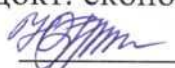


МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
БІЛОЦЕРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ  
Спеціальність 073 «Менеджмент»

Допускається до захисту.  
Зав. кафедри менеджменту  
докт. економ. наук, професор  
 Ю. С. Гринчук  
« 16 » грудня 2025 року

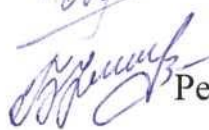
**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**  
**Контролінговий механізм в системі управління аграрними**  
**підприємствами**  
**(за матеріалами ТОВ «Земля Томилівська»).**



Виконав: Пронських Іван Сергійович



Керівник: доцент Вихор Микола Васильович



Рецензент

доцент Артімонова Ірина  
Вікторівна

Я, Пронських Іван Сергійович засвідчую, що кваліфікаційну роботу  
магістра виконано з дотриманням принципів академічної доброчесності.



Біла Церква – 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
БІЛОЦЕРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Спеціальність 073 «Менеджмент»

Затверджую.

гарант ОПІ «Менеджмент»

професор Ю. С. Гринчук

«04» листопада 2024 року

**ЗАВДАННЯ**  
**на кваліфікаційну роботу магістра**  
**Пронського Івана Сергійовича**

**Тема:** «Контролінговий механізм в системі управління аграрними підприємствами (за матеріалами ТОВ «Земля Томилівська»)»

*Перелік питань, що розробляються в роботі:* розкрити теоретичну сутність контролінгу, його роль та місце у системі менеджменту підприємств, виявити особливості впровадження контролінгового механізму у сільськогосподарських підприємствах.

Дослідити організаційно-економічні передумови, особливості формування та функціонування контролінгового механізму у ТОВ «Земля Томилівська». Сформулювати пропозиції щодо напрямків вдосконалення контролінгового механізму у підприємстві.

*Вихідні дані:* закони України, правові та нормативні акти Верховної Ради та Кабінету Міністрів України, матеріали Міністерства економіки та Державного комітету статистики України, опубліковані дані галузевих статистичних досліджень, звітні матеріали ТОВ «Земля Томилівська», монографічні і періодичні українські та зарубіжні видання.

*Календарний план виконання роботи*

| Етап виконання                | Період виконання            | Відмітка про виконання |
|-------------------------------|-----------------------------|------------------------|
| Огляд літератури              | листопад, 2024, січень 2025 | Виконано               |
| Теоретико-методична частина   | лютий-квітень 2025          | Виконано               |
| Аналітична частина            | травень-червень 2025        | Виконано               |
| Рекомендаційна частина        | липень-серпень 2025         | Виконано               |
| Оформлення роботи             | вересень 2025               | Виконано               |
| Перевірка на плагіат          | жовтень 2025                | Виконано               |
| Попередній розгляд на кафедрі | жовтень 2025                | Виконано               |
| Подання на рецензування       | листопад 2025               | Виконано               |

Керівник:

доцент М. В. Вихор

Здобувач:

І. С. Пронських

Дата отримання завдання «04» листопада 2025 року

**АНОТАЦІЯ**  
**Пронських І. С.**  
**КОНТРОЛІНГОВИЙ МЕХАНІЗМ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ**  
**АГРАРНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ**  
**(за матеріалами ТОВ «Земля Томилівська»).**

Досліджені теоретична сутність, контролінгу та контролінгового механізму як соціально-економічних категорій, Зазначено, що контролінговий механізм можна розглядати як сукупність специфічних функцій, побудованих на відповідних принципах, що використовують характерні методи, інструменти і підсистеми забезпечення, в якій відбувається цілеспрямоване перетворення їхнього впливу на діяльність організації для підвищення її ефективності.

Охарактеризовані особливості впровадження контролінгового механізму у сільськогосподарських підприємствах, до яких відносяться іммобільність ресурсів аграрних підприємств, використання землі як основного засобу виробництва, підвищений рівень невизначеності і ризиків через вплив на результати виробничої діяльності сукупності природно-кліматичних факторів, подовжений робочий період та інше.

Розкриті організаційно-економічні особливості формування і функціонування контролінгового механізму у ТОВ «Земля Томилівська». Встановлено, що його організаційне та інформаційно-аналітичне забезпечення покладено на бухгалтерську, планово-економічну та диспетчерську служби у взаємодії із лінійними керівниками. У підприємстві впроваджена система усної та письмової звітності керівників і спеціалістів усіх рівнів про хід виконання прийнятих рішень.

Запропоновані напрямки вдосконалення контролінгового механізму у підприємстві шляхом впровадження сучасної системи управлінського обліку із врахуванням галузевої приналежності господарства, а, також, впровадження системи внутрішнього консалтингу.

Кваліфікаційна робота магістра містить 61 сторінку основного тексту, 8 таблиць, 6 рисунки, список використаних джерел із 50 найменувань.

**Ключові слова:** контролінг, контролінговий механізм, менеджмент, підприємства.

## ANNOTATION

*Pronskyh I.*

### CONTROLLING MECHANISM IN THE AGRICULTURAL ENTERPRISES MANAGEMENT SYSTEM

**(based on materials of Zemlya Tomylivska LLC)**

The theoretical essence of controlling and the controlling mechanism as socio-economic categories, its goals and functions in the enterprise management system are studied. It is noted that the controlling mechanism can be considered as a set of specific functions built on relevant principles, using characteristic methods, tools and subsystems of support, in which there is a purposeful transformation of their influence on the organization's activities to increase its efficiency.

Of the controlling mechanism in agricultural enterprises are described, which include: immobility of agricultural enterprise resources, use of land as the main means of production, increased level of uncertainty and risks due to the impact on the results of production activities of a combination of natural and climatic factors, extended working periods, etc.

The organizational and economic features of the formation and functioning of the controlling mechanism in Zemlya Tomylivska LLC are revealed. It is established that its organizational and informational and analytical support is entrusted to the accounting, planning and economic and dispatching services in interaction with line managers. The enterprise has implemented a system of oral and written reporting by managers and specialists of all levels on the progress of the implementation of the decisions made.

The proposed directions for improving the controlling mechanism in the enterprise by implementing a modern management accounting system taking into account the industry affiliation of the enterprise, as well as the implementation of an internal consulting system.

Master 's thesis contains 61 pages of main text, 8 tables, 6 figures, list of sources used with 50 names.

**Keywords** : controlling , controlling mechanism, management, enterprises.

## ЗМІСТ

|                                                                                                                     |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП.....                                                                                                          | 6  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛІНГУ У СИСТЕМІ<br>УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....                         | 9  |
| 1.1. Сутність, цілі та функції контролінгу у системі менеджменту підприємства.....                                  | 9  |
| 1.2. Контролінговий механізм: концепції та моделі контролінгу.....                                                  | 18 |
| 1.3 Особливості впровадження механізму контролінгу у сільськогосподарських<br>підприємствах.....                    | 23 |
| Висновки до розділу 1.....                                                                                          | 28 |
| РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ КОНТРОЛІНГОВОГО<br>МЕХАНІЗМУ У ТОВ «ЗЕМЛЯ ТОМИЛІВСЬКА».....                    | 30 |
| 2.1. Організаційно-економічні передумови функціонування контролінгового<br>механізму у ТОВ «Земля Томилівська»..... | 30 |
| 2.2. Формування та функціонування контролінгового механізму у системі<br>управління підприємством.....              | 37 |
| 2.3. Методи впровадження контролінгового механізму у підприємстві.....                                              | 42 |
| Висновки до розділу 2.....                                                                                          | 47 |
| РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛІНГОВОГО<br>МЕХАНІЗМУ У ТОВ «ЗЕМЛЯ ТОМИЛІВСЬКА».....                         | 50 |
| 3.1. Впровадження сучасної системи управлінського обліку у підприємстві.....                                        | 50 |
| 3.2. Впровадження елементів внутрішнього консалтингу.....                                                           | 54 |
| Висновки до розділу 3.....                                                                                          | 57 |
| ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....                                                                                          | 60 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....                                                                                     | 65 |

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Вітчизняні аграрні підприємства функціонують у все більш складному, динамічному і, у значній мірі, невизначеному ринковому середовищі. Ці ускладнення зв'язані із мінливою кон'юнктурою світового аграрного ринку, де ціни на сільськогосподарську продукцію залежать від сприятливих чи не сприятливих природно-кліматичних умов вирощування культур. Відповідно, зростає ціновий тиск на внутрішньому ринку. З іншого боку, в умовах очікуваного вступу України до ЄС, підвищуються вимоги до якісних та екологічних параметрів аграрної продукції, яку Україна може експортувати до країн ЄС. Великий вплив на кон'юнктуру аграрного ринку здійснюють військові дії в Україні, що ускладнюють як процес виробництва, так і логістичну складову.

В цих умовах зростають вимоги до якості та оперативності управлінських рішень, які приймають менеджери аграрних підприємств. Це, у свою чергу, породжує проблему якості і досконалості інструментів і методів, які застосовують менеджери в процесі прийняття управлінських рішень.

Одним із ефективних інструментів, який набуває поширення в Україні, є контролінг. Концепція контролінгу як важливого елементу системи управління підприємствами, отримала свій розвиток спочатку у США, а пізніше, у Західній Європі. Це стало відповіддю управлінської теорії і практики на зростаючі проблеми у зовнішньому середовищі підприємств.

Дослідження проблем впровадження та вдосконалення контролінгового механізму у підприємствах приділялася увага у працях таких зарубіжних та вітчизняних науковців як Вербер Дж., Кюннер Х., Майер Е., Хан Д., Дегтярова О. О., Дугова О. С., Камінська Т. Г., Капліна А. І., Кіпіорі І. М., Коробка С. В., Петрова М. Г., Циганова О. С., Швиданенко Г. О, Швидка О. П., Юхнов Б. Ю. та інших. Але окремі аспекти цієї проблеми, які окреслюють напрямки подальшого вдосконалення контролінгового механізму у підприємствах із врахування їх галузевої приналежності, зокрема аграрної, потребують подальших досліджень.

*Метою кваліфікаційної роботи є узагальнення теоретико-методичних*

положень та практичних рекомендацій щодо формування, функціонування та подальшого вдосконалення контролінгового механізму у підприємствах, зокрема, аграрної сфери економіки.

Для реалізації зазначеної мети в роботі *поставлені наступні завдання*:

- дослідити теоретичну сутність, цілі та функції контролінгу як соціально-економічної категорії;
- охарактеризувати підходи до розуміння сутності, особливостей формування та функціонування контролінгового механізму в аграрних підприємствах;
- розкрити організаційно-економічні передумови формування та функціонування контролінгового механізму у ТОВ «Земля Томилівська»;
- сформулювати пропозиції щодо напрямків удосконалення контролінгового механізму у підприємстві.

*Об'єктом дослідження є* процес формування та функціонування контролінгового механізму у системі менеджменту ТОВ «Земля Томилівська».

*Предметом дослідження є* сукупність теоретичних, методичних і практичних підходів до формування та функціонування контролінгового механізму у системі менеджменту підприємств.

*Методи дослідження.* Теоретичною та методичною основою дослідження стали загальнонаукові положення та закони функціонування ринкової економіки, наукові праці провідних науковців та фахівців у сфері менеджменту та його окремих функціональних напрямків. У процесі дослідження використовувалися як загальнонаукові, так і специфічні методи пізнання, такі як аналізу, синтезу, монографічний, теоретичного узагальнення, порівняння, економіко-статистичні та інші.

*Інформаційною базою* дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують діяльність підприємств в Україні, праці вітчизняних та зарубіжних науковців, періодичні видання, Інтернет-ресурси, фінансові та звітні матеріали ТОВ «Земля Томилівська».

Основні результати дослідження доповідалися на Всеукраїнській науково-практичній конференції магістрантів та молодих дослідників «Наукові пошуки

молоді ХХІ століття» 29 жовтня 2025 року у БНАУ та опубліковані в матеріалах конференції.

*Структура та обсяг роботи.* Магістерська робота складається із трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел. Обсяг основного тексту викладено на 61 сторінці. Робота містить 8 таблиць і 6 рисунків. Список використаних джерел налічує 50 одиниць.



## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛІНГУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

### **1.1. Сутність, цілі та функції контролінгу у системі менеджменту підприємства**

В умовах складного та динамічного зовнішнього середовища організацій суттєво підвищується рівень інформаційної невизначеності у процесі прийняття управлінських рішень. Відповідно, зростає ризик помилок і неточностей у згаданих рішеннях і діях працівників підприємств. Для уникнення зазначених проблем необхідно впроваджувати у систему менеджменту підприємств нові підходи і концепції, які б забезпечували необхідний рівень його гнучкості і адаптивності.

Одним із таких концептуальних підходів є контролінг. Як зазначає у цьому зв'язку А. І. Капліна «контролінг включає в себе постановку цілей підприємства, збір та обробку інформації для прийняття управлінських рішень, здійснення контролю за відхиленнями фактичних показників діяльності підприємства від планових і, найголовніше, - підготовку рекомендацій для прийняття управлінських рішень. Контролінг знаходиться на межі обліку, інформаційного забезпечення, контролю та координації, займає особливе місце в управлінні підприємством – він пов'язує разом усі функції, інтегрує та координує їх, при цьому не заміщуючи управління підприємством» [1].

Науковці відмічають, що в управлінській літературі відсутній загальноприйнятий підхід до визначення категорії контролінгу. Зокрема, Шатохін О. Г. та Зданевич Є. С. вказують на те, що окремі науковці вважають, що термін «контролінг» походить від англійського «to control» – контролювати, управляти, яке, своєю чергою, є похідним від французького слова, що означає «реєстр, список перевірки». В англійських джерелах термін «контролінг» практично не використовується, замінений на «управлінський облік» (management accounting). Оскільки вітчизняна термінологія поки що остаточно

не сформована, в Україні використовують обидва терміни – і «контролінг», і «управлінський облік» [2].

Різноманітність підходів у трактуванні дефініції контролінгу достатньо аргументовано проілюстровано Н. В. Катковою та О. С. Циганковою. Як зазначають автори, у літературі категорія контролінгу розглядається як: концепція, система, підсистема системи управління, процес, функція управління, технологія управління, інструмент, філософія, образ мислення, мистецтво керівника [3, с. 91-92].

Враховуючи акцентацію нашого дослідження на управлінських аспектах контролінгу, зосередимо увагу на виявленні сутності контролінгу у його взаємозв'язку із менеджментом підприємства. Так С. В. Коробка вважає, що «контролінг є комплексною системою, що поєднує інформаційно-аналітичні інструменти для підтримки процесу управління підприємством. Його основною метою є забезпечення керівників необхідною інформацією для прийняття обґрунтованих рішень, оптимізації бізнес-процесів і підвищення ефективності операційної діяльності. Контролінг інтегрує фінансові, економічні та операційні показники, що дозволяє здійснювати стратегічне та оперативне управління підприємством» [4].

Деякі інші визначення категорії контролінгу представлені у таблиці 1.1

Таблиця 1.1

### Трактовка авторами категорії контролінгу

| Автори                                                       | Зміст трактовки                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Дугова О. С. [5].                                            | Контролінг – це набір інструментів і підходів, спрямованих на усунення недоліків у роботі підприємства, подолання внутрішніх проблем і покращення його фінансово-економічного стану.                                                                                                                                                                   |
| Капліна А. І. [6].                                           | Це самостійна система, економічна суть якої полягає в динамічному процесі трансформації та об'єднання наявних методів обліку, аналізу, планування, контролю та координації в єдину систему збору й обробки інформації. На основі цієї інформації ухвалюються управлінські рішення, спрямовані на досягнення всіх цілей, що стоять перед підприємством. |
| Шевців Л. Ю.,<br>Непевна Б. О., Шевців<br>А. Б. [7, с. 246]. | Це фінансово-економічна система підприємства, із урахуванням функцій планування, контролю, аналізу, координації, внутрішнього консалтингу та загального інформаційного забезпечення, що використовує специфічний фінансовий інструментарій задля функціональної підтримки керівництва                                                                  |

|                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                        | підприємства (власників і всього персоналу) в постійно змінюваних господарських умовах для досягнення ефективного довгострокового функціонування організації.                                                                                                                                                                                                                                      |
| Циганова О.С. [8].                                     | Контролінг — це управлінська філософія керівників підприємства та концепція управління, а система контролінгу виступає інструментом для практичної реалізації цієї концепції.                                                                                                                                                                                                                      |
| Меренкова Л. О. [9].                                   | Контролінг — це ефективна технологія управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, яка орієнтована на майбутнє. Вона являє собою інтегровану систему, що включає елементи інформаційного забезпечення, обліку, аналізу, контролю та планування.                                                                                                                                      |
| Лещук Г.В., Жила В. С. [10].                           | Контролінг слід розглядати як систему принципів, методів та інструментів, спрямованих на реалізацію інвестиційної стратегії підприємства та окремих інвестиційних проєктів. Він включає інформаційне забезпечення, планування, аналіз, координацію, контроль (моніторинг) і внутрішній консалтинг для прийняття ефективних управлінських рішень щодо інвестицій.                                   |
| Перевозова І. В. [11].                                 | Складна система, яка характеризується інтегративністю (цілісністю) або емерджентністю: окремий аналіз кожного її елемента не дозволяє отримати повного уявлення про всю систему, оскільки її складність проявляється лише при розгляді в сукупності.                                                                                                                                               |
| Лобунець Т. В. [12, с. 6-7].                           | Спеціальна система методів та інструментів, яка спрямована на функціональну підтримку менеджменту підприємства і охоплює інформаційне забезпечення управління, його планування, організацію взаємодії, мотивацію і контроль. Ця система орієнтована на майбутній розвиток підприємства; своєрідний механізм саморегулювання на підприємстві, що забезпечує зворотній зв'язок у контурі управління. |
| Оніщенко М. Л., Дутченко О. О., Котюк Р. В [13, с. 16] | Контролінг – це система управління підприємством, яка заснована на зборі, обробці, аналізі та оцінці інформації, що використовується на підприємстві з метою підвищення ефективності діяльності як усього підприємства, так і реалізації поставлених перед підприємством окремих стратегічних і тактичних задач.                                                                                   |

Джерело: узагальнено автором.

Узагальнюючи приведені визначення, приходимо до висновку, що категорію контролінгу можна розглядати як інформаційну підсистему системи менеджменту підприємства, яка, через механізми зворотного зв'язку, забезпечує менеджерів необхідною інформацією щодо стану зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та внесення необхідних коректив у діючі управлінські та операційні процеси.

Основними функціями контролінгу науковці називають наступні:

- координація управлінської діяльності по досягненню цілей підприємства;
- моніторинг ключових показників ефективності, аналіз продуктивності, витрат, рентабельності та використання ресурсів;
- бюджетування та планування – формування фінансових і операційних планів, контроль їх виконання та коригування відповідно до змін у середовищі;
- аналіз відхилень та ризик-менеджмент – виявлення причин відхилень від планових показників, оцінка ризиків і розробка стратегій для їх мінімізації;
- інформаційно-аналітична підтримка, тобто, забезпечення менеджменту актуальними даними для прийняття обґрунтованих рішень;
- облік, що передбачає збір та аналіз інформації про результати поточної діяльності підприємства та підрозділів.
- забезпечення раціональності управлінського процесу [4; 14, с. 8; 15].

Слід зазначити, що окремі автори, як Н. М. Носач, А. Г. Єгізар'ян та Є. С. Полякова розрізняють категорії моніторингу і контролінгу, розглядаючи їх як окремі елементи системи управління.. На їх думку моніторинг є важливим інструментом управління, оскільки дає змогу постійно відстежувати ключові показники організації, оцінювати відповідність поточних результатів стратегічним цілям і своєчасно реагувати на відхилення. Контролінг аналізує цю інформацію, оцінює ефективність наявних процесів і надає рекомендації для покращення управлінських рішень [16, с. 132].

Ми вважаємо, що моніторинг є невід'ємним функціональним елементом системи контролінгу і розглядати їх як окремі напрямки управлінської діяльності є не коректно.

В науковій літературі, присвяченій даній проблематиці, розглядають, також, окремі види контролінгу. Зокрема, О. П. Швидка виділяє наступні їх види: стратегічний, тактичний, оперативний, диспозитивний.

Метою стратегічного контролінгу є, з точки зору авторки, є «забезпечення конкурентоспроможності підприємства і «відстежування» його руху до встановленої стратегічної цілі свого розвитку (генеральної стратегії)» [17]. Тактичний контроль забезпечує поточну прибутковість, ліквідність та платоспроможність підприємства за допомогою виявлення причинно-наслідкових

зв'язків під час визначення фінансових результатів від операційної діяльності. Основною складовою тактичного контролінгу є планування, бюджетування, внутрішній аудит, аналіз та консалтинг. Оперативний контролінг забезпечує управління бізнес процесами підприємства з метою реалізації стратегічних і тактичних планів [17].

Що стосується диспозитивного контролінгу, то його основним завданням є виявлення відхилень і внесення необхідних коректив у процес реалізації стратегічних і тактичних планів у непередбачуваних ситуаціях.

На рисунку 1.1 визначені цілі і завдання стратегічного та тактичного контролінгу. Зокрема, цілями стратегічного контролінгу, на думку авторки, є:

- забезпечення тривалого функціонування підприємства;
- здійснення антикризової політики;
- підтримка потенціалу успіху підприємства;
- забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

Відповідно, цілями тактичного контролінгу є наступні;

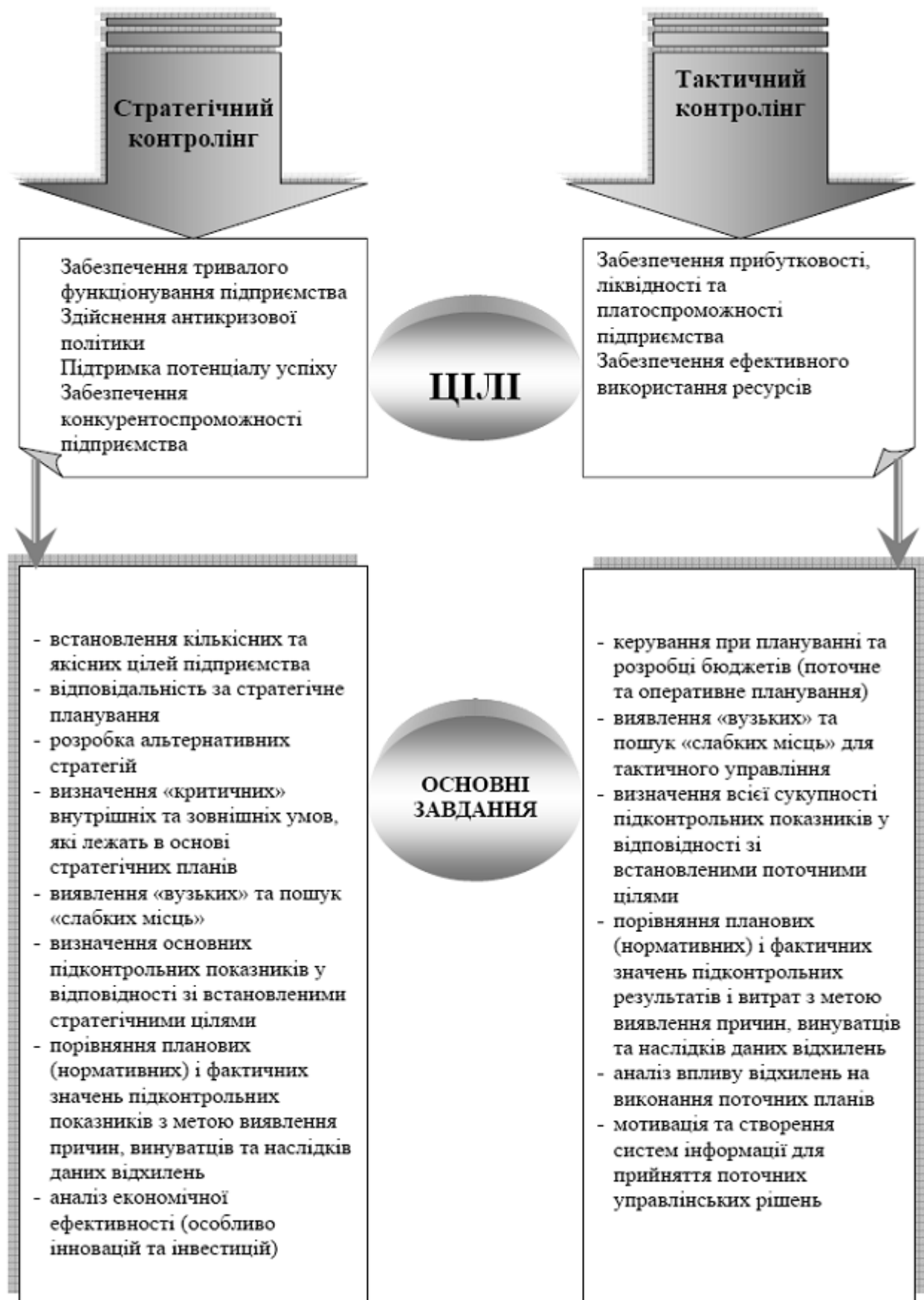
- забезпечення прибутковості, ліквідності та платоспроможності підприємства;
- забезпечення ефективного використання ресурсів.

Контролінг як підсистема системи менеджменту пройшов у своєму розвитку певні етапи, які знайшли своє відображення в економічній літературі.

Перший етапом розвитку контролінгу є згадка у XV столітті посади контролера при дворі британського короля завданням якого була перевірка достовірності здійснення грошових та товарних операцій.

Другим етапом вважається 1778 рік, коли конгрес США вперше запропонував державним службам впровадити посаду контролера, який мав відповідати за рівновагу державного бюджету та здійснювати нагляд за використанням бюджетних коштів.

Третій етап – 1880 рік, коли у США фірма «Santa Fe Railway System» вперше серед приватних компаній ввела посаду контролера. До його обов'язків входила, зокрема, перевірка виконання завдань у фінансовій сфері.



**Рисунок 1.1.** Цілі та завдання стратегічного і тактичного контролінгу.  
Джерело: [17].

Четвертий етапом називають 1892 рік. Саме тоді у США корпорація «General Electric» першою серед промислових компаній ввела посаду контролера.

П'ятим етапом вважається 1930 рік, коли, внаслідок світової економічної кризи відбулось банкрутство багатьох компаній. Це актуалізувало особливе значення своєчасного отримання інформації та звітності, яка до цього часу не сприймалася як окремий інструмент для аналізу і прийняття рішень. Відтепер контролінг пропонується використовувати разом з плануванням як ефективно діючий засіб майбутньо-орієнтованого управління підприємством. Через рік, у 1931 році у США було засновано спеціалізований інститут контролерів Америки як фахову організацію, що вплинула на загальне становлення контролінгу та його подальший розвиток, як науки. Це вважається шостим етапом розвитку контролінгу.

Сьомий етап характерний тим, що контролінг почав виходити за межі Америки і почав розвиватися в інших країнах. Зокрема, першою у розвитку систем контролінгу стала Німеччина, модель контролінгу якої зараз широко застосовується в багатьох країнах Європи, що безперечно підвищує ефективність діяльності цих компаній. Контролінг стає об'єктивно необхідним для успішного управління бізнесом [15; 18; 19, с. 167-168 ].

Стосовно України, то, як зазначають А. О. Мельник та Г. А. Щелкунова Еволюцію поглядів на контролінг можна відобразити так:

- 1991-1995 рр. – контролінг ототожнюється з урахуванням витрат;
- 1996- 1997 рр. – контролінг розумівся як облік витрат і результатів;
- 1998-2000 рр. – контролінг - це бюджетування, планування та управління витратами;
- з 2000 р. переважає розуміння контролінгу як постачальника та інтерпретатора інформації для керівництва, а також координатора оперативної діяльності підприємства [15].

До факторів, які визначають необхідність створення сучасної системи контролінгу у вітчизняних підприємствах науковці відносять наступні:

- глобалізаційні та євроінтеграційні процеси супроводжуються зростанням взаємозалежності національних економік, їх взаємопроникнення, що дозволяє забезпечити високі темпи соціально-економічного росту та розвиток міжнародної співпраці. В той же час, спостерігається підвищення рівня конкуренції між суб'єктами господарської діяльності через проникнення на вітчизняний ринок іноземних виробників, що призводить до необхідності пошуку нових джерел стійкого розвитку і внутрішнього економічного зростання підприємств, в тому числі за рахунок більш ефективної системи контролю;

- ускладнення систем управління підприємством і організаційною структурою вимагає координації взаємозв'язків між знову створеними і вже існуючими підсистемами системи управління;

- погіршення економічної ситуації в країні та підвищення нестабільності зовнішнього середовища висуває додаткові вимоги до системи управління підприємством, тому виникає необхідність у безперервному відстеженні змін, що відбуваються в зовнішнім і внутрішнім середовищах підприємства та збільшенні швидкості реакції на ці зміни, підвищення гнучкості підприємства;

- за сучасних умов на підприємстві виникає необхідність виявлення внутрішніх резервів зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції та вирішення інших задач, пов'язаних з удосконаленням системи контролю на підприємстві;

- основною проблемою багатьох вітчизняних підприємств є відставання системи управлінського обліку від сучасних задач і вимог розвитку, а створення реального плану потребує великої кількості первинної інформації, яка знаходиться в різних підрозділах підприємства, тому на більшості підприємств виникає необхідність у запровадженні цілісної і комплексної системи планування та контролю всередині підприємства;

- на підприємствах існує потреба підвищення інвестиційної привабливості, оскільки іноземні інвестори охочіше вкладають фінансові ресурси в підприємства з високим рівнем організації управління фінансовою діяльністю;

- типовою ситуацією для українських підприємств є постійний дефіцит оборотних коштів і, як наслідок, нестача грошових коштів;



- потреба в освоєнні нових методів планування, управлінського обліку і контролю, економічного аналізу.

- необхідність оперативного одержання змістовної інформації, значимої для прийняття управлінських рішень;

- необхідність своєчасного розпізнавання й вирахування шансів і ризиків підприємства в майбутньому [20] ;

- необхідність пошуку більш нових та удосконалення вже існуючих систем управління, що забезпечують гнучкість та надійність функціонування підприємства [21].

Зазначимо, що в управлінській літературі відмічають тісний взаємозв'язок контролінгу із загальними функціями менеджменту (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Взаємозв'язок контролінгу з функціями менеджменту

| Функції менеджменту                | Місце контролінгу в процесі реалізації функцій менеджменту                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Планування                         | Координація планів та розробка консолідованого плану в цілому по підприємству;<br>Розробка методики планування;<br>Розробка графіків складання планів;<br>Надання інформації для потреб планування;<br>Перевірка та узгодження планів підрозділів підприємства.                    |
| Організація                        | Облік та контроль витрат і результатів діяльності за підрозділами.                                                                                                                                                                                                                 |
| Мотивація                          | Стимулювання виконання планів підрозділами                                                                                                                                                                                                                                         |
| Контроль і регулювання             | Порівняння планових і фактичних величин для оцінки ступеню досягнення цілей;<br>Встановлення припустимих меж відхилень від планових показників;<br>Аналіз відхилень, інтерпретація причин відхилень і розробка заходів по їх усуненню.                                             |
| Аналіз рішень, інформаційні потоки | Участь у розробці архітектури управлінської інформаційної системи;<br>Збір і обробка інформації для прийняття рішень;<br>Консультації щодо вибору корегуючих заходів і управлінських рішень;<br>Розробка інструментарію для планування, контролю і прийняття управлінських рішень. |

Джерело: [21].

Для прикладу, при реалізації функції планування роль контролінгу полягає

у координації системи планів, розробці методики планування, графіків складання планів, надання інформації для потреб планування, перевірка та узгодження планів підрозділів підприємства. Подібний взаємозв'язок прослідковується і при реалізації інших функцій менеджменту. Це зайвий раз підкреслює інтегруючу роль контролінгу у системі управління підприємствами.

## **1.2. Контролінговий механізм: концепції та моделі контролінгу**

Категорію «механізму» достатньо широко використовують в економічній та управлінській літературі в різних контекстах. Для прикладу, розглядаються механізми: економічний, організаційний, управління, мотиваційний, контролінгу і т. д. Очевидною є необхідність вивчити категорію механізму як таку і потім розглянути категорію контролінгового механізму.

Як зазначає П. В. Присяжнюк, в економічній літературі категорію механізму трактують як внутрішня будова, система функціонування, апарат діяльності, а, також, як послідовність процесів, станів за допомогою яких визначають будь-яку дію чи явище [22]. О. О. Жихарцева, аналізуючи категорію механізму стосовно організаційно-економічного аспекту, зазначає, що це «система інструментів для регулювання процесу діяльності суб'єктів господарювання та досягнення поставлених стратегічних цілей суб'єктами підприємницької діяльності [23, с. 222].

Застосований авторами методологічний підхід до визначення категорії механізму може бути застосований стосовно категорії «контролінговий механізм». Таким чином, можна погодитися з О. О. Дегтяровою, яка визначає контролінговий механізм як «сукупність специфічних функцій, побудованих на відповідних принципах, що використовують характерні методи, інструменти і підсистеми забезпечення, в якій відбувається цілеспрямоване перетворення їхнього впливу на діяльність організації для підвищення її ефективності» [24, с. 105].

Науковці, досліджуючи розвиток контролінгу, зазначають, що згадана категорія у своєму розвитку пройшла кілька концептуальних модернізацій, до яких, зокрема відносяться:

1. Реєстраційна концепція, яка виникла на початку XX століття й активно розвивалася до 1930-х років. Завдання контролерів, у цьому випадку, зводилися до реєстрації інформації та надання її керівництву у вигляді звітів.

2. Обліково-аналітична концепція, яка почала формуватися в часи економічної кризи 30-х років XX століття. Контролери починають не лише збирати, а й аналізувати ефективність діяльності підприємства та підрозділів, виробництва та реалізації продукції. Відбувається активне становлення управлінського обліку.

3. Концепція внутрішньофірмової інтеграції, яка формувалася в 70-ті роки XX століття одночасно з розвитком інтегрованих автоматизованих систем планування виробництва. Ця концепція розкриває головні завдання, які постали в цей час перед контролерами, а саме: розробка та інтегрування бюджетів і планів. Це було пов'язано з тим, що великі підприємства за допомогою системи бюджетування намагалися інтегрувати виробництво, постачання, збут та оптимізувати витрати.

4. Координаційно-навігаційна концепція, активне становлення якої розпочалося наприкінці 80-х та на початку 90-х років XX століття. Виникнення цієї концепції пов'язано з розробкою американськими вченими системи збалансованих показників (Balanced Scorecard). Вона передбачає допомогу менеджерам в розробці та реалізації стратегії розвитку підприємства на основі впровадження й узгодження показників стратегічного та оперативного рівнів з погляду досягнення результату.

5. Концепція стратегічної навігації, як на думку багатьох фахівців, лише формується та ще не набула широкого застосування, передбачає постановку і вирішення завдань інформаційно-аналітичної підтримки стратегічного менеджменту. Згідно з цією концепцією контролер стає консультантом керівництва в контролі за дотриманням стратегічних цілей, він здійснює інформаційно-аналітичну підтримку стратегічного менеджменту, а оперативні завдання мають вирішуватися в автоматизованому порядку.

6. Концепція контролінгу, спрямована на узгодження інтересів зацікавлених осіб у рамках реалізації принципів корпоративного управління (Corporate Governance) [19, с. 168; 25].

Зупинимося детальніше на основних ідеях та змісті найбільш поширених концепцій в інтерпретації окремих науковців [26, с.12-14]. Так, розробники концепції з орієнтацією на систему обліку, яка виникла на початкових етапах еволюції концепцій контролінгу, ставили перед собою, переважно, інформаційні цілі, які вирішувалися за допомогою інструментів бухгалтерського обліку. Основна увага, при цьому, зосереджувалася на фінансових результатах, прибутку, рентабельності, що є показниками оперативного рівня. У рамках цієї концепції контролінг розглядається і як інструмент удосконалення системи документообігу, орієнтований на управління витратами з використанням інформаційних технологій [26, с.12].

Концепція з орієнтацією на інформацію та внутрішню фірмовою інтеграцією виходить за рамки попереднього підходу та охоплює, практично, всю цільову систему підприємства і включає не лише фінансові показники, а використовується більш обширний масив кількісної і якісної інформації. Концепція отримала свій розвиток у 70-80 роках ХХ століття і пов'язана із стрімким розвитком інформаційних технологій. У рамках цієї концепції контролінг має на меті координацію отримання релевантної інформації відповідно до потреб менеджменту. У такому вигляді контролінг стає вихідним управлінським інструментом, що підтримує процес управління та прийняття управлінських рішень за допомогою цілеспрямованого підбору і обробки інформації [27].

Координаційно-навігаційна концепція ґрунтується на відмінностях між системою управління і системою реалізації. Первинна координація виконання управлінських рішень є завданням самої системи управління. Вторинна координація внутрішньої управлінської системи, яка розбивається на декілька підсистем, належить до контролінгу. Щодо обсягів координаційних завдань виокремлюють два підходи – з орієнтацією на планування і контроль та орієнтацією на управлінську систему в цілому.

Як зазначає М. Г. Петрова, розробниками концепції контролінгу з орієнтацією на планування і контроль вважаються послідовники німецької моделі контролінгу Хан Д. та Хорват П. Концепцію сформована на засадах процесного підходу до управління підприємством для досягнення основних його цілей з використання інформаційного забезпечення процесів планування, системної організації, контролю, мотивації, реалізація яких потребує координації. Її досягнення пропонується Ханом Д. шляхом підбору відповідного методу управління витратами, бюджетування, оперативного планування та здійснення координації дії по їх використанню. Координуюча роль контролінгу, на думку цього автора, полягає у виробленні методики узгодження стратегічного і оперативного планування в області виробничих завдань [28, с. 36].

Інша течія концепції, що орієнтована на систему управління контролінгу з акцентом на координацію (1990-2000 рр.), представлена теоріями Кюппера Х.-У., Вебера Й., Зунда А. та ін., які використовують тезу про використання можливості управління координацією планування і контролю. Контролінг виступає як підсистема, спрямована на впорядкування загальної системи управління (так званого «управління управлінням») підприємством.

Відповідно до представленої концепції, контролінг забезпечує зворотний зв'язок у сфері управління завдяки методам координації (в разі стратегічного планування) і регулювання (при оперативному плануванні) в будь-якій сфері. Кюппер Х.-У. визначає основне завдання контролінгу у «координації системи управління на підприємстві», яка спрямована на загальну систему цілей підприємства [29].

У світовій практиці під впливом різних соціально-економічних умов сформувалися дві основні моделі контролінгу – американська та німецька.

Специфічними рисами американської моделі контролінгу називають наступні:

- передумови розвитку американської моделі контролінгу пов'язані із ускладненням технологічних процесів виробництва, розширенням області завдань, пов'язаних з бухгалтерським обліком та необхідністю пошуку нових

адекватних і науково обґрунтованих методів виробничого обліку та управління підприємствам загалом, а також підвищенням точності фінансового контролю;

- контролінг має виключно прикладний характер, тобто, система контролінгу має більш тісні зв'язки з менеджментом підприємства та більше зорієнтована на задоволення вимог ринку і потреби клієнтів;

- контролінг асоціюється із поняттям “management accounting”, який змістовно характеризується як сукупність технологій внутрішньофірмового управління;

- у сукупності технологій контролінгу домінує фінансовий підхід, відповідно до якого обов'язковим для вирішення проблеми ефективного функціонування компанії та її життєздатності стає розуміння механізму руху грошових коштів;

- основні завдання контролінгу спрямовано на забезпечення цілісності фінансової інформації, що стосується діяльності підприємства і його ресурсів, а саме: планування, інформаційний менеджмент та звітність, внутрішньогосподарський облік, фінансовий облік, оподаткування та страхування; інформаційні технології; внутрішній контроль і ревізія.

Визначений набір завдань наближає зміст поняття «контролінг» відповідно до американської моделі з контролем.

Відповідно до німецької моделі, система контролінгу орієнтована на внутрішній (виробничий) облік на підприємстві. Натомість, фінансовий облік та складання зовнішньої звітності не відноситься до сфери дій контролінгу, а покладено на бухгалтерію. Також, відповідно до німецької концепції, до функцій контролінгу прийнято відносити бюджетування, управлінський облік і стратегічне планування.

Таким чином, специфічними рисами німецької моделі контролінгу є наступні:

- виникнення контролінгу пов'язане зі змінами в зовнішньому середовищі підприємства з принциповою переорієнтацією підприємницького мислення і дій;

- це стосується використання контролінгу на основі розробки теоретичного базису шляхом реалізації прагнення першочергового створення

цілісної теоретичної системи для формування системи контролінгу, встановлення його цілей та вирішення завдань;

- відповідно до концепції, відправний момент – необхідність здійснення процесу управління. Враховуючи, що контролінг стає важливим стратегічним інструментом менеджменту, його практична реалізація потребує формування відокремленої структури, що забезпечує ініціацію управлінської діяльності;

- відповідно до концепції, передбачено використання технологій внутрішньофірмового управління на засадах цільового підходу, за яким відбувається встановлення співвідношення між трьома категоріями економічних цілей підприємства – виробничими, фінансовими і результатними. Завдяки цьому вдається відокремити суто фінансові цілі від інших, що вигідно вирізняє дану модель від американської;

- враховуючи значний розвиток німецької моделі контролінгу, необхідно відзначити, що основні завдання контролінгу обмежено плануванням, інформаційним менеджментом, звітністю та внутрішньогосподарським обліком.

### **1.3. Особливості впровадження механізму контролінгу у сільськогосподарських підприємствах**

Впровадження сучасного механізму контролінгу у сільськогосподарських підприємствах має здійснюватися з урахуванням його особливостей як специфічного виду економічної діяльності.

Одна із перших з них, як зазначає А. С. Мохненко, пов'язана з відносною іммобільністю ресурсів, яка є обмежуючим фактором на шляху їх перерозподілу, окрім трудових, із аграрної сфери економіки в промисловість та інші галузі [30]. А це означає, що дана галузь не бере безпосередньої участі у формуванні середньої норми прибутку між галузями. Хоча, теоретично можна припустити, що, за умови зменшення доходів у сільському господарстві, яке може мати місце в реальних умовах через зниження цін внаслідок зростання пропозиції сільськогосподарської продукції, фермери, в пошуках більш прибуткового бізнесу, перерозподілять свої ресурси на користь інших виробництв. Як наслідок, пропозиція аграрної продукції зменшиться відносно попиту, що

приведе до росту цін на неї, отже, і до росту доходів виробників., що будуть відповідати, по меншій мірі, середньому розміру доходів по економіці.

Проте, на практиці, такого перерозподілу ресурсів не спостерігається, за винятком суттєвого відтоку сільського населення в промисловість та інші сфери, що має місце в усіх розвинутих країнах. Причиною цього є те, що людські ресурси на селі можуть скорочуватися, але земля сільськогосподарського призначення залишається в сільськогосподарському обігу. На ній продовжується вироблятися сільськогосподарська продукція, що вимагає від товаровиробників відповідної кількості основного та оборотного капіталу.

Це те, що стримує перетікання аграрного капіталу в інші галузі. Більше того, з метою забезпечення ефективності виробництва в умовах конкуренції сільські товаровиробники повинні здійснювати інвестиції з урахуванням фактичних масштабів землекористування. В цьому саме і виявляється іммобільність ресурсів сільського господарства. Завдяки цьому, а також впровадженню у виробництво досягнень науково-технічного прогресу, пропозиція сільськогосподарської продукції буде зростати. Відповідно, логічно очікувати, що в цих умовах ціни на сільськогосподарську продукцію і доходи сільських товаровиробників матимуть тенденцію до зниження. Таким чином, якщо система контролінгу інформуватиме аграрних менеджерів про зниження продуктивності ресурсів, цю інформацію потрібно сприймати через призму згаданої особливості аграрної галузі.

Іншою особливістю аграрної галузі є те, що на відміну від промисловості до процесу сільськогосподарського виробництва залучено не три, а чотири види ресурсів — основні й оборотні фонди, жива праця і земля. При чому, земля в сільському господарстві є головним засобом виробництва, тоді як в інших галузях (крім добувної) вона є лише просторовим базисом. Як основний засіб виробництва земля вимагає свого відтворення на розширеній основі, що породжує ряд специфічних проблем, пов'язаних із збереженням і підвищенням родючості ґрунту [31]. Це, у свою чергу, вимагає у системі контролінгу



відповідного інформаційного забезпечення, пов'язаного із забезпеченням ефективного управління земельними ресурсами.

Наступною особливістю функціонування аграрних підприємств є те, що вони діють в умовах невизначеності і ризиків. Головною причиною цього, як зазначає Н. А. Мазур, є те, що в сільському господарстві економічний процес відтворення тісно переплітається з біологічними, природними процесами. Аграрна продукція виробляється за допомогою біологічних організмів (мікроорганізмів, рослин, тварин), які функціонують як засоби виробництва. Відповідно, на ці організми здійснюється суттєвий вплив природними факторами, що породжує певну невизначеність щодо кінцевих результатів [32, с. 1266]. Їх можна планувати і контролювати з суттєвим рівнем невизначеності, що також має бути враховано у системі контролінгу.

Відмітимо і ту особливість, що сільськогосподарське виробництво відбувається в різних ґрунтово-кліматичних умовах – сприятливих, середньо сприятливих і поганих, що безпосередньо впливає на результати господарської діяльності підприємств і, як наслідок, формує суттєву диференціацію у рівнях їх економічних результатів. Підприємства, які працюють у відносно гірших природних умовах, є менш конкурентоспроможними, мають вищу ймовірність банкрутства. Як зазначають науковці, в ринкових умовах фактор ціни ціновий не може стати тим важелем, який забезпечував би, у цих умовах, таким підприємствам відносно прийнятний рівень економічної ефективності і зменшував ризик банкрутства [33, с. 19]. Тому виникає потреба в державній підтримці таких сільськогосподарських підприємств за допомогою різних дотаційних, податкових та інших інструментів. Очевидно, що у системі контролінгу ця особливість також має бути врахована для забезпечення адекватної оцінки ситуації

Важливою специфічною рисою сільськогосподарського виробництва є те, що робочий період, тобто, час безпосереднього використання живої і уречевленої праці, не збігається з періодом виробництва, тобто, часом від початку виробництва до одержання готової продукції. В результаті, на що вказують науковці, з'являється таке явище як сезонність виробництва, яка

проявляється в нерівномірному, дискретному використанні робочої сили й засобів виробництва та в нерівномірному надходженні продукції і доходів протягом року [34]. Це вимагає розроблення заходів, спрямованих пом'якшення фактору сезонності і врахування його впливу при виборі спеціалізації підприємства. Крім того, така залежність від природних умов викликає необхідність створювати на аграрних підприємствах значні страхові резерви насіння, кормів на випадок неврожаю, спричиненого різними форс-мажорними обставинами – засухою, градобоєм, повеннями та інше.

До особливостей сільськогосподарського виробництва відноситься, також, його значна кредитомісткість. Галузь не може нормально функціонувати без залучення додаткових фінансових ресурсів, насамперед у вигляді короткострокових кредитів, для здійснення поточних платежів з метою забезпечення операційної діяльності [35, 36]. Це зв'язано із тим, що в сільському господарстві існує великий сезонний розрив між вкладенням оборотного капіталу й отриманням доходів. Тому аграрні підприємства повинні мати значні суми коштів для покриття сезонних витрат. Тримати спеціально на такі цілі власні кошти тривалий час економічно невиправдано. Значно ефективніше мінімальні виробничі запаси і кошти в розрахунках формувати за рахунок власних джерел, а понад цього — позичкових, тобто за рахунок кредитів.

Сільськогосподарське, виробництво, як стверджують ряд науковців, є менш інвестиційно привабливою галуззю порівняно з рядом інших галузей народного господарства. Причиною цьому є тривалий період виробництва продукції, який продовжується, часто, більше року і характеризується поступовим наростанням вкладень від початку виробництва до його завершення й одночасним вивільненням коштів у кінці виробництва при одержанні готової продукції [37, с. 77]. Потенційні інвестори, як правило, спрямовують свій капітал, насамперед, у ті сфери, де спостерігається швидкий кругообіг коштів і можна отримати і швидко віддачу від інвестицій. За цією ознакою сільське господарство є менш привабливим. Якщо взяти до уваги ще й наявність ризику недоодержання готової продукції в очікуваних обсягах через вплив несприятливих факторів, то стає зрозумілим, що ця особливість аграрної галузі

органічно їй притаманна і проявляється з різною інтенсивністю в залежності від стану розвитку галузі, окремих аграрних підприємств та кон'юнктури на ринку інвестицій.

В сільському господарстві порівняно з іншими галузями, як зазначають фахівці, суттєво ускладнюється процес управління виробництвом. Це викликано наступними причинами:

- необхідністю утримувати в аграрних підприємствах кілька товарних галузей, які суттєво відрізняються технологією та організацією виробництва;
- територіальна розосередженість працівників з площею до кількох тисяч гектарів земельних угідь що породжує складність у прийнятті оперативних рішень відповідно до зміни поточної виробничої ситуації;
- доступністю території аграрних підприємств та їх господарських об'єктів іншим особам і необхідністю зосередження додаткових зусиль для організації охорони власного та орендованого майна і вирощеного врожаю;
- потребою у залученні сезонної робочої сили в напружені періоди сільськогосподарських робіт і труднощами управління нею в складі тимчасових організаційних ланок, які нерідко посилюються через низьку кваліфікацію таких працівників;
- необхідністю подовження робочого дня працівників аграрних підприємств з метою своєчасного виконання ними важливих технологічних операцій у оптимальні агротехнічні терміни та існування таких робочих місць, зокрема в молочному скотарстві, що характеризуються розірваністю робочого дня працівників [38].

Також, специфічною особливістю сільського господарства є існування взаємозалежності і взаємодоповнюваності окремих галузей, що вимагає всебічного обґрунтування галузевої структури підприємства. Виявом цієї особливості є, зокрема, та обставина, що значна частка продукції даної галузі не набуває товарної форми, а використовується в наступних циклах відтворення.

Таким чином, у процесі формування та функціонування механізму контролінгу у сільськогосподарських підприємствах необхідно враховувати

названі специфічні особливості аграрного виробництва в частині інформаційно-аналітичного забезпечення та прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

### **Висновки до розділу 1**

В умовах складного та динамічного зовнішнього середовища організацій суттєво підвищується рівень інформаційної невизначеності у процесі прийняття управлінських рішень. Відповідно, зростає ризик помилок і неточностей у згаданих рішеннях і діях працівників підприємств. Для уникнення зазначених проблем необхідно впроваджувати у систему менеджменту підприємств нові підходи і концепції, які б забезпечували необхідний рівень його гнучкості і адаптивності.

Одним із таких концептуальних підходів є контролінг. Узагальнюючи значну кількість визначень даної категорії у науковій літературі, приходимо до висновку, що категорію контролінгу можна розглядати як інформаційну підсистему системи менеджменту підприємства, яка через механізми зворотного зв'язку забезпечує менеджерів необхідною інформацією щодо стану зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та внесення необхідних коректив у діючі управлінські та операційні процеси.

До основних функцій контролінгу відносяться координація управлінської діяльності по досягненню цілей підприємства, моніторинг ключових показників ефективності, аналіз продуктивності, витрат, рентабельності та використання ресурсів, бюджетування та планування – формування фінансових і операційних планів, контроль їх виконання та коригування відповідно до змін у середовищі та інші.

Науковці, також, відмічають тісний взаємозв'язок контролінгу із загальними функціями менеджменту. Для прикладу, при реалізації функції планування роль контролінгу полягає у координації системи планів, розробці методики планування, графіків складання планів, надання інформації для потреб планування, перевірка та узгодження планів підрозділів підприємства. Подібний взаємозв'язок прослідковується і при реалізації інших функцій менеджменту.

Стосовно категорії «контролінгового механізму» то її можна визначити як сукупність специфічних функцій, побудованих на відповідних принципах, що використовують характерні методи, інструменти і підсистеми забезпечення, в якій відбувається цілеспрямоване перетворення їхнього впливу на діяльність організації для підвищення її ефективності.

У світовій практиці під впливом різних соціально-економічних умов сформувалися дві основні моделі контролінгу – американська та німецька. Американська модель у більшій мірі орієнтується на фінансовий підхід відповідно до якого обов'язковим для вирішення проблеми ефективного функціонування компанії та її життєздатності стає розуміння механізму руху грошових коштів.

Відповідно до німецької моделі, система контролінгу орієнтована на внутрішній (виробничий) облік на підприємстві. Натомість, фінансовий облік та складання зовнішньої звітності не відноситься до сфери дій контролінгу, а покладено на бухгалтерію. Також, відповідно до німецької концепції, до функцій контролінгу прийнято відносити бюджетування, управлінський облік і стратегічне планування.

У сільськогосподарських підприємствах впровадження сучасного механізму контролінгу має здійснюватися з урахуванням його особливостей як специфічного виду економічної діяльності. До таких особливостей відносяться іммобільність ресурсів аграрних підприємств, використання землі як основного засобу виробництва, підвищений рівень невизначеності і ризиків через вплив на результати виробничої діяльності сукупності природно-кліматичних та ринкових факторів, подовжений робочий період та сповільненість оборотності оборотного капіталу, велика кредитомісткість аграрної галузі.

Таким чином, у процесі формування та функціонування механізму контролінгу у сільськогосподарських підприємствах необхідно враховувати названі специфічні особливості аграрного виробництва в частині інформаційно-аналітичного забезпечення та прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

## **РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ КОНТРОЛІНГОВОГО МЕХАНІЗМУ У ТОВ «ЗЕМЛЯ ТОМИЛІВСЬКА»**

### **2.1. Організаційно-економічні передумови функціонування контролінгового механізму у ТОВ «Земля Томилівська»**

Товариство з обмеженою відповідальністю «Земля Томилівська» діє на підставі Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», Господарського Кодексу України та Статуту товариства. Ними визначено порядок діяльності, реорганізації та припинення діяльності Товариства. Юридична адреса товариства: 09172, Україна, Київська область, Білоцерківський район, село Томилівка, вулиця Центральна, будинок 1«А». Статутний капітал станом на початок 2025 року становить 15 715 379 грн.

Учасниками Товариства є наступні фізичні особи:

1. Вахній Тетяна Анатоліївна, частка у статутному капіталі 3,1 млн. грн., або 20%;
2. Вахній Сергій Петрович, частка у статутному капіталі 12,6 млн. грн., або 80%.

Товариство є юридичною особою і, за діючим законодавством України, має самостійний баланс, поточний, валютний та інші рахунки в банківських установах, круглу печатку та штампи зі своїм найменуванням, фірмовий бланк. Згідно із Статуту, товариство для досягнення мети своєї діяльності має право укладати цивільно-правові та господарські угоди, у тому числі: договори купівлі-продажу, міни, дарування, поставки, майнового найму, найму житлового приміщення, безоплатного користування майном, підряду, підряду на капітальне будівництво, перевози, страхування, позики, доручення; набувати майнових та особистих немайнових прав і нести обов'язки. Товариство здійснює володіння, користування і розпорядження майном, що є в його власності. Товариство може створювати дочірні підприємства, філії та представництва, структурні підрозділи.

Метою діяльності є виробництво, заготовка, переробка, реалізація сільськогосподарської продукції, виробництво товарів народного споживання, виробництво і реалізація технологічного обладнання, торгівля. Забезпечення

продукцією, товарами та послугами населення регіону, співпраця і договірні взаємовідносини з підприємствами, установами та організаціями, юридичними і фізичними особами, вітчизняними та зарубіжними партнерами на Україні і за кордоном. Ціль, яку ставить Товариство, є одержання прибутку в результаті господарської діяльності.

Основним видом діяльності підприємства за КВЕД є:

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Іншими видами діяльності відповідно до Статуту підприємства є:

01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;

01.25 Вирощування ягід, горіхів, інших плодових дерев і чагарників;

01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід;

01.42 Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів;

01.43 Розведення коней та інших тварин родини конячих;

01.45 Розведення овець і кіз;

01.46 Розведення свиней;

01.50 Змішане сільське господарство;

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;

01.62 Допоміжна діяльність у тваринництві;

01.63 Після урожайна діяльність;

10.11 Виробництво м'яса;

10.39 Інші види перероблення та консервування фруктів і овочів;

10.41 Виробництво олії та тваринних жирів;

10.61 Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості;

10.71 Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання;

10.81 Виробництво цукру;

10.85 Виробництво готової їжі та страв;

10.91 Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;

46.23 Оптова торгівля живими тваринами;

46.31 Оптова торгівля фруктами й овочами;

46.32 Оптова торгівля м'ясом і м'ясними продуктами;

46.33 Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами;

46.36 Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами;

47.21 Роздрібна торгівля фруктами й овочами в спеціалізованих магазинах;

47.22 Роздрібна торгівля м'ясом і м'ясними продуктами в спеціалізованих магазинах;

36.00 Забір, очищення та постачання води;

74.90 Інша професійна, наукова та технічна діяльність [39].

Статутний капітал Товариства утворюється за рахунок внесків Учасників. Передача Учасником частки можлива тільки після повного внесення вкладу Учасником. Зміна розміру Статутного капіталу Товариства здійснюється за рішенням Зборів Учасників Товариства. Збільшення Статутного капіталу Товариства провадиться шляхом внесення Учасниками Товариства додаткових внесків та іншими засобами, згідно чинного законодавства.

Майно Товариства становлять основні фонди та оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в самотійному балансі Товариства.

Відповідно до Статуту товариство є власником:

- Майна та коштів, що передані йому Учасниками у власність;
- Продукції, виробленої Товариством в результаті господарської діяльності;
- Одержаних доходів, а також іншого майна, набутого на законних підставах.

У Товаристві формується резервний фонд в розмірі не менше 25 відсотків Статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань до резервного фонду становить не менше 5 відсотків суми чистого прибутку Товариства. Товариство може використовувати кошти резервного фонду на додаткові витрати, на заходи щодо розробки та впровадження нових перспективних програм, поповнення



нестачі власних оборотних коштів, покриття, покриття збитків від зниження ціни продукції і на інші цілі.

За рішенням Загальних зборів Учасників Товариства частина коштів резервного фонду може бути використана на оплату праці з компенсуванням їх у наступному періоді з фонду оплати праці. При виході Учасника з Товариства йому сплачується вартість внеску в Статутний капітал та його пропорційна частка з прибутку Товариства за період його членства в Товаристві.

Фінансова, господарська діяльність Товариства здійснюється Головою Товариства. Голова надає Учасникам за вимогою копії фінансового плану на наступний фінансовий рік. Загальні збори Учасників за вимогою Учасників визначають розмір відрахувань від прибутку до резервного фонду та відрахувань на реінвестиції. Визначають суму прибутку Товариства, яка розподіляється серед Учасників як дивіденд.

Прибуток Товариства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, а також сплати податків та інших обов'язкових платежів, що встановлені чинним законодавством України.

Чистий прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у власності Товариства та розподіляється відповідно до рішення Загальних зборів Учасників, або рішенням Директора Товариства.

Органами управління Товариства є:

- Загальні збори Учасників
- Директор Товариства

Вищим органом є Загальні збори Учасників. Виконавчим органом є Директор Товариства. Загальні збори Учасників скликаються не менше як один раз на рік.

Трудовий колектив Товариства становлять усі громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності на основі Трудового договору (контракту, угоди), а також інших форм, що регулюють трудові відносини працівника з Товариством. Органом самоврядування трудового колективу є збори трудового колективу Товариства. Інтереси трудового колективу

представляє профспілкова організація. Соціальні та трудові права робітників Товариства гарантуються чинним законодавством. Товариство відраховує внески для соціального та медичного страхування та соціального забезпечення відповідно до діючого законодавства.

Реорганізація та припинення Товариства проводиться за рішенням Загальних зборів або за рішенням суду. Припинення Товариства проводиться ліквідаційною комісією. Решта майна Товариства, що залишилась після розрахунків з бюджетом, оплати праці працівників Товариства, розрахунків з кредиторами розподіляється між Учасниками пропорційно їх часткам у Статутному капіталі.

Протягом останніх років ТОВ «Земля Томилівська» показувало порівняно стабільні результати, про що свідчать дані таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

**Основні показники діяльності ТОВ «Земля Томилівська»  
за 2022-2024 рр.**

| Показники                                                             | Роки    |         |         | 2024 р. у % до 2022 р. |
|-----------------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|------------------------|
|                                                                       | 2022    | 2023    | 2024    |                        |
| Валова продукція у постійних цінах 2021 р.                            | 23221   | 27077   | 30996   | 133,5                  |
| Виручка, тис. грн.                                                    | 27524   | 41748   | 70576   | 259,0                  |
| Чистий прибуток, тис. грн.                                            | 15620   | 5923    | 9897    | 63,4                   |
| Площа с.-г. угідь, га                                                 | 1662    | 1662    | 1648    | 99,1                   |
| У т.ч. рілля, га                                                      | 1660    | 1660    | 1602    | 96,5                   |
| Середньорічна кількість робітників, зайнята у с.-г. виробництві, чол. | 35      | 27      | 20      | 57,1                   |
| Активи тис. грн.                                                      | 81465,0 | 91335,5 | 53904,7 | 137,0                  |
| Зобов'язання, тис. грн.                                               | 23959,0 | 29026,1 | 17136,9 | 71,5                   |
| Рентабельність продаж, %                                              | 56,8    | 14,2    | 14,0    | - 42,8%                |
| Рентабельність активів, %                                             | 19,2    | 6,5     | 18,4    | - 0,8%                 |

Джерело: розраховано автором за даними підприємства.

Так обсяг виробництва валової продукції у постійних цінах 2021 року зріс у 2024 році у порівнянні із 2022 роком на 33,5%. Виручка від реалізації продукції зросла за цей же період майже у 2,6 разів. У той же час, показники прибутковості та рентабельності суттєво знизилися. Зокрема, розмір чистого

прибутку зменшився із 15,6 млн. грн. до 9,9 млн. грн. Хоча слід відмітити, що у порівнянні із 2023 роком розмір прибутку суттєво зріс, що може свідчити про те, що менеджмент підприємства прийняв необхідні рішення, щоб зупинити падіння прибутку і забезпечити його зростання. Суттєво зменшився такий показник як рентабельність продаж із 56,8% до 14,0%.

Середньорічна вартість оборотних засобів зросла на 37,0%, на що вплинуло як зростання обсягів виробничих запасів, поточних біологічних активів, так і зростання їх вартості при незмінних фізичних обсягах.

Далі проаналізуємо динаміку і структуру земельних угідь ТОВ «Земля Томилівська» (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Динаміка та структура земельних угідь ТОВ «Земля Томилівська»  
за 2022-2024 рр.**

| Види угідь                                       | 2022 р. |      | 2023 р. |      | 2024 р. |      | 2024 р. до<br>2022 р., (+;-) |
|--------------------------------------------------|---------|------|---------|------|---------|------|------------------------------|
|                                                  | га      | %    | га      | %    | га      | %    |                              |
| Загальна земельна площа                          | 1662    | 100  | 1662    | 100  | 1648    | 100  | -14                          |
| У т.ч.:<br>сільськогосподарські<br>угіддя        | 1662    | 100  | 1662    | 100  | 1648    | 100  | -14                          |
| Із них: рілля                                    | 1660    | 99,9 | 1660    | 99,9 | 1602    | 97,2 | -58                          |
| Коефіцієнт<br>використання земельних<br>ресурсів | 1       | x    | 1       | x    | 1       | x    | 0                            |
| Коефіцієнт розораності<br>земель                 | 0,99    | x    | 0,99    | x    | 0,97    | x    | -0.02                        |

Джерело: розраховано автором за даними підприємства.

Структура земельних угідь представлена сільськогосподарськими угіддями і ріллею. Майже всю площу, близько 97 % сільськогосподарських угідь займає рілля. За період 2022-2024 рр. скоротилася загальна земельна площа зменшилася на 14 гектарів, площа ріллі – на 58 гектарів.

Наступним етапом є аналіз динаміки і структури посівних площ, оскільки ТОВ «Земля Томилівська» спеціалізується, переважно, на продукції рослинництва (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Динаміка структури посівних площ ТОВ «Земля Томилівська»  
за 2022-2024 рр.**

| Показники                | 2022 р. |      | 2023 р. |      | 2024 р. |      | 2024 р. у % до<br>2022 р. |
|--------------------------|---------|------|---------|------|---------|------|---------------------------|
|                          | га      | %    | га      | %    | га      | %    |                           |
| Всього культур           | 1660    | 100  | 1660    | 100  | 1602    | 100  | 96,5                      |
| в т. ч.<br>Озима пшениця | 232     | 14,0 | 295     | 17,9 | 380     | 23,7 | 163,8                     |
| Кукурудза на зерно       | 280     | 16,9 | 325     | 19,6 | 385     | 24,1 | 137,5                     |
| Ярий ячмінь              | 250     | 15,1 | 186     | 11,2 | 125     | 7,8  | 50,0                      |
| Соняшник                 | 330     | 19,9 | 350     | 21,1 | 325     | 20,3 | 98,5                      |
| Соя                      | 348     | 21,0 | 284     | 17,1 | 297     | 18,5 | 85,3                      |
| Озимий ріпак             | 120     | 7,1  | 120     | 7,1  | 90      | 5,6  | 75,0                      |
| Цукрові буряки           | 100     | 6,0  | 100     | 6,0  | -       | 6,7  | 0,0                       |

Джерело: розраховано автором за даними підприємства.

В цілому посівна площа по всіх культурах за 3 роки скоротилась на 58 гектарів, або на 4,5%. В розрізі ж окремих культур простежується різна динаміка. Так, посівна площа озимої пшениці зросла в 1,64 рази, кукурудзи на зерно – в 1,38 разів. З іншого боку, посівні площі таких культур як ячмінь ярий, озимий ріпак, сої зменшилися на 15-50%.

Таблиця 2.4

**Динаміка виробництва основних видів продукції  
ТОВ «Земля Томилівська» за 2022-2024 рр.**

| Види продукції                 | Роки  |       |       | 2024 р. у % до<br>2022 р. |
|--------------------------------|-------|-------|-------|---------------------------|
|                                | 2022  | 2023  | 2024  |                           |
| Зерно, всього без кукурудзи, ц | 27134 | 34655 | 36191 | 133,4                     |
| Цукрові буряки, ц              | 45110 | 45361 | -     | -                         |
| Соняшник, ц                    | 7920  | 7700  | 6825  | 86,2                      |
| Кукурудза на зерно, ц          | 20160 | 24050 | 26565 | 131,8                     |
| Ріпак озимий                   | 4320  | 4080  | 2610  | 60,4                      |
| М'ясо, всього, ц               | 887   | 755   | 720   | 81,2                      |

Джерело: розраховано автором за даними підприємства.

Достатньо стабільною протягом останніх трьох років залишається площа соняшнику. У 2024 році під цукрові буряки посівна площа не виділялася. Такі зміни можна пояснити тим, що планування посівних площ на підприємстві здійснюється, переважно, на основі поточної ринкової кон'юнктури.

У 2024 році, порівняно з 2022 роком, виробництво зерна без кукурудзи зросло у підприємстві на 33,4%. Майже на такі ж відсотки – 31,8% зросло

виробництво кукурудзи на зерно. Дещо скоротилося за цей період виробництво соняшнику та ріпаку. Із продукції тваринництва підприємство виробляє м'ясо свинини і обсяги його виробництва також зменшилися.

## **2.2. Формування та функціонування контролінгового механізму у системі управління підприємством**

Контролінговий механізм у підприємстві має бути невід'ємною складовою частиною управління підприємством, що вимагає дослідження її побудови. При цьому, необхідно, насамперед, розглянути організаційну структуру підприємства та структуру управління у системі їх взаємозв'язків, взаємодії та комунікаційного забезпечення.

Організаційна структура підприємства розглядається в контексті поділу праці в середині підприємства, з виділенням окремих підрозділів, які забезпечують виконання певної групи споріднених завдань для досягнення спільних цілей [40, с. 191]. . Основою організаційної структури є відносини ієрархічної підпорядкованості. Організаційна структура підприємства є визначальною у формуванні структури управління як упорядкованої системи поділу праці у системі управління підприємством з виділенням відповідних посад, ланок та рівнів управління. Таким чином, мова йде про організаційну структуру управління як цілісну систему підрозділів, посад та рівнів управління.

Організаційно-управлінська структура формує процес інформаційного обміну в середині системи управління, де функціонують горизонтальні та вертикальні інформаційні потоки, які забезпечують систему контролінгу і управління в цілому необхідною інформацією для прийняття відповідних управлінських рішень.

У ТОВ «Земля Томилівська» переважає галузево-функціональна організаційна структура (рис. 2.1). У галузі рослинництва виділені такі підрозділи як тракторна бригада і рільнича бригада. У галузі тваринництва функціонує свиноферма як окремий підрозділ. Серед допоміжних підрозділів



**Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «Земля Томилівська»**  
Джерело: матеріали підприємства.

у підприємстві функціонують будівельна бригада, автопарк, їдальня. Серед функціональних підрозділів функціонують планово-бухгалтерська служба, служби головного агронома та інженера та інші.

Відповідно до організаційної структури у підприємстві сформована і структура управління (рис. 2.2).

З приведенного рисунку видно, що виробничі галузі очолюють головні спеціалісти, яким підпорядковані керівники інших структурних підрозділів підприємства. Оскільки підприємство, переважно, представлене галуззю рослинництва, то найбільше працівників обслуговує саме цю галузь, яку очолює головний агроном підприємства.

Агрономічний відділ, відповідно до діючих регламентуючих документів, забезпечує виконання таких функцій:

- участь у розробці та забезпечення виконання планів виробництва продукції рослинництва з найменшими затратами праці і коштів;
- безпосереднє керівництво виробничою діяльністю тракторної та рільничої бригади;
- розроблення системи заходів по впровадженню науково-обґрунтованих сівозмін, ведення агрономічної документації у підприємстві;



Рис. 2.2. Структура управління ТОВ «Земля Томилівська»

Джерело: матеріали підприємства.

- забезпечення заходів по боротьбі з бур'янами, шкідниками та хворобами сільськогосподарських культур;
- забезпечення підприємства насінням прогресивних сортів культур, організація правильного зберігання і використання посівного матеріалу;
- розроблення і впровадження разом з інженерною службою заходів з комплексної механізації виробництва, перевірки готовності сільськогосподарської техніки до проведення сільськогосподарських робіт;
- забезпечення разом з інженерною службою закріплення сільськогосподарської техніки за виробничими підрозділами, організація їх ефективного використання, контролю за обсягом та якістю виконаних робіт;
- своєчасне підведення підсумків виробничої діяльності у взаємодії з планово-економічною та бухгалтерською службою;
- участь у визначенні потреб у мінеральних добривах, отрутохімікатах, техніки та посівного матеріалу.

- ведення первинного бухгалтерського обліку відповідно до законодавства.

Одним із центральних підрозділів, який має забезпечувати систему контролінгу інформацією про фактичний стан справ у підприємстві є бухгалтерія, на яку покладені наступні функції:

- організація обліку та звітності у підприємстві та підрозділах на основі діючих норм щодо ведення бухгалтерського обліку і контролю;
- складання балансу товариства;
- ведення розрахунків щодо надходженні і використання прибутків, витрат на виробництво, обов'язкових платежів до бюджету, своєчасність і правильність складання звітності;
- контроль за якісним та своєчасним оформленням первинних і бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань, витрачанням фонду оплати праці, проведенням інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, документів, розрахунків, перевірок, організації бухгалтерського обліку і звітності, документальних ревізій у підрозділах товариства;
- складання щомісячних, квартальних та річних бухгалтерських звітів;
- участь, разом з планово-економічною службою, у здійсненні економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства;
- виявлення та оформлення випадків крадіжок, недостач, нестач, псування матеріальних цінностей, ініціювання звернення необхідних випадках до правоохоронних органів;
- дотримання законності при списанні з бухгалтерського балансу дебіторської заборгованості, нестач та інших втрат;
- забезпечення своєчасного складання бухгалтерської та податкової звітності, подання її за встановленим порядком відповідним органам;
- організація обліку у виробничих підрозділах, контроль своєчасності подачі керівниками виробничих підрозділів відповідних звітів;
- надання методичної допомоги працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю звітності та економічного аналізу.



Важлива роль у формуванні контролінгового механізму має покладися на економічну службу на чолі із головним економістом. До основних його функцій відносяться:

- розробка заходів щодо збільшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції та підвищення економічної ефективності виробничої діяльності підприємства;
- організація економічної роботи в постійному контакті з головними спеціалістами та керівниками виробничих підрозділів;
- аналіз економічної ефективності впроваджених нових сортів рослин, порід худоби, нової техніки, прогресивних технологій виробництва,;
- розробка і впровадження у виробництво обґрунтованих норми виробітку, обслуговування, часу та лімітів виробничо-господарських витрат.
- організація робіт із вдосконалення системи оплати праці та матеріального стимулювання працівників.

У ТОВ «Земля Томилівська» склалася централізована система управління, в якій керівництво вищої ланки залишає за собою більшу частину повноважень, необхідних для прийняття найважливіших рішень. Рівень централізації на підприємстві досить високий, тому що всі найважливіші рішення приймаються вищою ланкою і здійснюється суворий контроль за їх виконанням.

Між всіма підрозділами підприємства і керівництвом усіх рівнів налагоджені лінійно-функціональні зв'язки. Кожен керівник приймає самостійно тільки рішення пов'язані з поточною виробничо-економічною діяльністю підрозділу (поточний ремонт обладнання, заміна працівників у разі відпусток чи лікарняних, здійснення оперативного та поточного контролю і т.д.).

Всі рішення, які безпосередньо стосуються всього підприємства, що носять глобальний характер (наприклад: зміна устаткування, перехід на нові види добрив, нові виробництва, зміни в заробітній платі працівників і т.д.) приймаються одноосібно керівником підприємства, після консультацій з головним інженером, заступником директора або головним бухгалтером. Не можна сказати, що процес підготовки і прийняття рішень проходить на непрофесійному рівні. За рахунок великого досвіду роботи на даному

підприємстві і в даній галузі, керівництво можна було б визнати цілком компетентним. Але в умовах динамічно мінливого зовнішнього середовища, умови становлення багатокладної економіки, рішення повинні мати не лише економічну обґрунтованість, але і певну частку творчості та новаторства.

У цілому всі рішення, що стосуються виробництва, можна назвати як «слідування за ситуацією». У даному разі бачиться можливим включення в оплату роботи керівників підприємства певного відсотка прибутку для стимулювання їх ініціативи до розширення ринку, а не утриманню зайнятих позицій. У цілому процес прийняття рішення досить стандартизований.

### **2.3. Методи впровадження інструментів контролінгового механізму у підприємстві**

ТОВ «Земля Томилівська» функціонує в умовах високо інтенсивного, динамічного конкурентного середовища, що вимагає від менеджменту підприємству прийняття швидких і обґрунтованих рішень. Це, у свою чергу, актуалізує проблему впровадження механізму контролінгу, який би давав можливість швидко і ефективно реагувати на виникаючі проблеми.

Найбільш розвинутим інструментом контролінгу у підприємстві є контроль за виконанням прийнятими менеджментом підприємства рішень. Слід мати на увазі, що через невеликі масштаби діяльності у підприємстві не створена окрема служба контролю, а ці функції покладені на керівників і спеціалістів підприємства та підрозділів. Саме вони мають не лише забезпечувати виконання прийнятих рішень, а й контролювати хід їх виконання та доповідати про результати контролю вищому керівництву підприємства включно із виявленими потребами у внесенні необхідних коректив.

Сучасна економічна ситуація характеризується великою динамікою змін навколишнього середовища. Для того, щоб підприємство могло функціонувати та отримувати прибуток, необхідно вміти контролювати ситуацію як у мікросередовищі, так і в макросередовищі. Зараз, коли ситуація ззовні

змінюється щодня, необхідно вміти швидко та ефективно реагувати на нові загрози, в цьому українським підприємствам допомагає функція контролінгу, яка є невід'ємною частиною кожного підприємства.

Непередбачуваність і нестабільність економіки України змушує аграрний бізнес стежити за появою нових загроз, змінами в економіці, ринкових умовах і законодавстві. Для підтримки стабільного функціонування підприємства необхідно стежити за новими тенденціями, інноваціями в технологіях та організації бухгалтерського обліку. Для цього великі підприємства можуть створювати служби контролінгу, моніторингу та діагностики. У ТОВ «Земля Томилівська» ці функції виконує керівний склад в особі директора, головного бухгалтера та інших спеціалістів.

Контролінг як функція необхідний підприємству саме для забезпечення безперебійного зворотного зв'язку з усіма процесами, які відбуваються на підприємстві та поза ним. На перших етапах розвитку директор або його власник може все тримати під контролем, але з розвитком одній людині все контролювати буде неможливо.

Контролінг вважається ефективним, якщо він має здатність попереджати, виявляти та усувати відхилення у фінансово-господарській діяльності або документообігу в бухгалтерії, інакше, якщо ці функції не виконуються, його можна вважати неефективним і неповним.

Контролінг поділяється на види за кількома ознаками. За повнотою покриття поділяється на: повне, часткове та наскрізне. За повнотою вивчення економічних процесів: комбіновані, комплексні та вибіркові. За періодичністю: періодичні та постійні. За суб'єктом господарювання: зовнішні, внутрішні

Також для посилення внутрішнього контролю на підприємстві необхідно провести внутрішній аудит, який дасть незалежну оцінку господарській діяльності підприємства, вкаже на її недоліки, запропонує вдосконалення та надасть консультації.

При постійній діяльності підприємство накопичує різноманітні показники, які при певному навики та знаннях можна аналізувати та робити висновки про стан досліджуваного об'єкта, для цього на підприємстві існує функція

моніторингу, яка відповідає за постійний збір і збереження статистичних даних. Для використання цих даних на підприємстві необхідно забезпечити функцію моніторингу та діагностики. Для легшого сприйняття інформації працівниками та керівниками складені таблиці та графіки.

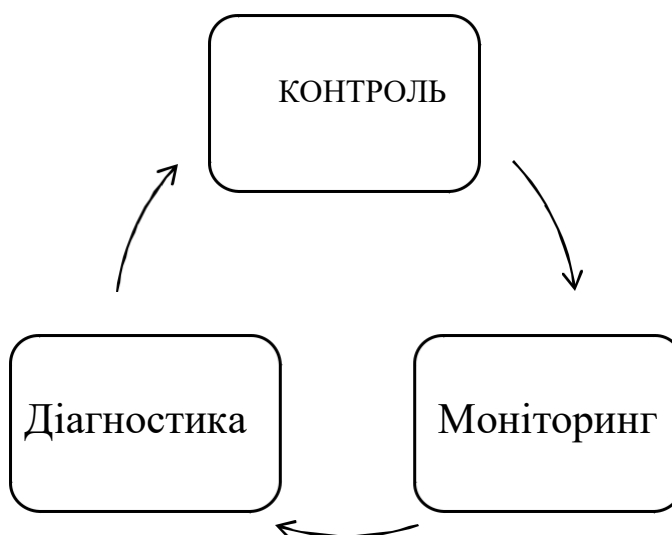


Рис. 2.3. Взаємозв'язок діагностики, моніторингу та контролю у ТОВ «Земля Томилівська».

Джерело: розроблено на основі [41, с. 82] .

Діагностика підприємства здійснюється за допомогою коефіцієнтів і показників. На думку фахівців, діагностика, як необхідний елемент контролінгу є визначенням стану об'єкта, суб'єкта, явища чи процесу управління шляхом здійснення комплексу дослідницьких процедур, виявлення в них слабких ланок і вузьких місць. Діагностика неможлива без моніторингу та контролю, тому всі ці функції на підприємстві тісно пов'язані між собою і не можуть функціонувати одна без одної (рис. 2.3).

Система контролінгу у ТОВ «Земля Томилівська» представлена у вигляді комплексу обліково-аналітичних заходів, спрямованих на реалізацію інтересів і цілей підприємства, захист від зовнішніх і внутрішніх загроз. Для досягнення цілей підприємства працівники збирають, обробляють, систематизують і аналізують інформацію, що призводить до підвищення ефективності діяльності підприємства. Заходи, які вживаються, мають рамки відповідності реальним можливостям забезпечення підприємства.

На випадок виникнення проблеми у підприємстві розроблена система управління, яка включає:

- діагностику проблем;
- визначення необхідних заходів протидії;
- залучення експертів, якщо самостійно знайти рішення неможливо;
- оцінку можливої ефективності заходів;
- оцінку витрат, понесених у процесі вирішення проблеми;
- аналіз подоланої проблеми та вжиття заходів щодо запобігання її повторенню.

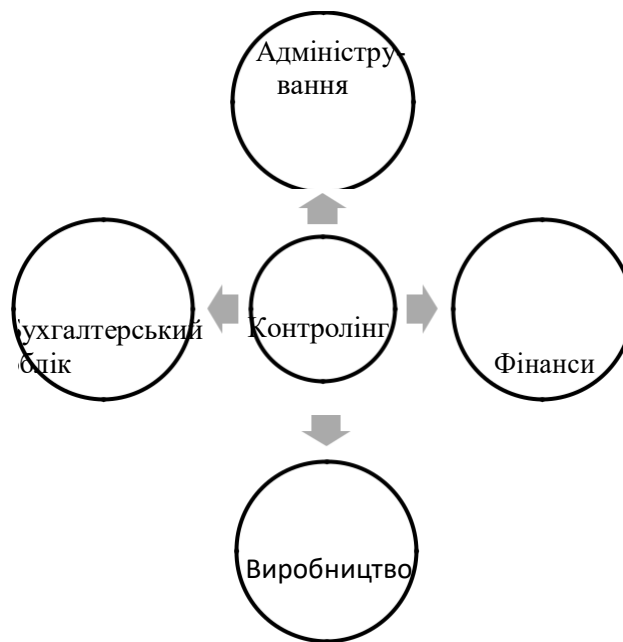


Рис. 2.4. Взаємозв'язок функції контролінгу з іншими функціями підприємства  
Джерело: розроблено автором.

Керівник господарства визначає основні контрольні показники, до яких належать;

- забезпечення безпеки майна підприємства;
- забезпечення фінансів підприємства ліквідністю;
- забезпечення виконання договорів контрагентів;
- забезпечення прогнозування небезпек;
- виявлення наявних загроз;
- удосконалення системи контролю, моніторингу та діагностики;
- розроблення заходів профілактики відомих загроз;
- підвищення кваліфікації працівників;
- покращення комунікації між підрозділами підприємства

Основним інформаційним джерелом для контролю, моніторингу та діагностики на підприємстві сьогодні є дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності (рис. 2.4).

Також головний бухгалтер забезпечує виконання фінансової функції підприємства, яка включає:

- обґрунтування рішень щодо перспектив розвитку підприємства та поточної діяльності у фінансовій сфері;
- реалізація фінансової політики підприємства;
- фінансові розрахункові дії;
- складання фінансової звітності та інших документів тощо.

Головний бухгалтер щомісяця звітує про стан справ з бухгалтерського обліку, а в разі потреби може надавати оперативні звіти про небезпеку або потенційну загрозу.

Важливим інструментом контролінгового механізму у підприємстві є диспетчеризація та функціонування диспетчерської служби. Диспетчерська служба являє собою організаційну форму оперативного управління, що базується на сучасних інформаційних технологіях, включаючи засоби збору, обробки інформації і контролю за ходом виконання основних сільськогосподарських робіт. Ефективно налагоджена диспетчерська служба підвищує оперативність управління виробництвом, скорочує витрати робочого часу через організаційні причини, своєчасно усуває проблеми, що виникають у процесі виробництва, підвищує ефективність використання сільськогосподарської техніки.

Завданням диспетчерської служби є забезпечення узгодженості, пропорційності, рівномірності і безперервності в організації робочих процесів, оперативне інформування менеджмент підприємства про збої, відхилення від запланованих параметрів виконання робіт чи виробництва продукції. Для вирішення цих завдань диспетчерська служба налагоджує та підтримує оперативний зв'язок із виробничими та функціональними підрозділами, їх керівниками і спеціалістами, всіма зацікавленими особами.

У ТОВ «Земля Томилівська» диспетчерська служба представлена старшим диспетчером. Інші функції оперативного управління виробничими процесами у

підприємстві виконують керівники та обліковий персонал виробничих підрозділів.

Згідно із посадової інструкції старшого диспетчера на нього покладені наступні функції:

- організація функціонування внутрігосподарської оперативної інформації, включаючи збір, обробку і накопичення первинної інформації, її аналіз, узагальнення та оперативне інформування керівників і спеціалістів підприємства про стан виконання робіт відповідно до встановлених графіків;
- забезпечення контрольно-облікової роботи, оперативний контроль виконання розпоряджень, облік виконання робіт, стану і завантаження машино-тракторного парку, ходу виконання збиральних робіт та надходження сільськогосподарської продукції, контроль за своєчасністю виконання графіків технічних доглядів і планових ремонтів сільськогосподарської техніки;
- оперативна координація виробничої діяльності господарських підрозділів, організація і участь у розробці оперативних планів, доведення до виконавців оперативних розпоряджень керівництва, забезпечення швидкого зв'язку керівництва підприємства з виробничими підрозділами.

Таким чином, диспетчерська служба підприємства є необхідним елементом системи контролінгу у підприємстві.

## **Висновки до розділу 2**

Товариство з обмеженою відповідальністю «Земля Томилівська» діє на підставі Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», Господарського Кодексу України та Статуту товариства. Основним видом діяльності підприємства за КВЕД є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Статутом підприємства передбачені і інші види діяльності не заборонені законом.

Вищим органом є Загальні збори Учасників. Виконавчим органом є Директор Товариства. Загальні збори Учасників скликаються не менше як один раз на рік. Трудовий колектив Товариства становлять усі громадяни, які

своєю працею беруть участь у його діяльності. Органом самоврядування трудового колективу є збори трудового колективу Товариства. Інтереси трудового колективу представляє профспілкова організація.

Протягом останніх років ТОВ «Земля Томилівська» показувало порівняно стабільні результати. Так обсяг виробництва валової продукції у постійних цінах зріс у 2024 році в порівнянні з 2022 роком на 5,1%. Виручка від реалізації продукції зросла на 49,0% валового прибутку – на 72,3%.

Контролінговий механізм у підприємстві має бути невід’ємною складовою частиною управління підприємством, що вимагає дослідження її побудови. Функціонування елементів контролінгового механізму у підприємстві здійснюється в рамках діючої організаційної структури управління, яка формує процес інформаційного обміну в середині системи управління, де функціонують горизонтальні та вертикальні інформаційні потоки, що забезпечують систему контролінгу і управління в цілому необхідною інформацією для прийняття відповідних управлінських рішень.

У підприємстві відсутня спеціальна служба контролінгу, тому більшість контролінгових функцій виконують керівник підприємства, бухгалтерія, а також головні спеціалісти. Одним із центральних підрозділів, який має забезпечувати систему контролінгу інформацією про фактичний стан справ у підприємстві є бухгалтерія, на яку покладені ряд відповідних функцій. Не менш важливу роль у цьому процесі відіграє планово-економічна служба, яка, крім інших функцій, забезпечує збір та обробку аналітичної економічної інформації і подає її, відповідно до встановлених графіків, на розгляд керівництву підприємства.

Одним із найбільш розвинутих інструментів контролінгу у підприємстві є контроль за виконанням прийнятими менеджментом підприємства рішеннями. Для цього у підприємстві впроваджена система усної та письмової звітності керівників і спеціалістів усіх рівнів про хід виконання прийнятих рішень.

Важливим інструментом контролінгового механізму у підприємстві є диспетчеризація та функціонування диспетчерської служби. У ТОВ «Земля



Томилівська» диспетчерська служба представлена старшим диспетчером. Інші функції оперативного управління виробничими процесами у підприємстві виконують керівники та обліковий персонал виробничих підрозділів.

### РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛІНГОВОГО МЕХАНІЗМУ У ТОВ «ЗЕМЛЯ ТОМИЛІВСЬКА»

#### 3.1. Впровадження сучасної системи управлінського обліку у підприємстві

Більшість науковців, які вивчають проблему вдосконалення контролінгового механізму у підприємствах сходяться на думці, що одним із головних напрямків є впровадження сучасної системи управлінського обліку. Зазначимо, що у ТОВ «Земля Томилівська» застосовуються окремі елементи управлінського обліку, такі як моніторинг витрат, надходження коштів, диспетчерський облік та ін., що сприяє підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Але особливий динамізм сучасного ринкового середовища потребує вдосконалення і розширення інструментів управлінського обліку.

При цьому щодо трактовки даної категорії, то серед авторів спостерігаються певні розбіжності. Зокрема, В. Онищенко вважає, що «управлінський облік – це обробка та подача інформації про діяльність підприємства його керівництву Метою управлінського обліку на підприємстві є отримання керівником чи власником оперативних даних про ситуацію, в якій перебуває підприємство. Інформація, яка дозволяє йому зорієнтуватися у системі координат: доходи-витрати; прибуток-гроші» [42].

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що внутрішньогосподарський (управлінський) облік - система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [43]. І. М. Капіоро визначає управлінський облік як «інтегровану систему обліку витрат та доходів, нормування, планування, контролю та аналізу, що дає змогу систематизувати інформацію для оперативних управлінських рішень та координації проблем майбутнього розвитку підприємства» [44, с. 250].

У свою чергу Е. Г. Камінська вважає, що управлінський облік являє собою додаткову систему контролю, організовану всередині підприємства її працівниками, розроблену для конкретної галузі і конкретного підприємства.

Він передбачає формування внутрішніх звітів для цілей періодичного планування, контролю й оцінки, для прийняття рішень у нестандартних ситуаціях і у виборі ринкової політики підприємства. Управлінський облік пов'язує обліково-аналітичний процес із процесом управління. В його рамках розглядаються дані про витрати і результати господарської діяльності у розрізі необхідних для управління об'єктів з метою прийняття управлінських рішень, оптимізації фінансових результатів діяльності [45].

Спільним, із нашої точки зору у позиціях авторів є те, що управлінський облік можна розглядати як інформаційно-аналітичну систему, яка, на основі даних бухгалтерського обліку здійснює підготовку та обробку оперативної інформації для прийняття оперативних управлінських рішень. У такому своєму вигляді він зорієнтований, більше на внутрішню цільову аудиторію підприємства. Це дає можливість керівникам підприємств самостійно визначати зміст, процедури та форми управлінського обліку, орієнтуючись на управлінські потреби.

Основними завданнями управлінського обліку, на думку Т. Корольок, П. Хомина та С Співака, є:

1) забезпечення інформаційної бази: управлінський облік забезпечує збір, опрацювання та аналіз інформації про фінансові та не фінансові показники діяльності підприємства. Він формує базу даних, яка дозволяє керівництву отримувати комплексну інформацію для прийняття рішень.

2) вимірювання продуктивності: управлінський облік виконує функцію вимірювання продуктивності підприємства. Він допомагає встановити ключові показники продуктивності й відстежувати їх досягнення. Це дозволяє оцінювати ефективність діяльності й визначати напрями подальшого розвитку.

3) аналіз та прогнозування: управлінський облік проводить аналіз фінансових і не фінансових даних, виявляє тенденції та ризики, оцінює можливості для поліпшення результативності. Він також забезпечує прогнозування майбутньої діяльності підприємства на основі наявної інформації.

4) планування й контроль: управлінський облік допомагає в плануванні діяльності підприємства, встановленні цілей та стратегій. Він забезпечує

контроль за виконанням планів і виявленням відхилень, що дозволяє своєчасно реагувати на негативні тренди та вживати заходи для досягнення поставлених цілей.

5) підтримка прийняття рішень: управлінський облік забезпечує інформаційну підтримку прийняття стратегічних та операційних рішень. Він надає керівництву аналітичні дані, прогнози, альтернативні сценарії та рекомендації, що сприяють обґрунтованому вибору найкращих рішень [46, с. 73]. Автори, також, розглядають відповідні методи та інструменти управлінського обліку які допомагають вирішувати завдання контролінгу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

**Основні методи управлінського обліку для вирішення  
завдань контролінгу**

| <b>Метод</b>                                               | <b>Зміст методу</b>                                                                                                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Планування та бюджетування                                 | Метод передбачає розроблення планів та бюджетів на основі стратегічних цілей підприємства, дозволяє встановити конкретні показники, які допомагають виміряти виконання цілей і контролювати витрати й результативність                                   |
| Системи управління                                         | Метод використовує систематичний аналіз фінансових та не фінансових даних, щоб виявити тенденції, причини відхилень та можливості для покращення, допомагає забезпечити постійний контроль та аналіз результатів діяльності підприємства                 |
| Балансовий підхід                                          | Метод полягає в забезпеченні балансу між різними аспектами діяльності підприємства, такими, як фінанси, виробництво, ресурси та ін., сприяє досягненню гармонії між цілями різних функціональних підрозділів і забезпечує цілісність управління          |
| Показники продуктивності та ключові показники ефективності | Метод використовує вимірювання показників продуктивності та ефективності для оцінювання виконання цілей та ідентифікації проблемних областей, допомагає керівництву визначати пріоритети та вживати відповідні заходи для досягнення кращих результатів. |
| Методи бенчмаркінгу                                        | Метод включає порівняння результатів діяльності підприємства з результатами найкращих практик відомих компаній або відділень, допомагає виявити потенційні можливості для покращення та впровадження передових підходів                                  |

Джерело: [46, с. 74].

У науковій літературі розглядаються відмінності між управлінським фінансовим обліком. Головною із них є та, що фінансовий облік орієнтується на зовнішніх користувачів інформації, а управлінський – спрямований на внутрішніх користувачів, у першу чергу, це керівники підприємства та його

підрозділів [47]. Інші відмінності між управлінським і фінансовим обліком розкриті у табл. 3.2

Таблиця 3.2

### Відмінності між фінансовим та управлінським обліком

| Ознака порівняння                                 | Фінансовий облік                                                                                     | Управлінський облік                                                     |
|---------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| Основні споживачі інформації                      | Зовнішні користувачі інформації                                                                      | Внутрішні користувачі інформації                                        |
| Відкритість даних                                 | Широкий доступ                                                                                       | Комерційна таємниця                                                     |
| Мета обліку                                       | Інформування зовнішніх користувачів про фінансовий стан підприємства, розрахунок податкових платежів | Забезпечення інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень     |
| Обов'язковість                                    | Ведеться відповідно до вимог законодавчих актів                                                      | Застосовується за рішенням керівника підприємства                       |
| Незалежність вибору систем бухгалтерського обліку | Система подвійного запису. Обов'язкова відповідність нормативним актам                               | Обмеженість по вибору систем не існує                                   |
| Теоретична база                                   | Нормативні акти                                                                                      | Економічна теорія, теорія прийняття рішень                              |
| Вимірники, що використовуються                    | Грошові одиниці                                                                                      | Грошові або натуральні одиниці                                          |
| Основний об'єкт аналізу                           | Підприємство в цілому                                                                                | Центри відповідальності всередині підприємства, види продукції, проекти |
| Частота складання звітності                       | Періодично у відповідності до вимог законодавства                                                    | В міру необхідності, у керівництва підприємства                         |
| Повнота звітів                                    | Узагальнені                                                                                          | Детальні                                                                |
| Орієнтація в часі                                 | Орієнтування на контроль минулого                                                                    | Орієнтування на контроль (прогноз) майбутнього                          |
| Головна вимога до інформації                      | Точність                                                                                             | Релевантність                                                           |

Джерело: [47].

Впровадження сучасної системи управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах є процесом складним і трудомістким. Крім того, як зазначають науковці, управлінський облік у аграрних підприємствах необхідно досліджувати, виходячи зі специфічних особливостей цієї сфери, таких як: нестандартна тривалість виробничого циклу, використання біологічних активів; віддаленість виробничих центрів від управлінської ланки;

специфічний ринок збуту; неоднорідний вихід готової продукції; залежність від погодних умов тощо [48, с. 133].

Процес впровадження управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах може охоплювати наступні етапи (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Етапи впровадження управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах**

| Назва етапу                                | Характеристика етапу                                           | Зміст основних робіт                                                      |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| Підготовчий (інформаційно-дослідницький)   | Оцінка середовища функціонування підприємства                  | Дослідження зовнішнього середовища та визначення внутрішніх особливостей  |
| Методологічний (структурно-логічний)       | Визначення об'єкта, способів і методів облікового відображення | Формулювання основних цілей і способів облікового відображення інформації |
| Технічний (програмно-формалізований)       | Визначення особливостей облікового оформлення інформації       | Регламентація документального формалізованого вигляду інформації          |
| Організаційний (функціонально-розпорядчий) | Налагодження кадрово-розпорядчої політики                      | Розподіл функціональних обов'язків та їх документальне оформлення         |
| Управлінський                              | Побудова управлінської політики                                | Прийняття управлінських рішень                                            |

Джерело: [48, с. 134].

Зазначені етапи впровадження сучасної системи управлінського обліку та роботи, які необхідно виконати в рамках кожного етапу у повній мірі можна рекомендувати для ТОВ «Земля Томилівська». При цьому слід враховувати конкретні особливості даного підприємства, такі як організаційна структура та структура управління, зосередження центрів витрат, відповідальності, прийняття рішень.

### **3.2. Впровадження елементів внутрішнього консалтингу з використанням зарубіжного досвіду**

Перспективним напрямком вдосконалення контролінгового механізму підприємств є впровадження внутрішнього консалтингу. Як зазначають фахівці, внутрішній консалтинг набуває все більшої популярності, оскільки має очевидні переваги перед зовнішнім. Внутрішніми консультантами виступають фахівці

підприємства, які добре знають його специфіку, мають доступ до внутрішньої інформації, в тому числі, неформальної. Крім того, вони мають відповідні повноваження в системі управління для того, щоб донести свої ідеї до керівництва і вплинути на їх реалізацію.

У ТОВ «Земля Томилівська» внутрішніми консультантами можуть виступати керівник підприємства, головні спеціалісти, інші вузькопрофільні фахівці. Керівник і всі головні спеціалісти мають вищу освіту, достатній рівень кваліфікації у своїй професійній діяльності, тому їх точка зору є авторитетною і сприймається іншими працівниками підприємства.

Ряд науковців, зокрема Б. Юхнов, Ю. Дуднева, О. Савченко вказують на те що «Україна прогресивно усвідомлює важливість внутрішнього консалтингу як інструменту для досягнення стратегічних цілей організацій. Більше підприємств розуміють переваги використання внутрішніх консультантів для покращення ефективності розвитку персоналу та впровадження змін. Збільшується інтерес до професійного розвитку внутрішніх консультантів. Компанії надають більше уваги навчанню тренінгам та сертифікації внутрішніх консультантів щоб забезпечити їхню компетентність і ефективність в роботі» [49].

Внутрішні консультанти підприємств у своїй діяльності можуть використовувати різний інструментарій для досягнення цілей консультування. Сюди можуть входити організаційна діагностика, управління змінами, стратегічне планування, розвиток персоналу тощо. Ряд великих підприємств можуть формувати власні внутрішньо фірмові консалтингові підрозділи. Хоча це не виключає, в разі необхідності, залучати до процесу консультування зовнішніх консультантів.

Вибір того або іншого виду консультування залежить від масштабу проблем та причин їх виникнення, а також від розуміння менеджментом підприємств їх переваг і недоліків (рис. 3.1).

У той же час, деякі проблеми вимагають поєднання зусиль зовнішніх і внутрішніх консультантів, що дозволить перекрити слабкі сторони одних сильними сторонами інших [50].



Рисунок 3.1. Переваги і недоліки зовнішнього і внутрішнього консультування.

Джерело: [50].

Інтереси внутрішніх консультантів, на думку Б. Юхнов, Ю. Дуднева, О. Савченко, можуть розповсюджуватися на наступні сфери:

- професійне навчання: спеціалісти внутрішнього консалтингу повинні продовжувати розвивати свої навички та знання у відповідних областях. Вони можуть відвідувати спеціалізовані курси, тренінги, семінари та конференції, що дозволяє оновлювати свої знання та ознайомлюватися з новими тенденціями у сфері консалтингу;

- міжособистісні навички: спеціалісти внутрішнього консалтингу повинні розвивати свої навички спілкування, слухання, емпатії та співпраці. Ці навички допомагають ефективно спілкуватися зі зацікавленими сторонами, будувати довіру та підтримувати плідну робочу атмосферу;

- лідерські вміння: розвиток лідерських навичок є важливим для внутрішніх консультантів. Вони повинні вміти приймати рішення, керувати змінами, мотивувати команду та вести проектні групи. Розуміння принципів лідерства та його застосування у консалтингових процесах є необхідним;

- здатність до аналітики та стратегічного мислення: спеціалісти внутрішнього консалтингу повинні мати навички аналізування складних



ситуацій, збору та аналізу даних, розробки стратегій та рекомендацій. Розуміння бізнес-моделей, організаційних процесів та стратегічного управління є важливими компетенціями для внутрішніх консультантів. Рекомендується поглиблювати свої знання в цих галузях шляхом самостійного вивчення, участі у навчальних програмах або співпраці з експертами;

- гнучкість та адаптивність: у сфері внутрішнього консалтингу, де зустрічаються різноманітні проекти та ситуації, важливо мати гнучкість і здатність швидко адаптуватися до змін. Спеціалісти повинні бути відкритими до нових ідей, інновацій та готовими до вирішення складних завдань;

- розвиток етичних стандартів: внутрішні консультанти повинні керуватися високими етичними стандартами. Рекомендується ознайомитися з принципами етичного консультування, включаючи конфіденційність, уважність до різних культурних контекстів та дотримання професійних норм;

- практика і досвід: розвиток навичок внутрішнього консалтингу вимагає практики та набуття досвіду. Рекомендується активно брати участь у різних проектах, залучатися до різноманітних консалтингових завдань і шукати можливості для набуття практичного досвіду;

- навички комунікації: ефективна комунікація є ключовою для внутрішніх консультантів. Рекомендується покращувати навички ведення презентацій, спілкування зі стейкхолдерами, письмової та вербальної комунікації [49].

### **Висновки до розділу 3**

Одним із головних напрямів вдосконалення контролінгового механізму у підприємстві є вдосконалення управлінського обліку. У ТОВ «Земля Томилівська» застосовуються окремі елементи управлінського обліку, такі як моніторинг витрат, надходження коштів, диспетчерський облік та ін., що сприяє підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Але особливий динамізм сучасного ринкового середовища потребує вдосконалення і розширення інструментів управлінського обліку.

Управлінський облік можна розглядати як інформаційно-аналітичну систему, яка, на основі даних бухгалтерського обліку, здійснює підготовку та обробку оперативної інформації для прийняття оперативних управлінських рішень. У такому своєму вигляді він зорієнтований, більше на внутрішню цільову аудиторію підприємства. Це дає можливість керівникам підприємств самостійно визначати зміст, процедури та форми управлінського обліку, орієнтуючись на управлінські потреби. Основними завданнями управлінського обліку у підприємстві є: забезпечення інформаційної бази, вимірювання продуктивності, аналіз та прогнозування, планування й контроль, підтримка прийняття рішень.

Впровадження сучасної системи управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах є процесом складним і трудомістким. Крім того, управлінський облік у аграрних підприємствах необхідно впроваджувати, з урахуванням специфічних особливостей галузі, таких як: нестандартна тривалість виробничого циклу, використання біологічних активів; віддаленість виробничих центрів від управлінської ланки; специфічний ринок збуту; неоднорідний вихід готової продукції; залежність від погодних умов тощо.

Процес впровадження сучасної системи управлінського обліку передбачає проходження наступних етапів: підготовчий (інформаційно-дослідницький, методологічний (структурно-логічний), технічний (програмно-формалізований), організаційний (функціонально-розпорядчий), управлінський.

Перспективним напрямком вдосконалення контролінгового механізму підприємств є впровадження внутрішнього консалтингу. Внутрішніми консультантами виступають фахівці підприємства, які добре знають його специфіку, мають доступ до внутрішньої інформації, в тому числі, неформальної. Крім того, вони мають відповідні повноваження в системі управління для того, щоб донести свої ідеї до керівництва і вплинути на їх реалізацію.

У ТОВ «Земля Томилівська» внутрішніми консультантами можуть виступати керівник підприємства, головні спеціалісти, інші вузькопрофільні

фахівці. Керівник і всі головні спеціалісти мають вищу освіту, достатній рівень кваліфікації у своїй професійній діяльності, тому їх точка зору є авторитетною і сприймається іншими працівниками підприємства.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В умовах складного та динамічного зовнішнього середовища організацій суттєво підвищується рівень інформаційної невизначеності у процесі прийняття управлінських рішень. Відповідно, зростає ризик помилок і неточностей у згаданих рішеннях і діях працівників підприємств. Для уникнення зазначених проблем необхідно впроваджувати у систему менеджменту підприємств нові підходи і концепції, які б забезпечували необхідний рівень його гнучкості і адаптивності.

Одним із таких концептуальних підходів є контролінг. Узагальнюючи значну кількість визначень даної категорії у науковій літературі, приходимо до висновку, що категорію контролінгу можна розглядати як інформаційну підсистему системи менеджменту підприємства, яка через механізми зворотного зв'язку забезпечує менеджерів необхідною інформацією щодо стану зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та внесення необхідних коректив у діючі управлінські та операційні процеси.

До основних функцій контролінгу відносяться координація управлінської діяльності по досягненню цілей підприємства, моніторинг ключових показників ефективності, аналіз продуктивності, витрат, рентабельності та використання ресурсів, бюджетування та планування – формування фінансових і операційних планів, контроль їх виконання та коригування відповідно до змін у середовищі та інші.

Науковці, також, відмічають тісний взаємозв'язок контролінгу із загальними функціями менеджменту. Для прикладу, при реалізації функції планування роль контролінгу полягає у координації системи планів, розробці методики планування, графіків складання планів, надання інформації для потреб планування, перевірка та узгодження планів підрозділів підприємства. Подібний взаємозв'язок прослідковується і при реалізації інших функцій менеджменту.

Стосовно категорії «контролінгового механізму» то її можна визначити як сукупність специфічних функцій, побудованих на відповідних принципах, що використовують характерні методи, інструменти і підсистеми забезпечення, в

якій відбувається цілеспрямоване перетворення їхнього впливу на діяльність організації для підвищення її ефективності.

У світовій практиці під впливом різних соціально-економічних умов сформувалися дві основні моделі контролінгу – американська та німецька. Американська модель у більшій мірі орієнтується на фінансовий підхід відповідно до якого обов'язковим для вирішення проблеми ефективного функціонування компанії та її життєздатності стає розуміння механізму руху грошових коштів.

Відповідно до німецької моделі, система контролінгу орієнтована на внутрішній (виробничий) облік на підприємстві. Натомість, фінансовий облік та складання зовнішньої звітності не відноситься до сфери дій контролінгу, а покладено на бухгалтерію. Також, відповідно до німецької концепції, до функцій контролінгу прийнято відносити бюджетування, управлінський облік і стратегічне планування.

У сільськогосподарських підприємствах впровадження сучасного механізму контролінгу має здійснюватися з урахуванням його особливостей як специфічного виду економічної діяльності. До таких особливостей відносяться іммобільність ресурсів аграрних підприємств, використання землі як основного засобу виробництва, підвищений рівень невизначеності і ризиків через вплив на результати виробничої діяльності сукупності природно-кліматичних факторів, подовжений робочий період та сповільненість оборотності оборотного капіталу, велика кредитомісткість аграрної галузі.

Таким чином, у процесі формування та функціонування механізму контролінгу у сільськогосподарських підприємствах необхідно враховувати названі специфічні особливості аграрного виробництва в частині інформаційно-аналітичного забезпечення та прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Земля Томилівська» діє на підставі Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», Господарського Кодексу України та Статуту товариства. Основним видом діяльності підприємства за КВЕД є вирощування зернових

культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Статутом підприємства передбачені і інші види діяльності не заборонені законом.

Вищим органом є Загальні збори Учасників. Виконавчим органом є Директор Товариства. Загальні збори Учасників скликаються не менше як один раз на рік. Трудовий колектив Товариства становлять усі громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності. Органом самоврядування трудового колективу є збори трудового колективу Товариства. Інтереси трудового колективу представляє профспілкова організація.

Протягом останніх років ТОВ «Земля Томилівська» показувало порівняно стабільні результати. Так обсяг виробництва валової продукції у постійних цінах зріс у 2024 році в порівнянні з 2022 роком на 5,1%. Виручка від реалізації продукції зросла на 49,0% валового прибутку – на 72,3%.

Контролінговий механізм у підприємстві має бути невід’ємною складовою частиною управління підприємством, що вимагає дослідження її побудови. Функціонування елементів контролінгового механізму у підприємстві здійснюється в рамках діючої організаційної структури управління, яка формує процес інформаційного обміну в середині системи управління, де функціонують горизонтальні та вертикальні інформаційні потоки, що забезпечують систему контролінгу і управління в цілому необхідною інформацією для прийняття відповідних управлінських рішень.

У підприємстві відсутня спеціальна служба контролінгу, тому більшість контролінгових функцій виконують керівник підприємства, бухгалтерія, а також головні спеціалісти. Одним із центральних підрозділів, який має забезпечувати систему контролінгу інформацією про фактичний стан справ у підприємстві є бухгалтерія, на яку покладені ряд відповідних функцій. Не менш важливу роль у цьому процесі відіграє планово-економічна служба, яка, крім інших функцій, забезпечує збір та обробку аналітичної економічної інформації і подає її, відповідно до встановлених графіків, на розгляд керівництву підприємства.

Одним із найбільш розвинутих інструментів контролінгу у підприємстві є контроль за виконанням прийнятими менеджментом підприємства рішеннями.

Для цього у підприємстві впроваджена система усної та письмової звітності керівників і спеціалістів усіх рівнів про хід виконання прийнятих рішень.

Важливим інструментом контролінгового механізму у підприємстві є диспетчеризація та функціонування диспетчерської служби. У ТОВ «Земля Томилівська» диспетчерська служба представлена старшим диспетчером. Інші функції оперативного управління виробничими процесами у підприємстві виконують керівники та обліковий персонал виробничих підрозділів.

Одним із головних напрямків вдосконалення контролінгового механізму у підприємстві є вдосконалення управлінського обліку. у ТОВ «Земля Томилівська» застосовуються окремі елементи управлінського обліку, такі як моніторинг витрат, надходження коштів, диспетчерський облік та ін., що сприяє підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Але особливий динамізм сучасного ринкового середовища потребує вдосконалення і розширення інструментів управлінського обліку.

Управлінський облік можна розглядати як інформаційно-аналітичну систему, яка, на основі даних бухгалтерського обліку, здійснює підготовку та обробку оперативної інформації для прийняття оперативних управлінських рішень. У такому своєму вигляді він зорієнтований, більше на внутрішню цільову аудиторію підприємства. Це дає можливість керівникам підприємств самостійно визначати зміст, процедури та форми управлінського обліку, орієнтуючись на управлінські потреби. Основними завданнями управлінського обліку у підприємстві є: забезпечення інформаційної бази, вимірювання продуктивності, аналіз та прогнозування, планування й контроль, підтримка прийняття рішень.

Впровадження сучасної системи управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах є процесом складним і трудомістким. Крім того, управлінський облік у аграрних підприємствах необхідно впроваджувати, з урахуванням специфічних особливостей галузі, таких як: нестандартна тривалість виробничого циклу, використання біологічних активів; віддаленість виробничих центрів від управлінської ланки; специфічний ринок збуту; неоднорідний вихід готової продукції; залежність від погодних умов

тощо.

Процес впровадження сучасної системи управлінського обліку передбачає проходження наступних етапів: підготовчий (інформаційно-дослідницький, методологічний (структурно-логічний), технічний (програмно-формалізований), організаційний (функціонально-розпорядчий), управлінський.

Перспективним напрямком вдосконалення контролінгового механізму підприємств є впровадження внутрішнього консалтингу. Внутрішніми консультантами виступають фахівці підприємства, які добре знають його специфіку, мають доступ до внутрішньої інформації, в тому числі, неформальної. Крім того, вони мають відповідні повноваження в системі управління для того, щоб донести свої ідеї до керівництва і вплинути на їх реалізацію.

У ТОВ «Земля Томилівська» внутрішніми консультантами можуть виступати керівник підприємства, головні спеціалісти, інші вузькопрофільні фахівці. Керівник і всі головні спеціалісти мають вищу освіту, достатній рівень кваліфікації у своїй професійній діяльності, тому їх точка зору є авторитетною і сприймається іншими працівниками підприємства.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.

1. Капліна А. І. Контролінг як інструмент управління підприємством. Економіка та суспільство. 2021. Вип. 23. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/159/153>
2. Шатохін О. Г., Зданевич Є. С. Контролінг та його функції в системі управління конкурентоспроможністю підприємства. Ефективна економіка. 2014. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2985>
3. Каткова Н. В., Циганкова О. С. Формулювання дефініції «система контролінгу». Сталий розвиток економіки. 2019. № 1 (42). С. 91-96.
4. Коробка С. В. Контролінг в операційному менеджменті малих підприємств: роль, інструменти та перспективи впровадження. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2025. № 18. URL: <https://www.reicst.com.ua/pmt/article/view/2025-18-10-01/2025-18-10-01>
5. Дугова О. С. Контролінг в антикризовому вартісно-орієнтованому управлінні діяльністю виробничих підприємств: дис. докт. екон. наук : 08.00.04. Одеський національний технологічний університет. Одеса, 2024. 220 с. URL: <https://ontu.edu.ua/download/dissertation/abstract/2024/Abstract-Dugova.pdf> (дата звернення 25 листопада 2024 р.)
6. Капліна А. І. Контролінг у системі ефективного управління підприємством. Ефективна економіка. 2021. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8630>
7. Шевців Л. Ю., Непевна Б. О., Шевців А. Б. Теорія і практика впровадження системи контролінгу в умовах інформаційної економіки. Бізнес Інформ. 2019. №10. С. 244–252. URL: [https://business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2019-10\\_0-pages-244\\_252.pdf](https://business-inform.net/export_pdf/business-inform-2019-10_0-pages-244_252.pdf)
8. Циганова, О.С. Етапізація процесу впровадження системи контролінгу на промислових підприємствах. Вісник Запорізького національного університету: збірник наукових праць. Економічні науки, 2017. № 2(34) С. 27-36.
9. Меренкова Л. О. Фінансовий контролінг як система ефективного управління підприємством. Ефективна економіка. 2016. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5147>

10. Лещук Г.В., Жила В. С. Теоретично-методологічні засади інвестиційного контролінгу. Науковий вісник Ужгородського національного університету, 2016. Вип. 6. Ч. 2. С. 46-51.
11. Перевозова І. В. Системна парадигма контролінгу в контурах системи управління підприємством. Інноваційна економіка. 2015. № 3. С. 234-241. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek\\_2015\\_3\\_40](http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2015_3_40)
12. Лобунець Т. В. Навчально-методичний посібник з дисципліни «Контролінг» для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальності 073 «Менеджмент». К.: НУБіП, 2023. 147 с.
13. Оніщенко М. Л., Дутченко О. О., Котюк Р. В. Теоретичні аспекти контролінгу в системі управління підприємством. Вісник СумДУ. Серія «Економіка». 2020. № 4. С. 15-19.
14. Савицька О. М. Контролінг: конспект лекцій: навч. посіб. для здобувачів ступеня бакалавра спец. 073 Менеджмент. К.: КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2024. 163 с.
15. Контролінг як сучасний напрямок розвитку науки управління. URL: [http://moodle.nati.org.ua/pluginfile.php/43468/mod\\_resource/content/0/%D0%9B%D0%B5%D0%BA%D1%86%D1%96%D1%8F%201.pdf](http://moodle.nati.org.ua/pluginfile.php/43468/mod_resource/content/0/%D0%9B%D0%B5%D0%BA%D1%86%D1%96%D1%8F%201.pdf)
16. Носач Н. М., Єгізар'ян А. Г, Полякова Є. С. Роль моніторингу та контролінгу в системі менеджменту суб'єктів економічних відносин. Регіональна економіка. 2024. № 3. С. 131-139.
17. Швидка О. П. Види контролінгу на підприємстві та їх взаємозв'язок. Ефективна економіка. 2013. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2645>
18. Мельник А. О., Щелкунова Г. А. Еволюція розвитку контролінгу та етапи його становлення. Наука Онлайн: Міжнародний електронний науковий журнал. 2021. № 11. URL: <https://nauka-online.com/wp-content/uploads/2021/11/Melnik-SHHelkunova-.pdf>
19. Калайтан Т. В. Генезис та розвиток концепції контролінгу. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. 2018. Вип. 56. С. 166-171. URL: <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/1865/1752>

20. Жовнович Р. І., Чередніченко М. Г. Система контролінгу у забезпеченні стабільного розвитку підприємств реального сектору економіки. Ефективна економіка. 2017. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6201>
21. Еволюція контролінгу та основні концепції контролінгу. URL: <https://studfile.net/preview/3546367/page:3/>
22. Присяжнюк П. В. Механізм управління: сутність, види та складові. Ефективна економіка. 2019. № 12. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12\\_2019/152.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2019/152.pdf)
23. Жихарцева О. О. Організаційно-економічний механізм управління ефективністю господарської діяльності в інтегрованих корпоративних системах. Сталий розвиток економіки. 2017. № 2(35). С. 221-226.
24. Дегтярова О. О. Формування контролінгового механізму управління ефективністю енергетичної системи промислового підприємства. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2020. Том 31(70). № 4. С. 104-107.
25. Чолій Л. О. Основні етапи та концепції розвитку фінансового контролінгу. URL: [http://www.vtei.com.ua/konfa/27\\_03/2/1.pdf#:~:text](http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/2/1.pdf#:~:text)
26. Управлінський контролінг: кол. монографія / за заг. ред. Г. О. Швиданенко. К.: КНЕУ, 2015. 156 с. URL: <https://files.core.ac.uk/download/pdf/197268895.pdf>
27. Попик М. М. Еволюційні аспекти розвитку контролінгу. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/686da373-2fa7-428d-bce2-a2e929870418/content>
28. Петрова М. Г. Удосконалення контролінгу в управлінні фінансами сільськогосподарських підприємств. Дис. на здобуття наук. ступеня доктора філософії у галузі управління та адміністрування. Кропивницький: ЦУНТУ. 2021. 305 с. URL: [https://kntu.kr.ua/doc/DF\\_23\\_073\\_004/petrova-dis.pdf](https://kntu.kr.ua/doc/DF_23_073_004/petrova-dis.pdf)
29. Kupper H.-U. Controlling: Konzeption, Aufgaben und Instrumente. Stuttgart: Schäffer-Poesche Verlag, 2008. 650 S.
30. Мохненко А. С. Критерії оцінки конкурентоспроможності аграрних підприємств. Економіка. Управління. Інновації. Серія: Економічні науки. 2014. №1 (11). URL: <http://jnas.nbu.gov.ua/article/UJRN-0000164231>

31. Особливості сільського господарства. URL: <https://buklib.net/books/22366/#:~:text=Специфічною%20особливістю%20сільсько%20господарства%20є,всебічного%20обґрунтування%20галузевої%20структури%20підприємства>
32. Мазур Н. А. Класифікація ризиків аграрного підприємства для цілей бухгалтерського обліку. Глобальні та національні проблеми економіки. 2014. Вип. 2. С. 1265-1268. URL: <http://www.global-national.in.ua/archive/2-2014/259.pdf>
33. Рудич О. О. Природно-кліматичні умови як фактор ризику виробництва сільськогосподарської продукції в Україні. Сталий розвиток економіки. 2018. № 2(39). С. 14-21.
34. Охота Ю. В. Підприємницька діяльність в аграрному секторі: сутність, організаційно-правова форма та інші основні аспекти. Ефективна економіка. 2018. № 3. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3\\_2018/153.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2018/153.pdf).
35. Сидор Г. В. Кредитні відносини в аграрному секторі економіки України. URL: [http://herald.chite.edu.ua/content/download/archive/2013/v2/NV-2013-V2\\_28.pdf](http://herald.chite.edu.ua/content/download/archive/2013/v2/NV-2013-V2_28.pdf)
36. Солонка О. Особливості сільськогосподарського виробництва та пов'язані з цим ризики фінансової безпеки. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/651718>
37. Волчанський Л. Ф. Методичні підходи оцінювання інвестиційної привабливості аграрних підприємств. Агросвіт. 2015. № 11. С. 74-79.
38. Сахацький М. М. Особливості управління розвитком аграрного підприємництва в умовах інституціональних трансформацій. Економіка та суспільство. 2024. Вип. 64. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4363/4292>
39. Статут ТОВ «Земля Томилівська».
40. Козик В. В. Організаційна структура промислового підприємства, орієнтованого на стійкий розвиток. Економіка: реалії часу. 2013. № 1(16). С. 190-195.
41. Кочетков О., Федічева Х. Контролінг, моніторинг та діагностика управлінської діяльності в формуванні потокової моделі організації аграрних

підприємств. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Випуск 3-4. С. 76-85.

42. Оніщенко В. Управлінський облік: як упровадити на підприємстві. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8506-upravlnskiy-oblk-na-pdprimstv>

43. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

44. Кіпіоро І. М. Формування системи контролінгу на підприємстві. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2012. Вип. 22, ч. II. С. 250-254.

45. Камінська Т. Г. Роль і місце управлінського обліку в системі контролінгу на підприємстві. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/rol-i-misce-upravlinskogo-obliku-v-sistemi-kontrolingu-na-pidpriemstvi.html>

46. Королюк Т., Хомин П., Співак С. Особливості організації управлінського обліку в системі контролінгу. Галицький економічний вісник. 2023. № 4(83). С. 71-77.

47. Організація управлінського обліку у системі контролінгу. URL: [https://fmab.khadi.kharkov.ua/fileadmin/F-FUB/%D0%A3%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F%D1%82%D0%B0%D0%B0%D0%B4%D0%BC%D1%96%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F/4\\_Control\\_L1.pdf](https://fmab.khadi.kharkov.ua/fileadmin/F-FUB/%D0%A3%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F%D1%82%D0%B0%D0%B0%D0%B4%D0%BC%D1%96%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F/4_Control_L1.pdf)

48. Панченко О. Д. Механізм функціонування управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах. Економіка, управління та адміністрування. 2019. № 3(89). С. 129-136.

49. Юхнов Б., Дуднєва Ю., Савченко О. Внутрішній консалтинг на підприємстві: поточна ситуація та перспективи розвитку. Адаптивне управління: теорія і практика. Серія «Економіка». 2023. Вип. 16(32). URL: <https://amtp.org.ua/index.php/journal2/article/view/566/479>

50. Зовнішні та внутрішні консультанти. URL: <https://buklib.net/books/22753/>