

Калайтан Т. В.,

к.е.н., доц., доцент кафедри аудиту, аналізу та оподаткування, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів

ГЕНЕЗИС ТА РОЗВИТОК КОНЦЕПЦІЇ КОНТРОЛІНГУ

Анотація. У статті розглянуто необхідність виникнення контролінгу як підсистеми управління. На основі вивчення еволюції наукових поглядів вітчизняних і зарубіжних авторів представлено розвиток теорії контролінгу в часовому аспекті як послідовну появу його концепції. Виділено найбільш важливі історичні етапи розвитку концепції контролінгу, в основі якої – зростання ролі бухгалтера-економіста в управлінській діяльності фірми. Досліджено сучасні концепції контролінгу та основні причини їх трансформації. Визначено, що концепцію контролінгу слід розглядати як динамічну категорію, яка розвивається під впливом накопичення досвіду роботи в управлінській сфері та зміни факторів зовнішнього середовища.

Ключові слова: контролінг, контролер, концепція, функції, менеджер, управління.

Kalaitan T. V.,

Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department of Audit, Analysis and Taxation, Lviv University of Trade and Economics, Lviv

THE GENESIS AND DEVELOPMENT OF THE CONCEPT OF CONTROLLING

Abstract. The article considers the necessity of occurrence of controlling as a management subsystem. Based on the study of national and international authors scientific views evolution, the article reveals the development of the theory of controlling in time aspect as a consistent appearance of controlling concepts. The most important historical stages of the concept of controlling, which is based on the growth of accountant-economist role in the company's management, are highlighted. The modern concepts of controlling are investigated, the main causes of its transformation are determined. It is determined that the concept of controlling should be considered as a dynamic category that develops under the influence of accumulation of experience in the management field and changes in external environmental factors.

Key words: controlling, controller, concept, functions, manager, management.

Постановка проблеми. Нестабільність зовнішнього середовища функціонування підприємств, диверсифікація бізнесу, складність бізнес-процесів, збільшення обсягу інформації та ускладнення її предметного змісту та інші фактори зумовили необхідність застосування новітніх підходів щодо управління, збору, обробки, аналізу та інтерпретації інформації. Таким інструментом управління є контролінг. Він координує, інтегрує та спрямовує підприємство на досягнення поставлених цілей. Але ефективність досягнення поставлених цілей залежить від правильного розуміння сутності і концепції системи контролінгу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теорії та практики контролінгу зробили зарубіжні та вітчизняні вчені, зокрема: Ю. Вебер, А. Дайле, Х.-Ю. Кюппер, Е. Майер, Р. Манн, Т. Рейхман, Д. Хан, П. Хорват,

У. Шеффер, А. Шмидт, Д. Шнайдер, Х.-Й. Фольмут, Н. Г. Данилочкіна, В. Б. Івашкевич, А. М. Карминський, С. Г. Фалько, М. С. Пушкар, С. Н. Петренко, М. В. Тарасюк, О.О. Терещеко та інші. Водночас ряд принципових питань розвитку теорії контролінгу, зокрема тих, що стосуються розуміння концепції контролінгу, потребують уточнення.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає у вивченні історичних етапів розвитку концепції контролінгу в контексті змін вимог до системи менеджменту та аналізі її сучасного стану.

Виклад основного матеріалу дослідження. Одним з новітніх напрямів у розвитку теорії і практики обліку, контролю та аналізу господарської діяльності підприємств є контролінг. Про нього багато говорять і пишуть, активно займаються розробкою та впровадженням. Питання контролінгу не

обходять увагою жодна монографія, жоден практичний посібник з управління підприємством, контролю його діяльності або обліку витрат. Багато фахівців схиляються до того, що сучасний бізнес не може обійтися без системи контролінгу. Подібно до сучасного навігаційного устаткування корабля він надійніше орієнтує підприємство в бурхливому морі ринкових відносин, ніж колишні системи планування та обліку, які в кращому випадку виконували роль звичайного компаса.

Система контролінгу проявляє себе як багатогранне економічне явище, складне за своєю внутрішньою структурою. Внаслідок цього досить важко підібрати однозначне та одночасно універсальне визначення даного поняття.

У сучасній теорії і практиці управління допускається досить широке трактування терміна “контролінг”. Визначення контролінгу коливаються: від тотожності “контролінг = німецький (європейський) варіант управлінського обліку” до визнання контролінгу філософією менеджменту. У найбільш загальному вигляді можна сказати, що контролінг є концепцією “інформації і системного управління” [9, с. 7].

Помилково було б ототожнювати контролінг з процесом контролю, який, по суті, є гомогенною функцією управління, що спрямована на виявлення і аналіз відхилень фактичної діяльності від планової або нормативної. До того ж, саме слово “контролінг” походить від англійського “to control” і означає у першу чергу “управляти”, “регулювати” і лише потім “контролювати”. Контролінг є підсистемою управління для вирішення ширшого, ніж контроль, спектра внутрішньофірмових завдань.

При розгляді у функціональному аспекті можна відзначити, що досліджувана система містить всі ланки ланцюга управління: облік, аналіз, планування, нормування, специфіка яких визначається конкретними проблемами конкретного підприємства.

Узагальнюючи думки авторів багаточисельних робіт у досліджуваній галузі [1, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 12], можна виділити чотири найбільш важливі стадії розвитку концепції контролінгу, в основі якої – зростання ролі бухгалтера-економіста в управлінській діяльності фірми: 1) до 30-тих років ХХ століття; 2) середина 30 – 50-х років ХХ століття; 3) з 1950-х по 1980-ті рр. ХХ століття; 4) з 80-х років ХХ століття по теперішній час.

Першою спробою вирішувати завдання управління за допомогою ідей контролінгу вважають введення у XV ст. при дворі англійського короля посади “countrollour”, до обов’язків якого входили відображення і контроль грошових потоків [13, с. 108].

Контролінг як система підтримки управлінських рішень був вперше запроваджений на підприємствах США: у 1892 р. компанія “General Electric Company” – перша з індустріальних підприємств вводить посаду контролера. Більшість зарубіжних фахівців сходиться на думці, що основною причиною появи контролінгу як нового явища на підприємстві стало перш за все бурхливе

промислове зростання в США у кінці ХІХ – на початку ХХ століть. На цьому етапі розвитку контролінг розглядався в “історично-бухгалтерському” аспекті, основне його призначення вбачали у веденні управлінського обліку та ревізії господарських операцій, що вже відбулись, а контролер був, по суті, головним бухгалтером.

Другий етап припадає на середину 30-50-х років. “Велика депресія” 1929-1933 рр. виявила основні проблеми у сфері управління підприємствами. Менеджери зрозуміли: в умовах кризи більше шансів вижити мають підприємства, що використовують передові і перспективні методи управління. Починається інтенсивне впровадження принципів та ідей контролінгу на підприємствах різних сфер економіки, поступово приходить розуміння, що таке впровадження є об’єктивною необхідністю. У цей період з’явилася перша професійна організація контролерів - Інститут Контролерів Америки (1931 р.), був заснований журнал “Контролер” (1934 р.), створений науково-дослідний інститут у сфері контролінгу (1944 р.). За класифікацією Інституту Контролерів Америки до завдань контролінгу відносилися: планування, складання звітів для зовнішніх і внутрішніх споживачів, консультування, розробка податкової політики підприємства, забезпечення збереження майна підприємства [13, с. 110].

З середини 1950-х років ідеї контролінгу з США починають активно проникати в деякі європейські країни, і особливо до Німеччини. Розвиток контролінгу там та інших європейських країнах бере свій початок з американських дочірніх підприємств. У результаті сформувалася європейська модель контролінгу з центром розвитку в Німеччині. Таким чином, на сьогодні виділяють дві школи контролінгу, залежно від центру-країни розвитку, а саме: американську та німецьку. В роботі “Контролінг в бізнесі” колектив авторів висловлює таку думку: “Розходження стосуються в основному розуміння двох крайніх ситуацій: прагматизму і ступеня удосконалювання системи відповідно до менталітету користувачів. Так, у Німеччині переважає тенденція академічності контролінгу, прагнення створити спочатку теоретично цілісну систему, а потім братися за вирішення конкретних задач. У США і деяких європейських країнах переважає прагматичний підхід: тут контролінг тісніше зв’язаний з менеджментом, більш орієнтований на вимоги ринку і потреби клієнтів” [6, с. 12].

Період з 1950-х по 1970-ті рр. (3-й етап) був ознаменований активним розвитком ідей контролінгу в Німеччині і прагненням підвести під нього строгу теоретичну базу. Такий активний розвиток контролінгу пов’язують перш за все з характерним для того часу процесом децентралізації управління на великих підприємствах. У результаті на підприємствах формувалися центри відповідальності, які були, по суті, відособленими в плані обліку, планування та управління підрозділами підприємства. Необхідність координації діяльності цих відособлених центрів відповідальності і обумовила потребу впровадження контролінгу на великих підприємствах. Поступово потреба в нових

розробках і кваліфікованих фахівцях у галузі контролінгу зростала, що зумовило появу в Німеччині нових наукових і освітніх установ, які зробили вагомий внесок у розвиток ідей і концепцій контролінгу [13].

Протягом 50-70-х років роль контролера незмінно зростала і до початку 80-х років включала вже функції менеджера-навігатора, які об'єднали в собі не тільки специфічну систему обліку на основі "директ-коста" і елементів "стандарт-коста", але й складну систему аналізу та прогнозування. За цей період часу контролінг сформувався як концепція раціонального управління прибутком.

Протягом цього часу під впливом робіт Г. Гесса, Дж. Кларка в США, К. Руммеля, М. Кнопеля і ін. у ФРН [11] активно розвивалися нові системи управлінського обліку, зокрема "директ-кост" (у США цей метод ще називають методом скороченої собівартості, а в Європі, зокрема у Франції, – маржиальною бухгалтерією), що стало основою для формування обліково-інформаційної бази контролінгу.

Істотним моментом у розвитку теорії виробничого обліку і, відповідно, контролінгу стало чітке обґрунтування Ч. Хорнгреном і Р. Ентоні принципу "різної собівартості для різних випадків" [14, 15], оскільки було зафіксовано, що компанії під час проведення розрахунків використовують дані про собівартість, згруповані за трьома напрямками для цілей планування, встановлення цін та інших управлінських рішень.

У 1900-1950 роках в розвинених країнах з ринковою економікою (США, ФРН, Японія і Франція) була розроблена і впроваджена організаційна система бухгалтерського обліку, пов'язана з поділом фінансової й управлінської бухгалтерії. У 1975 році ці ж країни почали розробку стратегічної системи обліку, інтегрованої з маркетингом та визначенням результатів підприємства за географічними сегментами, групами населення і за іншими параметрами, а найголовніше, з визначенням фінансового стану фірми на перспективу [11, с. 5].

У 1967 році вийшла в світ книга А. Дайле "Управління прибутком", в якій контролінг розглядається як ефективний інструмент управління прибутком. А в 1971 році А. Дайле заснував Академію контролінга (Controller Akademie) в Мюнхені.

У тому ж 1971 році Е. Майер спільно з бухгалтерами-практиками створив в Кельні організацію "Економічне співробітництво в галузі науки і практики впровадження контролінга і прийняття управлінських рішень" (у німецькій аббревіатурі "AWW Köln 1971") з метою обміну досвідом і розвитку контролінга як концепції внутріфірмового управління.

У 1974 році А. Дайле заснував Міжнародну асоціацію контролерів (International Association of Controllers, ICV), метою якої є розробка загальних принципів і методології контролінгу, вирішення проблем організації діяльності відповідних служб на фірмах, обмін досвідом роботи і надання членам асоціації професійної підтримки. Регіональні групи асоціації, які представлені не лише в Німеччині, але

й в Австрії, Швейцарії, Польщі, Сербії та інших країнах Центральної та Східної Німеччини, налічують на даний час більше 6500 членів і регулярно проводять заходи, спрямовані на досягнення цілей даної організації. Щорічно з 1974 року ICV проводить Конгрес контролерів, у якому можуть брати участь усі бажаючі. ICV видає регулярний журнал "Controller Magazin", на сторінках якого спеціалісти підприємств різних галузей інформують про свої досягнення, розробки та проблеми. У 1995 році за ініціативою ICV в Швейцарії було створено Міжнародну групу контролінгу (International Group of Controlling, IGC), яка виконує подібні завдання.

Сучасний етап розвитку контролінгу (4-й етап - 80-ті роки ХХ ст. - по теперішній час) характеризується появою нових концепцій. До них належать: концепція стратегічної навігації, концепція оптимізації всіх зацікавлених осіб, концепція "нового" контролінгу.

Концепція стратегічної навігації характеризується створенням концепції комплексного бачення бізнесу з врахуванням довгострокового виживання, акцент на стратегічні фактори бізнесу – стратегічний контролінг. Контролінг розглядається як інформаційно-аналітична підтримка стратегічного менеджменту, до його завдань відносять підготовку інформації і консультування під час вирішення задач стратегічного планування, контролю та аналізу, створення інструментів для числового вимірювання стратегічних намірів і потенціалів. При цьому завдання оперативного контролінгу автоматизовані.

Концепція оптимізації всіх зацікавлених осіб (менеджерів, власників, робітників, постачальників, покупців і т.д.), збалансованість інтересів організації з інтересами найбільш впливових інститутів, орієнтир на зовнішніх клієнтів – це основне завдання контролінгу.

У межах концепції "нового" контролінгу основним його завданням виступає сприяння менеджерам в процесі самоуправління, а контролер є консультантом і постачальником релевантної інформації для ефективного виконання управлінських функцій.

У 2012 році Міжнародна асоціація контролінгу (ICV, Німеччина) та Міжнародна група контролінгу (IGV, Швейцарія) сумісно розробили та опублікували Базові положення контролінгу [2], де викладено трактування сучасного розуміння контролінгу, а також ролі контролерів.

Цілком логічним (враховуючи, що засновником ICV є А. Дайле) є те, що в якості вихідної точки розуміння контролінгу взято трактування цього явища А. Дайле. Автори Базових положень справедливо зазначають, що з моменту першопочаткового викладення А. Дайле центральної ідеї контролінг отримав широке розповсюдження на практиці, а також набув певних змін. Зміни в сучасному контролінгу стосуються розширення діапазону завдань (стратегія, ризик, стійкість), орієнтації на майбутнє (наприклад, попередня діагностика) та ролі контролера (робота на упередження, поділ відповідальності).

Контролінг як вид діяльності реалізується не тільки контролером. Контролінгу не буває без менеджера. Контролери реалізують основну частину підтримки менеджера. Контролінг реалізується у співробітництві менеджерів контролерів (як описано в “класичній моделі” А. Дайле) (рис. 1).



Рис. 1. Модель контролінгу по А. Дайле [2]

Як правило, підтримка контролерами менеджерів охоплює усі управлінські завдання менеджерів, які мають економічні наслідки. Але контролери не обмежуються роботою лише з цифровими даними. Поле їх діяльності поруч з питаннями стратегії, організації, культури управління включає проблеми мотивації та стимулювання праці. За останні роки діапазон підтримки менеджера з боку контролера значно розширився. Контролер, що надає таку підтримку, все більше набуває рис його “бізнес-партнера” (рис. 3).

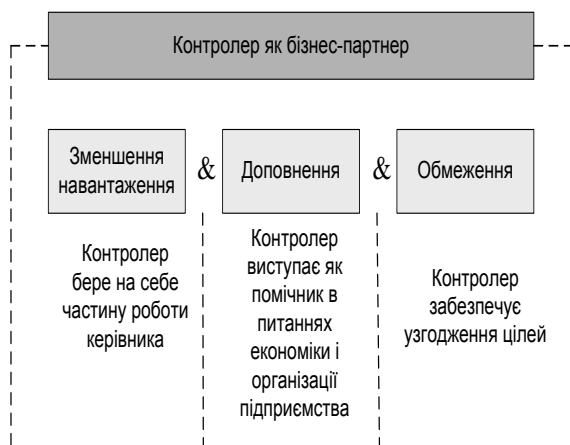


Рис. 2. Підтримка менеджера з боку контролера по Ю. Веберу / У. Шефферу [2]

З точки зору бізнес-партнерства співробітництво менеджера і контролера повинно бути на рівних. І хоча напрям діяльності задає менеджер, сьогодні контролер також несе відповідальність за досягнення цілей підприємства. Отож роль контролера як бізнес-партнера менеджера полягає в доповненні дій останнього. Це відноситься як до щоденних обов’язків, так і до принципово нових сфер діяльності, наприклад орієнтація на управління вартістю чи стійкістю функціонування

підприємства. З одного боку, все більше значення надається здатності контролера поєднувати активну участь в управлінському процесі з внесенням власних ідей, а з іншого боку, виконувати функцію наглядача інтересів підприємства і критично налаштованого партнера. Контролери мають “всидіти на двох стільцях”.

Важливе завдання контролера – забезпечити економічну прозорість (прозорість стратегії, результатів, фінансів і процесів) і тим самим сприяти підвищенню рентабельності підприємств. При цьому контролери повинні не просто довести цифрові дані до відома менеджерів, але й переконатися, що дані будуть правильно сприйняті та застосовані за призначенням. Тобто вони відповідальні за надання, якість і трактування економічних даних підприємства.

Контролери роблять суттєвий внесок у забезпечення раціонального управління підприємством. Вони супроводжують управлінський процес пошуку цілі, планування, управління таким чином, щоб особа, уповноважена приймати рішення, могла діяти цілеспрямовано. При поточному плануванні контролер має вирішити два завдання: 1) управління процесом планування (від опису ходу процесу планування і до документального оформлення його результатів), 2) участь у процесі планування з точки зору його змісту. При цьому особливі складності полягають в узгодженні різноманітних задіяних підрозділів та їх керівників, а з іншого боку, в узгодженні рівнів планування між собою – починаючи зі стратегічного, середньострокового та інвестиційного планування і до бюджетування. Контрольна функція контролерів включає різноманітні завдання, починаючи з інформування менеджерів про наявність відхилень і закінчуючи розробленням заходів щодо їх усунення.

Контролери відповідають за адекватний підбір і взаємодію всіх інструментів управління підприємством та їх подальший розвиток. Зокрема, контролери організовують загальну для всього підприємства орієнтовану на майбутнє систему звітності. Мова йде про складну з аналітичної точки зору управлінську задачу, для реалізації якої у керівника, як правило, не вистачає часу та професійної компетентності.

Найбільш складною зі всіх сфер підтримки контролером менеджера є орієнтація діяльності на майбутнє. Важливо розуміння того, що потрібно зробити у майбутньому не тільки під час планування, але й під час здійснення контролю. Майбутнє дуже мінливе і непевне.

На початку 90-х років, ознайомившись із поняттям “контролінг”, вчені Росії, а згодом і України почали роботу щодо вивчення суті даного явища. До кінця 90-х років XX ст. публікації науковців країн колишнього СРСР на дану тему являли собою тези доповідей і наукові статті. У 1997 році вийшов переклад монографії Д. Хана “Планування і контроль: концепція контролінгу” [13], яка поклала початок низці робіт на тему. Цей термін почав появлятися в літературних джерелах, присвячених управлінському обліку, менеджменту. Слід

зазначити, що в Україні, як і у Росії, контролінг сприймається переважно як сукупність інструментів управління підприємствами (організаціями) різних галузей і напрямів, тобто має прикладний характер. У сфері теоретичних досліджень науковці частіше спираються на визначення контролінгу, сформульовані німецькою школою.

Авторський колектив на чолі з А. М. Кармінським стверджує, що еволюцію поглядів на контролінг можна подати таким чином (табл. 1).

Таблиця 1

Розуміння сутності контролінгу в Росії*

Роки	Розуміння контролінгу
1991-1995	Облік витрат по видах, місцях виникнення
1996-1997	Облік витрат результатів по місцях виникнення, продуктах, послугах
1998-2000	Планування, бюджетування, управління витратами, звітність
З 2000 р. по т.ч.	Постачальник та інтерпретатор інформації для керівництва, координатор оперативної діяльності

*Таблицю складено на основі [6, с. 13]

Слід відмітити, що розвиток сучасних концепцій контролінгу не відмінняє функцій управлінського обліку, аналізу та контролю, покладених на службу контролінгу. Внаслідок розвитку інформаційних технологій система оперативного контролінгу стала більш ефективною і менш трудомісткою, через це зріс акцент контролінгової діяльності на планування і контроль виконання стратегічних цілей, тобто посилюється роль стратегічного контролінгу, зростає відповідальність контролера за досягнення цілей, контролер стає “бізнес-партнером” менеджера.

Спираючись на дослідження сучасної економіки та становища в ній підприємства, а також на проведений вище аналіз еволюції концепції контролінгу, можна виділити причини появи і трансформації контролінгу таким чином: 1) глобалізація та інтернаціоналізація економіки, які супроводжуються зростанням конкуренції і збільшенням масштабів виробництва; 2) стохастичність внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування підприємства, що викликає потребу у створенні більш ефективних механізмів управління, які дозволяють швидко реагувати на зміни і дозволятимуть створення та підтримання конкурентоздатних переваг організації в довгостроковій перспективі; 3) ускладнення завдань управління, що потребує наявності адекватної системи інформаційного забезпечення для прийняття рішень; 4) збільшення обсягів інформації та ускладнення її предметного змісту.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. З огляду на проведене дослідження концепцію контролінгу слід розглядати як динамічну категорію, що розвивається під впливом накопичення досвіду роботи в управлінській сфері та зміни факторів зовнішнього середовища. Використання такого підходу в основному

притаманне російським науковцям. У вітчизняній практиці він також буде актуальним, оскільки етапи розвитку контролінгу є досить подібними.

ЛІТЕРАТУРА

1. Deyhle A. Controller – Handbuch. Band 2. Controlling und Controller bis Hauslexicon. - Gauting b. Mu:nchen. – management servise verlag, 1990. – 213 s.
2. Gänßlen S. Perspective of the International Controller Association (ICV) and the International Group of Controlling (IGC) / S. Gänßlen, H. Losbichler, R. Niedermayr, L. Rieder, U.Schäffer J. Weber, 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.igc-controlling.org/fileadmin/pdf/grundsatz_position_e.pdf.
3. Weber Peter W. Einführung in das Controlling. Aufl. Stuttgart, 1990. – 276 s.
4. Анискин Ю. П. Планирование и контроллинг: учебник по специальности “Менеджмент организации” / Ю. П. Анискин, А. М. Павлова. – [2-е изд.]. – М. : Омега-Л, 2005. – 280 с.
5. Бородушко И. В. Стратегическое планирование и контроллинг / И. В. Бородушко, Э. К. Васильева. – СПб. : Питер, 2006. – 192 с.
6. Контроллинг / А. М. Карминский, С. Г. Фалько, А. А. Жевага, Н. Ю. Иванова. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 256 с.
7. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Novvath @ Partners; [пер. с нем.]. – [2-е изд.]. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с.
8. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер. – М. : Финансы и статистика, 1992. - 96 с.
9. Манн Р. Контроллинг для начинающих / Р. Манн, Э. Майер. – М. : Финансы и статистика, 1992. – 208 с.
10. Салимова Т. А. Интеграция концепций контроллинга и всеобщего управления качеством в целях повышения эффективности управления предприятием / Салимова Т. А., Родина Е. Е. – М. : Контроллинг, 2008. – №2 (26). – С. 30-37.
11. Ткач В. И. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, М. В. Ткач. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 160 с.
12. Фалько С. Г. Контроллинг для руководителей и специалистов / Фалько С. Г. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 272 с.
13. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
14. Хорнгрен Ч. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
15. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис; [пер. с англ.; ред. и предисл. А. М. Петрачкова]. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 560 с.

REFERENCES

1. Deyhle A. (1990), Controller - Handbuch. Band 2.
2. Controlling und Controller bis Hauslexicon. – Gauting b. Mu:nchen. - management servise verlag, 213 s.
2. Gänßlen S. (2012), Perspective of the International Controller Association (ICV) and the International Group of Controlling (IGC) / S. Gänßlen, H. Losbichler, R. Niedermayr, L. Rieder, U.Schäffer J. Weber, available at : https://www.igc-controlling.org/fileadmin/pdf/grundsatz_position_e.pdf
3. Weber Peter W. (1990), Einführung in das Controlling. Aufl. Stuttgart, 276 s.
4. Aniskin, Yu. P. and Pavlova, A. M. (2005), Planirovanie i kontrolling: uchebnik po special'nosti "Menedzhment organ", 2-e izd., Omega-L, M., 280 s.
5. Borodushko, I. V. and Vasil'eva, E. K. (2006), Strategicheskoe planirovanie i kontrolling, Piter, SPb., 192 s.
6. Karminskij, A. M. Fal'ko, S. G. Zhevaga, A. A. and Ivanova, N. Yu. (2006), Kontrolling, Finansy i statistika, M., 256 s.
7. Konceptiya kontrollinga: Upravlencheskij uchet. Sistema otchetnosti. Byudzhetrovanie / Horvath @ Partners; 2 nd ed (2006), Al'pina Biznes Buks, M., 269 s.
8. Majer E. (1992), Kontrolling kak sistema myshleniya i upravleniya, Finansy i statistika, M., 96 s.
9. Mann R. and Majer E. (1992), Kontrolling dlya nachinayushchih, Finansy i statistika, M., 208 s.
10. Salimova, T. A. and Rodina, E. E. (2008), Integraciya koncepcij kontrollinga i vseobshchego upravleniya kachestvom v celyah povysheniya effektivnosti upravleniya predpriyatiem, Kontrolling, M., №2 (26), s. 30-37.
11. Tkach, V. I. and Tkach, M. V. (1991), Mezhdunarodnaya sistema ucheta i otchetnosti, Finansy i statistika, M., 160 s.
12. Fal'ko, S. G. (2008), Kontrolling dlya rukovoditelej i specialistov, Finansy i statistika, M., 272 s.
13. Han D. (1997), Planirovanie i kontrol': koncepciya kontrollinga, Finansy i statistika, M., 800 s.
14. Horngren Ch. and Foster Dzh. (2000), Buhgalterskij uchet: upravlencheskij aspekt, Finansy i statistika, M., 416 s.
15. Entoni R. and Ris Dzh. (1993), Uchet: situacii i primery, red. i predisl. A. M. Petrachkova, Finansy i statistika, M., 560 s.