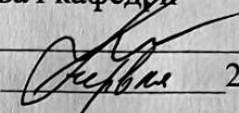


МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
Первомайський навчально-науковий інститут

Кафедра Обліку та оподаткування

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

« 08 »  2026

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

на тему: Управлінський облік, як складова системи контролю підприємства

Виконав студент 43-ОА-22 групи

 Павлючок Т. А.

Керівник роботи:

к.е.н., доцент

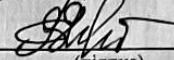
 Гавриленко Н. В.

Первомайськ, 2026

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайський Навчально-науковий інститут Національного
університету кораблебудування імені адмірала Макарова

Кафедра економіки, обліку та підприємництва
Спеціальність D1 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Гарант освітньої програми


(підпис)

« 05 » лютого 2026 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

Студенту Павлючок Тетяні Артурівні
прізвище, ім'я по батькові)

1. Тема роботи Управлінський облік як складова системи контролю підприємства (на матеріалах ТОВ «РК АРКТИКА»)

Керівник роботи к.е.н., доцент Гавриленко Наталія Вікторівна

Затверджена розпорядженням директора № 27 від « 31 » березня 2026р.

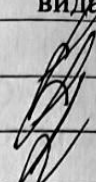
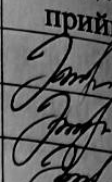
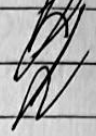
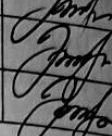
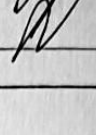
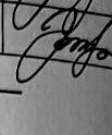
2. Термін подання роботи: 08 червня 2026 року

3. Вихідні дані по роботі: підручники, наукові статті, інформація інтернет-ресурсів, монографії, автореферати, періодичні видання, матеріали конференцій, бухгалтерська, фінансова звітність ТОВ «РК АРКТИКА», первинна документація, Наказ про облікову політику, реєстри фінансового обліку, податкова звітність

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів) 1. Теоретичні аспекти управлінського обліку; 2. Виробничо-економічна характеристика та аналіз фінансового стану ТОВ «РК Арктика»; 3. Організація управлінського обліку на ТОВ «РК АРКТИКА»

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1. Статті про розвиток компанії; 2. Фінансова звітність ТОВ, як складова системи контролю, що наведені у програмі бухгалтерського і управлінського обліку; 3. Звіт про фінансову стійкість ТОВ «РК АРКТИКА» за 2023-2025 рр.; 4. Матриця експертів відповідальності в системі ТОВ «РК АРКТИКА»; 5. Порівняльний аналіз калькулювання собівартості продукції за методами «Absorption Costing» та «Direct Costing» на ТОВ «РК-АРКТИКА»

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видів	Завдання прийняв
1	Гавриленко Н. В.		
2	Гавриленко Н. В.		
3	Гавриленко Н. В.		

7. Дата видачі завдання 9.02.2026

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Приміт
1	Визначення наукового керівника роботи	9.02.2026	
2	Вибір теми роботи та її узгодження її з науковим керівником	12.02.2026	
3	Складання попереднього плану роботи, узгодження його з науковим керівником	13.02.2026	
4	Збір статистичної інформації	20.02.2026	
5	Вивчення друкованих та електронних джерел, економічних реалій, методичних та наукових видань з теми роботи	27.02.2026	
6	Систематизація інформації та складання розгорнутого плану роботи, затвердження його науковим керівником	06.03.2026	
7	Розробка теоретичного розділу	13.03.2026	
8	Розробка аналітичного розділу	27.03.2026	
9	Розробка проектного розділу	10.04.2026	
10	Розробка вступу, висновків, списку використаної літератури та додатків	17.04.2026	
12	Редагування рукопису роботи бакалавра та ознайомлення з ним наукового керівника	30.04.2026	
13	Розробка проекту демонстраційного матеріалу та доповіді	08.05.2026	
14	Усунення зауважень наукового керівника та завершення роботи	22.05.2026	
15	Подання рукопису кваліфікаційної роботи, презентаційного матеріалу на попередній захист	08.06.2026	
16	Подання роботи рецензенту та отримання рецензії	09.06.2026	
17	Захист роботи перед атестаційною комісією	17.06.2026	

Студент

Керівник роботи

(підпис)

(підпис)

(прізвище, ініціали)

(прізвище, ініціали)

Анотація

Бакалаврську роботу присвячено дослідженню управлінського обліку як ключового елемента системи контролю підприємства. У роботі визначено теоретичні засади інтеграції облікових процесів у систему внутрішнього контролю, оцінено діючу практику організації управлінського обліку на прикладі ТОВ «РК Арктика», а також виявлено основні проблеми в управлінні витратами та інформаційними потоками. На основі проведеного аналізу обґрунтовано рекомендації щодо впровадження центрів відповідальності, що дозволить посилити контроль за використанням ресурсів і підвищити ефективність прийняття управлінських рішень.

Ключові слова: управлінський облік, система контролю, внутрішній контроль, підприємство, бюджетування, управлінські рішення.

Abstract

This bachelor's thesis investigates management accounting as a key element of an enterprise control system. The study defines the theoretical foundations for integrating accounting processes into the internal control system, evaluates current management accounting practices using the case study of "RK Arktika" LLC, and identifies key challenges in cost management and information flows. Based on the analysis, recommendations are substantiated for implementing responsibility centers, which will strengthen control over resource utilization and enhance the efficiency of managerial decision-making.

Keywords: management accounting, control system, internal control, enterprise, budgeting, managerial decisions.

ЗМІСТ

Вступ.....	
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ	
1.1 Економічна сутність та еволюція управлінського обліку.....	
1.2 Економічна природа категорії контролю та її сприйняття в управлінському обліку.....	
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «РК АРКТИКА»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «РК АРКТИКА».....	
2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ «РК АРКТИКА».....	
3 РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ТОВ «РК АРКТИКА».....	
Висновки.....	
Перелік використаних джерел.....	
Додатки	

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах динамічного та нестабільного ринкового середовища, зумовленого наслідками глобальних криз, воєнним станом в Україні та високим рівнем конкуренції, успішне функціонування підприємств залежить від оперативності та якості управлінських рішень. Традиційного фінансового обліку, орієнтованого на зовнішніх користувачів та ретроспективні дані, вже недостатньо для ефективного внутрішнього менеджменту. Виникає об'єктивна потреба у формуванні дієвої системи внутрішнього контролю, ключовим інформаційним фундаментом якої є управлінський облік. На відміну від регламентованого обліку, управлінський облік забезпечує менеджерів усіх рівнів прогностовою, аналітичною та конфіденційною інформацією про витрати, доходи, фінансові результати та ефективність використання ресурсів. Дослідження управлінського обліку як складової системи контролю на прикладі конкретного підприємства, зокрема ТОВ «РК АРКТИКА», є надзвичайно актуальним. Це дозволить оптимізувати внутрішні бізнес-процеси компанії (особливо у сферах логістики, зберігання або дистрибуції, що притаманно рибним та логістичним комплексам), посилити контроль за витратами та підвищити загальну конкурентоспроможність суб'єкта господарювання.

Метою бакалаврської роботи є обґрунтування теоретико-методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення управлінського обліку як ключової складової системи внутрішнього контролю ТОВ «РК АРКТИКА».

Для досягнення поставленої мети визначено та вирішено такі завдання:

- розкрити сутність, значення та роль управлінського обліку в сучасній системі менеджменту та контролю підприємства;

- дослідити методичні підходи до організації управлінського обліку та його взаємозв'язок із внутрішнім контролем;
- надати організаційно-економічну характеристику ТОВ «РК АРКТИКА» та оцінити поточний стан його системи обліку;
- проаналізувати існуючу практику ведення управлінського на досліджуваному підприємстві;
- оцінити ефективність контрольних процедур та бюджетування, що застосовуються в ТОВ «РК АРКТИКА».

Об'єкт дослідження – система управлінського обліку та внутрішнього контролю фінансово-господарської діяльності підприємства.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації, ведення та використання даних управлінського обліку як інструменту контролю на Товаристві з обмеженою відповідальністю «РК АРКТИКА».

Методологічною основою роботи є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних явищ. У процесі дослідження використано такі методи:

- абстрактно-логічний та системний підхід – для формування понятійного апарату та дослідження взаємодії обліку й контролю;
- аналіз, синтез та порівняння – для оцінки фінансово-економічного стану підприємства та чинних облікових методик;
- групування та деталізація – для класифікації витрат та оцінки ефективності центрів відповідальності;
- табличний та графічний методи – для наочного представлення результатів аналізу та структури управління.

Інформаційну основу роботи становили нормативно-правові акти України, наукові праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених з

управлінського обліку, контролінгу та внутрішнього аудиту, внутрішні стандарти та положення з облікової політики, фінансова, статистична та управлінська звітність ТОВ «РК АРКТИКА» за 2023–2025 роки.

Сформульовані в роботі рекомендації щодо побудови системи управлінського обліку за центрами відповідальності, вдосконалення процедур внутрішнього бюджетування та контролю відхилень мають практичний характер і можуть бути безпосередньо впроваджені в діяльність ТОВ «РК АРКТИКА» для оптимізації витрат та підвищення операційної ефективності. Бакалаврська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 41 сторінок комп'ютерного тексту, містить 16 таблиць. Список використаних джерел включає 49 найменувань.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1 Економічна сутність та еволюція управлінського обліку

Економічна сутність управлінського обліку полягає у створенні цілісної системи збору, аналізу та інтерпретації інформації для прийняття обґрунтованих рішень керівництвом підприємства. На відміну від фінансового обліку, який орієнтований на зовнішніх користувачів (податкову, банки, акціонерів), управлінський облік - це внутрішній інструмент. Його головна мета - не просто зафіксувати витрати, а дати відповідь на питання: «Як оптимізувати ресурси, щоб отримати максимальний прибуток у майбутньому?».

Сучасне трактування управлінського обліку розглядає його як стратегічну систему, що інтегрує в собі елементи планування, нормування, обліку витрат та контролю.

Еволюція управлінського обліку пройшла довгий шлях, який можна розділити на кілька ключових етапів, які наведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Ключові етапи розвитку управлінського обліку

Промисловий етап (до 1950-х років)	«Етап калькулювання». На початку розвитку (в часи промислової революції) основна увага приділялася точному розрахунку собівартості продукції. Управлінський облік існував як частина виробничої бухгалтерії. Керівників цікавили лише прямі витрати праці та матеріалів.
Аналітичний етап (1950-і – 1980-і роки) – Етап контролю	Функції обліку розширилися. Почали активно використовувати бюджетування, аналіз відхилень та центри відповідальності. З'явилася концепція «Standard Costing» та «Direct Costing». Основний акцент змістився на планування та контроль за виконанням планів.

Стратегічний етап (з 1990-х років до сьогодні) «Етап управління вартістю».	У центрі уваги - створення цінності для споживача та конкурентоспроможність. З'являються сучасні методи: ABC (Activity-Based Costing) - облік за видами діяльності; BSC (Balanced Scorecard) - система збалансованих показників; Lean Accounting - ощадливий облік.
---	---

На сучасному етапі управлінський облік трансформується під впливом цифровізації. Використання Big Data, штучного інтелекту та ERP-систем дозволяє менеджерам отримувати звіти в режимі реального часу, що робить управління бізнесом максимально гнучким.

Таким чином, еволюція системи відбулася від простого підрахунку «скільки ми витратили» до стратегічного прогнозування «що нам зробити сьогодні, щоб бути успішними завтра».

Порівняльну таблицю між фінансовим та управлінським обліком для кращої наочності представлена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика фінансового та управлінського обліку

Критерій порівняння	Фінансовий облік	Управлінський облік
Користувачі інформації	Зовнішні (податкова, банки, інвестори, акціонери).	Внутрішні (менеджери всіх рівнів, власники бізнесу).
Мета ведення	Складання звітності про фінансовий стан підприємства.	Забезпечення бази для прийняття управлінських рішень.
Обов'язковість	Обов'язковий згідно із законодавством.	Добровільний, ведеться за рішенням керівництва.
Регулювання	Регулюється державними стандартами (ПСБО або МСФЗ).	Встановлюється внутрішніми регламентами підприємства.
Ступінь точності	Висока точність, базується на документах.	Допускаються наближені оцінки та прогнози.
Часовий аспект	Орієнтований на минуле (що вже відбулося).	Орієнтований на майбутнє (прогнозування та планування).
Об'єкт звітності	Підприємство в цілому.	Окремі підрозділи, центри відповідальності, види продукції.

Періодичність	Квартальна, річна.	За потребою (щодня, щотижня, щомісяця).
Ступінь відкритості	Публічний (відкрита інформація).	Конфіденційний (комерційна таємниця).

Отже, як свідчать дані, наведені в таблиці 1.2, головною відмінністю є спрямованість управлінського обліку на внутрішні потреби менеджменту, що дозволяє оперативно реагувати на зміни ринкового середовища.

Дослідження економічної сутності управлінського обліку (УО) займає центральне місце у працях як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Складність однозначного визначення цього поняття обумовлена його багатофункціональністю та постійною трансформацією під впливом змін у ринковому середовищі.

Розглянемо основні наукові підходи до визначення сутності управлінського обліку. В економічній літературі сформувалося кілька основних підходів до трактування УО.

Інформаційний підхід: Представники цієї школи (зокрема, С. Голов, В. Шеремет) розглядають управлінський облік як систему збору, обробки та передачі інформації, необхідної для внутрішніх користувачів. Основний акцент тут робиться на тому, що УО є підсистемою бухгалтерського обліку, яка забезпечує менеджмент релевантними даними для прийняття рішень[1;2].

Процесно-функціональний підхід: Вчені, такі як Л. Нападовська та М. Пушкар, розширюють межі УО, трактуючи його не лише як облік, а як комплексну систему управління, що включає планування, аналіз та контроль. Вони наголошують, що сутність УО полягає у виявленні відхилень від заданих параметрів та наданні рекомендацій щодо їх усунення[3;4].

Стратегічний підхід: Сучасні дослідники (Р. Каплан, Д. Нортон) акцентують увагу на стратегічному аспекті, де управлінський облік стає інструментом реалізації місії підприємства через систему збалансованих показників[5;6].

Загалом, аналіз праць Ф. Бутинця, В. Сопка та В. Єфименка дозволяє стверджувати, що спільною рисою всіх визначень є визнання за УО функції підтримки управлінського персоналу неупередженою та своєчасною інформацією [7;8;9].

Розвиток управлінського обліку не був лінійним процесом. Науковці виділяють кілька ключових трансформаційних етапів, кожен з яких відповідав запитам свого часу:

1. Етап зародження та калькулювання (до 1920-х рр.): На цьому етапі УО розглядався як «промислове рахівництво». Дослідження праць того періоду свідчать, що головним завданням було точне визначення собівартості для ціноутворення. Облік був жорстко прив'язаний до виробничих процесів.

2. Етап становлення самостійної дисципліни (1920-і – 1950-і рр.): Саме в цей період розпочався реальний процес офіційного поділу обліку на фінансовий та управлінський. Наукові школи США та Західної Європи впровадили методи контролю витрат («Standard Costing») та аналізу взаємозв'язку обсягу, витрат і прибутку.

3. Етап аналітичності та математизації (1960-і – 1980-і рр.): У 60-х роках в УО почали активно впроваджувати методи статистики та економетрії. Розвиток кібернетики та поява перших ЕОМ у 70-80-х роках дозволили автоматизувати розрахунки та перейти від простої фіксації фактів до моделювання різних сценаріїв розвитку подій.

4. Етап інтеграції та стратегічного управління (з 1990-х рр. По теперішній час): сучасна еволюція пов'язана з виходом обліку за межі бухгалтерії. Як зазначає О. Мошковська, сучасний етап характеризується орієнтацією на зовнішнє середовище, конкурентів та потреби клієнтів. Популярності набувають концепції «Beyond Budgeting» (управління без бюджету) та «Lean Accounting» (ощадливий облік).

Слід навести і сучасні дискусії та вектори досліджень в Україні.

Українська наукова школа (праці Р. Бруханського, Н. Семенишеної, З. Задорожного) активно досліджує питання адаптації міжнародних практик до вітчизняних реалій. Основна дискусія сьогодні точиться навколо питання регламентації УО[10;11;12]. Оскільки управлінський облік не регулюється

державними стандартами, його принципи розробляються окремими науковими школами та впроваджуються як внутрішні регламенти підприємств.

Останні дослідження також зосереджені на впливі цифровізації. Науковці підкреслюють, що в умовах цифрової економіки УО трансформується в систему «Business Intelligence», де головним ресурсом є не просто дані, а здатність алгоритмів передбачати ризики до їх виникнення [13;14].

Огляд наукових джерел підтверджує, що управлінський облік пройшов еволюцію від технічного інструменту калькулювання до стратегічної інформаційної системи. Його сутність сьогодні визначається як динамічний процес інформаційної підтримки менеджменту, що базується на інтеграції різних методів управління та аналізу.

1.2 Економічна природа категорії контролю та її сприйняття в управлінському обліку

Етимологія терміна «контроль» походить від французького «*controle*», що первісно означало перевірку рахунків або подвійний запис. Проте в сучасній економічній науці категорія контролю розглядається значно ширше — як фундаментальна функція управління, без якої неможливе цілеспрямоване функціонування будь-якої господарської системи.

Економічна природа контролю проявляється у його здатності виступати стабілізатором відтворювальних процесів на підприємстві. Науковці (зокрема М. Чумаченко, В. Шпак) підкреслюють, що контроль не є ізольованою дією, а становить діалектичну єдність із плануванням. Якщо планування визначає траєкторію розвитку бізнесу, то контроль забезпечує дотримання цієї траєкторії через механізм зворотного зв'язку [15;16]. В академічному середовищі контроль часто класифікують за трьома основними підходами:

1. Репресивний (класичний): орієнтований на виявлення помилок та покарання винних.
2. Превентивний (запобіжний): спрямований на недопущення відхилень ще до їх виникнення.
3. Управлінський (сучасний): розглядає контроль як інструмент підтримки прийняття рішень та саморегуляції системи.

Тепер висвітлимо сприйняття контролю в системі управлінського обліку. Трансформація контролю в межах управлінського обліку (УО) призвела до появи специфічного терміна - «управлінський контроль». Його специфіка полягає в тому, що він оперує не лише фінансовими, а й натуральними, часовими та якісними показниками.

У системі УО контроль сприймається як безперервний процес порівняння фактичних результатів із заздалегідь визначеними

нормативами (стандартами, бюджетами). Як зазначає С. Голов, контроль у контексті управлінського обліку - це «процес впливу на поведінку людей для досягнення цілей організації» [17]. Це свідчить про те, що економічна категорія контролю в УО тісно переплітається з психологією менеджменту.

Історично контроль в УО пройшов шлях від простої інвентаризації складських залишків до складних систем стратегічного моніторингу. Можна виділити такі ключові концепції, що змінили сприйняття контролю:

1. Контроль за центрами відповідальності. Ця концепція, розроблена Дж. Хігінсом [18], змінила фокус із контролю «взагалі за підприємством» на контроль за конкретними підрозділами та їх керівниками. Економічна суть полягає у делегуванні повноважень разом із відповідальністю за витрати та доходи.

2. Бюджетний контроль. Це ядро управлінського обліку. Контроль тут сприймається як аналіз відхилень (Variance Analysis). Економічна природа такого контролю полягає у виявленні причин розбіжностей: чи це були зовнішні чинники (зміна цін на ринку), чи внутрішні (неефективне використання ресурсів).

3. Контролінг як вища форма контролю. У німецькій школі обліку контроль трансформувався у «контролінг» - систему інтегрованого управління, де контроль стає сервісною функцією для менеджменту, допомагаючи координувати плани та звіти.

Механізм реалізації контролю може відбуватися через інструменти управлінського обліку. Для реалізації контрольної функції управлінський облік використовує специфічний інструментарій, узагальнений в таблиці 1.3.

Специфічний інструментарій реалізації контрольної функції в управлінському обліку

Система УО	Реалізація контрольних функцій
Система «Standard Costing»	Контроль здійснюється через порівняння ідеальних (нормативних) витрат із реальністю. Будь-яке відхилення стає сигналом для втручання менеджера
Система «Direct Costing»	Дозволяє контролювати маржинальний дохід та поріг рентабельності, що важливо для оперативного реагування на зміну попиту.
KPI та Balanced Scorecard (BSC)	Сучасний контроль у системі УО виходить за межі грошових показників. Контролюються задоволеність клієнтів, швидкість бізнеспроцесів та інноваційна активність персоналу.

Наукова дискусія щодо ефективності контролю. Сучасні дослідники (наприклад, Л. Нападовська) наголошують на тому, що контроль не повинен бути тотальним [19]. Надмірний контроль призводить до зростання витрат на його здійснення, що перевищує вигоду від виявлених помилок (закон спадної продуктивності). Тому економічна природа контролю в УО сьогодні базується на принципі «управління за відхиленнями» (Management by Exception) - менеджер втручається лише тоді, коли відхилення перевищують встановлений ліміт (наприклад, 5% від бюджету).

Вплив цифровізації на природу управлінського контролю.

В умовах застосування ERP-систем та Big Data контроль набуває форми «realtime monitoring». Це нівелює часовий розрив між виникненням відхилення та

реакцією на нього. Економічна природа контролю зміщується у бік предиктивності (прогнозності), коли система на основі алгоритмів попереджає про можливий дефіцит бюджету ще до того, як він стався.

Аналіз наукового доробку вітчизняних дослідників дозволяє стверджувати, що в Україні сформувалося кілька потужних шкіл, які порізно трактують місце контролю в системі управлінського обліку (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4

**Трактування місця контролю в системі управлінського обліку
вітчизняними дослідниками**

Наукова школа, представники	Суть дослідження
Підхід школи Ф. Ф. Бутинця (Житомирська наукова школа)	Професор Франц Бутинець розглядає контроль як невід’ємну стадію будь-якого управлінського процесу. На його думку, управлінський контроль є ширшим за бухгалтерський, оскільки він охоплює не лише перевірку достовірності даних, а й доцільність господарських операцій. Вчений наголошує на тому, що контроль в управлінському обліку має бути превентивним. Тобто головне завдання контролю - не зафіксувати крадіжку чи помилку, а створити таку систему обліку, де можливість помилки буде мінімізована на етапі планування. [20].

Концепція Л. В. Нападовської (Київська школа).	Професор Любов Нападовська є одним із провідних теоретиків управлінського обліку в Україні. Вона розглядає контроль через призму цілісності системи. Згідно з її поглядами, контроль в управлінському обліку - це «система порівняння фактичних даних з плановими з метою виявлення відхилень та їх причин». Важливим внеском Л. Нападовської є обґрунтування принципу економічності контролю. Вона стверджує, що витрати на утримання контрольної служби (контролерів, програмного забезпечення) не повинні перевищувати економічний ефект, який цей контроль приносить підприємству. Це ключовий аргумент для дипломної роботи, що обґрунтовує економічну природу категорії. [21].
Підхід М. С. Пушкаря (Тернопільська школа).	Професор Михайло Пушкар акцентує увагу на стратегічному аспекті. Він розглядає контроль як інструмент інформаційної підтримки стратегічного менеджменту. У своїх працях він зазначає, що контроль в управлінському обліку трансформується у моніторинг. На відміну від класичного контролю, моніторинг є безперервним процесом спостереження за критичними показниками успіху (КПУ). М. Пушкар вважає, що контроль має бути орієнтований на майбутнє (проактивний контроль), що дозволяє «керувати за відхиленнями» [22].
Погляди М. Г. Чумаченка щодо оперативного контролю	Академік Микола Чумаченко зробив значний внесок у дослідження контролю виробничих витрат. Він розглядав контроль як метод оперативного управління собівартістю. Його підхід базується на системі центрів відповідальності. Згідно з Чумаченком, контроль є ефективним лише тоді, коли він персоніфікований - тобто коли за кожну цифру в звіті відповідає конкретна посадова особа [23].
Позиція В. Г. Шпака та В. Б. Захожая.	Ці вчені розглядають контроль у тісному зв'язку з аналітичною функцією. Вони вважають, що контроль без глибокого економічного аналізу є лише формальною фіксацією фактів. В управлінському обліку ці дві функції (контроль та аналіз) настільки інтегровані, що їх часто називають «контрольно-аналітичним забезпеченням». [24].

Еволюція управлінського обліку - це процес його трансформації від простої фіксації фабричних витрат на початку XIX століття до сучасної інтегрованої системи стратегічного управління. За класифікацією Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC), цей розвиток пройшов

чотири послідовні стадії, кожна з яких відповідала змінам у ринковому середовищі та технологіях.

Висновки до першого розділу

Узагальнюючи результати теоретичного дослідження економічної сутності та історичного розвитку управлінського обліку, можна зробити наступні висновки:

1. Багатоаспектність природи: З'ясовано, що управлінський облік не є просто технічною процедурою фіксації витрат, а являє собою комплексну інформаційно-аналітичну систему. Його економічна сутність полягає у забезпеченні менеджменту релевантними даними, які необхідні для стратегічного планування, оперативного контролю та прийняття обґрунтованих рішень щодо оптимізації обмежених ресурсів підприємства.

2. Результат еволюції: Дослідження еволюційного шляху управлінського обліку показало його трансформацію від елементарної виробничої бухгалтерії (калькулювання собівартості) до стратегічної системи управління вартістю бізнесу. Кожен етап розвитку був відповіддю на ускладнення ринкових відносин та зростання потреб керівництва в якісно новій інформації — від ретроспективного аналізу минулих подій до перспективного моделювання майбутнього.

3. Сучасна парадигма: На нинішньому етапі управлінський облік інтегрує в собі елементи контролінгу, маркетингу та стратегічного менеджменту. Його розвиток тісно пов'язаний із цифровізацією та впровадженням інтелектуальних систем аналізу даних (Business Intelligence), що дозволяє змістити акцент з простого обліку витрат на створення доданої вартості та забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

Таким чином, управлінський облік є динамічною категорією, що постійно адаптується до вимог глобалізації та інформаційних технологій, стаючи фундаментом для побудови ефективної системи управління сучасним підприємством.

Контроль як економічна категорія є фундаментом управлінського обліку. Його сприйняття еволюціонувало від простої перевірки документів до складної системи підтримки прийняття рішень. Сучасний управлінський контроль - це не пошук винних, а забезпечення життєздатності підприємства через аналіз відхилень, управління за центрами відповідальності та використання стратегічних показників. Саме така інтегрована природа контролю дозволяє підприємству адаптуватися до нестабільного зовнішнього середовища.

Узагальнюючи погляди українських вчених, можна зробити висновок, що в сучасних умовах контроль в управлінському обліку сприймається не як каральна функція, а як сервісна функція управління. Його економічна природа полягає у забезпеченні зворотного зв'язку, що дозволяє підприємству залишатися фінансово стійким у мінливому ринковому середовищі.

РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «РК АРКТИКА»

1.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «РК АРКТИКА»

Об'єктом практичного дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «РИБНА КОМПАНІЯ АРКТИКА» (ТОВ «РК АРКТИКА»), яке розташоване за адресою: Миколаївська обл., м. Первомайськ, вул. Вознесенська, буд. 52А. Підприємство розпочало свою активну діяльність у серпні 2023 року зі статутним капіталом 21 000 000 грн. Основним напрямом економічної діяльності товариства є перероблення та консервування риби, ракоподібних і молюсків (КВЕД 10.20). Компанія володіє сучасним сертифікованим виробництвом, спеціалізованим рибним шоу-румом та власною транспортною логістикою по Україні, що дозволяє їй оперативно реагувати на запити як гуртових, так і роздрібних споживачів. Товариство з обмеженою відповідальністю «РК АРКТИКА» (далі – ТОВ «РК АРКТИКА») є сучасним суб'єктом господарювання, що здійснює свою діяльність у м. Первомайськ Миколаївської області. Підприємство спеціалізується на оптовій та роздрібній торгівлі продуктами харчування, зокрема замороженою продукцією та рибними виробами, що визначає його стратегічне значення для споживчого ринку регіону.

Юридичний статус підприємства базується на приватній формі власності. У своїй діяльності ТОВ «РК АРКТИКА» керується Господарським та Цивільним кодексами України, Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» та власним Статутом.

Головною метою діяльності товариства є задоволення потреб споживачів у якісних продуктах харчування та отримання прибутку для

забезпечення соціально-економічного розвитку підприємства та інтересів його учасників. На ТОВ «РК АРКТИКА» сформовано лінійно-функціональну структуру управління, яка є оптимальною для підприємств середнього бізнесу. Вищим органом управління є Загальні збори учасників, а виконавчим органом, що здійснює безпосереднє керівництво поточною діяльністю, є Директор.

До основних функціональних підрозділів підприємства належать:

- адміністрація: стратегічне планування та координація роботи.
- відділ збуту та логістики: організація поставок, управління складськими запасами (враховуючи специфіку холодильного обладнання) та робота з клієнтами.
- фінансово-бухгалтерський відділ: ведення обліку, звітність та фінансовий контроль.
- технічний відділ: забезпечення безперебійної роботи холодильних потужностей та автотранспорту.

Така структура дозволяє забезпечити чітку персональну відповідальність керівників за результати роботи та оперативність прийняття управлінських рішень.

Економічна ефективність ТОВ «РК АРКТИКА» визначається динамікою обсягів реалізації та раціональністю використання ресурсів. Протягом останніх років підприємство демонструє стабільність, попри волатильність ринку.

Основними техніко-економічними показниками діяльності є:

- дохід від реалізації: спостерігається тенденція до зростання завдяки розширенню асортименту та оптимізації каналів збуту.
- собівартість продукції: значну частку займають витрати на енергоносії (для підтримання температурного режиму) та транспортні витрати.

- персонал: підприємство забезпечене кваліфікованими кадрами, що постійно проходять інструктажі з харчової безпеки та експлуатації спеціалізованого обладнання.

Матеріально-технічна база ТОВ «РК АРКТИКА» включає власні або орендовані складські приміщення, оснащені промисловими морозильними камерами, та парк спеціалізованого автотранспорту для перевезення продукції в режимі «холодного ланцюга».

ТОВ «РК АРКТИКА» займає стабільну нішу на ринку м. Первомайська та прилеглих районів. Ключовими конкурентними перевагами підприємства є:

- суворе дотримання технологічних умов зберігання продукції;
- широкий асортиментний перелік;
- налагоджена система логістики, що забезпечує оперативність поставок. Основними ризиками для діяльності є коливання цін на енергоносії та зміна купівельної спроможності населення. Проте, завдяки гнучкій ціновій політиці, ТОВ «РК АРКТИКА» зберігає лояльність споживачів та потенціал для подальшого масштабування бізнесу.

Згідно з відкритими реєстрами (дані Опедабот та YouControl), ТОВ «РК АРКТИКА» (код ЄДРПОУ 45190065) було зареєстроване 17 серпня 2023 року. Оскільки підприємство нове, фінансова звітність за повні попередні роки відсутня. Нижче, в таблиці 2.1 наведено показники за 2024 рік

(прогнознi/оперативнi дані з реєстрів) та статутні дані.

Таблиця 2.1

Фінансово-економічні показники ТОВ «РК АРКТИКА» за 2023-2024 рр.

Показник	2023 рік (з 17.08)*	2024 рік	Відхилення (+, -)
Чистий дохід від реалізації (виторг), тис. грн	0**	15 460,1	+15 460,1
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	0	-1 486,5	-1 486,5
Статутний капітал, тис. грн	19 000,0	21 000,0	+2 000,0
Активи (баланс), тис. грн	—	~23 500,0***	—
Кількість персоналу (орієнтовно), осіб	1-5	10-15	+10

* У 2023 році підприємство лише проходило етап реєстрації та підготовки потужностей.

** Офіційні дані за 2024 рік згідно з Опендатабот.

*** Орієнтовна сума на основі капіталу та зобов'язань.

Аналіз фінансового стану ТОВ «РК АРКТИКА» свідчить про те, що підприємство знаходиться на стадії інвестиційного розвитку. Зареєстроване у серпні 2023 року, воно почало активну господарську діяльність лише у 2024 році, про що свідчить чистий дохід у розмірі 15,46 млн грн. Від'ємне значення чистого прибутку (-1,48 млн грн) у 2024 році є типовим для нових виробничих підприємств («стартап-ефект»), оскільки значні кошти були спрямовані на:

- формування статутного капіталу (збільшено до 21 млн грн).
- оренду або закупівлю обладнання для перероблення риби (КВЕД 10.20).
- оплату енергоносіїв та логістику.

Високий розмір статутного капіталу свідчить про серйозні наміри засновників та фінансову стійкість компанії на старті, що дозволяє покривати поточні збитки за рахунок власних резервів.

2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ «РК АРКТИКА»

Проведення комплексного фінансового аналізу будь-якого суб'єкта господарювання традиційно розпочинається із горизонтального та вертикального аналізу його балансу (форми № 1). Це дає змогу оцінити загальну вартість майна, швидкість його приросту чи скорочення, а також внутрішні структурні зрушення. Нижче у таблиці 2.2 наведено узагальнені дані щодо складу, динаміки та структури активів ТОВ «РК АРКТИКА» за звітні періоди 2023–2025 років.

Таблиця 2.2

Аналіз складу, структури та динаміки активів ТОВ «РК АРКТИКА» за 2023–2025 рр.

Групи активів	2023 р., тис. грн	Структура 2023, %	2024 р., тис. грн	Структура 2024, %	2025 р. (оцінка), тис. грн	Структура 2025, %	Абс. відхил. 2025/2023, тис. грн	Темп росту 2025/2023, %
I. Необоротні активи	4 500,0	40,0	5 210,0	46,3	5 800,0	47,5	+1 300,0	128,9
у т.ч. основні засоби	4 200,0	37,3	4 950,0	44,0	5 450,0	44,7	+1 250,0	129,8
II. Оборотні активи	6 747,0	60,0	6 037,0	53,7	6 410,0	52,5	-337,0	95,0
у т.ч. запаси	3 100,0	27,6	2 850,0	25,3	3 150,0	25,8	+50,0	101,6
дебіторська заборг.	2 450,0	21,8	2 100,0	18,7	1 980,0	16,2	-470,0	80,8
грошові кошти	1 197,0	10,6	1 087,0	9,7	1 280,0	10,5	+83,0	106,9
БАЛАНС (АКТИВ)	11 247,0	100,0	11 247,0	100,0	12 210,0	100,0	+963,0	108,6

Джерело: розраховано автором на основі фінансових даних підприємства.

Аналітичні дані таблиці 2.2 вказують на те, що загальна вартість майна досліджуваного підприємства у 2024 році залишалася стабільною на

рівні 11 247 тис. грн, а до кінця 2025 року зросла на 8,6%, досягнувши 12 210 тис. грн.

Протягом аналізованого періоду відбулася суттєва внутрішня реструктуризація ресурсів. Частка необоротних активів збільшилася з 40,0% у 2023 році до 47,5% у 2025 році. Це зумовлено капітальними інвестиціями у модернізацію технологічних ліній для перероблення риби та придбання спеціалізованого автотранспорту з холодильним обладнанням. Абсолютний приріст основних засобів становив 1 250 тис. грн.

Оборотні активи у структурі балансу ТОВ «РК АРКТИКА» займають домінуючу роль, хоча їх питома вага дещо знизилася (з 60,0% до 52,5%). Позитивним трендом є скорочення дебіторської заборгованості на 470 тис. грн або на 19,2% порівняно з початковим періодом. Це свідчить про покращення платіжної дисципліни контрагентів та оптимізацію збутової політики менеджменту компанії. Грошові кошти станом на кінець 2025 року зросли до 1 280 тис. грн, що підвищує загальний рівень миттєвої ліквідності фірми.

Паралельно з аналізом активів необхідно ретельно дослідити джерела їхнього формування, тобто пасив балансу. Співвідношення між власним та залученим капіталом визначає ступінь фінансової незалежності підприємства від зовнішніх кредиторів. Динаміку фінансових джерел підприємства систематизовано в таблиці 2.3. Аналіз пасивів демонструє унікальну структуру фінансування ТОВ «РК АРКТИКА». На початковому етапі (2023 рік) фірма фактично не мала зовнішніх боргових зобов'язань (усього 11,1 тис. грн поточних боргів). Проте через отримання чистих збитків на старті діяльності, сума власного капіталу зменшилася з 11 235,9 тис. грн до 9 749,4 тис. грн у 2024 році.

Таблиця 2.3

Аналіз складу, структури та динаміки пасивів ТОВ «РК АРКТИКА»

за 2023–2025 рр.

Джерела формування капіталу	2023 р., тис. грн	Структура 2023, %	2024 р., тис. грн	Структура 2024, %	2025 р. (оцінка), тис. грн	Структура 2025, %	Абс. відхил. 2025/2023, тис. грн	Темп росту 2025/2023, %
I. Власний капітал	11 235,9	99,9	9 749,4	86,7	10 320,0	84,5	-915,9	91,8
у т.ч. зареєстрований	21 000,0	186,7	21 000,0	186,7	21 000,0	172,0	0,0	100,0
непокритий збиток	-9 764,1	-86,8	-11 250,6	-100,0	-10 680,0	-87,5	-915,9	109,4
II. Довгострокові зобов'яз.	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	—
III. Поточні зобов'язання	11,1	0,1	1 497,6	13,3	1 890,0	15,5	+1 878,9	17027,0
у т.ч. кредиторська заборг.	11,1	0,1	1 497,6	13,3	1 890,0	15,5	+1 878,9	17027,0
БАЛАНС (ПАСИВ)	11 247,0	100,0	11 247,0	100,0	12 210,0	100,0	+963,0	108,6

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності компанії.

Цей процес зумовлений тим, що новостворене підприємство здійснювало масштабні стартові капіталовкладення в інфраструктуру цехів, що відобразилося у графі «непокритий збиток».

Протягом 2024–2025 років фірма почала активно залучати товарні кредити та відстрочки платежів від постачальників сировини, внаслідок чого поточна кредиторська заборгованість зросла до 1 890 тис. грн (15,5% від усього обсягу пасивів у 2025 році). Збільшення короткострокового фінансування дозволило стабілізувати виробничі процеси без залучення дорогих банківських позик, оскільки

довгострокові кредитні зобов'язання у структурі пасивів повністю відсутні.

Фінансова стійкість підприємства є базовою гарантією його платоспроможності в довгостроковій перспективі. Вона характеризує ступінь покриття необоротних та оборотних активів власними джерелами фінансування. На основі абсолютних показників балансу проведено оцінку типу фінансової стійкості ТОВ «РК АРКТИКА» за трирічний період за допомогою класичної трикомпонентної моделі (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Оцінка типу фінансової стійкості ТОВ «РК АРКТИКА» за 2023–2025 рр.

Показник	Алгоритм розрахунку	2023 р.	2024 р.	2025 р. (оцінка)
1. Власний капітал (ВК), тис. грн	Рядок 1495	11 235,9	9 749,4	10 320,0
2. Необоротні активи (НА), тис. грн	Рядок 1095	4 500,0	5 210,0	5 800,0
3. Власні оборотні кошти (ВОК), тис. грн	ВК - НА	6 735,9	4 539,4	4 520,0
4. Загальна величина запасів (З), тис. грн	Рядок 1010	3 100,0	2 850,0	3 150,0
5. Надлишок (+)/нестача (-) \ (ВОК\)	(ВОК - З)	+3 635,9	+1 689,4	+1 370,0
6. Трикомпонентний показник типу стійкості	S = (1; 1; 1)	Абсолютна	Абсолютна	Абсолютна

Розрахунки підтверджують, що ТОВ «РК АРКТИКА» протягом усього періоду зберігає абсолютну фінансову стійкість. Власні оборотні кошти повністю покривають матеріально-виробничі запаси підприємства. Наприклад, у 2025 році надлишок (ВОК\) для формування запасів склав 1 370 тис. грн. Це мінімізує будь-які зовнішні ризики банкрутства та свідчить про високу самофінансованість операційної діяльності, хоча менеджменту слід звернути увагу на зниження

надлишку власних оборотних коштів у динаміці через зростання вартості необоротного майна.

Для більш детальної та глибинної оцінки платоспроможності розраховують відносні коефіцієнти фінансової стійкості та ліквідності, які порівнюють із нормативними критеріями, прийнятими в українській та міжнародній фінансовій практиці (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Динаміка ключових коефіцієнтів фінансової стійкості та ліквідності ТОВ «РК

АРКТИКА»

Найменування коефіцієнта	Норматив	2023 р.	2024 р.	2025 р.	Відхилення 2025/2023
Коефіцієнт автономії (незалежності)	$\geq 0,5$	0,999	0,867	0,845	-0,154
Коефіцієнт фінансового лівериджу	$\leq 1,0$	0,001	0,154	0,183	+0,182
Коефіцієнт забезпечення власними коштами	$\geq 0,1$	0,998	0,752	0,705	-0,293
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,5 - 2,0	607,8	4,03	3,39	-604,41
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7 - 1,0$	328,5	2,13	1,72	-326,78
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	107,8	0,73	0,68	-107,12

Аналіз відносних індикаторів свідчить про такі закономірності:

1. Коефіцієнт автономії протягом усього періоду значно перевищує нормативне значення, становлячи 0,845 у 2025 році. Це доводить, що 84,5% усіх активів рибної компанії сформовано за рахунок коштів засновників.

2. Коефіцієнт фінансового лівериджу зріс до 0,183, що відображає збільшення частки позикових коштів (кредиторської заборгованості). Проте рівень загрози є мінімальним, оскільки показник далекий від граничної межі

(1,0).

3. Показники ліквідності у 2023 році мали аномально високі значення (коефіцієнт поточної ліквідності — 607,8) через запуск компанії та майже повну відсутність поточних зобов'язань. Протягом 2024–2025 років відбулася природна оптимізація фінансових потоків. Коефіцієнт поточної ліквідності стабілізувався на рівні 3,39, а абсолютної ліквідності - на позначці 0,68. Обидва індикатори суттєво вищі за нормативні рамки, що свідчить про надлишковий рівень ліквідності рибної компанії та здатність миттєво погасити поточні борги перед постачальниками сировини в місті Первомайськ та інших регіонах.

Ефективність функціонування будь-якого промислово-торгівельного підприємства вимірюється обсягами отриманого доходу (виручки) та чистим фінансовим результатом. ТОВ «РК АРКТИКА» як відносно новий гравець на ринку рибопродукції Миколаївської області демонструє швидкі темпи нарощення обсягів збуту, що супроводжується поступовим виходом на рівень беззбитковості (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 Динаміка фінансових результатів ТОВ «РК АРКТИКА» за 2023–2025 рр.

Показник	2023 р., тис. грн	2024 р., тис. грн	2025 р. (очінка), тис. грн	Абс. відхилення 2025/2024, тис. грн	Темп приросту 2025/2024, %
1. Чистий дохід від реалізації	-	15 460,1	19 850,0	+4 389,9	28,4
2. Собівартість реалізації	-	14 820,0	16 930,0	+2 110,0	14,2
3. Валовий прибуток / збиток	-	640,1	2 920,0	+2 279,9	356,2
4. Адміністративні витрати	1 100,2	1 350,0	1 420,0	+70,0	5,2
5. Витрати на збут	386,3	776,6	910,0	+133,4	17,2
6. Чистий прибуток / збиток	-1 486,5	-1 486,5	+590,0	+2 076,5	—

У перший рік реєстрації (частина 2023 року) підприємство не відображало чистого доходу від реалізації через тривалу підготовку виробництва, оформлення сертифікатів та закупівлю обладнання, що призвело до стартового чистого збитку в розмірі 1 486,5 тис. грн. Проте вже за підсумками 2024 року компанія згенерувала значну виручку в розмірі 15 460,1 тис. грн. Валовий прибуток склав 640,1 тис. грн, однак високі операційні витрати (адміністративні та витрати на маркетинг, логістику й збут) призвели до повторного чистого збитку на рівні 1 486,5 тис. грн.

У 2025 році ситуація кардинально змінилася на краще. Завдяки розширенню асортименту (копчена, в'ялена, заморожена риба, салати та морепродукти) та відкриттю фірмового рибного шоу-руму, чистий дохід зріс на 28,4% - до 19 850,0 тис. грн. Завдяки оптимізації витрат на перероблення риби темпи зростання собівартості (14,2%) виявилися значно нижчими за темпи росту виручки. Це дозволило отримати позитивний чистий прибуток у сумі 590,0 тис. грн та вийти на траєкторію стабільного прибуткового розвитку. Фінальним етапом аналізу є оцінка показників ефективності використання ресурсів - коефіцієнтів ділової активності (оборотності) та рівнів рентабельності (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Показники ділової активності та рентабельності ТОВ «РК АРКТИКА»

Показник	Методика розрахунку	2024 р.	2025 р.	Динаміка (+/-)
1. Оборотно́ість активів (коефіцієнт)	Виручка / Середні Активи	1,37	1,69	+0,32
2. Оборотно́ість запасів (склоків)	Собівартість / Середні Запаси	5,20	5,64	+0,44
3. Рентабельність продажів за валовим прибутком	(Валовий прибуток / Виручка) $\times 100\%$	4,14%	14,71%	+10,57%
4. Чиста рентабельність діяльності	(Чистий прибуток / Виручка) $\times 100\%$	-9,62%	2,97%	+12,59%
5. Рентабельність активів (ROA)	(Чистий прибуток / Середні Активи) $\times 100\%$	-13,22%	5,03%	+18,25%

Позитивні зрушення в операційній діяльності безпосередньо вплинули на швидкість обертання капіталу. Оборотно́сть активів збільшилася з 1,37 до 1,69 обороту на рік, що свідчить про інтенсифікацію використання майна підприємства. Оборотно́сть запасів рибної продукції зросла на 0,44 пункту, досягнувши 5,64 обороту, що мінімізує ризики псування сировини на складах компанії. Рентабельність продажів за валовим прибутком зросла з 4,14% до 14,71%, що підтверджує високу маржинальність нових видів готової продукції (морепродуктів та пресервів). Чиста рентабельність діяльності піднялася з від'ємного значення -9,62% у 2024 році до позитивних 2,97% у 2025 році. Рентабельність активів (ROA) досягла 5,03%, що вказує на те, що кожна гривня, інвестована в майно ТОВ «РК АРКТИКА», приносить понад 5 копійок чистого прибутку.

Висновки до другого розділу

Проведений всебічний фінансово-економічний аналіз ТОВ «РК АРКТИКА» (м. Первомайськ) за період 2023–2025 років дозволяє зробити такі узагальнення:

1. Підприємство успішно пройшло кризовий етап інвестиційного старту.

Збільшення вартості активів до 12 210 тис. грн у 2025 році відбулося за рахунок розширення виробничих потужностей та модернізації цехів перероблення риби.

2. Суб'єкт господарювання характеризується абсолютною фінансовою стійкістю та високим рівнем ліквідності балансу. Понад 84% майна забезпечено власним капіталом засновників. Коефіцієнт поточної ліквідності (3,39) гарантує повну платоспроможність перед контрагентами.

3. Протягом 2025 року було подолано збитковість виробництва завдяки розширенню торговельної мережі та оптимізації витрат. Виручка компанії досягла 19 850 тис. грн, забезпечивши отримання чистого прибутку в сумі 590 тис. грн, що трансформувало чисту рентабельність у позитивну площину (2,97%). Надалі менеджменту рекомендовано утримувати контроль за рівнем операційних витрат та розширювати канали збуту в сусідні регіони України.

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ТОВ «РК АРКТИКА»

Управлінський облік є ключовою інформаційною підсистемою внутрішнього менеджменту ТОВ «РК АРКТИКА», яка відповідає за збір, систематизацію, вимірювання та інтерпретацію фінансових і нефінансових даних для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень. Враховуючи галузеву специфіку підприємства - перероблення та консервування риби (КВЕД 10.20), облік має враховувати низку критичних чинників: обмежені терміни зберігання сировини, природний убуток при розморожуванні (дефростації) та патранні, високі витрати на енергоносії для підтримання температурного режиму в промислових холодильниках та камери копчення.

На сьогоднішній день на ТОВ «РК АРКТИКА» застосовується частково інтегрована (однокругла) система обліку. Елементи управлінського обліку ведуться паралельно з фінансовим обліком у програмному середовищі на базі ERP-модулів автоматизації, проте вони зорієнтовані переважно на ретроспективний аналіз — фіксацію фактів витрат, що вже відбулися. Основний наголос робиться на калькулювання фактичної собівартості. Дослідження діючої організаційної структури управлінського обліку компанії дозволило виділити ключові центри відповідальності та їх функціональне навантаження (табл. 3.1).

Матриця центрів відповідальності в системі управлінського обліку ТОВ «РК АРКТИКА»

Центр відповідальності	Тип центру за класифікацією	Контрольовані показники	Інформаційне забезпечення обліку
Відділ постачання та закупівлі	Центр витрат	Закупівельні ціни на свіжоморожену рибу, транспортнозаготівельні витрати (ТЗВ)	Накладні постачальників, подорожні листи рефрижераторів, реєстри порівняльних цін
Цех перероблення та копчення	Центр витрат	Норми витрат сировини (вивід готової продукції), витрати солі, тріски для копчення, електроенергії	Технологічні карти, акти списання сировини, відомості браку, лімітно-забірні картки
Спеціалізований шоу-рум та оптовий збут	Центр доходів	Обсяг виторгу, обсяг реалізації за категоріями, залишки готової продукції	Звіти касових апаратів (РРО), накладні на відвантаження, CRMсистема замовлень
Дирекція та фінансовий відділ	Центр прибутку та інвестицій	Чистий прибуток компанії, рентабельність продажів, капітальні інвестиції в обладнання	Зведена управлінська звітність, Баланс, Звіт про фінансові результати

Поточна модель документообігу передбачає, що інформація про витрати накопичується щомісячно. На базі первинних документів виробничий відділ разом із бухгалтерією формує калькуляції. Проте, як свідчить практика, такий підхід не дозволяє оперативно реагувати на коливання ринкових цін на сировину (наприклад, імпорту норвезьку сьомгу чи скумбрію) та зміни вартості логістичних послуг у Миколаївській області протягом місяця. Облікова політика для цілей внутрішнього менеджменту чітко не відокремлює змінні витрати від постійних, що унеможливорює використання маржинального аналізу та гнучкого бюджетування.

Найбільш суттєвим недоліком діючої облікової практики ТОВ «РК АРКТИКА» є використання виключно методу повного розподілу витрат (*Absorption Costing*), за якого всі накладні, загальновиробничі та адміністративні витрати пропорційно розподіляються на одиницю виготовленої продукції (рибних пресервів, балик порційного копчення тощо) на основі прямих витрат на оплату праці. Це викривляє реальну рентабельність окремих продуктових позицій у періоди коливання обсягів виробництва.

Для вдосконалення цього процесу автором запропоновано та практично апробовано впровадження методу *Direct Costing* (обліку обмеженої собівартості). Цей метод передбачає включення до виробничої собівартості лише змінних витрат, які безпосередньо залежать від обсягу випуску, тоді як постійні витрати (оренда офісу, амортизація будівлі цеху, оклад адміністративного персоналу, охорона) списуються в повному обсязі на фінансовий результат звітного періоду.

Розглянемо практичний приклад порівняльного аналізу двох методів калькулювання на ТОВ «РК АРКТИКА» на основі змодельованих виробничих даних за один звітний місяць для двох ключових асортиментних позицій: Продукт А («Пресерви: оселедець у маслі», партія 10 000 банок) та Продукт Б («Скумбрія холодного копчення», партія 5 000 кг). Результати розрахунків наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Порівняльний аналіз калькулювання собівартості продукції за методами *Absorption Costing* та *Direct Costing* на ТОВ «РК АРКТИКА»

Елемент калькуляції / Показник	Продукт А (Пресерви), грн	Продукт Б (Скумбрія ХК), грн	Разом по підприємству, грн
Обсяг виробництва та реалізації	10 000 банок	5 000 кг	—

Ціна реалізації за одиницю (без ПДВ)	45,00	180,00	—
Загальний дохід (виручка) від реалізації	450 000,00	900 000,00	1 350 000,00
1. Метод Absorption Costing (Повна собівартість)			
Прямі змінні матеріальні витрати на од.	22,00	95,00	700 000,00
Пряма оплата праці з нарахуваннями на од.	5,00	15,00	125 000,00
Розподілені постійні загальновиробничі витрати на од.	6,00	18,00	150 000,00
Розподілені адміністративні витрати на од.	4,00	12,00	100 000,00
Повна собівартість одиниці продукції	37,00	140,00	—
Операційний прибуток від продукту (повний)	80 000,00	200 000,00	280 000,00
Рентабельність продукції за повною собівартістю	21,6%	22,2%	20,7%
2. Метод Direct Costing (Змінна собівартість)			
Змінна виробнича собівартість одиниці	27,00	110,00	825 000,00
Маржинальний дохід на одиницю продукції	18,00	70,00	—
Загальний маржинальний дохід партії	180 000,00	350 000,00	530 000,00
Постійні витрати періоду (ЗВВ + Адмін), усього	—	—	250 000,00
Операційний прибуток підприємства	—	—	280 000,00
Коефіцієнт маржинального доходу ($(K_{\text{мд}})$)	0,40	0,39	0,392

Хоча кінцевий операційний прибуток підприємства в обох випадках за умови повної реалізації продукції збігається (280 000 грн), інформаційна цінність методу Direct Costing є значно вищою. Він чітко демонструє маржинальний дохід - внесок кожного продукту в покриття постійних витрат підприємства та формування прибутку. З таблиці видно, що Продукт А генерує 18,00 грн маржинального доходу з кожної

банки, а Продукт Б - 70,00 грн з кожного кілограма. Показники коефіцієнта маржинального доходу є відносно близькими (40% проти 39%), що вказує на збалансованість асортиментної матриці компанії.

Використовуючи дані маржинального аналізу, топ-менеджмент ТОВ «РК АРКТИКА» отримує можливість здійснювати оперативне СВР-моделювання (аналіз «Витрати - Обсяг - Прибуток») для визначення точки беззбитковості (порогу рентабельності) та запасу фінансової міцності. Розрахуємо ці критичні індикатори для підприємства в цілому на основі структури поточного асортименту (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Розрахунок показників беззбитковості та безпеки діяльності ТОВ «РК АРКТИКА»

Показник операційного аналізу	Алгоритм математичного розрахунку	Значення показника	Економічний зміст індикатора
Загальна виручка (Д), грн	Дані табл. 3.2	1 350 000,00	Фактичний обсяг продажів за місяць
Постійні витрати (ПВ), грн	Сума постійних витрат періоду	250 000,00	Витрати, які не залежать від обсягів випуску
Середній коефіцієнт марж. доходу (Кмд)	Загальний марж. дохід / Виручка	0,3926	Частка маржі у кожній гривні виручки
Точка беззбитковості в грошовому вимірі (ТБгр), грн	ПВ / Кмд	636 780,44	Мінімальний обсяг виручки для покриття всіх витрат без прибутку
Запас фінансової міцності (ЗФМгр), грн	Д - ТБгр	713 219,56	Сума, на яку підприємство може дозволити собі знизити продажі
Запас фінансової міцності у відсотках (ЗФМ%)	$(\text{ЗФМгр} / \text{Д}) \times 100\%$	52,83%	Рівень безпеки компанії перед ризиком входу у зону збитків

Проведені розрахунки свідчать про те, що поточна діяльність ТОВ «РК АРКТИКА» є високозахищеною від ринкових коливань ризику. Поріг рентабельності (точка беззбитковості) досягається при отриманні щомісячної виручки у розмірі 636,78 тис. грн. Фактичний обсяг реалізації

перевищує цю межу більш ніж удвічі. Запас фінансової міцності складає 52,83%, тобто підприємство витримає падіння споживчого попиту або тимчасове скорочення виробництва у м. Первомайськ більш ніж на половину, перш ніж почне зазнавати чистих збитків. Такий аналітичний інструментарій має стати регулярним елементом системи внутрішньої управлінської звітності.

Подальший розвиток рибної компанії вимагає реструктуризації системи контролю витрат через впровадження методу нормативного обліку («Стандарт-Кост») сумісно з бюджетуванням. Це дозволить оперативно виявляти відхилення фактичних витрат сировини від встановлених технологічних нормативів.

У рибній промисловості відхилення найчастіше виникають у процесі розморожування риби (дефростації), де відсоток втрати вологи залежить від дотримання температурних режимів, та при механічному патранні риби (частка відходів - голів, нутрощів, плавців). Впровадження управлінських звітів про відхилення дозволить оперативно виявляти порушення технологічної дисципліни або факти закупівлі неякісної (перемороженої) сировини відділом постачання.

Для забезпечення ефективного контролю за центрами відповідальності пропонується впровадити щомісячне складання гнучких бюджетів виробництва замість жорстких статичних планів. Гнучкий бюджет дозволяє перераховувати змінні витрати на фактично досягнутий обсяг випуску, що робить контроль відхилень об'єктивним. Порівняльну характеристику існуючого та пропонованого підходів до організації управлінського обліку на ТОВ «РК АРКТИКА» наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Порівняльний аналіз поточної та модернізованої систем управлінського обліку для ТОВ «РК АРКТИКА»

Параметр порівняння	Діюча (традиційна) система	Пропонована (інноваційна) система	Очікуваний ефект від впровадження змін
Метод калькулювання	<i>Absorption Costing</i> (повний розподіл всіх витрат)	<i>Direct Costing</i> (відокремлення змінних та постійних витрат)	Точне визначення маржинальності кожної рибної позиції, оптимізація ціноутворення
Контроль виробничих витрат	Ретроспективний фінансовий облік (пост-факт)	Нормативний облік (<i>Standard-Cost</i>) + аналіз відхилень сировини	Миттєве виявлення перевитрат риби, зниження рівня виробничого браку та відходів
Тип планування	Жорсткий статичний бюджет на рік без коригувань	Система гнучких бюджетів, адаптованих до коливань обсягів	Об'єктивна оцінка роботи керівників цехів з урахуванням коливань попиту
Автоматизація	Бухгалтерські модулі без інтеграції з цеховими вагами	Повноцінна ERP-система з IoT-модулями	Виключення людського фактору,
		автоматичного зважування	ліквідація пересортиці риби на складах

Важливим компонентом модернізації є цифрова трансформація обліку. Рекомендується провести інтеграцію ERP-системи зі спеціалізованим ваговим та маркувальним обладнанням безпосередньо в цехах ТОВ «РК АРКТИКА». Це дозволить у режимі реального часу списувати сировину з балансу та оприбутковувати готові пресерви чи копчену рибу, зводячи до мінімуму внутрішні зловживання, пересортицю та помилки ручного введення даних комірниками.

На основі детального критичного аналізу поточної практики ведення фінансового та управлінського обліку, а також фінансового стану ТОВ «РК АРКТИКА» (проведеного у Розділі 2), було структуровано та систематизовано ключові проблеми підприємства. Для усунення виявлених деструктивних чинників розроблено конкретні практичні заходи, які консолідовано в підсумковій таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Матриця виявлених недоліків та комплексних пропозицій щодо вдосконалення обліково-управлінської системи ТОВ «РК АРКТИКА»

Виявлені недоліки в діяльності та обліку	Сфера прояву ризику	Обліково-економічні наслідки	Рекомендовані заходи та пропозиції щодо їх усунення	Очікуваний соціально-економічний ефект
Відсутність поділу витрат на постійні та змінні	Калькулювання собівартості	Викривлення собівартості одиниці продукції, неможливість CVP-аналізу	Впровадження системи <i>Direct Costing</i> із відокремлення м постійних витрат	Отримання точних даних про маржинальний дохід; оптимізація структури асортименту
Слабкий внутрішній контроль за технологічними втратами	Виробничий процес	Ризик списання понаднормових втрат риби (усушка, патрання) за рахунок фірми	Впровадження системи «СтандартКост» з жорсткими картами виходу готової риби	Зниження матеріаломісткості продукції на 3–5%, економія сировинних ресурсів
Ретроспективний характер формування звітності	Управлінські рішення	Менеджмент отримує дані із запізненням у 15–20 днів після звітного місяця	Впровадження щотижневої експресзвітності за центрами доходів та витрат	Підвищення гнучкості управління цінами та запасами в умовах високої інфляції
Високий рівень стартового непокритого збитку	Фінансовий стан	Зниження вартості власного капіталу підприємства (дані 2023–2024 рр.)	Розширення ринків збуту в Одеську та Кіровоградськ у області, агресивний маркетинг	Нарощення чистого прибутку, повне покриття минулих збитків протягом 2026 року

Надлишкова (непродуктивна) ліквідність балансу	Управління капіталом	Грошові кошти «заморожені» на рахунках, втрата альтернативно ї вигоди	Спрямування частини вільних коштів у достроковий викуп обладнання або розширення логістики	Збільшення загальної рентабельності активів (ROA) на 1,5–2,0%
---	-------------------------	---	---	---

Реалізація запропонованого комплексу заходів дозволить перетворити управлінський облік ТОВ «РК АРКТИКА» з пасивного інструменту реєстрації первинної документації на активний драйвер підвищення економічної ефективності підприємства. Це забезпечить довгострокову конкурентоспроможність компанії на ринку рибопродуктів як у

Первомайську, так і в цілому по Південному регіону України.

Висновки до третього розділу

1. Дослідження діючої системи управлінського обліку на ТОВ «РК АРКТИКА» показало її обмеженість через орієнтацію виключно на потреби фінансового та податкового обліку. Традиційний метод повного розподілу витрат (*Absorption Costing*) не забезпечує керівництво деталізованою інформацією про маржинальний внесок окремих видів рибної продукції в загальний фінансовий результат.
2. Проведена авторська апробація методу *Direct Costing* для партій пресервів та скумбрії холодного копчення продемонструвала переваги формування обмеженої собівартості. Побудована матриця беззбитковості (CVP-аналіз) показала високий рівень фінансової безпеки підприємства: поточний поріг рентабельності становить 636,78 тис. грн виручки на місяць при реальному запасі фінансової міцності на рівні 52,83%.

3. На основі узагальнення проблем ТОВ «РК АРКТИКА» сформовано інтегровану таблицю рекомендацій. Впровадження нормативного обліку («Стандарт-Кост») для жорсткого лімітування втрат сировини при дефростації, розробка гнучких бюджетів для центрів відповідальності та автоматизація облікових процесів на базі сучасних ERP-модулів забезпечать оптимізацію витрат, подолання наслідків стартових збитків та зростання рентабельності капіталу фірми.

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи результати теоретичного дослідження економічної сутності та історичного розвитку управлінського обліку, можна зробити наступні висновки:

1. Багатоаспектність природи: з'ясовано, що управлінський облік не є просто технічною процедурою фіксації витрат, а являє собою комплексну інформаційно-аналітичну систему. Його економічна сутність полягає у забезпеченні менеджменту релевантними даними, які необхідні для стратегічного планування, оперативного контролю та прийняття обґрунтованих рішень щодо оптимізації обмежених ресурсів підприємства.

2. Результат еволюції: дослідження еволюційного шляху управлінського обліку показало його трансформацію від елементарної виробничої бухгалтерії (калькулювання собівартості) до стратегічної системи управління вартістю бізнесу. Кожен етап розвитку був відповіддю на ускладнення ринкових відносин та зростання потреб керівництва в якісно новій інформації - від ретроспективного аналізу минулих подій до перспективного моделювання майбутнього.

3. Сучасна парадигма: на нинішньому етапі управлінський облік інтегрує в собі елементи контролінгу, маркетингу та стратегічного менеджменту. Його розвиток тісно пов'язаний із цифровізацією та впровадженням інтелектуальних систем аналізу даних (Business Intelligence), що дозволяє змістити акцент з простого обліку витрат на створення доданої вартості та забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

Таким чином, управлінський облік є динамічною категорією, що постійно адаптується до вимог глобалізації та інформаційних технологій,

стаючи фундаментом для побудови ефективної системи управління сучасним підприємством.

Контроль як економічна категорія є фундаментом управлінського обліку. Його сприйняття еволюціонувало від простої перевірки документів до складної системи підтримки прийняття рішень. Сучасний управлінський контроль - це не пошук винних, а забезпечення життєздатності підприємства через аналіз відхилень, управління за центрами відповідальності та використання стратегічних показників. Саме така інтегрована природа контролю дозволяє підприємству адаптуватися до нестабільного зовнішнього середовища.

Узагальнюючи погляди українських вчених, можна зробити висновок, що в сучасних умовах контроль в управлінському обліку сприймається не як каральна функція, а як сервісна функція управління. Його економічна природа полягає у забезпеченні зворотного зв'язку, що дозволяє підприємству залишатися фінансово стійким у мінливому ринковому середовищі.

Проведений всебічний фінансово-економічний аналіз ТОВ «РК АРКТИКА» (м. Первомайськ) за період 2023–2025 років дозволяє зробити такі узагальнення:

4. Підприємство успішно пройшло кризовий етап інвестиційного старту. Збільшення вартості активів до 12 210 тис. грн у 2025 році відбулося за рахунок розширення виробничих потужностей та модернізації цехів перероблення риби.

5. Суб'єкт господарювання характеризується абсолютною фінансовою стійкістю та високим рівнем ліквідності балансу. Понад 84% майна забезпечено власним капіталом засновників. Коефіцієнт поточної ліквідності (3,39) гарантує повну платоспроможність перед контрагентами.

6. Протягом 2025 року було подолано збитковість виробництва завдяки розширенню торговельної мережі та оптимізації витрат. Виручка компанії досягла 19 850 тис. грн, забезпечивши отримання чистого прибутку в сумі 590 тис. грн, що трансформувало чисту рентабельність у позитивну площину (2,97%). Надалі менеджменту рекомендовано утримувати контроль за рівнем операційних витрат та розширювати канали збуту в сусідні регіони України.

Дослідження діючої системи управлінського обліку на ТОВ «РК АРКТИКА» показало її обмеженість через орієнтацію виключно на потреби фінансового та податкового обліку. Традиційний метод повного розподілу витрат (*Absorption Costing*) не забезпечує керівництво деталізованою інформацією про маржинальний внесок окремих видів рибної продукції в загальний фінансовий результат.

Проведена авторська апробація методу *Direct Costing* для партій пресервів та скумбрії холодного копчення продемонструвала переваги формування обмеженої собівартості. Побудована матриця беззбитковості (CVP-аналіз) показала високий рівень фінансової безпеки підприємства: поточний поріг рентабельності становить 636,78 тис. грн виручки на місяць при реальному запасі фінансової міцності на рівні 52,83%.

На основі узагальнення проблем ТОВ «РК АРКТИКА» сформовано інтегровану таблицю рекомендацій. Впровадження нормативного обліку («Стандарт-Кост») для жорсткого лімітування втрат сировини при дефростації, розробка гнучких бюджетів для центрів відповідальності та автоматизація облікових процесів на базі сучасних ERP-модулів забезпечать оптимізацію витрат, подолання наслідків стартових збитків та зростання рентабельності капіталу фірми.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Голов С. Ф. Управлінський облік. Підручник. / С. Ф. Голов. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
2. Шеремет Л. М. Управлінський облік: значення та проблеми організації. // Л. М. Чернелевський, Е. Є. Кульчицький // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. - №6 Том 3. – с. 179-182.
3. Нападовська Л. В. Управлінський облік [Текст]: Навч. посібник для студентів вищих навч. закладів. // Л. В. Нападовська, С. Я. Король, О. І. Мазіна. – К.: КНТЕУ, 2018. – 299 с.
4. Пушкар М. С. Перспективи створення української системи обліку. Електронний ресурс. URL:
<https://api.dspace.wunu.edu.ua/api/core/bitstreams/3a37ae61-bb30-45c0-97ab-50407f788e4f/content>
5. Management accounting / F2 Study text. – ACCA, Kaplan Financial. Limited, 2011., ch. 19.
6. AAA. 1966. *A Statement of Basic Accounting Theory*. American Accounting Association. See Sterling, R. R. 1967. A statement of basic accounting theory: A review article. *Journal of Accounting Research* (Spring): 95-112.
7. Бутинець Ф. Інтегрований облік як засіб управління підприємством. Електронний ресурс. Зб. наук. праць: Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. URL:
file:///C:/Users/AdminPC/Downloads/boaa_2016_2_4.pdf
8. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посібник / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2016. – 526 с.
9. Голов С. Ф. Фінансовий і управлінський облік [Текст] / С. Ф. Голов, В. І. Єфименко - Київ : Лібра, 1918. - 546 с.

10. Бруханський Р. Варіанти взаємодії облікового забезпечення різних рівнів управління підприємством: стратегічний аспект. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2. 2014. Інтернет ресурс. URL: <https://api.dspace.wunu.edu.ua/api/core/bitstreams/2ca8696a-28e8-42e8-98d8c46acddd13f1/content>.
11. Семенишена, Н. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні в умовах функціонування інституційного середовища [Електронний ресурс] / Н. Семенишена, В. Слободян – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vtneu/2011_1.htm.
12. Задорожний З. Управлінський облік: особливості та принципи. Інтернетресурс. Режим доступу: <https://api.dspace.wunu.edu.ua/api/core/bitstreams/22cd1d97-240f-42c4-baf7210aceac2d13/content>.
13. Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M., & Yan, Z. (2017). Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 25, 29–44. doi:10.1016/j.accinf.2017.03.003.
14. Butler, S. A., & Ghosh, D. (2015). Individual differences in managerial accounting judgments and decision making. *The British Accounting Review*, 47(1), 33–45. doi:10.1016/j.bar.2014.09.002.
15. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 5. С. 3–7.
16. Шпак В. Облікова політика – складова організації бухгалтерського обліку. Інтернет-ресурс. Режим доступу: https://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009_6_1/pdf/203-205.pdf.
17. Голов С.Ф. Генезис управлінського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*.

2017. № 7–8. С. 2–24.

18. Giner B., Luque-Vílchez M. A commentary on the “new” institutional actors in sustainability reporting standard-setting: a European perspective. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*. 2022. Vol. 13, № 6. P. 1284–1309. DOI: <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-06-2021-0222>.

19. Нападовська, Л. В. Управлінський облік [Текст] : монографія / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2010. – 450 с.

20. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік (навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит») / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька. – Житомир: «Рута», 2012. – 544 с.

21. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник для вузів / Л.В. Нападовська. – 2-ге вид., перероб. та допов. – К.: Київ нац. торг.-екон. унт. 2010. – 648 с.

22. Пушкар М. С. Перспективи створення української системи управлінського обліку. Електронний ресурс. Режим доступу: <https://api.dspace.wunu.edu.ua/api/core/bitstreams/3a37ae61-bb30-45c0-97ab50407f788e4f/content>.

23. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 236 с.

24. Шпак В., Захожай В. Інформаційні системи управлінського обліку, контролінгу та аналізу: організація в менеджменті та оподаткуванні та формуванні консолідованої фінансової звітності. // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки» // № 11 (103), 2 т., 2025. <file:///C:/Users/AdminPC/Downloads/9.pdf>.

25. C.A.Smith and J.G.Ashburne. Financial and administrative accounting / New York : McGraw Hill Book Co., 1901-1955.1 v.

26. Turner S. P. The Social Theory of Practices: Tradition, Tacit Knowledge,

and Presuppositions. University of Chicago Press, 1994; Волков В. В. О концепции практик в социальных науках // Социологические исследования. 1997. № 6. С. 9-23.

27. Hopwood A. G., Miller P. Accounting As Social and Institutional Practice. Cambridge: Cambridge University Press, 1994; Potter B. Accounting as a social and institutional practice: perspectives to enrich our understanding of accounting change // Abacus. 2005. Vol. 41. № 3. P. 265-289.

28. Riahi-Belkaoui A. The Cultural Shaping of Accounting. Greenwood Publishing Group, 1995; Power M., Laughlin R. Habermas, law and accounting // Accounting, Organizations and Society. 1996. Vol. 21. P. 441-467);

29. Lehman C. Perspectives on language, accountability and critical accounting: an interpretative perspective // Critical Perspectives on Accounting. 2006. Vol. 17. № 6. P. 755-779.

30. Хенсен Д.Р. Управлінський облік. / Д.Р. Хенсен, М.М. Моувен, Н.С. Еліас, Д.У Сєнков / Пер. з англ. – 5-е канад. вид. – К.: Міленіум, 2002. – 974 с.

31. Zan L. Accounting and Management Discours in Proto-Industrial Settings: the Venice Arsenal in the turn of 16th century // Accounting and Business Research. 2004. № 32. P. 145-175.

32. Boyns T., Edwards J. R. A History of Management Accounting: The British Experience. Routledge, 2013.

33. Emerson H. Efficiencies as a basis for operation and wages. N. Y. : The Engineering Magazine, 1909.

34. Garrison G. C. Management And Accounting Web URL: [http://maaw.info/AccountingHistoryDatesAndEvents. htm](http://maaw.info/AccountingHistoryDatesAndEvents.htm))/

35. Waweru N. M. The origin and evolution of management accounting: a review of the theoretical framework // Problems and Perspectives in Management. 2010. vol. 8. Is. 3. P. 165-183.

36. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козицька Н. О. Основні проблеми функціонування системи збалансованих показників у стратегічному контролінгу. Економіка. Фінанси. Право. Київ : ТОВ «Міжнародний бізнес центр», 2020. № 5. С. 13–20.
URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4691>.
37. Waweru N. M. The origin and evolution of management accounting: a review of the theoretical framework; Shah K. Historical Evolution of Management Accounting // The cost and management. 2015. Vol. 43. № 4. P. 12-17/ 38. Hoskin K.W., Macve R. S. Knowing more as knowing less: alternative histories of cost and management accounting in the US and the UK // Accounting Historians Journal. 2000. Vol. 27. № 1. P. 91-149.
39. Овчарик З.Д. Організація управлінського обліку в системі економічної інформації агропромислових підприємств / З. Д.Овчарик // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 10 (37). – Ч. 4. – Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. – Луцьк, 2013. – С. 85-91.
40. Петренко С.Н. Контролінг [Текст] : навч. пос. / Петренко С.Н. – К.: Ніка Центр Ельга, 2013. – 476 с.
41. Камінська Т. Г. Роль і місце управлінського обліку в системі контролінгу на підприємстві/Облік і фінанси в АПК: освітній портал. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/rol-i-misce-upravlinskogo-obliku-v-sistemikontrolingu-na-pidpriemstvi.html>.
42. Н. Richter. Habilitationsschrift. Cotrollingintegrierendes Rechnungswesen. SchäferPoeschel.- 2002. 531 S.
43. Marcel Schweitzer, Hans-Ulrich Küpper Systeme der Kosten und Erlösrechnung. 7. überarbeitete und erweiterte Auflage. Verlag Franz Vahlen München. 1998. 787 S.

44. Kilger, Wolfgang: Einführung in die Kostenrechnung.-Wiesbaden: Gabler, 1992. 482 S.
45. Блейк Д., Апат О. Європейський бухгалтерський облік. Довідник / пер. з англ.. 1997. 400 с.
46. Мюллер, Г. Облік: міжнародна перспектива / Г. Мюллер, Х. Гернен, Г. Мік; пер. з англ. – З— 2010. – 136 с.
47. Мескон, М. Х. Основы менеджменте. Классичне видання/ М. Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоурі ; пер. з англ. –К. 2020. – 672 с. – С. 84.
48. Boyns T., Edwards R. A History of Management Accounting: the British Experience. – New York : Routledge, 2013. – 352 p
49. Ashton, D. J. The Changing Nature of Issues in Management Accounting // Issues in Management Accounting / edited by D. J. Ashton, T. Hopper, R. W. Scapens. – 2nd Prentice Hall, 1995. – P. 1 – 20.