УДК 336.13

Н.В. Савина, И.Б. Николаев
ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», Москва,
email: NaVSavina@fa.ru, IBNickolaev@gmail.com

ФОРМИРОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СИСТЕМ КОНТРОЛЛИНГА В ГОСУДАРСТВЕННЫХ НЕКОММЕРЧЕСКИХ И ГОСУДАРСТВЕННЫХ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Ключевые слова: контроллинг, система контроллинга, государственные коммерческие организации, государственные некоммерческие организации, целевые показатели, панель целевых показателей.

В статье рассматриваются процессы построения систем контроллинга в государственных некоммерческих и государственных коммерческих организациях, обосновывается компонентный состав, структура и содержание панели целевых показателей, обеспечивающих функционирование системы контроллинга, определяются направления развития внутренних контрольных процессов с учетом специфики стратегических целей и решаемых управленческих задач. Сформированы подходы к разделению хозяйствующих субъектов по организационно-правовым формам. Предложенные в статье целевые показатели отражают как общие направления контроллинга, так и затрагивают специфику реализуемых хозяйственных процессов.

N.V. Savina, I.B. Nickolaev
Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
email: NaVSavina@fa.ru, IBNickolaev@gmail.com

FORMATION OF ANALYTICAL SUPPORT FOR CONTROLLING SYSTEMS IN STATE NON-PROFIT AND STATE COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Keywords: controlling, controlling system, state commercial organizations, state non-profit organizations, target indicators, target indicators panel.

The article examines the processes of building controlling systems in state non-profit and state commercial organizations, substantiates the component composition, structure and content of the panel of targets that ensure the functioning of the controlling system, determines the directions of development of internal control processes, taking into account the specifics of strategic goals and management tasks to be solved. Approaches to the division of economic entities by organizational and legal forms have been formed. The targets proposed in the article reflect both the general directions of controlling and affect the specifics of the implemented economic processes.

Формирование методического инструментария контроллинга предполагает определение состава и содержания индикаторов, тогда как функционирование системы предусматривает распределение индикаторов по ключевым показателям, оказывающим существенное влияние на результаты деятельности экономического субъекта.

Индикаторы контроллинга охватывают как информационные потоки, сопровождающие совершение фактов хозяйственной жизни, так и высокорисковые контрольные точки, признанные таковыми в результате проведения внутреннего мониторинга и внутренних аудиторских мероприятий.

Таким образом, формирование индикаторов контроллинга для определенного экономического субъекта предусматривает как создание типовых индикаторов, разработка которых должна базироваться на научно-обоснованных методических подходах, так и ситуативное выделение индикаторов, применимое в качестве формы оперативного реагирования на выявляемые риски и нарушения.

Снижения количества нарушений в финансово-бюджетной сфере можно достичь при условии построения научно-обоснованной системы контроллинга, что обеспечит решение всей совокупности экономических и управленческих задач.

Предметом исследования данной статьи является компонентное построение системы контроллинга в государственных коммерческих и государственных некоммерческих учреждениях и их системное взаимодействие.

Целью исследования выступает разработка аналитического обеспечения системы финансового контроллинга в государственных некоммерческих организациях, государственных коммерческих организациях, определяющего структуру и содержание системы целевых показателей деятельности, методику их расчёта и практического применения.

В развитие указанной цели в статье поставлены следующие задачи:

1. Оценить организационные аспекты формирования системы контроллинга.
2. Разработать рекомендации по совершенствованию инструментария контроллинга в государственных некоммерческих организациях, государственных коммерческих организациях.
3. Раскрыть методические подходы к формированию механизмов контроллинга.

Авторы используют методы эмпирического и теоретического исследования: анализ, синтез научных знаний и эмпирических данных по проблематике исследования.

Результаты исследования

Результатом исследования является формирование показателей контроллинга и выработка подходов к применению инструментария в целях оптимизации деятельности государственных некоммерческих организаций, государственных коммерческих организаций и противодействия влиянию рисков внутренней и внешней среды.

Базовым элементом функционирования системы контроллинга выступает методический инструментарий, основу которого составляет набор показателей, распределенных по ключевым направлениям деятельности государственных некоммерческих и государственных коммерческих организаций.

В целях формирования компактной структуры панели целевых показателей деятельности хозяйствующие субъекты государственного сектора различных организационно-правовых форм следует сгруппировать, выделив категории и отдельные их элементы: государственные некоммерческие организации, в том числе казённые учреждения, бюджетные учреждения, автономные учреждения, государственные корпорации и компании, государственные коммерческие организации, государственные и муниципальные предприятия, общества с государственным участием. В рамках выделенных категорий следует определить и детализировать типовые бизнес-процессы, присущие вышеуказанным экономическим субъектам, что находит своё отражение в структуре панели целевых показателей (табл. 1).

Специфика формирования аналитического обеспечения предусматривает объединение нескольких столбцов панели целевых показателей, что отражает идентичный подход к их расчёту и анализу, а также раскрывает направление применения показателя, основанного на данных бухгалтерской (финансовой) отчётности.

Расчёт целевых показателей предусматривает предварительный расчет вспомогательных показателей, порядок расчёта которых представлен в таблице 2, что также отражает специфику деятельности исследуемых типов и категорий экономических субъектов. При расчете вспомогательных показателей следует учитывать, что применительно к процессам, протекающим в государственных некоммерческих организациях, следует оперировать понятиями «доходы» и «расходы», тогда как для характеристики деятельности государственных коммерческих организациях – «выручка» и «себестоимость».

В рамках анализа использования выделенных бюджетных средств в условиях разграничения хозяйствующих субъектов по специфике получения финансирования из средств бюджетов бюджетной системы предложено использование целевых показателей контроллинга. Так, коэффициент кассового исполнения целесообразно рассчитывать на ежегодной основе в виде мультипликативной модели, состоящей из трех вспомогательных показателей: коэффициента принятия бюджетных обязательств, коэффициента принятия денежных обязательств, коэффициента исполнения денежных обязательств. В рамках формирования подходов к расчету показателей предполагается, что допустимый уровень неисполнения за отчетный год составляет не более 5%, тогда как норматив коэффициента кассового исполнения, соответственно, 95% и более, что является характерным уровнем требований для организаций государственного сектора [6].

Таблица 1

Пример формирования панели целевых показателей контроллинга (фрагмент)

Направление анализа в целях распределения показателей	Государственные некоммерческие организации	Государственные коммерческие организации
Кассовое исполнение	**ККИ**$_t$ = КПБО$_t$*КПДО$_t$*КИДО$_t$ **ДКИ**$_t$ = ККИ$_t$ / $\frac{\sum_{i=1}^{3} ККИ_i}{3}$ **ДККИ**$_{nt}$ = ККИ$_{nt}$ / $\frac{\sum_{i=1}^{3} ККИ_{ni}}{3}$	**ККИП**$_t$ = ФЗ$_t$/С$_t$
Дебиторская и кредиторская задолженность	**ДДЗ**$_k$ = ДЗ$_k$ / $\frac{\sum_{j=1}^{36} ДЗ_j * (1+r/12)^{37-j}}{36}$ **КПДЗ**$_k$ = ПДЗ$_k$ / ПДЗ$_{k-1}$ **ДСОДЗ**$_t$ = СОДЗ$_t$ / $\frac{\sum_{i=1}^{3} СОДЗ_i}{3}$ **ДКЗ**$_k$ = КЗ$_k$ / $\frac{\sum_{j=1}^{36} КЗ_j * (1+r/12)^{37-j}}{36}$ **КПКЗ**$_k$ = ПКЗ$_k$ / ПКЗ$_{k-1}$ **ДСОКЗ**$_t$ = СОКЗ$_t$ / $\frac{\sum_{i=1}^{3} СОКЗ_i}{3}$	
Использование активов	**ЭИОСгмз/пдд**$_n$ = ИОСгмз/пдд$_n$ / $\frac{\sum_{l=1}^{4} ИОСгмз / пдд_l}{4}$ **ЭИНМАгмз/пдд**$_n$ = ИНМАгмз/пдд$_n$ / $\frac{\sum_{l=1}^{4} ИНМАгмз / пдд_l}{4}$ **ЭИМЗгмз/пдд**$_n$ = ИМЗгмз/пдд$_n$ / $\frac{\sum_{l=1}^{4} ИМЗгмз / пдд_l}{4}$	**ЭИОС**$_n$ = ИОС$_n$ / $\frac{\sum_{l=1}^{4} ИОС_l}{4}$ **ЭИНМА**$_n$ = ИНМА$_n$ / $\frac{\sum_{l=1}^{4} ИНМА_l}{4}$ **ЭИЗ**$_n$ = ИЗ$_n$ / $\frac{\sum_{l=1}^{4} ИЗ_l}{4}$
Деловая активность	**ДПТ**$_k$ = ПТ$_k$ / $\frac{\sum_{j=1}^{12} ПТ_j}{4}$ – r / 12 **ДРД**$_k$ = Д$_k$ / $\frac{\sum_{j=1}^{12} Д_j}{12}$ – r / 12	**ДПТ**$_k$ = ПТ$_k$ / $\frac{\sum_{j=1}^{12} ПТ_j}{4}$ – r / 12 **ДРВ**$_k$ = В$_k$ / $\frac{\sum_{j=1}^{12} В_j}{12}$ – r / 12

Основываясь на допущении равного уровня принятия бюджетных обязательств, принятия денежных обязательств и исполнения денежных обязательств, коэффициент кассового исполнения можно представить в виде геометрического среднего значения трех показателей, включенных в расчет, что базируется на определении нормативного значения для коэффициентов принятия бюджетных обязательств, принятия денежных обязательств и исполнения денежных обязательств – 0,983 = $\sqrt[3]{0,95}$.

Представляется рациональным в рамках функционирования системы финансового контроллинга государственных некоммерческих организаций проводить анализ динамики коэффициента кассового исполнения по сравнению с средним значением аналогичного показателя за период предшествующих отчетных лет (рекомендуется использовать трехлетний период). При формировании подхода следует применять норматив для данного показателя – не менее 1, что отражает необходимость повышения

уровня кассового исполнения с течением времени, в том числе за счет сравнения со средним значением.

При этом в исследуемом периоде допускается некоторое снижение показателя в отчетном году по сравнению с предыдущим, что не будет рассматриваться как недостижение целевого показателя.

В ходе анализа целесообразно использовать показатель динамики квартального кассового исполнения, представляющий собой отношение коэффициента кассового исполнения (далее ККИ) в текущем отчетном квартале к среднему показателей за аналогичные отчетные периоды трех предшествующих лет (табл. 3). Нормативное значение аналогично предыдущему показателю – не менее 1, что отражает степень достижения цели по повышению эффективности кассового исполнения не только в рамках отчетного года, но и иных отчетных периодов. Более того, предлагается ввести нормативы для вспомогательного квартального показателя – ККИ, содержание которых раскрыто в ведомственных нормативно-правовых актах [4,5], где установлены параметры использования бюджетных ассигнований или средств субсидии в I квартале – не менее 15% от доведенных лимитов бюджетных обязательств, во II – не менее 45%, в III – не менее 70%, по итогам года – 100%.

Для реализации целей контроллинга в государственных некоммерческих организациях в рамках анализа кассового исполнения целесообразно применять коэффициент кассового исполнения получателя средств из бюджета, который может быть рассчитан как суммарно по всем субсидиям, полученным юридическим лицом за отчетный год, так и по каждой полученной субсидии отдельно. Показатель представляет собой отношение фактических затрат, понесенных организацией на цели, определенные соглашением о предоставлении субсидий из федерального бюджета юридическому лицу, к величине полученной субсидии (табл. 4). Рекомендуемое целевое значение показателя равно 1, так как превышение затрат над величиной субсидии служило бы свидетельством низкого качества планирования и неэффективности расходования, а недоиспользование средств также свидетельствовало бы о неэффективном использовании капитала за счет отвлеченных, но неиспользованных средств федерального бюджета, что повлекло бы необходимость возврата неиспользованного остатка по истечению финансового года [2].

Таблица 2

Пример расчета вспомогательных показателей контроллинга
(фрагмент панели показателей контроллинга)

Направление анализа в целях распределения показателей	Государственные некоммерческие организации	Государственные коммерческие организации
Кассовое исполнение	$КПБО_t = ПБО_t/ЛБО_t$, $КПДО_t = ДО_t/ПБО$, $КИДО_t = ИДО_t/ДО_t$	Расчет вспомогательных показателей не требуется
Дебиторская и кредиторская задолженность	$СОДЗ_t = 365 * (ДЗ_t + ДЗ_i) / (2 * Д)$ $СОКЗ_t = 365 * (КЗ_t + КЗ_i) / (2 * Р)$	$СОДЗ_t = 365 * (ДЗ_t + ДЗ_i) / (2 * В)$ $СОКЗ_t = 365 * (КЗ_t + КЗ_i) / (2 * СТ)$
Использование активов	$ИОСгмз_n = Сгмз_n * ОСгмз_n / (Ргмз_n * ВБгмз_n)$ $ИНМАгмз_n = Сгмз_n * НМАгмз_n / (Ргмз_n * ВБгмз_n)$ $ИМЗ_n = Сгмз_n * МЗгмз_n / (Ргмз_n * ВБгмз_n)$ $ИОСпдд_n = ДПДД_n * ОСпдд_n / (Рпдд_n * ВБпдд_n)$ $ИНМАпдд_n = ДПДД_n * НМАпдд_n / (Рпдд_n * ВБпдд_n)$ $ИМЗ_n = ДПДД_n * МЗпдд_n / (Рпдд_n * ВБпдд_n)$	$ИОС_n = В_n * ОС_n / (СТ_n * ВБ_n)$ $ИНМА_n = В_n * НМА_n / (СТ_n * ВБ_n)$ $ИЗ_n = В_n * З_n / (СТ_n * ВБ_n)$
Деловая активность	$ПТ_k = Д_k / ССЧ_k$, $ССЧ_k = (ЧР_k + ЧР_{k-1})/2$	$ПТ_k = В_k / ССЧ_k$, $ССЧ_k = (ЧР_k + ЧР_{k-1})/2$

Таблица 3

Детализация показателей в системе контроллинга государственных некоммерческих и государственных коммерческих организациях

Направление анализа в целях распределения показателей	Детализация показателей	Элементы
Кассовое исполнение	ККИ – коэффициент кассового исполнения, t – текущий отчетный год, КПБО – коэффициент принятия бюджетных обязательств, КПДО – коэффициент принятия денежных обязательств, КИДО – коэффициент исполнения денежных обязательств, ДКИ – динамика кассового исполнения, ДККИ – динамика квартального кассового исполнения, ККИП – коэффициент кассового исполнения получателя средств из бюджета	ПБО – принятые бюджетные обязательства, ЛБО – лимиты бюджетных обязательств, ДО – денежные обязательства, ИДО – исполненные денежные обязательства, ФЗ – фактические затраты, С – общий объем субсидии, i – i-й год, предшествующий отчетному, nt – n-й квартал текущего отчетного года, ni – n-й квартал i-го года, предшествующего отчетному
Дебиторская и кредиторская задолженность	ДДЗ – динамика дебиторской задолженности, КПДЗ – коэффициент просроченной дебиторской задолженности, ДСОДЗ – динамика срока оборачиваемости дебиторской задолженности, СОДЗ – срок оборачиваемости дебиторской задолженности, ДКЗ – динамика кредиторской задолженности, КПКЗ – коэффициент просроченной кредиторской задолженности, ДСОКЗ – динамика срока оборачиваемости кредиторской задолженности, СОКЗ – срок оборачиваемости кредиторской задолженности	ДЗ – дебиторская задолженность, k – текущий отчетный месяц, j – номер месяца, предшествующего отчетному периоду, начиная с 1-го месяца периода усреднения показателя, r – ключевая ставка, ПДЗ – просроченная дебиторская задолженность, k-1 – месяц, предшествующий отчетному, КЗ – дебиторская задолженность, ПКЗ – просроченная кредиторская задолженность
Использование активов	ЭИОСгмз/пдд – эффективность использования основных средств на выполнение государственного муниципального задания/ приносящую доход деятельность, ИОСгмз/пдд – использование основных средств в рамках выполнения государственного (муниципального) задания/ приносящей доход деятельности (капиталоемкость/фондоемкость), ЭИНМАгмз/пдд – эффективность использования нематериальных активов на выполнение государственного муниципального задания/приносящую доход деятельность, ИНМАгмз/пдд – использование нематериальных активов в рамках выполнения государственного (муниципального) задания/ приносящей доход деятельности (наукоемкость), ЭИМЗгмз/пдд – эффективность использования материальных активов на выполнение государственного муниципального задания/приносящую доход деятельность, ИМЗгмз/пдд – использование материальных запасов в рамках выполнения государственного (муниципального) задания/ приносящей доход деятельности (материалоемкость), ЭИЗ – эффективность использования активов, ИЗ – использование запасов (материалоемкость),	Р – расходы, ОС – основные средства, НМА – нематериальные активы, СТ – себестоимость, В – выручка, Д – доходы всего
Деловая активность	ДПТ – динамика производительности труда, ПТ – производительность труда, ДРД – динамика реальных доходов, ДРВ – динамика реальной выручки	ССЧ – средняя списочная численность работников, ЧР – численность работников

Таблица 4

Структурные элементы аналитического обеспечения контроллинга

Направление анализа в целях распределения показателей	Нормативные значения	Источник данных
Кассовое исполнение	**ККИ**$_t$ ≥ 0,95 КПБО$_t$, КПДО$_t$, КИДО$_t$ ≥ 0,983 **ДКИ**$_t$ ≥ 1 **ДККИ**$_{nt}$ ≥ 1 ККИ$_1$ ≥ 0,15 ККИ$_2$ ≥ 0,45 ККИ$_3$ ≥ 0,7 ККИ$_4$ = 1 **ККИП**$_t$ = 1	Отчет о бюджетных обязательствах (ОКУД 0503128), Отчет об обязательствах учреждения (ОКУД 0503738), соглашения (договора) о предоставлении из федерального бюджета субсидий юридическим лицам, карточка счета 86 «Целевое финансирование» и аналогичные формы управленческой отчетности
Дебиторская и кредиторская задолженность	**ДДЗ**$_k$ ≤ 1 **КПДЗ**$_k$ ≤ 1 **ДСОДЗ**$_t$ ≤ 1 **КПКЗ**$_k$ ≤ 1	Отчет о финансовых результатах деятельности (ОКУД 0503121), Баланс главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета (ОКУД 0503130), Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (ОКУД 0503721), Баланс государственного (муниципального) учреждения (ОКУД 0503730), Бухгалтерский баланс (ОКУД 0710001), Отчет о финансовых результатах (ОКУД 0710002) и аналогичные формы управленческой отчетности
Использование активов	**ЭИОС**$_n$ ≥ 1 **ЭИНМА**$_n$ ≥ 1 **ЭИМЗ**$_n$ ≤ 1 **ЭИОСгмз/пдд**$_n$ ≥ 1 **ЭИНМАгмз/пдд**$_n$ ≥ 1 **ЭИМЗгмз/пдд**$_n$ ≤ 1	
Деловая активность	**ДПТ**$_k$ ≥ 1 **ДРД**$_k$ ≥ 1 **ДРВ**$_k$ ≥ 1	Баланс главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета (ОКУД 0503130), Отчет о финансовых результатах деятельности (ОКУД 0503121), Баланс государственного (муниципального) учреждения (ОКУД 0503730), Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (ОКУД 0503721), Бухгалтерский баланс (ОКУД 0710001), Отчет о финансовых результатах (ОКУД 0710002), Штатное расписание (Унифицированная форма №Т-3) (ОКУД 0301017) и аналогичные формы управленческой отчетности

В целях формирования панели показателей контроллинга и анализа эффективности управления дебиторской и кредиторской задолженностью предлагается включить шесть показателей, четыре из которых целесообразно рассчитываются на ежемесячной основе, тогда как два – на ежегодной. Стоит отметить, что с учетом специфики деятельности объекта контроллинга, частота расчета ежемесячных показателей может быть обоснованно увеличена.

Бюджетные и автономные учреждения также могут организовать контроллинг показателей по различным видам финансового обеспечения. В целях оценки деятельности по управлению задолженностью предлагается использовать показатель динамики дебиторской (кредиторской) задолженности, рассчитываемый как отношение величины дебиторской (кредиторской) задолженности за отчетный месяц к средневзвешенной величине задолженности за предшеству-

ющие отчетному, например 36 месяцев. В случае изменения частоты расчета (увеличения/уменьшения) необходимо также скорректировать число периодов, данные за которые усредняются, до их фактического значения за период предшествующих 3 лет.

При расчете данных показателей в качестве весового коэффициента относительно элемента j выступает коэффициент наращения, определяемый по усредненной месячной ставке инфляции (r/12), что позволяет производить сравнение текущей стоимости денежных величин, относящихся к разным временным периодам, тем самым нивелировав влияние инфляции. Применение механизма усреднения за столь длительный период позволяет учесть сезонность колебаний задолженности. Примером применения показателя служит тот факт, что учреждения высшего образования оказывают образовательные услуги в течение 10 месяцев из 12, тогда как оплата за обучение в рамках приносящей доход деятельности осуществляется лишь дважды в год, в связи с чем, установленный для динамики дебиторской задолженности норматив не должен превышать 1, что, однако, может не вполне соблюдаться, но не более чем в течение 3 месяцев.

Норматив для динамики кредиторской задолженности не устанавливается и может быть обоснован объектом контроллинга самостоятельно, так как государственные некоммерческие организации стремятся к своевременному погашению задолженности, тогда как для государственных коммерческих организаций кредиторская задолженность является потенциальным источником финансирования.

Динамика просроченной дебиторской (кредиторской) задолженности также является показателем качества управления задолженностью и определяется как отношение величины просроченной задолженности за анализируемый период к аналогичной величине за предыдущий период. Соблюдение норматива по динамике – не более 1, а также не увеличение просроченной задолженности по сравнению с предыдущим периодом, соответственно, следует рассматривать как положительную тенденцию, прогнозирующую ситуацию, при которой у объекта контроллинга будет отсутствовать просроченная дебиторская и кредиторская задолженность.

Важное значение для обеспечения эффективного функционирования экономических субъектов приобретает процессы контроллинга задолженности, что обосновывает необходимость выработки механизмов оценки качества управления задолженностью. В ходе анализа предлагается рассчитывать динамику срока оборота дебиторской (кредиторской) задолженности на ежегодной основе, тогда как для организаций с малым периодом операционного цикла период расчета может быть сокращен (оценку целесообразно проводить ежеквартально).

Расчет показателя предусматривает определение отношения срока оборота за отчетный период к средней величине аналогичных годовых показателей за три предшествующих года, что позволяет учесть изменения конъюнктуры деятельности и волатильность деловой активности (более детально порядок расчета вспомогательных показателей приведен в табл. 3). Значение показателя, позволяющего оценивать динамику срока оборота дебиторской задолженности не должен превышать 1 (норматив – не более 1), что обосновывает необходимость снижения срока оборота, так как более быстрое погашение дебиторской задолженности благоприятно сказывается на деятельности хозяйствующего субъекта. Следует отметить, что допускается отклонение от норматива в течение 1 отчетного периода в силу потенциально возможных неблагоприятных условий осуществления деятельности. Применительно к показателям динамики кредиторской задолженности установление норматива, отражающего динамику срока оборота кредиторской задолженности, представляется нецелесообразным.

В процессе контроллинга использования активов представляется целесообразным оценивать эффективность их применения, опираясь на подходы к анализу эффективности деятельности учреждения, представленные Федченко Е.А. [1]. Трансформация подходов в соответствии с целями контроллинга предусматривает разграничение активов на три виды: основные средства, не-

материальные активы и материальные запасы. Для бюджетных и автономных учреждений предполагается раздельная оценка показателей в рамках деятельности по выполнению государственного (муниципального) задания и приносящей доход деятельности. Эффективность следует оценивать путем сравнения показателя использования определенного вида актива за отчетный квартал к среднему показателей за четыре предшествующих квартала, что позволяет нивелировать, во-первых, возможную сезонность деятельности, во-вторых, временной разрыв между осуществлением затрат и получением дохода. При формировании вспомогательных показателей использования активов следует учесть, что они отражают доходность деятельности, приходящуюся на долю актива в балансе. Следует установить нормативы эффективности использования основных средств и нематериальных активов, по которым рекомендуется использовать норматив не менее 1, тогда как по материальным запасам, наоборот, – не более 1. Применение механизмов контроллинга обеспечит повышение фондоемкости и наукоемкости деятельности, а также снижение материалоемкости.

Для оценки деловой активности хозяйствующего субъекта необходимо внедрить в систему контроллинга ключевые показатели оценки эффективности деятельности акционерных обществ, акции которых находятся в собственности Российской Федерации [3], уточнить направленность их применения, а также сформировать порядок расчета. Так для всех государственных некоммерческих и коммерческих организаций целесообразно рассчитывать на ежемесячной основе динамику производительности труда как разницу между отношением производительности труда за отчетный месяц к среднему аналогичного показателя за 4 предшествующих отчетному месяца и величиной месячной инфляции. Такой порядок расчета, по мнению авторов, позволит не только сгладить влияние текучести кадров на производительность труда путем усреднения показателя, но и сконцентрировать внимание на вкладе трудовых, а не ценовых факторов в рост производительности за счет корректировки показателя на величину месячной инфляции. Рекомендуется установить норматив для данного показателя не менее 1.

Представляется целесообразным использовать показатель динамики реальных доходов/выручки, рассчитываемый на ежемесячной основе как разница между отношением дохода/выручки за отчетный период к средней величине аналогичного показателя за предыдущие 12 месяцев и величины месячной инфляции. Рекомендуемый норматив для данного показателя – не менее 1. Для государственных некоммерческих организаций это позволит выявить негативные ситуации. Так, в случае роста цен и, соответственно, себестоимости бюджетной услуги объем получаемой субсидии должен увеличиваться соразмерно, в противном случае нехватка финансирования повлечет за собой снижение числа предоставляемых услуг. Для государственных коммерческих организаций норматив может быть увеличен, например, если организация действует в условиях быстро расширяющегося рынка, либо резкого роста спроса на ее продукцию, либо на фоне возникновения требований доходности выше рыночной со стороны собственников или органов управления.

Выводы

Целевые показатели, формирующие аналитический инструментарий и методическое обеспечение контроллинга, позволяют осуществить оптимизацию процессов принятия управленческих решений как стратегического, так и оперативного характера. Для государственных некоммерческих организаций достижение установленных значений по целевым показателям по направлению кассового исполнения, деловой активности, использования активов и финансовой устойчивости предопределяют возможности стабильного долгосрочного развития, отражая положение хозяйствующего субъекта в системе экономических отношений. В то же время целевые показатели по иным направлениям деятельности, их нормативные значения и динамика и, как следствие, принимаемые управленческие решения по оцениваемым целевыми показателями бизнес-процессам позволяют выполнить «точную

настройку» финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта в соответствии с параметрами целеполагания. Достижение целевых показателей по всем бизнес-процессам должно являться приоритетом деятельности руководства организации, так как это позволит выйти на траекторию устойчивого развития экономического субъекта, что, в свою очередь, благоприятно скажется на государственном секторе экономики Российской Федерации.

Для государственных коммерческих организаций система целевых показателей финансового контроллинга в первую очередь направлена на поддержание эффективности их деятельности, так как позволяет оценить степень достижения целевых показателей деятельности в целом по направлениям рентабельности, деловой активности, управления движением денежных средств и использования активов. Целевые показатели для государственных коммерческих организаций, используемые в системе финансового контроллинга, отражают не только достижение цели организации как субъекта государственного сектора, но для обществ с государственным участием еще и интересы собственников, отличных от Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, а для государственных унитарных предприятий их готовность к реорганизации в акционерные общества.

Контроллинг целевых показателей государственных коммерческих организаций также может предусматривать проведение сравнения достигаемых показателей со среднеотраслевыми, что, в свою очередь, позволит оценить влияние формы собственности и доли государства в хозяйствующем субъекте на эффективность его деятельности и при необходимости оптимизировать различные бизнес-процессы как на оперативном уровне путем изменения подходов к системе финансового поощрения и наказания руководящего состава организаций, так и на стратегическом – изменением доли участия государства в управлении обществом. Применяемыми механизмами могут выступать приватизация, изменение числа голосующих акций, конвертация привилегированных акций в обыкновенные.

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета.

Библиографический список

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (редакция от 14.04.2023).

2. Об утверждении методических рекомендаций по формированию и применению ключевых показателей эффективности деятельности акционерных обществ, акции которых находятся в собственности Российской Федерации, и отдельных некоммерческих организаций в целях определения размера вознаграждения их руководящего состава: Распоряжение Правительства Российской Федерации от 28.12.2020 № 3579-р.

3. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных казенных учреждений и федеральных государственных бюджетных учреждений, находящихся в ведении Министерства финансов Российской Федерации, и работы их руководителей: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25.09.2020 № 214н.

4. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных государственных бюджетных учреждений и федеральных казенных учреждений, находящихся в ведении Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации, и работы их руководителей: Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 29.11.2021. № 834н.

5. Об утверждении Положения о выплатах стимулирующего характера руководителям федеральных государственных бюджетных учреждений и федеральных казенных учреждений, находящихся в ведении Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации: Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 12.05.2022 № 292.

6. Ванькович И.М., Васюнина М.Л., Головчанский И.А. и др. Контроллинг в государственном секторе: теория и практика. М.: Общество с ограниченной ответственностью «Издательство Прометей», 2022. 790 с.

7. Федченко Е.А. Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями: дис. ... докт. экон. наук. Москва, 2017. 238 с.