

**СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ РАЗРАБОТКИ И ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В МУНИЦИПАЛЬНОМ КАЗЕННОМ УЧРЕЖДЕНИИ****Сергей Вячеславович ЗАЙЦЕВ<sup>а\*</sup>, Екатерина Юрьевна БЕЛКИНА<sup>б</sup>**<sup>а</sup> кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, Астраханский государственный технический университет, Астрахань, Российская Федерация  
voland\_home@mail.ru<sup>б</sup> ведущий экономист финансово-экономического отдела ПАО «ОЭЗ «Лотос», магистрант кафедры экономической безопасности, Астраханский государственный технический университет, Астрахань, Российская Федерация  
katarina.belkina@mail.ru

\* Ответственный автор

**История статьи:**

Получена 31.05.2017

Получена в доработанном виде 01.08.2017

Одобрена 21.08.2017

Доступна онлайн 15.09.2017

УДК 338.984

JEL: G31, H70, H76, M10, P41

**Аннотация****Предмет.** Проблема повышения эффективности финансирования деятельности российских муниципальных казенных учреждений в условиях финансово-экономического кризиса и сокращения бюджетного финансирования выходит на первый план. В данной статье как один из эффективных механизмов управления расходом средств организации рассматривается бюджетирование.**Цели.** Комплексный анализ проблемы внедрения бюджетирования в российских муниципальных казенных учреждениях и разработка предложений по ее решению.**Методология.** Методология исследования основывается на различных приемах формально-логического, сравнительного, финансово-экономического и других методах проведения анализа.**Результаты.** На территории Астраханской области недостаточно используются возможности бюджетирования как инструмента управления расходом бюджетных средств. Был разработан авторский алгоритм анализа рискообразующих факторов в системе бюджетирования, включающий в себя ряд этапов. Было рассмотрено применение бюджетирования на примере Управления по строительству, архитектуре и градостроительству администрации г. Астрахани. Даны предложения по его совершенствованию с использованием проектного бюджетирования, создания центров финансовой ответственности и центров финансового учета, а также применения инструментов бюджетирования, ориентированного на результат.**Область применения.** Данные исследования могут быть использованы как в практической деятельности в целях оптимизации бюджетирования в муниципальных казенных учреждениях, так и при рассмотрении теоретических вопросов в области бюджетирования в целях дальнейшего исследования данной области экономической деятельности.**Выводы.** Сделан вывод о том, что бюджетирование предоставляет бюджетному учреждению множество преимуществ и позволяет оптимизировать свою деятельность, повысить ее эффективность. Для государства активное использование казенными учреждениями бюджетирования является отличным способом усилить контроль за целевым использованием средств, сделать его наиболее эффективным.**Ключевые слова:**

бюджетирование, муниципальное учреждение, казенное учреждение, бюджет, планирование

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

**Для цитирования:** Зайцев С.В., Белкина Е.Ю. Современные проблемы разработки и внедрения системы бюджетирования в муниципальном казенном учреждении // *Международный бухгалтерский учет*. – 2017. – Т. 20, № 17. – С. 978 – 990.<https://doi.org/10.24891/ia.20.17.978>

В настоящее время актуализируются проблемы на первый план вопросы, связанные с рациональным финансированием деятельности государственных и использованием данными учреждениями бюджетных муниципальных казенных учреждений, а также выходят средств.

В ст. 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации приводится определение понятия «казенное учреждение»: государственное (муниципальное) учреждение, осуществляющее оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которых осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы.

Главным условием успешного функционирования национальной экономики является эффективное использование бюджетных средств, направляемых на содержание отраслей непродуцирующей сферы. А казенные учреждения – одна из распространенных групп организаций, функционирующих в России.

Следует отметить, что «свыше половины финансовых ресурсов, создаваемых экономикой государства, мобилизуются в систему муниципальных организаций, большая часть учреждений, входящих в данную систему, выполняет важные, социально значимые функции» [1]. В связи с этим от объемов финансовых средств, предоставляемых из бюджетной системы указанным учреждениям, от эффективности их использования зависит качество выполнения задач, стоящих перед обществом.

Макроэкономические изменения оказывают существенное воздействие на бюджетный процесс. Как следствие – сокращение бюджетных ресурсов, предъявляющее новые требования к качеству управления финансовыми ресурсами в казенных учреждениях, их экономии, а также поиску и привлечению альтернативных источников финансирования, получению максимального социально-экономического эффекта от вложения средств.

Нормативно-законодательная база в данной сфере достаточно динамична и в настоящее время характеризуется усилением государственного контроля за целевым расходованием бюджетных средств [2].

В условиях повышения требований к усилению эффективности управления финансами казенных учреждений бюджетирование становится важнейшим инструментом в данном процессе.

Проблемам организации системы бюджетирования посвящены труды многих отечественных и зарубежных ученых-экономистов: И.С. Букиной, А.П. Дугельного, В.С. Ежовой, Р.Н. Жабиной, Д.Р. Каражаковой, Е.Е. Кукушкиной, А.В. Тараскиной, И.В. Чириковой и других. По достоинству оценивая их вклад в развитие теории и практики бюджетирования, следует отметить, что в данных работах исследовались лишь общие

вопросы рассматриваемой проблемы. Комплексное исследование вопросов внедрения и разработки системы бюджетирования в муниципальных казенных учреждениях не проводилось.

Система бюджетирования как основа сметного планирования в производственных подразделениях казенных учреждений подробно рассмотрена В.В. Загарских в своей статье на примере учреждений уголовно-исполнительной системы. Однако в статье бюджетирование рассматривается лишь применительно к учреждениям данной сферы, а, как полагает автор, бюджетирование может быть использовано гораздо более широко<sup>1</sup>.

Существует несколько подходов к сущности, месту и роли бюджетирования в системе управления организацией. С одной стороны, бюджетирование рассматривается как метод финансового планирования, т.е. обеспечивает управление финансами; с другой – как «бизнес-процесс, способствующий повышению обоснованности принимаемых управленческих решений»<sup>2</sup>.

Также можно дать следующее определение: «бюджетирование – это финансовое планирование, охватывающее все стороны деятельности организации, позволяющее составлять все понесенные расходы и полученные доходы в финансовых терминах на предстоящий период»<sup>3</sup>.

Первостепенными задачами, которые решаются при помощи бюджетирования, являются следующие.

1. Достижение и поддержание связи системы бюджетирования с системой стратегического управления организацией.
2. Рост степени достоверности на стадии планирования.
3. Разработка регламентирующей базы.
4. Контроль за исполнением бюджета.
5. «Усиление ответственности за конечный результат каждого участника системы бюджетирования» [3].

Использование полноценной системы бюджетирования должно обеспечить рост эффективности финансово-хозяйственной деятельности и рост «эффективности управления (в т.ч. прозрачности)» [4].

Казенные учреждения нуждаются в действенных инструментах повышения эффективности использования средств бюджета.

<sup>1</sup> Загарских В.В. Система бюджетирования как основа сметного планирования в производственных подразделениях казенных учреждений уголовно-исполнительной системы // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 44. С. 30–40.

<sup>2</sup> Дугельный А.П. Бюджетное управление предприятием: учеб.-практ. пособие / 3 изд. М.: Дело, 2013. С. 82.

<sup>3</sup> Адамов Н., Тилов А. Сущность, функции и методы бюджетирования // *Финансовая газета*. 2013. № 8. URL: <https://www.lawmix.ru/bux/71747>

Кроме того, существует проблема, связанная с тем, что на разных этапах реализации бюджетирования в муниципальных казенных учреждениях возникают различные рискообразующие факторы, которые также нуждаются в анализе, однако анализ данных риск-факторов в казенных учреждениях не проводится. Рассмотрим данные факторы (*табл. 1*).

Разнообразные риск-факторы представляют собой объект анализа, субъектом анализа может являться соответствующее структурное подразделение муниципального казенного учреждения, осуществляющее те или иные функции в процессе бюджетирования. В роли информационной базы для проведения анализа в зависимости от конкретного вида риска может выступать как внутренняя управленческая и финансово-экономическая информация, так и сведения о состоянии мировой, российской и региональной экономики. В зависимости от используемых инструментов (методов) сбора полевой (первичной) информации исследования можно разделить на количественные и качественные.

*Количественные* исследования являются основным инструментом получения необходимой информации, в основе которого лежат четкие математические и статистические модели, что позволяет в результате иметь точные количественные (числовые) значения изучаемых показателей.

*Качественные* исследования в отличие от количественных опираются на понимание, объяснение и интерпретацию эмпирических данных.

Нередко реализация исследования рисков требует комплексного подхода – совместного использования количественных и качественных методик.

На **первом** этапе анализа рискообразующих факторов в бюджетировании осуществляется качественная характеристика основных последствий проявления факторов риска, и оцениваются размеры потерь, возникающих в результате наступления каждого из последствий при максимальной интенсивности проявления факторов риска.

Для упрощения процедуры расчета уровня риска предлагается все последствия риска объединить в две группы: последствие «снижение дохода» и/или последствие «увеличение расходной части бюджета».

На **втором** этапе анализа рискообразующих факторов оценивается ожидаемая интенсивность проявления каждого из отобранных рисков событий путем экспертной оценки дискретного вероятностного распределения интенсивности и последующего вычисления ее математического ожидания. Отбор наиболее существенных рисков, оказывающих наибольшее влияние на величину материальных последствий, осуществляется с помощью матрицы сопоставления. В этом случае все риски сравниваются

между собой попарно – по величине воздействия. В результате формируются три группы факторов: с высокой, средней и низкой тяжестью последствий.

На **третьем** этапе для выявления степени влияния фактора риска на последствия осуществляется попарное сравнение факторов риска на основе шкалы предпочтений.

Содержанием **четвертого** этапа является оценка потерь как количественной меры риска. При этом зависимость размера потерь от интенсивности проявления факторов описывается линейной функцией. В соответствии с концепцией приемлемого риска следует различать максимальный и приемлемый уровень риска, который останется некомпенсированным после разработки и принятия мер по его снижению. При этом необходимо учитывать, что размер потерь зависит не только от интенсивности проявления факторов, но и степени их влияния – весомости.

На **пятом** этапе разрабатывается комплекс антирисковых мероприятий, определяется эффективность управления риском как инструмента управления предприятием, выделяются экономически наиболее опасные виды деятельности в системе бюджетирования и разрабатываются мероприятия, снижающие уровень риска до приемлемого.

Предлагаемый подход к формированию системы оценки рисков в процессе бюджетирования позволил разработать алгоритм анализа рискообразующих факторов в системе бюджетирования, включающий себя этапы, представленные в виде схемы на *рис. 1*.

Анализ рискообразующих факторов в системе бюджетирования – это один из основных этапов разработки и внедрения системы бюджетирования, а также один из критериев оценки эффективности осуществления бюджетирования в организации.

Следующим этапом построения оптимальной системы бюджетирования должно стать проведение балльной оценки эффективности системы бюджетирования по методике ученого-экономиста Д.Р. Каражаковой<sup>4</sup>, адаптированной нами применительно к деятельности муниципальных казенных учреждений.

Автор отмечает, что применительно к системе бюджетирования используют обычно такой критерий как «исполнение бюджета компании». В случае исполнения бюджета можно говорить о том, что система бюджетирования эффективна. В случае неисполнения бюджета, как правило, ссылаются на изменения внешней среды (изменения политической ситуации, темпов развития национальной экономики) или на ошибки в системе бюджетирования (только в случае критического подхода к оценке).

<sup>4</sup> Каражакова Д.Р. Оценка эффективности системы бюджетирования организации // Вестник экономики. 2015. № 5. С. 11–18.

Однако, по мнению автора, «исполнение бюджета» не может быть основным критерием, характеризующим эффективность системы бюджетирования.

В связи с этим был выделен ряд критериев, на основе которых можно сделать вывод об эффективности системы бюджетирования компании. Каждый критерий оценивается по шкале от 0 до 10 методом экспертных оценок (*табл. 2*).

Так, например, наличие четко поставленных целей бюджетирования, их комплексность, взаимоувязка, взаимодополняемость, использование на практике позволяют выставить оценку в 10 баллов по первому критерию. При существовании каких-либо отклонений от приведенного «идеального» состояния количество присваиваемых баллов уменьшается экспертом сообразно с его компетентным мнением, основанным на квалификации, имеющейся практике, опыте использования и/или изучения бюджетирования. Для повышения объективности оценки к процессу могут быть привлечены несколько экспертов.

Аналогичным образом проводится оценка по остальным критериям. Например, критерий «используемые модели бюджетирования» предусматривает ответ на вопрос – используются ли долгосрочные и краткосрочные (мягкие, «скользящие») бюджеты – в зависимости от степени гибкости применяемых бюджетов выставляются значения от 0 до 10. В зависимости от степени разработки, детальности Положения о бюджетировании в организации, его практической реализации присваиваются значения по критерию «наличие Положения о бюджетировании» от 0 до 10. В случае, если центры финансовой ответственности строго ограничены в ресурсах, соответствующему критерию присваивается оценка в 10 баллов, по мере уменьшения ограниченности в ресурсах количество баллов уменьшается, так как с точки зрения бюджетирования все ресурсы должны использоваться максимально эффективно.

Наличие разработанных и используемых основных форм документов в области бюджетирования, таких как бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств и других, дает возможность присвоить по данному критерию оценку в 10 баллов. Отсутствие каких-либо бюджетных форм является основанием для уменьшения присваиваемых баллов. Так как всего выделено 9 критериев с возможной максимальной оценкой в 10 баллов, то итоговый показатель при присвоении максимальных значений всем критериям может равняться 90 баллам.

По результатам комплексного анализа рискообразующих факторов и проведения балльной оценки можно сделать вывод об эффективности внедрения и разработки системы бюджетирования в муниципальном казенном учреждении, а также возможно применение данных инструментов анализа на всех этапах процесса внедрения системы бюджетирования в организации.

Рассмотрим описанный алгоритм на примере конкретного муниципального казенного учреждения.

Проведем анализ рискообразующих факторов на примере Управления по строительству, архитектуре и градостроительству администрации города Астрахани (далее именуется – Управление) согласно рассмотренному плану.

В связи с этим в первую очередь изучим источники финансирования в Управлении по строительству, архитектуре и градостроительству администрации города Астрахани (*табл. 3*).

На основании представленных в *табл. 3* данных можно сделать вывод, что главным источником финансирования деятельности Управления являются средства бюджета муниципального образования (МО) «Город Астрахань». При этом отметим, что темпы прироста объемов финансирования деятельности Управления за счет средств бюджета МО «Город Астрахань» снижаются. Регулярно отслеживать данную тенденцию можно с помощью бюджетирования, которое в настоящее время в муниципальных казенных учреждениях успешно применяется.

### 1. *Определение общей цели проведения анализа риск-факторов.*

Общая цель анализа рискообразующих факторов в системе бюджетирования Управления по строительству, архитектуре и градостроительству администрации города Астрахани заключается в идентификации и характеристике существующих риск-факторов, оценке степени их влияния и разработке предложений по их устранению или минимизации.

### 2. *Обоснование места системы управления рисками в структуре организации. Обоснование места анализа рискообразующих факторов в системе бюджетирования в системе управления рисками организации.*

Бюджетированием в рассматриваемой организации занимается отдел бухгалтерского учета и отчетности. Таким образом, основная функция по анализу рискообразующих факторов в системе бюджетирования возложена именно на данный отдел. Однако на практике подобный анализ не осуществляется по причине недооценивая руководством влияния рисков на деятельность организации.

### 3. *Анализ среды деятельности организации.*

В настоящее время наибольшую угрозу для экономической безопасности казенных учреждений, к которым относится и Управление по строительству, архитектуре и градостроительству администрации города Астрахани, представляет сокращение расходов бюджета муниципального образования «Город Астрахань». В 2016 г. более чем на 150 млн руб. сократилась расходная часть бюджета – с 7,724 млрд руб. в 2015 г. до 7,566 млрд руб. в 2016 г. Все статьи

расходов в течение анализируемого периода сокращаются. В 2017 г. сократился объем средств, выделяемых на закупку товаров, работ и услуг для обеспечения нужд муниципальных учреждений на 21,4%. Таким образом, сокращение доходов и расходов бюджета Астраханской области представляет угрозу для казенных учреждений.

С точки зрения деятельности органов государственной и муниципальной власти в области строительства, развитие строительного комплекса нуждается в снижении числа барьеров, замедляющих получение бизнесом всех разрешительных документов, сказывающихся на сроках и стоимости строительства.

Таким образом, Управление осуществляет свою деятельность в условиях сокращения бюджетного финансирования, с одновременной модернизацией и совершенствованием деятельности, проводимой административными методами (с помощью нормативно-правовых актов), с целью снижения административных барьеров и упрощения процедур.

#### 4. *Определение риск-факторов в системе бюджетирования.*

На основании анализа среды деятельности Управления могут быть выделены следующие рискообразующие факторы в бюджетировании муниципального казенного учреждения:

- сокращение бюджетного финансирования;
- необходимость дополнительных затрат на выполнение функций, связанных с модернизацией и совершенствованием деятельности с целью снижения административных барьеров и упрощения процедур;
- повышение стоимости потребляемых в ходе текущей деятельности товаров и услуг;
- некорректное отражение данных при составлении бюджетов в результате неправильного выполнения расчетов или технических ошибок.

#### 5. *Выявление наиболее существенных факторов риска (т.е. их ранжирование по степени влияния, вероятности, тяжести последствий).*

Выполним ранжирование описанных риск-факторов (табл. 4). Ранжирование осуществляется методом экспертных оценок. При этом степень влияния ранжируется от 0 до 10, вероятность от 0 до 0,99, тяжесть последствий – от 0 до 10.

Таким образом, на основании проведенного анализа можно сделать вывод, что рискообразующими факторами при бюджетировании, имеющими наибольшее влияние на деятельность Управления, являются сокращение бюджетного финансирования, в том числе сокращение бюджетного финансирования деятельности органов государственной и муниципальной власти.

Проведем балльную оценку эффективности системы бюджетирования Управления по методике «балльной оценки» (табл. 5).

На основании проведенной оценки система бюджетирования Управления набирает 64 балла, что характеризует ее как достаточно эффективную, но нуждающуюся в некоторой доработке.

По результатам проведенного исследования можно выделить следующие проблемы в сфере бюджетирования в российских муниципальных казенных учреждениях (и в том числе Управлении):

- существующие системы бюджетирования не отвечают требованиям необходимости постоянного отслеживания расходования средств, обусловленного всевозрастающим сокращением бюджетного финансирования;
- в рамках существующей системы бюджетирования практически полностью отсутствует самостоятельность муниципальных казенных учреждений в расходовании средств;
- полностью отсутствует увязка между результатами деятельности учреждения и объемами выделяемых средств;
- в муниципальном учреждении не сформированы центры финансовой ответственности и центры финансового учета, что также снижает эффективность бюджетирования.

В этой связи необходимо дать ряд предложений, актуальных для большинства российских муниципальных казенных учреждений.

В качестве одного из предложений по совершенствованию системы бюджетирования можно предложить развитие принципов бюджетирования, ориентированного на результат (БОР). Данный метод является одним из «инфраструктурных институтов государственного управления» [6].

В соответствии с принципами БОР, формирование бюджета происходит на основе «обеспечения прямой взаимосвязи между общественно значимыми конечными результатами и бюджетными ресурсами» [7], с помощью которых финансируется программная деятельность субъектов бюджетного планирования для обеспечения достижения поставленных целей. В системе БОР выделяются три компонента, взаимно дополняющие друг друга:

1. Стратегическое планирование на основе распределения ограниченных бюджетных ресурсов между различными направлениями использования в соответствии с установленными приоритетами.
2. Ориентация на «отчетность по результату» [8], а не только по соблюдению процедур расходования средств.

3. Управление в рамках субъектов бюджетного планирования с их координацией в решении «межведомственных задач» [9].

«В соответствии с переходом к бюджетированию, ориентированному на результат, бюджетополучатели получают право самостоятельно определять направления расходования денежных средств при условии достижения поставленных результатов» [10].

Таким образом, БОР повышает самостоятельность субъектов бюджетного планирования (СБП) в рамках исполнения утвержденных бюджетов по сравнению со сметным планированием, в рамках которого осуществляется «жесткий контроль структуры расходов» [11], направляемых на выполнение той или иной деятельности (решение задач министерствами и ведомствами).

В то же время БОР предполагает ужесточение ответственности после того, как появилась возможность сопоставить полученные результаты (а точнее – «значения целевых показателей» [12]) и затраченные ресурсы. В свою очередь, такое изменение акцентов в работе субъектов бюджетного планирования несет в себе гораздо более высокие требования к достоверности обязательств со стороны субъектов, обеспечивающих действенность как механизма принуждения, так и «механизма разрешения спорных вопросов» [13] на разных стадиях бюджетного процесса.

Также в качестве меры по оптимизации и совершенствованию процесса бюджетирования можно предложить формирование регламента процесса бюджетирования, предусматривающего создание центров финансовой ответственности (ЦФО) и центров финансового учета (ЦФУ), определяющего порядок их взаимодействия, ответственность должностных лиц. В обязательном порядке в регламентирующей документации должны быть отражены все основные элементы системы бюджетирования, начиная от целей бюджетного управления и завершая ответственностью за исполнение регламента бюджетного управления.

Кроме того, в организации должны быть регламентированы «смежные подсистемы управления» [14], а также объекты бюджетирования. Вариант документарного отражения регламентов системы бюджетирования во взаимосвязи с остальными регламентами организации может быть следующим:

– «Положение о бюджетировании;

– Положение о центрах финансовой ответственности (ЦФО) и центрах финансового учета (ЦФУ);

– Положение о подразделениях» [15].

Подразделения организации также являются объектами бюджетирования, поэтому необходимо регламентировать и работу подразделений.

Что касается состава Положения о подразделении, то здесь также возможны варианты. Минимальный состав Положения о подразделениях содержит описание структурных звеньев, входящих в состав подразделения (если это не подразделение самого нижнего уровня), описание функций, выполняемых в подразделении, а также закрепление функций за структурными звеньями подразделения. Соответственно, когда будет построен функционал бюджетирования, часть функций будет закреплена практически за каждым подразделением.

«Механизм бюджетирования позволяет соединить в единое целое управленческие циклы планирования, анализа и контроля деятельности учреждения» [16], поэтому одним из направлений совершенствования деятельности организации в условиях бюджетирования, ориентированного на результат, возможно внедрение методов проектного управления. В настоящее время в основе государственного и муниципального управления большинства развитых стран лежат теория и методология проектного управления.

Проектный метод управления развитием основан на принятии специальных планов, проектов и программ развития. Указанные документы, как правило, принимаются (утверждаются) нормативными актами. Поэтому проектный метод по существу является разновидностью нормативного с той лишь особенностью, что действие нормативного акта (программы) в этом случае ограничено во времени. Проектный метод в части достижения конечных результатов является более эффективным, так как при его применении создаются благоприятные условия для более активного и направленного участия субъектов территориального развития в процессе достижения поставленных целей.

Бюджетирование предоставляет бюджетному учреждению множество преимуществ и позволяет оптимизировать свою деятельность, повысить ее эффективность. Для государства активное использование казенными учреждениями бюджетирования является отличным способом усилить контроль за целевым использованием средств, сделать его наиболее эффективным.

Таблица 1

## Рискообразующие факторы на различных этапах бюджетирования

Table 1

## Risk factors at different stages of budgeting

Этапы	Риски организации
Планирование бюджета	Риски неоптимального определения предметной области и типа бюджетирования; риски неоптимального выбора методического обеспечения бюджетирования; организационные риски, в том числе риски несоблюдения временной регламентации составления бюджета; риски, связанные с несопряженностью с процедурами риск-менеджмента и др.
Исполнение бюджета	Риски с позиции угрозы имуществу организации; риски с позиции угрозы квалификации и стабильности сотрудников организации
Оперативный контроль исполнения бюджета	Риски несоответствия квалификации работников, привлеченных к бюджетированию; «риски выбора неоптимальных методов контроля» <sup>5</sup> ; риски неполного охвата системой внутреннего контроля процессов управления организацией, сопряженных с бюджетированием и др.
Анализ отклонений от бюджета	Риски неправильной трактовки отклонений от бюджета и отнесение к группе негативных и положительных отклонений [5] и др.
Корректировка годового бюджета	Риски, связанные с неоптимальным перечнем (набором) бюджетов; риски, связанные с неоптимальным выбором методологии бюджетирования; риски несоответствия квалификации работников и др.

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 2

## Балльная оценка эффективности системы бюджетирования в муниципальном учреждении

Table 2

## Score assessment of the budgeting system effectiveness of a municipal institution

Критерий	Краткое содержание критерия	Балльная оценка для рассматриваемой организации
Наличие цели бюджетирования	Выбрана одна или несколько из следующих целей: – сценарный анализ развития компании; – разработка прогноза развития компании; – контроль за результатами финансово-хозяйственной деятельности; – согласование плановых финансово-экономических показателей; – распределение полномочий и ответственности между руководителями структурных подразделений (ЦФО или ЦФУ)	0–10 Комментарий
Используемые модели бюджетирования	Используются ли долгосрочные и краткосрочные (мягкие, «скользящие») бюджеты	0–10 Комментарий
Наличие Положения о бюджетировании	Положение утверждено генеральным и финансовым директорами, отражает все бизнес-процессы на предприятии, актуально	0–10 Комментарий
Прогнозные сценарии	В организации разрабатываются минимум три прогнозных сценария	0–10 Комментарий
Предбюджетная подготовка	Подробный факторный анализ основных параметров бизнеса (внутренняя и внешняя среда)	0–10 Комментарий
Ограничение подразделений (ЦФО или ЦФУ) в ресурсах	ЦФО или ЦФУ строго ограничены в ресурсах	0–10 Комментарий
Основные формы документов и показатели	БДР, БДДС, УБ, таблица коэффициентов, риски, стоимость компании	0–10 Комментарий
Остатки незавершенного строительства, неликвидные запасы, безнадежная дебиторская задолженность	Планирование и управленческий учет в режиме реального времени обеспечивает максимальную загрузку подразделений и оптимальное управление всеми бизнес-процессами	0–10 Комментарий

<sup>5</sup> Корнева О.В. Аспекты бюджетирования как управления финансами организации // Финансовая газета. 2016. № 3. С. 5–10.

Расхождение факта и бюджета	До 5% по бюджету доходов, до 7% по бюджету расходов	0–10 Комментарий
-----------------------------	---	---------------------

**Итого...**

Источник: авторская адаптация методики

Source: Authors' adaptation of the methodology

**Таблица 3**

Источники финансирования в Управлении по строительству, архитектуре и градостроительству администрации города Астрахани в 2014–2015 гг., руб.

**Table 3**

Sources of financing of the Department for Construction, Architecture and Urban Planning of the Administration of Astrakhan in 2014–2015, RUB

Источники финансирования	2014			2015		
	Объем средств, руб.	Удельный вес, %	Темп прироста, %	Объем средств, руб.	Удельный вес, %	Темп прироста, %
Средства бюджета МО «Город Астрахань»	10 329 381	67,58	7,34	10 934 579	79,22	5,86
Субсидии	4 956 259	32,42	14,41	2 021 435	20,78	-11,64
<b>Всего...</b>	<b>15 285 640</b>	<b>100</b>	<b>11,37</b>	<b>13 803 336</b>	<b>100</b>	<b>-14,62</b>

Источник: смета доходов Управления

Source: Estimates of income of the Department

**Таблица 4**

Анализ рискообразующих факторов в системе бюджетирования Управления

**Table 4**

Analysis of risk factors in the budgeting system of the Department

Риск-фактор	Степень влияния	Вероятность	Тяжесть последствий	Итоговая балльная оценка
Сокращение бюджетного финансирования, в том числе сокращение бюджетного финансирования деятельности органов государственной и муниципальной власти	8	0,4	8	25,6
Необходимость дополнительных затрат на выполнение функций, связанных с модернизацией и совершенствованием деятельности, проводимой административными методами (с помощью нормативно-правовых актов), с целью снижения административных барьеров и упрощения процедур	7	0,3	6	12,6
Недостаток средств для обеспечения текущей деятельности Управления в результате недофинансирования из бюджета	8	0,3	8	19,2
Повышение стоимости потребляемых в ходе текущей деятельности товаров и услуг	5	0,4	7	14
Некорректное отражение данных при составлении бюджетов в результате неправильно выполненных расчетов или технических ошибок	6	0,2	8	9,6

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 5

Балльная оценка эффективности системы бюджетирования в Управлении по строительству, архитектуре и градостроительству администрации города Астрахани

Table 5

Score assessment of the budgeting system effectiveness of the Department for Construction, Architecture and Urban Planning of the Administration of Astrakhan

Критерий	Краткое содержание критерия	Балльная оценка для рассматриваемой организации
Наличие цели бюджетирования	Выбрана одна или несколько из следующих целей: – сценарный анализ развития организации; – разработка прогноза развития организации; – контроль за результатами финансово-хозяйственной деятельности; – согласование плановых финансово-экономических показателей; – распределение полномочий и ответственности между руководителями структурных подразделений	10  Цели бюджетирования в Управлении: – контроль за результатами финансово-хозяйственной деятельности; – согласование плановых финансово-экономических показателей
Используемые модели бюджетирования	Используются ли долгосрочные и краткосрочные (мягкие, «скользящие») бюджеты	8  Используются преимущественно бюджеты сроком на 1 год, корректировка бюджета возможна, но процедура ее согласования достаточно длительна
Прогнозные сценарии	В организации разрабатываются минимум три прогнозных сценария	0  Не разрабатываются. Обусловлено тем, что организация бюджетная
Предбюджетная подготовка	Подробный факторный анализ основных аспектов деятельности (внутренняя и внешняя среда)	8  Были выделены основные закономерности работы организации, степень настроенности информационных и финансовых потоков и их детализации
Ограничение подразделений (центров финансовой ответственности) в ресурсах	Центры финансовой ответственности строго ограничены в ресурсах	10
Основные формы документов и показатели	Бюджет движения денежных средств, бюджет доходов и расходов, таблица коэффициентов, риски	8  Формы бюджета недостаточно детализированы
Остатки незавершенного строительства, неликвидные запасы, безнадежная дебиторская задолженность	Планирование и управленческий учет в режиме реального времени обеспечивает максимальную загрузку подразделений и оптимальное управление всеми бизнес-процессами	10  Имеются
Расхождение факта и бюджета	До 5% по бюджету доходов, до 7% по бюджету расходов	10  Отсутствует
<b>Итого...</b>		<b>64 из 80</b>

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

**Рисунок 1****Алгоритм анализа рискообразующих факторов в системе бюджетирования****Figure 1****Algorithm for the analysis of risk-forming factors in the budgeting system**

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

**Список литературы**

1. Черницына О.Ю., Тажибов Т.Г. Бюджетирование и анализ расходов в бюджетных образовательных учреждениях // Советник в сфере образования. 2008. № 2. URL: <https://www.lawmix.ru/bux/50764>
2. Букина И.С., Черных С.И. Бюджетирование, ориентированное на результат, и новое правовое положение государственных (муниципальных) предприятий // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2012. № 1. С. 25–43. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/byudzhetrovanie-orientirovannoe-na-rezultat-i-novoe-pravovoe-polozhenie-gosudarstvennyh-munitsipalnyh-predpriyatiy>
3. Ежова В.С., Горбунов В.Н., Мурсалимова Н.Н., Асыев И.Ю. Бюджетирование в системе управления строительного предприятия // Современные проблемы науки и образования. 2015. № 1-2. С. 52. URL: <https://science-education.ru/ru/article/view?id=20188>
4. Жабина Р.Н. Специфика бюджетирования как модели финансового планирования в хозяйственной деятельности организации // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия: Экономика. Управление. Право. 2014. № 2-1. С. 320–322. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spetsifika-byudzhetrovaniya-kak-modeli-finansovogo-planirovaniya-v-hozyaystvennoy-deyatelnosti-organizatsii>
5. Дубров А.М. Моделирование рисков ситуаций в экономике и бизнесе. М.: Дело, 2013. 171 с.
6. Кукушкина Е.Е. Бюджетирование в системе управления предприятием перерабатывающей промышленности // Вестник КГУ им. Н.А. Некрасова. 2011. Т. 17. № 4. С. 156–160.
7. Кучеренко А.И. Бюджетирование как метод финансового планирования деятельности организации // Справочник экономиста. 2010. № 3. С. 34–43. URL: [https://www.profiz.ru/se/3\\_2010/Budzhetrovanie\\_metod\\_anal/](https://www.profiz.ru/se/3_2010/Budzhetrovanie_metod_anal/)
8. Псарева О.В., Дорогавцева Е.И. Бюджетирование в корпоративном управлении компаний // Современные проблемы науки и образования. 2014. № 2. С. 460. URL: <https://science-education.ru/ru/article/view?id=12805>
9. Жариков О.Н., Королевская В.И., Хохлов С.Н. Системный подход к управлению. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 362 с.
10. Тараскина А.В., Чирикова И.В. Методические аспекты анализа эффективности деятельности бюджетных учреждений на современном этапе развития экономики России // Вестник Астраханского государственного технического университета. 2006. № 4. С. 210–217.
11. Зернов Е.В. Организация планирования и управления производством. М.: ИНФРА-М, 2014. 385 с.
12. Ильин А.И. Планирование на предприятии. 2-е изд. Минск: Новое знание, 2014. 112 с.
13. Каплан Р., Нортон Д. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей. М.: Олимп Бизнес, 2012.
14. Доржиева И.Ц. Целевые программы как инструмент реализации бюджетной политики // Известия Байкальского государственного университета. 2011. № 4. С. 21–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tselevye-programmy-kak-instrument-realizatsii-byudzhethnoy-politiki>
15. Райзберг Б.А. Современное состояние и проблемы программно-целевого планирования и бюджетирования в России // Известия МГТУ. 2012. № 2. С. 165–172. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennoe-sostoyanie-i-problemy-programmno-tselevogo-planirovaniya-i-byudzhetrovaniya-v-rossii>
16. Чирикова И.В. Формирование учетно-аналитической информации в бюджетной сфере: актуальные проблемы // Вестник Университета (Государственный университет управления). 2011. № 19. С. 228–230.

**Информация о конфликте интересов**

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

**CURRENT PROBLEMS IN DEVELOPING AND IMPLEMENTING A BUDGETING SYSTEM  
IN A MUNICIPAL PUBLIC INSTITUTION****Sergei V. ZAITSEV<sup>a,\*</sup>, Ekaterina Yu. BELKINA<sup>b</sup>**<sup>a</sup> Astrakhan State Technical University, Astrakhan, Russian Federation  
voland\_home@mail.ru<sup>b</sup> Astrakhan State Technical University, Astrakhan, Russian Federation  
katarina.belkina@mail.ru

\* Corresponding author

**Article history:**Received 31 May 2017  
Received in revised form  
1 August 2017  
Accepted 21 August 2017  
Available online  
15 September 2017**JEL classification:** G31,  
H70, H76, M10, P41**Keywords:** budgeting,  
municipal institution,  
government agency, budget,  
planning**Abstract****Importance** This article deals with the issues of budgeting as one of the effective mechanisms for managing the organization's expenditures.**Objectives** The article aims to analyze the problem of implementation of budgeting in the Russian municipal public institutions and develop proposals to address the problem.**Methods** The research methodology is based on various formal-logical, comparative, financial-economic techniques and other methods of analysis.**Results** The article presents our own algorithm for analyzing risk factors in a budgeting system that includes a series of steps. To illustrate the study, we consider the Department for Construction, Architecture and Urban Planning of the Astrakhan City Administration. We offer certain proposals for improving the Department's operation through using project budgeting, creating financial responsibility centers and financial accounting centers, and using result-based budgeting tools.**Conclusions and Relevance** We conclude that budgeting provides many benefits to the budget institution and allows for a streamlining of its operations and efficiency. For a State, the active use of budgeting by public institutions is an excellent way to increase control over the target use of funds and make it the most effective. The results of the study can be used both in practice to optimize budgeting in municipal public institutions and in theoretical issues in the field of budgeting for further study of this area of economic activity.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

**Please cite this article as:** Zaitsev S.V., Belkina E.Yu. Current Problems in Developing and Implementing a Budgeting System in a Municipal Public Institution. *International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 17, pp. 978–990.  
<https://doi.org/10.24891/ia.20.17.978>**References**

1. Chernitsyna O.Yu., Tazhibov T.G. [Budgeting and cost analysis in budget educational institutions]. *Sovetnik v sfere obrazovaniya*, 2008, no. 2. URL: <https://www.lawmix.ru/bux/50764> (In Russ.)
2. Bukina I.S., Chernykh S.I. [Performance budgeting and a new legal status of the State (municipal) enterprises]. *ETAP: ekonomicheskaya teoriya, analiz, praktika = ETAP: Economic Theory, Analysis, Practice*, 2012, no. 1, pp. 25–43. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/byudzhetrovanie-orientirovanoe-na-rezultat-i-novoe-pravovoe-polozhenie-gosudarstvennyh-munitsipalnyh-predpriyatij> (In Russ.)
3. Ezhova V.S., Gorbunov V.N., Mursalimova N.N., Asyaev I.Yu. [Budgeting in the management system of building companies]. *Sovremennye problemy nauki i obrazovaniya*, 2015, no. 1-2, p. 52. URL: <https://science-education.ru/ru/article/view?id=20188> (In Russ.)
4. Zhabina R.N. [Specifics of Budgeting as a Model of Financial Planning in Organization Economic Activities]. *Izvestiya Saratovskogo universiteta. Novaya seriya. Seriya: Ekonomika. Upravlenie. Pravo = Izvestiya of Saratov University. New Series. Series: Economics. Management. Law*, 2014, no. 2-1, pp. 320–322. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spetsifika-byudzhetrovaniya-kak-modeli-finansovogo-planirovaniya-v-hozyaystvennoy-deyatelnosti-organizatsii> (In Russ.)

5. Dubrov A.M. *Modelirovanie riskovykh situatsii v ekonomike i biznese* [Modeling of risk situations in economy and business]. Moscow, Delo Publ., 2013, 171 p.
6. Kukushkina E.E. [Budgeting in a management system of the enterprise of a process industry]. *Vestnik KGU im. N.A. Nekrasova = Vestnik of Kostroma State University*, 2011, vol. 17, iss. 4, pp. 156–160. (In Russ.)
7. Kucherenko A.I. [Budgeting as a method of financial planning of the organization's activity]. *Spravochnik ekonomista*, 2010, no. 3, pp. 34–43. URL: [https://www.profiz.ru/se/3\\_2010/Budzetirovanie\\_metod\\_anal/](https://www.profiz.ru/se/3_2010/Budzetirovanie_metod_anal/) (In Russ.)
8. Psareva O.V., Dorogavtseva E.I. [Budgeting in corporate governance of companies]. *Sovremennye problemy nauki i obrazovaniya*, 2014, no. 2, p. 460. (In Russ.) URL: <https://science-education.ru/ru/article/view?id=12805>
9. Zharikov O.N., Korolevskaya V.I., Khokhlov S.N. *Sistemnyi podkhod k upravleniyu* [A systems approach to management]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2015, 362 p.
10. Taraskina A.V., Chirikova I.V. [Methodical aspects of analysis of efficiency of the budgetary institution activities at the present stage of Russian economy development]. *Vestnik Astrakhanskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta = Vestnik of Astrakhan State Technical University*, 2006, no. 4, pp. 210–217. (In Russ.)
11. Zernov E.V. *Organizatsiya planirovaniya i upravleniya proizvodstvom* [Organization of planning and management of production]. Moscow, INFRA-M Publ., 2014, 385 p.
12. Il'in A.I. *Planirovanie na predpriyatii* [Planning at the enterprise]. Minsk, Novoe znanie Publ., 2014, 112 p.
13. Kaplan R.S., Norton D.P. *Organizatsiya, orientirovannaya na strategiyu. Kak v novoi biznes-srede preuspevayut organizatsii, primenyayushchie sbalansirovannuyu sistemu pokazatelei* [The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment]. Moscow, Olimp Biznes Publ., 2012.
14. Dorzhieva I.Ts. [Purpose-oriented programs as instrument of fiscal policy implementation]. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2011, no. 4, pp. 21–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tselevye-programmy-kak-instrument-realizatsii-byudzhethnoy-politiki> (In Russ.)
15. Raizberg B.A. [The present state and problems of program-based planning and budgeting in Russia]. *Izvestiya MGTU = Bulletin of MSTU*, 2012, no. 2, pp. 165–172. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennoe-sostoyanie-i-problemy-programmno-tselevogo-planirovaniya-i-byudzhethirovaniya-v-rossii> (In Russ.)
16. Chirikova I.V. [Formation of accounting and analytical information in the public sector: actual problems]. *Vestnik Universiteta (State University of Management)*, 2011, no. 19, pp. 228–230. (In Russ.)

#### Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.