

Чи не єдиним методом управління ризиками, який аудитор може застосувати до професійних ризиків аудитора, є метод здобуття додаткової інформації. Здійснюючи додаткові процедури чи збільшуючи обсяг вибірки, аудитор отримує додаткові докази на підтвердження висловлюваної у майбутньому висновку думки, чим зменшує рівень аудиторського ризику.

Висновки. Підсумовуючи вищевикладену інформацію можемо стверджувати, що звести аудиторський ризик до нуля практично неможливо. Навіть якщо аудитор перевірить всі сто відсотків залишків на рахунках і операцій, все одно певний ризик невиявлення існуватиме, а отже існуватиме й аудиторський ризик. Єдиний спосіб уникнення аудиторського ризику – це відмова від аудиторської перевірки.

Список використаної літератури:

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ. Мови О.В. Селезньов, О.А. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов. – К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2006 р. – 1152 с.
2. Аренс А. Аудит / Аренс А., Лоббек Дж. ; пер. с англ. ; гл. редактор сериї проф. Я.В.Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.: ил. – (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

УДК 657.6:631.16

АДАПТАЦІЯ КОНТРОЛЮ ЗА ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ДО РИНКОВИХ УМОВ

*Л.В. Гуцаленко, к.е.н., доц.
Вінницький національний аграрний університет*

Justification influence factors of financial results of the companies and their adaptation to market conditions and define the relationship of functions, which provide profit management of agricultural enterprises.

Обоснование факторов влияния на финансовый результат деятельности предприятия при его адаптации к рыночным условиям и определение взаимосвязи функций, которые обеспечивают управление прибылью сельскохозяйственных предприятий.

Вступ. На сучасному етапі розвитку країни особливу актуальність набувають питання вдосконалення управління, однією із важливих функцій, якого є контроль. Держава не може нормально функціонувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами суспільного життя. Контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку його політичної системи, органів державного і господарського управління, законодавчої та виконавчої влади.

Упровадження ринкових відносин в Україні, розвиток міжнародних економічних зв'язків спонукають до підсилення та вдосконалення як облікової системи, так і внутрішнього та зовнішнього контролю як складової кожного із господарюючих суб'єктів і суспільства в цілому.

Постановка задачі. Важливою складовою досконалості системи глобального обліку є наявність ефективного контролю за дотриманням принципів і правил формування інформації для відповідних користувачів [2, с. 448].

В умовах реформування відносин власності, що мають місце в сільськогосподарських підприємствах та суттєво впливають на результати їх діяльності, важливе значення має їх адаптація до зовнішнього середовища. Одержання позитивного фінансового результату стає можливим за умов прийняття та реалізації обґрунтованих управлінських рішень, забезпечення яких можливе через надійну систему контролю.

Значний внесок в наукове та практичне дослідження проблем ролі контролю як функції управління зробили вітчизняні вчені та практики, зокрема: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Є.В. Калюга, Г.Г. Кірейцев, М.С. Пушкар, В.О. Шевчук та ін. Водночас залишається недостатньо розкритими умови адаптації контролю за фінансовими результатами сільськогосподарських підприємств до ринкових умов.

Метою написання статті є обґрунтування чинників впливу на фінансовий результат діяльності підприємства при його адаптації до ринкових умов та визначення взаємозв'язку функцій, що забезпечують управління прибутком сільськогосподарських підприємств.

Результати. Сьогодні в економічній літературі можна зустріти різні погляди щодо поняття управління і контролю та його функцій.

Г.Г. Кірейцев виділяє кілька функцій контролю.

По-перше, контроль має розглядатися, як багатоаспектне явище, як функція менеджменту і як функція обліку, включаючи функцію узгодження діяльності суб'єктів підприємництва. Контроль являє собою триєдину функцію. Враховуючи, що економіка є стрижнем кожної цивілізації, контроль завжди пов'язаний із нею, з процесами економічного відтворення і має розглядатися як інтегрована функція управління ними. Реалізація функції контролю відбувається як багатоаспектний процес, що має місце на всіх стадіях руху капіталу та охоплює всі сторони суспільного економічного відтворення. І менеджер, і бухгалтер реалізують функцію контролю, тільки менеджер – як функцію менеджменту, яка має значно ширшу сферу свого впливу, а бухгалтер – як пізнавальну та комунікативну функції обліку щодо узгодження фактів господарського життя з правовими його нормами. Розглянуті функції актуальні й постійно затребувані. Вони зумовлюють одна одну і є сумісно розділеною управлінською працею.

Менеджер використовує дані планування, обліку, аналізу та нефінансову інформацію, оцінює ситуацію і результати діяльності учасників відтворення і приймає рішення щодо схвалення діяльності, коригування планів, регулювання процесів у часі й просторі, або припиняє діяльність. Тим самим він реально управляє процесами економічного відтворення, упереджує небезпеку, мінімізує загрози ризику. Чим якіснішою та релевантнішою буде використана бухгалтерська інформація, тим результативнішою буде діяльність менеджерів і підприємства в цілому.

Бухгалтер як фінансовий аналітик завжди стоїть у витоків економічної інформації про суспільно-корисну діяльність підприємницької структури. Він спостерігає, вимірює, відображує та систематизує первинні дані про факти господарського життя, перетворює їх на інформаційні моделі економічних об'єктів, що беруть участь у процесах відтворення. При подальшій обробці бухгалтерської інформації він створює економічну модель підприємницької структури – баланс та інші моделі як форми фінансової звітності [4, с. 4-5].

Суть бухгалтерського контролю, зазначає Г.Г. Кірейцев, полягає в тому, що в ході реалізації права другого підпису на первинних документах бухгалтер або санкціонує процес використання факторів відтворення без застереження, або із застереженням, або при виявленні певних протиріч і порушень норм права відмовляється його санкціонувати. В ході контролю він перевіряє відповідність фактів господарського життя внутрішнім, регламентуючим діяльність підприємства, нормам та законодавчо визнаним нормам національного і міжнародного рівнів. Саме це відрізняє бухгалтерський контроль від менеджерського. Функція контролю за додержанням правових норм на національному

і міжнародному рівнях, особливо в умовах поширення зовнішньоекономічної діяльності, набуває ознак самостійності як функція суспільного узгодження діяльності суб'єктів підприємництва та актуалізується.

По-друге, контроль, має бути народним, його повинні здійснювати всі учасники процесів відтворення, весь персонал підприємства за принципами системи внутрішнього інтегрованого контролю (COSO). Такий підхід свідчатиме про демократизацію процесів управління, що відповідає високим цивілізаційним нормам розвитку суспільства. Застосовуючи традиційні методи контролю та прийоми логістики, досягають мінімуму невикористаних вигод та раціонального використання ресурсів і особливо інформаційного ресурсу [5, с. 25].

Інтегрований внутрішній контроль має бути вмонтованим в щоденну діяльність підприємства. Він створює можливості об'єктивно і вчасно оцінювати небезпеку та ризики, створює умови результативного управління ситуацією. За системою внутрішнього контролю (COSO) керівництво підприємства і персонал відповідають за виявлення ризиків, побудову та вдосконалення цієї системи [4, с. 5].

По-третє, науково-пізнавальна, соціальна, інформаційна, контрольна, комунікативна та правового захисту суб'єктів підприємництва функції обліку суттєво активізуються. За таких умов виникає потреба змінити статус бухгалтера не лише на підприємстві, а й у суспільстві. Уже сьогодні необхідно забезпечити теоретичну і практичну його підготовку та підвищення кваліфікації дипломованих бухгалтерів до рівня, що відповідатиме вимогам поточного та стратегічного управління.

Актуальність перегляду реально виконуваної функції бухгалтерського контролю та пошуку можливостей нового підходу або подібного рішення для бухгалтерів аграрної економіки України є очевидною [5, с. 24-25].

Слід зазначити, що управлінський контроль вважають домінуючим видом контролю. Для цього є кілька причин:

- по-перше, всім підприємствам необхідно показати результати своєї діяльності використовуючи систему фінансових показників;
- по-друге, основними показниками, які характеризують результативність господарювання є рентабельність та ліквідність. Тому акціонери та інші зацікавлені особи уважно слідкують за зміною саме таких показників, тому менеджери прагнуть відслідковувати дані показники саме в грошовому виразі;
- по-третє, фінансові показники дають змогу менеджерам розглядати альтернативні варіанти дій, користуватись при прийнятті рішення єдиним підходом. Варіант дії буде для підприємства благоприємним тільки в тому разі, коли в результаті його вибору і реалізації фінансові показники його діяльності матимуть тенденцію до зростання;
- по-четверте, зміни результатів у грошовому виразі дають можливість менеджерам мати більшу ступінь автономності.

Якщо результати роботи менеджерів в узагальненому вигляді надаються у фінансових показниках, це дозволяє менеджерам самим вибирати ті дії, які вони вважають приведуть до поліпшення фінансових результатів. Результати, виражені в грошовому вимірнику, продовжують бути ефективним показником і в умовах невизначеності, коли не зовсім зрозуміло напрям подальшої діяльності. Тобто фінансові результати стають механізмом, який вказує, чи прийняті підприємством дії є вигідними [3, с.573]. Деякі автори бухгалтерський контроль називають фінансовим. І.Н. Герчикова вважає, що фінансовий контроль слід здійснювати шляхом одержання від кожного господарського підрозділу фінансової звітності за важливими економічними показниками за стандартними формами, а також проведення економічного аналізу із розрахунком показників, які характеризують результати господарювання підприємства та його економічний потенціал [1, с. 205]. Ми вважаємо, що ця думка є хибною, оскільки контроль за

діяльністю структурних підрозділів можливо та доцільно здійснювати за допомогою даних системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, які визначаються з метою поліпшення результатів діяльності. Відповідно до чинної нормативно-правової бази управлінський облік не узагальнюється ніякими формами фінансової звітності тим більше стандартними, а є прерогативою кожного конкретного господарюючого суб'єкта.

Слід відзначити, що контрольні функції управління в сільськогосподарських підприємствах необхідно формувати з врахуванням значної кількості як внутрішніх так і зовнішніх чинників (специфіки галузі, форми власності, напрямку діяльності та організаційно-правового статусу підприємства, наявності структурних підрозділів тощо).

Визначимо місце адаптації підприємства з метою отримання позитивного фінансового результату від діяльності під впливом зовнішніх та внутрішніх чинників, а також контрольні функції управлінського персоналу (рис. 1).

Внутрішні чинники (мікрорівень) розвитку діяльності підприємства враховуються для прийняття рішень керівником підприємства, та з метою їх конкретизації іншим службам і реалізуються через отриманий результат діяльності як структурних підрозділів так і підприємства в цілому. Тобто стратегія, яку обрало підприємство з врахуванням внутрішніх чинників мікросередовища та зовнішніх чинників макросередовища, визначається кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства (прибутком або збитком), тобто рівнем його успіху чи невдачі. Рівень успіху чи невдачі підприємства може визначатись певними показниками. В умовах ринкової економіки саме прибуток є важливим показником, що визначає оцінку діяльності підприємства.

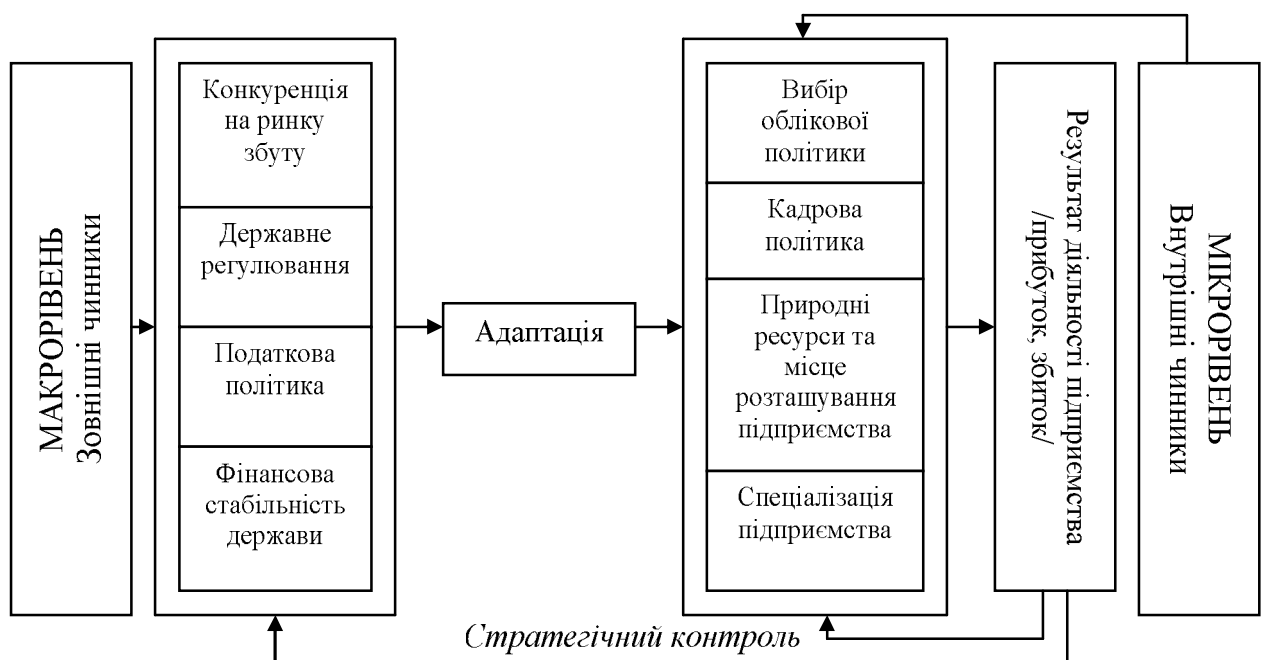


Рис. 1. Чинники впливу на фінансовий результат діяльності підприємства при його адаптації до ринкових умов

У зарубіжній практиці науковці дійшли висновку про необхідність переоцінки ролі прибутку в системі оціночних критеріїв діяльності підприємства. Збільшення прибутку можна тлумачити, як умови розширеного відтворення виробництва. Однак в умовах фінансової кризи більшість підприємств навпаки звужують рамки своєї діяльності.

Крім внутрішніх чинників впливу на господарську діяльність підприємства, фінансовий результат залежить також від того наскільки добре підприємство адаптується та враховує вплив зовнішніх чинників макросередовища, які відіграють значну роль. Для кращого врахування результатів своєї діяльності на підприємстві має існувати система інформації про дії чинників зовнішнього середовища. Така інформація може формуватись у системі менеджменту при проведенні внутрішнього стратегічного контролю (аудиту). На її основі підприємству потрібно адаптувати свою стратегію до зовнішнього макросередовища враховуючи свої переваги.

З урахуванням внутрішнього середовища підприємства стратегічний контроль доцільно спрямовувати передусім на правильний вибір кадрової політики та забезпечення всіх ключових позицій висококваліфікованими фахівцями. На нашу думку, від правильного підбору та розстановки кадрів залежить ефективність та дієвість певних виробничих ланок, які складають та забезпечують єдиний виробничий цикл та діяльність підприємства в цілому.

Узагальнюючи викладене вище, можна дійти висновку, що контроль є не тільки функцією менеджменту, а й дієвим інструментом для забезпечення належної організації роботи та оцінки будь-якого процесу чи виду діяльності, який дає змогу спрогнозувати на певний період діяльності окремих складових та в цілому підприємства з метою одержання фінансових результатів.

Висока роль прибутку в розвитку підприємства та забезпеченні інтересів його власників і персоналу визначається необхідністю і ефективністю управляти ним.

Управління прибутком можливе через реалізацію його функцій (рис. 2), однією із яких є контроль.



Рис. 2. Взаємозв'язок функцій, що забезпечують управління прибутком

Отже, здійснювати контроль за прибутком як фінансовим результатом необхідно через контроль за його складовими, а саме доходами і витратами, що пов'язані з виробництвом продукції.

На думку М.С. Пушкаря, управління на основі контролю виникло внаслідок потреби кількісного виміру витрат на виробництво. Для спостереження за формуванням собівартості продукції необхідно розробити норми і стандарти витрат, організувати збір інформації про фактичні витрати, оцінити відхилення і подати керівнику звіт про собівартість продукції, який служить для прийняття управлінських рішень [6, с. 56].

На нашу думку, такий підхід в сільськогосподарських підприємствах можна використовувати лише із врахуванням поведінки фізичного капіталу і, зокрема біологічних активів. Крім того, в цій галузі присутня сезонність виробництва, відповідно до якої визначення собівартості можливе тільки по завершенню виробничого циклу. Для сільського господарства певний ефект може мати оперативний контроль протягом всього звітного періоду. Система управління на основі оперативного контролю дасть змогу порівняти ефективність роботи окремих структурних підрозділів. Однак здійснення контрольної функції управління неможливе без взаємозв'язку із суттєвою складовою системи управління бухгалтерського обліку, яка є інформаційним джерелом для проведення якісного контролю.

Процес управління витратами є складним і безперервним як і здійснення самих витрат, тобто це процес, який не має зупинятися. Така особливість підтверджується одним із принципів фінансового обліку, який передбачає, що підприємство функціонуватиме надзвичайно довго, не плануючи припинити свою діяльність, тобто діяти постійно. Звідси випливає, що, оскільки витрати виробництва є об'єктом управлінського контролю і менеджери прагнуть до їх зменшення з метою отримання кращих фінансових результатів, то із дією цього принципу слід рекомендувати аналогічний принцип контролю витрат, тобто процес зменшення витрат має відбуватися тривалий період, що рівнозначно із періодом існування підприємства.

Контроль формування та розподілу прибутку схематично наведемо на рис. 3.

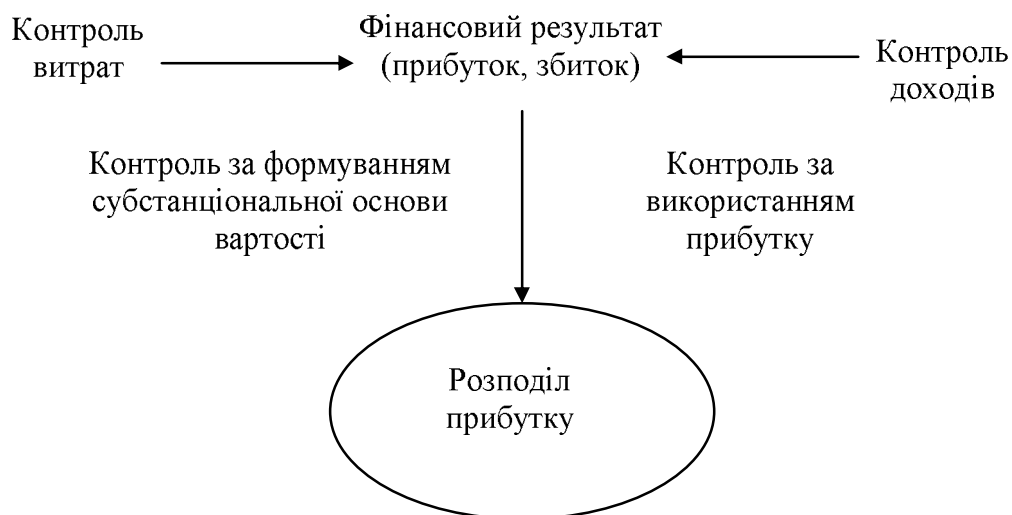


Рис. 3. Контроль формування та розподілу прибутку підприємства

Висновки. Вивчення цієї проблеми дає можливість дійти висновку, що існуючі дослідження вчених переважно спрямовані на вирішення стратегічних питань через застосування обліково-аналітичних даних. Однак більшість із них вважає, що такі питання необхідно вирішувати, здійснюючи планування та контроль витрат і прогнозування в системі управлінського обліку.

Список використаної літератури:

1. Герчикова И. Н. Финансовый менеджмент / И. Н. Герчикова. – М.: Консалтбанк, 1996. – 208 с.
2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : моногр. / С. Ф. Голов. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник / К. Друри; [пер. с англ.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
4. Кірейцев Г. Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20. – С. 3-7.
5. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України / Г. Г. Кірейцев // Зб. наук. праць; за ред. М. І. Бахмата. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 744 с.
6. Пушкар М. С. Філософія обліку / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 157 с.

УДК 657.6

**ФУНКЦІЇ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ ТА ЇХНЄ ЗАСТОСУВАННЯ ЩОДО
ВИТРАТ І ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ**

В.А. Дерій, к.е.н, доц.

Тернопільський національний економічний університет

Analysed looks of uchenikh-economists in relation to the functions of economic control. His public and semigeneral functions are certain after the different specialized scientific sources. It is offered more than tridcyati avtors'kikh determinations of terms, related to the functions of control. Classification of economic control is carried out on three groups of functions, 12 functions and 30 podfunkciyam after a submission his purpose and connections of these functions are investigational with profits and charges of enterprises.

Проанализированы взгляды ученых-экономистов относительно функций экономического контроля. Определены его общие и полубщие функции за различными специализированными научными источниками. Предложено более тридцати авторских определений терминов, связанных с функциями контроля. Осуществлена классификация экономического контроля по трем группам функций, 12 функциям и 30 подфункциям за подчинением его цели и исследованы связи этих функций с доходами и расходами предприятий.

Вступ. Економічний контроль відіграє важливу роль в системі управління витратами і доходами підприємств. Він має відповідні, властиві тільки йому, функції, які дають змогу виконувати специфічні дії та бути у взаємозв'язку з плануванням, регулюванням, обліком, економічним аналізом діяльності підприємств.

Функції економічного контролю у наукових джерелах, на відміну від функцій обліку, висвітлені не повною мірою. Це пояснюється тим, що більшість учених, які вивчали питання економічного контролю, не подають узагальнень щодо його функцій, оскільки, на їхню думку, кожен із тридцяти державних контролюючих органів має власні специфічні, визначені законодавством, функції, які неможливо звести до спільного цілого. З таким твердженням не можемо погодитись, адже переконані, що все-таки реально існують загальні функції, які притаманні усім без винятку проявам економічного контролю.

Функції економічного контролю розкриті у працях С.В. Бардаша, Ф.Ф. Бутинця, Л.В. Дікань, В.А. Жукова, Н.М. Малюги, С.П. Опенишев, Н.І. Петренко Б.Ф. Усача [1-4] та інших. Згадані вчені-економісти зробили відповідний внесок в теорію функцій даної економічної науки, проте, проблема виокремлення загальних функцій спільних для усіх органів економічного контролю в Україні залишилась нерозв'язаною, що і дало нам аргументи для написання статті.