

ВАК 08.00.10

УДК 331.08

**Контроль достижения бюджетных показателей:  
виды и этапы проведения  
Нуриев С. Н.<sup>1</sup>**

Ухтинский государственный технический университет, Ухта

*В статье рассматриваются этапы контроля достижения бюджетных показателей, такие как: анализ исполнения бюджета, выявление отклонений по статьям, анализ причин, вызвавших отклонения, разработка плана мероприятий по оптимизации затрат в целях достижения бюджетных показателей, принятие необходимых управленческих решений на примере выполнения бюджета ООО «Кенриг».*

**Ключевые слова:** бюджет, план-фактный анализ, лимит, функции контроля, управленческое решение, отклонение от бюджета.

**Control over achievement of budgetary indicators:  
types and stages of conducting  
Nuriev S. N.**

Ukhta State Technical University, Ukhta

*The article deals with the stages of monitoring the achievement of budgetary performance, such as: budget analysis, identifying deviations under articles, analysis of causes of deviations, development of a plan of measures to optimize costs to achieve budget targets, the adoption of managerial decisions on the implementation of the budget of the LLC Cenrig.*

**Keywords:** budget, plan-fact analysis, limit, control functions, management decision, a deviation from budget.

В процессе бюджетирования существует обратная связь. В качестве обратной связи выделяют функции контроля и анализа бюджета. Процедура контроля бюджета включает в себя:

- анализ исполнения бюджета;
- выявление отклонений по статьям;
- анализ причин, вызвавших отклонения;
- разработка плана мероприятий по оптимизации затрат в целях достижения бюджетных показателей;
- принятие необходимых управленческих решений.

Рассмотрим более подробно каждое действие из процедуры контроля.

I. Анализ исполнения бюджета различных по структуре бюджетов начинается с расчёта отклонений по статьям (табл. 1).

<sup>1</sup> Нуриев Саил Наил оглы – студент Ухтинского государственного технического университета, nsail@bk.ru.

Таблица 1 – Анализ и оценка выполнения бюджета расходов МТР на текущий ремонт бурового оборудования ООО «Кенриг»

№ п/п	Статья бюджета	Отчётный период – IV кв. 2016 г.				Отклонение по IV кв. 2016 г.		IV кв. 2015 г. – факт, руб.	Отклонение (факт IV кв. 2015 г. и факт IV кв. 2016 г.)	
		План, руб.	Факт, руб.	Удельный вес – план	Удельный вес – факт	руб. (+/-)	%		руб. (+/-)	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Винт	8 500,00	9 800,00	0,74	0,77	1 300,00	15,29	11 000,00	-1 200,00	-10,91
2	Подшипник	3 200,00	3 500,00	0,28	0,27	300,00	9,38	3 800,00	-300,00	-7,89
3	Клапан	7 400,00	7 000,00	0,64	0,55	-400,00	-5,41	8 500,00	-1 500,00	-17,65
4	Электрод	1 200,00	1 500,00	0,10	0,12	300,00	25,00	350,00	1 150,00	328,57
5	Кольцо опорное	2 500,00	2 800,00	0,22	0,22	300,00	12,00	5 300,00	-2 500,00	-47,17
6	Хомут	18 000,00	20 000,00	1,57	1,56	2 000,00	11,11	12 000,00	8 000,00	66,67
7	Канат талевый	320 000,00	200 000,00	27,83	15,63	-120 000,00	-37,50	240 000,00	-40 000,00	-16,67
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
75	Агрегат насосный	21 000,00	37 000,00	1,83	2,89	16 000,00	76,19	18 000,00	19 000,00	105,56
	Итого	1 150 000,00	1 280 000,00	100,00	100,00	130 000,00	11,30	985 000,00	295 000,00	29,95

Отклонения присутствуют всегда, так как бюджет состоит из плановых показателей. На данном этапе рассчитывают:

- абсолютные отклонения – определяются как разница между фактическим и плановым значением с соответствующим знаком (+/–) по правилам формальной математики (столб. 7, 10 табл. 1);
- относительные отклонения (столб. 8, 11 табл. 1) – служат дополнением к абсолютному отклонению, являются более информативным, выражаются в процентах к анализируемой величине;
- кумулятивные отклонения – разница между кумулятивными показателями. Кумулятивный показатель – это сумма, исчисленная нарастающим итогом.

Кумулятивное отклонение даёт возможность оценить степень выполнения бюджета за несколько месяцев, квартал, полугодие и возможную разницу к концу года.

Например, в некоторых периодах происходят колебания бюджетных показателей, которые приводят к значительным отклонениям на коротком отрезке времени, в то время как за бюджетный год они могут быть незначительными. Кумуляция позволяет компенсировать случайные отклонения и более точно выявить тренд;

- селективные отклонения – предполагают сравнение величин определённого временного интервала. Сравнение производится во временном разрезе: год, квартал, месяц или день.

Сравнение контролируемых величин за определённый месяц текущего года с тем же месяцем прошлого года (например, статья «Услуги транспорта» в декабре 2016 г. и в декабре 2015 г.) может быть показательней сравнения с предыдущим месяцем рассматриваемого планового периода.

Данный вид отклонений рассчитывают для выявления и контроля причины изменения бюджетных показателей, характеризующихся сезонным фактором. В некоторых случаях для расчёта селективных отклонений используют данные не предыдущего года, а другого базового периода (например, первого года после внедрения бюджетирования, докризисного или посткризисного периода).

В таблице 1 селективные отклонения отражены в столбцах 10 и 11. Они показывают, что по сравнению с IV кв. 2015 г., в отчётном квартале бюджет МТР на текущий ремонт бурового оборудования увеличился на 295 тыс. руб. (29,95 %). При этом из данных таблицы видно, что суммы затрат по статьям бюджета существенно отличаются. Например, по опорным кольцам наблюдается снижение затрат на 2 500 руб. (47,17 %), по электродам – рост затрат на 1 150 руб. (328,57 %).

Контрольные расчёты отклонений не избавляют от перерасхода и перекогов бюджета, но дают возможность принимать управленческие и финансовые решения с целью исключения перерасходов в будущем. Причины возникновения отклонений устанавливают руководители ЦФО (подразделений), ответственные за формирование бюджета.

Например, по бюджету, включающему более 300 статей, проведён план-фактный анализ и выявлены отклонения. В этой ситуации не следует винить экономистов в некорректно составленном бюджете или сотрудников ЦФО в неправильности предоставленной информации. Главное, более точно подойти к вопросу оценки и анализа отклонений.

II. Выявление отклонений по статьям. В процессе работы с отклонениями необязательно проводить оценку и контрольный анализ абсолютно всех выявленных отклонений. Проводить работу необходимо в следующих направлениях:

1. Оценка и анализ отклонений, которые превысили установленный лимит.

Лимит утверждается генеральным директором предприятия. Лимиты устанавливаются в абсолютных значениях или в процентах. Рекомендуется устанавливать лимиты в зависимости от анализируемой суммы (планового значения показателя) (табл. 2):

Таблица 2 – Границы лимитов в зависимости от планового значения показателя

№ п/п	Плановое значение показателя (анализируемая сумма)	Допустимый процент отклонений, %
1	До 10 000 руб.	20
2	От 10 000 руб. до 100 000 руб.	10
3	От 100 000 руб. до 1 000 000 руб.	5
4	От 1 000 000 руб. и выше	2

В некоторых случаях для перерасхода по статье устанавливают лимиты в более жёстких рамках.

Согласно примеру по ООО «Кенриг» (табл. 1), по статье «Агрегат насосный» в IV кв. 2016 г. запланировано 21 000 руб., фактически сумма составила 37 000 руб. Отклонение – 16 000 руб., или 76,2 %. Руководствуясь вторым лимитом по таблице 2, можно сделать вывод, что отклонение превышает установленный лимит. Следовательно, необходимо определить факторы, которые стали причиной данного отклонения.

Также из данных таблицы 1 видно, что такие статьи бюджета, как «Винт» и «Подшипник», вписываются в лимит. Отклонения по ним не превышают 20 %, в детальной проработке они не нуждаются.

2. Работа с отклонениями, значение которых существенно по сравнению с итоговой суммой бюджета.

Например, бюджет закупок строительных материалов составляет 1 000 000 руб., отклонение по статье «Фанера» – 158 000 руб., или 15,8 % от общей суммы бюджета. Это существенное отклонение, необходимо найти причины возникновения данного перерасхода (повышение цены у поставщика, несоответствующие технологические нормы и т. п.).

Целесообразно предварительно утвердить процент отклонений (табл. 3).

Бюджет расходов МТР на текущий ремонт бурового оборудования ООО «Кенриг» содержит 75 позиций, часть из которых представлена в таблице

1, следовательно, согласно данным таблицы 3, допустимый процент отклонений по сравнению с итоговой суммой бюджета – 5 %.

Таблица 3 – Утверждённый процент отклонений статьи бюджета по сравнению с итоговой суммой бюджета

№ п/п	Количество позиций (статей) в бюджете	Допустимое отклонение одной статьи бюджета по сравнению с итоговой суммой бюджета, %
1	До 50	10
2	От 50 до 200	5
3	Более 200	2

Самая большая экономия в сумме 120 000 руб. наблюдается по статье «Канат талевый», что составляет 10,4 % (120 тыс. руб. / 1 150 тыс. руб. × 100 %), то есть существенно превышает допустимый размер и требует выяснения ситуации.

Также существенным отклонением является перерасход в размере 16 000 руб. (76,2 %) по статье «Агрегат насосный» – вписывается в лимит 5 % (16 тыс. руб. / 1 150 тыс. руб. × 100 % = 1,3 %). С точки зрения весомости для итогового показателя это не так и существенно, но данную статью нельзя оставлять без анализа, так как перерасход 76,2 % не вписывается в лимит, установленный в таблице 2.

### 3. Экспертный метод оценки отклонений.

При данном методе не требуется проведение сложных расчётов, т. к. границы отклонений определяются на основе экспертного мнения. Экспертами на предприятии, как правило, являются руководители ЦФО (подразделений), ответственные за тот или иной операционный бюджет. Точность определённых таким образом пределов отклонений является низкой и субъективной.

Экспертную оценку целесообразно применять в организациях, производящих единичную или мелкосерийную продукцию, которые реализуют новые проекты, ведут научно-исследовательские работы, а также в строительных компаниях. Такой метод оценки актуален, когда нет данных за предыдущие периоды.

Контрольная функция может быть слабой в случае, когда утверждённые границы отклонений очень узкие. В ходе проведения план-фактного анализа большая часть статей бюджета будет превышать допустимые границы отклонений по отклонениям и требовать принятия управленческих решений, но на самом деле по немногим из них отклонения будут действительно существенны.

### III. Анализ причин, вызвавших отклонения.

Руководителями ЦФО (подразделений) проводится анализ причин, вызвавших отклонение. В ходе выявления причин пересматривается плановый сценарий и формируется более реалистичный прогнозный с целью исполнения бюджета. Если отклонения не превысили границы лимитных значений, то план считается условно выполненным, но, тем не менее, руководителями подразделений проводится анализ причин, вызвавших отклонение, и формируется отчёт

для Бюджетного комитета. При этом лучше всего проводить анализ с нарастающим итогом.

Например, после описания начальником геологического отдела причин и сбора подтверждающей документации по выявленному отклонению, выяснилось, что перевыполнение плана декабря 2016 года по статье «Химреагенты» было связано с невыполнением плана ноября 2016 года (сдвиг производственного графика работ). Руководство учло, что фактическое значение показателя нарастающим итогом на конец года не превышает плановое, и решило не лишать геологический отдел годовой премии – план выполнен в полном объёме.

IV. Разработка плана мероприятий по оптимизации затрат в целях достижения бюджетных показателей.

Данный оптимизационный план мероприятий должен включать следующие положения: наименование мероприятия; суть мероприятия (цель оптимизации затрат); направление мероприятия (какая статья затрат оптимизируется); факторы, влияющие на статью затрат; стоимость мероприятия; эффект от реализации мероприятия; лиц, ответственных за выполнение мероприятия; сроки выполнения. При формировании плана мероприятий по сокращению расходов важно правильно назначить ответственных лиц за выполнение каждого мероприятия. На практике очень часто бывает так, что ответственными за управление затратами являются экономисты, финансисты и бухгалтеры, хотя на самом деле ответственными за управление затратами должны быть менеджеры компании (начальники подразделений, заместители директора по направлениям), поскольку только они владеют полномочиями управлять производством и другими бизнес-процессами.

V. Работа с отклонениями, ориентированная на принятие в дальнейшем управленческих решений, заключается в проведении детального факторного анализа влияния различных параметров на ключевые показатели (прибыль, выручка, EBITDA и др.).

Для проведения такого контроля необходимо выполнить следующие действия:

- 1) выявить факторы, которые влияют на величину итогового показателя;
- 2) определить суммарное отклонение итогового показателя от планового бюджетного значения;
- 3) определить отклонения итогового показателя в результате отклонения каждого отдельного фактора;
- 4) определить приоритеты влияния отдельных факторов на величину итогового показателя;
- 5) сформулировать окончательные выводы и рекомендаций в части управленческих и финансовых решений, направленных на выполнение бюджета и достижение стратегических целей компании.

Отчётность об отклонениях является основным элементом системы контроля. По отдельным показателям (например, поступление выручки от основного вида деятельности) отчётность формируется ежедневно, по другим – еженедельно и ежемесячно. Всё зависит от характера контролируемых показателей.

Информацию об отклонениях представляют руководству в форме презентации или отчёта. Отчёты об отклонениях должны быть наглядными и простыми

ми. При составлении отчётов выделяют цветом показатели, которые имеют существенное отклонение от плана. Выбор цвета отражает величину отклонений: позитивные отклонения выделяют зелёным цветом, негативные – красным, а значения, близкие к лимитам, – оранжевым. Значения в пределах нормы, как правило, не выделяют.

Колорирование позволяет руководителю быстро оценить сложившуюся в компании ситуацию и сконцентрировать внимание на показателях, которые имеют негативные тенденции.

Также одним из вариантов подготовки отчёта служат диаграммы типа «спидометр» с секторами «Норма», «Ниже», «Выше», где положение виртуальной стрелки указывает на состояние показателя. Такие диаграммы широко используются в продажах: руководители отдела продаж выводят их на экран монитора и в режиме реального времени отслеживают показатели.

С целью эффективного контроля исполнения бюджета на предприятии целесообразно разработать регламент контроля за отклонениями. Регламент должен включать:

- описание методики контроля за отклонениями. Методика должна быть прозрачной и понятной не только для планово-экономического отдела, но и для других структурных подразделений (производственных, сбытовых);
- форму отчёта об отклонениях, которая более наглядна и эффективна, чем внесение комментариев в стандартные отчёты. Использовать для ключевых показателей системы «спидометров» и «светофоров». Пример «светофора» для реализации рабочего проекта: если проект убыточный – выделяется красным цветом, если проект приносит прибыль – зелёным;
- сроки и порядок передачи отчётов в Аппарат управления;
- процесс обратной связи (запросы для получения дополнительных аналитических сведений от экономиста);
- указание должностных лиц, ответственных за принятие решений;
- сроки для принятия решений по выявленным отклонениям.

Управление и работа с отклонениями – это часть менеджмента и бюджетного процесса. Отклонения фактических результатов от плановых являются объектом оперативных или стратегических совещаний (соответственно на уровне менеджеров среднего звена и на уровне топ-менеджмента). В ходе совещаний подробно анализируют деятельность предприятия и все факторы, вызвавшие наибольшие отклонения, принимают необходимые управленческие и финансовые решения [1].

Как правило, контроль исполнения бюджета выполняют сотрудники ПЭО. Бывают случаи, когда серьёзные отклонения заставляют специалистов, принимавших бюджет, перепроверить обоснованность заложенных плановых значений.

Невыполнимый план, ошибки или красивый результат на практике выглядят так:

1. Генеральный директор и собственники компании хотят видеть увеличение прибыли на 20 %. По объективным причинам (спад на рынке, жёсткая конкуренция, высокая себестоимость) компания может обеспечить при неиз-

менных условиях 10 %. Руководители подразделений вносят данные в бюджет, которые устраивают топ-менеджеров и собственников, в то время как от них требовалось разработать мероприятия по увеличению объёма продаж и снижению себестоимости.

2. Бюджет продаж не основывается на рыночных прогнозах, а обосновывается введением в эксплуатацию нового оборудования. Ситуация может усугубиться, когда бюджет инвестиционных затрат ещё не составлен, или по причине нехватки финансов инвестиционную программу решили отменить, но при этом бюджет продаж не скорректировали.

3. Бюджет был сформирован исходя из данных предыдущего года, с поправкой на индекс инфляции и коэффициент-дефлятор. При этом в предпосылках для формирования бюджета не учли существенные условия, которые произошли за текущий год (изменение штатной численности, структуры себестоимости, договорных условий работы с подрядчиками и заказчиками).

4. Складывается ситуация, когда перепроверить расчёты, оценить обоснованность занесённых в бюджет данных не представляется возможным. При формировании плана были проведены расчёты для обоснования данных, которые впоследствии были утеряны. Сотрудники подразделения не могут определить, почему были внесены именно эти данные или почему внесены корректировки. В данном случае плановое значение является некорректным, в связи с этим проконтролировать отклонения считается невозможным.

Для таких проблемных статей остаётся одно направление контроля – проверить, действительно ли была необходимость в данных расходах. Если это материалы, проверяют их наличие на складе, в цехе, контролируют отражение в себестоимости продукции.

Чтобы ситуации такого рода не возникали, сотрудниками, ответственными за формирование бюджетных данных, должны предоставляться не только документы и расчёты, подтверждающие данные в бюджете, но и оперативный доступ к ним контролирующим специалистов.

Бюджетный контролёр обязан проверить следующее:

- полное заполнение бюджетных форм, с необходимой степенью детализации;
- наличие всех приложенных необходимых пояснений, прогнозов, расшифровок, расчётов к статьям доходов и расходов.

План должен быть подписан всеми должностными лицами, ответственными за его составление и согласование, после чего утверждён генеральным директором.

Для обеспечения возможности такого контроля на предприятии необходимы регламент бюджетирования и управленческой отчётности, положение по бюджетированию, где чётко зафиксированы все плановые параметры [2].

5. Холдинговые компании могут столкнуться с ситуацией, когда головной офис заключит договор на обслуживание всех территориальных подразделений, и каждый филиал заключит аналогичный договор с региональной сервисной фирмой. В результате произойдёт «задвоение» расходов. Для холдингов важен контроль на предмет таких «задвоений».



6. Бюджетный контролёр должен убедиться, что данные, представленные в бюджете, соответствуют утверждённым нормам (например, нормам расхода ГСМ, материалов). Он должен проконтролировать, не превышен ли сотрудниками лимит на подобного рода расходы. Важно знать, кем и когда разрабатывались и утверждались нормы, какие при этом учитывались внутренние и внешние факторы, как давно пересматривали нормы.

В практике финансового менеджмента существует взаимосвязь нескольких видов контроля (рис. 1).



Рисунок 1. Виды контроля

**А.** Стратегический контроль направлен на оценку степени достижения главной (генеральной) цели компании. Он охватывает достаточно длительный период времени (5–15 лет) и является основным видом контроля итоговых результатов финансово-хозяйственной деятельности компании.

Бюджетный контролёр, помимо привычного план-фактного, исполнительского контроля, должен проводить и стратегический контроль.

Контроль бюджета на соответствие стратегии проводится как на стадии планирования бюджета, так и в процессе исполнения бюджета, фактических расходов/доходов.

Экономисты ПЭО должны быть наделены правом не принимать на утверждение от структурных подразделений бюджеты, которые не соответствуют стратегическим целям предприятия.

Например, в условиях кризиса и снижения объёма работ ООО «Кенриг» приняло на бюджетный год стратегию сокращения расходов на 20 %. При этом отдел материально-технического снабжения закладывает в бюджет обновление офисной мебели. В данном случае начальник ПЭО должен иметь право не подписывать бюджет и вернуть его в отдел материально-технического снабжения для исключения указанной статьи.

Ещё одним примером может служить ситуация, когда ООО «Кенриг» приняло стратегию увеличения объёма работ, но ни отдел по развитию бизнеса, ни департамент по управлению персоналом не планируют расходы на набор новых «диспетчеров», на обучение как действующих, так и новых сотрудников. Не планируются и усиленные маркетинговые мероприятия. При такой ситуации указанный бюджет возвращается его составителю, и докладывается генеральному директору (собственникам) об игнорировании стратегических целей отдельными структурными подразделениями.

Описанные выше примеры относились к контролю стратегических целей в ходе планирования бюджета.

Пример проведения стратегического контроля бюджета при его фактическом исполнении: в компании ООО «Кенриг» на 2016 год было запланировано строительство нового собственного цеха по ремонту оборудования, что позволило бы экономить более миллиона рублей в год. Стратегия компании – снижение себестоимости готовой продукции на 15 %. Из-за недостатка финансовых ресурсов в начале года расходы практически по всем статьям бюджета были сокращены. Затягивание строительства цеха и ввода его в эксплуатацию означало бы для предприятия излишние расходы на привлечение сервисных компаний, которых можно избежать. Экономисты ПЭО изменили бюджет так, чтобы статьи затрат, связанные со строительством стратегического объекта, были профинансированы полностью. Другие статьи были сокращены. В результате, уже в конце года компания получила первую экономию по статье затрат на услуги по обслуживанию оборудования.

**Б. Контроль договоров** – система, включающая в себя предварительную процедуру согласования и проверку выполнения условий договоров [3].

Финансовая группа и ПЭО должны принимать участие в процедуре согласования договоров. Например, начальник транспортного отдела компании ООО «Кенриг» подписал договор на перевозку запчастей для бурового оборудования на сумму 500 тыс. руб., хотя такие расходы не были заложены в бюджете, подал заявку транспортной компании (порядок расчётов – предоплата) или, ещё более худшая ситуация – груз перевезли, подписана товарно-транспортная накладная (порядок расчётов – отсрочка). В результате финансовая группа поставлена перед фактом: оплачивать или поставить предприятие под угрозу штрафных санкций со стороны транспортной компании. Вторая проблема может возникнуть в случае оплаты такого договора, в результате может возникнуть дефицит денежных средств и фингруппа не оплатит важный платёж, предусмотренный бюджетом.

Чтобы избежать таких рискованных ситуаций, необходимо регламентировать процедуру заключения и подписания договоров. Должно действовать правило: генеральный директор не подписывает договор, если в листе согласования договора нет бюджетного контроля.

В листе согласования должны быть указаны:

– предмет договора (направление расходов и краткое описание, что именно планируется закупить);

- код и наименование бюджетной статьи (проставляет сотрудник фингруппы или ПЭО, контролирующий бюджет);
- остаток лимита по статье на момент согласования договора, с учётом ожидающих выплат по договору;
- подпись и ФИО должностного лица, проставившего бюджетную классификацию и остаток лимита.

Контролировать расходование средств с помощью контроля договоров сложно. Сложность заключается в том, что часто подписывают рамочные соглашения, а конкретные объёмы поставок согласовывают сторонами в приложениях и спецификациях, которых может быть три и более. Выход один – заключать договоры с чётко фиксированной суммой. Бывают ситуации, что заключаются дополнительные соглашения к договору, и сумма увеличивается. Поэтому необходимо использовать и другую форму контроля: все документы, изменяющие текст подписанного и согласованного договора (дополнительные соглашения, приложения, спецификации), проходят аналогичную процедуру согласования.

**В.** Оперативный контроль при исполнении бюджета – текущий контроль исполнения бюджета, подразумевающий регулярный мониторинг деятельности ЦФО для выявления отклонений фактических показателей их деятельности от запланированных. Проводится регулярно по данным оперативной отчётности.

Например, руководство утвердило бюджет 15 января, а через полгода приняло решение провести контрольные мероприятия, в таком случае выявится множество отклонений. Для того чтобы избежать такой ситуации, необходимо организовать правильный ежедневный контроль исполнения бюджета, то есть использовать систему Daily cost.

На предприятии должен быть регламентирован процесс составления бюджета и процесс сбора фактических данных. Фактические данные всегда находятся в информационной управленческой системе (например, 1С УПП – модуль «Бюджетирование»), также важно, чтобы каждую сумму по той или иной статье расхода/дохода можно было идентифицировать. При отражении хозяйственных операций важно указывать не только обязательные законодательные реквизиты, но и статью бюджета, на которую относится тот или иной первичный документ. Каждая фактическая операция должна включать дополнительный знак – код статьи бюджета.

Статью бюджета указывает специалист ЦФО – составитель/получатель, причём статью должен подтвердить экономист ПЭО.

На рисунке 2 представлен механизм контроля заявок на оплату, расходы по которым запланированы в бюджете.

Схема взаимодействия, показанная на рисунке 2, позволяет вести механизм контроля заявок на оплату, а также избежать ситуации, когда фактические расходы подгоняются под бюджетные статьи. Пример такой подгонки: при заключении договоров и оплате счётов, не учтённых в бюджете, руководитель ЦФО преподносит эти расходы как запланированные, проставляя номера статей, финансирование по которым запланировано либо ещё не исчерпано. Сотрудники бухгалтерии при распределении подобных расходов обра-

щают внимание только на законность сделки, но не на её экономический смысл, слепо проставляют статьи, которые отразил руководитель ЦФО при формировании заявки на расходование средств.

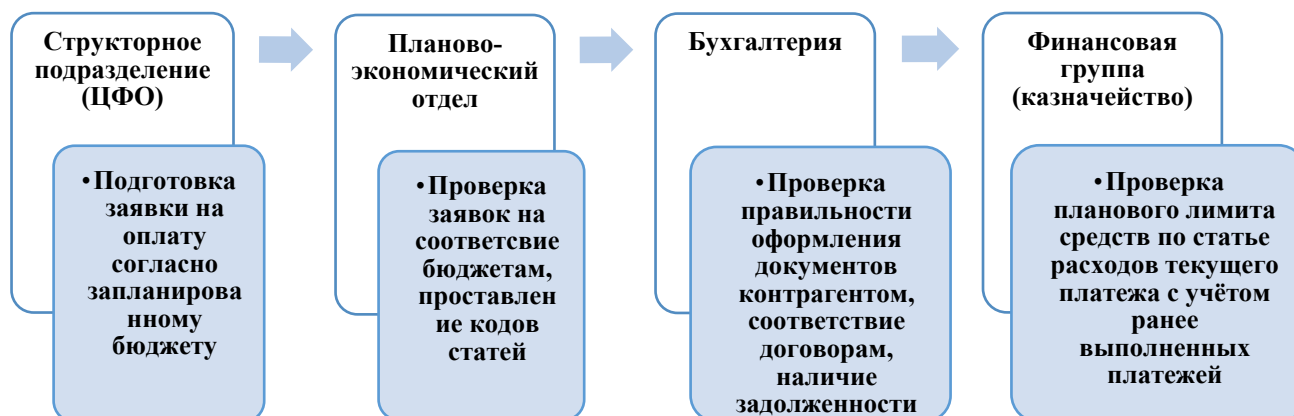


Рисунок 2. Механизм контроля заявок на оплату

Описанный пример показывает случай, когда на предприятии финансисты принимают заявки и документы на оплату без визы ПЭО, игнорируя экономистов как специалистов в области контроля. В данном случае никакой анализ отклонений не даст должного эффекта.

Важно запретить сотрудникам финансовой группы принимать в оплату счёта, если на них отсутствует виза сотрудника ПЭО и не указан код статьи бюджета. В то же время сотрудникам ПЭО необходимо обеспечить независимость, они не должны подвергаться давлению со стороны директоров департаментов и начальников отделов.

**Г. Контроль качества бюджета** – анализ и оценка совокупности процессов и процедур, обеспечивающих эффективность и результативность использования запланированных в бюджете денежных средств [4].

Важным моментом является контроль качества запланированных доходов и расходов. Контролирование подразумевает детальный разбор каждой бюджетной статьи, проверку расчётов и предоставленных структурными подразделениями обоснований.

Рекомендации бюджетному контролёру:

- аргументация и отстаивание собственных позиции;
- в первую очередь, необходимо уделять внимание наиболее важным статьям доходов и расходов, стратегическим статьям;
- важно руководствоваться правилом «Доверяй, но проверяй».

**Д. Контроль «реклассинга» статей** – регистрация и учёт переносов затрат между статьями бюджета.

Руководители структурных подразделений часто настаивают на переносе плановых расходов по одним статьям на другие, обосновывая это тем, что в их бюджете есть резерв.

Если реклассы между статьями бюджета станут обычной практикой, то увидеть реальное положение дел и провести соответствующий контроль будет трудно.

В условиях быстрого изменения рыночных условий Бюджетный комитет компании должен проявлять гибкость к осуществлению расходов. В процессе исполнения бюджета допустимо, а иногда и необходимо «перебрасывать финансирование» между статьями. В этом отношении должен быть строгий регламент. Следует определить статьи, по которым недопустимо делать рекласс, и статьи, запланированные средства по которым при необходимости можно направить на более актуальные цели. Здесь важно учитывать стратегический контроль. Необходимо вести Журнал корректировок – единый документ, в котором неизменно должны отмечаться даты принятия решения о переброске, ответственные лица, причины, коды статей и суммы, откуда и куда были перенаправлены средства.

**Е.** Контроль с помощью мотивации – деятельность, направленная на побуждение сотрудников эффективно трудиться для выполнения стратегических целей и задач. Данный вид контроля включает в себя стимулирование и создание условий для проявления творческого потенциала работников и их саморазвития [5].

Невозможно обеспечить непрерывный контроль бюджетных процессов только посредством контрольных мероприятий. Полноценный контроль исполнения бюджета можно обеспечить с помощью мотивации сотрудников на выполнение запланированных показателей.

Требования к системе мотивации:

- система мотивации должна быть простая для понимания, чтобы специалисты, ответственные за выполнение планируемых сумм по статьям бюджета, могли самостоятельно определить сумму своей заработной платы за достижение показателей плана;
- внедрять систему мотивации вместе с процессом планирования. Должностные лица, ответственные за планирование, должны быть замотивированы разрабатывать бюджеты, максимально приближённые к реальности, а не руководствоваться принципом «бумага все стерпит»;
- система премирования не должна стимулировать сотрудников преднамеренно занижать плановые показатели, чтобы потом их перевыполнить и получить премию;
- каждого сотрудника предприятия необходимо заинтересовать в повышении эффективности. Например, невозможно представить себе выполнение бюджета продаж, когда менеджеры по продажам активно привлекают клиентов, разрабатывают программы, стимулирующие продажи, в то время как отдел реализации и служба логистики компании замедляют работу, не обеспечивают своевременную отгрузку товаров заказчикам, допускают ошибки в номенклатуре отгружаемых товаров. Клиенты не станут работать с такой компанией, легко найдут ей замену, и бюджет продаж не будет выполнен.

Бюджетный контролёр должен перепроверить, отвечает ли система мотивации сотрудников указанным требованиям.

**Ж.** Контроль системы учёта – обеспечение экономической безопасности с целью защиты финансовых интересов и исключения ошибок в управленческом учёте.

Бюджет на предприятии – это конфиденциальный документ, содержащий коммерческую тайну.

Система учёта в бюджетировании должна отвечать следующим требованиям:

- защищать от несанкционированного доступа;
- защищать от системных ошибок;
- обеспечивать достоверными данными, как при планировании, так и при отражении факта;
- обеспечивать необходимой аналитикой (давать возможность составлять план и факт, проводить различные виды анализа, сортировок данных, детализировать данные и отражать расшифровки);
- единая база хозяйственных операций для бухгалтерского, налогового и управленческого учёта, то есть однократный ввод данных. Чем меньше экспорта и импорта данных из одной системы в другую (так называемых перекачек), тем меньше вероятность ошибок, несогласованности данных, задвоений и т. п.

Таким образом, можно сделать выводы, что проведение контроля исполнения бюджета должно осуществляться с такой же периодичностью, на который составлен бюджет (месяц, квартал, год), а также то, что эффективное управление лежит в основе системы планирования деятельности компании и контроле исполнения разработанных бюджетов. Главный инструмент контроля – выявление отклонений фактически достигнутых показателей от запланированных.

### Список литературы

1. Панов М. М. Оценка деятельности и система управления компанией на основе KPI. М. : Инфра-М, 2013. 255 с.
2. Саати Т. Л., Керис К. П. Аналитическое планирование. Организация систем. Перевод с англ. под ред. И. А. Ушакова. М. : Радио и связь, 2012, 244 с.
3. Четыркин Е. М. Финансовый анализ производственных инвестиций. М. : Дело, 2014. 256 с.
4. Официальный интернет-портал правовой информации. Режим доступа : <http://pravo.gov.ru>.
5. Профессиональное издательство. Режим доступа : <http://www.profiz.ru>.

### List of reference

1. Panov, M. M., *Evaluation of the activities and management system of the company on the basis of KPI*, Moscow : Infra-M, 2013, 255 p.
2. Saati, T. L., Keris, K. P., *Analytical planning. Organization of systems*, Translation from English. ed. I. A. Ushakova, Moscow : Radio and communication, 2012, 244 p.
3. Chetyrkin, E. M., *Financial analysis of productive investments*. Moscow: Business, 2014, 256 p.
4. *Official Internet portal of legal information*. Access mode: <http://pravo.gov.ru>.
5. *Professional publishing house*. Access mode: <http://www.profiz.ru>.