

38. Markusen A. Urban development and the politics of a creative class: evidence from a study of artists / A. Markusen // *Environment and planning A*. – 2006. – № 38(10). – P. 1921.
39. Sanyal K.K., Jones R.W. The theory of trade in middle products / K.K. Sanyal R.W. Jones // *American economic review*. – 1982. – P. 16–31.
40. Stockman A.C. Some interactions between goods markets and asset markets in open economies Real financial linkages among open economies / A.C. Stockman ; S. Arndt, D. Richardson (eds.) – Cambridge, MA : MIT Press, 1987. – P. 33–44.
41. Stockman A.C. Fiscal policies and international financial markets / A.C. Stockman ; J. Frenkel (ed.) // *International aspects of fiscal policies*. – Chicago : University of Chicago Press, 1988. – P. 197–217.
42. Stockman A.C. Exchange controls, capital controls, and international financial markets / A.C. Stockman // *American economic review*. – 1988. – № 78. – P. 362–374.
43. Stockman A.C. On the role of international financial markets and their relevance for economic policy / A.C. Stockman // *Journal of money, credit and banking*. – 1988. – № 20. – Part 2. – P. 531–554.
44. Stockman A.C., Delias H. Asset markets, tariffs and political risk / A.C. Stockman, H. Delias // *Journal of international economics*. – 1986. – 21. – P. 199–213.
45. Timmer M. The World Input-Output Database (WIOD): contents, sources and methods / M. Timmer. – 2012.
46. Venables A.J. Fragmentation and multinational production / A.J. Venables // *European economic review*. – 1999. – № 43(4). – P. 935–945.
47. Woodland A.D. Joint outputs, intermediate inputs and international trade theory / A.D. Woodland // *International economic review*. – 1977. – P. 517–533.
48. Yeats A. Just how big is global production sharing? / A. Yeats // *World Bank Policy Research Working Paper*. – 1998.
49. Yi K.-M. Can vertical specialization explain the growth of world trade? / K.-M. Yi // *Journal of political economy*. – 2003. – № 111(1). – P. 52–102.

УДК 330.115

Дудник В.В.

*аспірант кафедри економічної інформатики
Національної металургійної академії України*

АНАЛІЗ МОДЕЛЕЙ ТА ОСНОВНИХ НАПРЯМІВ РОЗВИТКУ, ВПРОВАДЖЕННЯ КОНТРОЛІНГУ ЯК СИСТЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ

Проаналізовано історичні аспекти виникнення контролінгу. Розглянуто сутність і поняття контролінгу, виявлено відмінності між поняттями «контролінг», «контроль» і «управлінський облік», проведено аналіз проведено аналіз моделей контролінгу, що використовуються у провідних країнах світу. Представлено основні напрямки у визначенні поняття «контролінг». Наведено алгоритм вибору методів контролінгу для підвищення результатів господарювання підприємства.

Ключові слова: контролінг, модель, методи, концепція контролінгу, інформаційна база, аналіз діяльності.

Дудник В.В. АНАЛИЗ МОДЕЛЕЙ И ОСНОВНЫХ НАПРАВЛЕНИЙ РАЗВИТИЯ, ВНЕДРЕНИЯ КОНТРОЛЛИНГА КАК СИСТЕМЫ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ

Проанализированы исторические аспекты возникновения контроллинга. Рассмотрены сущность и понятие контроллинга, выявлены различия между понятиями «контроллинг», «контроль» и «управленческий учет», проведен анализ моделей контроллинга, используемых в ведущих странах мира. Представлены основные направления в определении понятия «контроллинг». Приведен алгоритм выбора методов контроллинга для повышения результатов хозяйствования предприятия.

Ключевые слова: контроллинг, модель, методы, концепция контроллинга, информационная база, анализ деятельности.

Dudnyk V.V. ANALYSIS OF MODELS, LINES OF DEVELOPMENT, AND APPLICATIONS OF CONTROLLING AS A SYSTEM FOR IMPROVEMENT OF MANAGEMENT EFFICIENCY

This paper analyses historical origins of controlling. It examines the nature and ideas of controlling, develops the distinction between notions of “controlling”, “monitoring”, and “management accounting”, it also analyses several models of controlling which are employed by the leading nations of the world. Principal definitions of controlling are provided alongside with an algorithm for choosing the most appropriate controlling method for improving the outcomes of enterprise management.

Keywords: controlling, model, methods, concept of controlling, information database, activity analysis.

Постановка проблеми. Незважаючи на широке використання в наукових і ділових колах терміна «контролінг», до сьогоднішнього дня не вщухають дискусії про теорію й практику контролінгу, його завдання, функції, методи тощо. У сучасній літературі існують різні трактування поняття «контролінг», які є різноманітними й часом навіть діаметрально протилежними. Така неоднозначність у визначенні поняття часом призводить до невірної сприйняття сутності й ролі контролінгу. Тому виникає необхідність систематизувати та структурувати різні погляди на поняття контролінгу, оскільки єдиного підходу до його визначення не склалося. Багато авторів у своїх публікаціях наводять власне визначення контролінгу тому, що не можуть знайти най-

більш підходяще із запропонованих визначень, що призводить до ще більшої кількості версій поняття «контролінг». Дуже часто під контролінгом розуміють контроль або внутрішній аудит, ототожнюють його частково або повністю з управлінським обліком, порівнюють із системою планування, заперечують його існування повністю або вважають вершиною менеджменту.

Слід зазначити, що різне розуміння контролінгу в різних країнах може бути обумовлено економічним станом країни у світі, законодавством, правилами ведення обліку, рівнем освіти, що культурою підприємницької діяльності, яка визначає цінності, норми і правила ухвалення управлінських рішень.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Питанням дослідження та впровадження контролінгу на сучасних підприємствах присвячена велика кількість наукових досліджень. Серед українських та російських науковців, наукові праці які присвячені питанням контролінгу слід згадати Е.А. Ананькіну [1], Т.А. Головину [6], Н.Г. Данилочкіну [1], Р.Е. Ісакову [6], Д.О. Кроніковського [2], С.А. Николаєву [5], Л.В. Попову [6], М.Л. Слуцкіна [8], С.Г. Фалько [9] та ін., серед зарубіжних – Ш. Датар [12], Р. Манн [4], Э. Майер [4], Т. Райхман [7], Д. Хан [11], Х.Й. Фольмут [10], Ч.Т. Хорнгрен [12], Дж. Фостер [12] та ін. Проте, як уже зазначалось, серед науковців досі не існує узгодженої думки щодо сутності теоретичного поняття контролінгу. Також недостатньо уваги приділяється дослідженню моделей контролінгу в провідних країнах, порівняння їх між собою, характеристики їх переваг та недоліків та можливостям відбору найбільш доцільного для використання українськими підприємствами. Все доводить актуальність проблеми більш поглибленого дослідження контролінгу.

Мета статті. Очевидно, що контролінг є актуальним напрямом у сфері теорії і практики управління фінансово-господарською діяльністю підприємств, який інтенсивно розвивається. Впровадження контролінгу є одним із елементів інноваційної політики з удосконалення управлінської діяльності. Оцінюючи сучасний стан систем управлінського обліку на українських підприємствах, можна впевнено стверджувати, що більшість із них перебувають на стадії, яка орієнтована лише на потреби фінансової звітності. Водночас служба контролінгу у них не виділена як самостійна структурна одиниця. Подальший розвиток контролінгу вимагає насамперед аналізу можливих моделей та основних напрямів контролінгу як системи підвищення ефективності управління.

Виклад основного матеріалу. Найчастіше розглядають два напрями контролінгу: англо-саксонський (американський) і німецький (європейський). Інші національні визначення контролінгу займають проміжне положення.

Історичні корені контролінгу йдуть у період формування державного управління в середні століття в Англії. В XV столітті при дворі англійського короля існувала посада з назвою «countoller». До обов'язків цієї особи належало документування й контроль грошових і товарних потоків [6, с. 5]. У 1778 р. у США засноване державне відомство «Controller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Accounts», до завдань якого входило управління державним майном і контроль руху й використання коштів.

Контролінг як система в сучасному сенсі зародився в 1880 р. у компанії Atchison, Topeka and Santa Railway System. Контролінг використовувався на підприємстві для вирішення фінансово-економічних задач, управління фінансовими вкладеннями й основним капіталом. У 1892 р. посада контролера засновується в компанії General Electric. Причиною появи контролерів на цьому етапі були особливості американського корпоративного законодавства: управління підприємством здійснювалося загальними зборами акціонерів і радою директорів; такий підхід до управління виявився малоефективним, що й призвело до створення специфічного органу для інформаційної координації органів управління. Надалі основною причиною підвищення інтересу до контролінгу став промисловий ріст у США: розвиток промисловості й, як наслідок, збільшення розмірів підприємств, ускладнення процесів виробництва

й планування викликали необхідність поліпшення методів управління.

Значний вплив на розвиток контролінгу мала світова економічна криза 30-х рр., що підкреслила значущість внутрішнього планування та облік в управлінні. Важливою віхою в розвитку контролінгу можна вважати створення професійної організації контролерів в 1931 р. Controllars Institute of America (перейменованій в 1962 р. в Financial Executive Institute (FEI)). Відповідно до класифікації FEI завдання контролера полягає у: плануванні, складанні та інтерпретації звітів, оцінці й консультуванні, веденні обліку й звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів, регулюванні питань оподаткування й страхування, складанні звітів для державних служб, забезпеченні збереження майна, народногосподарських дослідженнях [12].

Зазначені функції контролінгу є основою американської моделі. Такий підхід до контролінгу насамперед продиктований тим, що в США й у Великобританії немає чіткого поділу на зовнішній (фінансовий) і внутрішній (управлінський) облік. Незважаючи на те, що «батьківщиною» контролінгу вважається США, термін «контролінг» там не використовується: у Великобританії й США вкоренився термін «управлінський облік» (managerial accounting, management accounting), у межах якого ведеться розв'язання завдань контролінгу, водночас працівників, у чий посадові обов'язки входить ведення управлінського обліку, там називають контролерами. З позиції концепції management accounting завдання облікової діяльності полягає у своєчасному забезпеченні управлінського персоналу необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Американська школа розглядає контролінг як інструмент управління підприємством.

У Європі контролінг з'явився в післявоєнний період. Найбільший розвиток контролінгу одержав у Німеччині. Ідеї контролінгу застосовувалися в дочірніх фінансових установах американських корпорацій. Передумовою до розвитку контролінгу на німецьких підприємствах можна вважати впровадження системи управління по центрах відповідальності.

Аналіз економічної літератури дозволяє стверджувати, що самостійна концепція контролінгу в Німеччині почала формуватися із середини 50-х рр. В ній основна увага приділялася теоретико-методологічним дослідженням. Підвищений інтерес до контролінгу призвів до виникнення низки наукових і освітніх установ. Саме німецькі вчені займаються теоретичними розробками системи контролінгу.

Принципова відмінність двох моделей контролінгу – американської та німецької – полягає у тому що, «американський контролінг» орієнтований на оперативний рівень, контролер тут є «продовженням руки акціонера», гарантом схоронності його майна, у той час як німецька концепція контролінгу спеціалізується на підтримці прийняття оперативних і стратегічних рішень. Американська модель інкримінує контролеру виконувати додаткові завдання в зовнішньому обліку й податках, у той час як у Німеччині контролер виконує завдання по аналізу, плануванню, управлінню та контролю. Водночас контролінг повинен створити такі умови роботи керівникам, щоб кожний з них міг контролювати себе самостійно в процесі діяльності та досягнення цілей [9].

З початку 90-х рр. минулого століття в Україні неухильно зростає кількість публікацій, присвячених контролінгу. На початку 90-х рр., коли в нашій

країні остаточно закріпилися ринкові принципи господарювання, виник і інтерес до контролінгу. Найчастіше невірне розуміння контролінгу криється в спробі прямого перекладу: термін «контролінг» походить від англійського дієслова «to control». Саме тому дуже часто ставиться знак рівності між такими поняттями, як контролінг і контроль. Насправді ж на практиці це дієслово переводиться не тільки як «контролювати», він має кілька значень, зокрема в економічному аспекті означає «управління» і «спостереження». Виходячи із цього, можна зробити висновок, що контролінг повинен містити комплекс мір, пов'язаних зі спостереженням, плануванням і управлінням. Одночасно із цим слід зазначити, що контроль орієнтований лише на минуле: контроль – процес, що забезпечує досягнення системою поставлених цілей і складається із трьох основних елементів:

- установа стандартів діяльності системи, що підлягають перевірці;
- вимір досягнутих результатів з очікуваними результатами;
- коректування управлінських процесів, якщо досягнуті результати істотно відрізняються від установа стандартів [10].

Контролінг же має на увазі акцент попередження. Сенс контролю проведеного у контролінзі полягає у створенні гарантій виконання планів. З огляду на економічну специфіку України при формуванні системи контролінгу на підприємствах нашої країни використання американської системи контролінгу неефективно – це може внести плутанину в дані й у ще більшому ступені ускладнити документообіг, оскільки до завдань контролінгу в англо-американських країнах в основному належать бухгалтерський, управлінський і податковий облік.

Німецька концепція контролінгу на перший погляд є більш прийнятною тому, що історично українська теорія і практика управління розвивалася у спілкуванні з європейською. Але повністю застосувати німецький контролінг українським підприємствам неможливо. Варто звернути увагу на розходження в традиціях і досвіді управління, а також у менталітеті працівників підприємства.

Відтак вітчизняним державним суб'єктам необхідно сформулювати власну модель контролінгу, опираючись на позитивний світовий досвід. Але цей процес досить скрутний. Дійсно, в українській практиці використовуються і поняття фінансового та управлінського обліку, і одночасно міцно узвичаїлося поняття контролінгу. Водночас сенс цих понять в Україні значно відрізняється від закордонних.

Одним з найбільш складних питань є співвіднесення понять «управлінський облік» і «контролінг». Розглянемо погляди різних авторів на взаємозв'язок цих двох понять. Наприклад, С.А. Николаєва визначає управлінський облік як «систему обліку, планування, контролю, аналізу даних про витрати й результати...», а також «оперативного прийняття на цій основі різних управлінських рішень» [5, с. 120]. Таке формулювання управлінського обліку призводить до висновку про його ідентичність поняттю «управління». У цьому разі природним представляється й ототожнення понять «управлінський облік» і «контролінг», оскільки обое трактується як самодостатні системи управління. Своєю чергою, В.Б. Івашкевич в одній з перших вітчизняних публікацій з контролінгу зазначає, що «контролінг ширше «стандарт-коста» і «директ-коста», різноманітніше по призначенню, функціям, методам планування, обліку й аналізу, ступеня використання

інформації» [8, с. 18–19]. Схожа думка представлена в роботі Н.Г. Данилочкіної: «Основний елемент контролінгу на підприємстві – управлінський облік. Найчастіше саме поняття контролінгу асоціюється з поняттям управлінського обліку, але це не зовсім вірно. Основне завдання управлінського обліку – надання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень. Функції контролінгу ширше, вони містять у собі не тільки управлінський облік, але й планування, контроль, координацію, а також вироблення рекомендацій для прийняття управлінських рішень» [1, с. 44].

В економічній літературі існує безліч поглядів щодо поняття та сутності такого явища як управлінський облік. Як і в ситуації з контролінгом досі не склалося загально визнаного визначення управлінського обліку. Водночас спостерігається велика кількість думок про управлінський облік – від повного заперечення до розширювального його тлумачення як низки управлінських функцій: планування, обліку, контролю, аналізу господарської діяльності організації, регулювання процесів, що відбуваються в ній, обґрунтування інвестиційних і інших управлінських рішень [13].

Якщо в найбільш загальному вигляді представити контролінг як інтегровану систему управління, що охоплює планування й контроль, управління та менеджмент, то таке розуміння має багато загального із широким тлумаченням управлінського обліку. Але при зіставленні цих понять виявляються безсумнівні переваги контролінгу перед управлінським обліком. Наприклад, «головна перевага контролінгу складається в системній комунікації управлінських функцій, у взаємозв'язку між ними, формуванні єдиної інформаційної бази, координації заходів із досягнення цілей, які організація ставить перед собою» [13].

Контролінг у своєму сучасному розумінні віддає перевагу попередньому аналізу та контролю, у той час як управлінський облік націлений на наступний аналіз. В основі концепції контролінгу лежить прагнення забезпечити успішне функціонування підприємства в довгостроковій перспективі. Це досягається за допомогою низки функцій і завдань. Однією з функцій контролінгу є планування діяльності й визначення планових значень показників: системою контролінгу розробляються прогностичні плани, що відповідають стратегічним цілям організації. Водночас необхідно оцінювати різні варіанти досягнення намічених цілей. Відтак у процесі планування досягається більша погодженість цілей.

Можна навести багато прикладів про співвідношення контролінгу та управлінського обліку. У кожному з них, контролінг буде «переважати» над управлінським обліком. Цьому є досить просте пояснення: управлінський облік є й складовою контролінгу, і джерелом інформації для нього. Дані єдиного бухгалтерського обліку формують інформаційну систему для контролінгу, поряд із плановими, маркетинговою та іншими інформаціями. Єдина система обліку включає фінансовий, управлінський, статистичний облік.

У світовій практиці склалися досить чіткі межі розуміння феномена контролінгу. Але варто значити, що існують різні моделі контролінгу, що пояснюються історичними, економічними, національними особливостями розвитку систем контролінгу в різних країнах, що свідчить про складність і багатоаспектність цього явища. Проте, незважаючи на те, що в численних закордонних і вітчизняних роботах наво-

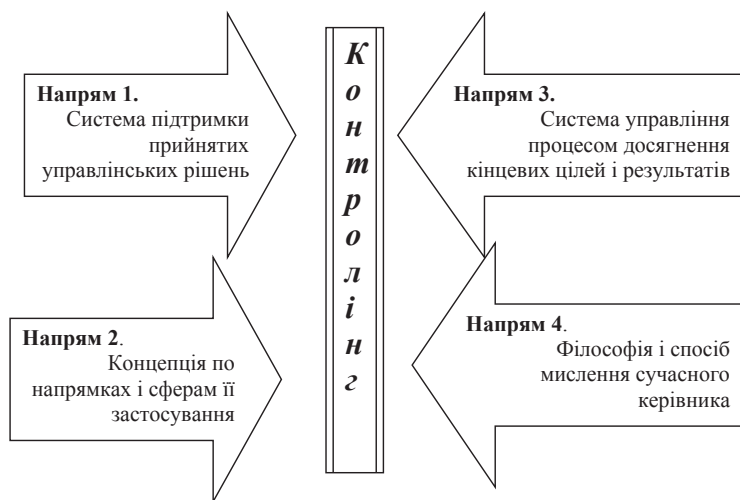


Рис. 1. Основні напрямки у визначенні поняття «контролінг»

дяться різні поняття контролінгу, сучасне визначення контролінгу умовно можна систематизувати за основними напрямками (рис. 1), характеристика яких наведена в табл. 1.

Таблиця 1.

Характеристика основних напрямків у визначенні поняття «контролінг»

Напрямок	Визначення
1.	Д. Хан: «Контролінг може інтерпретуватися, як інформаційне забезпечення орієнтованого на результат управління підприємством» [11]. Т. Райхман контролінгом називає систему, орієнтовану на результат, з урахуванням забезпечення ліквідності, у сферу завдань якої входить збір і обробка інформації в процесі розробки, координації й контролю за виконанням планів на підприємстві [7]
2.	На думку П. Хорвата контролінг – це підсистема управління, що координує підсистеми планування, контролю й інформаційного забезпечення, підтримуючи системоутворювальну та системопов'язувальну координацію [14]. Н. Г. Данілочкіна вважає, що контролінг – це функціонально відособлений напрямок економічної роботи, пов'язане з реалізацією фінансово-економічної функції, що коментує, у менеджменті для ухвалення оперативних і стратегічних рішень [1]
3.	В.Б. Гвашкевич представляє контролінг як систему управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності фірми, тобто в економічних відносинах як систему управління прибутком підприємства [3]
4.	С.Г. Фалько визначає контролінг як філософію й спосіб мислення керівників, орієнтовані на ефективне використання ресурсів і розвиток підприємства в довгостроковій перспективі [9]

Поєднання можливостей інформаційних технологій з інноваційним управлінням обумовлює формування сучасної системи контролінгу, що становить механізм інформаційного і аналітичного забезпечення системи управління необхідними даними для ухвалення рішень он-лайн режимі в будь-яких просторових масштабах. Служби контролінгу компанії створюються як інноваційні системи на заміну застарілих. Практика застосування контролінгу свідчить про те, що на цьому етапі розвитку економіки підприємства, що не використовують інструментарій контролінгу, нездатні витримати конкуренцію з тими компаніями, які його успішно застосовують.

Служби контролінгу забезпечують системний збір, обробку та аналіз інформації за всіма підрозділами, визначають її відповідність прийнятій стратегії розвитку, готують конструктивні пропозиції для керівництва для розробки ефективних рішень проблем, що виникли у поточний момент.

Повноцінне використання можливостей контролінгу на вітчизняних підприємствах для підвищення ефективності своєї діяльності, вимагає виконання послідовних дій, що дозволяють максимально використовувати наявний потенціал підприємства. Для цього необхідно слідувати наступному алгоритму проведення рекомендованих заходів:

Крок 1. Розробка, застосування та внесення змін в систему управлінського обліку, порівняльний аналіз планових та фактичних результатів роботи.

Крок 2. Попередня оцінка стану економіки і фінансів.

Крок 3. Виявлення недоліків та використання можливостей.

Крок 4. Застосування стандартних методів контролінгу для збільшення стабільності фінансів та господарського положення.

Крок 5. Визначення необхідності впровадження нових методів контролінгу з метою досягнення більш високої ефективності підприємства, оцінка ймовірностей виникнення нових труднощів на основі аналізу тенденцій, що виникла.

Крок 6. Використання оперативних методів вирішення господарських проблем.

Крок 7. Аналіз системи показників, що характеризують економічний та ринковий потенціал підприємства.

Крок 8. Розробка та впровадження в практику нових, більш якісних індикаторів оцінки результативності господарювання.

Крок 9. Оцінка ефективності управління діяльністю підприємства.

Крок 10. Впровадження перспективних інноваційних методів контролінгу для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Крок 11. Прогнозна оцінка економічного та фінансового стану підприємства на перспективу.

Крок 12. Удосконалення механізму контролінгу на підприємстві.

Цьому алгоритму доцільно слідувати за необхідності вибору методів контролінгу для підвищення результативності господарювання підприємства.

Висновки. Впровадження і розвиток системи контролінгу на підприємстві містить такі етапи: рішення про впровадження служби, формування служби та інструментальної бази контролінгу, етап впровадження, установлення міцних позицій, етап зростання значущості та обсягу функцій контролінгу. Наведений алгоритм стосується лише перших двох етапів, і робота з ним припустима лише при позитивному рішенні про створення служби контролінгу на підприємстві. У подальшому служба контролінгу стає штатною одиницею, яка в змозі самостійно планувати і координувати свою діяльність, а етапи впровадження, заняття міцних позицій і росту значимості служби є результатом ефективності її діяльності. Контролінг допомагає підприємству розвиватися. Але коли підприємство знаходиться в кризовому стані, досить складно зважитися створювати службу контролінгу, оскільки це вимагає досить великих фінансових вкладень.

За результатами проведеного дослідження можна вважати, що національні уявлення про контролера будуть зближатися й утвориться міжнародний стандарт контролера. Цьому тією чи іншою мірою сприяє діяльність Міжнародної групи контролінгу (IGC), членами якої є професійні об'єднання контролерів Німеччини, Австрії, Швейцарії, Польщі, Чехії, Угорщини, Білорусії, Росії та України [14].

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Ананькіна Е.А. Контролінг як інструмент управління підприємством / Е.А. Ананькіна, С.В. Данилочкін, Н.Г. Данилочкіна; под ред. Н.Г. Данилочкіної. – М. : ЮНИТИ, 2002. – 279 с.
2. Говорушко Т.А. Теоретичні аспекти сутності контролінгу і різних його моделей / Т.А. Говорушко, Д.О. Кроніковський // Формування ринкових відносин в Україні : збірник наукових праць. – К. : НДЕІ, 2011. – Вип. 1(116). – С. 7–10.
3. Івашкевич В.Б. Бухгалтерський управленческий учет : учебник для вузов / В.Б. Івашкевич. – М. : Економіст, 2007. – 618 с.
4. Манн Р. Контролінг для начинающих. Система управління прибутком / Р. Манн, Э. Майер; пер с нем. Ю.Г. Жукова. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 304 с.
5. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости / С.А. Николаева. – М. : Аналитика-Пресс, 1997. – 236 с.
6. Попова Л.В. Контролінг : учебное пособие / Л.В. Попова, Р.Е. Исакова, Т.А. Головіна. – М. : Дело и сервис, 2003. – 192 с.
7. Райхман Т. Менеджмент и контролінг. Одні цілі – різні шляхи і інструменти / Т. Райхман. // Международный бухгалтерский учет.– 1999. – № 5. – С. 26–36.
8. Слуцкий М.Л. Контролінг как система повышения эффективности управления промышленным предприятием / М.Л. Слуцкий. – СПб. : ПБГУЭФ, 2004. – 259 с.
9. Фалько С.Г. Контролінг для руководителей и специалистов / С.Г. Фалько. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 272 с.
10. Фольмут Х.Й. Инструменты контролінга от А до Я / Х.Й. Фольмут; под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича и Ш. Тихоненковой. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 288 с.
11. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контролінга / Д. Хан; пер. с нем. под ред. А.А. Турчака, М.Л. Лукашевича. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
12. Хорнгрен Ч.Т. Управленческий учет / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2007. – 1008 с.
13. Экономика и жизнь [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.eg-online.ru>.
14. Теория и практика финансового учета [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://gaar.ru>.