

Передумови становлення та розвитку фінансового контролінгу

(Представлено: Петрук О.М., д.е.н., проф.)

Стаття присвячена ідентифікації історичних передумов становлення та розвитку фінансового контролінгу. Визначено, що контролінг в цілому та фінансовий контролінг зокрема досліджений у межах різних функціональних економічних наук (менеджменту, контролю, аналізу, бухгалтерського та управлінського обліку тощо), що обумовлює дискусійність і суперечливість позицій щодо його змістовного навантаження та актуалізує потребу в дослідженні історичних етапів виникнення фінансового контролінгу як важливої підсистеми управління підприємством та нової філософії бізнесу. Метою написання статті є дослідження історичних передумов та етапів становлення фінансового контролінгу на підставі оцінки існуючих світових концепцій (моделей) та визначення особливостей його виникнення та розвитку в Україні.

Проведено порівняльну характеристику американської та німецької концепцій фінансового контролінгу, виокремлено їх відмінні риси: 1) спрямованість концепцій; 2) інтерпретація контролінгу; 3) задачі контролінгу; 4) місце контролера на підприємстві; 5) методичне забезпечення. Обґрунтовано етапи становлення і розвитку фінансового контролінгу, що надало можливість виокремити донауковий етап (характеризується початком формування прикладних основ контролінгу з елементами теорії, орієнтацією на облік виробничих витрат, пріоритетністю функції контролю за витратами та організації ревізійних дій у компаніях) та науковий етап (пов'язаний із започаткуванням та інтернаціоналізацією американської й німецької концепцій контролінгу, зростанням значення виробничого обліку, формуванням систем управління за центрами відповідальності, розвитком методів та інструментів контролінгу; виникненням стратегічного контролінгу, появою нових напрямів та об'єктів контролінгу). Визначено передумови формування вітчизняних концепцій фінансового контролінгу (розвиток ринкових відносин, невизначеність зовнішнього середовища, потреба у методиках антикризового управління, інтернаціоналізація закордонних методів контролінгу, розвиток корпоративного управління, функціонування міжнародних професійних організацій контролінгу, трансформація організації та методології інформаційного забезпечення, потреба у впровадженні новітніх інформаційно-комунікаційних технологій з метою інтеграції інформаційних потоків, розвиток функціональних економічних наук та поява нових об'єктів контролінгу), що сприятиме розвитку теоретичних основ фінансового контролінгу.

Перспективи подальших наукових розвідок слід пов'язати з оцінкою та уточненням терміна «фінансовий контролінг» у межах існуючих світових та вітчизняних концепцій контролінгу.

Ключові слова: фінансовий контролінг; концепція контролінгу; управлінський облік; система управління; координація; планування.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими практичними завданнями. Термін «фінансовий контролінг» достатньо широко досліджений у фінансово-економічній літературі. Водночас різноманітність наукових підходів до ідентифікації її сутності не дозволяє виокремити єдину правильну точку зору, що пояснює її зміст. Науковці досліджують контролінг в цілому та фінансовий контролінг зокрема в межах різних функціональних економічних наук (менеджменту, контролю, аналізу, бухгалтерського та управлінського обліку тощо), що також не сприяє усуненню суперечностей між науковцями. Це обумовлює потребу в дослідженні історичних етапів появи фінансового контролінгу як важливої підсистеми управління підприємством та нової філософії бізнесу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання становлення та розвитку фінансового контролінгу детально вивчено у працях науковців: С.Івахненкова, О.Мелих [2], В.Карцевої [3], С.Петренко, Л.Сухаревої, О.Терещенка [13; 14], Г.Швиданенко [11] та багатьох інших. Не заперечуючи наукових здобутків попередників, визначимо дискусійність ідентифікації історичних передумов та етапів розвитку вітчизняного фінансового контролінгу, що вимагає проведення додаткових наукових досліджень.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження історичних передумов та етапів становлення фінансового контролінгу на підставі оцінки існуючих світових концепцій (моделей) та визначення особливостей його виникнення й розвитку в Україні.

Викладення основного матеріалу. Вперше термін «контролінг» виник у США у XIX ст. та сприймався як функція управління в господарській діяльності фінансової установи. Але, за дослідженнями багатьох авторів [2; 3; 11; 15], посада контролера (особи, що займалась обліком, контролем грошових коштів) існувала ще у XV ст. в Англії. Незважаючи на це, функція контролінгу, наближена до сучасних уявлень, почала активно розвиватися лише у XX ст. Основними передумовами розвитку фінансового контролінгу в США на початку XX століття стали:

- 1) пошук нових, більш ефективних методів фінансового управління компаніями, особливо на фоні економічної кризи 30-х років;
- 2) поява професійної організації контролерів у США як відповідь на виклики світової економічної кризи 1929 р.;
- 3) поява крупних підприємств із запитом на ефективні фінансові технології управління, особливо пошук антикризових стратегій розвитку.

Наведені передумови обумовили виникнення так званої «американської концепції контролінгу», яка мала свої національні особливості.

Поширення в Європі, зокрема Німеччині, контролінгу було пов'язано з його впровадженням на дочірніх підприємствах американських компаній та відзначенням більшої ефективності управлінських фінансових рішень, прийнятих на підставі використання контролінгових технологій. На початкових етапах фінансовий контролінг зосереджувався на контролі фінансових результатів діяльності підприємств та впроваджувався виключно у сфері виробництва, але в подальшому його функції були значно розширені. Слід зазначити і той факт, що термін «фінансовий контролінг» у німецькій концепції був наближений до терміна «управлінський облік», що пояснювалося виділенням центральних об'єктів контролінгу – витрат та процесів калькулювання.

Історичні етапи розвитку фінансового контролінгу, виокремлені в межах наукових досліджень вчених, зазначено в таблиці 1.

Таблиця 1

Історичні етапи становлення та розвитку фінансового контролінгу

Етапи контролінгу за С.Івахненковим та О.Мелих [2]	Етапи контролінгу за В.Карцевою [3]	Етапи контролінгу за М.Трумером [6]	Етапи контролінгу за Г.Швиданенко, О.Б. Бутніком-Северським, У.А. Павленко, Л.О. Птаценко та ін. [11; 8]
<p>1) орієнтація контролінгу на систему обліку (1930-ті рр.);</p> <p>2) управлінська інформаційна система (1970–80-ті рр.);</p> <p>3) підсистема менеджменту (сучасний період)</p>	<p>1) становлення контролінгу (XV у Англії та XVIII ст. – у США);</p> <p>2) формування прикладних основ контролінгу з елементами теорії (кінець IX – поч. XX ст.);</p> <p>3) формування теоретичних засад контролінгу (1960–80-ті рр.);</p> <p>4) розвиток контролінгу та інтеграція у систему менеджменту (XXI ст.)</p>	<p>1) орієнтація контролінгу на планування та контроль (1950-рр.);</p> <p>2) акцент на координацію процесу прийняття рішень (1970–80-ті рр.);</p> <p>3) інформаційне забезпечення системи менеджменту (1980–90-ті рр.)</p>	<p>1) перша згадка про контролінг (посада при Дворі короля Англії) (XV ст.);</p> <p>2) виникнення посади контролера на державній службі, обумовлена дозволом американського Конгресу впроваджувати таку посаду (1778 р.);</p> <p>3) введення посади контролера у приватних компаніях (1880 р., залізничні компанії);</p> <p>4) поява посади контролера у промисловій компанії (General Electric, 1892 р.);</p> <p>5) масові банкрутства компаній в США та Європі внаслідок світової кризи та перетворення контролінгу на інструмент антикризового управління (1930 рр.);</p> <p>5) заснування Інституту контролерів США та зростання його впливу, що сприяло розвитку контролінгу (1931 р.)</p> <p>Доповнено авторами [8]:</p> <p>1) формування на німецьких підприємствах центрів прибутку та визнання недовіри існуючих інструментів управління, що призвело до розвитку контролінгу (1965 р.);</p> <p>2) підвищення попиту на послуги контролінгових спеціалістів, пов'язане з масовою неплатоспроможністю підприємств у 1980-ті рр.;</p> <p>3) поява освітніх і наукових організацій контролінгу у Німеччині (Інститут контролерів з питань освіти в сфері планування та обліку, Академія контролерів, Союз контролерів) (1970–1989 рр.).</p>

Джерело: складено на підставі [2; 3; 8; 16; 17]

Узагальнюючи позиції науковців щодо періодизації становлення та розвитку фінансового контролінгу, можна виокремити два підходи: донауковий етап (датується XV ст. у Англії та XVIII ст. – у США) та науковий етап (починається з 1931 р. і пов'язаний зі створенням Інституту контролерів США, зростанням його впливу та в подальшому – початком розвитку теоретичних основ контролінгу) (табл. 2).

Таблиця 2

Передумови становлення та розвитку фінансового контролінгу в розрізі сформованих етапів

Найменування етапу	Підетапи (складові) виокремленого етапу	Передумови становлення фінансового контролінгу на виокремленому етапі	Особливості реалізації функції фінансового контролінгу на виокремленому етапі
Донауковий етап	1) становлення контролінгу (XV ст. у Англії та XVIII ст. – у США) 2) формування прикладних основ контролінгу з елементами теорії (кінець IX – поч. XX ст.)	1) зростання мануфактурного виробництва; 2) поява крупних підприємств; 3) розвиток корпоративного законодавства (у США)	1) орієнтація на облік виробничих витрат; 2) велике значення надається функції контролю за витратами та проведенню ревізійних дій (США)
Науковий етап	1931 р. – по сьогоднішній день. В межах цього періоду можна вирізнити підетапи: 1) започаткування американської та німецької концепції контролінгу (1931–1970-ті рр.); 2) етап розвитку концепції контролінгу 1970–80-ті рр.; 3) етап інтернаціоналізації концепції контролінгу (1990 рр. – до сьогоднішнього дня)	1) розвиток капіталізму, загострення конкуренції, 2) ускладнення організації виробництва; 3) поява професійних організацій контролерів у США; 4) підвищення значення зовнішньої фінансової звітності; 5) відокремлення власності від управління; 6) зростання обсягу інформації та необхідність її обробки для менеджменту; 7) невизначеність зовнішнього середовища	1) зростання значення виробничого обліку (управлінського обліку); 2) формування систем управління за центрами відповідальності; 3) розвиток методів та інструментів контролінгу; 4) поява стратегічного контролінгу; 5) інтернаціоналізація методик контролінгу

Джерело: складено автором

У контексті зазначених історичних етапів ми підтримуємо позицію, що передумови виникнення та розвитку контролінгу пояснюються розвитком низки функціональних економічних наук, зокрема бухгалтерського обліку. З розвитком суспільства бухгалтерський облік, поряд з інформаційною, почав виконувати контрольну функцію, що видозмінило значення посади бухгалтера (він перетворився з реєстратора фактів господарського життя на особу, яка має дорадчий голос під час прийняття рішень). В подальшому виникла необхідність у посаді контролера, функції якого було значно розширено, на відміну від бухгалтерських, до планування, обліку, аналізу, контролю та інформаційної підтримки фінансових рішень керівником.

Досліджує становлення та розвиток контролінгу Н.Скоробогатова, яка також пов'язує ці процеси з ускладненням процесів планування на підприємствах та потребою у появі нових методів виробничого обліку й фінансового контролю [9]. Це призвело до розширення меж облікової роботи порівняно з традиційним бухгалтерським обліком операцій. Крім того, протягом 1950–1960 рр. широко застосовувалася нова методика розрахунку собівартості (метод direct-costing), що сприяло більш ефективному управлінню витратами та зростанню прибутковості підприємств. Подальший поштовх розвитку контролінгу автор пов'язує з розвитком методичного забезпечення управління витратами (ланцюг вартості, ABC-аналіз, бюджетування, різноманітні методики стратегічного контролінгу).

Масіна Л. [4], досліджуючи передумови виникнення та розвитку контролінгу на макроекономічному рівні, виокремлює такі з них: 1) потреба у здійсненні контролю за діями та результатами посадових осіб й підприємства в цілому; 2) вплив соціальних й економічних криз на підприємства; 3) становлення та розвиток наукових шкіл з теорії управління; 4) потреба у плануванні та координації процесу прийняття фінансових рішень; 5) багаторівневість систем управління суб'єктами на мікро- та макрорівнях. В цілому погоджуючись з позицією автора, також слід додати розвиток корпоративного управління, що призвів до ускладнення управлінських технологій та зростання обсягів неструктурованої інформації, що потребує сучасних методик її обробки для цілей фінансового управління.

Автори [10] необхідність впровадження на сучасних підприємствах системи контролінгу пояснюють такими передумовами: 1) нестабільність зовнішнього середовища, яке висуває додаткові вимоги до управління; 2) зміна акцентів з ретроспективного контролю (контролю фактів господарського життя, що відбулися) до стратегічного контролю та аналізу майбутнього; 3) необхідність адаптації та гнучкості підприємства до зовнішнього середовища; 4) необхідність у моніторингу зовнішнього середовища; 5) необхідність формування системи дій для запобігання криз на підприємстві (система превентивного контролю); 6) ускладнення управлінських та інформаційних систем; 7) синтез діяльності (окремих функціональних сфер, інформації тощо). Терещенко О. [14] пов'язує виникнення фінансового контролінгу з розвитком функціональних блоків фінансового менеджменту, однак також наголошує, що з часом його діапазон розширився та охоплював такі сфери, як постачання, виробництво тощо.

У межах вказаного наукового етапу становлення та розвитку фінансового контролінгу можна виокремити низку концепцій, найбільш поширеними з яких є американська та німецька (інша назва – європейська). Відмінність їх між собою достатньо широко описано в науковій літературі, зокрема в працях В.Карцевої, С.Івахненкова, О.Мелих, С.Петренко, О.Терещенка, Г.Швиданенко та багатьох інших.

Відмінними рисами двох концепцій є такі:

- 1) спрямованість концепцій (німецька досліджує внутрішнє середовище як сферу реалізації функцій фінансового контролінгу, американська – орієнтована на зовнішнє та внутрішнє середовища, досліджуючи підприємство як відкриту систему);
- 2) інтерпретація контролінгу (німецька трактує це поняття ширше, ніж американська);
- 3) задачі контролінгу (німецька школа робить акцент на бюджетуванні та фінансовому плануванні, в подальшому – на цілепокладанні, стратегічному плануванні, координації; американська – спочатку орієнтує на задачі управлінського обліку, в подальшому – розширює задачі до інформаційної підтримки рішень);
- 4) місце контролера на підприємстві (в американській концепції – внутрішній контролер (аудитор), в німецькій – радник керівника);
- 5) методичне забезпечення (в американській концепції – більш розробленими є методики бухгалтерського обліку, аналізу та оцінки зовнішнього середовища; у німецькій – методики управлінського обліку, фінансового планування).

В цілому ми погоджуємося з позицією авторів монографії [11], які стверджують, що в американській моделі переважає прагматичний підхід та орієнтація на потреби клієнтів, а німецька модель є намаганням сформувати теоретичну модель, яка є узагальненням наукових поглядів і відображає цілісне наукове знання, що лише потім можна використовувати для вирішення прикладних завдань системи управління.

Крім американської та німецької школи, функціонування яких детально описано у економічній літературі, існує також і японська модель контролінгу, що базується на постулатах американської школи, але з врахуванням національної специфіки. Порівняльні ознаки світових концепцій контролінгу наведено у таблиці 3.

Таблиця 3

Порівняльні ознаки світових концепцій контролінгу

Ознаки порівняння	Американська концепція	Німецька (європейська) концепція	Японська концепція
1	2	3	4
Ідентифікація контролінгу	Більш широке поняття, ніж у німецькій концепції, оскільки орієнтується не лише на потреби внутрішніх користувачів, але і на ринкові потреби	Більш вузьке поняття з причини орієнтації на потреби внутрішніх клієнтів	Аналогічна американській концепції
Спрямованість	На зовнішнє та внутрішнє середовище, вирішення оперативних завдань та стратегічних цілей	На внутрішнє середовище (внутрішні процеси)	На зовнішнє середовище (аналіз діяльності конкурентів) та внутрішнє середовище
Задачі контролінгу	На першому етапі становлення контролінгу – задачі управлінського обліку, в подальшому – розширення задач до інформаційної підтримки прийняття рішень	На першому етапі – акцент на бюджетуванні та фінансове планування, в подальшому – на цілепокладанні, стратегічне планування, координацію	Задачі управлінського обліку і бюджетування на підставі використання інструментарію конкурентного аналізу

1	2	3	4
Пріоритетні функції контролера	Функції обліку і внутрішнього контролю, в подальшому – розвиток функції інформаційної підтримки управління	Цілепокладання, координація, фінансове планування	Стратегічне планування та бюджетування
Методичне забезпечення	Більш розробленими є методичне забезпечення для вирішення проблем бухгалтерського обліку, аналізу та оцінки зовнішнього середовища	Більш розробленими є методичне забезпечення внутрішньовиробничого (управлінського) обліку, фінансового планування	Більш розробленими є методичне забезпечення фінансового планування
Місце контролера на підприємстві	Внутрішній контролер (аудитор)	Радник керівника	Сервісна підтримка управління

Джерело: складено на підставі [2; 3; 6; 11]

У наукових працях В.Карцевої німецька модель контролінгу досліджується відокремлено від європейської, тому у підсумку автор порівнює між собою чотири концепції: американську, німецьку, європейську та японську [3, с. 30].

В Україні сформована вітчизняна модель контролінгу, орієнтована на національні особливості, але в її основу покладено німецьку концепцію. Ми погоджуємося з позицією авторів, які стверджують, що під час застосування контролінгу завжди відбувається адаптація його до національної специфіки ведення бізнесу та доповнення характерними особливостями [5].

Основними етапами становлення та розвитку національної моделі контролінгу є такі (рис. 1):

- 1) контролінг ототожнюється з управлінським обліком та концентрується на здійсненні обліку витрат;
- 2) до об'єктів контролінгу додаються доходи підприємств;
- 3) контролінг виконує функції бюджетування та планування витрат і доходів;
- 4) до наведених вище функцій контролінгу додається функція координації (служба контролінгу перетворюється на сервісну підтримку прийняття фінансових рішень керівництвом);
- 5) розвиток стратегічного контролінгу та його методичного забезпечення [3].

Етап 5 (сучасна концепція фінансового контролінгу)			
Етап 4			+ Розвиток стратегічного контролінгу
Етап 3		+ Функція координації	
Етап 2		+ Функція бюджетування	
Етап 1	+ Доходи підприємства		
Управлінський облік			

Джерело: складено автором на підставі [3]

Рис. 1. Етапи формування національної моделі контролінгу

Карцева В. [3] досліджує етапи становлення та розвитку фінансового контролінгу на підставі його пріоритетних завдань та напрямів дослідження, що надало можливість виокремити такий їх перелік: 1) перший етап – орієнтація на ліквідність майна; 2) другий етап – орієнтація на прибутковість та досягнення оперативних цілей; 3) третій етап – орієнтація на стратегічний контролінг (розвиток планування, обліку, аналізу та контролю на стратегічному рівні); 4) четвертий етап – досягнення головної мети функціонування підприємства на підставі поєднання інструментів оперативного та стратегічного контролінгу).

Узагальнюючи сказане вище, зазначимо, що основними історичними передумовами становлення та розвитку функції контролінгу в Україні є такі (табл. 4):

- 1) розвиток ринкових відносин;
- 2) висока невизначеність зовнішнього середовища;
- 3) необхідність створення ефективних методик антикризового управління. Наприклад, сьогодні виділяється окремий напрям дослідження – санаційний фінансовий контролінг, що детально описано в

наукових працях О.Терещенка (він стверджує, що для підприємств, які є в кризовому стані та показники діяльності яких не відповідають очікуванням інвесторів, як найбільш ефективний засіб виходу з кризи є фінансовий контролінг [13];

- 4) глобалізація та інтернаціоналізація закордонних методик контролінгу;
- 5) розвиток корпоративного управління;
- 6) формування та успішне функціонування міжнародних професійних організацій контролінгу;
- 7) трансформація організації та методології інформаційного забезпечення (в першу чергу бухгалтерського обліку), а також потреба у впровадженні новітніх інформаційно-комунікаційних технологій з метою інтеграції інформаційних потоків;
- 8) розвиток функціональних економічних наук та поява нових об'єктів контролінгу, обліку, аналізу, контролю.

Таблиця 4

Історичні передумови становлення та розвитку функції контролінгу в Україні

<i>№ з/п</i>	<i>Історична передумова становлення та розвитку фінансового контролінгу</i>	<i>Її наукове обґрунтування</i>
1	Розвиток ринкових відносин	Функціонування підприємств у ринковому конкурентному середовищі та можливість отримання ними прибутку вимагає ефективних управлінських технологій
2	Висока невизначеність зовнішнього середовища	Підприємство досліджується як відкрита система, яка зазнає впливу зовнішнього середовища, що вимагає ефективних методик аналізу зовнішніх детермінант та адаптації до їх впливу
3	Пошук ефективних методик антикризового управління	Значна кількість банкрутств підприємств в Україні на етапі переходу до ринку (90-ті рр.) вимагала створення ефективного методичного забезпечення антикризового управління, орієнтованого на довгострокове функціонування підприємств
4	Глобалізація та інтернаціоналізація закордонних методик контролінгу	Поява англомовної літератури на початку 1990-х рр. з питань фінансового обліку, менеджменту, фінансів, що обумовило виникнення інтересу до контролінгу як нового напрямку інформаційної підтримки управління
5	Розвиток корпоративного управління	Відокремлення власності від управління вимагає необхідності задоволення інтересів власників та гармонізації їх відносин з менеджментом, партнерами, що обумовлює розвиток нових підходів до впровадження інструментарію фінансового управління
6	Формування та успішне функціонування міжнародних професійних організацій контролінгу	Поширення передових міжнародних практик фінансового контролінгу
7	Значна трансформація організації та методології інформаційного забезпечення (в першу чергу бухгалтерського обліку), диджиталізація економіки	Прийняття у 1993 р. в Україні Державної програми переходу на міжнародну систему обліку та звітності [1] та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та звітності у 1999 р. [7]. Значні обсяги неструктурованої інформації, необхідної для управління, що потребує наявності спеціальних програмних продуктів
8	Розвиток функціональних економічних наук (обліку, аналізу, контролю, теорії управління) та поява нових об'єктів контролінгу	Розвиток функціональних економічних наук обумовив потребу у нових концепціях, методах, інструментах, що сприятиме їх ефективному застосуванню для цілей управління та контролінгу

Джерело: складено автором

Висновки та перспективи подальших наукових досліджень. Таким чином, в результаті проведеного дослідження обґрунтовано етапи становлення і розвитку фінансового контролінгу, що надало можливість виокремити донауковий етап (характеризується початком формування прикладних основ контролінгу з елементами теорії, орієнтацією на облік виробничих витрат; пріоритетністю функції контролю за витратами та організації ревізійних дій у компаніях) та науковий етап (пов'язаний із започаткуванням та

інтернаціоналізацією американської й німецької концепцій контролінгу, зростанням значення виробничого обліку, формуванням систем управління за центрами відповідальності, розвитком методів та інструментів контролінгу; виникненням стратегічного контролінгу, появою нових напрямів та об'єктів контролінгу). Визначено передумови формування вітчизняних концепцій фінансового контролінгу (розвиток ринкових відносин, невизначеність зовнішнього середовища, потреба у методиках антикризового управління, інтернаціоналізація закордонних методів контролінгу, розвиток корпоративного управління, функціонування міжнародних професійних організацій контролінгу, трансформація організації та методології інформаційного забезпечення, потреба у впровадженні новітніх інформаційно-комунікаційних технологій з метою інтеграції інформаційних потоків, розвиток функціональних економічних наук та поява нових об'єктів контролінгу), що сприятиме розвитку теоретичних основ фінансового контролінгу.

Перспективи подальших наукових розвідок слід пов'язати з оцінкою та уточненням терміна «фінансовий контролінг» у межах існуючих світових та вітчизняних концепцій контролінгу.

Список використаної літератури:

1. Державна програма переходу на міжнародні стандарти обліку та звітності : Постанова від 4.05.1993 р. № 326 / КМУ.
2. Івахненко С. Фінансовий контролінг: методи та інформаційні технології : наукове видання / С.Івахненко, О.Мелих. – Київ : Знання, 2009. – 319 с.
3. Карцева В.В. Фінансовий контролінг підприємств і організацій споживчої кооперації : монографія / В.В. Карцева. – Полтава : ПУЕТ, 2013. – 335 с.
4. Масіна Л.О. Історичні передумови виникнення та розвитку контролінгу на макроекономічному рівні / Л.О. Масіна // Економіка. Фінанси. Право. Щомісячний інформаційно-аналітичний журнал. – 2018. – № 7 (1) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.onu.edu.ua:8080/handle/123456789/20047>.
5. Наконечна Н.В. Передумови формування та розвитку фінансового контролінгу / Н.В. Наконечна, С.І. Мельник // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2017. – № 2. – С. 218–225.
6. Trummer M. Integriestres Management – Koste-Nutzencheck / M.Trummer // Audit als Controllingsinstrument : Workshopunterlagen, OAF: WIPAD: KFUF: Gray, 2004. – Kapitel 13.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1–16, затверджені Наказом МФУ від 31.03.1999 р. – № 87, від 28.05.1999 р. – № 137, від 18.10.1999 р. – № 242, від 20.10.1999 р. – № 246, від 8.10.1999 р. – № 237, від 29.11.1999 р. – № 290 / МФУ.
8. Птащенко Л.О. Фінансовий контролінг : навч. посіб. / Л.О. Птащенко. – Київ : Центр учбової літератури, 2016. – 344 с.
9. Скоробогатова Н.С. Особливості контролінгу в сучасних умовах господарювання / Н.С. Скоробогатова // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – 2015. – № 12. – С. 311–317 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://core.ac.uk/download/pdf/47234132.pdf>.
10. Сопко В.В. Контролінг як засіб забезпечення системи економічної безпеки підприємства / В.В. Сопко // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 2. – С. 176–179 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2012_2_21.
11. Управлінський контролінг : кол. монографія / Г.О. Швиданенко, О.Б. Бутнік-Сіверський, І.А. Павленко та ін. ; за заг. ред. Г.О. Швиданенко. – Київ : КНЕУ, 2015. – 156 с.
12. Scherm E. Controlling – Theorien und Konzeptionen / E.Scherm, G.Pietsch. – Muenchen, 2004.
13. Терещенко О.О. Системи показників у концепції фінансового контролінгу у сфері бізнесу / О.О. Терещенко, М.В. Стецько // Фінанси України. – 2013. – № 11. – С. 66–83.
14. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : навч. посібник / О.О. Терещенко. – Київ : КНЕУ, 2002. – 554 с.
15. Ткаченко С. Порівняльна характеристика німецької та американської концепцій контролінгу / С.Ткаченко. – Економічний аналіз. – 2012. – Т. 11 (4). – С. 293–296.

References:

1. KМУ (1993), *Derzhavna prohrama perekhodu na mizhnarodni standarty obliku ta zvitnosti*, Postanova vid 4.05.1993 No. 326.
2. Ivakhnenkov, S. and Melykh, O. (2009), *Finansovyi kontrolinh: metody ta informatsiini tekhnolohii*, naukove vydannia, Znannia, Kyiv, 319 p.
3. Kartseva, V.V. (2013), *Finansovyi kontrolinh pidpriemstv i orhanizatsii spozhyvchoi kooperatsii*, monohrafiia, PUET, Poltava, 335 p.
4. Masina, L.O. (2018), «Istorychni peredumovy vynyknennia ta rozvytku kontrolinhu na makroekonomichnomu rivni», *Ekonomika. Finansy. Pravo. Shchomisiachnyi informatsiino-analitychnyi zhurnal*, No. 7 (1), [Online], available at: <http://dspace.onu.edu.ua:8080/handle/123456789/20047>
5. Nakonechna, N.V. and Melnyk, S.I. (2017), «Peredumovy formuvannia ta rozvytku finansovoho kontrolinhu», *Naukovyi visnyk Lvivskoho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav*, No. 2, pp. 218–225.
6. Trummer, M. (2004), «Integriestres Management – Koste-Nutzencheck», *Audit als Controllingsinstrument*, Workshopunterlagen, OAF: WIPAD: KFUF: Gray, Kapitel 13.

7. MFU (1999), *Polozhennia (standart) bukhalterskoho obliku No. 1–16*, zatverdzeni Nakazom MFU vid 31.03.1999 r. – No. 87, vid 28.05.1999 r. – No. 137, vid 18.10.1999 r. – No. 242, vid 20.10.1999 r. – No. 246, vid 8.10.1999 r. – No. 237, vid 29.11.1999 r. – No. 290.
8. Ptashchenko, L.O. (2016), *Finansovyi kontrolinh*, navch. posib., Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, 344 p.
9. Skorobohatova, N.Ie. (2015), «Osoblyvosti kontrolinhu v suchasnykh umovakh hospodariuvannia», *Ekonomichnyi visnyk NTUU «KPI»*, No. 12, pp. 311–317, [Online], available at: <https://core.ac.uk/download/pdf/47234132.pdf>
10. Sopko, V.V. (2012), «Kontrolinh yak zasib zabezpechennia systemy ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva», *Aktualni problemy ekonomiky*, No. 2, pp. 176–179, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2012_2_21
11. Shvydanenko, H.O., Butnik-Siverskyi, O.B., Pavlenko, I.A. et al. (2015), *Upravlinskyi kontrolinh*, kol. monohrafiia, in Shvydanenko, H.O. (ed.), KNEU, Kyiv, 156 p.
12. Scherm, E. and Pietsch, G. (2004), *Controlling – Theorien und Konzeptionen*, Muenchen.
13. Tereshchenko, O.O. and Stetsko, M.V. (2013), «Systemy pokaznykiv u kontseptsii finansovoho kontrolinhu u sferi biznesu», *Finansy Ukrainy*, No. 11, pp. 66–83.
14. Tereshchenko, O.O. (2002), *Finansova diialnist subiektiv hospodariuvannia*, navch. posibnyk, KNEU, Kyiv, 554 p.
15. Tkachenko, Ye. (2012), «Porivnialna kharakterystyka nimetskoï ta amerykanskoï kontseptsii kontrolinhu», *Ekonomichnyi analiz*, Vol. 11 (4), pp. 293–296.

Ратушний Сергій Михайлович – аспірант кафедри фінансів та цифрової економіки Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0003-2828-7763>.

Наукові інтереси:

- фінансовий контролінг;
- консалтинг;
- аудит.

Ratushnyi S.M.

Prerequisites for the establishment and development of financial controlling

The article is devoted to the identification of historical prerequisites for the formation and development of financial controlling. It was determined that controlling in general and financial controlling, in particular, were studied within the framework of various functional economic sciences (management, control, analysis, accounting and management accounting, etc.), which determines the debate and contradiction of positions regarding its content load and actualizes the need to research historical stages the emergence of financial controlling as an important subsystem of enterprise management and a new business philosophy. The purpose of writing the article is to research the historical prerequisites and stages of the formation of financial controlling based on the assessment of existing world concepts (models) and to determine the peculiarities of its emergence and development in Ukraine. A comparative characterization of the American and German concepts of financial controlling was carried out and their distinguishing features were highlighted: 1) the orientation of the concepts; 2) interpretation of controlling; 3) tasks of controlling; 4) controller's position at the enterprise; 5) methodological support. The stages of the formation and development of financial controlling are substantiated, which made it possible to distinguish the pre-scientific stage (characterized by the beginning of the formation of the applied foundations of controlling with elements of theory, orientation to the accounting of production costs, the priority of the cost control function and the organization of audit actions in companies) and the scientific stage (related to with the initiation and internationalization of the American and German concepts of controlling, the growing importance of production accounting, the formation of management systems by responsibility centers, the development of controlling methods and tools; the emergence of strategic controlling, the emergence of new areas and objects of controlling). The prerequisites for the formation of domestic concepts of financial controlling are determined (development of market relations, uncertainty of the external environment, need for anti-crisis management methods, internationalization of foreign controlling methods, development of corporate governance, functioning of international professional controlling organizations, transformation of the organization and methodology of information support, the need to introduce the latest information- communication technologies in order to integrate information flows, the development of functional economic sciences and the emergence of new controlling objects), which will contribute to the development of the theoretical foundations of financial controlling.

Prospects for further scientific research should be associated with the assessment and clarification of the term «financial controlling» within the existing global and domestic concepts of controlling.

Keywords: financial controlling; concept of controlling; management accounting; management system; coordination; planning.

Стаття надійшла до редакції 17.01.2024.