

УДК 338.1

О. О. Кизенко,  
к. е. н., доцент, докторант кафедри стратегії бізнесу,  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана"

DOI: 10.32702/2306-6806.2019.2.77

## РОЗВИТОК КОНЦЕПЦІЇ КОНТРОЛІНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ: ВІД АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ДО СТРАТЕГІЧНОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ

О. Kyzenko,  
PhD, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

DEVELOPMENT CONTROLLING ENTERPRISE ACTIVITY CONCEPT: FROM ANALYTICAL ACCOUNTING TO STRATEGIC TRANSFORMATION

*Метою статті є аналіз теоретико-методологічних проблем формування концепцій контролінгової діяльності на підприємстві та виявлення ключових факторів, які надають імпульс для розвитку наукових підходів щодо трактування контролінгу у контексті вирішення актуальних управлінських завдань і формування відповідних управлінських технологій. Розроблено структурований контекст розвитку концепцій контролінгу на підприємстві, який складається з ключових динамічних характеристик середовища функціонування підприємств, управлінських завдань та управлінських технологій. Прикладні аспекти вирішення цього завдання дозволять керівникам і власникам бізнесу швидко і чітко формулювати цільові настанови щодо трансформації контролінгової діяльності компанії в цифровій економіці. Виявлено загальну спрямованість розвитку концепції контролінгу на вирішення завдань стратегічного управління. Запропоновано та схематично описано концепція контролінгу як стратегічної трансформації. Подальших досліджень потребують питання конфігурації контролінгової діяльності підприємств під впливом конвергентних технологій.*

*The purpose of the article is an analysis theoretical and methodological problem to forming the enterprise controlling activity concepts, to identify the key factors for the development of scientific approaches to the interpretation of controlling in the context of solving actual managerial tasks and the creation of management technologies. The research is based on the analysis of publications of theoretical and empirical studies. Scientific results. The key factors that break well-defined interpretations of the essence of controlling and promote changes of understanding this concept during practical introduction at the enterprise are revealed. A structured context for the development of controlling concepts at the enterprise is work out. It consists of key dynamic characteristics of the business environment, management tasks and management technologies. The modern directions of the controlling concept development are generalized on the controller basis managerial tasks circle. The general direction of the company controlling concept development to decision of strategic management tasks is revealed. The results of studies of literary sources are grouped and analyzed according to the basic controlling function criterion. The following directions of controlling concepts development are singled out: 1) system coordination of management, 2) management provision, 3) internal management consulting. The concept of controlling as strategic transformation in the framework of controlling as the company's internal management consulting is proposed and schematically described. The context of the controlling concepts development deepens the understanding of causation relationships that generate the interaction of the target task and management technologies with the information in the management system. Applied aspects of solving these problems will allow executives and business owners to quickly and accurately formulate targeted tasks for the transformation of the company's controlling system in the digital economy. The questions of the company's controlling activity context requires further researches into account the specifics of their external environment of management and further development and the influence of convergent technologies on them.*

*Ключові слова: стратегічний контролінг, контролінг, інформаційний ресурс, бізнес-модель, технології управління, стратегічна навігація.*

*Key words: strategic controlling, controlling, information resource, business model, management technologies, strategic navigation.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

За умов цифровізації економічних процесів керівники підприємств змушені визнати наявність двох протилежних тенденцій в трансформації бізнес-моделей

компаній: операційні бізнес-процеси відстають від найсучасніших технологій, проте й окремі технологічні удосконалення вже не дають бажаного зростання ефективності. За результатами дослідження консалтингової

компанії Deloitte, СХО вже націлені на значні комплексні зміни в таких сферах, як фінанси та мережі поставок [1, с. 32], що безсумнівно, свідчить про посилення ролі контролінгу в сучасних реаліях бізнесу. Проте концепція контролінгової діяльності на підприємстві досі не має однозначного трактування серед науковців і продовжує еволюціонувати. Також різним є розуміння суті та досвід практичної реалізації контролінгової діяльності на сучасних підприємствах. С.Г. Фалько, один з найбільш знаних та цитованих фахівців у сфері контролінгу у Східній Європі, зауважує, що перспектива розвитку концепції контролінгу визначається економічною парадигмою, тенденціями розвитку методів управління та корпоративною культурою [2, с. 149]. Відповідно, констатуючи ступінчастий перехід від неокласичної до неoinституціональної парадигми розуміння суті процесів та причинно-наслідкових зв'язків в економіці, виявляємо на практиці зміщення акцентів контролінгової діяльності з обліково-аналітичних процесів на стратегічні. На підтвердження цієї тези наведемо думку європейських дослідників про те, що прогресивні зміни в сучасному бізнесі, з одного боку, призводять до зростання складності інформаційної системи, яка містять більше якісної інформації та стратегічних даних, з іншого боку, керівники потребують зручних і чітких інструментів для ефективного використання накопиченої інформації в своїй діяльності [3, с. 46; 4; 5]. Отже, ці та інші емпіричні дослідження надають новий імпульс розвитку концепції контролінгової діяльності як системоутворюючого ядра генерації управлінських технологій компанії з адаптації та використання сучасних методів стратегічного управління.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

За умов цифрової економіки функція контролінгу щодо адаптації традиційної системи управлінського обліку компанії до інформаційних потреб керівників при прийнятті управлінських рішень розширюється. Тому наукові дослідження щодо розвитку концепції контролінгу не втрачають своєї актуальності і проводяться в межах англосаксонського (американського) підходу в сферах управлінського обліку та управління витратами і європейського (німецького) підходу в сфері контролінгу. В вищезначених дослідженнях виділяють стратегічний та оперативний рівні аналітики для використання методичного інструментарію стратегічного управління чи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і контролю. Найцитованішими авторами концепції контролінгу є А. Дайле [6] Э. Майер і Р. Манн [7], Фалько [8], Д. Хан [9], Ховарт [10]. У межах вищезначеного підходу, на основі аналізу цих та інших доступних інформаційних джерел автором вже було окреслено основні напрямки, в яких розвивається, зокрема, концепція стратегічного контролінгу, а саме: концепція, орієнтована на систему обліку; концепція, орієнтована на інформаційну систему; концепція, орієнтована на систему управління [11]. Цей підхід на сьогодні залишається актуальним, підтвердження чому знаходимо в більш пізніх публікаціях європейських науковців, які при проведенні емпіричних досліджень використовують наступну класифікацію концепцій стратегічного контролінгу: 1) розширений фінансовий облік для використання в стратегічному управлінні; 2) інформаційне забезпечення стратегічного управління (управлінський облік); 3) координація стратегічного управління; 4) особлива форма стратегічного управління [12]. На сьогодні активно розвивається також кібернетичний підхід до розуміння стратегічного контролінгу на основі прикладного застосування теорії систем і теорії інформації [13; 14].

Незважаючи на наявність ґрунтового теоретичного і прикладного наукового доробку, серед науковців немає однозначного визначення суті контролінгу та його ролі в управлінні підприємством, про це свідчать

сучасні розвідки європейських вчених, зокрема [4; 12; 15]. Подальша трансформація концепції контролінгу, безперечно, пов'язана з новими викликами постіндустріальної економіки щодо кардинальної зміни структури ринків, форм конкуренції та розвиненості когнітивних систем обробки даних як драйверів розробки ефективних бізнес-стратегій.

## ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є аналіз теоретико-методологічних проблем формування концепцій контролінгової діяльності на підприємстві та виявлення ключових факторів, які надають імпульс для розвитку наукових підходів щодо трактування контролінгу у контексті вирішення актуальних управлінських завдань і формування відповідних управлінських технологій.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Концепція контролінгу на підприємстві почала формуватись за умов індустріальної економіки у другій половині ХХ ст. у зв'язку з розвитком технологій виробництва і потребою розширення аналітики щодо планування і контролю виробничих витрат. Таким чином, розробка різноманітних систем калькулювання собівартості продукції дала основу для операційного аналізу витрат і визначення напрямів удосконалення виробничих процесів. Ускладнення технологій виробництва і подальша індустріалізація економіки призвели до ієрархізації компаній та утворення їх груп. Економічним наслідком цих процесів став ефект "економії від масштабу", пов'язаний із вертикальною інтеграцією і утриманням ринкової влади, як критерію ефективності бізнесу, що сприяло розвитку методичного інструментарію по застосуванню системного підходу до аналізу діяльності компаній, розробленого на основі теорії систем і системного аналізу. В практиці управління активно використовувались матричні (портфельні) моделі стратегічного аналізу, бюджетування, процесне калькулювання, комплексний фінансово-економічний аналіз. Для таких підприємств особливою актуальністю набули управлінські задачі щодо вбудовування ієрархічної структури компанії та розподілу повноважень відповідно до загальної логіки інтеграції і консолідації інформації з метою оптимізації розподілу ресурсів для утримання конкурентних переваг.

Перехід від індустріальної до постіндустріальної економіки характеризується перед усім експоненціальним трендом розвитку та конвергенцією нанотехнологій, біотехнологій, інформаційних та когнітивних технологій (NBIC — конвергенцією), що породжує необхідність трансформації та автоматизації бізнес-процесів або окремих їх частин, кардинально змінюючи акценти в управлінській діяльності в сторону координації роботи мобільних ресурсів та команд спеціалістів. На засадах інтердисциплінарності з'явилися і постійно оновлюються технології управління та методи збирання, реєстрації та аналізу як структурованої, так і неструктурованої інформації, зокрема інтелектуальний аналіз даних (Business Intelligence), системи ключових компетенцій і динамічних здатностей стратегічного управління, бізнес-моделювання, Performance Budgeting (ефективне бюджетування), Customer Satisfaction (аналіз задоволеності (лояльності) клієнтів), Digital Transformation (цифрова трансформація). Потрапляючи в фокус уваги керівників підприємств, ці управлінські технології вимагають їх комплексної імплементації в бізнес-середовище компанії, а не окремих елементів системи управління. Жорсткі ієрархічні структури компаній на даному етапі замінюються більш м'якими неієрархічними організаційними формами, створюючи бізнес-екосистеми. Таким чином, цифровізація економіки і розвиток інформаційних та когнітивних технологій надали новий поштовх для подальшої трансфор-

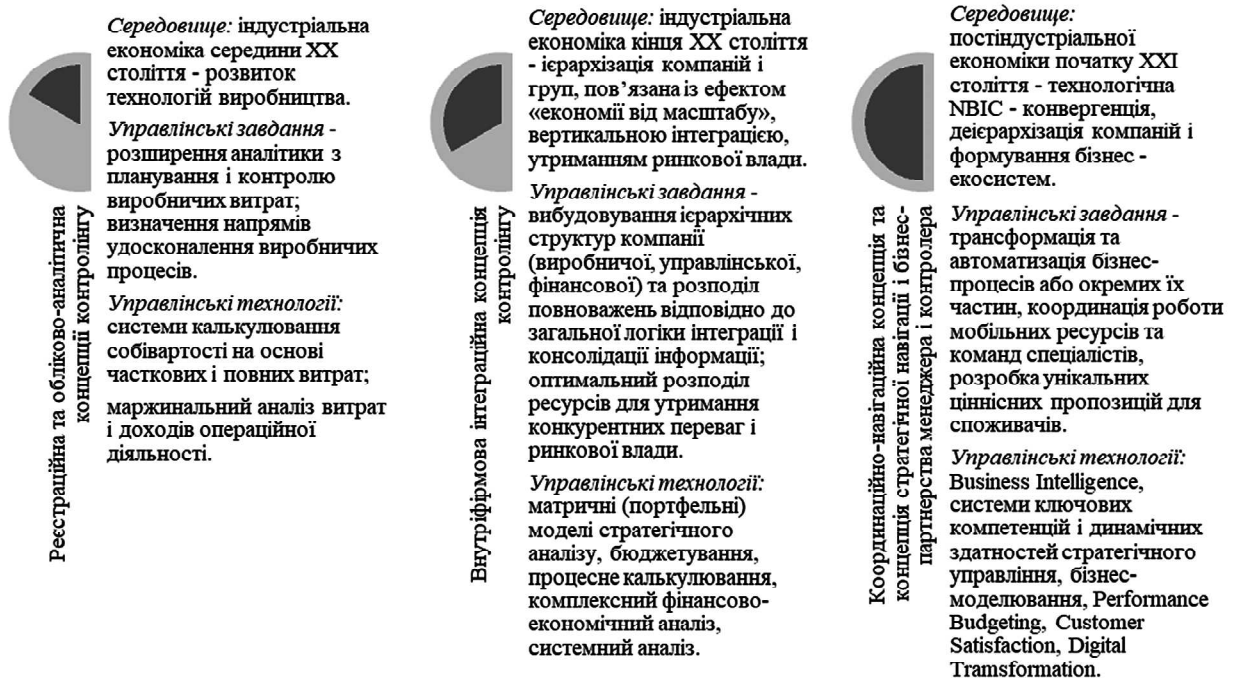


Рис. 1. Структурований контекст розвитку концепцій контролінгу на підприємстві

Джерело: авторська розробка.

мації концепції контролінгу на сучасному етапі, посилюючи його інтеграційну функцію та стратегічну спрямованість.

Еволюцію змістовних уявлень про контролінгову діяльність, сформованих в практиці господарювання підприємств різних сфер економіки на пострадянському просторі відображає класифікація концепцій контролінгу С.Г. Фалько, який виділяє: реєстраційну, обліково-аналітичну, внутрішньофірмову інтеграційну, координаційно-навігаційну концепції та концепцію стратегічної навігації і бізнес-партнерства менеджера і контролера [2, с. 149; 8, с. 3]. Взявши за основу класифікацію представлених концепцій та проаналізувавши їх змістове наповнення, доповнимо контекст дослідження розвитку контролінгу через взаємозв'язок ключових динамічних характеристик середовища функціонування підприємств, управлінських завдань та управлінських технологій. Авторський підхід щодо представлення структурованого контексту розвитку концепцій контролінгу, представлено на рисунку 1.

Проаналізувавши контекст розвитку концепцій контролінгу, можна зробити висновок про те, що на сьогодні воно набуває нових якісних характеристик. Етап чергових кардинальних зрушень як в управлінських завданнях, так і в управлінських технологіях (деякі з яких ще не мають усталеного україномовного терміну) призводить до об'єктивної необхідності подальшої еволюції концепції контролінгу.

Моніторинг емпіричних досліджень науковців щодо кола управлінських завдань, на вирішення яких має бути спрямована діяльність контролера, та наукових підходів щодо змін сутнісно-змістовного визначення контролінгу дозволяє зробити висновок про формування декількох напрямів цих досліджень, орієнтованих на базову функцію контролінгу, а саме: 1) системної координації управління, 2) забезпечення управління, 3) внутрішнє управлінське консультування.

У межах першого напрямку, аналізуючи зміну ролі менеджерів, контролерів і взаємодії між ними, М. Зрالی (Zrally) дійшов висновку, що як контролери, так і менеджери повинні орієнтуватись в своїй діяльності на концепцію інтеграції процесів управлінського контролю [16]. Т.М. Рогуленко припускає, що поняття "контролінг" та "управлінський облік" цілком зводяться в одне

поняття "координатинг" ("координатинг" — рос.) — координуюча, інтегруюча інформаційно-технологічна система збору і обробки даних для прийняття управлінських рішень). Контролеру для виконання завдань, покладених на нього місією контролінгу, необхідна неординарна інформація. Погоджуючись з визначенням контролінгу як інформаційно-аналітичної системи, що дозволяє здійснювати ефективний стратегічний розвиток організації, авторка зазначає, що діяльність контролерів спрямована на підтримку такої інформаційної системи в актуальному стані. Для цього удосконалюються застосовувані методики, регламенти і процедури діагностики бізнес-процесів у всіх системних елементах корпоративного управління: планування/ бюджетування, облік, контроль і аналіз фінансово-господарської діяльності підрозділів, секторів, сегментів і всієї компанії в цілому [17, с. 37]. Не погоджуючись із необхідністю заміни широко розповсюдженого поняття "контролінг", в цілому розділяємо думку про необхідність коригування смислового наповнення цієї економічної категорії.

У межах другого напрямку управлінське завдання щодо забезпечення ефективної діяльності господарюючого суб'єкта протягом усього стратегічного періоду визначається як головна задача і цільове призначення стратегічного контролінгу, зокрема [18, с. 39]. Вважаємо за необхідне зауважити, що слідуючи такій логіці, досить важко розмежувати діяльність контролерів і керівників компанії щодо повноважень і відповідальності у прийнятті стратегічних рішень.

У межах третього напрямку наголошується на розподілі процесів проектування технологій управління і реалізації функцій управління менеджерами [2, с. 149]. Як зазначає С.Г. Фалько, служби контролінгу виконують завдання щодо розробки технологій управління, правильності і обґрунтованості їх використання, а також модернізації і радикального оновлення [2; 8]. Вони займаються розробкою управлінських технологій і передаванням їх керівникам функціональних підрозділів для використання в своїй роботі [8, с. 9]. Контролінг повинен зосереджувати свою увагу на стратегічному менеджменті і також вирішувати завдання стратегічного обліку, контролю і аналізу, а контролер стає внутрішнім консультантом керівника в процесі форму-



Рис. 2. Концепція контролінгу як стратегічної трансформації

Джерело: розроблено автором.

вання стратегічних планів. Ця концепція передбачає, що вирішення більшості завдань оперативного контролінгу поступово автоматизуються, а контролери концентрують свою увагу на постановці і розв'язку завдань інформаційно-аналітичної підтримки стратегічного менеджменту, створюючи інструменти для вимірювання результативності стратегічних намірів.

Узагальнюючи напрями розвитку концепцій контролінгу, в цілому поділяємо підхід до подальшого розвитку концепції контролінгу у напрямку внутрішнього управлінського консультування, що дозволяє запропонувати визначення концепції контролінгу як стратегічної трансформації.

Контролінг як стратегічна трансформація спрямований на створення унікального середовища розробки та реалізації успішних стратегій через постійно діючий механізм актуалізації управлінських технологій щодо трансформації бізнес-моделі компанії. Функція контролінгу розширюється до розробки, адаптації, поєднання та актуалізації комплексу управлінських технологій в єдиній системі прийняття стратегічних рішень.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило отримати ряд наукових результатів щодо розвитку концепцій контролінгової діяльності на підприємстві, а саме: виявлення ключових факторів, які зрушують усталене трактування суті контролінгу і сприяють змінам у розумінні його концепції при практичному впровадженні на підприємстві. Автором розроблено структурований контекст розвитку концепції контролінгу на підприємстві, який складається з ключових динамічних характеристик середовища функціонування підприємств, управлінських завдань та управлінських технологій. Цей контекст поглиблює розуміння причинно-наслідкових зв'язків, що породжують взаємодію цільової задачі та управлінських технологій роботи з інформацією в системі контролінгу. Прикладні аспекти вирішення цього завдання дозволять керівникам і власникам бізнесу швидко і чітко формулювати цільові настанови щодо трансформації контролінгової діяльності компанії в цифровій економіці.

Узагальнюючи сучасні напрями розвитку концепції контролінгу на основі результатів емпіричних досліджень науковців щодо кола управлінських завдань контролера, було виявлено її загальну спрямованість на вирішення завдань стратегічного управління, а результати досліджень згруповані та проаналізовані в декількох напрямках, орієнтуючись на базову функцію контролінгу, а саме: 1) системної координації управління, 2) забезпечення управління, 3) внутрішнє управлінське консультування. Орієнтуючись на наявні теоретичні

напрямування в напрямі розуміння контролінгу як внутрішнього управлінського консультування менеджменту компанії, автором запропонована та схематично описана концепція контролінгу як стратегічної трансформації. Подальших досліджень потребують питання конфігурації виділених контекстів контролінгової діяльності підприємств, враховуючи специфіку їх зовнішнього середовища господарювання і подальшого розвитку та впливу на них конвергентних технологій.

## Література:

1. Oracle Perspective — Tech Trends 2018. The symphonic enterprise / Report Deloitte // URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/technology/us-cons-tech-trends-oracle-perspective.pdf>
2. Фалько С. Контроллинг в России: современное состояние и перспективы развития. Controlling in SMEs. Proceedings of The International Conference. Prague, 2014. С. 147—152. URL: [https://www.vsfs.cz/prilohy/konference/controlling\\_in\\_smes\\_final\\_1.pdf](https://www.vsfs.cz/prilohy/konference/controlling_in_smes_final_1.pdf)
3. Almasan A., Circa C., Zarzycka E., Dobroszek J. Management accounting information from the perspective of managers: the case of Poland and Romania. Selected findings of a survey research. Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci. 2016. 90 (146), P. 41—64.
4. Dobroszek J. Ewolucja controllingu w praktyce amerykanskich i europejskich przedsiebiorstw. Acta Universitatis Lodzianis Folia Oeconomica. 2011. № 249, S. 101—121.
5. Goretzki L., Strauss E., Weber J. An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. Management Accounting Research. 2013. Vol. 24, Iss. 1. P. 41—63.
6. Дайле А. Практика контроллинга. — Москва: Финансы и статистика, 2001.
7. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих. Система управления прибылью. — Москва: Финансы и статистика. 2004.
8. Фалько С.Г. Контроллинг: миссия, современное состояние и перспективы развития. Формування ринкової економіки: 36. наук. праць. Спец. вип., "Контролінг у бізнесі: теорія і практика". — К.: КНЕУ, 2008. — 512 с.
9. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. — Москва: Финансы и статистика. — 1997.
10. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath&Partners / Пер. с нем. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. — 269 с.
11. Grebeshkova O., Kyzenko O. Enterprise strategic controlling: challenges, application tools and practice in Ukraine. Zarzadzanie kosztami przedsiebiorstwa w

warunkach ryzyka. Aspekty teoretyczne: Monografia. Redakcja naukowa Jolanta Chluska, Jolanta Rubik. Kozminski University, Warsaw, Poland. — 2014. — P. 94—101.

12. Bienkowska A., Kral Z., Zablocka-Kluczka A. Selected functional solutions of strategic controlling in organisations operating in Poland. *Management*. 2018. Vol. 22, No. 1. DOI: 10.2478/manment-2018-0008.

13. Однволик В.І. Контролінг — кібернетична система управління економічними об'єктами на основі інформаційних технологій. Актуальні проблеми економіки. — 2013. — № 12. — С. 24—28.

14. Чумаченко М., Пушкар М. Розвиток системи обліку на принципах інформатики і кібернетики. Вісник ТАНГ. — 2004. — № 4. — С.107—114.

15. Soljakova L. Strategic Management Accounting Development during Last 30 Years. *European Financial and Accounting Journal*. 2012. Vol. 7, Iss. 2, P. 24-35. URL: <http://dx.doi.org/10.18267/j.efaj.8>

16. Zraly M. Integration Concept of Management Control and its Contribution to Performance Management. *Proceedings of EIASM 4th Conference on Performance Measurement and Management Control*. Nice. 2007.

17. Рогуленко Т.М. Контролінг як інструмент корпоративного управління. Вестник университета 2018. — №9. — С. 35—41. DOI 10.26425/1816-4277-2018-9-35-41 URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/kontrolling-kak-instrument-korporativnogo-upravleniya>

18. Івашкевич В.Б. Проблемы теории управленческого учета и контроллинга. *Международный бухгалтерский учет*. — 2016. — № 14. — С. 32—46 URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/problemy-teorii-upravlencheskogo-ucheta-i-kontrollinga-1>

## References:

1. Report Deloitte (2018), "Oracle Perspective — Tech Trends 2018. The symphonic enterprise", [Online], available at: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/technology/us-cons-tech-trends-oracle-perspective.pdf> (Accessed 30 Jan 2019).

2. Falko, S. (2014), "Controlling in Russia: current state and development perspectives", [Online], *Controlling in SMEs. Proceedings of The International Conference*. Prague, pp. 147—152, available at: [https://www.vsfs.cz/prilohy/konference/controlling\\_in\\_smes\\_final\\_1.pdf](https://www.vsfs.cz/prilohy/konference/controlling_in_smes_final_1.pdf) (Accessed 30 Jan 2019).

3. Almasan, A. Circa, C. Zarzycka, E. and Dobroszek, J. (2016), "Management accounting information from the perspective of managers: the case of Poland and Romania. Selected findings of a survey research", *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci*, vol. 90 (146), pp. 41—64.

4. Dobroszek, J. (2011), "The evolution of controlling in the practice of American and European enterprises", *Acta Universitatis Lodzianis Folia Oeconomica*, vol. 249, pp. 101—121.

5. Goretzki, L. Strauss, E. and Weber, J. (2013), "An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role", *Management Accounting Research*, Vol. 24, no. 1, pp. 41—63.

6. Dajle A. (2001), *Praktika kontrollinga* [Controlling practice], *Finansy i statistika*, Moscow, Russian Federation.

7. Mann, R. and Majer, Je. (2004), *Kontrolling dla nachinajushchih. Sistema upravlenija pribyl'ju* [Controlling for beginners. Profit management system], *Finansy i statistika*, Moscow, Russian Federation.

8. Falko, S.G. (2008), "Kontrolling: missija, sovremennoe sostojanie i perspektivi razvitija", *Formuvannja rinkovoї ekonomiki: Zb.nauk.prac.konf Spec. vip.*, "Kontrolling u biznesi: teorija i praktika" [Formation of a Market Economy: Collaboration. Special vol., "Business Controversy: Theory and Practice"], KNEU, Kyiv, Ukraine.

9. Han, D. (1997), *Planirovanie i kontrol': koncepcija kontrollinga* [Planning and control: the concept of controlling], *Finansy i statistika*, Moscow, Russian Federation.

10. Horvath&Partners (2006), *Koncepcija kontrollinga: Upravlencheskij uchet. Sistema otchetnosti. Bjudzhetirovanie* [The concept of controlling: Management accounting. Reporting. Budgeting], *Alpina Biznes Buks*, Moscow, Russian Federation.

11. Grebeshkova, O. and Kyzenko, O. (2014), "Enterprise strategic controlling: challenges, application tools and practice in Ukraine", *Zarządzanie kosztami przedsiębiorstwa w warunkach ryzyka. Aspekty teoretyczne* [Business costs management in risk conditions. Theoretical aspects], *Kozminski University*, Warsaw, Poland.

12. Bienkowska, A. Kral, Z. and Zablocka-Kluczka, A. (2018), "Selected functional solutions of strategic controlling in organisations operating in Poland", *Management*, Vol. 22, No. 1.

13. Odnovolik, V.I. (2013), "Controlling-cybernetical management system of economic projects on the basis of information technology", *Aktual'ni problemi ekonomiki*, vol. 12, pp. 24—28.

14. Chumachenko, M. and Pushkar, M. (2004), "Development of the accounting system on the principles of informatics and cybernetics", *Visnik TANG*, vol. 4, pp. 107—114.

15. Soljakovf, L. (2012), "Strategic Management Accounting Development during Last 30 Years", [Online], *European Financial and Accounting Journal*, Prague, vol. 7, no. 2, pp. 24—35, available at: <http://dx.doi.org/10.18267/j.efaj.8> (Accessed 30 Jan 2019).

16. Zraly, M. (2007), "Integration Concept of Management Control and its Contribution to Performance Measurement", *EIASM 4th Conference on Performance Measurement and Management Control*, Nice.

17. Rogulenko, T.M. (2018), "Kontrolling kak instrument korporativnogo upravlenija", [Online], *Vestnik universiteta*, vol.9, pp. 35—41, DOI 10.26425/1816-4277-2018-9-35-41, available at: <https://cyberleninka.ru/article/v/kontrolling-kak-instrument-korporativnogo-upravleniya> (Accessed 30 Jan 2019).

18. Ivashkevich, V.B. (2016), "Problemy teorii upravlencheskogo ucheta i kontrollinga", [Online], *Mezhduнародnyj buhgalterskij uchet*, vol. 14, pp. 32—46, available at: <https://cyberleninka.ru/article/v/problemy-teorii-upravlencheskogo-ucheta-i-kontrollinga-1> (Accessed 30 Jan 2019).

*Стаття надійшла до редакції 10.02.2019 р.*

[www.dy.nayka.com.ua](http://www.dy.nayka.com.ua)

Електронне фахове видання

**ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ  
УДОСКОНАЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК**

**Виходить 12 разів на рік**

**Видання включено до переліку  
наукових фахових видань України  
з ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ**

e-mail: [economy\\_2008@ukr.net](mailto:economy_2008@ukr.net)

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73