

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.

Ефективна економіка. 2024. № 2.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.88>

УДК 336

*С. М. Ратушний,
аспірант кафедри фінансів та цифрової економіки,
Державний університет «Житомирська політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2828-7763>*

СУЧАСНІ КОНЦЕПЦІЇ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ ТА ЇХ ОЦІНКА

*S. Ratushniy
Postgraduate student of the Department of Finance and Digital economy
State University "Zhytomyr Politechnika"*

MODERN CONCEPTS OF FINANCIAL CONTROLLING AND THEIR ASSESSMENT

Стаття присвячена оцінці теоретичних засад фінансового контролінгу з метою наукового обґрунтування концепції, побудованої на поєднанні системного підходу та підходу, орієнтованого на стратегічний розвиток. Наведено класифікацію сучасних концепцій контролінгу за ознаками їх орієнтації на різні об'єкти та напрями, зокрема з орієнтацією на: 1) функції контролінгу (функціональні концепції контролінгу); 2) мету контролінгу (цільові концепції контролінгу); 3) інформацію (інформаційні концепції контролінгу); 4) організацію контролінгу (організаційні концепції контролінгу);

5) систему в цілому (системні концепції контролінгу); 6) філософію бізнесу (світоглядні концепції контролінгу). Обґрунтовано необхідність використання системного підходу, доповненого елементами концепції стратегічного розвитку, що надало можливість уточнити поняття фінансового контролінгу як підсистеми системи контролінгу, що поєднує функції фінансового планування, обліку, аналізу, внутрішнього контролю та координації для ефективної організації інформаційних потоків на підприємстві з метою прийняття оперативних та стратегічних рішень керівництвом та стратегічного розвитку підприємства у довгостроковій перспективі.

The article is devoted to the evaluation of the theoretical foundations of financial controlling with the aim of scientific substantiation of the concept, built on a combination of a systemic approach and an approach focused on strategic development. The classification of modern concepts of controlling according to their orientation to various objects and directions is given, in particular, with an orientation to: 1) functions of controlling (functional concepts of controlling); 2) the purpose of controlling (target concepts of controlling); 3) information (information concepts of controlling); 4) organization of controlling (organizational concepts of controlling); 5) the system as a whole (system concepts of controlling); 6) business philosophy (worldview concepts of controlling). In the existing concepts, the presence of contradictory points was found when clarifying the concept of "financial controlling": in many sources on controlling, there is no interpretation of "financial controlling", which reduces its importance for management purposes; in some sources, the term "controlling" is identified with the term "financial controlling", which requires clarification and scientific justification; some authors examine financial controlling as a component of controlling, separated according to the classification of management objects. The necessity of using a system approach supplemented with elements of the concept of strategic development is substantiated, which made it possible to clarify the concept of financial controlling as a subsystem

of the controlling system, which combines the functions of financial planning, accounting, analysis, internal control and coordination for the effective organization of information flows in the enterprise with the aim of adopting operational and strategic decisions by management and strategic development of the enterprise in the long term. Prospects for further scientific research should be connected with the formation of a financial controlling system based on a theoretical model that combines the system concept and individual elements of the concept of strategic development.

Ключові слова: *концепція контролінгу, контролінг, фінансовий контролінг, стратегічний розвиток, системний підхід.*

Keywords: *the concept of controlling, controlling, financial controlling, strategic development, system approach.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Дискусійність наукових позицій щодо ідентифікації контролінгу та фінансового контролінгу обумовлює вибір концептуальних засад їх дослідження. Концентрація уваги більшості дослідників на американській та німецьких концепціях нівелює значення інших концепцій, які активно розвиваються в межах функціональних економічних наук та більше адаптовані під сучасні умови зовнішнього середовища. Передумовами формування та розвитку вітчизняних концепцій фінансового контролінгу є розвиток ринкових відносин, невизначеність зовнішнього середовища, потреба у методиках антикризового управління, інтернаціоналізація закордонних методів контролінгу, розвиток корпоративного управління, функціонування міжнародних професійних організацій контролінгу, розвиток функціональних економічних наук та поява нових об'єктів контролінгу, що вимагає детального вивчення теоретичних основ фінансового контролінгу, осучаснених під впливом вищезазначених передумов. Також у науковій літературі достатньо активно досліджується питання концептуальних

засад контролінгу, але в меншому ступені – фінансового контролінгу; є приклади ототожнення цих концепцій, що пояснюється нечіткістю визначення місця фінансового контролінгу в системі контролінгу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Концептуальні засади контролінгу та фінансового контролінгу детально досліджувались у працях: Івахненкова С., Мелих О. [7], Карцевої В. [8], Петренко С. [12], Сухаревої Л. [23], Терещенка О. [25], Швиданенко Г. [27] та багатьох інших. Підтверджуючи значимість проведених досліджень, відзначимо дискусійність та багатоманітність наукових концепцій фінансового контролінгу в економічній літературі, що вимагає їх систематизації та оцінки.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є оцінка теоретичних засад контролінгу й наукове обґрунтування концепції фінансового контролінгу, побудованої на поєднанні системного підходу та підходу, орієнтованого на стратегічний розвиток суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження.

В Тлумачних словниках поняття концепції тлумачиться як система доказів певного положення, система поглядів на те чи інше явище [20]. Відповідно наукова концепція – це пояснення, тлумачення якого-небудь процесу або явища, пріоритетна точка зору на предмет і об'єкт дослідження, спосіб розуміння. В сучасній науці найчастіше під науковою концепцією розуміють фундаментальну систему наукових знань або теоретичну схему (модель). Особливістю розвитку контролінгу є виникнення та розвиток окремих елементів цієї системи на практиці, що в подальшому вимагало синтезу наявних прикладних методик в єдину систему наукових знань та формування окремих концепцій.

Про важливість створення концепції фінансового контролінгу пише В. Карцева відзначаючи, що її формування є важливим завданням теорії і практики управління, що в подальшому сприятиме визначенню управлінського впливу на економічну ситуацію та досягнення мети [8, с. 54].

Якщо говорити про концепцію контролінгу, то трактування її в науковій літературі є різним. Ми погоджуємось, що більшість вчених використовують системний підхід при встановленні сутності контролінгу, інші – процесний, а окремі вчені розглядають контролінг лише як методологічну базу для прийняття управлінських рішень [16]. Наприклад, Н. Скоробогатова визначає концепцію контролінгу як «сукупність економічних цілей, завдань, інструментів, суб'єктів і організаційних структур підприємства» [19]. Швиданенко Г. визначає, що концепція контролінгу — це сукупність поглядів на його функціональне спрямування і практичне застосування інструментів у контексті цілей підприємства [27, С. 12].

Петренко С. визначає, що система контролінгу є принципово новою концепцією інформації та управління, яку можна визначити як «обліково-аналітичну систему, що реалізує синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування» [12, С. 10]. Якщо основою американської концепції контролінгу був прагматичний підхід та прикладний характер впровадження контролінгових систем на підприємствах, то основою німецької концепції став глибокий науковий аналіз прикладного інструментарію, методичного забезпечення фінансового контролінгу та узагальнення їх у єдину наукову концепцію.

Наприклад, концепції фінансового контролінгу, виокремлені у дослідженнях німецьких авторів, є такими [10]:

1. Концепція формування інтегрованих інструментів планування та контролю, що передбачає формування центрів відповідальності на великих підприємствах, що надає можливості досягнути мети системи фінансового контролінгу;
2. Концепція виробництва або сервісу (полягає у пошуку «слабких місць» у системі функціонування фінансового контролінгу, що спрямовує увагу контролера на їх усунення, в основі цієї концепції покладена теорія обмежень, що мають місце у системі управління підприємством);

3. Концепція врахування специфіки діяльності підприємства, що надає можливість створення унікальної індивідуальної системи контролінгу на підприємстві;
4. Концепція орієнтації на рух грошових коштів, що визначає цільову спрямованість системи фінансового контролінгу на дотримання відповідного рівня ліквідності;
5. Концепція впровадження інструментів фінансового контролінгу для прийняття управлінських рішень, яка передбачає сервісну підтримку для системи фінансового менеджменту;
6. Концепція управління, що визначає контролінг підсистемою прийняття управлінських рішень.

Оцінка еволюції зазначених концепцій відображає їх розвиток шляхом розширення від удосконалення інструментів фінансового контролінгу до цілісної підсистеми прийняття фінансових рішень та підтримки фінансового менеджменту.

Авторський колектив монографії під редакцією Г.О. Швиданенко детально досліджує сучасні концепції контролінгу, виділяючи такі їх види, в залежності від цільової орієнтації [27]: концепція з орієнтацією на: 1) систему управлінського обліку; 2) управлінську інформаційну систему; 3) систему управління (пріоритет функціям планування, контролю, координації); 4) прийняття управлінських рішень; 6) контролінг як цілісну систему; 7) на гармонізацію інтересів зацікавлених сторін.

Концепції фінансового контролінгу в дослідженні В. Карцевої відрізняються від попереднього переліку [8]. Авторка виділяє: 1) концепцію, орієнтовану на систему обліку. В переліку Г.О. Швиданенко акцент був зроблений на системі саме управлінського обліку; 2) концепцію з орієнтацією на інформаційне забезпечення контролінгу; 3) концепцією з орієнтацією на функцію координації. Є різновиди цієї концепції з пріоритетністю функцій планування та пріоритетністю функції координації. В. Карцева у власному

переліку застосовує звужений підхід, виділяючи виключно координацію; 4) концепцію з орієнтацією на фінансовий результат діяльності підприємства; 5) концепцію, орієнтовану на створення додаткової вартості. Різновидом її можна вважати концепцію з орієнтацією на вартісно-орієнтоване управління; 6) концепцію з орієнтацією на раціональність управління. В переліку окремих авторів [1; 20; 27] ця концепція названа як концепція оптимізації інтересів зацікавлених сторін, але за змістом вона також орієнтована на раціональність управління. Відмінність підходу В. Карцевої [8] від підходів попередників в тому, що авторка досліджує виключно інтереси внутрішніх суб'єктів підприємства (власників та менеджерів), тоді як у більш розширеному варіанті до цього переліку можна додати і зовнішніх суб'єктів (держава, партнери тощо); 7) концепцію з орієнтацією на самоаналіз прийнятих рішень.

Узагальнення сучасних концепцій фінансового контролінгу з виділенням їх змісту, переваг та недоліків представлено у табл. 1

Таблиця 1. Сучасні концепції розвитку фінансового контролінгу та їх характеристика*

№ з/п	Найменування концепції	Автори	Сутність концепції	Переваги	Недоліки
1	Концепція, орієнтована на систему обліку	В. Карцева, Г. Швиданенко, С. Петренко, М. Бердар, Н. Собкова	Основою інформаційного забезпечення прийняття фінансових рішень є інформація бухгалтерського обліку.	Облік пов'язаний з усіма іншими функціями управління, що робить його достатньо важливим для обміну інформацією. Детальне вивчення витрат як основного об'єкту бухгалтерського обліку.	Неврахування нефінансових показників діяльності підприємств; орієнтація на ретроспективу (інформація бухгалтерського обліку відображає факти господарського життя, що відбулись) та обмеження оперативним контролінгом.
2	Концепція, орієнтована на інформаційне забезпечення контролінгу	В. Карцева, Г. Швиданенко	Положення попередньої концепції розвинуто шляхом розширення бази інформаційного забезпечення.	Можливість формування не лише фінансових, але і нефінансових інформаційних потоків.	Складність роботи з великими обсягами інформації; необхідність розширення змістовної наповненості контролінгу та дослідження його як функції фінансового менеджменту.
3	Концепція, орієнтована на функцію координації	Е. Шерм, М. М. Бердар, Н. Собкова, В. Карцева, Г. Швиданенко,	В основі контролінгу – координація між різними підрозділами, суб'єктами, керівниками.	Контролінг є сервісною підтримкою керівників при прийнятті фінансових рішень, що підвищує їх якість.	Нівелювання значення інших важливих функцій управління (планування, аналізу, контролю тощо).
4	Концепція з орієнтацією на фінансовий результат діяльності підприємства	В. Карцева	Цільовим показником діяльності підприємства є прибуток на фоні підтримки належного рівня ліквідності підприємства.	Контролінг здійснює супровід процесу управління і сприяє досягненню максимального фінансового результату всіма структурними підрозділами підприємства.	Нівелюється значення інших фінансових показників при використанні цієї концепції.

Продовження таблиці 1.

5	Концепція, орієнтована на створення додаткової вартості (орієнтована на вартісно-орієнтоване управління)	В. Карцева, Ю. Вебер, Г. Швиданенко	Концепція відрізняється від попередньої концепції цільовим показником діяльності підприємства (створенням доданої вартості).	Зацікавленість у максимізації доданої вартості всіх суб'єктів її створення (від працівників до власників та менеджменту).	Використання цієї концепції вимагає від керівництва застосування мотиваційних механізмів та чіткої координації між різними підрозділами та працівниками.
6	Концепція, орієнтована на систему менеджменту (різновиди: орієнтація на раціональність управління; орієнтація на підтримку управлінських рішень)	С. Івахненко, Р. Еверт, А. Вагенхофер, В. Карцева, Г. Швиданенко	Контролінг виступає інформаційно-аналітичною підтримкою прийняття фінансових рішень керівництвом підприємства.	Синтез елементів планування, обліку, аналізу, контролю, що надає можливість системного управління. Розвиток стратегічного контролінгу	Високі вимоги до організації системи фінансового контролінгу на підприємствах; складність гармонізації інтересів головних суб'єктів прийняття рішень (власників та менеджерів).
7	Концепція з орієнтацією на самоаналіз прийнятих рішень	В. Карцева	Основна функція фінансового контролінгу – самоаналіз, що оцінює ефективність діяльності менеджерів та реальність поставлених фінансових цілей.	Аналіз як функціональний елемент фінансового контролінгу доповнюється самоаналізом, що підвищує якість та ефективність служби фінансового контролінгу; можливість «превентивного» контролю на підприємстві.	Недостатня розробленість методичних підходів до здійснення самоаналізу системи фінансового контролінгу; високі вимоги до кваліфікації контролерів, що здійснюють самоаналіз.
8	Концепція з орієнтацією на аналіз людського фактору	С. Івахненко, О. Мелих	Пріоритетна роль – комунікаціям всередині підприємства між працівниками	Людиноцентрований підхід.	Нівелювання значення інших факторів.

*складено на підставі [1; 5; 7; 8; 27; 28; 29]

В основу формування концепцій фінансового контролінгу, виділених Бердар М. [1] та Собковою Н. [21], покладено історичні етапи їх розвитку. Це надало можливість виділити:

- 1) реєстраційну концепцію (початок XX ст. – 1930-і рр.);
- 2) обліково-аналітичну концепцію (1930-і рр.)
- 3) концепцію внутрішньофірмової інтеграції (1970-ті роки XX ст.);
- 4) координаційну концепцію (1980-1990-ті рр.);
- 5) концепцію стратегічної навігації (в стадії формування);
- 6) концепцію узгодження інтересів зацікавлених осіб (сучасна концепція).

Продовжуючи дослідження у цьому напрямі, низка авторів [1; 2] виділяють сучасні концепції, називаючи їх концепціями поліпшення організації та здійснення фінансового контролінгу: 1) концепція контролю; 2) концепція координації; 3) концепція інформаційної системи. Такий поділ концепцій обумовлений пріоритетністю функції управління, покладеної в її основу.

Зокрема, концепція функції контролю націлена на ефективне виконання функції внутрішнього контролю на підприємстві, що надає можливість визначення відхилення отриманих результатів діяльності підприємства від запланованих показників. Така концепція достатньо активно застосовується у пострадянських дослідженнях, зважаючи на значну кількість теоретичних досліджень в галузі контролю. Її важливість також підтверджується тісним зв'язком контролю як функції управління з усіма іншими функціями; переорієнтацією контролю з ретроспективного на стратегічний; поширеною практикою «управління за відхиленнями». Застосовуючи концепцію контролінгу не можна ототожнювати фінансовий контролінг із внутрішнім фінансовим контролем, незважаючи на схожість та етимологію слів. Сфера фінансового контролінгу є набагато ширшою і включає в себе елементи фінансового планування, обліку, аналізу, контролю, координацію, що в сукупності дозволяє досягти цілей суб'єкта господарювання.

Концепція функції координації орієнтує на формування контролінгової моделі як підтримуючої сервісної підсистеми системи менеджменту. Наприклад, у дослідженнях П. Хорвата фінансовий контролінг орієнтований на системоутворювальну та системоінтегровальну координацію (автор розглядав координацію в двох аспектах: наявність координації між окремими підсистемами та суб'єктами в системі управління, та сервісну підтримку менеджменту при реалізації завдань координації для наближення до поставлених фінансових цілей) [6].

Концепція інформаційної системи є більш широкою, ніж попередні дві, оскільки містить функції збору, обробки та передачі інформації керівництву для прийняття фінансових рішень. В такому тлумаченні спостерігається пріоритетність обліково-аналітичної підсистеми менеджменту. Як зазначають окремі науковці, відповідно до цієї концепції впровадження системи фінансового контролінгу на підприємствах обумовлено потребою у зменшенні інформаційної асиметрії між менеджментом та об'єктами управління [1; 18].

Меренкова Л.О. [11] визначає чотири концепції контролінгу: 1) з орієнтацією на облікову систему підприємства (формування на основі використання облікових даних інформаційного забезпечення підтримки управлінських фінансових рішень); 2) з орієнтацією на створення інформаційної системи прийняття рішень оперативного та стратегічного характеру; 3) з орієнтацією на планування і контроль (пріоритетність функцій планування та контролю); 4) з орієнтацією на функцію координації, що сприятиме впорядкуванню діяльності складових елементів системи управління підприємством. Авторкою застосовано функціональний підхід до виокремлення концепцій контролінгу.

Швиданенко Г. виділяє такі концептуальні підходи до визначення контролінгу: 1) система управління процесом досягнення цілей підприємства; 2) напрям економічної діяльності підприємства; 3) концепція економічного управління; 4) інтеграційна концепція [27].

Аналізуючи схожість та відмінність наведених концепцій, не можна не погодитись з висловом авторів Л. Птащенко, В. Сержанова, які зазначають, що концепції контролінгу є схожими в більшості розвинутих країн, однак відмінності пов'язані з розумінням двох граничних ситуацій: прагматизму та ступеня вдосконалення системи контролінгу відповідно до менталітету користувачів [14, С. 28]. В країнах, орієнтованих на використання німецької моделі, спостерігається прагнення сформулювати наукову концепцію контролінгу, яку в подальшому використовувати для вирішення конкретних прикладних завдань; в країнах, орієнтованих на використання американської моделі – прагнення апробувати методики контролінгу на практиці, а потім – узагальнити у єдиній науковій концепції.

На наш погляд, немає єдиної правильної точки зору про пріоритетність над іншими тієї чи іншої концепції фінансового контролінгу, оскільки слід зважати на унікальність кожної компанії, вплив на неї факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, галузеву та організаційну специфіку, особливості системи управління. Слід погодитись з позицією Н. Скоробогатової, яка пише: «У зв'язку з багатоманітністю внутрішніх та зовнішніх факторів, які впливають на господарську діяльність підприємства, не може бути спільних та прийнятних для всіх положень про «правильну» організацію контролінгу» [19].

Відповідність визначень контролінгу існуючим концепціям контролінгу представлено в табл. 2.

**Таблиця 2. Відповідність визначень контролінгу поширеним
концепціям контролінгу***

<i>№ з/п</i>	<i>Визначення контролінгу</i>	<i>Відповідність визначення контролінгу концепціям</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1	Контролінг - комплексна міжфункціональна концепція управління, метою якої є координація систем планування, контролю та інформаційного забезпечення задля збільшення вартості компанії.	Системна концепція контролінгу Концепція, орієнтована на створення додаткової вартості (орієнтована на вартісно-орієнтоване управління)
2	Синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування, реалізація яких забезпечує розробку альтернативних підходів при здійсненні оперативного та стратегічного управління процесом досягнення кінцевих цілей та результатів діяльності підприємства	Системна концепція контролінгу Концепція з орієнтацією на фінансовий результат діяльності підприємства
3	Концепція ефективного управління економічним об'єктом з метою забезпечення його сталого і тривалого існування в постійно змінюваному середовищі	Системна концепція контролінгу
4	Процес оволодіння підприємством економічною ситуацією на ринку	Концепція, орієнтована на інформаційне забезпечення контролінгу
5	Автоматизована система управління підприємством	Системна концепція контролінгу Концепція, орієнтована на інформаційне забезпечення контролінгу
6	Комплексна міжфункціональна концепція управління, метою якої є координація систем планування, контролю та інформаційного забезпечення.	Системна концепція контролінгу Концепція, орієнтована на функцію координації
7	Центральна підсистема системи управління підприємством або окремим процесом	Системна концепція контролінгу
7	Один з найновіших напрямів інформаційно-економічного розвитку підприємства.	Системна концепція контролінгу Концепція з орієнтацією на стратегічний розвиток
8	Контролінг — це певна функція всередині системи управління такого підприємства, яке координує систему виконання переважно за допомогою планів.	Концепція, орієнтована на функцію координації
9	Контролінг — система інформаційного забезпечення управлінських рішень	Концепція, орієнтована на інформаційне забезпечення контролінгу
10	Контролінг - обліково-аналітична система, що реалізує синтез елементів обліку, аналізу, планування, контролю, забезпечує як оперативне, так і стратегічне управління процесом досягнення цілей та результатів діяльності підприємства.	Системна концепція контролінгу Концепція з орієнтацією на фінансовий результат діяльності підприємства
11	Контролінг - система, що орієнтується на результат з урахуванням ліквідності	Концепція з орієнтацією на фінансовий результат діяльності підприємства
12	Контролінг – це спеціальна саморегулююча система методів та інструментів, яка спрямована на функціональну підтримку менеджменту	Організаційна концепція контролінгу

*складено автором на підставі [3; 4; 5; 6; 8; 12; 13; 15; 18; 19; 22; 25; 27; 29]

Виходячи з аналізу змісту сучасних концепцій контролінгу, їх можна класифікувати за декількома ознаками:

- 1) концепції, орієнтовані на функції контролінгу (функціональні концепції контролінгу);
- 2) концепції, орієнтовані на мету контролінгу (цільові концепції контролінгу);
- 3) концепції, орієнтовані на інформацію (інформаційні концепції контролінгу);
- 4) концепції, орієнтовані на організацію контролінгу (організаційні концепції контролінгу). В межах організаційних концепцій контролінг можна розуміти як окрему структуру (структурний підрозділ, напрям роботи) в управлінні підприємством та як функціональну організаційну підтримку вищому менеджменту підприємства у прийнятті управлінських рішень;
- 5) системні концепції контролінгу (реалізуються шляхом застосування системного підходу при впровадженні контролінгу).

Додатково в деяких наукових працях контролінг розглядається як мистецтво управління, філософія бізнесу, що надає можливість авторам виділяти окремо філософську (світоглядну) концепцію контролінгу [8; 27].

Ідентифікація фінансового контролінгу, на відміну від контролінгу, представлена у наукових джерелах, не так широко. Щодо дефініції фінансового контролінгу можна відмітити наступне: 1) в багатьох джерелах при уточненні терміну «контролінг» не наводиться трактування «фінансовий контролінг», що нівелює його значення для цілей управління; 2) в окремих джерелах термін «контролінг» ототожнюється з терміном «фінансовий контролінг», що вимагає уточнення та наукового обґрунтування; 3) в окремих джерелах фінансовий контролінг досліджується як складова частина контролінгу, виділена за ознакою класифікації об'єктів управління (або функціональних сфер діяльності підприємства). Виходячи з попередньо наведеного поділу наукових концепцій, уточнено визначення контролінгу та фінансового контролінгу (табл. 3).

Таблиця 3. Визначення контролінгу та фінансового контролінгу, виділені в межах досліджуваних автором концепцій*

№ з/п	Виділена концепція	Визначення контролінгу	Визначення фінансового контролінгу
1	Функціональні концепції контролінгу: -орієнтовані на облік; - орієнтовані на контроль; -орієнтовані на планування (бюджетування); -орієнтовані на координацію	Функція в системи управління підприємством (облік, аналіз, контроль, планування, координація тощо)	Функція в системі фінансового управління (фінансовий облік, фінансовий аналіз, внутрішній фінансовий контроль, бюджетування, координація тощо)
2	Цільові концепції контролінгу	Підсистема, орієнтована на вартісно-орієнтоване управління (прибуток, додану вартість тощо)	
3	Інформаційні концепції контролінгу	Інформаційне забезпечення (інформаційна систем, підсистема) менеджменту; автоматизована система управління	Інформаційне забезпечення (інформаційна система, підсистема) фінансового менеджменту; автоматизована система фінансового управління
4	Організаційні концепції контролінгу	Окрема структура (структурний підрозділ, напрям роботи) в управлінні підприємством; функціональна організаційна підтримка вищому менеджменту підприємства у прийнятті управлінських рішень	Окрема фінансова структура (відділ фінансового контролінгу) у системі управління; функціональна система підтримки фінансового менеджменту
5	Системні концепції контролінгу	Підсистема підтримки прийняття управлінських рішень, що є сукупністю елементів обліку, аналізу, планування, контролю, координації.	Підсистема фінансового менеджменту підприємства; підсистема системи контролінгу
6	Філософські концепції контролінгу	Мистецтво управління, філософія бізнесу тощо	

** складено автором*

Аналіз даних табл. 3 дозволяє зробити висновок, що фінансовий контролінг можна визначити в межах вищенаведених концепцій контролінгу в цілому, але з врахуванням його зв'язку з фінансовою сферою підприємства.

Коковіхіна О. О. стверджує, що в залежності від об'єкту управління виділяють фінансовий, інвестиційний, маркетинговий, виробничий контролінг, контролінг персоналу тощо [9]. Це надає можливість стверджувати, що фінансовий контролінг є підсистемою системи контролінгу в цілому, функціонування якої орієнтовано на чітко визначений об'єкт – фінансову діяльність суб'єкта господарювання.

Теоретичною основою нашого дослідження будемо вважати системну концепцію, яка визначає фінансовий контролінг як підсистему системи контролінгу і складається з низки взаємопов'язаних елементів, результатом взаємодії яких є одержання системного ефекту (результату) – підвищення ефективності управлінських фінансових рішень. До системної концепції фінансового контролінгу вважаємо за потрібне додати нову концепцію, орієнтовану на стратегічний розвиток підприємства, що надає можливість уточнити трактування цього поняття таким чином (табл. 4)

Таблиця 4. Контент-аналіз поняття «фінансовий контролінг»*

<i>№ з/п</i>	<i>Характерна ознака</i>	<i>Елементи визначення терміну «фінансовий контролінг»</i>
1	2	3
1	Місце у системі контролінгу в цілому	Підсистема системи контролінгу,
2	Складові фінансового контролінгу	Функції фінансового планування, обліку, аналізу, внутрішнього контролю та координації
3	Основне завдання фінансового контролінгу	Ефективна організація інформаційних потоків
4	Мета фінансового контролінгу	Прийняття рішень керівництвом та розробка стратегії розвитку підприємства у довгостроковій перспективі.
5	Характер рішень, що приймаються	Оперативні та стратегічні фінансові рішення
6	Суб'єкт прийняття рішень	Керівництво суб'єкта господарювання
Фінансовий контролінг – це підсистема системи контролінгу, що поєднує функції фінансового планування, обліку, аналізу, внутрішнього контролю та координації для ефективної організації інформаційних потоків на підприємстві з метою прийняття оперативних та стратегічних фінансових рішень керівництвом та стратегічного розвитку підприємства у довгостроковій перспективі.		

**складено автором*

Запропонована нами концепція оперує поняттям «стратегічний розвиток підприємства», яка відрізняється від поняття «стратегічне управління». В

цілому стратегічне управління базується на таких передумовах: усвідомлення мети функціонування суб'єкта господарювання; орієнтація не лише на внутрішнє, але і на зовнішнє середовище при дослідженні проблем діяльності; превентивний механізм діагностики негативного впливу факторів зовнішнього середовища на підприємство; важливе значення надається методам та інструментам стратегічного аналізу, який надає оцінку сильних (слабких) сторін внутрішнього середовища функціонування підприємства та можливостей (загроз) зовнішнього середовища при формуванні стратегії; взаємозв'язок оперативних та стратегічних цілей підприємства. Ретроспективний аналіз стратегічного управління засвідчує, що стратегічне управління є основою управління в цілому, але сучасні підприємства вже здійснюють акцент на отриманні стратегічних переваг для стратегічного розвитку (інновації, дослідження, людський потенціал).

Щодо змісту поняття «стратегічний розвиток» зазначимо, що в загальному розумінні термін «розвиток» означає: дію; процес, в результаті якого відбувається зміна якості чого-небудь, перехід від одного якісного стану до іншого [20]. В інших джерелах розвиток трактується як закономірна, спрямована та незворотня зміна об'єктів. Результатом розвитку є новий стан об'єктів, обумовлений трансформацією його складу чи структури.

В монографії [25] автори визначають поняття «розвиток» з чотирьох позицій: як реалізацію нових цілей; як протиріччя системи; як адаптаційний процес до умов зовнішнього середовища; як прогрес (ускладнення, еволюція) системи. При оцінці недоліків визначених підходів автори надають таке тлумачення: розвиток – це якісна зміна складу, структури і функціонування системи [там же, с. 41]. До такого визначення вважаємо за потрібно додати і можливість не лише якісної, але і кількісної зміни системи, що виражається у динаміці фінансових показників діяльності суб'єкта господарювання.

В контексті нашої теми дослідження орієнтація діяльності підприємства на стратегічний розвиток означає досягнення стратегічних цілей підприємства

та одержання конкурентних переваг за рахунок впровадження інноваційної управлінської технології – фінансового контролінгу, яка трансформує окремі елементи системи фінансового управління підприємством (рис. 1).

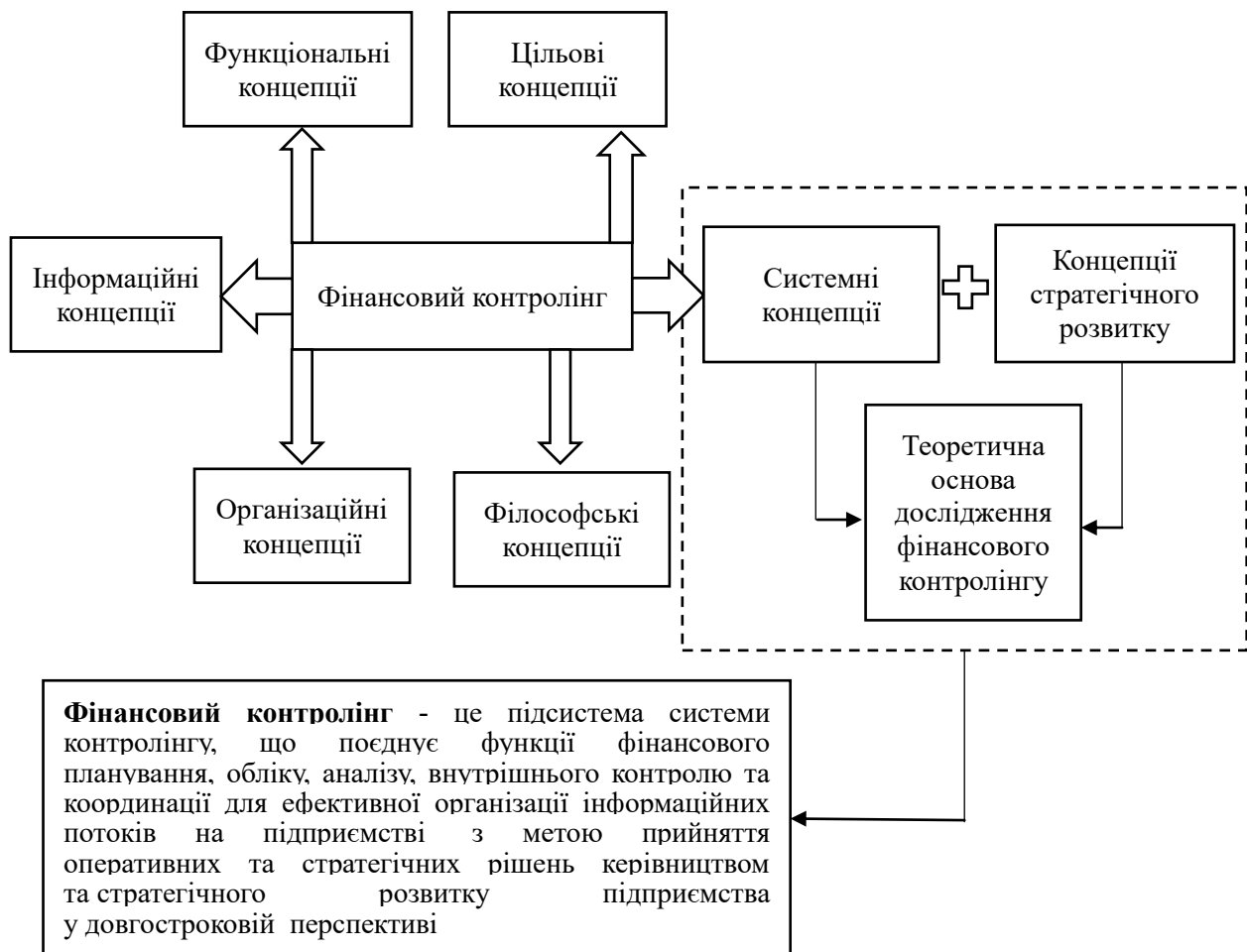


Рис. 1. Обґрунтування теоретичних засад дослідження фінансового контролінгу*

**складено автором*

Основні постулати концепції стратегічного розвитку та системної концепції фінансового контролінгу, які є теоретичною основою нашого наукового дослідження, є такі: 1) фінансовий контролінг є системою взаємопов'язаних елементів, взаємодія між якими породжує системний ефект; 2) фінансовий контролінг є підсистемою системи більш високого порідку – системи контролінгу; 3) впровадження системи фінансового контролінгу трансформує окремі елементи системи фінансового управління підприємством;

4) метою системи фінансового контролінгу є стратегічний розвиток суб'єкта господарювання.

Таким чином, на підставі оцінки існуючих концепцій фінансового контролінгу науково обґрунтовано доцільність дослідження його на основі теоретичної моделі, що поєднує системну концепцію та окремі елементи концепції стратегічного розвитку. Це сприятиме досягненню стратегічних цілей підприємства та одержання конкурентних переваг за рахунок впровадження інноваційної управлінської технології – фінансового контролінгу, яка трансформує окремі елементи системи фінансового управління підприємством.

Перспективи подальших наукових досліджень слід пов'язати з формуванням системи фінансового контролінгу на основі теоретичної моделі, що поєднує системну концепцію та окремі елементи концепції стратегічного розвитку.

Література

1. Бердар М.М. Фінансовий контролінг як складова системи управління стійким розвитком підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. №18. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/18_2017/8.pdf
2. Ванг Ш. Прояви контролінгу в НР Китай. Контролінг у бізнесі: теорія і практика. *Формування ринкової економіки: зб. наук. праць*. Київ: КНЕУ, 2008. С. 20-25.
3. Давидович І.Є. Контролінг: [навчальний посібник]. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 552 с.
4. Deyhle Albert. Controller – Praxis. Band 1 und 2. 10. A. Gaunting. 1994
5. Hahn D. Hat sich das Konzept des Controllers in Unternehmungen der deutschen Industrie bewahrt? *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis*. №2. 1978. С.101-128
6. Horvath P. Controlling. [12 Auflage]. Munchen, 2011. 848 p.

7. Івахненко С., Мелих О. Фінансовий контролінг: методи та інформаційні технології. Наукове видання. Київ: Знання, 2009. 319 с
8. Карцева В.В. Фінансовий контролінг підприємств і організацій споживчої кооперації. Монографія. Полтава: ПУЕТ. 2013. 335 с.
9. Коковіхіна О. О. Необхідність фінансового контролінгу як системи ефективного управління діяльністю підприємства залізничного транспорту. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. № 38. С. 196 – 199
10. Kunzle A. Finanzcontrolling in KMU: Dissertation Nr. 302. Gutenberg Druck. 2005.
11. Меренкова Л.О. Фінансовий контролінг як система ефективного управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2016. №9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5147>
12. Петренко С.Н. Контролинг: учебное пособие. Київ: Ника-центр, Эльга. 2004. 328 с.
13. Прокопенко О. В., Криворучко Л. Б. Економічна суть контролінгу, його місце в системі управління підприємством. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2011. №4. С. 27 – 34.
14. Птащенко Л. О. Фінансовий контролінг [текст]: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури». 2016. 344 с.
15. Пушкар М.С., Пушкар Р.М. Контролінг - інформаційна підсистема стратегічного менеджменту: Монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2004. 370 с.
16. Радзівіло І.В., Сіліна І.В. Концептуальні заади фінансового контролінгу на підприємстві. *Ефективна економіка*. № 11, 2015. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4518>
17. Reichmann Th. Controlling mit Kennzahlen: Grundlagen einer systemgestutztenh Controlling-Konzeption. Munchen:Vahlen, 1990. 383 s.
18. Serfling K. Controlling. 2 Aufl. Stuttgart, Berlin, Koln: Kohlhammer, 1992. 360 s.12, с. 120

19. Скоробогатова Н.Є. Особливості контролінгу в сучасних умовах господарювання. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. С. 311-317. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/47234132.pdf>
20. Словник української мови. URL: <https://slovnyk.ua/index.php?sword=%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%86%D0%B5%D0%BF%D1%86%D1%96%D1%8F>
21. Собкова Н.Д. Концептуальні ознаки контролінгу у фінансовій системі України. *Формування ринкових відносин*. 2009. № 2. С. 17-22.
22. Стефанюк І. Б. Поняття, сутність і причини виникнення контролінгу. *Фінанси України*. 2005. № 2. С. 146 – 153.
23. Сухарева Л.А. Контроллинг – основа управления бизнесом. Донецк: Норд-компьютер. 2001. 225 с.
24. Trummer M. Workshopunterlagen “Integriertes Management – Kosten-Nutzencheck”, Kapitel 13. *Audit als Controllinginstrument*. OAF: WIPAD: KFU: Gray. 2004.
25. Терещенко О. О., Стецько М.В. Системи показників у концепції фінансового контролінгу у сфері бізнесу . *Фінанси України*. 2013. № 11. С. 66–83.
26. Ходаківський Є.І., Данилко В.К., Цал-Цалко Ю.С. Методологія наукових досліджень в парадигмі синергетики. Монографія. Житомир: Житомирський державний технологічний університет. 2009. 340 с.
27. Швиданенко Г. О., Бутнік-Сіверський О.Б, Павленко І.А. та ін. Управлінський контролінг: кол. монографія / за заг. ред. Г. О. Швиданенко. Київ: КНЕУ, 2015. 156 с.
28. Scherm E. Pietsch G. Controlling – Theorien und Konzeptionen. Muenchen. 2004.
29. Weber J. Die Koordinationssicht des Controlling, in Wiesbaden. 1992. 217 s.

References

1. Berdar, M. (2017), "Financial controlling as constituent of system management by steady development of enterprise", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 18, pp. 33-37.
2. Vang, Sh. (2008), "Displays of controlling in PR China", *Kontrolinh u biznesi: teoriia i praktyka. Formuvannia rynkovoi ekonomiky* [Controlling in business: theory and practice. Forming of market economy, collection of scientific labours], KNEU, Kyiv, Ukraine, pp. 20-25.
3. Davidovich, I.Ye. (2008), *Kontroling* [Controlling], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine
4. Deyhle, A. (1994), *Controller – Praxis. Band 1 und 2*. 10. A, Gaunting.
5. Hahn, D. (1978), "Hat sich das Konzept des Controllers in Unternehmungen der deutschen Industrie bewahrt?", *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis*, vol. 2, pp. 101-128
6. Horvath, P. (2011), *Controlling*. [12 Auflage], Munchen, Germany.
7. Ivahnenkov, S.V. and Melyh, O.V. (2009), *Finansovyy kontrolinh: metody ta informatsijni tekhnolohii* [Financial controlling: methods and information technologies], Znannja, Kyiv, Ukraine.
8. Kartseva V.V. (2013), *Finansovyy kontrolinh pidpriemstv i orhanizatsij spozhyvchoi kooperatsii* [Financial controlling of enterprises and organizations of consumer cooperation], PUET, Poltava, Ukraine.
9. Kokovixina, O.O. (2012), "Need of financial controlling as a systems of effective management of activities of the railway transport enterprise", *Visny`k ekonomiky` transportu i promy`slovosti*, vol. 38, pp. 196-199.
10. Kunzle, A. (2005), "Finanzcontrolling in KMU", Dissertation, Gutenberg Druck, Germany.
11. Merenkova, L.O. (2016), "Financial controlling as a system of effective enterprise menegement", *Efektyvna ekonomika*, vol.9, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5147> (Accessed 30 Jan 2024).

12. Petrenko, S.N. (2004), *Kontrolling [Controlling]*, Nika-Centr, Jel'ga, Kyiv, Ukraine.
13. Prokopenko, O.V. and Krivoruchko, L.B. (2011), "Economic essence of controlling and its place in management system of the enterprise", *Visnik SumDU. Seriya "Economika"*, vol. 4, pp. 27-34.
14. Ptashchenko, L.O. (2016), *Finansovyy kontrolling: navch. posib. [Financial Controlling]*, Centr of educational literature, Kyiv, Ukraine.
15. Pushkar, M.S. and Pushkar, P.M. (2004), *Kontroling - informacijna pidsistema strategichnogo menedzhmentu [Controlling - informational subsystem of strategic management]*, Kart-blansh, Ternopil, Ukraine
16. Radzivilo, I.V. and Silina, I.V. (2015), "Conceptional basis of financial controlling at the enterprise", *Efektivna ekonomika*, vol. 11, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4518> (Accessed 30 Jan 2024).
17. Reichmann, T. (2011), *Controlling mit Kennzahlen. Die systemgestutzte ControllingKonzeption mit Analyse und Reportinginstrumenten*, Vahlen, Munchen, Germany.
18. Serfling, K. (1992), *Controlling*, Stuttgart, Kohlhammer, Berlin, Koln, Germany.
19. Skorobohatova, N.Ye. (2015), "Controlling features in the modern business environment", *Ekonomichnyj visnyk NTUU «KPI»*, pp. 311-317, available at: <https://core.ac.uk/download/pdf/47234132.pdf> (Accessed 30 Jan 2024).
20. Dictionary of the Ukrainian language (2024), available at: <https://slovnyk.ua/index.php?swrd=%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%86%D0%B5%D0%BF%D1%86%D1%96%D1%8F> (Accessed 30 Jan 2024).
21. Sobkova, N.D. (2009), "Conceptual signs of controlling in the financial system of Ukraine", *Formuvannia rynkovykh vidnosyn*, vol. 2, pp. 17-22.
22. Stefanyuk, I.B. (2005), "Concept, essence and causes of controlling arising", *Finansy Ukrayiny*, vol. 2, pp. 146-153.

23. Suhareva, L.A. (2001), *Kontrolling – osnova upravlenija biznesom* [Controlling – basis of business management], Nord-komp'iuter, Donetsk, Ukraine.
24. Trummer, M. (2004), *Workshopunterlagen “Integriertes Management – Kosten- Nutzencheck”*, Kapitel 13. Audit als Controllinginstrument, OAF: WIPAD: KFU: Gray.
25. Tereshchenko, O.O. and Stetsko, M.V. (2013), “Indicator Systems in the Concept of Financial Controlling in Business”, *Finansy Ukrainy*, vol. 11, pp. 66-83.
26. Khodakivs'kyj Ye.I. Danylko V.K. and Tsal-Tsalko Yu.S. (2009), *Metodolohiia naukovykh doslidzhen' v paradyhmi synerhetyky* [Methodology of scientific research in the paradigm of synergy], Zhytomyrs'kyj derzhavnyj tekhnolohichnyj universytet, Zhytomyr, Ukraine.
27. Shvydanenko H.O. Butnik-Sivers'kyj O.B. and Pavlenko I.A. (2015), *Upravlins'kyj kontrolinh* [Management controlling], KNEU, Kyiv, Ukraine.
28. Scherm, E. and Pietsch, G. (2004), *Controlling – Theorien und Konzeptionen*, Muenchen, Germany.
29. Weber J. (1992), *Die Koordinationssicht des Controlling*, Wiesbaden, Germany.

Стаття надійшла до редакції 08.02.2024 р.