию статей расходов и доходов общим установленным для конкретных мероприятий нормам;
Вертикальное планирование сверху-вниз с учетом приоритетности и утвержденных планов проводимых мероприятий;	Вертикальное планирование снизу-вверх с обоснованием необходимости в использовании дополнительных ресурсов;
Оперативное управление денежными средствами со стороны менеджмента, фиксированная сумма бюджета под управлением.	Контроль исполнения бюджета только по статье расходов, невозможность перераспределения денежных средств, ликвидация их остатков под конец года на бюджетном счете.

В сравнении с моделями постатейного бюджетирования, БОР обладает рядом преимуществ как для государственных учреждений, так и для коммерческих и некоммерческих организаций и общества. К ним относятся:

БОР для государственных учреждений:

- обеспечение непрерывности получения информации о реализации задач и планов, а также об использовании государственных бюджетных средств в различных сферах деятельности;
- возможность выбора альтернативных программ бюджетирования с учетом анализа прогнозируемых результатов и расходов;
- возможность перераспределения бюджетных средств между конкурирующими статьями расходов для большего соответствия деятельности проводимой государственной политикой;
- экономия государственных бюджетных средств за счет прямого влияния на показатели эффективности работы государственного сектора;
- возможности для контроля и анализа деятельности ведомств и подведомственных структур с точки зрения оценки их показателей эффективности и сравнения фактических результатов деятельности с запланированными;
- возможности для выявления и ликвидации неэффективных бюджетных программ.

БОР для организаций:

- Возможность обоснования необходимости дополнительных бюджетных средств с использованием экономически обоснованных расчетов, составленных в соответствии с

установленной корпоративной политикой (для финансируемых функциональных единиц);

- возможности более детального планирования деятельности и сопоставления необходимых ресурсов с ожидаемыми результатами осуществления бюджетной политики;
- самостоятельность в оперативном управлении расходами, определении способов экономии и сокращения расходов, изменении их структуры при сохранении бюджетных лимитов.

БОР для общества:

- Значительное увеличение прозрачности деятельности государства и организаций за счет большего раскрытия информации об использовании бюджетных средств и расходов, а также степени выполнения поставленных целей и планов и эффективности показателей деятельности.
- несмотря на явные преимущества использования модели БОР в конкретных случаях, данный вид бюджетирования обладает и рядом общих недостатков. среди них:
 - возможность возникновения разногласий по вопросу распределения приоритетов бюджетных расходов между учреждениями или отдельными функциональными единицами организаций;
 - отсутствие единых норм расходов для всех функциональных единиц;
 - возможность манипулирования данными для достижения целевого показателя, что может привести к необходимости расходования средств на вовлечение независимой стороны для оценки результатов;

- отсутствие гибкости после определения используемых ресурсов и проводимых мероприятий.

Одним из заметных недостатков использования модели бюджета, ориентированного на результат, является то, что при присвоении целевых показателей определенным видам деятельности, которые организация использует в качестве критерия достижения результатов, возможно возникновение ситуаций, при которых эти показатели можно комбинировать или использовать в качестве единственного ориентира при выполнении своей задачи. Меры по достижению субъективной цели деятельности могут приводить к ситуациям, в которых менее приоритетные задачи будут получать недостаточное внимание со стороны исполнителя, что может привести к общему ухудшению эффективности деятельности. Помимо этого, использование системы БОР требует наличия надежной системы бухгалтерского учета. Используемая система отчетности должна иметь высокую степень надежности для успешного внедрения данной модели бюджетирования [3].

Выводы. Бюджетирование, ориентированное на результат, обеспечивает обратную связь о результативности применяемых программ бюджетирования и создает мощный стимул для внедрения передовых практик повышения эффективности использования ресурсов, а также повышения качества услуг, предоставляемых организацией, и других проводимых ей мероприятий. Использование модели БОР имеет важное значение в плане доступа к результатам деятельности и устранения отклонений, с которыми организации могут столкнуться при ее ведении. ■

1. Макашина О. В. Бюджетирование, ориентированное на результат // Научная электронная библиотека «КиберЛенинка». - 2008.- №1. – С. 1-5. -URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/byudzhetrovanie-orientirovannoe-na-rezultat> (Дата обращения: 20.03.2022)

2. Aligning the budget with the Performance-Based Budgeting [Электронный ресурс] // European Parliament. – Электрон. Дан. – Завентем, Бельгия, 2019. – URL: <https://www.europarl.europa.eu/committees/en/documents/latest-documents> (Дата обращения: 20.03.2022)

3. Performance Budget Budgeting [Электронный ресурс] // WallStreetMojo. – Электрон. Дан. – Нью-Йорк, США, 2020. – URL: <https://www.wallstreetmojo.com/performance-budget/> (Дата обращения: 19.03.2022)

4. Program Classification for Performance-Based Budgeting [Электронный ресурс] // World Bank. – Электрон. Дан. – Вашингтон, США, 2013. – URL: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/21767> (Дата обращения: 19.03.2022)

5. What Are the Disadvantages & Advantages of a Performance Budget? [Электронный ресурс] // BizFluent. – Электрон. Дан. – Нью-Йорк, США, 2018. – URL: <https://bizfluent.com/info-8255103-disadvantages-advantages-performance-budget.html> (Дата обращения: 19.03.2022)

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

Aligning the budget with the Performance-Based Budgeting [Электронный ресурс] // European Parliament. – Электрон. Дан. – Завентем, Бельгия, 2019. – URL: <https://www.europarl.europa.eu/committees/en/documents/latest-documents> (Дата обращения: 20.03.2022)

Performance Budget Budgeting [Электронный ресурс] // WallStreetMojo. – Электрон. Дан. – Нью-Йорк, США, 2020. – URL: <https://www.wallstreetmojo.com/performance-budget/> (Дата обращения: 19.03.2022) Program Classification for Performance-Based Budgeting [Электронный ресурс] // World Bank. – Электрон. Дан. – Вашингтон, США, 2013. – URL: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/21767> (Дата обращения: 19.03.2022)

What Are the Disadvantages & Advantages of a Performance Budget? [Электронный ресурс] // BizFluent. – Электрон. Дан. – Нью-Йорк, США, 2018. – URL: <https://bizfluent.com/info-8255103-disadvantages-advantages-performance-budget.html> (Дата обращения: 19.03.2022)

Макашина О. В. Бюджетирование, ориентированное на результат // Научная электронная библиотека «КиберЛенинка». - 2008.- №1. – С. 1-5. -URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/byudzhetrovanie-orientirovannoe-na-rezultat> (Дата обращения: 20.03.2022)

Approaches to performance-based budgeting

© Zlomanova E., Petrushina E., 2022

Performance-based budgeting involves the development of financial plans of the organization, which are determined by the list of desired results formulated at the beginning of the budgeting process. This process involves calculating resource requirements based on pre-determined results, and not just based on planned activities. Results-based budgeting requires managers to identify goals and results that imply certain changes or benefits for end-users, and then measure the extent to which these changes or benefits have actually been realized in the course of doing business.

Keywords: budgeting, budgeting processes, budget planning