

УДК 001.8:336.008.6

КЛОКАРОЛЕГ,*доктор економічних наук, професор кафедри фінансів і кредиту**Білоцерківського інституту економіки та управління**Відкритого міжнародного університету розвитку людини "Україна"*

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИВЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ В РИНКОВІЙ ЕКОНОМІЦІ

У статті визначено та обґрунтовано основні методологічні підходи до вивчення фінансового контролінгу в ринковій економіці. Акцентовано на певних етапах дослідження в цих підходах щодо понятійного апарату, базових концепцій фінансового контролінгу та експерименту. Це створить умови для об'єктивної оцінки сучасного стану вивчення та розробленості досліджуваної проблеми й сприятиме виділенню найбільш вагомих її компонентів, які потребують поліпшення.

Ключові слова: фінансовий контролінг; стратегічний контролінг; оперативний (тактичний) контролінг; методологія дослідження; контролінгова система.

Постановка проблеми. Ефективність інтеграції України у світовий економічний простір, реалізація реформ у цьому напрямі можлива лише за умови формування дієвої контролінгової системи в суб'єктах господарювання всіх сфер суспільної діяльності. Проте відсутність макрорідимки (законодавчої, фінансової, матеріально-технічної тощо) приватних інститутів державними негативно відобразилася на стані соціально-економічного розвитку держави в цілому. Так, обсяг експорту товарів і послуг у зарубіжні країни за 2008-2014 рр. в Україні зменшився майже на 15 млрд дол. США.

Крім цього, за вказаний період фінансовий результат суб'єктів господарювання до оподаткування зменшився більш ніж у 57 разів і склав 517,4 млрд грн. Як наслідок, зайнятість населення в Україні за 2008-2014 рр. зменшилася на 860 тис. осіб [7, с. 21-22]. Це негативно відобразилося на соціально-економічних реформах у державі та добробуті громадян у цілому. Тому актуальним питанням на сучасному етапі розвитку України є визначення провідних засад формування фінансового контролінгу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням вищевказаної проблеми займалися такі науковці, як Є. Ананькіна [5], Н. Бабяк [6], І. Бланк [1], М. Білик [9], Ш. Ванг [2], Й. Вебер [14], І. Давидович [3], С. Данилочкин, Н. Данилочкина [5], Д. Ковальов [4], К. Серфінг [13], О. Терещенко [6], Т. Райхманн [12], С. Фалько [8], Р. Хілтон [10], П. Хорват [11] та інші. Учені визначили основні умови формування фінансового контролінгу в ринковій економіці. Проте аналіз провідних підходів до вивчення фінансового контролінгу в процесі зміни вектора внутрішньої та зовнішньої соціально-економічної політики в Україні відображений ними недостатньо.

Мета дослідження. Ураховуючи актуальність вищевказаної проблеми, головною метою нашого дослідження окреслюємо визначення основних методологічних підходів до вивчення фінансового контролінгу в ринковій економіці. Для реалізації мети необхідно виконати такі основні завдання:

- визначити основні складові методологічних під-

ходів до вивчення фінансового контролінгу в ринковій економіці;

- проаналізувати вищевказані підходи та запропонувати заходи щодо їх ефективної реалізації.

Виклад основного матеріалу. У результаті аналізу нами встановлено, що складові методологічних підходів до вивчення фінансового контролінгу в ринковій економіці включають у себе такі основні структурні блоки, які складають певні етапи дослідження щодо вивчення понятійного апарату та напрямів еволюції теорії формування й розвитку фінансового контролінгу, його основних складових елементів, експерименту (апробація та можливі зміни напрямів і заходів розвитку фінансового контролінгу, впровадження результатів дослідження) (рисунк 1).

Уважаємо, що запропонований комплексний методологічний підхід до вивчення ефективного формування й розвитку фінансового контролінгу сприятиме виявленню найбільш вагомих його складових і розробці дієвих заходів їх поліпшення. Так, *вивчення понятійного апарату та напрямів еволюції теорії фінансового контролінгу*, на наш погляд, повинно базуватися на чіткому трактуванні цієї категорії. Незважаючи на певні відмінності в її визначенні, більшість науковців *під нею розуміють* систему фінансового управління розвитком суб'єктів підприємницької діяльності в напрямку прогнозування й планування механізмів та інструментів досягнення стійкого фінансового стану [3, с. 10; 6, с. 10].

Крім цього, ураховуючи вищевказане трактування фінансового контролінгу, ми *визначили його основні складові елементи*. Так, залежно від цілей, виконуваних функцій та інструментарію фінансовий контролінг поділяють на *стратегічний та оперативний (тактичний)*. *Перший* передбачає комплекс функціональних завдань, інструментів і методів довгострокового (три та більше років) управління фінансами, вартістю та ризиками. *Другий* є комплексом функціональних завдань, інструментів і методів короткострокового (до трьох років) управління фінансами, вартістю та ризиками [3, с. 41; 6, с. 31].

На думку О. Терещенка, принципова відмінність між цими напрямками контролінгу полягає в характері

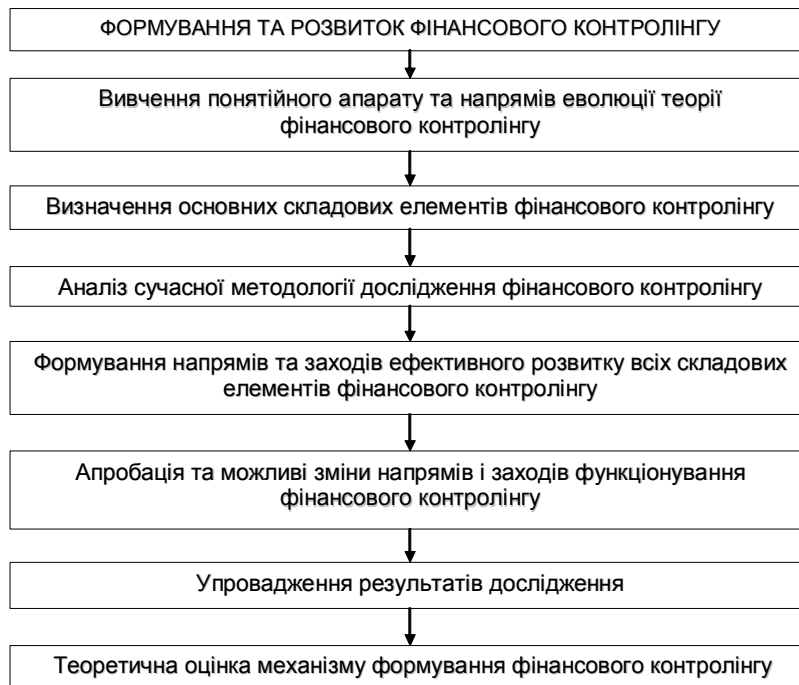


Рис. 1. Основні етапи дослідження теоретичних і практичних аспектів формування та ефективного функціонування фінансового контролінгу (складено автором).

об'єктів стратегічного та оперативного планування й, відповідно, контролю. Фінансові проблеми, які виникають у суб'єктів господарювання, досить часто зумовлені відсутністю в керівництва чітких стратегічних цілей розвитку, довгострокових фінансових планів і незрозумінням місії суб'єкта господарювання. Як наслідок, у підприємства виникають труднощі з визначенням потреби в капіталі та інших видах ресурсів, потужності незавантажені, кошти заморожуються в неліквідних запасах, дебіторській заборгованості, окремі сектори діяльності є збитковими тощо [6, с. 31].

Крім цього, *аналіз сучасної методології дослідження фінансового контролінгу* передбачає визначення складу інструментарію, передусім, оперативного контролінгу. Так, його провідною складовою є *інформаційна база для прийняття управлінських рішень* - система даних і способи їх обробки, що дають змогу виявити реальну діяльність керівного об'єкта, дію факторів, що його визначають, а також можливості здійснення необхідних керівних дій з результатами їх аналізу [3, с. 195].

На думку І. Давидовича, до основних видів інформації, що включається до інформаційної бази для прийняття управлінських рішень, належать *нормативна, планова, облікова та необлікова*. Так, для формування *нормативної інформації* в Україні затверджена єдина система науково обґрунтованих техніко-економічних норм і нормативів для планування економічного та соціального розвитку. Єдина система норм і нормативів передбачає їх склад, порядок і методи формування, оновлення та використання при розробці перспективних і поточних планів, більше повне виявлення та використання резервів виробництва, подальше підвищення його ефективності [3, с. 195].

Підтримуючи в цілому вищенаведений підхід ученого, на нашу думку, слід виділити запропоновану ним *систему норм і нормативів з характерними для неї групами*:

- нормативи ефективності загального виробництва;

- норми та нормативи витрат праці та заробітної плати;
- норми та нормативи витрат і запасу сировини, матеріалів, палива й електроенергії;
- норми та нормативи використання виробничих потужностей та норми продовження освоєння проектних потужностей;
- нормативи капіталовкладень і капітального будівництва;
- норми та нормативи необхідності та запасів виробничого устаткування;
- фінансові норми та нормативи;
- норми грошових (комплексних) витрат на виробництво (обслуговування, відрахування на цільові заходи тощо);
- соціально-економічні норми та нормативи;
- норми та нормативи охорони навколишнього середовища [3, с. 196].

Крім цього, вагоме значення в нормативах діяльності будь-якого суб'єкта господарювання мають норми використання виробничих резервів, які класифікують залежно від таких ознак:

- за масштабом використання - цехові, заводські, підгалузеві, галузеві, міжгалузеві;
- за періодом дії - часові; змінні (поточні); перспективні; довготермінові;
- за ступенем узагальнення - індивідуальні та групові;
- за видами виробництв - основного виробництва та на додаткові потреби;
- за цілеспрямованістю використання - поопераційні; подетальні; повиробничі; постадійні та збільшені.

При аналізі обґрунтованості норм витрат сировини, матеріалів, палива, електроенергії та витрат праці у виробництві промислової продукції використовують такі джерела інформації, як затверджені регламенти й іншу технічну документацію (технічні карти, креслення на виробі); стандарти та технічні умови на сировину та готову продукцію; технічні звіти об'єднання; плани орга-

нізаційно-технічних заходів з економії сировини, матеріалів, палива, електроенергії, зниження трудомісткості продукції на запланований період, дані про виконання плану заходів за звітний період; дані звітів ідентичних підприємств і рішень галузевих нарад; звіти науково-дослідних і проектно-конструкторських інститутів про науково-дослідні роботи в певній сфері [3, с. 196].

Підтримуючи в цілому вищевказаний підхід, зауважимо, що, на нашу думку, при оцінюванні дотримання затверджених норм витрат на виробництво доцільно використовувати переважно нормативні, планові та звітні калькуляції собівартості різних видів продукції або пропорційні одиниці калькуляції. Тобто цей підхід передбачає використання *планової інформації*. Вона включає в себе сукупність даних про склад запланованого об'єкта та тенденцію його розвитку. Вона відображена в оперативних, змінних і перспективних планах, а також у довготермінових прогнозах розвитку підприємств, об'єднань і галузей національної економіки [Там само, с. 197].

Уважаємо, що при сучасному рівні механізації й автоматизації управління на підприємствах й у виробничих об'єднаннях поточними є річні, квартальні та місячні плани. Поступово вся щомісячна (поточна) інформація буде оперативною, що дасть змогу підвищити управлінську еластичність. У такому разі майже всі керівні дії будуть запобіжними щодо тенденцій негативного розвитку фінансово-господарської діяльності більшості суб'єктів господарювання.

Проте не менш важливим в оперативному (тактичному) фінансовому контролінгу є підтримка оперативної прибутковості та ліквідності будь-якого суб'єкта господарювання. Аналогічної думки щодо мети тактично-

го контролінгу дотримувався й І. Давидович. Також учений визначив основні завдання щодо дослідження цього виду контролінгу. До них належать дослідження:

- контролю всіх тактичних показників відповідно до встановленої мети;
- контролю поточного та оперативного планування;
- порівняння планових і фактичних показників оперативного управління;
- контролю виконання поточних планів;
- визначення "вузьких місць" оперативного управління;
- створення та розвитку системи інформаційного забезпечення оперативного управління [3, с. 43].

Крім цього, для оцінки якості формування та розвитку фінансового контролінгу, на наш погляд, доцільно використовувати декілька груп показників (табл. 1). Так, нами запропоновані групи планових показників щодо оцінки якості суспільного виробництва на його окремих етапах: за видами економічної діяльності в цілому; за окремими галузями, угрупованнями, суб'єктами господарювання. Також визначені основні засади побудови суспільного виробництва, методика розрахунку різних показників, підходи до їх застосування в оцінці фінансово-господарської діяльності будь-якого суб'єкта.

Система показників включає в себе три розділи. У першому подані загальні показники щодо якості використання основних видів виробничих і трудових ресурсів; основних та оборотних фондів; капіталовкладень та інвестицій; сировини та матеріалів; палива та електроенергії. Два наступних розділи містять інформацію про показники ефективності використання нової техніки, обладнання та розвитку економічних відносин.

Таблиця 1. - Показники оцінки якості формування та розвитку фінансового контролінгу, бали*

№	Показники оцінки якості формування та розвитку фінансового контролінгу
<i>Показники якості організаційної структури підприємства</i>	
1.	Простота та прозорість бізнес-процесів
2.	Відсутність дублювання операцій різними підрозділами
3.	Відсутність зайвого документообігу
4.	Чітке розмежування відповідальності та повноважень на окремих ланках бізнес-процесу
5.	Планування та дотримання термінів виконання окремих бізнес-операцій
<i>Показники якості системи витрачання ресурсів підприємства</i>	
1.	Передбачуваність потоків ресурсів
2.	Прозорість обліку ресурсів за видами витрат та за виробничими замовленнями
3.	Прозорість обліку ресурсів за місцями їх виникнення (окремі підрозділи), самостійність підрозділів у плануванні витрат і доходів, а також відповідальність за дотримання планів
4.	Реалістичність оцінки прибутковості діяльності підприємства в цілому та в розрізі конкретних замовлень
5.	Реалістичність відображення майнового стану підприємства та можливість його прогнозування
<i>Показники якості системи адаптації та розвитку номенклатури продукції</i>	
1.	Прибутковість продукції, частка наукомісткої продукції в загальній номенклатурі продукції
2.	Якість продукції
3.	Платоспроможність замовників продукції
4.	Надійність замовників
5.	Рівень забезпечення виробничих потужностей замовленнями

*Складено за даними [3, с. 220; 6, с. 158].

Крім цього, оцінка якості формування та розвитку фінансового контролінгу передбачає отримання інформації про планові розрахункові й необов'язкові показники. До них належать кількість працівників за їх складом і кваліфікацією; витрати на виробництво за елементами, статтями калькуляції та за групами результатів фінансово-господарської діяльності тощо. Також кінцеві нормативні показники щодо грошової оцінки готової продукції (наприклад, нормативи витрат оплати праці на вартість продукції, норми запасів сировини,

матеріалів, у тому числі паливно-мастильних) відображаються в окремих розділах фінансової та бухгалтерської звітності суб'єктів господарювання.

Не менш важливою складовою методології дослідження фінансового контролінгу є, на нашу думку, *стратегічний фінансовий контролінг*. Так, оскільки термін застосування стратегічного контролінгу є необмеженим, то головною метою його дослідження є вивчення можливостей забезпечення стабільної, довготривалої та ефективної фінансово-господарської діяльності суб'єкта

господарювання завдяки оптимізації його існуючого ресурсного потенціалу й використанню власних додаткових резервів.

Подібне припущення зробив й О. Терещенко. Так, на думку вченого, у дослідженні стратегічного фінансового контролінгу необхідно аналізувати зусилля фінансових служб підприємств, що концентруються на виконанні таких основних завдань:

- обґрунтування стратегічних напрямів діяльності підприємства та виявлення стратегічних факторів успіху;
- визначення стратегічних цілей та розробка фінансової стратегії підприємства;
- постановка та підтримка на належному рівні системи ризик-менеджменту;
- довгострокове фінансове планування;
- довгострокове управління вартістю підприємства;
- стратегічне управління витратами;
- забезпечення інтеграції довгострокових стратегічних цілей та оперативних завдань, які постають перед окремими працівниками й структурними підрозділами [6, с. 31].

Уважаємо, що *формування напрямів та заходів ефективного розвитку всіх складових елементів фінансового контролінгу, апробація та можливі зміни напрямів і заходів функціонування фінансового контролінгу, впровадження результатів дослідження та теоретична оцінка механізму формування фінансового контролінгу повинні передбачати:*

- визначення єдиних законодавчих підходів до ведення фінансово-господарської діяльності всіма суб'єктами кожної галузі економіки;
- забезпечення розвитку конкуренції між різними товаровиробниками окремих видів економічної діяльності;
- впровадження спрощених та єдиних умов ведення всіх видів обліку та подання звітності за результатами фінансово-господарської діяльності різними суб'єктами;
- розвиток кадрового потенціалу, особливо служб фінансового контролінгу;
- узгодження стратегічних і тактичних цілей щодо діяльності кожного суб'єкта господарювання його власником або їх групою;
- визначення єдиних підходів та показників щодо оцінки та прогнозування фінансово-господарської діяльності кожного підприємства тощо.

Усі вищезазначені заходи дослідження фінансового контролінгу сприятимуть оцінці та прогнозуванню ефективності діяльності суб'єктів господарювання на макро- та мікрорівнях.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Таким чином, у результаті аналізу основних методологічних підходів до вивчення фінансового контролінгу

Клокар Олег,

доктор економічних наук, професор кафедри фінансових і кредитних

Белоцерковського інституту економіки і управління

Открытого международного университета развития человека "Украина"

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ИЗУЧЕНИЮ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЛИНГА В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ

В статье предельны и обоснованы основные методологические подходы к изучению финансового контроллинга в рыночной экономике. Сосредоточено внимание на определенных этапах исследования в этих

в ринковій економіці нами встановлено, що вони включають у себе такі основні структурні блоки, які складають певні етапи дослідження:

- вивчення понятійного апарату та напрямів еволюції теорії формування й розвитку фінансового контролінгу;
- його основних складових елементів, експерименту (апробація та можливі зміни напрямів і заходів розвитку фінансового контролінгу, впровадження результатів дослідження).

Провідними складовими аналізу за вищевказаними блоками є: безпосереднє та опосередковане вимірювання фінансового контролінгу за описаними вище методами його дослідження; структурні та диференційні показники оцінки якості його формування та розвитку.

Дослідження вищевказаних складових забезпечить виділення та поліпшення ключових елементів впливу на ефективне формування та розвиток фінансового контролінгу як невід'ємної складової існування суспільства.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бланк И. А. Основы финансового менеджмента / И. А. Бланк. - К. : Ника-Центр, 1999. - Т. 1. - 592 с.
2. Ванг Ш. Прояви контролінгу в НР Китай / Ш. Ванг // Контролінг у бізнесі: теорія і практика. Формування ринкової економіки : зб. наук. праць. - К. : КНЕУ, 2008. - С. 20-25.
3. Давидович І. Є. Контролінг / І. Є. Давидович. - К. : Центр учбової літ-ри, 2008. - 552 с.
4. Ковалев Д. В. Определение компетенций контроллера с использованием матрицы РСММ / Д. В. Ковалев // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць. - К. : КНЕУ, 2008. - С. 214-216.
5. Контроллинг как инструмент управления предприятием / [Ананькина Е. А., Данилочкин С. В., Данилочкина Н. Г. и др.]; [под ред. Н. Г. Данилочкиной]. - М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 279 с.
6. Терещенко О. О. Фінансовий контролінг / О. О. Терещенко, Н. Д. Бабяк. - К. : КНЕУ, 2013. - 407 с.
7. Україна у цифрах 2014: Статистичний збірник. - К. : Державна служба статистики України, 2015. - 239 с.
8. Фалько С. Г. Контроллинг для руководителей и специалистов / С. Г. Фалько. - М. : Финансы и статистика, 2008. - 272 с.
9. Финансы підприємств / [Поддєрьогін А. М., Білик М. Д., Бурак Л. Д. та ін.]. - [5-те вид.]. - К. : КНЕУ, 2004. - 546 с.
10. Hilton R. W. Managerial Accounting / R. W. Hilton. - New York, 2002. - 526 p.
11. Horváth P. Controlling / P. Horváth. - 5 Aufl. - München, 1994. - 441 p.
12. Reichmann T. Controlling mit Kennzahlen / T. Reichmann - 2 Aufl. - München : Vahlen Verlag, 1990. - 384 s.
13. Serfling K. Controlling / K. Serfling. - 2 Aufl. - Stuttgart, Berlin, Köln : Kohlhammer, 1992. - 360 s.
14. Weber J. Logistik-Controlling / J. Weber. - 3. Aufl. - Stuttgart, 1993. - 743 p.

підходах относительно понятійного апарата, базових концепцій фінансового контролінга і експеримента. Это создаст условия для объективной оценки современного состояния изучения и разработанности исследуемой проблемы и будет способствовать выделению наиболее весомых ее компонентов, которые нуждаются в улучшении.

Ключевые слова: фінансовий контролінг; стратегічний контролінг; оперативний (тактичний) контролінг; методологія дослідження; контролінгова система.

Klokar Oleg,

doctor of economic sciences, professor of department of finances and credit of the Bila Tserkva institute of economy and management of the Opened international university of development of man "Ukraine"

METHODOLOGICAL GOING IS NEAR STUDY OF FINANCIAL CONTROLLING IN MARKET ECONOMY

Certainly and the theoretical and practical aspects of study of financial controlling are analyzed in a market economy. Methodical basis of this research is made by the scientific dialectical method of cognition, at which a research object is studied as a dynamic system in the process of the development. Forming of basic structural blocks, which make the certain stages of research of financial controlling in a market economy on the basis of dialectical, historical and system methods. In the process of study and generalization of scientifically-practical developments the methods of comparison, analysis and synthesis, induction and deduction are applied. Research is based also on normatively legal and economic documents, developments of research establishments and scientists-economists.

Economic essence of category is formed "financial controlling" in a market economy. Yes, it is interpreted as a system of financial management development of subjects of entrepreneurial activity in direction of prognostication and planning of mechanisms and instruments of achievement of the proof financial state.

Except for it, it is set that directions of evolution of theory of financial controlling are based on the improvement of two his basic kinds, namely: strategic; operative (tactical).

The scientific novelty of the got results consists in an exposure, ground and analysis of basic structural blocks which make the certain stages of research of forming and development of financial controlling in a market economy in the context of integration of Ukraine in outer economic space (change of priorities and constituents of development of different spheres of public activity).

The got results of research are subsoil for a study and practical decision of problem of forming of the effective controlling system of subjects of ménage all spheres of public activity on the whole. This approach foresees, above all things, effective and complex development of all forms and types of the resource providing of controlling services with their constituents (labour, material and technical, money and other resources).

Keywords: financial controlling; strategic controlling; operative (tactical) controlling; research methodology; controlling system.

REFERENCES

1. Blank I. A. (1999), Bases of financial management, Nika-Center, Kiev, pp. 592 (rus).
2. Vang Sh. (2008), Displays of controlling in NR China, *Controlling in business: theory and practice. Forming of market economy, collection of scientific labours*, KNEU, Kyiv, pp. 20-25 (ukr).
3. Davydovych I. Ye. (2008), Controlling, train aid, Center of educational literature, Kyiv, 552 p. (ukr).
4. Kovalev D. V. (2008), Determination of jurisdictions of comptroller with the use of matrix of RSMM, *Forming of market economy, collection of scientific labours*, KNEU, Kyiv, pp. 214-216 (rus).
5. Anankina Ye. A., Danilochkin S. V., Danilochkina N. G. (1998), Controlling as an instrument of management an enterprise, *Audit, YUNITI*, Moscow, 279 p. (rus).
6. Tereshchenko O. O., Babiak N. D. (2013), Financial controlling, train aid, KNEU, Kyiv, 407 p. (ukr).
7. Ukraine is in numbers 2014: Statistical Yearbook (2015), State Statistics Service, Kyiv, 239 p. (ukr).
8. Falko S. G. (2008), Controlling for leaders and specialists, *Finances and statistics*, Moscow, 272 p. (rus).
9. Podderohin A. M., Bilyk M. D., Buriak L. D. (2004), *Finances of enterprises*, KNEU, Kyiv, 546 p. (ukr).
10. Hilton R. W. (2002), *Managerial Accounting*, 5. A., New York, 526 p. (eng).
11. Horváth P. (1994), *Controlling*, 5 Aufl., München, 441 p. (germ).
12. Reichmann T. (1990), *Controlling mit Kennzahlen*, 2 Aufl., Vahlen Verlag, München, 384 p. (germ).
13. Serfling K. (1992), *Controlling*, 2 Aufl., Kohlhammer, Stuttgart, Berlin, Köln, 360 p. (germ).
14. Weber J. (1993), *Logistik-Controlling*, 3. Aufl., Stuttgart, 743 p. (germ).

© Клокар Олег

Надійшла до редакції 15.02.2016