

СИСОЄВ

Андрій Вікторович  
sysoevandrey@gmail.com

УДК 658.562:339.17

СИСТЕМА ІНСТРУМЕНТІВ КОНТРОЛІНГУ ОПЕРАЦІЙНОЇ  
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТОРГІВЛІаспірант, Київський  
національний торговельно-  
економічний університетSYSTEM OF CONTROLLING INSTRUMENTS OPERATING ACTIVITIES  
OF A TRADE ENTERPRISE

SYSOIEV Andrii Viktorovich – postgraduate student, Kyiv National Trade and Economics University

У статті проведено критичний аналіз доцільності та коректності застосування наведених науковцями інструментів у межах контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі. Обґрунтовано доцільність застосування додаткових інструментів з метою здійснення контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі. Зокрема, такі інструменти, як спостереження, пізнавальні бесіди (індивідуальні та групові); опитування (письмове та усне); експериментування (природне та лабораторне); тестування; самоспостереження і самозвітування. Систематизовано інструменти контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі.

\* \* \*

В статье проведен критический анализ целесообразности и корректности применения приведенных учеными инструментов в рамках контроллинга операционной деятельности предприятий торговли. Обоснована целесообразность применения дополнительных инструментов с целью осуществления контроллинга операционной деятельности предприятий торговли. В частности, такие инструменты, как наблюдение, познавательные беседы (индивидуальные и групповые) опрос (письменное и устное); экспериментирования (естественное и лабораторное) тестирование; самонаблюдение и самоотчетность. Систематизированы инструменты контроллинга операционной деятельности предприятия торговли.

\* \* \*

**Introduction.** Scientists have already begun to apply actively controlling in various directions and spheres of activity of the enterprise. There is a need to identify structure of controlling instruments that can be used for trading company operational activity. It will deepen the understanding of controlling essence and will make it easier to implement.

**The purpose of paper** is to identify varieties of controlling instruments operating activities of a trade enterprise.

**Results.** In order to practically use systematic tools for product division functionality, in these own cases. Within the sales department propose to use pricing methods. When canceling marketing activities, they use the following tools: portfolio development methods; potential analysis Pilot method; Porter; benchmarking (the process of comparing objects of one enterprise with similar other objects of other enterprises); analysis of analytical shifts; map of strategic groups. Within the personal staff department, you can use your own strength and effectiveness of staff and motivation systems. In the control department of logistics are silent to create: remains a stock; ABC analysis; XYZ analysis. The grocery department was confident. Open procurement can be ABC analysis; XYZ analysis; known order optimization; confident stock level.

Branch of appropriate management using design tools; accounting (management); process cost checking (activity-based costing); a sure fact regarding the life cycle (life cycle cost); direct costing; standard bone; transfer pricing methods; margin analysis; EVA, SVA, limit results analysis; functional-cost analysis, system of operation of operating system of ability; general intellectual ability management system; truth chain analysis; analysis of the chain of creation of additional information; comparison of results in chain actions; system of operational monitoring "plan-fact"; a system that considers the budget and remains important; system of regulatory calculation; analysis analysis; factor analysis; analysis of analytical shifts.

All units can be used: PEST analysis; central security management; strategic gaps; analysis of strengths and weaknesses in the enterprise (trying to exploit the weaknesses in the enterprise and maintain the utilized potential potential); goal management system; activity based management (activity based management); system of balanced users; strategic maps; modeling; business process map; scenario method (situational approach to management decisions made in uncertainty. Forecasting the outcome of the situation); scenario method (situational approach to management decisions made in uncertainty. Forecasting the outcome of the situation); expert method; mathematical methods; Monte Carlo method; to divide a person by objects; sensitivity analysis; high efficiency of the unit; outsourcing matrix; control of "weak" signals; observation; cognitive conversation (individual and group); polls (written and oral); CAS polar solutions; experiment (natural and laboratory); testing; self-observation and self-reports.

**Conclusion.** The proposed system of controlling instruments is adopted for the operating activities of a trading enterprise. It let to implement all the main functions of controlling.

**Ключові слова:** контролінг, контроль, інструменти контролінгу, контролінг операційної діяльності

**Ключевые слова:** контроллинг, контроль, инструменты контроллинга, контролинг операционной деятельности

**Keywords:** controlling, control, instruments of controlling, operational activity controlling

## ВСТУП

Інструмент за змістом є засобом виконання певного завдання. Водночас науковці ідентифікують інструменти контролінгу як науково-аналітичні засоби розробки управлінських рішень, спрямованих на досягнення поставлених завдань контролінгу.

Деякі питання дослідження різних видів контролінгу розкривали у своїх дослідженнях вітчизняні (М.М. Вуйців, Д.О. Баюра, Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова, Г.В. Моргун, І.Б. Млинко, М.В. Тарасюк, О.П. Полтніна, М.М. Стефаненко, Б. Валуєв та Ю. Валуєв, Т. Гамзатов, А. Гамзав, О.В. Золота-

р'ова, О.І. Чічкань та ін.) та зарубіжні (Кет Кадіан-Баумей, Соня Кукрея та ін.) науковці.

Однак вченими ще не розроблено системи інструментів здійснення контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі.

**МЕТА РОБОТИ** – ідентифікувати та систематизувати інструменти контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі.

**МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ:** монографічний метод, аналіз, синтез, порівняння.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Розглянемо весь перелік інструментів, які науковці пропонують застосовувати у системі контролінгу і оцінимо доцільність їх застосування в межах контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі. Для більшої практичності систематизуємо інструменти за функціональними підрозділами бізнесу, в яких вони застосовуються.

Д.С. Букреева, М.О. Шульга, В.Л. Корієв, Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова, П.П. Самофалов, М.С. Оразалинова, І.О. Григораш, О.О. Терещенко, Н.В. Волошанюк, М.М. Стефаненко відносять бюджетування до інструментів контролінгу [1-9]. Зокрема, Д.С. Букреева зазначає, що «ідея трансформації процесу бюджетування як основного інструменту планування у механізмі контролінгу полягає у тому, щоб сформувавши такий механізм контролінгу на промисловому підприємстві, який дозволить своєчасно (оперативно) впливати на зміни (фактори впливу, ризики), відхилення показників, що сприятиме досягненню стратегічних цілей підприємства» [1]. Цілком погоджуємось з науковцями стосовно віднесення бюджетування до інструментів контролінгу. Також, зазначимо доцільність застосування бюджетування в управлінні операційною діяльністю підприємства, оскільки даний інструмент розроблений, насамперед, для цього виду діяльності.

М.О. Шульга пропонує використання у межах контролінгу системи оперативного моніторингу «план-факт» та контролю бюджетних і позабюджетних показників контролю бюджетних і позабюджетних показників [2]. Однак вони входять до поняття бюджетування і є структурними елементами бюджетування підприємства.

Погоджуємось з М.О. Шульгою стосовно застосування системи нормативного калькулювання як одного з інструментів контролінгу [2]. Даний метод дозволить дослідити відхилення фактичних витрат від нормативних і в кінцевому результаті досягти поставлені цілі.

О.В. Троян та О.О. Литвин виділяють такі інструменти контролінгу, як «бухгалтерський облік, внутрішній та зовнішній аудит, а також, внутрішній виробничий облік (але не фінансовий бухгалтерський облік, окреслений законодавством)» [10, 11]. Зі свого боку М.О. Шульга акцентує увагу на важливості системи управлінської звітності [2]. Тобто науковці мають на увазі управлінський облік, якому надають особливого значення і його відносять до інструменту контролінгу. Дійсно, контролінг задає ключові параметри облікової політики, встановлює вимоги до звітності і користується результатом обліку. Контролінг

за своєю сутністю не ототожнюється і не вміщає в себе всю систему обліку, а лише використовує його як інструмент, на основі якого формується аналітична основа прийняття управлінських рішень. Тому, погоджуємось з О.В. Трояном та О.О. Литвином стосовно віднесення управлінського обліку до інструментів контролінгу. Враховуючи специфіку саме операційної діяльності підприємств торгівлі можемо підтвердити його прийнятність застосування у процесі фінансового управління цієї діяльності.

О.В. Золотарьова та О.І. Чічкань вбачають інструментом контролінгу облік за центрами витрат [12]. Ми не можемо з цим не погодитись. Дійсно, завдяки організації обліку за центрами витрат можливим буде здійснювати контроль виконання бюджетів витрат відповідними центрами витрат для досягнення цільових показників розвитку підприємства. Однак облік за центрами витрат за змістом відноситься до системи управлінського обліку. Тому окремо виділяти облік за центрами витрат не доцільно.

Також погоджуємось з О.В. Трояном та О.О. Литвином стосовно неможливості назвати інструментом контролінгу фінансовий бухгалтерський облік, окреслений законодавством. До того ж неможна віднести жоден різновид обліку, правила якого формує не саме підприємство (для власних управлінських потреб), а передбачено законодавством та певними нормативами державного чи міжнародного рівня. Тобто податковий облік не може бути інструментом контролінгу. Ми зовсім не розділяємо думку М.С. Оразалінової [6] стосовно віднесення до інструментів контролінгу міжнародних стандартів фінансового обліку та звітності. Адже контролінг не може впливати на правила даних різновидів обліку та формування звітності.

О.В. Золотарьова та О.І. Чічкань пропонують віднести до інструментів контролінгу такі методи обліку витрат як директ-костинг та стандарт-костинг [12]. М.С. Оразалінова у межах контролінгу пропонує застосовувати такі інструменти, як метод розрахунку витрат за процесами (activity-based costing) та метод розрахунку витрат за життєвим циклом продукту (life cycle costing) [6]. Кожен з наведених методів обліку витрат має унікальні можливості, обмеження та недоліки. Підприємство може обрати самостійно відповідний метод для здійснення якісного аналізу та розробки управлінських рішень для досягнення поставлених управлінських цілей. Питання обліку витрат, насамперед, стосуються операційної діяльності підприємств торгівлі. Тому ми повністю погоджуємось з віднесенням зазначених методів обліку витрат до інструментів контролінгу фінансового управління операційної діяльності підприємств торгівлі.

Якщо науковець І.О. Григораш одним з інструментів контролінгу називає таргет-костинг [7], то О.В. Золотарьова з О.І. Чічкань пропонують дещо схожий інструмент – кайзен-костинг [12]. Обидва інструменти працюють у напрямку досягнення цільової собівартості. Якщо таргет-костинг концентрує увагу на етапі проектування, то кайзен-костинг – виготовлення продукту Тобто ці інструменти являють собою методи досягнення цільових показників розвитку підприємства, що збігається з метою здійснення контролінгу. Оскільки йде мова про виробничі процеси,

даний інструмент ми не можемо віднести до контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі.

М.М. Вуйців, Д.О. Баюра та І.О. Григораш у межах системи контролінгу розглядають такий інструмент, як функціонально-вартісний аналіз [7, 13, 14]. Дане методичне забезпечення передбачає максимізацію функціональних характеристик продукту при мінімальних загальних витратах. Тобто йде мова про підвищення ефективності та результативності кінцевого результату за рахунок концентрації уваги на найважливіших і найсуттєвіших функціях об'єкту дослідження. Початково цей методичний підхід набув розвитку в операційній діяльності виробничих підприємств. Однак отримав розповсюдження у різних сферах діяльності підприємства. Зокрема, у вдосконаленні самої системи управління. Функціонально-вартісний аналіз став актуальним для підприємств різних видів економічної діяльності. Тому вважаємо доцільним його використання в якості інструменту контролінгу фінансового управління підприємств торгівлі.

О.О. Терещенко та Н.В. Волошанюк пропонують у межах контролінгу використовувати трансфертні ціни [15]. Дійсно, адекватно сформована система трансфертного ціноутворення може стати чудовим інструментом контролінгу для економічної мотивації окремих підрозділів, напрямків бізнесу та всього підприємства чи групи компаній досягти поставлених цілей та завдання. Адже завдяки трансфертним цінам можна формувати корисне інформаційне забезпечення, підвищується автономність та з'являються додаткові стимули менеджерів приймати економічно обгрунтовані рішення. Таким чином, методи трансфертного ціноутворення можемо віднести до сфери контролінгу фінансового управління операційної діяльності підприємств торгівлі.

О.В. Золотарьова, О.І. Чічань та І.О. Григораш зазначають доцільність застосовувати інструментом контролінгу маржинальний аналіз [7, 12]. Водночас І.О. Григораш виділяє додатковий інструмент контролінгу як аналіз граничних витрат [7]. Загалом йде мова про дослідження обсягів виробництва (чи продажу) продукції, витрат та прибутку, – їх тенденції, прогноз та закономірності змін. Даний методичний інструментарій є засобом обгрунтування управлінських рішень, підвищення ефективності діяльності та досягнення поставлених економічних цілей. Тому, методологія маржинального аналізу цілком може бути інструментом контролінгу так само, як і аналіз граничних витрат. Дана методологія орієнтована саме для операційної діяльності підприємства і відповідає вимогам контролінгу фінансового управління операційної діяльності підприємств торгівлі.

Н.М. Гаврилюк та О.В. Золотарьова з О.І. Чічань серед інструментів контролінгу вбачають доцільним розмістити аналіз ланцюга цінності [12, 16]. І.О. Григораш пропонує до застосування аналіз ланцюжка створення доданої вартості та порівняння витрат у ланцюжку цінностей [7]. За змістом зазначені інструменти є дещо схожими і спрямовані на дослідження важливих питань підвищення ефективності операційної діяльності. Дані інструменти можуть ефективно застосовуватись в системі контролінгу фінансового управління підприємства торгівлі.

І.О. Григораш розглядає інструментами контролінгу економічну додану вартість (EVA) та додану вартість акціонерного капіталу (SVA) [7]. За вмілого використання дані показники допоможуть ідентифікувати джерела створення вартості і підвищити ефективність цього процесу. Зокрема, підвищити результативність управління фінансовими потоками підприємства. З такої точки ми можемо погодитись розглядати економічну додану вартість (EVA) та додану вартість акціонерного капіталу (SVA) в якості інструментів контролінгу фінансового управління операційної діяльності підприємств торгівлі.

М.В. Тарасюк до інструментів контролінгу відносить управління вартістю [17]. Однак науковець не уточнює, які саме методи управління вартістю він має на увазі. А сам процес управління вартістю підприємства жодним чином не може бути інструментом контролінгу згідно з визначенням змісту останнього. Тому ми не можемо погодитись з наведеним твердженням М.В. Тарасюка.

І.О. Григораш називає одним з інструментів контролінгу фінансовий аналіз показників діяльності [7], а О.В. Золотарьова та О.І. Чічань – методи фінансової діагностики [12]. Такий підхід є надто багатозначним, оскільки чітко не зазначається ні конкретний метод фінансового аналізу та фінансової діагностики, ні перелік показників діяльності підприємства. До того ж під фінансовим аналізом показників діяльності та фінансової діагностики підприємства можна зрозуміти сам процес аналізу. Ми не можемо погодитись з такою багатозначністю у формулюванні інструменту контролінгу.

Повністю погоджуємось з науковцями О.В. Золотарьовою та О.І. Чічань стосовно доцільності застосування диференційного аналізу витрат та методів факторного аналізу в якості інструментів системи контролінгу [12]. Також дані інструменти природно можуть використовуватись контролінгом фінансового управління операційної діяльності підприємств торгівлі.

О.П. Полтініна, О.В. Золотарьова, О.І. Чічань вважають, що контролінг для виконання своїх функцій повинен скористатись інструментом планування завантаження продукції. Однак процес планування завантаження продукції важко назвати інструментом контролінгу через його багатозначність змісту. Методи планування завантаження продукції характерні для виробничих підприємств. На основі вище зазначених причин ми не можемо планування завантаження продукції віднести до інструментів контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова у спільній науковій роботі запропонували застосовувати у контролінгу мультиплікативні моделі ефективності (що передбачають дослідження впливу неявних факторів на ефективність виробництва, використовуючи здатність розкладання показників на множники) та аддитивні моделі ефективності (що враховують здатність показника до розкладання на модель із складових в абсолютних показниках. Передбачається також оцінка рівня ефективності і визначення факторів, які впливають на зміну рівня ефективності) [4]. М.С. Оразалинова зазначає про доцільність застосування моде-

лей створення корпоративної вартості [6]. М.О. Шульга, О.В. Золотарьова та О.І. Чічкань згадують про економіко-математичну модель бізнесу, що описує зв'язок «витрати-обсяг діяльності-прибуток» [2, 12]. Однак Н.М. Гаврилюк пропонує не обмежуватись окремими моделями, а застосувати моделювання як окремий інструмент контролінгу [16]. Ми повністю підтримуємо можливість і доцільність застосування методичних підходів моделювання в якості інструменту контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі. Моделювання може застосовуватись у всіх сферах діяльності підприємства. Тобто, даний інструмент може застосовуватись у процесі контролінгу фінансового управління, продаж, маркетингу, виробництва, логістики, персоналу тощо.

У процесі управління підприємства в режимі реального часу стає очевидним ймовірність різних змін як внутрішнього, так і внутрішнього середовищ підприємства. І за різних прогнозів розвитку майбутніх подій управлінням потрібно розуміти їх характер впливу на підприємство і розробити перелік управлінських рішень, що дозволять з найвищою ефективністю досягнути поставлені цілі. Для цього часто використовують метод сценаріїв. М.М. Вуйців, Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова, Н.М. Гаврилюк, О.В. Золотарьова, О.І. Чічкань помітили здатність застосування методу сценаріїв в якості інструменту контролінгу (ситуаційний підхід в прийнятті управлінських рішень в умовах невизначеності, що включає прогноз результатів розвитку ситуацій) [4, 12, 13, 16]. Ми повністю погоджуємось з вищезгаданими науковцями і вважаємо, що метод сценаріїв загалом може бути інструментом контролінгу у всіх підрозділах, що виконують завдання операційної діяльності підприємства.

Окремої уваги потребує такий пропонований науковцями П.П. Самофалов та І.О. Григораш інструмент контролінгу, як управління за центрами відповідальності [5, 7]. Даний інструмент передбачає внесення коректив до інформаційного та методичного забезпечення всієї системи менеджменту підприємства, починаючи від підсистеми бюджетування і завершуючи мотивацією та контролем. Управління за центрами відповідальності охоплює всі підрозділи підприємства. Застосування ж його в якості інструменту контролінгу дає чітке перенесення фінансової відповідальності до осіб, які безпосередньо приймають відповідні управлінські рішення, і дозволяє швидко реагувати на відхилення фактичного виконання бюджету від запланованого; значно краще мотивує на досягнення поставлених цілей.

М.М. Вуйців, Д.О. Баюра, В.Л. Корінев, Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова та І.О. Григораш пропонують у системі контролінгу використовувати такі інструменти, як методи портфельного аналізу [3, 4, 7, 13, 14]. Зокрема, найбільшого поширення отримали матриця БКГ, Матриця McKinsey, матриця спрямованої політики, Матриця Ансофа. Методи портфельного аналізу є важливими в розробці та коригуванні стратегічних цілей, ідентифікації відхилень фактичного стану розвитку від поставлених цілей, пошуку резервів підвищення ефективності діяльності підприємства. До того ж всі ці методи головним чином стосуються

операційної діяльності підприємств торгівлі. Тому вважаємо доцільним застосовувати всієї сукупності методів портфельного аналізу в якості інструментів контролінгу маркетингу операційної діяльності підприємств торгівлі.

М.М. Вуйців, Д.О. Баюра, Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова, М.В. Тарасюк, М.С. Оразалинова, І.О. Григораш вважають доцільним використовувати такі інструменти, як аналіз конкуренції, аналіз потенціалу за Портером та за методом Лоцмана [4, 6, 7, 13, 14, 17]. Сам по собі аналіз конкуренції важко назвати інструментом контролінгу, оскільки не зрозуміло, про застосування якого саме переліку методів йде мова. А сам процес аналізу не може бути інструментом контролінгу за визначенням. Зазначені інструменти аналізу конкуренції посідають важливе місце в процесі контролінгу маркетингу і повністю відповідає операційній діяльності підприємств торгівлі. Тому ми погоджуємось з доцільністю застосування таких інструментів контролінгу, як аналіз потенціалу за Портером та за методом Лоцмана.

В.Л. Корінев, Н.М. Гаврилюк, І.О. Григораш, М.М. Стефаненко, О.В. Золотарьова, та О.І. Чічкань пропонують до розгляду такий інструмент контролінгу, як бенчмаркінг (процес порівняння об'єктів одного підприємства з аналогічними об'єктами інших підприємств) [3, 7, 8, 12, 16]. Даний методичний підхід дозволяє знайти конкурентні переваги підприємства та ідентифікувати резерви підвищення його ефективності. Головним чином, у підприємств торгівлі бенчмаркінг стосується операційної діяльності і ним, як правило, займається відділ маркетингу. Тому вважаємо доцільним віднести бенчмаркінг до інструментів маркетингу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова, М.В. Тарасюк інструментом контролінгу виділяють аналіз концепції життєвого циклу продукції (що передбачає вірне визначення стратегій бізнесу для кожного етапу життєдіяльності товару на ринку) [4, 7, 12, 16, 17]. Можемо погодитись лише з тим, що ідентифікація стадії життєвого циклу продукції є важливою у виборі подальшої стратегії розвитку підприємства. Однак відкритим лишається перелік методів для даного аналізу, а сам процес аналізу не може стати інструментом контролінгу. Тому ми не можемо віднести аналіз концепції життєвого циклу продукції до інструментів контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова у межах контролінгу пропонують застосовувати аналіз стратегічних витрат [4]. Даний аналіз включає елементи порівняння витрат досліджуваного підприємства з його конкурентами впродовж всього операційного циклу. Цим самим даний аналіз містить елементи бенчмаркінгу. А деякі з науковців для дослідження стратегічних витрат застосовують такий інструмент, як аналіз ланцюжку цінностей (ланцюжка створення вартості). Тобто аналіз стратегічних витрат реалізується через інші види аналізу, які ми розглядали вище. Тому вважаємо доцільним його не виділяти як окремий інструмент дослідження.

«Логістика» може вмішувати зміст напрямку нау-

кового дослідження, навчальної дисципліни, галузь, функцію чи підсистему підприємства. Однак М.М. Вуйців, Д.О. Баюра, Н.М. Гаврилюк логістику відносять до інструментів контролінгу [13, 14, 16]. Ми не можемо погодитись з таким формулюванням, оскільки поняття «логістика» є надто широким і багатозначним.

М.М. Вуйців, Д.О. Баюра, В.Л. Корінев, Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова, М.В. Тарасюк, М.С. Оразалінова та І.О. Григораш. АБС-аналіз відносять до інструментів контролінгу [3, 4, 6, 7, 13, 14, 17]. Водночас М.М. Вуйців та Д.О. Баюра додатково пропонують застосовувати XYZ-аналіз [13, 14]. Запропоновані види аналізу застосовуються для удосконалення процесу управління запасами підприємства, який посідає дуже важливе місце в операційній діяльності підприємств торгівлі. Тому ми повністю погоджуємось з вище наведеними науковцями і пропонуємо у процесі контролінгу акупівлі та логістики в операційній діяльності підприємств торгівлі застосовувати такі інструменти, як АБС-аналіз та XYZ-аналіз.

Ряд науковців (М.М. Вуйців, Д.О. Баюра, О.В. Золотарьова, О.І. Чічкань) для виконання функцій контролінгу пропонують використовувати оптимізацію обсягів замовлень [12, 13, 14]. Дане методичне забезпечення забезпечить оптимізацію витрат і підвищення ефективності діяльності всього підприємства. Воно може використовуватись у контролінгу закупівлі в операційній діяльності підприємств торгівлі.

М.М. Вуйців у науковій праці називає такий інструмент стратегічного контролінгу як «власне виробництво-постачання зі сторони» [13]. Однак ми не можемо погодитись, що так можливо представити інструмент контролінгу. Це не метод і не методологія. Лише оцінка ефективності звичайних двох альтернатив. На практиці потрібно досліджувати значно ширший спектр альтернатив у різних сферах розвитку підприємства.

Цікаві інструменти контролінгу пропонує І.О. Григораш – методи ціноутворення [7]. Дані методи дозволять оцінити адекватність поточних цін підприємства, знайти у системі ціноутворення резерви підвищення ефективності діяльності підприємства і досягти поставлених цілей підприємства. Таким чином, методи ціноутворення можемо віднести до контролінгу продаж в операційній діяльності підприємства торгівлі.

У процесі маркетингового дослідження ринкового середовища та положення продуктів підприємства у ньому фінансово-економічного дослідження підприємства можливе використання аналізу структурних зрушень. Зокрема, цей інструмент пропонує використовувати у контролінгу О.В. Золотарьова, О.І. Чічкань [12]. З нашого погляду аналіз структурних зрушень може бути інструментом контролінгу маркетингу чи фінансового управління операційної діяльності підприємств торгівлі.

О.В. Золотарьова та О.І. Чічкань також пропонують застосовувати у контролінгу експертний метод, метод Монте-Карло, оцінювання і всебічний контроль якості; математичні методи, показники оцінки ефективності діяльності персоналу та системи мотивації, метод аналогій, розподіл витрат за об'єктами [12]. Розглянемо детальніше кожен метод окремо.

Експертний метод може застосовуватись різними

підрозділами, у різних сферах діяльності підприємства. Якісно організований та здійснений експертний аналіз є унікальним і надзвичайно результативним. Тому вважаємо доцільним його застосування у системі контролінгу операційної діяльності всіх підрозділів підприємства торгівлі.

Метод Монте-Карло пов'язаний з дослідження випадкових явищ на основі моделювання процесів та імітаційного відтворення реальних явищ. Це важливий аналітичний інструмент, що може використовуватись як у фінансовому управлінні, так і в маркетингу, продажах, логістиці, управлінні персоналом тощо. Результати аналізу можуть використовуватись для розробки управлінських рішень підвищення ефективності діяльності підприємства. Таким чином, метод Монте-Карло цілком може вважатись інструментом контролінгу операційної діяльності.

Контроль включає в себе елементи контролю, однак «оцінювання і всебічний контроль якості» дуже важко назвати інструментами контролінгу. Це скоріше функції. Адже за допомогою інструментів повинні здійснюватись оцінювання і всебічний контроль якості об'єкту дослідження. Тому оцінювання і всебічний контроль якості ми не можемо віднести до інструментів контролінгу.

У процесі аналізу часто застосовуються математичні розрахунки з певним методичним забезпеченням. Тобто йде мова про математичні методи, без яких вивчення багатьох сфер діяльності підприємства могло бути взагалі неможливим. До цієї групи методів входять методи математичного моделювання, статистичні (в т.ч. кореляційний, дисперсійний, регресійний і факторний аналіз) та інші групи методів. За своєю багатофункціональністю ця група методів може використовуватись різними підрозділами підприємства. Тому ми погоджуємось їх використовувати в якості інструментів контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі.

Контролінг для досягнення поставлених цілей підприємства використовує показники оцінки ефективності діяльності персоналу та системи мотивації. Однак самі по собі показники оцінки ефективності діяльності персоналу не можуть бути інструментами контролінгу. Основну роль в мотивації досягнення поставлених цілей відіграє методологія формування системи таких показників. Тому можемо взяти до використання у контролінгу персоналу операційної діяльності підприємств торгівлі методи формування показників оцінки ефективності діяльності персоналу та системи мотивації.

Метод аналогій є універсальним методом і на етапі складання планів може використовуватись у всіх підрозділах підприємствах. Тому цей інструмент можемо вважати інструментом контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Завдяки розподілу витрат за об'єктами управління можливе посилення чи послаблення мотиваційних складових досягнення поставлених цілей. Хоча даний метод має багато спільних характеристик з іншими інструментами контролінгу, він також може мати своє місце контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

У своїй науковій роботі І.О. Григораш свідчить

про необхідність віднесення до інструментів контролінгу аналіз чутливості, карту стратегічних груп, стандарти якості, показники ефективності за підрозділами, розрахунок рівня запасів, порівняння витрат у ланцюжку цінностей, матриця аутсорсингу, управління змінами, управління за «слабкими» сигналами, оптимізацію розмірів готової продукції, ієрархію стратегій, карту бізнес-процесів, PEST-аналіз, систему документообороту, аналіз ринків збуту, методика калькулювання собівартості «точно в строк» – Just-in-time [7].

Аналіз чутливості дозволяє проаналізувати вплив окремо взятих факторів на цільовий результуючий показник. Така аналітична інформація дозволяє фокусувати увагу на ключових факторах досягнення результату. Тому цей інструмент може й повинен використовуватись у контролінгу операційної діяльності підприємства.

Карта стратегічних груп може активно застосовуватись у стратегічному контролінгу в межах контролінгу маркетингу операційної діяльності підприємств торгівлі. Адже цей метод є важливим інструментом позиціонування підприємства та його продуктів у розрізі його конкурентів для обрання найефективнішого його напрямку розвитку.

Стандарти якості можуть використовуватись у процесі здійснення контролінгу в якості певного еталона чи цілі розвитку підприємства. Таким чином, система контролінгу може бути спрямована на досягнення певних стандартів якості, а не коригувати стандарти якості для досягнення цілей розвитку підприємства. Тому ми не можемо віднести стандарти якості до інструментів контролінгу.

Введення цільових показників ефективності за різними підрозділами підприємства є цілком дієвим інструментом спрямування їх роботи на досягнення цілей. Тому пропонуємо застосовувати такий інструмент у процесі контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Методичний підхід розрахунку рівня запасів передбачає розрахунки мінімального, максимального та цільового рівнів запасів, на основі досягнення кожного з яких можуть прийматись відповідні управлінські рішення. Таким чином, може здійснюватись процес управління досягненням поставлених цілей підприємства. Дане методичне забезпечення може бути актуальне для всіх підрозділів, в яких відбувається рух товарів у процесі операційної діяльності підприємств торгівлі. Тому ми можемо віднести методи розрахунку рівня запасів до інструментів контролінгу логістики, закупівлі та виробництва.

Матриця аутсорсингу дозволяє оцінити доцільність виконувати різні функції самостійно, разом з іншими партнерами, передавати їх на аутсорсинг (придбати). Такий аналіз вкрай необхідний для оцінки альтернативності напрямків розвитку підприємства. Тому ми погоджуємось з можливістю його віднесення до інструментів контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Збалансовану систему менеджменту ресурсами та сукупність робіт, що пов'язані з плановими змінами називають «управлінням змінами». Однак цю систему важко назвати конкретним методом чи групою мето-

дів. Це скоріш одна з підсистем системи менеджменту підприємства, якою контролінг не може повною мірою користуватись як своїм інструментом. Система контролінгу за своїм змістом сама здійснює управління змінами для досягнення поставлених цілей. Тому ми не погоджуємось відносити управління змінами до інструментів контролінгу.

Управління за «слабкими» сигналами являється важливим інструментом контролінгу, за якого система менеджменту спрямовується на своєчасне виявлення відхилень розвитку підприємства від запланованого напрямку і розробку відповідних управлінських рішень. Даному методу природне застосування різними підрозділами операційної діяльності підприємства торгівлі.

Оптимізація розмірів готової продукції не може бути інструментом контролінгу. Інша справа – методи оптимізації розмірів готової продукції. Однак усі вони повинні включені до переліку методів розрахунку рівня запасів підприємства.

Методичне забезпечення формування ієрархії стратегій передбачає собою різні формати підпорядкування та узгодження стратегій між собою. Таким чином, може оцінюватись їх коректність і доцільність. У межах операційної діяльності можуть виділятися різні різновиди стратегій, які потрібно узгоджувати. Тому вважаємо таке методичне забезпечення актуальним для контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Карта бізнес-процесів дозволяє структурувати і раціоналізувати діяльність операційної діяльності підприємств торгівлі, що підвищить їх ефективність та результативність за рахунок уникнення внутрішніх конфліктів, мінімізації часових та ресурсних витрат, ідентифікації резервів підвищення якісних характеристик.

PEST-аналіз включає в себе оцінку зовнішнього середовища непрямого впливу. Точніше воно розглядається у політичному, економічному, соціальному та технологічному площинах. Дані площини є вкрай важливими для формування потенціалу розвитку підприємства і повинні враховуватись для оцінки адекватності стратегічних цілей розвитку підприємства мінливому зовнішньому середовищу. Тому вважаємо даний інструмент потрібним у процесі здійснення контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі.

За допомогою змін системи документообороту контролінг може не лише вдосконалити інформаційне, але й організаційне та методичне забезпечення системи менеджменту. Адже вдосконалення системи документообороту, як правило, пов'язане не лише з коригуванням змісту окремих різновидів документів, але й регламентом та напрямками їх руху, субординації органів управління підприємством. Система документообороту, як правило, охоплює всі підрозділи підприємства. Тому даний інструмент може застосовуватись контролінгом операційної діяльності підприємств торгівлі.

Аналіз ринків збуту є важливим напрямком маркетингової діяльності. Він може передбачати широкий перелік методів. А сам процес аналізу не може бути інструментом контролінгу за визначенням. Тому ана-

ліз ринків збуту ми не можемо віднести до інструментів контролінгу.

Методика калькулювання собівартості «точно в строк» – Just-in-time, – передбачає ряд особливостей, що відкидає потребу обліку складських запасів і складських (інколи навіть виробничих) витрат. Даний підхід повністю відповідає системі управління запасами «точно в строк» – Just-in-time, і спрямований на формування аналітичних висновків стосовно собі вартості без врахування складських та виробничих витрат. Аналогічно іншим методам калькуляції собі вартості цей метод цілком може використовуватись у процесі контролінгу фінансової діяльності операційної діяльності підприємств торгівлі.

М.М. Вуйців до інструментів контролінгу відносить аналіз обсягу замовлень, аналіз вузьких місць, оптимізацію розмірів партії продукції, аналіз знижок, аналіз областей збуту, «гуртки якості» [13]. Аналіз вузьким місць є важливим інструментом, що фокусується на пошук найвразливіших етапів та сфер у діяльності підприємства. Своєчасна та вірна ідентифікація таких місць дозволить збільшити потенціал розвитку і розробити програму заходів своєчасної компенсації виниклих складнощів у вузьких місцях. Таким чином, вважаємо даний інструмент цілком слушним для застосування у процесі контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Аналіз знижок та аналіз областей збуту не представляють собою конкретні методи аналізу і не можуть бути ідентифікованими в якості інструментів контролінгу.

Методологія «гуртків якості» створює організаційне забезпечення постійного вдосконалення різних аспектів діяльності підприємства. Завдяки такому підходу стане можливим удосконалити операційну діяльність підприємства. Таким чином, це може стати чудовим інструментом контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

М.С. Оразалинова у переліку інструментів контролінгу пропонує розглядати управління ризиками (enterprise risk management), аналіз показників замовлення, визначення нових стандартів для результатів господарської діяльності, інструменти управління взаємовідносинами зі споживачами (customer relationship management) [33].

Однак сам процес управління ризиками є одним з напрямків управління підприємства, який дуже часто також потребує контролінгу. Відповідно виділяється так званий ризик-контролінг. Тому ризик-менеджмент зовсім не може бути інструментом контролінгу.

Аналіз показників замовлення може застосовуватись у процесі контролінгу. Однак даний аналіз не є окремим методом. До того ж, він може здійснюватись у межах широкого кола методів. Тому ми не можемо віднести аналіз показників замовлення до інструментів контролінгу.

Визначення нових стандартів для результатів господарської діяльності може виконувати функцію інструменту контролінгу за умови їх застосування в якості цільових показників розвитку підприємства. Тобто за змістом науковець під стандартами для результатів господарської діяльності мав на увазі цілі діяльності підприємства. Ціллю контролінгу є забез-

печення досягнення підприємством поставлених цілей, тому вони не можуть стати інструментом контролінгу.

Інструменти управління взаємовідносинами зі споживачами (customer relationship management) є незамінним у процесі управління продажами підприємства. Даний інструмент частково також може використовуватись для виконання завдань контролінгу продаж підприємства торгівлі.

Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная, Л.К. Цветкова у процесі контролінгу пропонують застосовувати аналіз впливу ринкової стратегії на прибуток PIMS (використання досвіду інших підприємств у виборі найбільш зручних способів майбутніх дій для отримання високих доходів); систему відносних показників (дозволяє бачити структуру змін на підприємстві, в його підрозділах, відхилення у процесі виробничої діяльності та їх причини); аналіз місця розташування підприємства (метод оцінки підприємства при виборі його розташування, оцінка основних позицій діючого підприємства); метод DPS (застосовується збільшення конкурентоздатності продукту через розуміння проблем, які відчуває споживач, користуючись той чи інший продукт); графік прибутковості «Майсігми» (графічне представлення: збільшення річної норми прибутку через прискорення обороту капіталу) [4].

Аналіз впливу ринкової стратегії на прибуток PIMS (використання досвіду інших підприємств при виборі найбільш зручних способів майбутніх дій для отримання високих доходів) найбільш вживаний у розвинених країнах зі стабільним макроекономічним середовищем. Однак за функціональним наповненням та змістом цілком може використовуватись у процесі контролінгу операційної діяльності підприємств торгівлі.

Система відносних показників (дозволяє бачити структуру змін на підприємстві, в його підрозділах, відхилення у процесі виробничої діяльності та їх причини) та аналіз місця розташування підприємства (оцінка підприємства у виборі його розташування, оцінка основних позицій діючого підприємства) не можуть бути інструментами контролінгу. Відносні показники самі по собі не відображають конкретний метод, але необмежений перелік методів аналізу можуть застосовувати певні відносні показники. Водночас аналіз місця розташування підприємства не являє собою конкретного методичного забезпечення.

Метод DPS (застосовується збільшення конкурентоздатності продукту через розуміння проблем, які відчуває споживач, користуючись той чи інший продукт).

Графік прибутковості «Майсігми» (графічне представлення: збільшення річної норми прибутку через прискорення обороту капіталу) ілюструє вплив на річну норму прибутковості прискорення обороту капіталу та/або збільшення норми прибутковості, що реалізується протягом одного обороту. У процесі контролінгу ми вважаємо цілком слушним аналіз за графіком «Майсігми», що передбачає врахування таких трьох факторів, як відносне зменшення питомої ваги оборотного капіталу, що веде до прискорення його обороту; зменшення обсягу витрат, яке дає змогу підвищувати норму прибутковості; збільшення норми прибутку через підвищення цін.

Однак розглянутих науковцями інструментів не

достатньо для контролінгу операційної діяльності підприємства. Тому пропонуємо ідентифікований портфель інструментів доповнити такими методами як спостереження, пізнавальні бесіди (індивідуальні та групові); опитування (письмове та усне); експериментування (природне та лабораторне); тестування; самоспостереження і самозвітування.

Спостереження передбачає моніторинг фахівцем контролінгу за явищами, що відбуваються навколо. Цей простий і водночас складний інструмент дозволяє усвідомити та ідентифікувати ключові характеристики досліджуваного об'єкта і основні тенденції його змін.

Пізнавальні бесіди (індивідуальні та групові) у простій формі діалогу дозволяють не лише виявити певні резерви підвищення ефективності досягнення поставлених цілей, але й зробити цінні висновки та розробити певні проекти рішень виниклих проблем.

Опитування (письмове та усне) дає можливість

пізнати дещо приховані факти чи інформацію, яку було б прикро озвучувати протягом пізнавальної бесіди.

Експериментування (природне та лабораторне) дозволяє випробувати дієвість проектів рішень на практиці. За цим методом можлива апробація розробленої економічної моделі фінансово-економічних потоків підприємства.

Завдяки тестуванню можна в анонімному чи іменному форматі швидко отримати відповіді з найактуальніших питань досліджуваної проблематики.

Самоспостереження та самозвітування є методами, що сприяють самоорганізації діяльності підприємства для досягнення поставлених цілей.

Отже, за допомогою табл. 1. відобразимо інструменти контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі у розрізі функціональних підрозділів бізнесу.

Таблиця 1

**Інструменти контролінгу операційної діяльності підприємства торгівлі**

№ п/п	Різновид контролінгу за функціональними підрозділами бізнесу	Інструмент контролінгу
1	2	3
1	продаж	Методики ціноутворення
2	маркетингу	методи портфельного аналізу
		аналіз потенціалу Метод лоцмана , Портера
		бенчмаркінг (процес порівняння об'єктів одного підприємства з аналогічними об'єктами інших підприємств)
		аналіз структурних зрушень
		Карта стратегічних груп
3	персоналу	показники оцінки ефективності діяльності персоналу та системи мотивації
4	логістики	розрахунок рівня запасів
		ABC-аналіз,
		XYZ-аналіз
5	виробництва	розрахунок рівня запасів
6	закупівель	ABC-аналіз,
		XYZ-аналіз
		оптимізацію обсягів замовлень,
		розрахунок рівня запасів
7	фінансового управління	бюджетування
		бухгалтерський облік (управлінський)
		розрахунок витрат за процесами (activity-based costing),
		розрахунок витрат за життєвим циклом продукту (life cycle costing),
		директ-костинг
		стандарт-кост
		методи трансфертного ціноутворення
		маржинальний аналіз
		EVA, SVA
		аналіз граничних витрат
		функціонально-вартісний аналіз,
		систему оперативної управлінської звітності



Продовження табл. 1

1	2	3
7	фінансового управління	систему управлінської фінансової звітності
		аналіз ланцюга вартості
		аналіз ланцюжка створення доданої вартості,
		порівняння витрат у ланцюжку цінностей
		систему оперативного моніторингу «план-факт»
		систему контролю бюджетних і позабюджетних показників
		систему нормативного калькулювання
		диференційний аналіз витрат
		факторний аналіз,
		аналіз структурних зрушень
8	До всіх	PEST-аналіз
		управління за центрами відповідальності
		стратегічні розриви,
		аналіз сильних та слабких місць на підприємстві (дає змогу усунути слабкі місця на підприємстві та сприяє ефективному використанню наявного потенціалу)
		система управління за цілями
		процесно-орієнтоване управління (activity-based management),
		систему збалансованих показників
		стратегічні карти
		моделювання,
		карта бізнес-процесів
		метод сценаріїв (ситуаційний підхід в прийнятті управлінських рішень в умовах невизначеності. Прогноз результатів розвитку ситуацій)
		метод сценаріїв (ситуаційний підхід в прийнятті управлінських рішень в умовах невизначеності. Прогноз результатів розвитку ситуацій)
		експертний метод
		математичні методи
		метод Монте-Карло,
		розподіл витрат за об'єктами
		аналіз чутливості
		показники ефективності за підрозділами
		матриця аутсорсингу
		управління за «слабкими» сигналами
спостереження		
пізнавальної бесіди (індивідуальної та групової);		
опитування (письмового та усного)		
оцінки полярних профілів		
експерименту (природного та лабораторного)		
тестування		
самопостереження і самозвітів		

### ВИСНОВКИ

Отже, згідно з ідентифікованими інструментами контролінгу підприємство повинне забезпечити досягнення поставлених стратегічних та оперативних цілей операційної діяльності підприємства торгівлі.

Запропоновані нові інструменти контролінгу дадуть можливість підвищити якість інформаційно-аналітичного забезпечення у процесі прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Букреева Д.С. Трансформація процесу бюджетування як інструменту підвищення ефективності контролінгу на промисловому підприємстві з використанням оптимізаційних блоків. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 23. С. 59-63.
2. Шульга М.О. Оперативний контролінг у системі управління підприємством. *Держава та регіони*. 2011. № 3. С. 180-184
3. Корінев В.Л. Система фінансового контролінгу в умовах маркетингової діяльності підприємства. *Держава та регіони*. 2012. № 5. С. 135-139.
4. Казакова Н.А., Хлевная Е.А., Цветкова Л.К. Оперативний і стратегічний контролінг в холдингах. *Вестник фінансового університета*. 2016. №1. С. 47-56.
5. Самофалов П.П. Управління інноваційною діяльністю акціонерних товариств на засадах контролінгу. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 5 (180). С. 30-35.
6. Оразалинова М.С. Концепція Контролінга и новая парадигма менеджмента. *Актуальні проблеми економіки*. 2014. № 12 (162). С. 57-65.
7. Григораш І.О. Контролінг як сучасна система управління підприємством. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 11 (113). С. 96-107.
8. Стефаненко М.М. Застосування методологічного інструментарію контролінгу в фінансовому управлінні вітчизняних підприємств. *Фінанси України*. 2007. № 5. С. 144-151.
9. Терещенко О.О., Савчук Д.Г. Вартісно-орієнтований контролінг – інноваційний ресурс управління корпоративними фінансами. *Фінанси України*. 2011. № 12. С. 77-88.
10. Троян О.В. Механізм контролінгу в системі управління промисловим підприємством. *Держава та регіони*. 2009. № 1. С. 218-226.
11. Литвин О.О. Контролінг у системі управління промисловими підприємствами. *Держава та регіони*. 2010. № 6. С. 215-220.
12. Золотарьова О.В., Чічкань О.І. Організаційна модернізація системи фінансового контролінгу на підприємстві. *Економіка і держава*. № 1. 2015. С. 42-44
13. Вуйців М.М. Модернізація системи контролінгу на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. № 16. С. 50-53.
14. Байюра Д.О. Контролінг у корпоративному управлінні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 24. с. 6-8.
15. Терещенко О.О., Волошанюк Н.В. Трансфертне ціноутворення як інструмент контролінгу. *Фінанси України*. № 5. 2007. с. 127-135.
16. Гаврилюк Н.М. Логістичний контролінг в управлінні автотранспортними підприємствами: автореф. ... дис. канд. екон. наук: 08.00.04 / Національний транспортний ун-т. Київ, 2017. 21 с.
17. Тарасюк М.В. Контролінг в управління торговельним підприємством: автореф. дис. ... док. екон. наук. 08.00.04 / Київськ нац. торг.-екон. ун-т. Київ. 2014. 40 с.

References

1. Bukreieva D.S. Transformation of the budgeting process as a tool for improving the controllability of an industrial enterprise using optimization blocks. *Investment: practice and experience*. 2014. № 23. pp. 59-63. [in Ukrainian]
2. Shulha M.O. Operational controlling in the enterprise management system. *State and regions*. 2011. № 3. pp. 180-184. [in Ukrainian]
3. Koriniev V.L. System of financial controlling in the conditions of marketing activity of the enterprise. *State and regions*. 2012. № 5. pp. 135-139. [in Ukrainian]
4. Kazakova N.A., Khlevnaya E.A., Tsvetkova L.K. Operational and strategic controlling in holding companies. *Financial University Gazette*. 2016. № 1. pp. 47-56. [in Russian]
5. Samofalov P.P. Management of innovation activity of joint stock companies on the basis of controlling. *Formation of market relations in Ukraine*. 2016. № 5 (180). pp. 30-35. [in Ukrainian]
6. Orazalinova M.S. The concept of Controlling and the new management paradigm. *Current problems of the economy*. 2014. № 12 (162). pp. 57-65. [in Russian]
7. Hryhorash I.O. Controlling as a modern enterprise management system. *Current problems of the economy*. 2010. № 11 (113). pp. 96-107. [in Ukrainian]
8. Stefanenko M.M. Application of the methodological toolkit of controlling in the financial management of domestic enterprises. *Finance of Ukraine*. 2007. № 5. pp. 144-151. [in Ukrainian]
9. Tereshchenko O.O., Savchuk D.H. Cost-Oriented Controlling is an innovative resource for corporate finance management. *Finance of Ukraine*. 2011. № 12. pp. 77-88. [in Ukrainian]
10. Troian O.V. Controlling mechanism in industrial enterprise management system. *State and regions*. 2009. № 1. pp. 218-226. [in Ukrainian]
11. Lytvyn O.O. Controlling in the industrial enterprise management system. *State and regions*. 2010. № 6. pp. 215-220. [in Ukrainian]
12. Zolotarova O.V., Chichkan O.I. Organizational modernization of the financial control system at the enterprise. *Economy and the state*. № 1. 2015. pp. 42-44. [in Ukrainian]
13. Vuitsiv M.M. Modernization of the controlling system at the enterprise. *Investment: practice and experience*. 2012. № 16. pp. 50-53. [in Ukrainian]
14. Baiura D.O. Controlling in Corporate Governance. *Investment: practice and experience*. 2014. № 24. pp. 6-8. [in Ukrainian]
15. Tereshchenko O.O., Voloshaniuk N.V. Transfer pricing as a controlling tool. *Finance of Ukraine*. 2007. № 5. pp. 127-135. (in Ukrainian)
16. Havryliuk N.M. Logistic controlling in the management of road transport enterprises: abstract diss. ... cand. econ. sciences: 08.00.04 / National Transport University. Kyiv, 2017, 21 p. (in Ukrainian)
17. Tarasiuk M.V. Controlling in the management of a trading company: author. diss. ... doc. econ. sciences. 08.00.04 / Kyiv nat. un-t. of trade and economy. Kyiv, 2014. 40 p. (in Ukrainian)