DOI: [10.32702/2307-2105-2021.1.112](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.1.112)

УДК 657.6:338.432

I. В. Ніколаєв,
к. е. н., доцент кафедри економічної теорії, маркетингу та економічної кібернетики,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID ID 0000-0003-3384-1757
Л. А. Коваль,
к. е. н., доцент кафедри економічної теорії, маркетингу та економічної кібернетики,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID ID 0000-0003-0256-1621
Д. В. Василенко,
к. е. н., директор ПП "НВЦ"
ORCID ID 0000-0002-2249-0499

КОНТРОЛІНГ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ АПК

I. Nikolaiev
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of economic theory, marketing and
economic cybernetics, Central Ukrainian National Technical University
L. Koval
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of economic theory, marketing and
economic cybernetics, Central Ukrainian National Technical University
D. Vasylenko
PhD in Economics, Private Enterprise "NVC"

CONTROLLING IN THE MANAGEMENT SYSTEM OF AGRO-INDUSTRIAL ENTERPRISES

У статті на прикладі тваринницького комплексу показано доцільність формування логістичної виробничо-збутової системи, як найбільш ефективного напрямку організації агропромислових підприємств та вказано переваги таких структур. Наведено схему логістичної виробничо-збутової системи на основі циклу обертання засобів виробництва з виділенням інформаційних, матеріальних та фінансових потоків. Розглянуто необхідність та особливості застосування контролінгу для управління агропромисловими підприємствами. Запропоновано концептуальну схему реалізації контролінгу на агропромисловому підприємстві, що відображає механізм, який забезпечить достатнє розкриття сутності контролінгу та дозволить кардинально покращити якість управлінських рішень та підвищити ефективність бізнесу загалом. Визначено цілі впровадження контролінгу на тваринницькому комплексі та ефективні інструменти їх досягнення. Розглянуто етапи та методики впровадження системи контролінгу на агропромисловому підприємстві та показано необхідність спиратися при цьому на інформаційно-аналітичну систему підтримки прийняття управлінських рішень.

The article on the example of the livestock complex shows the feasibility of forming a logistic production and sales system as the most effective direction of organization of agro-industrial enterprises and points out the advantages of such structures. The scheme of the logistic production and sales system based on the cycle of turnover of means of production with the allocation of information, material and financial flows. The necessity and features of controlling application for management of agro-industrial enterprises are considered. A conceptual scheme of controlling implementation at an agro-industrial enterprise is proposed, which reflects a mechanism that will provide sufficient disclosure of the essence of controlling and will radically improve the quality of management decisions and increase the efficiency of business in general. The goals of introduction of controlling on a livestock complex and effective tools of their achievement are defined. The stages and methods of implementation of the controlling system at the agro-industrial enterprise are considered and the necessity to rely on the information-analytical system of management decision-making is shown.

In total, three stages of controlling implementation at the enterprise are proposed, the effectiveness of each of which can be assessed immediately after implementation. At the first stage, the goals of controlling implementation are determined. Depending on the objectives, a set of tools to be implemented is selected and deadlines are set. The next stage is the introduction of management accounting and reporting. A model of the organizational structure of the enterprise is developed from the point of view of the currently existing information flows and modeling of their desired state is carried out. Accounting forms are introduced in subdivisions and users of various information are established, as well as the frequency and format of incoming information flows of subdivisions. At the third stage of implementation of the controlling system, procedures and control mechanisms are applied – control mechanisms of compliance of actual indicators with the planned ones are put into operation, and an early warning system is developed.

Ключові слова: *контролінг; управління; логістична виробничо-збутова система; підприємства АПК; тваринницький комплекс.*

Keywords: *controlling; management; logistics production and sales system; agro-industrial enterprises; livestock complex.*

Постановка проблеми. Невизначеність та мінливість політичного, економічного та соціального середовища, непродумані затяжні реформи, зростаюча конкуренція, а також застарілі технології призвели до того, що агропромисловий комплекс України знаходиться у глибокій кризі. В цих умовах особливий занепад спостерігається на тваринницьких підприємствах та підприємствах молокопереробної галузі. Більшості таких підприємств притаманні невиконання, або збої у виконанні планів, значні збитки, втрата ефективності, тобто нестійкість. Це призводить до їх неплатоспроможності та банкрутства, а отже загрожує продовольчій безпеці країни.

Не в останню чергу зазначені вище проблеми АПК виникають через низьку ефективність та неадекватність управлінських рішень, що приймаються. Неякісні управлінські рішення призводять до значних втрат, внаслідок чого фінансова результативність суб'єктів господарювання знижується, про що свідчить висока питома вага збиткових підприємств – 30–40% їх загальної кількості. Зниження цих втрат можливе за рахунок застосування логістичного підходу, економіко-математичного моделювання, а також нових методів та інструментів підтримки прийняття рішень у сфері менеджменту, адекватних сучасним умовам функціонування підприємств.

Однією із технологій управління, яка може забезпечити підвищення результативності менеджменту на підприємствах АПК, є контролінг. Закордонними фахівцями система контролінгу використовується досить тривалий час, а практика діяльності підприємств багатьох розвинених країн підтверджує ефективність її застосування. В Україні процес впровадження методів контролінгу триває вже деякий час і набувають дедалі більшого значення та розповсюдження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження теоретичних й методологічних основ контролінгу започатковано в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: А. Дайле, Е. Майєра, Р. Манна, О. Кармінського, Г. Воляника, М. Пушкаря, О. Гребець, В. Хмурова, С. Лапко, Говорушко, Д. Кроніковського, та ін. [1–5].

Так, у роботі О. Гребець аналізуються методологічні підходи щодо визначення сутності контролінгу та визначаються його основні складові [5]. Обґрунтуванню ефективності впровадження системи контролінгу на

підприємствах присвячено праці В. Хмурова та С. Лапко [6]. Виявленню відмінностей між контролінгом і менеджментом, аналізу моделей контролінгу, що використовуються у провідних країнах приділяють особливу увагу Т. Говорушко та Д. Кроніковський [7]. У монографії О. Колодізева, І. Чмутова, К. Азізовата та ін. розвинуто теоретичні положення формування системи контролінгу у виробничій та фінансовій сферах, розроблено інструментальне забезпечення контролінгу на підприємствах, обґрунтовано методичне забезпечення впровадження контролінгу у банківську діяльність [8].

У роботі В. Хурдей контролінг розглядається як система якісного управління підприємствами АПК [9]. Н. Бондарчук визначає місце контролінгу в системі управління підприємством як міжфункціональної системи, що є частиною системи управління та основні етапи проведення контролінгу на підприємствах АПК [10]. Обґрунтуванню концептуальних засад визначення контролінгу на сільськогосподарських підприємствах присвятили свою роботу А. Ужва та А. Костирко [11]. У той же час Н. Дробот та В. Яцюк досліджують теоретичні й практичні аспекти впровадження контролінгу як прогресивного підходу до вдосконалення менеджменту в агробізнесі [12].

Незважаючи на різноплановість питань та багатогранність запропонованих авторами підходів, численні проведені дослідження не дають чіткої відповіді на питання застосування контролінгу в системі управління підприємствами АПК загалом та тваринницькими комплексами зокрема.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження теоретичних і практичних аспектів впровадження системи контролінгу для вдосконалення управління підприємствами агропромислового комплексу, а також визначення місця й ролі контролінгу у системі управління тваринницькими комплексами.

Виклад основних результатів. Найбільш ефективним напрямом організації агропромислових підприємств є формування логістичної виробничо-збутової системи. Очевидно, що вона включає в себе такі основні підсистеми як: закупівля, планування й управління виробництвом та збут. На прикладі функціонування тваринницького комплексу можна зобразити таке підприємство у вигляді цілісної, матеріалопровідної, замкненої логістичної виробничо-збутової системи (рис. 1).

Рис. 1. Логістична виробничо-збутова система на основі циклу обертання засобів виробництва

У такому разі, як можна бачити, тваринницький комплекс представляє собою єдину організаційно-господарську структуру. Вона складається з: підприємства, що займається вирощуванням, утриманням стада, а також отриманням молока і м'яса; постачальників кормів, сировини, матеріалів; споживачів готової продукції; системи транспортного й складського господарства. Перевагою таких структур є централізоване фінансово-економічне управління ланцюгами технологічно пов'язаних підприємств, у тому числі зниження ризиків взаємних поставок, економія трансакційних витрат, зростання можливостей фінансового і податкового маневрування тощо.

Очевидно, що для ефективного управління такою складною системою необхідно застосовувати нові методи та підходи, як от контролінг. Як відомо, контролінг – це система інформаційно-аналітичної та методичної підтримки прийняття рішень в сфері менеджменту з метою забезпечення ефективного функціонування підприємства, формування, розвитку і підтримки його конкурентних переваг в стратегічній перспективі.

Контролінг при цьому розглядається як основна ланка в системі інтеграції управлінських рішень і аналітичного апарату в компанії. Служба контролінгу розробляє стратегічні цілі підприємства в цілому та його підрозділів, визначає заходи щодо досягнення поставлених цілей, здійснює контроль фінансово-господарської діяльності структурних підрозділів. До того ж, вона оптимізує й контролює всі інформаційні, матеріальні та фінансові потоки (рис. 2) [13].

Рис. 2. Схема інформаційних, матеріальних та фінансових потоків тваринницького комплексу

Основні функції контролінгу, які повинні бути реалізовані для забезпечення досягнення перелічених цілей та виконання визначених задач наступні:

- цілепокладальна – встановлення основних стратегічних цілей підприємства;
- інформаційна – формування та обробка інформації, що використовується при прийнятті рішень;
- планувальна – розробка та реалізація стратегічних й оперативних планів;

- обліково-контрольна – порівняння фактичних результатів із запланованими;
- аналітична – аналіз основних підконтрольних показників;
- коментуюча – розробка варіантів альтернативних рішень.

Основна функція контролінгу полягає в підтримці прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства, а отже, виконання консультативних функцій. Для ефективного використання елементи контролінгу, що реалізують дані функції, повинні бути взаємозабезпечуючими та послідовними.

Аналіз діяльності вітчизняних переробних підприємств свідчить, що сьогодні найбільш широко застосовуються такі інструменти контролінгу: SWOT-аналіз, бюджетування, аналіз витрат по центрах обліку та звітності, постійно зростає інтерес компаній до BSC. Вибір того чи іншого методу визначається фінансовим станом суб'єкта господарювання та концепцією його діяльності. Отже, однією із умов доцільності впровадження та ефективного використання контролінгу на підприємствах АПК постає обґрунтований вибір методів, що будуть забезпечувати виконання основних функцій зазначеної системи [13].

Також в умовах постійної мінливості зовнішнього середовища на перше місце виходить інструментарій аналізу зовнішнього середовища. При чому для забезпечення ефективної діяльності підприємства необхідно не пристосовуватися, а прогнозувати і, насамперед, випереджати зміни у зовнішньому середовищі. Для цього аналіз зовнішнього середовища повинен бути направлений на встановлення і оцінку чинників середовища, що представляють загрозу або сприяють розвитку організації та на вивчення змін, що впливають на поточну діяльність організації, і встановлення їх тенденцій.

Механізм, який забезпечить достатнє розкриття сутності контролінгу та дозволить кардинально покращити якість управлінських рішень, підвищити ефективність бізнесу, можна зобразити у вигляді концептуальної схеми реалізації контролінгу на агропромисловому підприємстві (рис. 3) [14].

Рис. 3. Схема взаємозв'язку елементів системи контролінгу

Як видно з рисунку, кожен виділений блок схеми забезпечує вирішення окремих задач контролінгу та реалізацію його основних функцій. При чому всі блоки є взаємопов'язаними, взаємозабезпечуючими та послідовними.

Одним з найефективніших в умовах обмеженості ресурсів методів впровадження контролінгу є поетапна зміна інформаційних і управляючих потоків підприємства. Його застосування означає послідовне проведення ряду кроків, ефективність кожного з яких можна оцінити відразу після здійснення.

На першому етапі визначаються цілі впровадження контролінгу. Залежно від цілей обирається набір інструментів, які впроваджуватимуться, та визначаються терміни впровадження. Головними цілями впровадження контролінгу на агропромислових підприємствах виступають:

- збільшення конкурентоспроможності підприємства;
- скорочення часу, необхідного керівництву для ухвалення обґрунтованих тактичних і стратегічних рішень;
- підвищення якості рішень, що ухвалюються;
- вироблення обґрунтованих критеріїв оцінки ефективності підрозділів і фахівців;
- спрощення взаємодії підрозділів підприємства.

Для досягнення більшості з вищеперелічених цілей може бути використаний найбільш популярний на сьогоднішній день інструмент контролера – система збалансованих показників (BSC). Результатом впровадження даної системи її автори Р. Каплан і Д. Нортон бачать створення організації, орієнтованої на виконання стратегії [15].

Balanced Scorecard (збалансована система показників) – це система стратегічного управління організацією на основі вимірювання і оцінки її ефективності по набору показників, підбраному так, щоб врахувати всі істотні з погляду стратегії аспекти її діяльності (“фінанси/економіка”, “ринок/клієнти”, “бізнес-процеси”, “інфраструктура/співробітники”). Отже, система BSC трансліює місію і загальну стратегію організації в систему взаємозв'язаних показників [16]. За цими показниками розробляється система заходів по їх досягненню, а також оцінюється ступінь фактичного досягнення поставлених цілей.

Проведений аналіз зовнішнього та внутрішнього середовищ функціонування тваринницьких підприємств дозволив розробити систему збалансованих показників їх діяльності (табл. 1). Ключовою особливістю системи управління підприємством на основі системи збалансованих показників є зв'язок усіх її показників з фінансовими результатами його діяльності.

Розробка даної системи завершується формулюванням заходів, реалізація яких необхідна для досягнення поставлених стратегічних цілей (табл. 1). Для розроблених заходів, як правило, визначається бюджет, терміни виконання і відповідальна особа. Тим самим модель Balanced Scorecard переходить із області стратегічного планування в планування оперативне.

Таблиця 1. Система збалансованих показників діяльності підприємства

Прое-кція	Стратегічна мета	Індикатор	Заходи для досягнення поставлених стратегічних цілей
Фінанси \ Економіка	Збільшити рентабельність капіталу	$\text{Return on Equity} = \frac{\text{чистий прибуток}}{\text{власний капітал}}$, $\text{Return on Investment} = \frac{(\text{чистий прибуток} + \text{відсотки})}{\text{сукупний капітал}}$	Діагностика внутрішнього середовища підприємства
	Добитися конкурентоздатної структури виручки	$\frac{\text{Виручка} - \text{прямі витрати}}{\text{Виручка}}$, $\frac{\text{чистий прибуток}}{\text{виручка}}$	
	Забезпечити достатню ліквідність	Оборотні активи короткострокові зобов'язання	
	Збільшити величину грошового потоку (Cash Flow)	Надходження – Виплати (основна діяльність), $\text{CFROI} = \frac{(\text{надходження} - \text{виплати})}{\text{сукупний капітал}}$	
Ринок \ Клієнти	Збільшити обсяг продажу	Виручка по Україні, виручка з експорту, темп росту сукупної виручки	Запровадження CRM-системи
	Збільшити частку ринку	Частка ринку по Україні	Дослідження зовнішнього середовища підприємства
	Покращити імідж	Витрати на рекламу (в межах активних маркетингових інвестицій), обсяг продажу новим клієнтам	Прийняття участі у виставках
	Підвищити ступінь задоволення клієнта	Індекс задоволення клієнтів (опитування на основі спеціально розробленої анкети), обсяг повторних продаж	Проведення активної рекламної політики
Бізнес-процеси	Підвищити якість м'ясо-молочної продукції	Частка браку, відхилення план-факт по виробничій собівартості	Моніторинг та впровадження новітнього обладнання
	Зберегти гнучкість виробничих технологій	Число варіантів по стандартному продукту / можливість задоволення індивідуальних замовлень клієнтів	Впровадження безвідходних технологій
	Підвищити швидкість обробки замовлення	Середній час обробки замовлення (у збутових компаній, на переробних підприємствах, у сировинних компаніях, фінансово-економічному відділі)	Оптимізація бізнес-процесів
	Мінімізувати обсяг нетоварної продукції	Обсяг відходів, частка відходів / загальна кількість продукту	Впровадження системи якості ISO 9000
	Удосконалити систему управлінського обліку та бюджетування	Бали по спеціально розроблених критеріях (ступінь автоматизації, оперативність, достовірність, наявність інформації в розрізі ЦФЗ та ін.)	Автоматизація системи управлінського обліку
Інфраструктура \ Співробітники	Підвищити задоволеність співробітників підприємства	Індекс задоволення співробітників, число претендентів на ключові посади	Забезпечення заходів щодо підвищення кваліфікації
	Підвищити кваліфікацію співробітників	Витрати на навчання персоналу, зростання прибутку	Покращення умов праці співробітників
	Зберегти прихильність принципам командної роботи і демократизму менеджменту	Число загальних зборів у квартал	Збільшення заробітної плати провідним спеціалістам
	Реалізувати на практиці ідею неперервного вдосконалення	Число раціоналізаторських пропозицій, число проектів, що реалізуються	Запровадження системи преміювання
	Зберегти ключових спеціалістів	Середня заробітна плата ключових спеціалістів	

Однак система збалансованих показників повинна застосовуватися не лише для виробничо-збутової системи в цілому, але й для кожного її структурного підрозділу. Таким чином основна система показників підприємства розкладається на системи збалансованих показників для сировинних, переробних та збутових компаній.

Наступним етапом впровадження контролінгу на підприємстві є впровадження управлінського обліку та звітності.

Розробляється модель організаційної структури підприємства з точки зору існуючих на теперішній момент інформаційних потоків та здійснюється моделювання бажаного їх стану. Впроваджуються в підрозділах облікові форми та встановлюються користувачі різної інформації, а також періодичність і формат вхідних інформаційних потоків підрозділів.

Дана система облікових форм повинна забезпечувати інтеграцію та консолідацію в рамках виробничо-збутової системи всієї звітності, організовувати її рух згідно моделі бажаного стану інформаційних потоків. І вже на базі впроваджених облікових форм розробляється система бюджетування. Оскільки механізми планування повинні використовувати дані впровадженого управлінського обліку і складатися в аналогічному форматі.

Бюджет – це план діяльності підприємства та його підрозділів в кількісному вираженні. Система бюджетів дозволяє заздалегідь оцінити ефективність управлінських рішень, оптимальним чином розподілити ресурси та співставити витрати при розробці концепції ведення бізнесу [17].

Однією з найважливіших вимог повинна бути автоматизація управлінського обліку та бюджетування, яка дозволить досягти:

- своєчасного отримання керівництвом поточної інформації про діяльність підприємства (у необхідному форматі);
- поліпшення взаємодії між підрозділами;
- скорочення часу ухвалення управлінських рішень, зважаючи на зменшення невизначеності;
- зниження трудомісткості операцій;
- забезпечення інформацією окремих управлінських методів та моделей;
- оптимізації використання виробничих потужностей.

Основною проблемою, яка при цьому залишається, є політика ціноутворення всередині виробничо-збутової системи. Для її врегулювання необхідно введення механізму трансферних цін. Базовою трансфертною ціною може вважатися фактична собівартість виконаних робіт структурним підрозділом [18]. Якщо собівартість перевищує аналогічні пропозиції на ринку, то вартість послуг повинна бути привіняна до вартості ринкових пропозицій, а дії керівництва направлені на зниження вартості послуг даного підрозділу.

Спираючись на дані управлінського обліку, маючи плани-бюджети і оперативні звіти, фінансовий підрозділ підприємства може ефективно здійснювати поточне фінансове планування і управління оборотними коштами.

На третьому етапі впровадження системи контролінгу застосовуються процедури і механізми контролю – вводяться в дію механізми контролю відповідності фактичних показників плановим, а також розробляється система раннього попередження.

Після встановлення відхилень аналізуються їх причини та розробляються корегуючі заходи. Обсяг величин, що контролюються, встановлюється економічною доцільністю, яка визначається через відношення вигоди, що отримує підприємство від усунення причин відхилення, та витрат на їх виявлення.

Відхилення частіше всього виникають через помилки планування або помилки реалізації плану. При чому помилки планування можуть бути результатом як недостатньої інформації при створенні планів, так і недостовірних прогнозів розвитку чи невідповідних методів планування.

Необхідно визначити величину відхилень при виконанні бюджетів, яка може вважатися істотною, тобто слугувати сигналом тривоги для контролера, і випадкову, яка не потребує уваги контролера і відповідних управлінських рішень. Якщо розгрупувати статті бюджету по методу АВС, для групи А можна встановити допустиму величину відхилень в межах (+/-) 5–10%, для групи В – критерій (+/-) 10–15% і т. д. Критерії значущості визначаються індивідуально.

Для відхилень існує можливість визначення меж терпимості, тобто тих меж, в яких коливання не вважаються істотними настільки, щоб їх (детально) аналізувати. Ці межі терпимості можна обчислювати методом зворотного рахунку від ключових показників, на які впливають. Тобто за ключовими показниками ми задаємо межі, а всій решті бюджетів оберненим підрахунком обчислюємо такі межі терпимості. Відповідно, чим більше вплив на наш кінцевий ключовий показник, тим більше слід задати межі терпимості (не більш обчислених математично).

Слід зазначити, що для ефективного використання методів контролінгу на підприємстві повинно забезпечуватися виконання ряду вимог. По-перше, надходження інформації, що відображає ситуацію та реальне положення подій як всередині підприємства, так і зовні. По-друге, уніфікована, стисла, чітка й проста форма подачі зазначеної інформації. По-третє, своєчасність надходження інформації.

Проаналізувавши кількість інформації, необхідної для забезпечення описаних методик, та необхідну швидкість її обробки, можна впевнитися, що впровадження системи контролінгу в сучасних умовах без інформаційної підтримки неможливе. Інакше вона буде неефективною і не виконуватиме свою першочергову функцію – достатності та прозорості інформаційних потоків. При чому у період швидких змін на ринку, стає

актуальною комплексністю інформаційної бази для прийняття оперативних і стратегічних рішень та контролю за їх виконанням.

Висновки. Таким чином, основні задачі, які дозволяє вирішити контролінг, – це добитися прозорості бізнесу (показати менеджерам, що відбувається усередині компанії), сформуванню інформаційну основу для ухвалення управлінських рішень, розробити цілі виробничо-збутової системи в цілому та її структурних підрозділів і забезпечити досягнення цих цілей.

Ефективне впровадження і реалізація системи контролінгу вітчизняними підприємствами можуть бути здійснені на основі використання моделі, що застосовується закордонними фахівцями, і яка повинна бути адаптована та удосконалена з урахуванням особливостей розвитку економіки України. До того ж, в умовах нестабільності, гострої конкуренції та зниження рівня дохідності операцій, що є характерними для підприємств АПК, використання контролінгу з метою забезпечення реальної конкурентної переваги повинно бути лише у вигляді цілісної системи.

Подальші наукові дослідження у даному напрямі доцільно проводити у напрямку розробки моделей діагностики зовнішнього й внутрішнього середовища підприємства та моделей розвитку виробничо-збутових систем в системі стратегічного контролінгу. Також, враховуючи кількість інформації, що циркулює в системі управління підприємством і необхідність її швидкої обробки, видається доцільним розробка інформаційно-аналітичної системи підтримки прийняття управлінських рішень.

Література.

1. Дайле А. Практика контроллинга : пер. с нем. под ред. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. М. : Финансы и статистика, 2003. 335 с.
2. Карминский А.М., Фалько С.Г. Контроллинг. М. : Финансы и статистика, 2006. 171 с.
3. Пушкар М.С., Пушкар Р.М. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту. Тернопіль : Карт-бланш, 2004. 370 с.
4. Волянник Г.М., Марушко Н.С. Контролінг у системі управління підприємством. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2009. Вип. 19.4. С. 151–155.
5. Гребень О.Б. Контролінг як сучасна система управління. *Економіка та держава*. 2009. № 12. С. 71–72.
6. Хмурова В.В., Лапко С.В. Ефективність впровадження контролінгу на підприємствах. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2014. № 3. С. 76–78.
7. Говорушко Т.А., Кроніковський Д.О. Теоретичні аспекти сутності контролінгу і різних його моделей. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2011. № 1. С. 7–10.
8. Колодизев О.М., Чмутова І.М., Азізова К.М., Максимова М.В. Контролінг як технологія управління фінансовими та не фінансовими структурами : монографія. Х. : Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. 348 с.
9. Хурдей В.Д. Контролінг як система якісного управління підприємствами АПК. *Удосконалення управління ресурсами підприємств АПК в умовах глобалізації економіки* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Полтава, 26-27 лист. 2008 р. Полтава : ПД ПДАА, 2008. С. 111–112.
10. Бондарчук Н.В. Дефініція поняття "контролінг" та його значення в системі управління підприємствами АПК. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2014. Вип. 22(2). С. 28–32.
11. Ужва А., Костирко А. Концептуальні положення реалізації системи контролінгу на сільськогосподарських підприємствах. *Економіст*. 2012. № 2. С. 65–66.
12. Дробот Н.М., Яцюк В.О. Впровадження системи контролінгу на аграрних підприємствах України. *Бізнес Інформ*. 2017. № 10. С. 269–273.
13. Клебанова Т.С., Ніколаєв І.В., Хайлук С.О. Моделі функціонування та розвитку підприємств агропромислового комплексу : монографія. Х. : ФОП Лібуркіна Л.М.; ВД "ІНЖЕК", 2010. 232 с.
14. Хайлук С.О. Концептуальні положення реалізації системи контролінгу на підприємствах переробної галузі. *Економіка АПК*. 2008. № 2. С. 91–97.
15. Кашеев Р. Balanced Scorecard: новое заклинание или стратегия управления? IBS : веб-сайт. URL: <http://www.ibs.ru> (дата звернення: 12.09.2020)
16. Толкач В. Balanced Scorecard – взгляд в будущее. Бизнес-школа ИПМ : веб-сайт. URL: <http://www.ipm.by> (дата звернення: 12.09.2020)
17. Петренко С.Н. Контроллинг. К. : Ника-Центр, Эльга, 2003. 328 с.
18. Посудневский О. Реорганизация многоотраслевого холдинга. *Финансовый директор*. 2005. № 7–8. С. 12–22.

References.

1. Dajle, A. (2003), *Praktika kontrolinga* [Controlling practice], Finansy i statistika, Moscow, Russia.
2. Karminskij, A.M., Falko, S.G. (2006), *Kontrolling* [Controlling], Finansy i statistika, Moscow, Russia.
3. Pushkar, M.S., Pushkar, R.M. (2004), *Kontrollinh – informatsijna pidsistema stratehichnoho menedzhmentu* [Controlling is an information subsystem of strategic management], Kart-blansh, Ternopil, Ukraine.
4. Volianyuk, H.M., Marushko, N.S. (2009), "Controlling in the enterprise management system", *Scientific Bulletin of UNFU*, no. 19.4, pp. 151–155.

5. Hrebets, O.B. (2009), "Controlling as a modern management system", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 12, pp. 71–72.
6. Khmurova, V.V., Lapko, S.V. (2014), "Effectiveness of controlling implementation at enterprises", *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, vol. 3, pp. 76–78.
7. Hovorushko, T.A., Kronikovskij, D.O. (2011), "Theoretical aspects of the essence of controlling and its various models", *Market Relations Development in Ukraine*, vol. 1, pp. 7–10.
8. Kolodiziev, O.M., Chmutova, I.M., Azizova, K.M., Maksimova, M.V. (2014), *Kontrollinh iak tekhnolohiia upravlinnia finansovymy ta ne finansovymy strukturamy* [Controlling as a technology for managing financial and non-financial structures], Vyd. KhNEU im. S. Kuznetsia, Kharkiv, Ukraine.
9. Khurdej, V.D. (2008), "Controlling as a system of quality management of agricultural enterprises", *Materialy mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Materials of the international scientific-practical conference], Udoshkonalennia upravlinnia resursamy pidpriemstv APK v umovakh hlobalizatsii ekonomiky [Improving the management of resources of agricultural enterprises in the context of economic globalization], Poltava State Agrarian University, Poltava, Ukraine, 26–27 November 2008, pp. 111–112.
10. Bondarchuk, N.V. (2014), "The definition of the term "controlling" and its importance in the management of agricultural enterprises", *Zbirnyk naukovykh prats Podilskoho derzhavnoho aharno-tekhnichnoho universytetu*, vol. 22, no. 2, pp. 28–32.
11. Uzhva, A., Kostyrko, A. (2012), "Conceptual provisions for the implementation of the controlling system at agricultural enterprises", *Economist*, vol. 2, pp. 65–66.
12. Drobot, N.M., Yatsiuk, V.O. (2017), "Introduction of the controlling system at the agricultural enterprises of Ukraine", *Business Inform*, vol. 10, pp. 269–273.
13. Klebanova, T.S., Nikolaiev, I.V., Khajluk, S.O. (2010), *Modeli funktsionuvannia ta rozvytku pidpriemstv ahropromyslovoho kompleksu* [Models of functioning and development of enterprises of agro-industrial complex], FOP Liburkina L.M.; VD "INZhEK", Kharkiv, Ukraine.
14. Khajluk, S.O. (2008), "Conceptual provisions for the implementation of the controlling system at the enterprises of the processing industry", *Ekonomika APK*, vol. 2, pp. 91–97.
15. Kashheev, R. (2020), "Balanced Scorecard: a new spell or management strategy?", *IBS*, available at: <http://www.ibs.ru> (Accessed 12 September 2020).
16. Tolkach, V. (2020), "Balanced Scorecard – a look into the future", *IPM Business School*, available at: <http://www.ipm.by> (Accessed 12 September 2020).
17. Petrenko, S.N. (2003), *Kontrollinh* [Controlling], Nika-Centr, Jelga, Kyiv, Ukraine.
18. Posudnevskij, O. (2005), "Reorganization of a diversified holding", *Finansovyj direktor*, vol. 7–8, pp. 12–22.

Стаття надійшла до редакції 20.01.2021 р.