

Андрій А. Пилипенко¹, Олександр Є. Попов², Олена П. Остриніна³

СТРАТЕГІЧНИЙ КОНТРОЛІНГ В АДАПТИВНОМУ УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ІНТЕГРОВАНИХ КОРПОРАТИВНИХ ОБ'ЄДНАНЬ ПІДПРИЄМСТВ

Ефективне управління витратами є ключовим для розвитку підприємства, а залучення принципів адаптивного управління дозволяє швидко реагувати на зміни умови ринку та забезпечувати раціональний розподіл витрат між проектами та підрозділами. Залучення підприємства до процесів кооперації є окремим напрямком накопичення адаптаційного потенціалу, який одночасно розширює перелік факторів впливу, що входять до зони уваги стратегічного контролінгу. Запропонований механізм адаптації рівня витрат, що повністю відповідає функціям і завданням стратегічного та оперативного контролінгу. Доведено, що класичний підхід контролю рівня витрат може бути розвинуто шляхом включення циклів адаптації та взаємного навчання в систему адаптивного управління витратами. Доведена доречність орієнтації стратегічного контролінгу на випереджальну адаптацію та формування еталонних моделей консолідації бізнес-спроможностей об'єднання підприємств. Оперативний контролінг при цьому виступає як засіб реалізації зробленого підприємством стратегічного вибору. Відображено місце стратегічного контролінгу в корпоративному нагляді інтегрованого об'єднання підприємств та означено роль такого нагляду як при реалізації стратегічного вибору, так і при трансформації такого вибору в сценарії стратегічного контролінгу. Здійснена структуризація стратегічного вибору інтегрованого корпоративного об'єднання підприємств щодо консолідації ланцюгів формування витрат. Запропоновано структуру та визначено логіку використання в системі стратегічного контролінгу класифікатору причин відхилень рівня витрат, які представлені як адаптери системи управління витратами

Ключові слова: управління витратами, стратегічний контролінг, адаптивне управління, корпоративна інтеграція, об'єднання підприємств, сценарії адаптації, рівень витрат.

Табл. 1. Рис. 3. Літ 13.

DOI: 10.32752/1993-6788-2023-1-259-14-23

Andriy Pylypenko, Oleksandr Popov, Olena Ostrinina

STRATEGIC CONTROLLING IN ADAPTIVE COST MANAGEMENT OF INTEGRATED CORPORATE ASSOCIATIONS OF ENTERPRISES

Effective cost management is crucial to an enterprise's development. Involving adaptive management principles allows for quick response to changing market conditions and rational allocation of expenses across projects and departments. Enterprise involvement in cooperation processes is a separate direction of adaptive potential accumulation that simultaneously expands the strategic controlling area. The aim of the article is to develop theoretical positions, methods, and practical recommendations for forming a cost management system based on the principles, procedures, and tools of strategic controlling. The research hypothesis is based on the necessity to update the cost management system of the enterprise by expanding cost management methods with strategic control tools and implementing cost-level adjustment adapters aligned with the business capabilities and results of strategic enterprise choice. The proposed adaptation mechanism fully complies with the functions and tasks of strategic and operational controlling. The article suggests that the clas-

¹ Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics. Ukraine.

² Kharkiv State Academy of Physical Culture. Ukraine.

³ University of Customs and Finance. Ukraine.

sic approach to cost control can be enhanced by incorporating adaptation and mutual learning loops into the cost management system. It has been proved that strategic controlling should focus on anticipatory adaptation and formulating reference models for consolidated business capabilities within the integrated corporate entity, while operational controlling should regulate the level of costs using budgeting and plan-fact methods based on the capability map. It has been noted that a cost management system based on the principles of strategic control cannot be created independently of the general system of corporate governance, and the organization of strategic control involves coordinating the parameters of strategic choice of a corporate group with the processes of consolidating business capabilities and defining cost adjustment benchmarks. This approach ensures that the parameters of strategic choice will coincide with the parameters of corporate governance of the integrated group, with the main object of management being the value and needs of consumers in the output of the integrated value chain formation. The structure of enterprises integrated corporate association strategic choice about cost formation chains consolidation has been carried out. The logic of using the classifier of deviations causes in the costs level within the strategic controlling system has been determined. This logic has been mapped on the cost management system adapters work.

Keywords: cost management, strategic controlling, adaptive management, corporate integration, business combinations, adaptation scenarios, cost level.

Peer-reviewed, approved and placed: 10.01.2023.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Оскільки витрати є невід'ємною складовою діяльності будь-якого підприємства, організація раціонального управління ними має першочергове значення з огляду на потребу використання наявних резервів, розвитку потенціалу та покращення фінансових результатів. Дієва розбудова контурів управління дозволяє знижувати рівень виробничих витрат, зменшувати обсяги нерационально використаних ресурсів, підвищувати конкурентоспроможність тощо. Реалізація управлінських впливів в умовах турбулентного оточення значною мірою ускладнюється через непередбачуваність його динаміки, складність прогнозування розвитку подій та неможливість врахування впливу всіх факторів-загроз. В таких умовах значно зростає потреба залучення принципів теорії адаптації до контурів управління витратами. Таке залучення, по-перше, дозволяє швидко змінювати рівень витрат у відповідь на зміни в ринкових умовах чи технологічному прогресі. По-друге, виникає можливість встановити пріоритети перерозподілу витрат між різними проектами та підрозділами, відповідно до визначених орієнтирів менеджменту. По-третє, розвиток адаптаційної спроможності потребує розширення аналітики витрат для підтримки прийнятих рішень, що має позитивний вплив на всі аспекти функціонування підприємства та розвитку його адаптаційного потенціалу.

Окремим напрямком накопичення адаптаційного потенціалу є залучення підприємства до процесів кооперації, адже в рамках інтегрованого об'єднання виникає синергія ресурсів та бізнес-можливостей окремих учасників. Дійсно, саме виникнення об'єднань підприємств дозволяє утворити достатній для протидії будь-яким негативним факторам потенціал адаптації (так саме як і збільшити здатність використання нових можливостей, що надаються середовищем). На жаль зростання адаптаційного потенціалу в результаті ефекту масштабу спричиняє появу додаткових факторів впливу та загроз діяльності, для

протидії яких потрібне удосконалення наявних контурів управління. Таке удосконалення може бути досягнуто впровадженням принципів стратегічного контролінгу в контури системи адаптивного управління витратами підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Інтеграція принципів та елементів стратегічного контролінгу до системи адаптивного управління витратами об'єднань підприємств потребує сполучення доволі різних напрямів економічних досліджень. Динаміка, структура та обсяг витрат, які виступають об'єктами уваги систем менеджменту та контролінгу, докладно розглянути у працях таких авторів, як І. Андрющенко [7], О. Болдуєва [6], Є. Блохер [8], Н. Радійнова [2], Д. Стаут [8], В. Совер [13], А. Череп [6], О. Чумак [7]. Залучення витрат як важливих об'єктів уваги системи стратегічного контролінгу може здійснюватися на підґрунті розробок С. Філіппової [5] та Д. Хана [12]. При цьому саме стратегічний контролінг буде забезпечувати координацію діяльності різних підрозділів та партнерів об'єднань корпоративних підприємств, яка в свою чергу виступала об'єктом досліджень С. Фінкльштейна [11] та О. Гуцалюка [1]. Залучення ж принципів стратегічного контролінгу до системи адаптивного управління витратами (САУВ) неможливо без урахування розробок у сфері теорії адаптації та адаптивного управління, якими займалися Х. Ендрес [10] та Л. Соколова [4]. Саме адаптивне управління забезпечує можливість гнучкого та узгодженого реагування всіх учасників об'єднання підприємств передбачає гнучке реагування на зміни у попиті, конкуренції, технологіях тощо.

Розробки перелічених авторів створюють достатнє теоретичне підґрунтя для реалізації управління витратами, адаптивного перегляду їх рівня або розгортання системи контролінгу. Разом з тим, в умовах інтеграції та коопераційної взаємодії потребує розширення перетин зазначених предметних областей в рамках усвідомлення складної ієрархії елементів адаптаційного потенціалу корпоративного об'єднання підприємств. Так, в загальному випадку, адаптаційний потенціал (або потенціал адаптації) можна визначити як здатність підприємства адаптуватися до змінних умов діяльності; в контексті роботи САУВ – до змін рівня витрат у абсолютному розмірі та в динаміці. Відповідно невирішеними залишаються питання визначення того, як достатність адаптаційного потенціалу інтегрованого утворення впливає на стратегічне управління витратами та які складові стратегічного контролінгу необхідно залучати до САУВ. Більш того, визначаючи адаптаційний потенціал як «здатність забезпечення економічного зростання та конкурентоспроможності через оптимальне використання наявних ресурсів» [3, с. 254], слід розширити й мету функціонування САУВ та спрямувати її на підтримку реалізації бізнес-спроможностей об'єднання підприємств в межах заданого рівня витрат.

Метою дослідження постав розвиток теоретичних положень та методичних рекомендацій щодо формування системи управління витратами інтегрованого корпоративного об'єднання підприємств на основі принципів, процедур та інструментів стратегічного контролінгу.

Основні результати дослідження. Основу реалізації мети статті становить гіпотеза щодо потреби актуалізувати систему управління витратами об'єднання

підприємств, консолідувавши та розширивши методи управління витратами інструментами стратегічного контролінгу та впровадивши адаптори рівня витрат, які відповідають бізнес-спроможностям та результатам стратегічного вибору всіх учасників інтегрованого утворення. Тобто авторська пропозиція зводиться до виокремлення в рамках САУВ властивості адаптації параметрів інтегрованих ланцюгів формування витрат до зміни вимог до бізнес-спроможностей окремих підприємств внаслідок інтеграційного розвитку. Візуальне представлення даної гіпотези щодо опису логіки роботи адаптаційного механізму в межах інтегрованого об'єднання підприємств наведено на рис. 1.



Рис. 1. Логіка роботи механізму адаптації системи управління витратами інтегрованого корпоративного об'єднання підприємств, авторська розробка на основі [9, с. 11-38]

Відразу зазначимо, що зміст поданого на рис. 1 механізму адаптації повною мірою відповідає класичним функціям та задачам стратегічного та оперативного контролінгу. Разом з тим, одночасно відбувається розвиток «класичного» підходу до контролю витрат підприємства додаванням до САУВ контурів адаптації та взаємного навчання. Закладена в рис. 1 логіка передбачає базування адаптації на руху інтегрованих логістичних потоків та залучення контуру адаптації до системи стратегічного контролінгу. Підґрунтям для прийняття рішень щодо адаптації виступає рівень витрат на реалізацію бізнес-спроможностей підприємства, перспективний склад яких і виступає ключовим об'єктом уваги стратегічного контролінгу. При цьому стратегічний контролінг має орієнтуватися перш за все на випереджаючу адаптацію, яка розглядає кожну бізнес-спроможність через здатність інтегрованого корпоративного об'єднання адаптуватися до змін в оточенні. Ключовим інструментом стратегічного контролінгу при цьому постає формування референтних моделей для консолідованих в рамках інтегрованого корпоративного об'єднання бізнес-спроможностей. Формалізація таких бізнес-спроможностей в рамках так званих «sustainability map» визначає орієнтири роботи оперативного контролінгу, пов'язані з регулюванням рівня витрат методами бюджетування, план-факт відхилень тощо.

Обов'язково слід звернути увагу, що базована на принципах стратегічного контролінгу системи адаптивного управління витратами не може створюватися незалежно від загальної системи корпоративного управління. У цьому випадку корпоративний нагляд виступає сполучною ланкою між контурами оперативного і стратегічного управління витратами. Утворені під час формування інтегрованого об'єднання підприємств параметри розподілу корпоративного контролю прямо впливають на стратегічний вибір, елементом якого як раз і є обґрунтування підходу щодо управління витратами. Організація стратегічного контролінгу передбачає узгодження параметрів стратегічного вибору корпоративного об'єднання з процесами консолідації бізнес-спроможностей та визначенням заданих на рис. 1 орієнтирів коригування рівня витрат. Важливим завданням у такому разі постає систематизація складових стратегічного вибору шляхом визначення конфігурації бізнес-процесів та витрат на їх реалізацію у загальній сукупності консолідованих бізнес-можливостей. Саме врахування унікальності бізнес-спроможностей кожного учасника та забезпечення їх консолідованого використання в рамках об'єднання підприємств, як це відображено на рис. 2, постає метою стратегічного контролінгу в рамках системи адаптивного управління витратами.

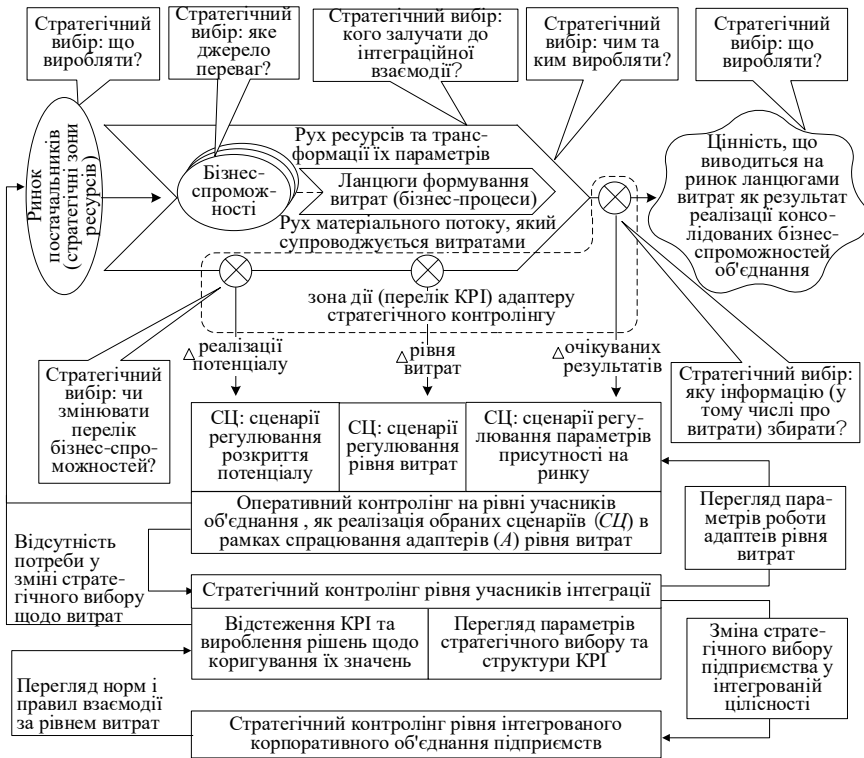


Рис. 2. Логіка обґрунтування стратегічного вибору учасників інтеграційної взаємодії в системі контролінгу консолідованого рівня витрат, авторська розробка

Перевагою такого підходу є те, що параметри стратегічного вибору з точки зору витрат будуть збігатися з параметрами корпоративного управління інтегрованим об'єднанням. При цьому, як видно з рис. 2, основним об'єктом управління постануть цінність та потреби споживачів на виході інтегрованого ланцюжка формування вартості. Решта об'єктів управління, такі як технології, засоби та предмети праці, ресурси та суб'єкти праці, відіграють важливу роль у виведенні цінності на ринок. Роль корпоративного управління полягає у забезпеченні ефективної реалізації стратегічних принципів керівного впливу на ці об'єкти, які в свою чергу також є зоною уваги стратегічного контролінгу. Організація контролінгу при цьому допомагає приймати стратегічні рішення та здійснювати стратегічний вибір в рамках поданих на рис. 2 напрямів. Тут можна побачити, що кожна складова стратегічного вибору корелює з певним сценарієм (задається множиною {СЦ}), що буде реалізовуватися на підлеглих рівнях оперативного контролінгу (стратегічний контролінг у такому випадку виступає інструментом перегляду стратегічного вибору та коригування сценаріїв регулювання рівня витрат).

Подана на рис. 2 схема є базисом формування орієнтирів роботи системи стратегічного контролінгу, адже сценарії регулювання рівня витрат визначаються в рамках зробленого окремими учасниками інтеграційної взаємодії та в подальшому консолідованого стратегічного вибору. Узгодження сценаріїв та адаптерів САУВ визначається на основі відповідей на питання щодо параметрів ціннісної пропозиції («що виробляти?»), характеристик якості та вартості ресурсів («з чого виробляти?»), вибору технології та параметрів технологічного процесу («чим виробляти?»), кваліфікації кадрів та кадрового потенціалу («ким виробляти?»), доречності використання субпідряду та залучення нових учасників до інтеграційної взаємодії («з ким співпрацювати?») тощо. Визначення відповідей на зазначені питання та контроль реалізації зробленого вибору на рис. 2 реалізовано у вигляді трьох циклів зворотних зв'язків, розподілених між контурами оперативного (визначення конкретного постачальника чи характеристик ресурсу) та стратегічного (відповідає за стратегічний вибір окремих учасників та узгодження результатів такого вибору на рівні інтегрованого корпоративного об'єднання в цілому) контролінгу. Іншим важливим елементом рис. 2 є зв'язок стратегічного вибору з консолідованими бізнес-спроможностями об'єднання підприємств та з ланцюгів формування витрат, наявність яких і забезпечує реалізацію сформованої сукупності бізнес-спроможностей. Для забезпечення зв'язку стратегічного вибору з адаптерами рівня витрат та сценаріями реагування стратегічного контролінгу необхідним є вірне визначення зон уваги САУВ, що й відображено у табл. 1.

Результати здійсненого за допомогою поданих у табл. 1 відомостей стратегічного вибору інтегрується як до САУВ так і до контурів контролінгу через зв'язок сценаріїв стратегічного контролінгу та адаптерів рівня витрат. Такий зв'язок базується на розвитку інформаційно-аналітичної підтримки САУВ та потребує формування відповідних класифікаторів причин та відхилень рівнів витрат. При цьому має забезпечуватися зв'язок елементів таких класифікаторів з адаптерами САУВ.

Таблиця 1. Структуризація стратегічного вибору інтегрованого корпоративного об'єднання підприємств щодо консолідації ланцюгів формування витрат, авторська розробка

Бізнес-спроможність, що вимагає витрат на свою реалізацію	Стратегічний вибір у сфері консолідації витрат		Опис адаптерів системи стратегічного контролінгу		Зони уваги системи адаптивного управління витратами (САУВ)
	Сфера реалізації стратегічного вибору	Можливі альтернативи та рішення щодо витрат	Вибір індикаторів в системі контролінгу	Пов'язані інструменти та методи контролінгу	
Виробництво продукції	Логіка організації процесу виробництва	Позамовне, процесне або масове виробництво	Вихід продукції з витрат (в розрізі окремих операцій)	Розрахунок (планування) виробничого результату	Методи калькулювання, структура статей витрат
	Якість похідної сировини та продукції	Позиція на площині «ціна – якість»	Рівень якості продукції, динаміка реклаमाцій	«Якщо – то» аналіз, аналіз розривів	Впливу зміни витрат на якість на рівень доходу
Просування цінності	Атрибути цінності та асортимент продукції	Ширина товарного асортименту та ринків збуту	Витрати на формування додаткових атрибутів	Ціноутворення та контроль за рівнем цін	Методи визначення цін на основі витрат
	Цінова політики та кастомізація продукту	Варіанти кастомізації продукту	Еластичність ціни. Ціни конкурентів	Управління за цільовими витратами	Системи калькулювання
Формування капіталу	Параметри залучення додаткового капіталу	Емісія акцій, параметри отримання кредиту	Рентабельність власного капіталу	Управління процесами створення вартості (VBM)	Врахування плати за фінансові ресурси
Технологічне оновлення	Технологія виробництва та її розвиток	Традиційні та нові технології	Відсоток відрхувань на інновації	Аналіз вузьких місць. Методи оптимізації	Облікова політика щодо витрат
Колективна діяльність	Організація мотивації та корпоративної культури	Система мотивації та контроль дисципліни	Вихід продукції з трудових витрат	Збалансована система показників, мотивація	Витрати координації та витрата на навчання
Вибір цільових клієнтів	Жорсткість конкурентної боротьби. Рівень лояльності	Рівень витрат через надання знижок та сегментацію клієнтів	Обіговість та тривалість обороту дебіторської заборгованості	ABC-методи калькулювання та бюджетування витрат	Зв'язок витрат на лояльність та рівнем прибутку
Бізнес-спроможність, що вимагає витрат на свою реалізацію	Стратегічний вибір у сфері консолідації витрат		Опис адаптерів системи стратегічного контролінгу		Зони уваги системи адаптивного управління витратами (САУВ)
	Сфера реалізації стратегічного вибору	Можливі альтернативи та рішення щодо витрат	Вибір індикаторів в системі контролінгу	Пов'язані інструменти та методи контролінгу	
Логістика, утримання складів	Взаємодія з постачальниками на ринках ресурсів	Партнерство або правило витягнутої руки. Диверсифікація запасів	Обсяги поставчань в рамках кооперації в розрізі груп цін і якості	Баланси. Методи визначення резервних та страхових запасів	Трансфертне ціноутворення та витрати взаємодії
Підтримка бізнес-процесів	Регламентация бізнес-процесів управління	Ступінь централізації та рівень оплати	Вихід продукції з гривні витрат	Функціонально-вартісний аналіз	Включення витрат у собівартість

Необхідність класифікаторів пояснюється тим, що функціонування адаптеру САУВ вимагає конкретної реакції на те чи інше відхилення в рівні витрат. Зрозуміло, що існують різні переліки класифікаційних ознак, які використовуються у тому числі в системах контролінгу витрат. В розрізі авторської гіпотези такий класифікатор має враховувати поданий на рис. 3 зв'язок бізнес-спроможностей з ланцюгами формування витрат. Окрім того, представлений на рис. 3 класифікатор відхилень рівня витрат становить основу використання причин відхилення витрат на реалізацію певної бізнес-спроможності як адаптера САУВ. Також саме наявність такого класифікатора дозволяє чітко ідентифікована відповідність сценаріїв контролінгу та індикаторів ефективності за для реалізації поданої на рис. 2 логіки.

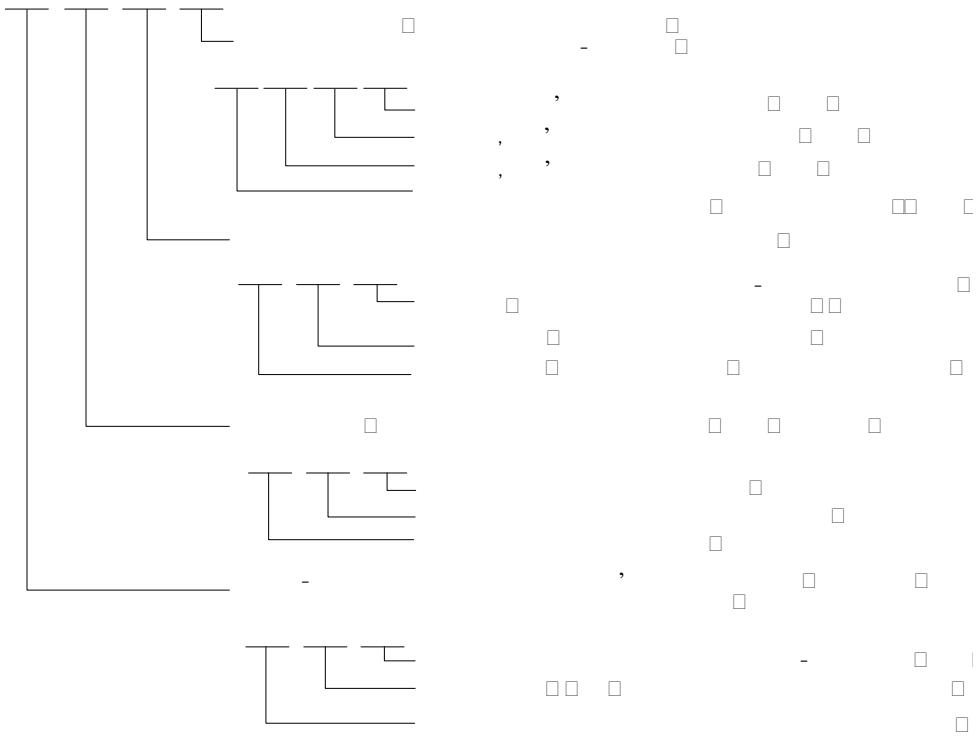


Рис. 3. Логіка використання в системі стратегічного контролінгу класифікатору причин відхилень рівня витрат, як адаптерів САУВ, авторська розробка

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Таким чином висунуто та доведено гіпотезу про необхідність розвитку системи управління витратами для інтегрованого корпоративного об'єднання підприємств шляхом розширення методів управління витратами інструментами стратегічного контролінгу та впровадженням адаптерів рівня

витрат, які відповідають бізнес-можливостям і стратегічним виборам усіх інтегрованих суб'єктів. Запропонований механізм адаптації повністю відповідає функціям і завданням стратегічного та оперативного контролінгу. Окрім того доводиться, що класичний підхід до контролю за витратами може бути вдосконалений шляхом включення циклів адаптації та взаємного навчання в систему управління витратами. Така взаємна адаптація базується на розробленій структурі та визначеній послідовності використання в системі стратегічного контролінгу класифікатору причин відхилень рівня витрат, які представлені як адаптери системи управління витратами. Логіка застосування розробленого класифікатору причин відхилень витрат в системі стратегічного контролінгу потребує розширення через лінійність класифікатора. Для великих об'єднань підприємств доречно використання фасетних класифікаторів в яких виявлена причина відхилень рівня витрат відноситься до різних їх груп. Розробка такого класифікатора становитиме перспективи подальших розробок.

1. Гуцалюк О.М. Управління інтеграційним розвитком корпоративних підприємств: теорія, методологія, практика : монографія. Запоріжжя: Видавничий дім «Гельветика», 2018. 424 с.
2. Радійонова Н.Й. Управління витратами промислового підприємства в ринкових умовах: теорія, методологія, практика : монографія. К.: КНУТД, 2019. 405 с.
3. Сесіна І.М. Теоретико-методологічні аспекти оцінювання адаптаційного потенціалу працівників. Бізнес Інформ. 2014. № 2. С. 253-258.
4. Соколова Л.В. Теорія і практика адаптації підприємств до мінливого бізнес-середовища. Харків: ХНУРЕ, 2004. 288 с.
5. Філіппова С.В., Селіванова Н.М. Управління розвитком інноваційно-активного промислового підприємства на засадах контролінгу: нові реалії та завдання : монографія. Одеса: вид-во «ВМВ», 2014. 161 с.
6. Череп А.В., Болдуєва О.В., Горбунова А.В., Богма О.С. Управління витратами промислового підприємства. Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2012. 302 с.
7. Чумак О.В., Андрющенко І.С. Управління витратами в інформаційно-аналітичній системі підприємств ресторанного господарства : монографія. Харків: Видавець Іванченко І.С., 2016. 268 с.
8. Blocher E.J., Stout D.E., Juras P.E., Smith S.D. Cost Management. A Strategic Emphasis. New York: McGraw-Hill Education, 2019. 977 p.
9. Dumont G.A., Huzmezan M. Concepts, Methods and Techniques in Adaptive Control. American Control Conference. 2002. № IEEE Cat. No.CH37301. P. 1137-1150.
10. Endres H. Adaptability Through Dynamic Capabilities: How Management Can Recognize Opportunities and Threats. Wiesbaden: Gabler Verlag, 2018. 193 p.
11. Finkelstein C. Enterprise Architecture for Integration: Rapid Delivery Methods and Technologies. Boston: Artech House, 2006. 504 p.
12. Hahn D. Controllingkonzepte. Planung und Kontrolle. Wiesbaden: Springer, 1996. 1297 p.
13. Sower V.E., Sower H.C. Better Business Decisions Using Cost Modeling. New York: Business Expert Press, 2015. 194 p.

1. Hutsaliuk, O. M. (2018). Upravlinnia intehratsiinym rozvytkom korporatyvnykh pidprijemstv: teoriia, metodolohiia, praktyka (Management of integrated development of corporate enterprises: theory, methodology, practice). Zaporizhzhia, Ukraine: Vydavnychiy dim "Helvetika".

2. Radionova, N. I. (2019). Upravlinnia vytratamy promyslovoho pidprijemstva v rynkovykh umovakh: teoriia, metodolohiia, praktyka (Cost management of industrial enterprises in market conditions: theory, methodology, practice). Kyiv, Ukraine: KNUVD.

3. Sesina, I. M. (2014). Teoretyko-metodolohichni aspekty otsiniuvannia adaptatsiinoho potentsialu pratsivnykiv (Theoretical and methodological aspects of assessing employees' adaptive potential). Biznes Inform, 2, 253-258.

4. Sokolova, L. V. (2004). *Teoriia i praktyka adaptatsii pidpriemstv do minlyvoho biznes-sere-dovyshcha* (Theory and practice of adapting enterprises to a changing business environment). Kharkiv, Ukraine: KhNURE.
5. Filipova, S. V., & Selivanova, N. M. (2014). *Upravlinnia rozvytkom innovatsiino-aktyvnoho promysloвого pidpriemstva na zasadakh kontroliingu: novi realii ta zadachi* (Management of innovation-active industrial enterprises based on controlling principles: new realities and tasks). Odesa, Ukraine: Vydvo "VMV".
6. Cherep, A. V., Boldueva, O. V., Horbunova, A. V., & Bohma, O. S. (2012). *Upravlinnia vytratamy promysloвого pidpriemstva* (Cost management of industrial enterprises). Zaporizhzhia, Ukraine: Zaporizkyi natsionalnyi universytet.
7. Chumak, O. V., & Andriushchenko, I. S. (2016). *Upravlinnia vytratamy v informatsiino-analytichnii systemi pidpriemstv restorannoho hospodarstva* (Cost management in the information and analytical system of restaurant enterprises). Kharkiv, Ukraine: Vydavets Ivanchenko I. S.
8. Blocher, E. J., Stout, D. E., Juras, P. E., & Smith, S. D. (2019). *Cost management: A strategic emphasis*. McGraw-Hill Education.
9. Dumont, G. A., & Huzmezan, M. (2002). Concepts, methods and techniques in adaptive control. American Control Conference, IEEE Cat. No. CH37301, 1137-1150.
10. Endres, H. (2018). *Adaptability through dynamic capabilities: How management can recognize opportunities and threats*. Gabler Verlag.
11. Finkelstein, C. (2006). *Enterprise architecture for integration: Rapid delivery methods and technologies*. Artech House.
12. Hahn, D. (1996). *Controllingkonzepte: Planung und Kontrolle*. Springer.
13. Sower, V. E., & Sower, H. C. (2015). *Better business decisions using cost modeling*. Business Expert Press.