

Мархаева Байанслу Ахилбековна, д.э.н., доцент
УО «Алматы Менеджмент Университет»
Алматы, Республика Казахстан

ПОВЕДЕНЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В НЕФТЕГАЗОДОБЫВАЮЩЕЙ КОМПАНИИ

В настоящее время в нефтяном секторе экономики стран-экспортеров нефти доминируют вертикально интегрированные компании, которые существенно различаются структурой и составом интегрируемых единиц, формой собственности и методами управления. Однако для всех подобных компаний характерно создание цепочки ценностей, начиная с разведки и разработки нефтегазовых месторождений и заканчивая реализацией нефтепродуктов. Казахстан не является исключением.

В июле 2015 года служба кредитных рейтингов Standard & Poor's подтвердила долгосрочные кредитные рейтинги казахстанской государственной вертикально интегрированной нефтяной компании АО НК «КазМунайГаз» (КМГ) и ее ключевой дочерней компании АО «Разведка Добыча КазМунайГаз» на уровне «BB+». Прогноз изменения рейтингов – «Негативный». КМГ является 100%-ной государственной национальной нефтяной компанией, которая владеет пакетами акций практически всех нефтяных активов в Казахстане и имеет приоритетный доступ к новым активам. Позитивное влияние на ее показатели также оказывает вертикальная интеграция в транспортировку нефти по нефтепроводам [1].

Исходя из этого, при построении эффективной системы бюджетирования в вертикально интегрированной нефтегазодобывающей компании следует учитывать целый ряд специфических аспектов:

- сложную структуру компании (географическое расположение подразделений и дочерних организаций, осуществление взаиморасчетов между ними);
- раздробленность и разбросанность как структурных подразделений, так и технологических процессов;
- широкий спектр деятельности компании (разведка и добыча нефти, транспортировка, переработка, производство и сбыт нефтепродуктов) или множественность технологических операций;
- значительная доля услуг сторонних организаций в себестоимости продукции;
- многообразие применяемых учетных систем, удовлетворяющих требованиям внешних и внутренних пользователей бухгалтерской информации, генерируемой в компании.

Нефтегазодобывающие компании в последнее время очень тщательно подходят к организации бюджетного управления. Это связано, в первую очередь, с ростом количества потребителей отчетности (акционеры, руководители всех уровней, зарубежные партнеры) или стейкхолдеров. Кроме того, возрастают требования акционеров к повышению эффективности использования активов компании.

Бюджетирование – это управленческая технология, которая позволяет компании достигать целевых финансовых результатов. С точки зрения управленческой составляющей, бюджет – это один из важных путей влияния на поведение менеджеров внутри компании. Почти не существует решений или действий, предпринимаемых менеджерами, которые не имели бы финансовых последствий и которые в последующем не отразились бы на сопоставлении плановых и фактических результатов. При этом в каждой компании может быть свое назначение бюджетирования в зависимости как от объекта финансового планирования, так и от системы финансовых и нефинансовых целей. Поэтому, говоря о назначении бюджетирования, необходимо помнить, что в каждой компании в качестве управленческой технологии оно может преследовать свои собственные цели и использовать свои собственные средства, свой собственный инструментарий [2].

На наш взгляд, функции бюджетирования в компании проявляются в следующем.

а) *Разрешения.* После того как бюджет согласован, он не истолковывается многими управляющими только как разрешение «расходовать средства в рамках бюджета», но как разрешение «расходовать бюджет», иначе появится реальная угроза того, что на следующий год бюджет будет урезан. Таким образом, существует тенденция, что к моменту приближения конца финансового года деньги должны быть израсходованы, даже если это и необязательно.

б) *Планирование.* Система составления бюджета предоставляет официальный скоординированный подход к краткосрочному планированию внутри организации. У каждого менеджера есть основа, в рамках которой он планирует согласно своей сфере ответственности. Не имея систему составления бюджета, трудно представить альтернативную систему, влияющую на все части компании, где может иметь место планирование.

в) *Прогнозирование.* Краткосрочные бюджеты, охватывающие один или два года, предоставляют основу для составления прогноза на последующие периоды. Например, при проведении оценки пятилетнего проекта данные могут быть взяты из бюджетов и использованы для составления прогноза на оставшиеся три года. Опасность такого подхода в том, что, если бюджет составлен неверно, экстраполяция вне рамок бюджетного периода, вероятно, тоже будет неверной, и финансовый анализ проекта может оказаться необоснованным. Бюджеты могут оказаться неверными по причине «занижений», что представляет собой на практике общий феномен. Это приводит к «раздуванию» бюджета затрат или расходов, чтобы предоставить некоторую свободу действий фактической деятельности компании.

д) *Коммуникация и координация.* Система составления бюджета поощряет хорошую коммуникацию и коорди-

нацию в организации. Информация о задачах, стратегиях и политике должна сообщаться высшему руководству, и все индивидуальные бюджеты в компании должны быть скоординированы в целях составления общего бюджета.

е) *Мотивация.* Согласованные бюджеты должны стать стимулом для отдельных менеджеров, что, в свою очередь, должно помочь компании в достижении долгосрочных задач.

ф) *Оценка показателей деятельности.* Сравнение бюджетов с фактическими результатами представляет собой наиболее общий путь, посредством которого оценивается деятельность отдельного менеджера на регулярной основе. То, каким образом происходит оценка и каким образом рассматриваются отклонения, может повлиять на поведение отдельного менеджера в будущем.

Различные функции бюджетов не превалируют все вместе в одно и то же время, и некоторые из них могут оказаться более важными по сравнению с другими. Это будет зависеть от каждой индивидуальной компании и условий производственной деятельности. Некоторые функции могут даже конфликтовать с другими.

Мотивационная и контрольная функции бюджетов могут пересекаться, так как одни и те же показатели и результаты работы менеджеров служат одновременно стимулом и в то же время базой оценки их деятельности. Этот конфликт может толкать менеджеров манипулировать показателями и ресурсами на различных стадиях бюджетирования, например, запрашивать больше средств, уменьшить планы и т.п. Поэтому существует определенный процент неудачного внедрения системы бюджетирования в компании, когда основной причиной становится человеческий фактор, к примеру, неготовность или нежелание менеджеров подразделений к изменениям зон ответственности, прав и обязанностей [3].

Это обстоятельство способствовало тому, что существует и противоположное мнение по отношению к мотивирующей функции бюджетирования. Согласно Э.Джонс, контроль исполнения бюджета может подтолкнуть менеджеров к тому, чтобы закладывать в планы больше расходов, чем реально требуется, и меньше доходов, чем фактически можно получить, из-за желания избежать обвинений в неспособности добиваться намеченных целей [4]. Дж.Хоуп и Р.Фрейзер рассматривают бюджетирование как процесс заключения с менеджером «контракта с заданными результатами» [5, 6]. По их мнению, фиксированное плановое задание в виде конкретных показателей и соответствующее поощрение, степень которого зависит от степени выполнения плана, приводят к тому, что менеджеры манипулируют информацией в целях достижения условий контракта. С другой стороны, это обстоятельство полностью исключает свободу в принятии менеджерами эффективных решений, направленных на достижение стратегических целей компании.

Чтобы бюджетный контроль оказался успешным, необходимо уделять внимание *поведенческим аспектам составления бюджета*, а именно влиянию системы на людей в компании и, наоборот. Слабые показатели результатов деятельности часто возникают вследствие выбранного метода осуществления функционирования системы, а также вследствие того, что недостаточно принимается во внимание человеческий фактор.

Процесс составления бюджета в вертикально интегрированной компании может быть организован либо «сверху вниз» (когда головная организация формирует бюджеты и спускает их дочерним организациям и структурным подразделениям), либо «снизу-вверх» (когда подразделения самостоятельно готовят свои бюджеты и отправляют «вверх» для составления бюджета всей интегрированной компании). Но в чистом виде эти методы практически не используются. На практике, как правило, применяют комбинированный подход, который хорошо подходит для нефтегазодобывающих компаний, которые имеют разветвленную структуру и где действуют сложные хозяйственные связи. Поскольку в таких случаях руководству компании достаточно сложно спрогнозировать ситуацию «вниз», поэтому подразделения и дочерние организации в определенном объеме формируют бюджет самостоятельно. Топ-менеджмент головной компании готовит для них свои встречные предложения. Варианты «сверху» и «снизу» сопоставляются, в результате чего подразделения получают бюджетные задания, максимально приближенные к реальной ситуации, а головная компания имеет возможность осуществить на данном этапе избранную ей стратегию [7].

Вся работа по формированию операционного бюджета нефтегазодобывающей компании проводится планово-экономическим отделом в тесном взаимодействии с отделами, службами, цехами с использованием единой системы технико-экономических норм и нормативов затрат материальных, трудовых и денежных ресурсов, утвержденных компанией. При формировании бюджета на предстоящий период, исходя из производственной программы, используются рассчитанные нормы затрат труда и материальных производственных запасов; разрабатываются показатели плана по труду и кадрам, плана материально-технического снабжения, плана повышения эффективности; проводится анализ использования бюджета за предшествующий период.

Возможные проблемы, связанные с поведенческими аспектами бюджетирования, могут быть связаны со следующими обстоятельствами:

а) существуют опасения и недопонимания в отношении целей бюджетного контроля. Часто это рассматривается как «упражнение на жадность», а не инструмент управления на всех уровнях организационной структуры. Если такое недопонимание перерастает во мнение, необходимо проводить тщательно спланированную кампанию, направленную на достижение понимания и обучение тому, что является бюджетным контролем;

б) менеджеры могут объединяться против руководства и направить свою энергию на поиски причин, почему не выполняются задачи. Требуется, чтобы ставились реальные задачи и чтобы менеджеры считали такие задачи реальными. Хорошая коммуникация, связанная с предоставлением коммуникаций и участия, должна помочь в минимизации данной проблемы;

с) одна из ключевых ролей каждой компании находится на уровне менеджеров подразделений, где существует непрерывная связь между руководством и сотрудниками. Руководство и стимулирующие функции менеджера подразделения очень важны, чтобы сделать работу и достигнуть целей;

д) если бюджеты составляются, начиная с самого низа организационной структуры, и отдельные сметы, подготовленные подразделениями, включаются затем в общий бюджет, необходимо тщательно следить за тенденцией небрежного составления бюджета;

е) могут быть потеряны некоторые желательные проекты по причине того, что они не предвиделись и, поэтому, деньги на данные проекты не были заложены в бюджете. Система должна быть достаточно гибкой, чтобы можно было избежать такой проблемы.

Все перечисленные проблемы на самом деле относятся не к самой контролирующей функции бюджетирования, а к манере функционирования системы бюджетного контроля.

Один из путей решения перечисленных выше поведенческих проблем видится в установлении для менеджеров подразделений не фиксированных бюджетных заданий, а относительных показателей эффективности их работы. Дж.Хоуп и Р.Фрейзер предлагают использовать соглашение об относительном улучшении. Критерием оценки эффективности деятельности и вознаграждения подразделений и их менеджеров становится не бюджет, а набор относительных индикаторов, таких, как эффективность аналогичных групп работников и т.п. Вознаграждение менеджеров после осуществления работы определяется степенью их эффективности при сложившихся обстоятельствах, относительно сравниваемой группы (эталона), по сравнению с прошлым годом и/или по сравнению с конкурентами [8]. Рентабельность инвестированного в каждое подразделение капитала, остаточная прибыль и экономическая добавленная стоимость являются типичными финансовыми показателями, используемыми в мировой практике для оценки деятельности подразделений.

На наш взгляд, другим путем решения проблем бюджетирования, связанных с человеческим фактором, является подход, основанный на том, что поведенческие аспекты необходимо максимально учитывать на этапе планирования, а не исполнения. Для этого предлагается, в первую очередь, сформировать и утвердить набор ключевых показателей деятельности, которые разделяются на две основные группы – влияющие и зависимые. Влияющие показатели являются непосредственными объектами управления соответствующих структурных подразделений, зависимые показатели – контрольными.

Для вертикально интегрированной нефтегазодобывающей компании основными объектами управления, или влияющими показателями, являются объемы добычи нефти (в том числе собственная добыча, фонтанным способом, насосным способом) и попутного газа, себестоимости 1 тонны нефти и 1000 м³ газа, потребность в услугах сторонних организаций и др. Эти показатели выполняют роль входящих параметров при составлении финансового бюджета нефтегазодобывающей компании в целом. Укрупненный перечень зависимых переменных для нефтегазодобывающей вертикали может включать следующие два показателя [9]:

- производственную себестоимость 1 тонны товарной нефти и 1000 м³ газа, которая является функцией от объема добычи, состояния месторождения, среднесуточного дебита скважин, объема инвестиций;
- потребность в финансировании за период, которую можно заменить показателем денежного потока, рассчитанного исходя из трансфертных цен на нефть.

Влияющими показателями могут быть следующие:

- объем добычи нефти и газа в натуральном выражении (этот показатель может одновременно рассматриваться и как итоговый, то есть контрольный, хотя по природе вычислений является влияющим);
- эксплуатационный фонд нефтяных и нагнетательных скважин;
- объем потребления электроэнергии по извлечению нефти;
- объем потребления энергии по искусственному воздействию на пласт;
- объем работ и услуг производственного характера, выполняемый сторонними организациями или собственными подразделениями, не относящийся к основному виду деятельности всего, в т.ч. услуги автотранспорта, услуги промыслово-геофизических контор, содержание дорог, капитальный ремонт основных фондов, затраты по повышению нефтеотдачи пластов;
- объем сбора, транспортировки и технологической подготовки нефти;
- инвестиции на 1 тонну увеличения запасов, то есть инвестиции в геологоразведочные работы – сумма и выход и соответственно удельный показатель.

После того как будет достигнуто удовлетворительное состояние значений итоговых показателей, делается фиксация значений всех показателей, участвовавших в расчетах, и они становятся целевыми ориентирами, своего рода ограничениями для менеджеров подразделений уже на детальном уровне.

Источники

1. Рейтинги АО НК «КазМунайГаз» подтверждены на уровне «BB+» и «kzAA-», прогноз – «Негативный». <http://www.nomad.su/>
2. *Высоцкая Т.Р.* Роль бюджетирования в управлении предприятием // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. – 2015. – №.3 (16). – С. 98-101.
3. *Гареев Б.Р.* Теоретическая основа и современная концептуальная модель внутрифирменного бюджетирования // ВЕСТНИК КГФЭИ, № 4(13) /2008. с.45-54.
4. *Джонс Э.* Деловые финансы / пер. с англ. под ред. Н.Н. Барышниковой. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 1998. – 416 с. 8, с.327 – 333.

5. Хоуп Д., Фрейзер Р. За гранью бюджетирования. Как руководителям выбраться из ловушки ежегодных планов / пер. с англ. Р.В. Кашеева – М., СПб: Вершина, 2007. – 272 с.
6. Паутова С.В. Проблема мотивации в системе бюджетирования // Вестник Томского государственного университета. 2007. № 294. – С. 194-197.
7. Зайцев В.Ю. Бюджетирование как эффективный инструмент управления финансами нефтяных компаний // Наукові студії – XXI (культура, освіта – антропоцентричні парадигми і сучасний світ). Філософія. Філологія. Педагогіка. Економіка. 2012. Т. 1. № В. С. 566-579.
8. Хоуп Д. Бюджетирование, каким мы его не знаем. Управление за рамками бюджетов [Текст]: пер. с англ. / Д. Хоуп, Р. Фрейзер. -М.: Вершина, 2005. – 256 с.
9. Баландина А.С. Создание комплексной системы бюджетирования на предприятиях (на примере предприятия нефтегазового комплекса // Вестник Томского государственного университета. 2007. -№ 300-2. С. 19-21.