

*М. М. Бердар,
к. е. н., доцент, доцент кафедри підприємництва,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ*

КОНТРОЛІНГ ЯК СУЧАСНА КОНЦЕПЦІЯ УПРАВЛІННЯ ПРОМИСЛОВИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

*М. Berdar,
Ph.D., Associate Professor of Entrepreneurship Taras Shevchenko National University Kyiv, Ukraine*

CONTROLLING AS MODERN CONCEPTION OF MANAGEMENT INDUSTRIAL ENTERPRISE

У статті досліджено питання сутності, методології та організації контролінгу. Проведено аналіз різних підходів до інструментарію і методів контролінгу. Охарактеризовано порівняльну характеристику оперативного і стратегічного контролінгу. Запропоновано методичний і практичний інструментарій до розробки та впровадження системи контролінгу на виробничих підприємствах. Обґрунтовано необхідності використання концепцій контролінгу у системі управління вітчизняних промислових підприємств.

The investigational the question of essence, methodology and organization of controlling. The analysis of different approaches to controlling tools and methods. Described comparative characteristics of operational and strategic controlling. Methodical and practical tools to develop and implement a system for controlling manufacturing plants. Substantiates the need for controlling concepts in the management of domestic enterprises.

Ключові слова: контролінг, концепція, функції та методи управління, стратегія, управлінські процеси.

Key words: controlling, conception, functions and management methods, strategy management processes.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сьогодні в Україні надзвичайно актуальними залишаються питання ефективного управління та забезпечення стійкого розвитку підприємств всіх форм власності. Основною умовою для виживання підприємства у складних умовах ринку є вміння застосувати необхідний інструмент для оптимізації Фінансового результату через максимізацію прибутку, зростання вартості підприємства і цінності капіталу підприємства за гаран-

тованої ліквідності. Концепція контролінгу визначається як сукупність економічних цілей, завдань, інструментів, суб'єктів і організаційних структур підприємства. Контролінг як сучасна концепція ефективного управління промисловим підприємством здатний забезпечити своєчасне інформаційне забезпечення процесів планування, аналізу та контролю (моніторингу) витрат на підприємстві, а також регулювання діяльності підприємства в цілому, його функціональних підрозділів та

здійснення програми заходів та проектів на всіх рівнях управління, в контексті масштабної модернізації виробництва.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Проблемою теоретичної розробки і практичного впровадження системи контролінгу на підприємствах займалися вітчизняні вчені: С.Ю. Альошин, С.В. Ананькіна, Ю.П. Анискин, Т.А. Говорушко, А.С. Загорова, С.В. Івахненко, Н.В. Кузьминчук, В.І. Одноволик, О.А. Островська, М.С. Пушкар, Г.А. Семенов, Н.Є. Скоробогатова, Я.О. Терещенко та ін. Проаналізовано також публікації таких західних вчених-економістів, як А. Дайле, Р. Манн, Т. Райхман, Х.Й. Фольмут, Д. Хан та ін.

Разом з тим, незважаючи на численні публікації з проблематики контролінгу, залишається недостатньо дослідженим питання щодо визначення необхідності його застосування на вітчизняних підприємствах.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження сучасних підходів до поняття контролінгу, визначення його ролі й значення в системі управління промисловим підприємством, розробка методичних рекомендацій щодо підвищення ефективності діяльності промислового підприємства через впровадження системи контролінгу. Обґрунтування необхідності використання концепцій контролінгу у системі управління вітчизняних промислових підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Сьогодні дослідження цієї теми проводиться активно і втілюється у діяльність підприємств в усьому світі. Слід відмітити, що частина дослідників порівнюють значення контролінгу з управлінським обліком, інші — вважають його появу інноваційним, але тісно пов'язаним з управлінським і фінансовим обліком, та направленим на аналіз подій майбутнього [5, с. 82].

На сьогоднішній день у літературі відсутнє однозначне трактування терміна "контролінг" та його методів. Так, А. Дайте [2] визначає контролінг як концепцію управління підприємством, орієнтовану на систему обліку та інформаційну систему підприємства. Р. Манн і Е. Майер [13] називають контролінг системою управління прибутком підприємства. Слід зазначити, що європейська (німецька) облікова школа широко використовує поняття "контролінг" для визначення системи планування та контролю при управлінні підприємством, а американська школа для подібних завдань визначення обліку користується поняттям "управлінський облік". Разом з тим методології управлінського обліку широко використовуються як інструменти [23] при впровадженні систем контролінгу на підприємства [14].

З виникненням контролінгу на початку ХХ ст. у США [6, с. 18] та його подальшим активним впровадженням у європейських країнах із ринковою економікою з'явилися публікації, в яких започатковано дослідження змісту контролінгу. Відмінності в тлумаченні концепцій представниками провідних — американської й німецької — наукових шкіл стосуються здебільшого розуміння призначення системи контролінгу відповідно до менталітету користувачів. Якщо у США переважає прагматичний підхід, коли контролінг розглядається в прикладному аспекті (більше пов'язаний із менеджментом, орієнтований на вимоги ринку та потреби клієнтів), то в Німеччині в 1970-х роках бурхливого розвитку набула теоретична концепція контролінгу, націлена на створення теоретично цілісної системи для розв'язання конкретних аналітичних завдань. Відмітимо, що поряд з німецькою та американською моделями контролінгу виділяють і японську, головною рисою якої є завоювання ринкових сегментів завдяки розробці та

впровадженню нових видів товарів (так звана "інноваційна хвиля") [3].

Однією з перших ґрунтовних наукових праць із філософії й концепції контролінгу треба визнати монографію Е. Майєра, професора контролінгу та обліку Спеціальної вищої школи м. Кельна [12]. Результати дослідження систем планування й контролю, спочатку з точки зору теорії, а потім господарської практики, наведено в праці Д. Хана [24]. Філософію, концепцію та методологію контролінгу в різноманітних сферах діяльності (суспільного управління, охорони здоров'я, торговельній, страховій, банківській, неприбутковій тощо) викладено П. Хорватом і Р. Гляйхом [5]. На перетині ХХ і ХХІ століть у зв'язку з роздержавленням та розвитком ринкових відносин ідеї й методології контролінгу поширилися й на пострадянському просторі, зокрема в Росії. Як філософію та спосіб мислення, а також орієнтовану на досягнення цілей інтегровану систему інформаційно-аналітичної й методичної підтримки керівників контролінг розглядає С.Г. Фалько [22, с. 6]. У перших спільних публікаціях О.М. Кармінського та С.Г. Фалька [8] розглянуто методичний і практичний інструментарій, подальші дослідження авторів, окрім того, спрямовані на вивчення теоретичних аспектів та виокремлення у визначенні контролінгу філософської, функціональної, організаційної й наукової складової [9, с. 8].

Як інструмент управління підприємством контролінг розглядають О.О. Ананькіна, С.В. Данілочкін, Н.Г. Данілочкіна та ін. [10]. Визначення місця планування в діях контролінгових служб, ролі контролінгу в передбаченні комерційної ситуації, а також філософії контролінгу в превентивній діяльності з вивчення поточних і перспективних шансів підприємства містяться в праці Ю.П. Аніскіна, А.М. Павлової [1]. Одними з перших українських науковців, котрі дослідили сучасну концепцію управління бізнесом підприємства з акцентом на проблемах оперативного контролінгу, стали Л.А. Сухарева та С.Н. Петренко [21]. Вони дійшли інноваційного на той час висновку, що "контролінгова інформація прямого відношення до системи рахунків бухгалтерського обліку... не має" [21, с. 4]. Управлінську інформацію науковці розуміють як фінансову інформацію, опрацьовану та сформовану з метою управління, доповнену даними нефінансового характеру [21, с. 9]. Подальшого розвитку теоретичні й практичні аспекти контролінгу набули в працях М.С. Пушкаря [16; 17]. Ним визначено превентивний аспект контролінгу, метою якого є "діагностування фактичного техніко-економічного і фінансового стану, порівняння його з прогнозованим, виявлення тенденцій і закономірностей розвитку економіки підприємств відповідно до головної мети, попередження негативного впливу внутрішніх та зовнішніх факторів на фінансовий результат і положення на ринку" [16, с. 32].

Контролінг [15, с. 105] має бути інформаційним супутником менеджменту вищого ієрархічного рівня в розв'язанні завдань фінансового управління, котре з моменту створення підприємства визначається нами як антикризове й превентивне. Іншими словами, контролінг виконує функції постачальника та інтерпретатора інформації для керівництва, а також координатора оперативної діяльності підприємства. Метою контролінгу вважаємо отримання даних, їх оброблення й трансформування в інформацію для управління та прийняття рішень щодо запобігання розвиткові кризових явищ і забезпечення стійкого функціонування в майбутньому. Погоджуємося з М.С. Пушкарем, що запровадження контролінгу на вітчизняних підприємствах є одним із елементів інноваційної політики з удосконалення управління діяльності [16, с. 10]. На думку авторів, контролінг — це інтегрована система управління підприємством, яка через інформаційно-аналітичну підтримку процесів прийняття та реалізації управлінських рішень забезпечує ефективне функціонування підприємства в довго-

строковій перспективі та досягнення поставлених цілей на різних ієрархічних рівнях (стратегічному, оперативному) [11, с. 22]. Враховуючи динамізм ринкового середовища, підвищилися вимоги й до самого процесу управління. Контролінг, виступаючи своєрідним механізмом саморегулювання на підприємстві, не замінює одну з функцій менеджменту — управління, а лише доповнює її, тобто визначає, як і коли необхідно планувати [2, с. 7].

Аналізуючи наведені трактування категорії "контролінг", можна зазначити, що основне призначення контролінгу — це управління, проте кожен з науковців акцентує увагу на окремому аспекті: фінансово-економічний стан підприємства, витрати, прибуток тощо.

У нашому розумінні найбільш ґрунтовним визначенням контролінгу як сучасної концепції управління, метою якої є координація систем планування, контролю та інформаційного забезпечення для збільшення вартості компанії. Тому, що основним інтересом власника компанії є збільшення її вартості, а витрати, прибуток, фінансово-економічні показники — лише інструменти для вирішення даного завдання.

Відповідно до міжнародної практики, методичними рекомендаціями щодо організації та реалізації контролінгу на підприємствах виступають [18, с. 170]:

- система оціночних та порівняльних показників діяльності;
- система обліку та управління витратами;
- система планування операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, бюджетування;
- система управлінської звітності.

Виходячи з сучасної концепції контролінгу, виділяють наступні специфічні функції контролінгу [24, с. 170]:

- попереднє планування цілей та засобів;
- розробка варіантів вирішення, зокрема, аналіз альтернатив, передумов та наслідків управлінських рішень;
- облік та інтерпретація даних контролю (наприклад, у формі відхилень від бюджету, сигналів раннього повідомлення тощо);
- впровадження результатів, отриманих в процесі контролю, у наступний процес планування (наприклад, форми пропозицій щодо корегування напрямку розвитку підприємства).

Для прийняття ефективних управлінських рішень потрібно систематизувати значний обсяг інформації з обліку, контролю та аналізу. Завдання контролінгу відповідно полягає у тому, що шляхом підготовки та надання необхідної управлінської інформації орієнтувати керівництво на прийняття оптимальних рішень і необхідних дій. Саме контролінг як процес здатний поєднати функції обліку, контролю і аналізу для здійснення ефективного управління економічною інформацією підприємства. Отже, головна функція контролінгу — підтримка та координація управлінських дій керівництва.

Для того, щоб зрозуміти місце контролінгу в системі управління, важливо врахувати, що підприємство має за мету формування й організацію всього виробничо-господарського і фінансово-економічного процесу, а також координацію і регулювання різних елементів такої системи. Сутність системи управління підприємством полягає у визначенні її політики на тривалу перспективу, координації підрозділів і служб, стратегічній політиці персоналу, вирішенні основних завдань ведення бізнесу. При цьому окремі стадії управлінського процесу являють собою логічні зв'язки й утворюють комплекс постійно повторюваного управлінського циклу, для якого характерні прямий і зворотний зв'язки. Серед фахівців, що займаються проблемами контролінгу, немає єдиної думки також відносно функцій контролінгу. В основному ці погляди розглядають лише

три основні функції контролінгу — управлінську, контрольну та інформаційну. Окремі спеціалісти вважають за доцільне виділяти планову, контрольну, регулюючу та інформаційну функції. Разом з цим, функції контролінгу більш ширші ніж наведені; і з точки зору контролінгу як процесу, здатного поєднати функції обліку, контролю і аналізу для здійснення ефективного управління економічною інформацією підприємства. В межах управління стійким розвитком промислового підприємства контролінг виконує наступні функції: методичну (пов'язану з розробкою системи показників оцінки діяльності підприємства, методологією планування і обліку, з участю в розробці облікової політики, з формуванням управлінської звітності); функцію планування (бюджетування), яка використовується як база при визначенні основних стратегічних завдань у діяльності підприємства. Метою цієї функції є обробка інформації для складання і координації планів і бюджетів різного призначення; аналітичну (пов'язану з аналізом відхилень, виявленням причин, виробленням рекомендацій керівництву); комунікаційну (відповідає за підготовку та розподіл інформації залежно від її користувачів); контрольну (полягає в забезпеченні достовірності облікових даних за допомогою своєчасного моніторингу досягнутих показників, цілей і завдань); управлінську функцію (полягає в забезпеченні керівництва інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень, в виробленні альтернативних варіантів управлінських рішень, кожен із яких розраховується і обґрунтовується, при цьому підвищуючи ефективність управління за рахунок ухвалення саме оптимального з них).

Виходячи з сучасної концепції контролінгу реалізація функцій контролінгу пов'язана з використанням його методів (інструментів). Для забезпечення поставлених цілей управління стійким розвитком на відповідних ієрархічних рівнях доцільно використовувати такі методи контролінгу: стратегічний рівень — SWOT-аналіз, PEST-аналіз, функціонально-вартісний аналіз, аналіз конкурентних переваг, портфельний аналіз, аналіз стратегічного позиціонування, аналіз сценаріїв; оперативний рівень — GAP-аналіз, портфоліо-аналіз, система збалансованих показників, бюджетування, ABC-аналіз та ін.

Функції та методи є невід'ємною складовою методичного інструментарію контролінгу, який, окрім названих елементів, містить функціональні підсистеми контролінгу (планування, облік, аналіз, контроль та інформаційне забезпечення), концепції (науковий базис) та принципи контролінгу (адаптивності, самоорганізації, цілеспрямованості, синергетичності, стратегічної орієнтації, економічності, випереджувальної дії, перспективності та ін.).

Контролінг як цілісна система (певний механізм), складається з двох важливих частин: стратегічного контролінгу та оперативного контролінгу. На практиці існує тісний взаємозв'язок оперативного та стратегічного контролінгу [19, с. 154].

Сутність стратегічного та оперативного контролінгу дуже лаконічно визначили Кармінський А.М., Оленев Н.І., Примак А.Г. та Фалько С.Г.:

— "Робити правильну справу" — стратегічний контролінг;

— "Робити справу правильно" — оперативний контролінг [8, с. 19].

Кожен з цих видів контролінгу має свої цілі, а також методи і інструменти для їх досягнення. Стратегічний контролінг повинен забезпечити виживання підприємства, відстежувати намічені цілі розвитку і досягнення довгострокової стійкої переваги перед конкурентами. Відповідно, об'єктами контролю є такі показники, як цілі, стратегії, сильні і слабкі сторони

фірми, шанси і ризики в бізнесі. Зокрема, інструментами стратегічного управління, які використовує стратегічний контролінг, є: "власне виробництво — постачання з боку"; аналіз конкуренції; логістика; "портфельний аналіз"; аналіз потенціалу; "стратегічні розриви"; розробка "сценаріїв". Оперативний контролінг орієнтований на короткострокові цілі і контролює такі основні економічні показники фірми, як рентабельність, ліквідність і продуктивність. Завдання, в основному, включають виробничий облік, оперативне планування і бюджетування, аналіз стандартів продуктивності і відношень, формування звітів, порівняння результатів з цілями, параметричний аналіз, формування звітів [4].

Загалом ефективність використання контролінгу залежить, насамперед, від реальної готовності підприємства до нього ще до початку самого впровадження.

Система контролінгу повинна бути адаптована до специфічних факторів підприємства, зокрема: оточуюче середовище (вимоги законодавства, політика, ринки постачання та збуту тощо) та внутрішнє середовище (виробнича програма, технологія виробництва продукту, розмір та організація підприємства, стиль керівництва, який виражається у задачах та інструментарії контролера тощо). Також слід відзначити, що при організації контролінгу задачі, пов'язані з обліком, формулюються залежно від того, яка концепція контролінгу (німецька чи американська) покладені в основу. За американською концепцією до контролінгу відносяться також задачі зовнішнього (фінансового) обліку. В центрі німецької концепції контролінгу стоїть внутрішній облік у різних формах: плановий, документальний, контрольний; фінансовий облік у сферу контролінгу не входить. Як свідчить практика діяльності сучасних підприємств [20], функції контролінгу виділяються в окремий підрозділ, оскільки не має сенсу дублювати функції звичайної бухгалтерії підприємства, а з іншого боку, ускладнювати та загроможувати процес управління підприємством. У межах контролінгу формуються не тільки фінансові показники, але й показники фактичної та прогнозованої оцінки економічних результатів діяльності підприємства в цілому та всіх його структур. На основі такої інформації можуть прийматися управлінські рішення стосовно найширшого кола проблем та напрямків: ціноутворення, нарощування чи скорочення виробничих потужностей, удосконалення процесів управління витратами, контроль виконання планів тощо. Завдання та відповідальність контролера сформульовані у місії контролера, розробленої Міжнародною групою контролінгу (International Group of Controlling) у 2002 р., відповідно до якої контролери: організують та супроводжують процес постановки цілей, планування та управління, несучи тим самим сумісну відповідальність за досягнення цілей; забезпечують прозорість результатів, фінансів, процесів та стратегій, сприяючи досягненню більш високої ефективності; координують підцілі та підплани у межах єдиного цілого та організують систему внутрішньо фірмової звітності; будують процес постановки цілей, планування та управління для орієнтації співробітників, приймаючих рішення, на цілі компанії; забезпечують збір необхідних даних та інформації; створюють та обслуговують контролінгові системи [7, с. 19].

На нашу думку, для створення ефективної роботи підприємств доцільно створювати службу контролінгу, яка б підпорядковувалася безпосередньо керівнику, або фінансовому директору підприємства і давала б поради вищому керівництву із специфічних проблемних ситуацій та розробляла проекти рішень, визначала напрями майбутнього розвитку підприємства.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження було узагальнено теоретичні й практичні результати досліджень зарубіжних і вітчизняних авторів, присвячених проблемі контролінгу, можна зробити висновок, що всі вони свідчать про необхідність розвитку контролінгу і його впровадження в діяльність вітчизняних підприємств. Запропоноване визначення контролінгу як сучасної концепції забезпечення ефективного управління, інструменти (функції та методи), що виконуються системою контролінгу, а також запропоновано рекомендації, які дозволять удосконалити систему контролінгу на промислових підприємствах.

Для забезпечення поставлених цілей в рамках контролінгу запропоновано виділяти стратегічний та оперативний контролінг. Стратегічний контролінг виконує функцію реалізації стратегії — від стратегічного планування до стратегічного управління. Основні завдання при цьому — координація стратегічного планування та контролю, а також надання інформації, вагомої для прийняття стратегічних рішень. Оперативний контролінг сприяє поточному плануванню, при цьому основна увага має приділятися короткостроковим трендам, інформації про які виражена у вигляді доходів та витрат. Уваги оперативного контролінгу зосереджена на внутрішньому середовищі підприємства (не на оточенні) та сконцентрована на поточній його господарській діяльності.

Таким чином, основне призначення контролінгу пов'язане з орієнтацією системи управління підприємством на досягнення поставлених цілей. Він є складною системою, економічна сутність якої полягає в динамічному процесі перетворення та інтеграції наявних інструментів в єдину систему одержання, опрацювання інформації для прийняття на його основі управлінських рішень, орієнтованих на досягнення всіх завдань, що стоять перед підприємством.

Література:

1. Анискин Ю.П. Планирование и контроллинг: учебник / Ю.П. Анискин, А.М. Павлова. — 3-е изд., стер. — М., 2007. — 280 с.
2. Говорушко Т.А. Теоретичні аспекти сутності контролінгу і різних його моделей / Т.А. Говорушко // Формування ринкових відносин в Україні. — 2011. — № 1. — С. 7—10.
3. Дайле А. Практика контроллинга. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 336 с.
4. Журавель Т.М. Контролінг як метод забезпечення конкурентних переваг на підприємстві [Електронний ресурс] / Т.М. Журавель, Я.О. Терещенко. — Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Fkd/2011_2/part1/18.pdf
5. Заговора А.С. Місце і роль контролінгу в ефективному управлінні підприємством / А.С. Заговора // Вісник СНАУ. — Вип. 5/1. — 2010. — С. 81—84.
6. Івахненко С.В. Фінансовий контролінг: методи та інформаційні технології: монографія / С.В. Івахненко, О.В. Мелих. — К.: Знання, 2009. — 319 с.
7. Концепция контроллинга: управленческий учет, система отчетности, бюджетирование / Horvath & Partners; пер. с нем. — 4-е изд. — М.: Альпина Паблишерз, 2009. — 269 с.
8. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. — 2-е изд. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 256 с.
9. Контроллинг: учебник / А.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Иванова; под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. — 2-е изд., дораб. — М.: Финансы и статистика: ИНФРА-М, 2009. — 336 с.

10. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др. // Под ред. Н.Г. Данилочкиной. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. — 279 с.

11. Кузьминчук Н.В., Альошин С.Ю. Прогнозування інноваційного розвитку промислових підприємств в контексті контролінгового забезпечення / Н.В. Кузьминчук С.Ю. Альошин // Економіка і регіон. — №6 (49). — 2014. — ПолтНТУ). — С. 21—27.

12. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер; под ред. С.А. Николаевой; пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 1993. — 96 с.

13. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих / Пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 1992. — 208 с.

14. Одноволик В.І. Контролінг — сучасна концепція забезпечення стабільного розвитку підприємства / В.І. Одноволик // Актуальні проблеми економіки. — 2009. — № 6. — С. 127—130.

15. Островська О.А. Інноваційний ресурс контролінгу в антикризовому управлінні фінансами підприємств / О.А. Островська // Фінанси України. — 2014. — № 3. — С. 100—113.

16. Пушкар М.С. Контролінг — інформаційна підсистема стратегічного менеджменту: монографія / М.С. Пушкар, Р.М. Пушкар. — Т.: Карт-бланш, 2004. — 370 с.

17. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку: монографія / М.С. Пушкар. — Т.: Карт-бланш, 2007. — 152 с.

18. Скоробогатова Н.Є. Особливості контролінгу в сучасних умовах господарювання [Електронний ресурс] / Н.Є. Скоробогатова, — 2015. — Режим доступу: ev.fmm.kpi.ua/article/view/45628

19. Семенов Г.А. Контролінг, як база обґрунтування й прийняття управлінських рішень / Г.А. Семенов, Н.В. Таран // Вісник економічної науки України. — 2010. — № 1. — С. 154—159.

20. Семенов А. Стратегическая модель развития на 3—5 лет позволяет вырваться из привычных рамок годового бюджета / А. Семенов // Материалы третьей ежегодной конференции "Корпоративное бюджетирование", Москва, 24—26 сентября 2014 г. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.cforussia.ru/stati/index.php?article=9465>

21. Сухарева Л.А. Контроллинг — основа управления бизнесом / Л.А. Сухарева, С.Н. Петренко. — К.: Эльга: Ника-Центр, 2002. — 208 с.

22. Фалько С. Г. Контроллинг: национальные особенности — российский и американский опыт / С.Г. Фалько, К.А. Рассел, Л.Ф. Левин // Контроллинг в России. — 2002. — № 1. — С. 5—8.

23. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга от А до Я / Пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 287 с.

24. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. / Под ред. и с предисл. А.А. Турчака, А.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. — М.: "Финансы и статистика", 1997. — 758 с.

References:

1. Anyskyn, Y.P. (2007), *Planirovanie i kontrolling* [Planning and controlling], 3rd ed, Moscow, Russia.

2. Novorushko, T. A. (2011), "Theoretical aspects of essence of controlling and his different models", *Forming of market relations in Ukraine*, vol. 1 pp. 7—10.

3. Dayle, A. (2001), *Praktika kontrollinga* [Practice of controlling], Finances and statistics, Moscow, Russia.

4. Zhuravel, T.M. (2011), "Controlling as a method of providing of competitive edges on the enterprise" available at: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Fkd/2011_2/part1/18.pdf. (Accessed 10 October 2016).

5. Zahovora, A. S. (2010), "A place and role of controlling are in an effective management an enterprise", *Announcer*, vol. 5/1, pp. 81—84.

6. Ivakhnenkov, S.V. (2009), *Finansovij kontrolling: metodi ta informacijni tehnologii* [Financial controlling: methods and information technologies], publishing house "Knowledge", Kyiv, Ukraine.

7. Horvath & Partners (2009), *Koncepcija kontrollinga: upravlencheskij uchet, sistema otchetnosti, bjudzhetirovanie* [Conception of controlling : administrative account, system of accounting, budgeting], 3rd ed, Alpina Pablysherz, Moscow, Russia.

8. Karmynskyy, A.M. Olenev, N.I. Primak, S.G. and Falco, S.G. (2003), *Kontrolling v biznese. Metodologicheskie i prakticheskie osnovy postroenija kontrollinga v organizacijah* [Controlling in business. Methodological and practical bases of construction controlling are in organizations], 2nd ed, Finances and statistics, Moscow, Russia.

9. Karmynskyy, A.M and Falco, S.G. (2009), *Kontrolling* [Controlling], 2nd ed, Finances and statistics, Moscow, Russia.

10. Danylochkin, N.G. (2003), *Kontrolling kak instrument upravlenija predpriatiem* [Controlling as a management instrument by an enterprise], Yniti-Dana, Moscow, Russia.

11. Kuzmynchuk, N. V. and Aleshin, S.Y. (2014), "Prognostication of innovative development of industrial enterprises is in the context of the controlling providing", *Economy and region*, vol.6 (49), pp. 21—27.

12. Mayer, E. (1993), *Kontrolling kak sistema myshlenija i upravlenija* [Controlling as a system of thinking and management], Finances and statistics, Moscow, Russia.

13. Mann, R. and Mayer, E. (1992), *Kontrolling dlja nachinajushhih* [Controlling for beginners], Finances and statistics, Moscow, Russia.

14. Odnovolyk, V.I. (2009), "Controlling is modern conception of providing of stable development of enterprise", *Issues of the day of economy* vol. 6, pp. 127—130.

15. Ostrowska, O.A. (2014), "Innovative resource of controlling in the crisis financial management of enterprises", *Finances of Ukraine*, vol. 3, pp. 100—113.

16. Pushkar, M.S. (2004), *Kontrolling - informacijna pidsistema strategichnogo menedzhmentu* [Controlling is an informative subsystem of strategic management], Cart-blanche, Ternopil, Ukraine.

17. Pushkar, M.S. (2007), *Stvorennja intelektual'noї sistemi obliku* [Creation of the intellectual system of account], Cart-blanche, Ternopil, Ukraine.

18. Skorobogatova, N.E. (2015), "Features of controlling are in the modern terms of menage", available at: ev.fmm.kpi.ua/article/view/45628 (Accessed 05 November 2016).

19. Semenov, G.A. (2010), "Controlling as a base of ground and acceptance of administrative decisions", *Announcer of economic science of Ukraine*, vol. 1 pp. 154—159.

20. Semenov, A. (2014), "The strategic model of development on 3-5 allows to break from the usual scopes of annual budget", *Materialy tret'ej ezhegodnoj konferencii "Korporativnoe bjudzhetirovanie"* [Materials of the third annual conference the "Corporate budgeting"], 24-26 September, Moscow, Russia, available at: <http://www.cforussia.ru/stati/index.php?article=9465>. (Accessed 07 November 2016).

21. Sukharev, L.A. (2002), *Kontrolling — osnova upravlenija biznesom* [Controlling is a government base by business], Elga Nika-center, Kyiv, Ukraine.

22. Falco, S.G. (2002), "Controlling: national features are Russian and American experience", *Controlling in Russia*, vol. 1 pp. 5—8.

23. Folmut, H.Y. (2003), *Instrumenty kontrollinga ot A do Ja* [Tools of controlling from A to Z], Finances and statistics, Moscow, Russia.

24. Han, D. (1997), *Planirovanie i kontrol': koncepcija kontrollinga* [Planning and control: the concept of controlling], Finance and Statistics, Moscow, Russia.

Стаття надійшла до редакції 09.11.2016 р.