

**ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ КОНТРОЛЮ
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Розглянуто інституціональний механізм контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Проаналізовано сферу контролю за фінансовими результатами, а також доповнено механізми здійснення їх контролю на сільськогосподарських підприємствах.

Ключові слова: внутрішній контроль, зовнішній контроль, інституціональний механізм, фінансовий результат.

M. V. DUBININA, J. Y. HEBAN, S. O. HORBACH
Mykolayiv National Agrarian University

INSTUTYTSIONALNYU MECHANISM CONTROL FINANCIAL RESULTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Abstract – The aim of the article is to study the institutional mechanism to monitor financial performance, and developing mechanisms for internal control of financial performance of companies. Considered an institutional mechanism for managing financial results of agricultural enterprises. Analyzed the scope of control of financial results revealed the feasibility problems, as well as the mechanism controlling the financial performance of farms. The mechanism of monitoring the results of agricultural enterprises in essence refers to the organizational and economic mechanisms and is a set of methods and procedures adopted by management. Mechanism of Financial Control is a personified concept in relation to the concept of financial control, but it includes elements of the system infrastructure, as well as goals and objectives as a key element of the “settings” of the mechanism.

Key words: internal control, external control, institutional mechanisms and financial results.

Постановка проблеми. В сучасний умовах господарювання особлива увага приділяється контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Пояснення цьому полягає в тому, що існує необхідність отримання достовірної інформації про дійсний стан діяльності підприємства управлінським персоналом для своєчасного прийняття важливих рішень. Однак на практиці виникає багато питань та проблем, які пов'язані не тільки з відсутністю практичного досвіду, а й теоретичних і законодавчих розробок і рекомендацій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемні питання інституціонального механізму контролю фінансовими результатами викликані тим, що зміни в умовах ринкової економіки унеможливають використання наукової та практичної спадщини вітчизняних фахівців. Питанням контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств займалися: Л.В. Гуцаленко, А.Л. Романчук, В.А. Хачатрян та С.Б. Шипіна.

Формулювання цілі статті. Метою статті є дослідження інституціонального механізму контролю фінансових результатів, а також розробка механізму здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств.

Вклад основного матеріалу дослідження. Одним з головних завдань діяльності сільськогосподарських підприємств є забезпеченість їх відповідними ресурсами, за допомогою яких здійснюється виробничогосподарський процес. В ринкових умовах всі виробничі відносини в кінцевому підсумку знаходять своє втілення у фінансових результатах, до того ж окремі необхідні види ресурсів сільськогосподарські підприємства можуть отримати, якщо вони володіють достатньою кількістю фінансових ресурсів. Крім того, від стану, динаміки та структури фінансового забезпечення підприємств залежать їх потенційні можливості розвитку.

За даними головного управління статистики у Миколаївській області фінансові результати сільськогосподарських підприємств Миколаївської області в 2011 р. порівняно з 2010 р. скоротились на 3,5 % оскільки в 2011 р. фінансові результати становили 55576,9 тис. грн а в 2010 р. 57531,4 тис. грн. Проте показники за попередні роки мають значні коливання, так в 2007 р. фінансові результати сільськогосподарських підприємств становили 36184,7 тис. грн, 2008 р. – 19027,2 тис. грн, 2009 р. – 12725,5 тис. грн. Всі ці коливання прибутковості сільськогосподарських підприємств були спричинені багатьма зовнішніми факторами (економічним становищем в країні, політичною ситуацією та погодними умовами). Проте показники фінансових результатів можуть дещо відрізнятись від тих що насправді отримують підприємства і можуть бути сфальсифікованими. Для того щоб дізнатись на скільки правдивою є інформація яку подають сільськогосподарські підприємства необхідно здійснювати контроль за їх діяльністю. У зв'язку з цим розглянемо поняття “механізм контролю діяльності сільськогосподарських підприємств”. Під механізмом контролю діяльності сільськогосподарських підприємств розуміють сукупність методів та процедур, затверджених керівництвом для забезпечення функціонування діяльності підприємства.

Механізм контролю за формуванням результатів діяльності на сільськогосподарському підприємстві спрямований на встановлення об'єктивної істини щодо достовірності, правдивості і законності відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходів та фінансових результатів.

Механізм фінансового контролю сільськогосподарських підприємств за своєю сутністю відноситься до організаційно-економічних механізмів. Ми дотримуємося точки зору, що під механізмом фінансового контролю сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність методів та процедур, затверджених керівництвом для забезпечення функціонування діяльності підприємства.

Відносно сфери фінансового контролю суб'єкта господарювання слід уточнити цей підхід на основі наступних положень:

- механізм фінансового контролю підприємства слід відрізнити від інших елементів постійного апарату теорії фінансового контролю, оскільки: поняття фінансового контролю сільськогосподарських підприємств розкриває мету та особливості цієї форми контролю;
- процес фінансового контролю означає послідовність етапів та процедур в процесі здійснення контролю на підприємстві;
- система контролю визначає суб'єкти та об'єкти, форми і методи контролю на підприємстві;
- механізм фінансового контролю визначає, яким чином реалізується системний підхід при організації та проведенні фінансового контролю.

Таким чином, сукупність елементів фінансового контролю на сільськогосподарських підприємствах включає в себе:

- цілі та завдання внутрішнього фінансового контролю;
- суб'єкти контролю (власників, керівників, фінансових менеджерів, головних бухгалтерів);
- об'єкти фінансового контролю: параметри фінансових операцій та фінансових відносин;
- нормативно-правове забезпечення, що включає: загальне фінансове законодавство, внутрішнє правове забезпечення підприємства (наказ про облікову політику, інші накази та розпорядження, форми договорів);
- методичне забезпечення, що включає в себе наступні методики: визначення податкової бази та розрахунку податків, розрахунку вартості підприємства, оцінки фінансової стійкості підприємства, розрахунку показників, що характеризують фінансовий стан підприємства;
- інформаційне забезпечення, яке включає: результати фінансового моніторингу, результати аудиторських перевірок, інформацію про середньогалузеві фінансові нормативи рентабельності сільськогосподарської продукції, ціни на сільськогосподарську продукцію, ставки банківських кредитів для аграріїв;
- управлінський регламент, що визначає форми та методи фінансового контролю, які застосовуються на сільськогосподарських підприємствах, а також правила прийняття рішень по всім основним питанням, що пов'язані з фінансовим контролем [1].

Виділені елементи механізму фінансового контролю на аграрному підприємстві представляють собою логічне ціле оскільки:

- цілі та завдання фінансового контролю на підприємстві визначаються його суб'єктами;
- вид суб'єкта фінансового контролю на підприємстві визначає форму фінансового контролю, а об'єкт та завдання фінансового контролю на підприємстві визначають методи фінансового контролю;
- результативність фінансового контролю на підприємстві визначається наявністю нормативно – правової бази фінансового контролю, її повнотою;
- якість фінансового контролю на сільськогосподарському підприємстві визначається методичним та інформаційним забезпеченням фінансового контролю;
- порядок проведення фінансового контролю на підприємстві визначається управлінським регламентом, який визначає процедурні питання, пов'язані з проведенням фінансового контролю на підприємстві.

Різні підходи до контролю фінансових результатів сільськогосподарського підприємства можна умовно розділити на два основні напрями: зовнішній та внутрішній контроль .

Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення [2].

Зовнішній контроль, як правило, пов'язаний з державною діяльністю, зокрема з виконанням державними органами своєї фіскальної функції. Контроль зводиться до цілого ряду методик, прописаних у законодавчих актах, які регламентують порядок формування, віддзеркалення і оподаткування фінансових результатів підприємства.

Центральне місце в контролі за фінансовими результатами підприємства займають податкові органи держави, які систематично здійснюють зовнішній контроль за фінансовими результатами підприємства як базою оподаткування прибутку. Також зовнішній контроль може здійснюватися за ініціативою кредиторів підприємства. Такий контроль, як правило, зводиться до проведення на підприємстві зовнішніх аудиторських перевірок або збору різних даних про діяльність підприємства .

Внутрішній контроль являється сформованим і введеним керівництвом підприємства безперервно діючий процес для отримання обґрунтованих та достатніх, відносно досягнення, цілей підприємства в таких сферах: результативність і ефективність діяльності; достовірність фінансової звітності; відповідність законам і діючому порядку.

Внутрішній контроль фінансових результатів сільськогосподарського підприємства здійснюється з метою знаходження шляхів ефективнішого управління підприємством, резервів для підвищення фінансових

результатів господарюючого суб'єкта і, як наслідок, виконання основної мети фінансового менеджменту – підвищення добробуту власників підприємства.

Предметом контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств є ефективність, законність і доцільність діяльності з доведення продукції від виробників до споживачів, яка здійснюється підприємствами на різних рівнях управління [1]. Сучасні погляди на сутність контролю фінансових результатів підприємств передбачають поєднання трьох його складових елементів: суб'єкти контролю, об'єкти контролю та контрольні дії. Суб'єктами контролю на підприємствах можуть бути органи, що в межах своєї компетенції здійснюють перевірку бухгалтерського обліку фінансових результатів. Контрольні дії, що включають інформаційне забезпечення та контрольні процедури, дозволяють отримати й перевірити дані про безпосередні об'єкти контролю (доходи, витрати, фінансові результати), на які спрямовуються контрольні функції. Важливою ланкою здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів є проведення контролю за формуванням доходів, витрат та фінансових результатів. Що стосується внутрішнього контролю, то для перевірки інформації, поточного спостереження господарської діяльності підприємства, виконання функцій і задач контролю майже ніякі засоби не використовуються.

Підприємства, що використовують автоматизовані інформаційні системи (АІС) для контролю, застосовують не конкретні продукти, створені для внутрішнього контролю, а бухгалтерські системи, які мають “вбудовані програмні контроли”, адаптовані для вирішення деяких задач контролю. Більшість контролерів використовують засоби автоматизованої обробки даних лише для оформлення документів або отримання інформаційно-довідкової інформації. Деякі суб'єкти господарювання здійснюють спроби автоматизувати внутрішній контроль. Вони самостійно розробляють програми, вживані для полегшення розрахунків і для проведення перевірок деяких ділянок бухгалтерського обліку.

Автоматизація внутрішнього контролю є актуальною проблемою для суб'єктів господарювання, що обумовлено трудомісткістю процедур контролю і необхідністю обробки великих обсягів інформації.

Перспективними напрямками автоматизації контролю є організація автоматизованого робочого місця контролера і системи попереднього контролю з урахуванням інформаційної інтеграції підсистем управління в умовах функціонування АІС, розробка експертної системи та алгоритмів автоматизованого здійснення тематичного контролю [4]. Для більш ефективного інституціонального механізму контролю фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств поряд з об'єктами контролю у формі визначення його основних напрямів включити до механізму, що розглядається, і такий елемент як “система показників, що контролюються”. Ці показники пропонується визначати за кожним з основних напрямів внутрішнього контролю внесення до складу механізму, що розглядається, системи показників, що контролюються. А це зробить його більш цілеспрямованим і поглибить формування методичного апарату здійснення контрольних дій.

Визначальним елементом, що формує механізм внутрішнього контролю за використанням фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, є система об'єктів цього контролю. У процесі побудови такої системи перш за все необхідно визначити, що процес розподілу і використання прибутку є взаємопов'язаним, в якому напрямку його використання обумовлені напрямками його розподілу. А тому первинними об'єктами внутрішнього контролю використання прибутку мають бути обрані основні напрями його розподілу [1].

Система контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств є багаторівневою системою, що відповідно, дозволяє використовувати для даних функцій працівників всіх рівнів. Тому контроль фінансових результатів здійснюється більш детально (рис. 1).

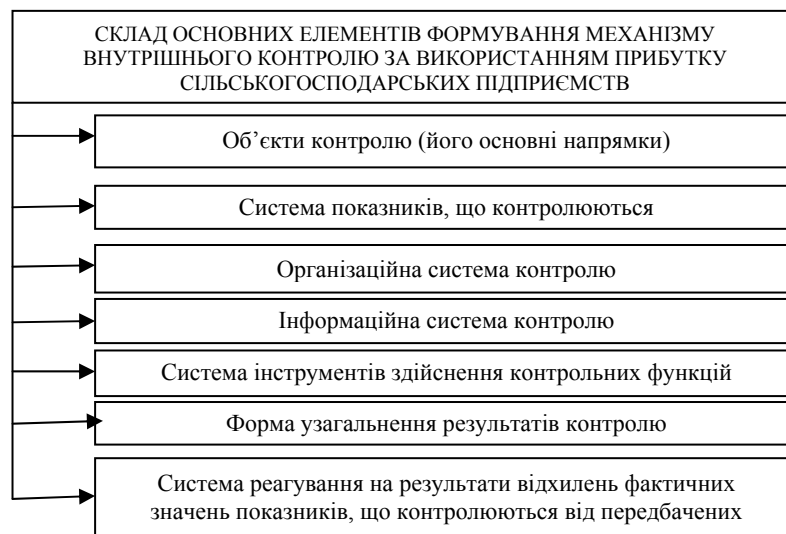


Рис. 1. Запропонований склад основних елементів формування механізму внутрішнього контролю за використанням прибутку сільськогосподарських підприємств*

* Складено на основі джерела [1].

Механізм внутрішнього контролю забезпечує здійснення господарської діяльності підприємства. Від можливостей правильно налагодженого механізму та компетентного його використання залежать умови безперебійного функціонування всіх основних господарських процесів суб'єкта господарювання.

Контроль фінансових результатів охоплює всі етапи господарювання, всі цикли діяльності і не може існувати відокремлено від контролю всієї діяльності підприємства. На рис. 2 зображено механізм здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства.



Рис. 2. Механізм здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств*

*Складено на основі джерела [4].

Цей механізм внутрішнього контролю фінансових результатів передбачає здійснення попереднього, поточного та наступного контролю. Попередній фінансовий контроль здійснюється на етапі розгляду і прийняття рішень з фінансових питань. При цьому попередній фінансовий контроль на основі глибокого аналізу і розрахунків фінансових результатів забезпечує об'єктивність оцінки доцільності прийняття чи неприйняття відповідного рішення, має важливе значення для профілактики порушень фінансової дисципліни і інших фінансових правопорушень.

Поточний фінансовий контроль це контроль за безпосередньою оперативною фінансовою діяльністю, інакше кажучи за власне фінансовим процесом. Він полягає в систематичній перевірці дотримання фінансової дисципліни, тобто дотримання вимог фінансових норм і нормативів. Наступний фінансовий контроль це контроль за фінансовими результатами діяльності. Він проводиться після здійснення фінансових операцій і, як правило, після завершення певних етапів діяльності з метою з'ясування її ефективності [5].

Висновки. Так як механізм контролю забезпечує здійснення безперебійного функціонування діяльності підприємства, в ході дослідження наведено механізм внутрішнього контролю фінансових результатів. Запропонований механізм передбачає здійснення попереднього, поточного та наступного контролю і є підставою для формування на підприємстві ефективної системи внутрішнього контролю. Механізм контролю результатів сільськогосподарських підприємств за своєю сутністю відноситься до організаційно-економічних механізмів і становить сукупність методів та процедур, які затверджені керівництвом підприємства. Механізм фінансового контролю представляє собою уособлене поняття по відношенню до поняття системи фінансового контролю, оскільки включає окрім елементів системи, елементи інфраструктури, а також цілей та мети, як ключового елементу "налаштування" роботи механізму. Ефективність фінансового контролю у вирішальній мірі залежить від правильної його організації та розподілу ролей, компетенції суб'єктів фінансового контролю.

Література

1. Хачатрян В. Формування механізму внутрішнього контролю за використанням прибутку підприємств / В. Хачатрян // Економічний аналіз. – 2011. – С. 355.
2. Романчук А. Л. Контроль фінансових результатів на підприємствах споживчої кооперації / А. Л. Романчук // IV Всеукр. студ. Інтернет-конференція. – 2013. – С. 23.
3. Яровенко Г. М. Автоматизовані інформаційні системи як інструмент внутрішнього контролю на підприємствах / Г. М. Яровенко // Проблеми глобалізації та моделі стійкості розвитку економіки : матеріали

II Всеукр. наук.-практ. конф. студ., асп. та молодих вчен. (19–21 квіт. 2006 р.). – Луганськ : Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля, 2006. – С. 269–273.

4. Шипіна С. Б. Фінансові результати як об'єкт внутрішнього контролю / С. Б. Шипіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 1 (22). – С. 400.

5. Гуцаленко Л. В. Стан та перспективи розвитку внутрішнього контролю на підприємствах АПК / Л. В. Гуцаленко, Н. Г. Здырко // Облік і фінанси АПК. – 2010. – С. 45.

References

1. Khachatryan V. Formuvannya mehanizmu vnutrishnyogo kontrolyu za vykorystanniam prybutku pidpryemstv / V. Khachatryan // Ekonomichnyj analiz. – 2011. – 355 s.

2. Shypina S. B. Finansovi rezultaty yak objekt vnutrishnyogo kontrolyu / S. B. Shypina // Problemy teorii ta metodologii buhgalterskogo obliku, kontrolyu i analizu. – 2012. – № 1 (22). – 400 s.

3. Romanchuk A. L. Kontrol finansovykh rezultativ na pidpryemstvakh spozhyvchoi cooperatsii / A. L. Romanchuk // IV Vseukrainska studentska internet-konferentsiya. – 2013. – S. 23.

4. Yarovenko G.M. Avtomatyzovani informatsijni systemy yak instrument vnutrishnyogo kontrolyu na pidpryemstvakh // Problemy globalizatsii ta modeli stijkogo rozvytku ekonomiky : materialy II Vseukrainskoi naukovopraktychnoi konferentsii studentiv, aspirantiv ta molodykh vchenykh (19–21 kvit. 2006). – Lugansk : Skhidnoukrainskyj natsionalnyj universytet imeni Volodymyra Dalya, 2006. – S. 269–273.

5. Hutsalenko L. V. Stan ta perspektyvy rozvytku vnutrishnyogo kontrolyu na pidpryemstvakh APK / L. V. Hutsalenko, N. G. Zdyrko // Oblik i Finansy APK. – 2010. – S. 45.

Надіслана/Written: 17.06.2013 р.

Надійшла/Received: 21.06.2013

Рецензент: д.е.н., проф. О. Д. Гудзинський