

УДК 336.1

**Е. А. Федченко, С. А. Коновалова**

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»,  
г. Москва, email: Eafedchenko@fa.ru, Svetakonovalova13@yandex.ru

## **НОВЫЕ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ**

**Ключевые слова:** контроллинг, субъекты государственного сектора, системный подход, процессный подход, риск-ориентированный подход.

Предметом исследования статьи признается методологическое обеспечение системы контроллинга, являющейся основополагающей частью результативного функционирования принятия руководителем эффективных управленческих решений и достижения целей системы контроллинга деятельности государственного учреждения. Целью статьи является анализ подходов к определению системы контроллинга. Автор использует методы эмпирического, теоретического и сравнительного исследования, систематизации информации. Результаты и выводы исследования могут быть учтены при внедрении системы контроллинга в деятельность субъектов государственного сектора.

**Е. А. Fedchenko, S. A. Konovalova**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,  
email: Eafedchenko@fa.ru, Svetakonovalova13@yandex.ru

## **NEW METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE FORMATION OF A CONTROLLING SYSTEM IN THE PUBLIC SECTOR**

**Keywords:** controlling, public sector entities, system approach, process approach, risk-oriented approach.

The subject of the research of this article is the methodological support of the controlling system, which is a fundamental part of the effective functioning of the effective management decision-making by the head and the achievement of the goals of the controlling system of the activities of a state institution. The purpose of the article is to analyze approaches to the definition of a controlling system. The author uses the following methods empirical, theoretical and comparative research, systematization of information. The results and conclusions of the study can be taken into account when implementing a controlling system in the activities of public sector entities.

Новые концепции управления государственным сектором предусматривают формирование современных методологических подходов. Одной из наиболее дискуссионных концепций следует считать концепцию контроллинга, носящей эволюционный характер и определяющийся *в философском аспекте*, как образ мышления руководителя, ориентированный на стратегические цели, *в инструментальном аспекте*, как поддержка руководителей в виде информационно-аналитической и методической базы, *в организационном аспекте* как обособленное структурное подразделение, *в научном аспекте*, в виде разработке теории, методов и инструментов измерения ресурсов и результатов деятельности государственных органов и организаций. В этой связи необходимо представить методологические подходы к определению категории контроллинга

в деятельности государственных органов и организаций в научном аспекте в виде процессного, системного и риск-ориентированного подхода.

В процессном понимании контроллинг характеризуется как процесс управления ресурсами и имуществом субъекта государственного сектора, направленный на повышение эффективности деятельности и реализацию стратегических целей и задач на основе интеграции и координации основных функциональных элементов системы управления. Предполагается, что контроллинг не выступает обособленным видом деятельности, а является неотъемлемой составляющей всех функциональных направлений деятельности государственного органа и организации, обеспечивая сбор, систематизацию, анализ, оценку и представление информации, необходимой органам управления организации и (или)

государственным органам для принятия управленческих решений. Основными функциональными блоками контроллинга в государственных организациях, в рамках которых реализуется назначение исследуемого процесса, признается управление рисками, управление затратами, управление функциональными изменениями деятельности экономического субъекта.

В системном понимании *контроллинг в государственных организациях представляет комплекс согласованных инструментов, методик, алгоритмов, процедур, ориентированных на координацию и поддержание основных функций управления организации с участием центров ответственности, центров затрат, центров стратегического развития, направленных на объективность оценки и прозрачность представления результатов деятельности, исключение рисков, связанных с внутренней и внешней средой в краткосрочной и долгосрочной перспективах. Следовательно, контроллинг представляет собой единую систему координации, интеграции функциональных сфер деятельности и инструментов управления.*

В риск-ориентированном понимании контроллинг характеризуется как интегрированный механизм поддержки управления, ориентированный на достижение стратегических и оперативных целей экономического субъекта, посредством ранней диагностики рисков и выработки системы ответной реакции на основе обратной связи в условиях неопределенности внешней и внутренней среды. В этой связи сторонние факторы оказывают влияние не только на финансово-хозяйственную деятельность, но и на руководящую функцию, вызывая возможность риска принятия управленческого решения, то есть вероятность неоптимального выбора решения существующих проблем, или риска реализации управленческого решения через отклонение от поставленных целей. Таким образом, контроллинг в государственном секторе представляет собой многофункциональную и структурированную концепцию, направленную на выполнение миссии государственного органа и организаций, оказывающую помощь руководству в принятии управленческих

решений по измерению ресурсов и результатов по основным направлениям: стратегическое планирование, бюджетирование, контроль (рис. 1)

*Особенности реализации контроллинга в государственном секторе* рассмотрим по основным направлениям: стратегическое планирование, бюджетирование, контроль. Отмечая, что организационные подходы к направлениям контроллинга в государственном секторе строятся по институциональным единицам различного статуса (рис. 2).

Так, целеполагание контроллинга по институциональным единицам различного статуса охватывает внутреннюю среду функционирования субъекта государственного сектора и внешнюю среду по выполнению бюджетных и иных полномочий в процессе взаимодействия с экономическими агентами. В этой связи целеполагание необходимо рассматривать как взаимосвязь стратегической цели и оперативной цели контроллинга, отвечающую за внешнюю и внутреннюю среду. Подобное разделение выступает основой для анализа оперативного и стратегического контроллинга по исследуемым целям. Так, оперативный контроллинг проявляется в быстром реагировании информационной системы и краткосрочном решении поставленных задач. Такая система имеет форму завершающегося цикла управления (рис. 3).

Решение оперативных задач может быть сопоставлено с определенными отчетными периодами (месяц, квартал, полугодие и год) или с неожиданными рисками, возникающими под воздействием внешней среды. В большей степени реализацию оперативного контроллинга осуществляют сотрудники среднего звена иерархической организации, ориентируясь на данные прошлых периодов. Оперативное вариативное реагирование при осуществлении постоянного мониторинга позволяет создать устойчивую систему, в рамках которой существует реагирование на опережение, даже при незначительных сигналах о потенциальной возможности появления высокорискованных ситуаций. В отношении стратегического контроллинга нельзя определить конечную точку, можно обозначить направление развития в долгосрочной перспективе (рис. 4).



Рис. 1. Концептуальные взгляды к определению контроллинга в государственном секторе



Рис. 2. Направления контроллинга в государственном секторе через систему реализации



Рис. 3. Цикл реализации оперативного контроллинга

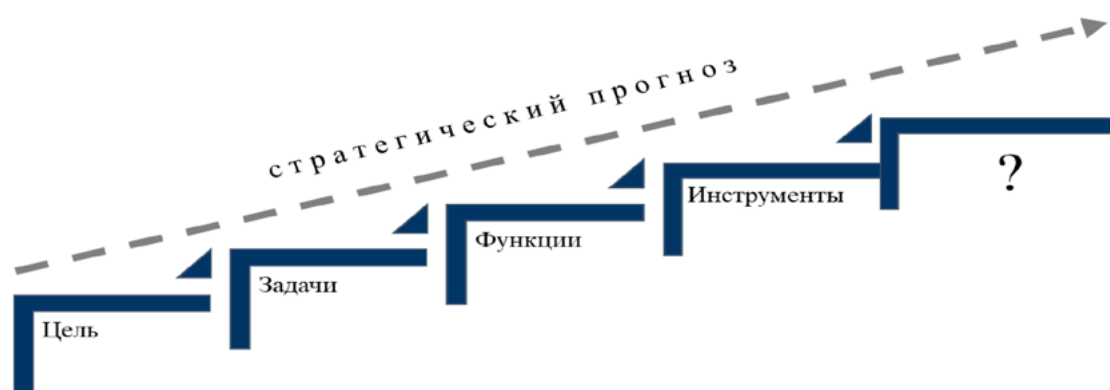


Рис. 4. Реализация стратегического контроллинга

Нацеленность стратегического контроллинга выражается в эффективном использовании имеющихся преимуществ и создании потенциалов успешной деятельности экономического агента в перспективе. Реализацию стратегического контроллинга осуществляет высший управленческий персонал, ориентируясь на прогнозные значения будущих периодов. Стратегический расчет вариативности развития событий происходит под воздействием социально-экономических и политических переменных с учетом возможностей выявления и минимизации наиболее рискованных факторов, влияющих на систему управления.

Для достижения *стратегических и оперативных целей* контроллинга необходимо реализовать установленные задачи: *в системе учетных технологий* по достижению целевых показателей эффективности в сфере бухгалтерского (бюджетного), статистического, налогового, управленческого учета; *в системе планирования* по достижению значений контрольных индикаторов деятельности экономического субъекта реализации планов на отчетные периоды; *в системе информационного обеспечения* по нацеленности на разработку эффективной информационной базы вертикального и горизонтального взаимодействия сотрудников; *в системе контрольно-аналитического обеспечения* по проведению оперативного, полного финансового, управленческого анализа и оценки данных предварительного или итогового исполнения бюджетных полномочий сотрудниками.

Следующим направлением контроллинга выступает *стратегическое планирование*, реализуемое в соответствии с миссией субъектов государственного сектора по выполнению качественных и количественных показателей реализации государственных программ, федеральных или национальных проектов в зависимости от особенностей функционирования и финансирования. Предполагается, что субъекты государственного сектора должны придерживаться в своей деятельности общей цели – реализации общественно-значимого результата и итогового эффекта вне зависимости от степени их приоритетности над собственными.

*Бюджетирование* как направление контроллинга выступает процессом выработки оптимального использования ресурсов в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности субъектов государственного сектора, рассчитанного на определенный период времени в разрезе центров финансовой ответственности по функциональным и профессиональным областям. Функциональные и профессиональные области формируются в виде структурных единиц и взаимодействуют как элементы обеспечения с определенными закрепленными и взаимодействующими функциями:

1. *Координирующая.* Создание методики согласования функциональных задач с установленными стратегическими и оперативными целями экономического субъекта. Организация механизма повсеместной нацеленности на достижение

эффективного результата, экономности и результативности.

2. *Учетная.* Информационный канал системы учетных технологий через бухгалтерский (бюджетный) учет, статистический, налоговый, управленческий учет.

3. *Контрольная.* Анализ информационных каналов на предмет соответствия фактических показателей плановым, оценка полученных результатов и разработка предложений, необходимых для принятия эффективных управленческих решений.

4. *Информационная.* Формирование информационной базы, обеспечивающей сбор, обработку и оценку финансовой и прочей информации, необходимой для осуществления полномочий по исполнению бюджетных и иных полномочий.

Каждая функциональная и профессиональная область представляется *«центром ответственности»* как организационная единица, относительно которой распределяются и/или используются финансовые ресурсы, систематизируется и накапливается информационный ресурс по выполнению бюджетных процедур с позиции эффективного и целевого использования бюджетных средств в процессе исполнения бюджетных полномочий для планирования и оценивания деятельности по отчетным периодам. Центр ответственности отвечает за достижение установленных критериев оценки общих, целевых, учетных и контрольных показателей, которые свидетельствует об эффективности принятия управленческих решений. Каждое структурное подразделение через функциональные и профессиональные области как центры ответственности вносит вклад в общий финансовый результат в виде воздействия на затраты (расходы) и отвечает за достижение целевых показателей.

В зависимости от формы и особенностей функционирования субъекта государственного сектора центры финансовой ответственности могут проявляться в виде: центра стратегического результата, центра развития, центра затрат, центра финансового учета. Каждый центр финансовой ответственности имеет разработанный бюджет, составленный в натуральном и (или) денежном выражении, определяющий потребность центра

развития в ресурсах для эффективного выполнения бюджетных полномочий и достижения установленных целей. Бюджет каждой функциональной и профессиональной области формируется с учетом положений, устанавливающего порядок определения нормативных затрат на обеспечение функций субъектов государственного сектора. Качественное исполнение каждого бюджета функциональной и профессиональной области признается показателем достижения целей эффективного бюджетирования.

Направление контроллинга в части *внутреннего контроля и внутреннего аудита* субъекты государственного сектора реализуют посредством обратной связи между объектом и системой управления, информируя о релевантности всех её элементов и фактическом выполнении управленческих решений. Необходимость контроля выделяется в управлении любым процессом, поскольку ни планирование, ни создание организационных структур, ни мотивацию нельзя рассматривать полностью в отрыве от контроля.

Для функционирования рассматриваемых направлений контроллинга необходимым звеном для реализации поставленных задач и логически вытекающих из них функций является создание системы надежных инструментов и методов контроллинга. К числу инструментов, применяемых в государственном секторе, относим аналитические инструменты (система индикаторов и другие), аудиторские (карта рисков, классификатор нарушений и другие), управленческие (система санкций и поощрений, регистры управленческого учета и прочие) и методические (SWOT-анализ, прогнозирование и прочие).

Рассмотренные основные элементы контроллинга в государственном секторе представляют концепцию системного подхода (рис. 5).

Концепция *процессного подхода* к определению контроллинга сконцентрирована в нацеливании системы управления и функционирования на достижение запланированных результатов, образуя синтетический, целостный взгляд на деятельность субъекта государственного сектора в прошлом, настоящем и будущем. Потребность быстрого

и эффективного реагирования на изменения внутренней и внешней среды обуславливают необходимость формирования оптимального процесса, состоящего из этапов: целеполагание, установка задач, определение функций и инструментов, информирование и мотивация, координация и интеграция, получение результата и оценка его достижения.

Важность «процессного контроллинга» заключается в том, что он предполагает определение контролируемых показателей результативности, их мониторинг и анализ результатов деятельности субъекта государственного сектора. На этапе планирования как ключевого направления развития для достижения целеполагания контроллинга государственных органов и организаций первоначально вырабатывается основная стратегия, а затем реализуются планы и прогнозы. Разрабатывается методическое обеспечение планирования, координируются структурные подразделения экономического субъекта, оцениваются поставленные прогнозы, стимулирующие к действию.

В ходе реализации установленных планов исполняется этап оперативного управления, своевременного информирования и поощрения. Инструментарием реализации этапа информирования, координации и мотивации выступает управленческий учет, ориентированный на информационные потребности и поддержку принятия управленческих решений руководителем государственного органа или организации. С помощью информационного ресурса руководитель исследует мониторинг деятельности экономического субъекта отслеживая протекающие процессы функционирования, изучает факторы, влияющие на изменчивость внутренней среды, анализирует промежуточные отчеты выполнения планов для принятия эффективных оперативных управленческих решений. В этой связи контроллинг рассматривается как процесс преобразования информации. Анализ текущих показателей, достижение определенной степени целеполагания переходит к следующему этапу контроллинга, заключающегося в результативности ключевых показателей через систему сбалансированных показателей (далее – ССП). С помощью ССП осуществляется количественная и каче-

ственная оценка состояния деятельности экономического субъекта, выявляются причины возникновения отклонений, проводится структурно-логический анализ оказывающих влияние факторов. ССП создает возможность оценки всех периодов функционирования: предшествующего, настоящего и предстоящего, позволяющая провести аналогию и выявить успехи текущего периода и повлиявшие на это факторы, оценить возможное развитие и будущие риски. В этой связи контур контроллинга создает саморегулируемый процесс, позволяющий совершенствоваться, опираться на полученный опыт. Рассмотренные основные элементы контроллинга в государственном секторе представляют концепцию процессного подхода (рис. 6).

Проанализировав методологические подходы к определению категории контроллинга в научном аспекте в виде процессного, системного можно определить единую концепцию – принимаемые управленческие решения должны реализовываться на предупредительном этапе, а не на последующем.

Концепция *риск-ориентированного подхода* к определению контроллинга сконцентрирована на выявлении, устранении слабых мест в процессе реализации управленческих решений с помощью риск-анализа, как систематического изучения и использования фактов хозяйственной жизни субъектов государственного сектора в целях оценки частоты наступления определенных событий и возможной масштабности последствий при их наступлении; риск-планирования, как построения схемы оперативного и эффективного реагирования на влияющие факторы вне зависимости от их положительного или отрицательного характера; риск-контроля, как мониторинг состояния работы внутреннего контроля, контроль за своевременностью идентификации и предотвращения влияния отрицательных внешних и внутренних факторов. Влияние внутренних и внешних факторов является первоочередным рычагом формирования общих показателей деятельности экономических субъектов, влияющих на миссию, стратегические планы, программы развития. Приведем определенную последовательность реализации риск-контроллинга.

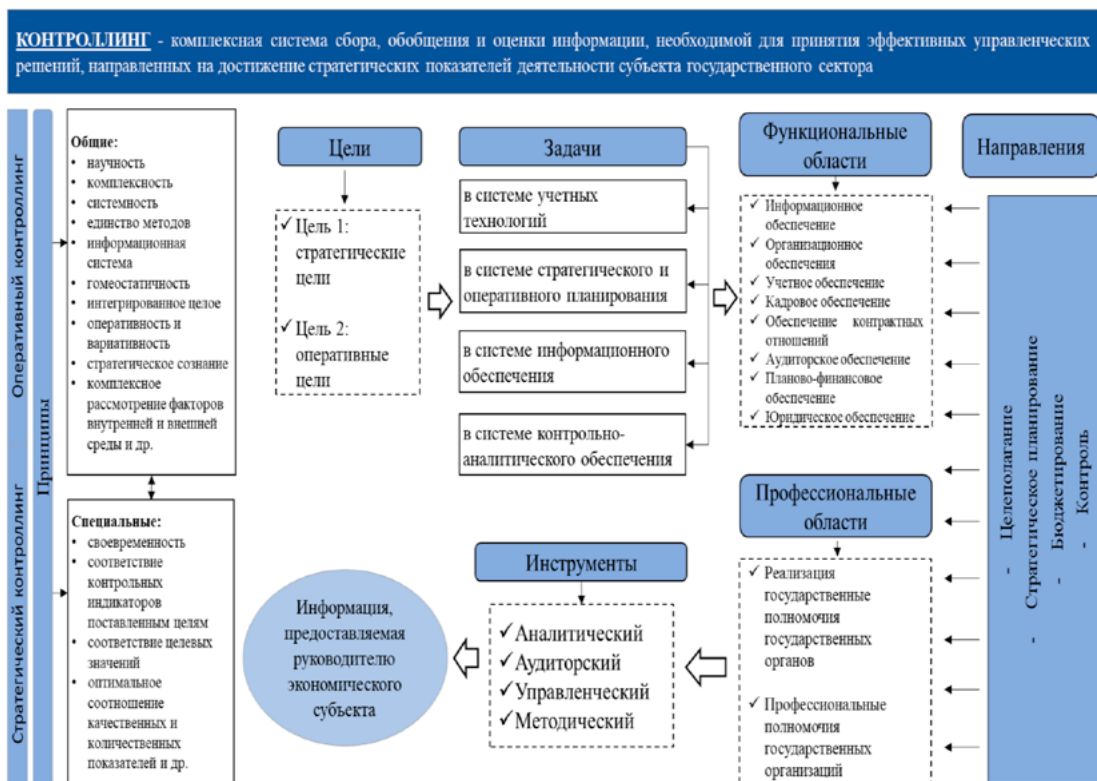


Рис. 5. Концепция системного подхода к контроллингу в государственном секторе

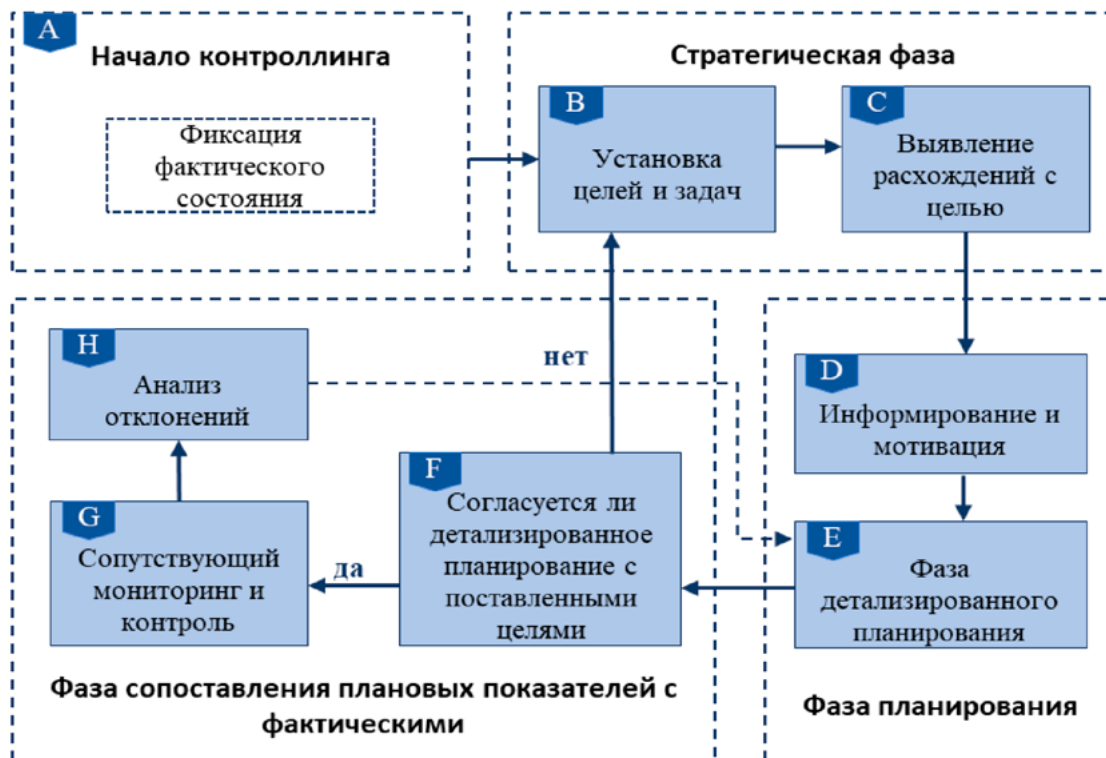


Рис. 6. Концепция процессного подхода к контроллингу в государственном секторе



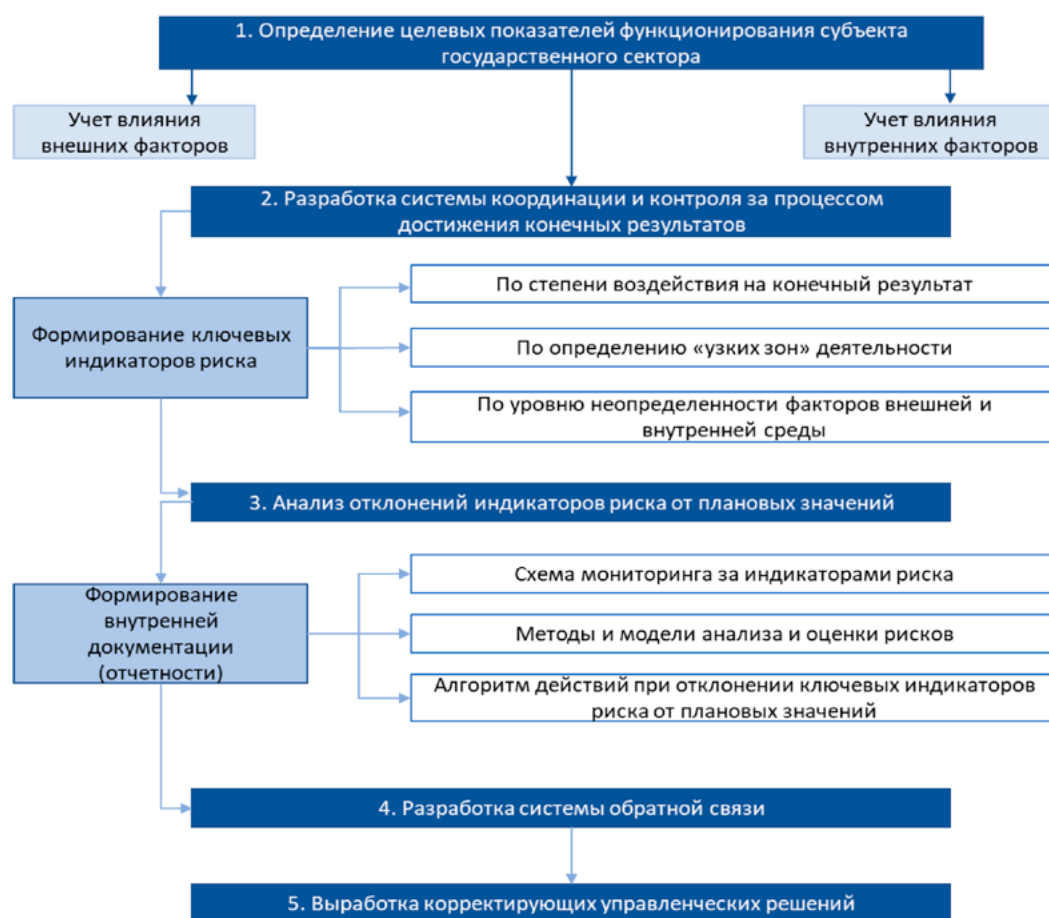


Рис. 7. Концепция риск-ориентированного подхода к контроллингу в государственном секторе

Так на основании выстроенных «планов-графиков» будущей и текущей деятельности экономического субъекта, вырабатывается система ключевых индикаторов риска: во-первых, создание модели факторов риска, включающей в себя факторы неопределенности, неожиданности и др.; во-вторых, введение индикаторов описания уровня риска с определением веса каждой зоны «опасности»; в-третьих, определение величины общего риска. Следующим этапом служит формирование внутренней документации (отчетности), которая включает в себя методическое обеспечение оценки рисков, правила реализации мониторинга индикаторов риска и модели оперативного реагирования на «опасные» зоны. Аккумулирование полученных и первоначально обработанных данных поступает в платформу баз данных, нуждающихся в последующей систе-

матизации и преобразовании в систему обратной связи, устанавливающей четкие границы областей допустимых значений. Границы интервалов определяются не только на основании средних значений, а также по факторам значимости показателя, трудозатрат его мониторинга, степени взаимосвязи индикаторов. Только на основе оценки полученной информации, анализа ее достоверности и объективности принимается корректирующее управленческое решение, являющееся целевым этапом риск-контроллинга (рис. 7).

На основе вышеизложенного можно констатировать, что внедрение системы контроллинга в деятельность государственных органов и организаций является основополагающей частью результативного и эффективного принятия управленческих решений и достижения стратегических целей государственных организаций.



*Библиографический список*

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ (в редакции Федерального закона от 26 июля 2019 г. №199-ФЗ).
2. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих: пер. с нем. / Под ред. В. Б. Ивашкевича. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2006. 304 с.
3. Никифоров Б.Д. Финансовый контроллинг как основной инструмент финансовой политики // Новая наука: Современное состояние и пути развития. 2017. № 1-1. С. 235-237.
4. Орлов А.И., Луценко Е.В., Лойко В.И. Перспективные математические и инструментальные методы контроллинга / Под научной ред. проф. С.Г. Фалько: Монография. Краснодар, КубГАУ. 2015. 600 с.
5. Федченко Е.А. Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями: автореф. дис. ... докт. экон. наук. Москва, 2017. 48 с.