



УДК [658.15:005.59](043.3)

КОНЦЕПТУАЛЬНА МОДЕЛЬ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Боярко Ірина Миколаївна,
кандидат економічних наук, доцент,
начальник науково-дослідної частини
ДВНЗ «Університет банківської справи»
e-mail: boyarko@ukr.net

Гриценко Лариса Леонідівна,
доцент, доктор економічних наук,
доцент кафедри фінансів і кредиту
Сумського державного університету
e-mail: gricenko-l@ukr.net

Рябенков Олексій Віталійович,
директор з матеріально-технічного та інформаційного забезпечення
ПАТ «Сумське НВО»
e-mail: boyarko@ukr.net

Анотація. Виділено наукові підходи до визначення сутності поняття «контролінг», узагальнено наукові погляди на розуміння його економічного змісту. Обґрунтовано необхідність розподілу об'єктів контролінгу для підприємств за різними методами організації фінансів. Наведено порівняльну характеристику оперативної і стратегічної компонент контролінгу. Запропоновано авторське трактування поняття «фінансовий контролінг». Досліджено доцільність розроблення і впровадження концептуальної моделі організації системи фінансового контролінгу підприємства.

Ключові слова: контролінг, фінансовий контролінг, система фінансового контролінгу, фінансовий менеджмент, фінансова стратегія, управління підприємством.

Формул: 0; рис.: 2; табл.: 1; бібл.: 8.

CONCEPTUAL MODELE OF THE FINANCIAL CONTROLLING SYSTEM ORGANIZATION ON INDUSTRIAL ENTERPRISE

Boiarko Iryna,
Ph. D. in Economics, Associate Professor,
Head of the Research Department
of SHEI «University of Banking»
e-mail: boyarko@ukr.net

Hrytsenko Larysa,
Doctor of Science in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance and Credit
of Sumy State University
e-mail: gricenko-l@ukr.net

Ryabekov Olexiy,
Director of material, technical & informational support
of Private Joint-Stock Company «Sumy RPA»
e-mail: boyarko@ukr.net

Abstract. The article is devoted to the development of theoretical and methodological background for the financial controlling system organization through the effective use of the financial potential of industrial enterprises. Conceptual basis of the financial controlling system is developed. The understanding of scientific views of the economic meaning of «controlling» and «financial controlling» was generalized in the article. Understanding of financial controlling essence is deepened. The essential characteristics of financial controlling were selected. The specific features of controlling



strategic focus in the financial management of the company were investigated. The necessity of organization and implementation of financial controlling as an instrument of economic management in the company in the long term was proved.

Keywords: controlling, financial controlling, financial management, strategic management, management.

Formulas: 0; **fig.:** 2; **tabl.:** 1; **bibl.:** 8.

КОНЦЕПТУАЛЬНАЯ МОДЕЛЬ ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИИ

Боярко Ирина Николаевна,
кандидат экономических наук, доцент,
начальник научно-исследовательской части
ГВУЗ «Университет банковского дела»
e-mail: boyarko@ukr.net

Гриценко Лариса Леонидовна,
доцент, доктор экономических наук,
доцент кафедры финансов и кредита
Сумского государственного университета
e-mail: gricenکو-l@ukr.net

Рябенков Алексей Витальевич,
директор по материально-техническому и информационному обеспечению
ПАО «Сумское НПО»
e-mail: boyarko@ukr.net

Аннотация. Выделены научные подходы к определению сущности понятия «контроллинг», обобщены научные взгляды на понимание его экономического содержания. Обоснована необходимость распределения объектов контроллинга для предприятий в соответствии с разными методами организации финансов. Приведена сравнительная характеристика оперативной и стратегической компонент контроллинга. Предложена авторская трактовка понятия «финансовый контроллинг». Исследована целесообразность разработки и внедрения концептуальной модели организации системы финансового контроллинга на предприятии.

Ключевые слова: контроллинг, финансовый контроллинг, система финансового контроллинга, финансовый менеджмент, финансовая стратегия, управление предприятием.

Формул: 0; **рис.:** 2; **табл.:** 1; **библ.:** 8.

Вступ. Особливо важливим у сучасних умовах економічної депресії є удосконалення фінансового менеджменту на вітчизняних підприємствах, оскільки саме управління фінансовою діяльністю дозволяє отримати додаткові конкурентні переваги, доступ до фінансових ресурсів, достатній інструментарій боротьби з кризовими проявами в економіці держави і на підприємстві. За таких умов необхідним є отримання достатньої кількості об'єктивної та достовірної інформації про фінансові процеси, що відбуваються на підприємстві, його взаємовідносини з навколишнім середовищем і вплив цих відносин на фінансову діяльність даного суб'єкта господарювання. Також підприємства потребують розроблення механізмів оцінки ефективності реалізації фінансових рішень і здійснення контролю за впровадженням інструментів фінансового менеджменту. Наведене вище можливо здійснити за допомогою інтеграції фінансового контролінгу в організаційну, управлінську та фінансову системи підприємства.

Проблеми фінансового контролінгу на практиці стикаються з проблемами фінансового контролін-

гу в теорії. Оскільки фінансовий контролінг є новим елементом фінансового менеджменту і тільки з недавніх пір науковці почали його виділяти як складову контролінгу, зазначаємо суттєві недоопрацювання в теоретичних розробках фінансового контролінгу на підприємствах. Наведена вище ситуація потребує розроблення, перш за все, концептуальних засад фінансового контролінгу на підприємстві та ознайомлення максимально великої кількості українських економістів-практиків з можливостями цієї складової фінансового менеджменту.

Аналіз досліджень і постановка завдання. Питання розроблення і впровадження систем контролінгу на підприємствах досліджують як вітчизняні, так і зарубіжні науковці, зокрема: О. О. Ананькіна, Е. А. Аткинсон, І. О. Бланк, Й. Вебер, С. В. Данилочкін, Р. С. Каплан, А. М. Кармінський, Х. Ю. Кюппер, О. О. Терещенко, С. Г. Фалько, Д. Хан, Р. Хілтон, Ч. Хорнгрен, А. І. Шигаєв, К. Штайнле та ін. Попри велику кількість наукових розробок щодо організації системи фінансового контролінгу на підприємстві, ця проблема поки що залишається нерозв'язаною остаточно.



У сучасній теорії та практиці прийнято вирізняти два наукові напрями щодо визначення сутності поняття «контролінгу»: 1) англо-американський (Р. Ентоні, Р. Хілтон, Р. Каплан, Ч. Хорнгрен та ін.) – до першочергових завдань контролінгу належить підтримка процесу ведення внутрішнього обліку, що наближає розуміння контролінгу до змісту управлінського обліку. Відповідно контролінг як синонім управлінського обліку являє собою збір, обробку і класифікацію інформації про діяльність підприємства, а також надання цих даних внутрішнім користувачам інформації для вироблення й обґрунтування управлінських рішень; 2) континентальний європейський, або німецький (Й. Вебер, Х. Кюппер, Д. Хан, П. Хорвач, К. Штайнле та ін.) – контролінг розглядається як система координації планування і контролю або інформаційної підтримки менеджменту. При цьому управлінський облік і контроль є складовими системи контролінгу на підприємстві у процесі обліку й аналізу доходів і витрат, що зумовлює відсутність самостійного вживання відповідних понять без прив'язки до поняття «контролінг».

У сучасній модифікації англо-американської концепції зберігається трактування контролінгу як однієї з якісних характеристик управлінського обліку. Так, у Положеннях з управлінського обліку (SMA) – рекомендаційних документах, що розробляються Інститутом управлінських бухгалтерів США (ІМА), зазначається, що контролінг – це «процес забезпечення цілісності фінансової інформації, що стосується діяльності підприємства і його ресурсів; моніторинг і вимір ефективності та ініціація проведення будь-яких коригувальних дій, необхідних для повернення діяль-

ності в її належне русло. Бухгалтери з управлінського обліку (економісти) надають інформацію вищому керівництву на всіх функціональних ділянках, де вона може бути використана для досягнення максимальної ефективності» [4].

Ураховуючи існування двох історично сформованих шкіл «контролінгу» – англо-американської і континентальної європейської, слід зазначити, що погляди вітчизняних науковців базуються переважно на концептуальних засадах останньої. Відповідно контролінг вивчається з позиції цілісної системи поєднання підсистем обліку, аналізу та контролю з метою інформаційного забезпечення процесу управління не залежно від сфери виявлення та користувачів такої інформації – як внутрішнього, так і зовнішнього, і часових горизонтів цілеспрямованості управлінських дій – як тактичних, оперативних, так і стратегічних. При цьому контролінг, на відміну від англо-американської концепції, не розмежовує сферу функціонування систем контролінгу виключно управлінським обліком, а поширюється також і на аспекти діяльності підприємств, що традиційно належать до предмета фінансового обліку.

Подальшого обґрунтування потребує комплекс питань, пов'язаних із визначенням практичного інструментарію реалізації системи фінансового контролінгу на підприємстві в контексті стратегічного управління.

Метою статті є вдосконалення концептуальної моделі організації системи фінансового контролінгу на підприємстві.

Результати дослідження. Управління і контролінг мають спільну природу та історію розвитку, засновану на еволюції поглядів щодо процесу стратегічного цілепокладання в діяльності підприємств (рис. 1).

Концепція контролінгу						
Управління майном		Управління прибутком			Управління, орієнтоване на повну реалізацію потенціалу ефективності	Управління, орієнтоване на досягнення стратегічних цілей
До 30-х років XX ст.	30-ті роки XX ст.	40-50-ті роки XX ст.	60-70-ті роки XX ст.		80-ті роки XX ст.	90-ті роки XX ст. – теперішній час
Бухгалтерський облік	Управлінський облік	Планування	Оперативний контролінг	Стратегічне планування	Стратегічний контролінг	Стратегічний менеджмент
Етап розвитку управління організацією (менеджменту)						

Рис. 1. Еволюція місця контролінгу як науково-практичної галузі знань у процесі управління організацією

Примітка. Авторська розробка

Загальний аналіз і систематизація етапів становлення контролінгу вказує на те, що в сучасних умовах механізм дії контролінгу являє собою предметну технологію ефективного й оптимального вирішення управлінських завдань, побудовану на взаємодії інструментів різних галузей знань, скоординованих системою менеджменту підприємства на досягнення стратегічних цілей його (підприємства) розвитку.

На нашу думку, найбільш повне визначення контролінгу надано Г. Демеуовою [3], яка у своєму дослідженні вказує на те, що в широкому сенсі контролінг

не обмежується виключно інформаційним забезпеченням ухвалення управлінських рішень, а являє собою орієнтовану на досягнення цілей інтегровану систему інформаційно-аналітичної та методичної підтримки процесу планування, контролю, аналізу та ухвалення управлінських рішень за всіма функціональними сферами діяльності підприємства.

Такий підхід значно розширює сферу функціонування контролінгу, виходячи за межі лише обґрунтування ухвалення управлінських рішень, за рахунок включення й інших функцій процесу управління. При

цьому підкреслюється необхідність чіткого цілепокладання як вихідного етапу технологічного процесу контролінгу, оскільки саме на досягнення певної системи цілей у цілому спрямоване функціонування всіх елементів контролінгу, що забезпечує можливість їх поєднання в цілісну інтегровану систему. Важливою перевагою цього визначення також є конкретизація очікуваних результатів від упровадження контролінгу (динамічна рівновага бізнесу і компроміс пріоритетів усіх груп учасників бізнесу через досягнення балансу інтересів), а також базових умов, які визначають необхідність контролінгу і не обмежуються, на відміну від більшості інших визначень, тільки зміною зовнішніх факторів (нестабільність зовнішнього і трансформація внутрішнього середовища).

На думку російських науковців О. Ананькіної і С. Данилочкіна [5], контролінг виступає системою управління підприємством, орієнтованою на результат, а отже, завдання контролінгу полягає у трансформації системи цільових установок у заходи щодо досягнення, ідентифікації відхилень, а також у забезпеченні необхідної реакції на них задля коригування результату.

Проте контролінг можна назвати системою управління прибутком підприємства лише умовно, оскільки в окремих випадках, залежно від горизонту оцінки результатів діяльності – тактичного чи стратегічного, цілі підприємства можуть бути іншими. Разом з тим прибуток є головною метою функціонування підприємств на умовах комерційного розрахунку, що зумовлює можливість установа його як основного об'єкта контролінгу для підприємств, що діють в умовах цього методу організації фінансів. На довгострокову перспективу, урахувавши загальну цільову спрямованість фінансового менеджменту на максимізацію ринкової вартості підприємства, а також визначальний вплив прибутковості на формування такої вартості, як об'єкт контролінгу, на нашу думку, можна розглядати саме ринкову вартість бізнесу.

З огляду на відмінність принципів організації фінансів підприємств, що діють в умовах комерційного розрахунку, неприбуткової діяльності та кошторисного фінансування, вважаємо, що й об'єкти контролінгу різняться за методами організації фінансів підприємств (табл.).

Таблиця

Розподіл об'єктів контролінгу для підприємств, що функціонують на засадах різних методів організації фінансів

Характеристика контролінгу	Метод організації фінансів підприємств		
	комерційний розрахунок	неприбуткова діяльність	кошторисне фінансування
Об'єкт	прибуток; ринкова вартість підприємства	грошові потоки	рівень покриття витрат доходами
Мета	максимізація прибутку і ринкової вартості підприємства	контроль цільового використання коштів	контроль цільового використання бюджетних коштів; виявлення джерел самофінансування діяльності підприємства

Примітка. Розроблено авторами.

Якщо для комерційного розрахунку – це прибуток і ринкова вартість підприємства, то для неприбуткових підприємств – грошові потоки, що мають бути ефективно сформовані та перерозподілені таким суб'єктом господарювання відповідно до їх цільового призначення; для підприємств, які функціонують на принципах бюджетного або кошторисного фінансування, – рівень покриття витрат доходами.

Разом з тим справедливою є й позиція І. Бородушко і Е. Васильєвої [6], оскільки контролінг як цілісна система контролю та інформаційної підтримки процесу управління на підприємстві містить у своєму складі як стратегічну, так і оперативну компоненти, що різняться переліком виконуваних функцій і характером необхідної методологічної підтримки. Зауважимо, що такий поділ є доволі умовним, оскільки на практиці обов'язково передбачає інтеграційне поєднання елементів довгострокового і короткострокового управління всіма господарськими процесами, загальне їх підпорядкування єдиній меті – успішному функціонуванню підприємства, що конкретизується через систему цільових орієнтирів і планових показників діяльності.

У загальному варіанті мета системи фінансового контролінгу підприємства є підпорядкованою загальної меті більшості підприємств – максимізації ринкової вартості через досягнення максимальної прибут-

ковості за прийнятної рівня фінансового ризику. Ця мета, залежно від поточного фінансового стану підприємства, особистих цільових установок власників або керівників, може бути в кожний окремий момент часу конкретизована через систему цілей і розвиватися в часі. А. Катренко [8] поділяє цілі на тактичні (бажані результати, досягнення яких відбувається за визначений і порівняно короткий період часу); макроцілі (досягаються протягом тривалого часу і вимагають для цього досягнення хоча б однієї тактичної цілі); ідеали (такі цілі, які ніколи не досягаються, але до яких система постійно наближається, реалізуючи деякі тактичні та макроцілі). Тобто всі цілі будь-якої системи можуть бути поділені на тактично-оперативні (тактичні) і стратегічні (макроцілі та ідеали).

При цьому контролінг і стратегія мають спільні риси не тільки в тих аспектах, які стосуються функцій менеджменту, виконання яких на них покладено, а й у контексті методів, які використовуються у процесі їх реалізації. На нашу думку, у ході реалізації фінансової стратегії все ж мають бути встановлені індикативні критерії, на основі яких можна буде об'єктивно перевірити дієвість обраних у рамках стратегії заходів та їх результативність, оскільки саме такі процеси моніторингу й оцінки забезпечать фінансову стратегію високим рівнем гнучкості, а інакше послідовність її формування та реалізації буде неповною і недосконалою.



Тому важливою складовою процесу розроблення і реалізації фінансової стратегії підприємства є фінансовий контролінг. Він охоплює тільки частину етапів цього процесу, слідує після отримання результатів від реалізації фінансової стратегії, передбачає їх моніторинг та аналіз відхилень від планових параметрів функціонування підприємства, оцінку якості розробленої стратегії. При цьому функціонування системи контролінгу засноване на принципі зворотного зв'язку, який передбачає багаторазове повторення циклу контролінгу внаслідок постійного впливу системи управління на фактори формування підконтрольних показників та зміни чинників внутрішнього і зовнішнього бізнес-середовища, що зумовлює відповідне коригування фінансової стратегії.

У складі системи фінансового контролінгу підприємства варто виділяти такі підсистеми:

- оперативно-тактичну, у межах якої реалізуються завдання з координації й контролю виробничих і фінансових аспектів діяльності підприємства;
- стратегічну, спрямовану на досягнення стратегічних цілей розвитку підприємства в умовах змінюваності бізнес-середовища і вдосконалення процесу стратегічного управління;
- організаційно-методичну, яка покликана створювати інформаційну систему для ефективного обліку, планування і контролю.

На нашу думку, при формуванні системи завдань фінансового контролінгу підприємства доцільно виходити з конкретизації спрямованості окремих етапів реалізації процесу контролінгу на підприємстві, що дозволяє уніфікувати перелік завдань для різних об'єктів контролінгу і центрів відповідальності за здійснення контролінгових процедур.

Відповідно доцільно поділяти завдання контролінгу за видом підсистеми системи фінансового контролінгу підприємства, у межах якої вони реалізуються.

У загальному варіанті можна говорити про існування таких основних специфічних вимог до систем фінансового контролінгу підприємства, які висувуються в сучасних умовах:

- орієнтація на інформаційне забезпечення ухвалення обґрунтованих та оптимальних управлінських рішень;
- єдність оперативних фінансово-економічних розрахунків і стратегічних рішень;
- системність і комплексність (використання різних методик із бюджетування, планування, внутрішнього контролю, інформаційного забезпечення і ризик-менеджменту, що дає можливість отримати позитивний синергетичний ефект на виході);
- прикладний характер (передбачає не лише проведення низки аналітичних процедур з метою дослідження загальних параметрів фінансового стану, а й виявлення відхилень і розроблення заходів щодо своєчасного нівелювання негативного впливу на функціонування суб'єкта господарювання);

- стратегічний характер (орієнтація не на досягнення короточасного ефекту, а забезпечення постійного нарощення фінансового потенціалу і довгострокових факторів досягнення стратегічної мети).

З урахуванням зазначених специфічних рис доцільно розглядати фінансовий контролінг як функціональну підсистему інформаційної підтримки системи фінансового менеджменту на підприємстві, яка передбачає комплексне використання методів, технологій та інструментів аналізу, планування, внутрішнього контролю, інформаційного забезпечення для вчасного виявлення впливів ухвалених управлінських рішень і результатів їх реалізації на фінансовий стан та ринкову вартість підприємства з метою забезпечення позитивного довгострокового ефекту, максимально ефективного використання фінансових ресурсів, досягнення стратегічних цілей розвитку підприємства в умовах змінюваності зовнішнього і внутрішнього середовища.

За такого трактування поняття «фінансовий контролінг»:

1) забезпечується системне бачення місця фінансового контролінгу у здійсненні інформаційної підтримки процесу ухвалення управлінських рішень щодо організації ефективного формування, використання і розподілу фінансових ресурсів підприємств та оптимізації фінансових потоків на підприємстві, а також оцінки планових і фактичних результатів виконання таких рішень;

2) підкреслюється, що повноцінне функціонування системи фінансового контролінгу, тобто досягнення максимально позитивного ефекту в управлінні всіх бізнес-процесів суб'єкта господарювання та мінімізації часу між ухваленням, реалізацією управлінських рішень та отриманим у ході їх виконання результатом, можливе за умови комплексного поєднання, синхронізації та співкоординації таких функцій фінансового менеджменту як аналіз, планування, внутрішній контроль й інформаційне забезпечення;

3) передбачається обов'язкове інтегрування фінансового контролінгу в систему стратегічного фінансового управління підприємством як методичного та інформаційного забезпечення процесу розроблення та реалізації фінансової стратегії підприємства.

Заходи, що реалізуються в межах контролінгу, мають відповідати стратегічним цілям підприємства. Для досягнення такої відповідності необхідно застосовувати принципи організації системи фінансового контролінгу. До таких принципів, на нашу думку, слід віднести такі: системності та комплексності, інформативності, відповідальності, збалансованості, узгодженості, адаптивності та ефективності.

Як результат узагальнення вищевикладених результатів дослідження, ми отримали вдосконалену концептуальну модель організації системи фінансового контролінгу підприємства на основі інтеграційного поєднання організаційно-методичної, оперативної-тактичної, стратегічної підсистем, системи цілей, суб'єктів, об'єктів, завдань, функцій, елементів та принципів (рис. 2).



Рис. 2. Концептуальна модель організації системи фінансового контролінгу підприємства

Примітка. Авторська розробка

Ця концептуальна модель базується на системному підході до організації процесу управління і передбачає диференціацію: 1) функцій на загальні та спеціальні, що відображає специфічне місце фінансово-

го контролінгу в системі управління підприємством; 2) завдань за підсистемами фінансового контролінгу підприємства з урахуванням особливостей контролінгу у стратегічному та оперативному управлінні;



3) об'єктів контролінгу за методами організації фінансів підприємства, що дозволило встановити відмінність у цільовій спрямованості контролінгу і забезпечило вибір ефективних методів та інструментів управління з урахуванням різних принципів організації фінансів для відповідних об'єктів. Її застосування забезпечує ефективну організацію збору, реєстрації, обробки та представлення первинної інформації про діяльність центрів відповідальності для їх бюджетування, аналізу і контролю з метою ухвалення управлінських рішень внутрішніми користувачами.

Висновки. Отже, у результаті дослідження вдосконалено концептуальну модель організації системи фінансового контролінгу на основі визначення загальних і спеціальних функцій контролінгу, конкретизації цілей та завдань оперативно-тактичної, стратегічної та організаційно-методичної підсистем, об'єктів, суб'єктів (центрів відповідальності), принципів та елементів (методологічне та організаційно-технічне забезпечення, інформаційна система). Вона базується на системному підході до організації процесу управління і забезпечує ефективну організацію збору, реєстрації, обробки та представлення первинної інформації про діяльність центрів відповідальності для їх бюджетування, аналізу і контролю з метою ухвалення управлінських рішень внутрішніми користувачами.

нансового контролінгу на основі визначення загальних і спеціальних функцій контролінгу, конкретизації цілей та завдань оперативно-тактичної, стратегічної та організаційно-методичної підсистем, об'єктів, суб'єктів (центрів відповідальності), принципів та елементів (методологічне та організаційно-технічне забезпечення, інформаційна система). Вона базується на системному підході до організації процесу управління і забезпечує ефективну організацію збору, реєстрації, обробки та представлення первинної інформації про діяльність центрів відповідальності для їх бюджетування, аналізу і контролю з метою ухвалення управлінських рішень внутрішніми користувачами.

Список використаної літератури

1. Манакина В. А. Развитие контроллинга как объективная необходимость совершенствования управленческим предприятием в современных условиях / В. А. Манакина // Менеджер. – 2001. – № 3 (15). – С. 67–72.
2. Цигилик І. І. Контролінг в системі управління / І. І. Цигилик, О. І. Мозіль, Н. В. Кірдякіна // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 3. – С. 117–124.
3. Демеуова Г. Т. Контроллинг: теория, управление, механизм совершенствования / Г. Т. Демеуова. – Алматы : ТОО «Издательство LEM», 2006. – 203 с.
4. Лозовицький Д. С. Контролінг / Д. С. Лозовицький. – Львів : Вид-во ЛьвДУВС, 2012. – 310 с.
5. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина и др. ; под ред. Н. Г. Данилочкиной. – М. : ЮНИТИ, 2002. – 279 с.
6. Бородушко И. В. Стратегическое планирование и контроллинг / И. В. Бородушко, Э. К. Васильева. – СПб. : Питер, 2006. – 192 с.
7. Стратегічне фінансове управління підприємством : монографія / І. М. Боярко, Л. Л. Гриценко, О. В. Рябенков та ін. – Суми : Університетська книга, 2014. – 176 с.
8. Катренко А. В. Системний аналіз об'єктів та процесів комп'ютеризації : навч. посібник / А. В. Катренко. – Львів : Новий світ – 2000, 2003. – 424 с.

References

1. Manakina, V. A. (2001). Razvitie kontrollinga kak obektivnaya neobkhodimost sovershenstvovaniya upravleniem predpriyatiya v sovremennykh usloviyakh [Development of controlling as an objective necessity of improvement of enterprise management in modern conditions]. Menedzher – Manager, 3 (15), 67–72 [in Russian].
2. Cyghylyk, I. I., Mozilj, O. I. & Kirdjakina N. V. (2005). Kontrolyng v systemi upravlinnja [Controlling in the management system] Aktualjni problemy ekonomiky – Actual problems of the economy, 3, 117–124 [in Ukrainian].
3. Demeuova, G. T. (2006). Kontrolyng: teoriya, upravlenie, mekhanizm sovershenstvovaniya [Controlling: theory, management, improvement mechanism]. Almaty : TOO «Izdatelstvo LEM» [in Russian].
4. Lozovycjkyj, D. S. (2012). Kontrolyng [Controlling]. Lviv : Lviv Publishing house Ljv DU VS [in Ukrainian].
5. Anankina, Ye. A., Danilochkin, S. V., Danilochkina, N. G. ; & Danilochkina, N. G. (Ed.) (2002). Kontrolyng kak instrument upravleniya predpriyatiem [Controlling as an enterprise management tool]. Moscow : YuNITI [in Russian].
6. Borodushko, I. V., & Vasileva, E. K. (2006). Strategicheskoe planirovanie i controlling [Strategic Planning and Controlling]. St. Petersburg : Piter [in Russian].
7. Bojarko, I. M., Ghrycenko, L. L., & Rjabenkov, O. V. (2014). Strategichne finansove upravlinnja pidprijemstvom [Strategic financial management of the enterprise]. Sumy : Universytetsjka knygha [in Ukrainian].
8. Katrenko, A. V. (2003). Systemnyj analiz ob'ektiv ta procesiv komp'jutyryzacji [System analysis of objects and processes of computerization]. Lviv : New world [in Ukrainian].