

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ І РОЗВИТКУ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Шиян Н. І., доктор економічних наук, доцент кафедри менеджменту, бізнесу і адміністрування, Державний біотехнологічний університет, м. Харків, Україна
e-mail: natashyian1@gmail.com
ORCID: 0000-0002-0625-8534

Ковальова О. В., докторант, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування, Державний біотехнологічний університет, м. Харків, Україна
e-mail: alenkoov8@gmail.com
ORCID: 0000-0002-8570-7798

Анотація. Узагальнено підходи щодо визначення сутності поняття «контролінг», визначено особливості розуміння цієї категорії в окремих країнах світу. Систематизовано і розкрито сутність сучасних методів контролінгу витрат (загальнонаукові та специфічні), які використовуються підприємствами для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень у сучасних умовах їх розвитку. Із використанням показників площі сільськогосподарських угідь та величини адміністративних витрат на 1 га сільськогосподарських угідь у сільськогосподарських підприємствах Харківської області у 2020 р. обґрунтована необхідність впровадження служби контролінгу на підприємствах, площа сільськогосподарських угідь яких перевищує 6500 га.

Ключові слова: контролінг, управління, витрати, стратегічний контролінг, оперативний контролінг, адміністративні витрати.

ASPECTS OF FORMATION AND DEVELOPMENT OF THE CONTROL SYSTEM WITHIN THE ENTERPRISES

Shiyan Nataliia, Doctor of Economics, Associate Professor of Management, Business and Administration, State Biotechnological University (Kharkov), Ukraine
e-mail: natashyian1@gmail.com
ORCID: 0000-0002-0625-8534

Kovalova Olena, Associate Professor of Accounting, Auditing and Taxation, doctoral student, State Biotechnological University (Kharkov), Ukraine
e-mail: alenkoov8@gmail.com
ORCID: 0000-0002-8570-7798

Summary. The article demonstrates the necessity of considering the problem of developing a controlling system at the enterprise level. Approaches to defining the essence of the concept of "controlling" are systematized, as well as the peculiarities of understanding the definition in some countries, in particular, the existence of various aspects of their understanding and application at the level of global economic entities, and specifically in Ukraine. The existence of a controlling service at the enterprise level, or the inclusion of its specialists in the financial service of the enterprise, are deemed as necessary in order to make informed decisions aimed at achieving the strategic goals of the enterprise. The essence of modern methods of cost control (general and specific), which are used by enterprises to increase the efficiency of management decisions in modern conditions of their development, is systematized and explored. Using statistical data of agricultural enterprises within the Kharkiv region for 2020, in particular, indicators of agricultural land area and administrative costs per 1 ha of agricultural land and, using the equation of the third order parabola, extreme points are determined – that is, their maximum and minimum values. The obtained results served as a basis for the conclusion on the need to introduce a controlling service within enterprises with an area of agricultural land exceeding 6,500 hectares..

Key words: controlling, management, expenses, strategic controlling, operational controlling, administrative expenses.

JEL Classification: C200, D570, M110, Q100.

Постановка проблеми. Особливістю сучасного етапу розвитку суб'єктів господарювання є зміна погляду на формування і розвиток їхньої системи управління. Вважається, що досягнення мети суб'єктом господарювання обумовлюється формуванням гнучкої системи управління бізнес-процесами у межах усієї компанії відповідно до змін зовнішнього середовища. Вирішити цю проблему можна завдяки формуванню на рівні підприємства системи контролінгу, на яку покладається обов'язок щодо своєчасного виявлення відхилень

фактичних показників розвитку суб'єкта від планових згідно з розробленою стратегією, та внесення необхідних коректив відповідно до впливу зовнішніх факторів і збереження напрямку розвитку підприємства. Тобто формування і розвиток системи контролінгу є важливим з погляду прийняття ефективних управлінських рішень у межах діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій останніх років. Аналіз історичних аспектів формування і розвитку системи контролінгу у країнах світу свідчить про те, що визначальною у його формуванні була поява посади контролера, робота якого, за визначенням ряду словників, була пов'язана із обліком, перевіркою рахунків, звітністю підприємств або його підрозділів.

Вважається, що уперше контролер з'явився у XV ст. у Великобританії при дворі англійського короля для перевірки ведення грошових та товарних операцій. Наприкінці XVIII ст. використання посади «контролер» було запропоновано державним службам. Завданням діяльності контролера була відповідальність такої особи за рівновагу державного бюджету та використання його коштів. Пізніше (кінець XIX ст.) приватні компанії також ввели у структуру управління посаду контролера, насамперед, із метою перевірки виконання завдань у фінансовій сфері. У 1931 р. у США було засновано «Інститут контролерів Америки», на який було покладено обов'язок щодо подальшого розвитку контролінгу як науки.

Дослідження свідчать, що у 70-х рр. XX ст. контролінг стрімко поширюється у країнах Західної Європи, на початку 90-х рр. XX ст. – набуває свого розвитку і в Україні. Визначення сутності поняття «контролінг» у вітчизняній науковій літературі знайшло відображення у відомих словниках Й. Завадського, Т. Осовської, С. Гончарова на початку 2000-х рр. У таблиці 1 наведено у хронологічному порядку окремі підходи щодо визначення змісту понять «контроль» і «контролінг».

На сучасному етапі розвитку системи управління українських підприємств контролінг набуває особливого значення. Водночас робляться різні акценти у трактуванні контролінгу та його використанні на рівні суб'єктів господарювання. Звернення до досвіду використання контролінгу у країнах світу дозволяє констатувати, що у США особливістю контролінгу є фінансове його спрямування, відповідно до якого акцент робиться на процесі бюджетування, управління податками та ін. У Німеччині особливістю контролінгу є його орієнтація на процес планування на підприємстві і управління його витратами.

Таблиця 1

Ієрархія підходів щодо визначення сутності поняття «контролінг»

Джерело	Зміст
Толковый словарь живого русского языка Владимира Даля [1], Толковый словарь живого великорусского языка [в 4 т.] / [соч.] Владимира Даля [2]	Контроль – облік, перевірка рахунків, звітності; місце, де займаються перевіркою звітів.
Ожегов С. И., Шведова Н. Ю. Толковый словарь русского языка [3]	Контроль – перевірка, постійне спостереження з метою перевірки або нагляду. Контролер – посадова особа, робітник, який контролює що-небудь. Контролювати – здійснювати контроль або нагляд.
Толковый словарь русского языка под ред. Д. Н. Ушакова [4]	Контроль – 1. Спостереження, нагляд над чим-небудь з метою перевірки. 2. Установа, що контролює діяльність будь-кого.
Словарь современного русского литературного языка [5]	Контроль – перевірка діяльності кого- або чого-небудь; спостереження за ким-, чим-небудь з метою перевірки. Контролер – особа, в обов'язки якої входить контроль, перевірка чого-небудь.

Словарь иностранных слов: Актуальная лексика. Толкования. Этимология [6].	Контроль – спостереження за чим-небудь з метою перевірки; установа, яка контролює чию-небудь діяльність.
Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О. Економічний словник [7]	Контроль – одна із функцій управління, призначення якої – виявлення можливих відхилень величини фактичних параметрів керованої системи від бажаних (мети, завдання, норми та ін.) із метою забезпечення досягнення організацією своїх цілей. Функція менеджменту з обліку витрат ресурсів та забезпечення виконання планів, програм, завдань з реалізації управлінських рішень. Контролінг – функціональний інструментарій, який охоплює методи планування, управління процесами і контролем, необхідний для прийняття управлінських рішень на підставі збору і обробки інформації, насамперед, даних бухгалтерського обліку.
Гончаров С. М., Кушнір Н. Б. Тлумачний словник економіста [8]	Контроль – 1. Перевірка виконання завдань. 2. Складова управління економічними об'єктами і процесами. 3. Дії, пов'язані з перевіркою, контролем. Контролінг – облік і контроль на підприємстві.

Джерело: складено авторами за матеріалами [1-8]

В Україні, відповідно до існуючих думок науковців та окремих положень нормативної бази щодо бухгалтерського обліку, основою формування системи контролінгу на підприємстві є управлінський облік. Під управлінським обліком розуміють упорядковану систему виявлення, вимірювання, збору, узагальнення, аналізу, підготовки важливої інформації для прийняття рішень у діяльності підприємства, у т. ч. показників його діяльності для управлінської ланки. Визначається і основна мета управлінського обліку – надання повної інформації стосовно стану розвитку підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень у сфері господарської діяльності із урахуванням змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі підприємства.

Результати досліджень науковців і практиків дозволяють сформулювати сукупність завдань управлінського обліку, серед яких виділяють: управління витратами; обрання відповідно до умов діяльності підприємства методу обліку витрат; визначення точки беззбитковості виробництва продукції; бюджетування та ін. Велика увага в управлінському обліку приділяється розподілу ресурсів підприємства та ефективному їх використанню.

Проте вважаємо, що тільки управлінський облік в умовах підвищення нестабільності зовнішнього середовища та появи великої кількості інформації в різних сферах не в змозі забезпечити прийняття управлінських рішень, що сприятимуть досягненню поставлених цілей. Ця функція має бути покладена саме на сформовану на рівні підприємства систему контролінгу, складовим елементом якої є управлінський облік.

Відокремлення невіршених раніше частин загальної проблеми. На нашу думку, формування і розвиток системи контролінгу на підприємстві у сучасних умовах його діяльності дозволяє: підвищити обґрунтованість рішень, які приймаються управлінням завдяки оптимізації управління організаційною структурою підприємства, складовою якої він є; упровадити систему планування, контролю, аналізу поряд із розвитком системи обліку операцій у межах напрямків діяльності підприємства; сформувати систему інформаційного забезпечення підприємства із автоматизації системи обліку та управління підприємством, яка суттєво підвищить ступінь обґрунтованості управлінських рішень. Ці та інші положення свідчать про доцільність приділення значної уваги дослідженню контролінгу у площині діяльності підприємства.

Мета дослідження. Метою статті є розкриття сутності контролінгу, визначення його складових та сучасних методів контролінгу витрат, спрямованих на підвищення

ефективності діяльності підприємства, а також обґрунтування доцільності використання системи контролінгу на підприємствах, зважаючи на рівень їх забезпечення земельними ресурсами.

Основний матеріал. Розуміючи під контролінгом комплексну систему підтримки управління організацією, спрямовану на координацію взаємодії систем менеджменту і контролю їх ефективності, вважаємо за необхідне зробити акцент на орієнтацію при прийнятті рішень на рівні підприємства на ефективне використання ресурсів і розвиток підприємства у довгостроковій перспективі; на досягнення цілей у діяльності підприємства із використанням інформаційно-аналітичної і методичної підтримки керівників у процесі планування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень у всіх сферах діяльності підприємства. Тобто сучасне розуміння контролінгу знаходить відображення у провідній функції менеджменту, яка дозволяє побудувати взаємозв'язки із іншими його функціями (планування, організація, мотивація, контроль).

Реалізація даного положення є можливою при формуванні на рівні підприємства стратегічного та оперативного контролінгу, в цілях і завданнях яких відображаються особливості побудови системи відслідковування руху суб'єкта господарювання до обраної ним стратегії розвитку.

Вважається, що стратегічний контролінг передбачає здійснення аналізу внутрішнього та зовнішнього середовища діяльності підприємства із розбудовою системи управління, відслідковування та корекції його руху до обраної стратегії. На оперативний контролінг покладається функція дослідження ефективності діяльності суб'єкта господарювання та його фінансової стійкості відповідно до запланованого рівня прибутковості та ліквідності діяльності суб'єкта господарювання. Саме формування системи оперативного і стратегічного управління на рівні підприємства та механізм прийняття управлінських рішень з оптимізації витрат – обсягу виробництва продукції (послуг) – отримання прибутку, є предметом у вивченні контролінгу [9].

Формування системи контролінгу на підприємстві має враховувати відмінності між системою управління витратами і саме контролінгом, про що чітко свідчать дослідження, представлені у науковій праці А. Іменинника і В. Міщенко [10]. Ці автори визначили відмінності між першою і другою системами. Так, ціль формування системи управління витратами – зниження витрат, а у контролінгу метою є підвищення якості схвалюваних рішень. Виконавцями і ресурсами першої системи є праця, матеріали, капітал, інформація, щодо другої системи, то це – організаційне, математичне і інформаційне забезпечення. Контрольною точкою у першій системі є величина витрат, у другій – ступінь узгодженості моделей, які забезпечують максимум прибутку. Вважаємо, що контролінг – як система забезпечення управлінського процесу, що орієнтована на вирішення завдань розвитку підприємств на основі координації бізнес-процесів на рівні підприємства, спрямована на поліпшення якості управлінських рішень, на урахування синергетичного ефекту взаємодії усіх її складових та на ефективність системи стратегічного управління у цілому, – є важливим і необхідним елементом у діяльності сучасних підприємств, у т. ч. підприємств аграрної сфери економіки.

Погоджуємося з позицією науковців, які вважають, що основними завданнями контролінгу є підвищення ефективності господарювання та зростання продуктивності праці, забезпечення конкурентоспроможності продукції (послуг), досягнення запланованого рівня фінансово-економічних результатів діяльності підприємства. Контролінг розглядається як перехрестя діяльності менеджера та контролера. Саме завданням контролера, як суб'єкта служби контролінгу, є «налаштування» на підприємстві системи планування і контролю для досягнення цілей, які постають перед компанією, та забезпечення менеджменту необхідною для цього інформацією [11].

Розглядаючи систему контролінгу як єдність системи планування, системи інформаційного забезпечення і програмного забезпечення [12], вважаємо на єдність таких її складових: методологічна складова (цілі, завдання, інструменти, методи, показники ефективності); процесна складова (комунікації, підготовка і реалізація рішень, інформаційне забезпечення); організаційна складова (координація діяльності, організаційні структури, моніторинг); технічна складова (інформаційні системи, автоматизований документообіг, автоматизовані системи управління). Їх сукупність формує систему контролінгу на підприємстві, яка знаходить своє відображення у реалізації інформаційної, обліково-контрольної, аналітичної та координаційної функцій у тісному взаємозв'язку із видами робіт контролінгу (постановка цілей, планування, управлінський облік, система інформаційних потоків, контроль, аналіз

планів, результатів, відхилень, рекомендації для прийняття управлінських рішень).

Дослідження свідчать, що реалізуючи у межах системи контролінгу функцію управління витратами на підприємстві, контролери використовують сукупність методів дослідження витрат, які поділяють на загальнонаукові і специфічні відповідно до особливостей контролінгу.

Загальнонаукові методи контролінгу витрат в управлінні представлені методом спостереження, аналізу, синтезу, порівняння. У науковій сфері при дослідженні даної проблематики поширився метод групування для аналізу великих сукупностей підприємств, здійснюється їх систематизація за певними ознаками.

Специфічні методи дослідження витрат відображають сфери їх утворення та використання у процесі діяльності підприємства. Так, при плануванні витрат можуть бути використані економіко-математичні методи, бюджетування, у ряді випадків уваги заслуговують методи екстраполяції та експертні методи планування.

У бухгалтерському обліку широко використовуються методи

стандарт-кост і директ-кост. Основу першої системи становить облік витрат та калькулювання собівартості з використанням нормативних витрат на виробництво продукції; основу другої системи – облік витрат, який враховує їх поділ на постійні і змінні та визначення собівартості виробленої продукції на базі лише змінних витрат із віднесенням постійних витрат на фінансовий результат підприємства. У практиці аграрних підприємств звертається увага на обидва методи.

Серед методів управлінського обліку широко застосовуються аналіз точки беззбитковості продукції, бенчмаркінг, ABC-аналіз, SWOT-аналіз.

Найбільш поширеним у практиці підприємств є метод аналізу беззбитковості виробництва, який вважається потужним інструментом для прийняття рішень. Він дозволяє: прийняти рішення під час зміни цін на продукцію, кількості реалізованої продукції, зміни співвідношення постійних і змінних витрат та їх впливу на величину прибутку підприємства; визначити точку беззбиткової реалізації продукції. Постійна оцінка чинників беззбиткового виробництва із прогнозом формування витрат і прибутків дозволяє підвищити ефективність рішень, які приймаються менеджером з розробленням сукупності заходів для подолання межі беззбитковості у короткостроковому періоді.

Відомо, що метод бенчмаркінгу трактується як спосіб оцінки стратегій і цілей роботи досліджуваної організації (підприємства) шляхом порівняння з організаціями (підприємствами), які мають переваги на конкретному ринку, з метою розуміння «свого» місця на ньому. Цей метод допомагає визначити чинники підвищення ефективності власної діяльності та можливості отримання переваг у конкурентній боротьбі, аналізуючи технології, виробничі процеси, у т. ч. основні їх операції, підходи до організації виробництва і підвищення рівня безпеки виробничих процесів, які у цілому впливають на результат діяльності підприємства [13]. Дослідження з використанням бенчмаркінгу базується на безперервному моніторингу середовища функціонування підприємства, що дозволяє ідентифікувати найкращі досягнення в аналізованій сфері і зорієнтувати підприємство на можливість їх використання у практичній діяльності підприємства на перспективу.

Використання ABC-аналізу, при цільовій орієнтації менеджера на поставлені перед ним завдання, дозволяє виділити сукупність чинників перших за значимістю, що впливають на вірогідність виконання поставленого завдання і яким потрібно приділити найбільше уваги, та сукупність чинників других за значимістю, вкладення коштів у які не приносять очікуваного результату. ABC-аналіз дозволяє раціоналізувати витрати підприємства відповідно до поставленої мети.

Останніми роками набув поширення SWOT-аналіз із визначенням сильних та слабких сторін підприємства, а також його можливостей та загроз. Використання цього аналізу дозволяє визначити та використати внутрішні можливості підприємства для забезпечення конкурентоспроможності, створення важливих конкурентних переваг перед іншими підприємствами. Проте цей метод не дає чіткої аналітики, а лише структурує чинники, які формуються кожним блоком аналізу.

Серед методів контролінгу широкого розповсюдження набули наступні методи аналізу: горизонтальний аналіз, вертикальний аналіз, трендовий аналіз, факторний аналіз та аналіз фінансових показників. Кожний із представлених методів аналізу дозволяє отримати інформацію з приводу невідповідності запланованих та фактичних показників, на які потрібно звернути увагу при організації роботи підприємства.

Дометодів контролю при організації служби контролінгу належать: методи документального

контролю (метод хронологічних і систематологічних підходів, метод зіставлень і порівнянь, метод арифметичних підрахунків) та фактичного контролю (перевірка активів підприємства, метод спостереження, контрольні заміри робіт), які дозволяють оцінити правильність, законність та відповідність умовам здійснених операцій на даному етапі реалізації цілей діяльності підприємства та досягнення поставлених завдань.

Вважається, що здійснення контролю у системі контролінгу має відповідати розробленій на підприємстві стратегії, реалізація якої сприяла б зменшенню повторних перевірок у підрозділах, мінімізувала б час на їх проведення та підвищувала б якість виконання цієї роботи. Тому усі процедури контролю мають бути чітко формалізованими із визначенням періодичності звітування, обраних методів контролінгу, визначених показників до порівняння.

На сучасному етапі розвитку служби контролінгу на підприємствах акцент робиться на необхідності її орієнтації на людський чинник, відповідно до якого кожний працівник підприємства має контролювати результати своєї роботи. Тому ефективність системи контролінгу на підприємстві значною мірою визначатиметься ставленням працівників підприємства до виконання поставлених перед ними завдань.

Дослідження свідчать, що до числа проблем формування і розвитку системи контролінгу на підприємстві належить проблема визначення критеріїв, за якими доцільно було б або впроваджувати таку службу на підприємстві, або використовувати її на умовах аутсорсингу. У даному дослідженні в якості критерію обґрунтування доцільності впровадження служби контролінгу на підприємстві були обрані площа сільськогосподарських угідь суб'єктів господарювання та величина адміністративних витрат у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь.

Нами було проведено аналіз окремих показників розвитку сільськогосподарських підприємств Харківської області за даними 2020 р., а саме: площ сільськогосподарських угідь та величини адміністративних витрат у них (як витрат підприємства, спрямованих на обслуговування та управління підприємством) у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь. На основі чого ми дійшли висновку, що зі зміною на підприємстві величини площі сільськогосподарських угідь існує можливість простежити зміни у величині адміністративних витрат на 1 га сільськогосподарських угідь та обґрунтувати доцільність впровадження на цьому підприємстві служби контролінгу. На рис. 1 представлено отримані нами результати.

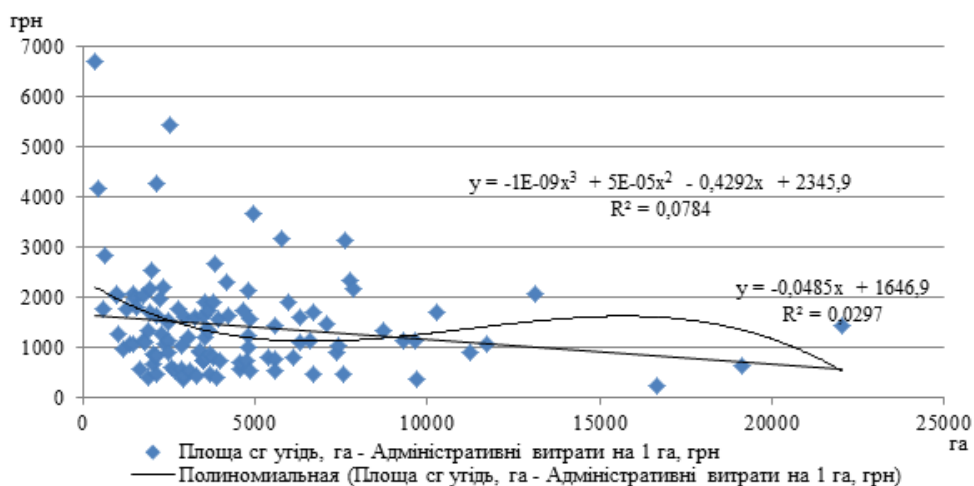


Рис. 1 Залежність між площею сільськогосподарських угідь та величиною адміністративних витрат у сільськогосподарських підприємствах Харківської області у 2020 р.

Джерело: складено авторами з використанням даних 2020 р. по сільськогосподарським підприємствам Харківської області

Результати проведеного дослідження, на перший погляд, дозволяють відмітити відповідно до рівняння прямої ($y = -0,0485x + 1646,9$) чітку тенденцію щодо зменшення величини адміністративних витрат у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь із збільшенням площі сільськогосподарських угідь у підприємствах. Адміністративні витрати зменшувалися

від майже 6735 грн. на 1 га сільськогосподарських угідь у підприємствах із невеликою площею до 500 грн. на 1 га сільськогосподарських угідь при площі сільськогосподарських угідь, яка дорівнювала близько 18000 га.

Водночас побудова параболі третього порядку ($y = -1E-09x^3 + 5E-05x^2 - 0,4292x + 2345,9$, де y – адміністративні витрати у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь; x – площа сільськогосподарських угідь, га) за аналізованою нами сукупністю сільськогосподарських підприємств дозволяє виділити точки екстремуму: їх мінімальне і максимальне значення, а саме – 6483 га – мінімальне значення і 15000 га – максимальне значення. Отримані результати дослідження дозволяють дійти висновку, що у підприємствах із площею сільськогосподарських угідь до 6483 га спостерігається зменшення величини адміністративних витрат у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь. Після досягнення такої площі спостерігається зростання цих витрат у підприємствах до площі сільськогосподарських угідь, яка дорівнює 15000 га, із наступним зменшенням.

Інтерпретація отриманих результатів дослідження, на нашу думку, свідчить про доцільність створення на рівні підприємств з площею сільськогосподарських угідь більш певного мінімуму (6483 га) служби контролінгу або виконання цієї функції на умовах аутсорсингу іншою компанією з метою раціоналізації управлінських рішень та зменшення величини адміністративних витрат у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь.

Крім того, отримані результати дослідження свідчать, що саме на підприємствах з площею сільськогосподарських угідь понад 6500 га доцільно формувати та розвивати служби контролінгу, завдяки яким існує можливість оптимізації та зменшення величини адміністративних витрат у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь як одного з індикаторів доцільності створення та розвитку таких служб.

На нашу думку, підтверджує висновок про доцільність впровадження служби контролінгу на підприємствах із збільшенням площі їхніх сільськогосподарських угідь і такий чинник, як підвищення рівня диверсифікації підприємств із більшими площами сільськогосподарських угідь. Найчастіше підприємства зі збільшенням обсягів виробництва аграрної продукції та підвищенням складності організаційної структури і структури управління використовують можливість виробництва продукції з доданою вартістю, що підвищує адміністративні витрати підприємства. Тому з метою раціоналізації адміністративних витрат і витрат на виробництво продукції, пов'язаних з появою додаткових видів виробництв, також необхідно впровадження служби контролінгу.

Висновки. Необхідність формування і розвитку системи контролінгу у процесі діяльності аграрних підприємств України на сучасному етапі розглядається як важливий напрямок раціоналізації витрат підприємства з метою досягнення стратегічних цілей його розвитку.

З методологічного погляду система контролінгу на підприємстві реалізується через участь відповідних фахівців у розробці стратегічних та оперативних планів діяльності підприємства з використанням інструментарію, поширеного у практиці діяльності підприємств, які запровадили цю систему. Для українських підприємств цей напрямок поки що є новим, що вимагає додаткових досліджень з метою обґрунтування необхідності його впровадження і розвитку на рівні підприємств. Доведено доцільність впровадження служби контролінгу на рівні аграрних підприємств із площею сільськогосподарських угідь, яка перевищує 6500 га, з метою раціоналізації адміністративних, виробничих та інших витрат підприємства.

Список літератури

1. Толковый словарь живого русского языка Владимира Даля. URL: <http://slovardalja.net/word.php?wordid=13737/>. (дата звернення 15.03.2022).
2. Толковый словарь живого великорусского языка: [в 4 т.]. [соч.] Владимира Даля. 3-е изд., испр. и знач. доп., изд. под ред. [и с предисл.] проф. И. А. Бодуэна-де-Куртенэ. Т. 1-4. Т.2. Санкт-Петербург; Москва: т-во М.О. Вольф, 1903-1911. URL: <https://www.prlib.ru/item/457655/>. (дата звернення 15.03.2022).
3. Ожегов С. И., Шведова Н. Ю. Толковый словарь русского языка. URL: <http://cyberlan.com.ua/wp-content/uploads/2015/07/Tolkovij-slovarj-russkogo-yazika.pdf>. (дата звернення 15.03.2022).
4. Толковый словарь русского языка / Под ред. Д. Н. Ушакова. Москва: Гос. ин-т «Сов. энцикл.»; ОГИЗ; Гос. изд-во иностр. и нац. слов., 1935-1940. (4 т.). URL: https://biblioclub.ru/?page=dict&dict_id=117/. (дата звернення 23.03.2022).
5. Словарь современного русского литературного языка. Москва-Ленинград, Изд-во Академии Наук СССР, 1956. (ТОМ V, [И–К]). 1917 с. URL: <https://www.academia.edu/6714888/%D0>. (дата звернення 23.03.2022).
6. Словарь иностранных слов: Актуальная лексика. Толкования. Этимология. [Н. Н.

- Андреева и др.; специальный научный редактор А. В. Боброва]. Москва: Цитадель, 1997. 318 с. (дата звернення 23.03.2022).
7. Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О. Економічний словник. URL: https://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/KNIGI/KONDOR/EKONOMIC_SL_2006.pdf. (дата звернення 23.03.2022).
8. Гончаров С. М., Кушнір Н. Б. Тлумачний словник економіста / за ред. проф. С. М. Гончарова. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 264 с.
9. Брітченко І. Г., Князевич А. О. Контролінг: навч. посіб. Рівне: Волинські обереги, 2015. 280 с.
10. Іменинник А. М., Міщенко В. Я. Сучасна концепція контролінгу. *Економічні науки*. 2011. Вип. 2. Т.3. С. 111–116.
11. Швиданенко Г. О. Управлінський контролінг: кол. монографія / за заг. ред. Г. О. Швиданенко. [Г. О. Швиданенко, О. Б. Бутнік-Сіверський, І. А. Павленко та ін.]; Київ: КНЕУ, 2015. 156 с.
12. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование. Horvath&Partners; Пер. с нем. 2-е изд. Москва: Альпина Бизнес. Букс, 2006. 269 с.
13. Новосельська Н. В. Бенчмаркінг як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємств. *Економіка та управління підприємствами*. 2016. Вип. 6. С. 79–82.

References

1. Tolkovyj slovar zhivogo russkogo yazyka Vladimira Dalja. Retrieved from <http://slovardalja.net/word.php?wordid=13737/>. (accessed March 15, 2022). [In Russian].
2. Tolkovyj slovar zhivogo velikorusskogo yazyka. Sankt-Peterburg; Moskva. Retrieved from <https://www.prlib.ru/item/457655/>. (accessed March 15, 2022). [In Russian].
3. Ozhegov, S.I., Shvedova, N.Yu. Tolkovyj slovar russkogo yazyka. Retrieved from <http://cyberlan.com.ua/wp-content/uploads/2015/07/Tolkovij-slovarj-russkogo-yazika.pdf>. (accessed March 15, 2022). [In Russian].
4. Tolkovyj slovar russkogo yazyka (1940). Moskva: Gos. in-t «Sov. encikl.»; OGIZ; Gos. izd-vo inostr. i nac. slov. Retrieved from https://biblioclub.ru/?page=dict&dict_id=117/. (accessed March 23, 2022). [In Russian].
5. Slovar sovremennogo russkogo literaturnogo yazyka (1956). Moskva-Leningrad, Izd-vo Akademii Nauk SSSR. Retrieved from <https://www.academia.edu/6714888/%D0.> (accessed March 23, 2022). [In Russian].
6. Slovar inostrannyh slov: Aktualnaya leksika. Tolkovaniya. Etimologiya (1997). A.V. Bobrova]. Moskva: Citadel. [In Russian].
7. Zavadskij, J. S., Osovska, T. V., Yushkevich, O. O. (2006). Ekonomichnij slovník. Retrieved from: <https://library.nlu.edu.ua>. (accessed March 23, 2022). [In Ukrainian].
8. Goncharov, S. M., Kushnir, N. B. (2009). Tlumachnij slovník ekonomista, za red. prof. S. M. Goncharova. Kiyiv: Centr uchbovoyi literaturi. [In Ukrainian].
9. Britchenko, I. G., Knyazevich, A. O. (2015) Kontroling: navch. posib. Rivne: Volinski oberegi. [In Ukrainian].
10. Imenyynyk, A. M., Mishchenko, V. Ya. (2011) Modern concept of controlling. Ekonomichni nauky, 2, 3, 111–116. [In Ukrainian].
11. Shvidanenko G. O. (2015) Upravlinskij kontroling: kol. monografiya / za zag. red. G.O. Shvidanenko. [G.O. Shvidanenko, O.B. Butnik-Siverskij, I.A. Pavlenko ta in.]; Kiyiv: KNEU. [In Ukrainian].
12. Konceptiya kontrollinga: Upravlencheskij uchet. Sistema otchetnosti. Byudzhetrovanie (2006) [The concept of controlling: Management accounting. Reporting system. Budgeting] Horvath&Partners; Per. s nem. 2-e izd. Moskva: Alpina Biznes. Buks. [In Russian].
13. Novoselska, N. V. (2016) Benchmarking as a tool for improving the efficiency of business operations. Ekonomika ta upravlinnya pidpriemstvami, 6, 79–82. [In Ukrainian].