

Розділ 4

Макроекономічні механізми

УДК 339

І.В. Басанцов

Впровадження системи державного фінансового контролінгу на стратегічних підприємствах України

У статті доводиться необхідність впровадження системи державного фінансового контролінгу на стратегічних підприємствах України та пропонуються концептуальні блоки щодо поетапної її побудови. Наведено базисні функції самого механізму державного фінансового контролінгу.

Ключові слова: модель контролінгу, фінансовий контролінг, система державного фінансового контролінгу, система моніторингу, стратегічне та оперативне управління, фактичні та заплановані показники, служба фінансового контролінгу.

Вступ

Джерела виникнення терміна «контролінг» історично пов'язані з розвитком галузі державного управління. Сучасне значення поняття «контролінг» як характеристики обсягу та якості виконаних завдань на підприємстві стало використовуватися у США з кінця XIX століття.

Приблизно з 50-х років XX століття контролінг отримав поширення у Європі як концепція управління та почав застосовуватись у Німеччині. Надалі контролінг розвивався за двома незалежними напрямками: американським (англосаксонським) та німецьким (європейським). Між цими підходами існує відмінність як концептуального, так і термінологічного характеру.

Відповідно до *американської концепції* – контролінг являє собою увесь процес контролю за обліком та звітністю, а також низку додаткових функцій. Під час організації служб контролінгу здійснюється первинний розподіл на завдання, що орієнтовані на результат та прибуток, і завдання орієнтовані на ліквідність.

Відповідно до *німецької концепції* – контролінг передбачає тільки процес контролю за внутрішнім обліком та звітністю, а також ряд додаткових функцій. У процесі організації служб контролінгу і фінансів відбувається первинний розподіл завдань на внутрішні та зовнішні [2].

Інакше кажучи, американська і німецька моделі контролінгу мають свою специфіку, яка враховує відмітні особливості економіки цих країн, відмінності у побудові фінансових систем та систем обліку і контролю. Метою американської моделі контролінгу є орієнтація на зовнішніх користувачів (партнерів, інвесторів тощо), тому вона в основному базується на підходах аудиту і ревізії. У німецькій моделі контролінгу

Басанцов Ігор Володимирович, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри фінансів Сумського державного університету.

© І.В. Басанцов, 2011

на перше місце поставлений комплекс завдань із планування з використанням інтегрованої системи планово-контрольних розрахунків на основі інформації управлінського обліку [3].

Під час розроблення прийнятної для України концепції державного фінансового контролінгу для формування її системи на державних підприємствах доцільно орієнтуватися на німецьку модель. Така позиція пояснюється кількома основними причинами:

- розвитком української теорії та практики управління в тісному історичному взаємозв'язку з європейською (у тому числі з німецькою), зокрема й у контексті використовуваних термінології і методики;

- існуванням ризику внесення плутанини у дані контролінгу, ускладненням документообігу вітчизняних підприємств через неадаптоване включення бухгалтерського, податкового обліку та інших додаткових функцій американської моделі в існуючу практику контролінгу.

Але хотілося б зауважити, що, незважаючи на існування певних спільних рис, діючи в Німеччині схему контролінгу (у тому числі фінансового) не можна повністю перенести на українську економіку, оскільки аналітичні школи завжди спираються передусім на власні традиції та специфічний досвід. А у нас вони різні.

Останнім часом все більше аргументів свідчать про необхідність упровадження системи державного фінансового контролінгу на ключових (бюджетоутворюючих) українських суб'єктах господарювання у вигляді служб, сформованих із незалежних (від керівництва підприємства) державних контролерів. Під незалежністю державних контролерів мається на увазі те, що вони будуть підзвітні напряму Кабінету Міністрів України, призначатися та звільнятися з посади не керівництвом державного підприємства, а, припустимо, одним з віце-прем'єр-міністрів, який відповідає за розвиток певної галузі економіки.

Постановка завдання

Основною метою дослідження є обґрунтування впровадження системи державного фінансового контролінгу як одного із найсучасніших блоків технологій управління діяльністю стратегічного підприємства.

Для досягнення поставленої мети передбачене вирішення таких завдань:

- з'ясувати функції фінансового контролінгу, що забезпечуватимуть більш ефективну діяльність державного підприємства, акумулюючи контрольні дії, зокрема, на своєчасне виявлення (усунення) відхилень фактичних результатів від запланованих;
- запропонувати схему поетапної побудови системи фінансового контролінгу на підприємстві (або його основних підрозділах) з метою оптимізації ефективності впроваджуваних оперативних і стратегічних рішень.

Результати дослідження

Запровадження системи державного фінансового контролінгу має багато переваг і здатне забезпечити стабілізацію розвитку державних підприємств на рівнях як стратегічного, так і тактичного управління. Особливо в умовах фінансової кризи і кризи ліквідності, коли основну увагу доводиться приділяти спроможності скеровувати грошові кошти і досягати цілей фінансової стратегії підприємства.

Якщо цілі не досягаються на рівні окремого підрозділу підприємства, то система управління всього підприємства функціонує недостатньо ефективно. Тому одним із дієвих способів підвищення ефективності стає застосування системи державного контролінгу як постійного процесу контролю за досягненням цілей, починаючи з рівня

контролю діяльності співробітників і до рівня контролю над показниками діяльності підрозділів та підприємства у цілому [5].

Тож у сучасних умовах господарювання державні підприємства намагаються оперативнo адаптуватись у динамічному економічному просторі, впроваджуючи найсучасніші технології управління. Однією з подібних технологій у сучасному управлінні, на наш погляд, об'єктивно має бути впровадження системи державного фінансового контролінгу (як одного з основних блоків контролінгу), що дозволить:

- виявляти «вузькі місця» в існуючій структурі управління економікою;
- оперативнo аналізувати причини їх прояву;
- оперативнo формувати відповідні стратегії фінансування;
- розробляти заходи з фінансування на перспективу;
- проробляти (з позиції методики) плани за окремими напрямками діяльності, стадіями життєвого циклу продуктів і підприємством у цілому;
- здійснювати постійний контроль за виконанням даних планів;
- оперативнo виявляти реальні показники з урахуванням єдиних вихідних даних (у режимі моніторингу);
- консультувати керівництво підприємства з усіх нагальних питань в економічній сфері;
- здійснювати методичну підтримку процесів прийняття управлінських рішень тощо.

Таким чином, надамо визначення: державний фінансовий контролінг – це постійно діюча система контролю (система економічного моніторингу), що забезпечує концентрацію контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках економічної діяльності державних підприємств, своєчасне виявлення відхилень фактичних її результатів від запланованих і прийняття оперативних управлінських рішень, що забезпечують її нормалізацію.

Підкреслимо, державний фінансовий контролінг є безперервним спостереженням за фінансовою діяльністю підприємства, тоді як перевірка, ревізія та аудит є формами фінансового контролю, що мають періодичний характер (як правило, 1 раз на 3-5 років).

Виходячи з визначення, наведемо такі основні функції державного фінансового контролінгу.

1. Спостереження за ходом реалізації державних фінансових завдань, встановлених системою стратегічних фінансових нормативів.

2. Визначення ступеня відхилення фактичних результатів фінансової діяльності від передбачених її стратегією.

3. Діагностування за величиною відхилень відчутних погіршень у фінансовому стані підприємства та істотного скорочення темпів його фінансового розвитку.

4. Розроблення оперативних управлінських рішень з оптимізації фінансової діяльності підприємства відповідно до передбачених цілей та цільових нормативів.

5. Коригування за необхідності окремих стратегічних цілей і показників фінансового розвитку у зв'язку зі змінами зовнішнього фінансового середовища, кон'юнктури фінансового ринку та внутрішніх умов здійснення фінансової діяльності підприємства.

Тож зрозуміло, що державний фінансовий контролінг не обмежується лише внутрішнім фінансовим контролем, а служить дієвим механізмом формування, реалізації і коригування всіх основних стратегічних державницьких рішень у сфері економічного управління.

З точки зору економічного інструменту державний фінансовий контролінг покликаний вирішувати такі завдання на державному підприємстві:

- 1) забезпечення оптимального рівня поточної ліквідності та платоспроможності;

- 2) формування системи показників економічної інформації;
- 3) формування прогнозних балансів і бюджетів;
- 4) спостереження та аналіз найважливіших фінансових показників;
- 5) моніторинг грошового потоку;
- 6) коригування системи управління, враховуючи відхилення фінансових показників;
- 7) моніторинг обігу коштів;
- 8) податковий контролінг;
- 9) контролінг капітальних вкладень [6].

В Україні поки що не існує загальноприйнятих стандартів, положень і навіть сформованої концепції державного фінансового контролінгу. Таку проблему (підвищення ефективності управлінської діяльності) змушені вирішувати самі управлінці державних підприємств шляхом детального вивчення всіх наявних інструментів, методів, коефіцієнтів, особливостей галузі та регіону (що нерідко відбувається шляхом неправильних рішень і помилок).

При напрацюванні концепції, а потім і формуванні нормативної бази системи фінансового контролінгу на державних підприємствах України пропонуємо враховувати такі базисні принципи (табл. 1).

При формуванні системи фінансового контролінгу на державному підприємстві України доцільно дотримуватися такої послідовності:

1. *Визначення об'єкта контролінгу.* Це загальні вимоги до побудови будь-яких видів контролінгу на підприємстві з позиції його цільової орієнтації. Об'єктом фінансового контролінгу є процес реалізації управлінських рішень за основними аспектами фінансової діяльності підприємств.

2. *Визначення видів і сфери контролінгу.* Згідно з європейською стандартизацією фінансовий контролінг прийнято розподіляти на такі основні види: стратегічний, поточний, оперативний. Кожному з наведених видів контролінгу повинні відповідати певна його сфера та періодичність здійснення його функцій.

3. *Формування системи пріоритетів показників, що підлягають контролю.* Уся система показників, що входять до сфери кожного виду фінансового контролінгу, ранжується за значущістю. У процесі такого ранжування на початку до системи пріоритетів першого рівня відбираються найбільш значущі з контрольованих показників даного виду контролінгу, далі формується система пріоритетів другого рівня, показники якого знаходяться у факторному зв'язку з показниками пріоритетів першого рівня, аналогічним чином формується система пріоритетів третього та наступних рівнів.

Такий підхід до формування системи контрольованих показників полегшує підхід до їх розмежування при подальшому обґрунтуванні причин відхилення фактичних величин від передбачених відповідними завданнями.

4. *Розроблення системи кількісних стандартів контролю.* Після того як було визначено та класифіковано перелік контрольованих фінансових показників, виникає необхідність встановлення кількісних стандартів для кожного з них. Ці стандарти можуть бути встановлені як в абсолютних, так і у відносних показниках. Крім того, такі кількісні стандарти можуть мати стабільний або динамічний характер (динамічні кількісні стандарти можуть бути використані під час контролю показників гнучких бюджетів, для коригування стандартів при зміні облікової ставки, темпів інфляції тощо). Стандартами виступають цільові стратегічні нормативи, показники поточних планів і бюджетів, система державних або розроблених підприємством норм та нормативів тощо.

Таблиця 1 – Принципи побудови системи державного фінансового контролінгу на державних підприємствах

Принцип	Змістовна характеристика
1. Спрямованість системи контролінгу на реалізацію розробленої фінансової стратегії	Для того щоб бути ефективним, фінансовий контролінг повинен відображати основні пріоритети фінансового розвитку державного підприємства
2. Багато-функціональність контролінгу	Державний фінансовий контролінг повинен забезпечувати контроль пріоритетних показників фінансового розвитку, передбачати можливість порівняння досліджуваних показників, забезпечувати взаємозв'язок досліджуваних фінансових показників з іншими показниками
3. Орієнтованість контролінгу на кількісні стандарти	Ефективність контрольних дій значно зростає, якщо контрольні стандарти діяльності виражені конкретними державними програмами. Ці якісні аспекти повинні бути виражені у системі кількісних і якісних стандартів, що унеможливить різне їх трактування
4. Відповідність методів контролінгу специфіці методів фінансового аналізу і фінансового планування	У процесі організації фінансового контролінгу необхідно орієнтуватися на увесь арсенал раніше застосовуваних систем та методів фінансового планування й аналізу
5. Своєчасність операцій контролінгу	Своєчасність полягає у відповідності періоду контрольних дій періоду здійснення окремих операцій, пов'язаних із формуванням результатів фінансової діяльності. Головна умова своєчасності фінансового контролінгу – він має характер «раннього попередження кризового розвитку», тобто дозволяє усувати поточні відхилення, перш ніж вони набудуть загрозливого характеру
6. Гнучкість побудови контролінгу	Фінансовий контроль повинен будуватися з урахуванням можливості пристосування до нових фінансових інструментів; до нових норм і видів здійснення операційної, інвестиційної і фінансової діяльності; до нових технологій і методів здійснення фінансових операцій
7. Простота побудови контролінгу	Зрозумілі форми і методи фінансового контролю, побудованого у відповідності до його цілей, є більш економічні на практиці і потребують менше зусиль виконавчих менеджерів
8. Економічність контролінгу	Витрати на здійснення фінансового контролінгу повинні бути мінімізовані з позиції їх відповідності ефекту цього контролю

5. *Побудова системи моніторингу показників, що входять до фінансового контролінгу.* Система моніторингу має становити основу фінансового контролінгу державного підприємства, найактивнішу частину всього його механізму. Система державного фінансового моніторингу – це розроблений на підприємстві механізм постійного спостереження за контрольованими показниками фінансової діяльності, визначення величин відхилень фактичних результатів від запланованих і з'ясування причин цих відхилень.

Побудова системи моніторингу контрольованих фінансових показників на державному підприємстві має охоплювати такі основні етапи:

а) побудова системи інформативних звітних показників за кожним видом фінансового контролінгу, базуючись на даних фінансового та управлінського обліку;

б) розроблення системи узагальнюючих (аналітичних) показників, що відображають фактичні результати досягнення передбачених кількісних стандартів контролю, здійснене у чіткій відповідності до системи фінансових показників;

в) визначення структури і показників форм контрольних звітів виконавців, що має на меті сформувати систему носіїв контрольної інформації;

г) визначення контрольних періодів за кожним видом фінансового контролінгу і за кожною групою досліджуваних показників;

д) установлення розмірів відхилень фактичних результатів досліджуваних показників від прийнятих стандартів (що здійснюється як в абсолютних, так і у відносних показниках);

е) виявлення і аналіз основних причин відхилень фактичних результатів досліджуваних показників від установлених стандартів, що проводяться по підприємству в цілому і за окремими «центрами відповідальності» [10].

б. *Формування системи алгоритмів дій з усунення відхилень* (є заключним етапом побудови системи державного фінансового контролінгу на підприємстві).

Вважаємо, що впровадження на стратегічних державних підприємствах системи фінансового контролінгу дозволить істотно підвищити ефективність усього процесу управління їх фінансовою діяльністю. Аналізуючи зарубіжний практичний досвід і досвід окремих українських підприємств, що вже почали застосовувати елементи контролінгу, можна констатувати, що при порівняно невисоких витратах на введення системи контролінгу суб'єкти господарювання отримують у своє розпорядження спеціалізовану, системно-організовану, достовірну інформацію для оперативного і стратегічного управління державними ресурсами. Цінність цієї інформації полягає у тому, що всі розрахунки, які базуються на її використанні, виходять із принципів обмеженості ресурсів, різноманітності виробничих і невиробничих факторів, що впливають на кінцеві результати діяльності, з можливостей альтернативного вибору рішень з менеджменту в умовах конкуренції та інших особливостей ринкових умов господарювання. Крім того, впровадження державного фінансового контролінгу істотно підвищить ефективність роботи бухгалтерів-фінансистів. Дані розрахунків на оптимізацію з використанням облікових показників, контроль за їх реалізацією в обліку, участь в аналізі виявлених відхилень підвищуватиме інтелектуальний рівень і результативність функціонування бухгалтерії.

Висновки

Впровадження системи державного фінансового контролінгу на стратегічних підприємствах України не потребує додаткових фінансових витрат, відбудеться лише переформатування організаційної структури державного підприємства (що можна зробити однією Постановою Кабінету Міністрів України).

Разом з тим введення системи державного фінансового контролінгу сприятиме реальній, незалежній (від керівництва державного підприємства) оцінці виконання запланованих національних програм та завдань, досягненню оперативних та стратегічних цілей, виконанню плану, обґрунтуванню відхилень досягнутих результатів від запланованих показників, виправленню відхилень, оптимізації спрямування грошових коштів, зменшенню ризиків і прийняттю ефективних оперативних і стратегічних рішень. В організаційній структурі управління на сучасному державному підприємстві впровадження служби державного фінансового контролінгу логічно має зайняти одне з ключових місць, оскільки фактично буде основою його ефективного функціонування.

1. *Закон України* «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.99 р. (зі змінами та доповненнями).
2. *Набок Р.* Американская и немецкая модели контроллинга / Р. Набок, А. Набок // Финансовый директор. – 2007. - № 12 (раздел: Управление финансами). – С. 84–94.
3. *Хан Д.* Планирование и контроль: концепция контроллинга ; пер. с нем. ; под ред. и с предисл. А. А. Турчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича. – М. : Финансы и статистика, 2004. – С. 108–117, 511–517.
4. *Заруднев А. И.* Исторические аспекты возникновения контроллинга / А. И. Заруднев, Г. С. Мерззликина [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_50/article_4097/.
5. *Казакова А. Х.* Финансовый контроллинг как инструмент достижения оперативных и стратегических целей строительно-производственных структур / А. Х. Казакова // Известия РГПУ им. А.И. Герцена. – 2008. – № 85. – С. 332–335.
6. *Бланк И. А.* Финансовая стратегия предприятия / И. А. Бланк. – К. : Эльга, Ника-Центр. – 2004. – 720 с.
7. *Фалько С. Г.* Контроллинг для руководителей и специалистов / С. Г. Фалько. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 272 с.
8. *Подмарева М. А.* Позиционирование системы финансового контроллинга в организационной структуре предприятия [Электронный ресурс] / М. А. Подмарева, И. Б. Гусева. – Режим доступа : <http://www.mai.ru/events/sfiro/articles/sec4/podmareva.doc>.
9. *Ван Хорн Д. К.* Основы управления финансами / Д. К. Ван Хорн. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 433 с.
10. *Афанасьева Н. В.* Концепция и инструментарий эффективного предпринимательства / Афанасьева Н. В., Багиев Г. Л., Лейдиг Г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://marketing.spb.ru/read/m18/3.htm>.
11. *Агапцов С. А.* Индикативное планирование как основа стратегического развития промышленного предприятия / С. А. Агапцов, А. И. Мордвинцев, П. А. Фомин, Л. С. Шаховская. – М. : Высшая школа, 2002. – 301 с.
12. *Пушкар М. С.* Контролінг / М. С. Пушкар. – Тернопіль, 2001. – 146 с.

Отримано 04.04.2011 р.

И.В. Басанцов

**Внедрение системы государственного финансового контроллинга
на стратегических предприятиях Украины**

В статье обосновывается необходимость внедрения системы государственного финансового контроллинга на стратегических предприятиях Украины и предлагаются концептуальные блоки относительно поэтапного её построения. Приведены базисные функции самого механизма государственного финансового контроллинга.

Ключевые слова: модель контроллинга, финансовый контроллинг, система государственного финансового контроллинга, система мониторинга, стратегическое и оперативное управление, фактические и запланированные показатели, служба финансового контроллинга.

I.V. Basantsov

**Introduction of the system of state financial administrative account
on the strategic enterprises of Ukraine**

In the article the necessity of introduction of the system of state financial administrative account is grounded on the strategic enterprises of Ukraine and conceptual blocks are offered in relation to stage-by-stage its construction. The bases functions of mechanism of state financial administrative account are resulted.

Keywords: model of administrative account, financial administrative account, system of state financial administrative account, system of monitoring, strategic and operative management, actual and planned indexes service of financial administrative account.