

УДК 631.16:65.011.47

Коваль Н.І.

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки  
Вінницького національного аграрного університету

## ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІТИЧНОЇ ОЦІНКИ В ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

### FEATURES OF THE CONTROL AND ANALYTICAL ASSESSMENT OF ACTIVITIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

#### АНОТАЦІЯ

У статті визначено основні складові організації контролю та аналітичної оцінки діяльності сільськогосподарських підприємств, що сприятимуть покращенню його життєдіяльності. Відзначено систему показників, за допомогою якої необхідно здійснювати аналітичну оцінку діяльності підприємств. Розглянуто основні вимоги щодо формування таких показників. Окреслено, що в умовах сьогодення і впливу кризових явищ контроль та аналітична оцінка є обов'язковою умовою функціонування господарства, які забезпечують правильне управління господарською, фінансовою та інвестиційною діяльністю, що має безпосередній вплив на результати діяльності суб'єктів господарювання та розвиток суспільства в цілому.

**Ключові слова:** контроль, аналітична оцінка, показники, функція управління, інформаційне забезпечення.

#### АННОТАЦИЯ

В статье определены основные составные организации контроля и аналитической оценки деятельности сельскохозяйственных предприятий, которые будут способствовать улучшению его жизнедеятельности. Отмечена система показателей, при помощи которой необходимо осуществлять аналитическую оценку деятельности предприятий. Рассмотрены основные требования относительно формирования таких показателей. Очерчено, что в условиях настоящего и влияния кризисных явлений контроль и аналитическая оценка является обязательным условием функционирования хозяйства, которые обеспечивают правильное управление хозяйственной, финансовой и инвестиционной деятельностью, которая имеет непосредственное влияние на результаты деятельности субъектов ведения хозяйства и развитие общества в целом.

**Ключевые слова:** контроль, аналитическая оценка, показатели, функция управления, информационное обеспечение.

#### ANNOTATION

In the article certainly basic component organizations of control and analytical estimation of activity of agricultural enterprises which will be instrumental in the improvement of his vital functions. The system of indexes is marked by which it is necessary to carry out the analytical estimation of activity of enterprises. The basic requirements are considered in relation to forming of such indexes. Outlined, that in the conditions of today and influence of the crisis phenomena control and analytical estimation is an obligatory condition.

**Keywords:** control, analytical estimation, indexes, management function, informative providing.

**Постановка проблеми.** Вибудовуючи оптимальну систему внутрішніх механізмів ефективного господарювання, особливу увагу слід приділити контролю. Вибір співробітників і перевірка виконання поставлених завдань є основою управління на будь-якому підприємстві, а особливо сільськогосподарському. Справді, підібравши належний склад кадрів і організувавши систематичний контроль за їх діяльністю, можна забезпечити успіх діяльності.

Контроль є не тільки важливим регулюючим чинником діяльності господарства, але й створює необхідну інформаційну базу для оцінки діяльності організаційних підрозділів підприємства й окремих працівників, на якій будується механізм їх мотивації. Оцінка діяльності – це логічне продовження контрольних операцій. Через таку оцінку стимулюється реакція працівників на результати своєї діяльності і можливі відхилення фактичних показників від установлених (планових, нормативних, граничних) чи бажану динаміку останніх.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемі оцінки та контролю діяльності підприємств у вітчизняній економічній літературі присвячено ряд наукових досліджень, зокрема це праці Б.А. Грицака, Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерія, М.І. Карліна, М.М. Коцупатрого, І.П. Лопушинського, А.О. Монаєнка, О.Г. Солонтая, А.М. Страннікова та ін. Разом з тим, спостерігається певна недостатність наукової уваги до виявлення основних причин та факторів даного процесу.

**Метою статті** є опрацювання основних складових контролю та порядок проведення перевірок, а також дослідження основних складових аналітичної оцінки за здійсненням господарської діяльності суб'єктів господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У системі управління підприємством і його підрозділами важливу роль відіграє контроль. У широкому розумінні контроль – це перевірка відповідності фактичних характеристик установленим вимогам та обмеженням. Контроль є обов'язковою функцією управління будь-якою складною системою. На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати. Такий глобальний контроль дає змогу з'ясувати, наскільки діяльність підрозділів усіх ієрархічних рівнів відповідає чинному регламенту, установленим завданням і наскільки вона ефективна [4].

Хоча контроль сам по собі не становить первинної діяльності, оскільки він стосується дій, що здійснюються незалежно від контролю, він є самостійним видом роботи, суть якої полягає

у спостереженні за відповідністю діяльності підконтрольного об'єкта тим розпорядженням, які об'єкт отримав від органу, що управляв, або посадовця [1].

У процесі контролю збирається й аналізується необхідна інформація, виявляються відхилення фактичних показників від планових та їх причини. Почерговість проведення контролю на підприємстві проводиться в тому самому порядку, що й планування: контроль робочих місць, підрозділів певного ієрархічного рівня і підприємства в цілому. У цьому ж порядку показники контролю інтегруються, трансформуються із численних конкретних величин у більш загальні, й на рівні підприємства керівництвом контролюються найважливіші показники, що характеризують ступінь досягнення поставленої мети згідно зі стратегією його розвитку, становище на ринку та фінансовий стан.

Контроль здійснюється в різних формах щодо методів збору необхідної інформації та частоти контрольних операцій. Стосовно певних об'єктів і операцій контроль може здійснюватись як візуально, так і інструментально. Економічні процеси, що нас цікавлять насамперед, контролюються документально. Це стосується руху матеріальних цінностей, витрат, виготовлення продукції та ін.

Особливу роль у системі внутрішнього контролю виконує контроль результатів виробництва і витрачених ресурсів, які разом характеризують ефективність діяльності.

Порівняння фактичних і планових показників у процесі контролю, аналіз відхилень повинні проводитись упорядковано і систематично згідно з календарним розподілом планових завдань. На основі результатів аналізу розробляються і впроваджуються заходи з адаптації роботи підрозділів і робочих місць до тих змін, які відбулися або очікуються на підприємстві. Вони повинні забезпечити ліквідацію пов'язаних з цими змінами негативних наслідків або допомогти усвідомити нові можливості. Але це вже стосується організації планомірної роботи підприємства, у якій контроль є лише однією із функцій.

Аналітичну оцінку діяльності підприємств необхідно здійснювати за допомогою певної системи показників. Ці показники не можуть бути однаковими для різних підрозділів, зважаючи на специфіку їх функціонування, але є деякі загальні вимоги до змісту і формування таких показників. Коротко розглянемо ці вимоги.

Показники підрозділів мають бути узгоджені з показниками роботи підприємства, утворювати з ними єдину систему показників і водночас урахувати специфіку діяльності підрозділу. Необхідність пов'язаності показників по вертикалі (підприємство – відділ – бригада – робоче місце) випливає з єдності цілей діяльності підрозділів усіх рівнів – випуск продукції згідно з установленними потребами з мінімальними витратами, що на рівні підприємства забезпечує максимальний прибуток.

Пов'язаність показників по вертикалі не означає прямого їх перенесення на нижчі рівні в незмінному вигляді. Формальність у побудові системи планово-оцінних показників підрозділів, що іноді трапляється на практиці, не має сенсу. Якщо, наприклад, показник прибутку є визначальним на рівні підприємства, то це ще не означає, що він обов'язково має застосовуватись на рівні відділу. Необхідно, щоб основні показники діяльності підприємства трансформувалися на рівні підрозділів із урахуванням конкретних умов (закінченості циклу виготовлення продукції, стану нормативної бази, обліку та ін.).

Кількість контрольованих і оцінювальних показників має бути достатньою для того, щоб підпорядкувати діяльність структурних підрозділів завданням, що стоять перед підприємством у цілому, але при цьому надмірно не обмежувати їх оперативну самостійність. Жорстка регламентація діяльності підрозділів підприємства численними показниками, що встановлюються і контролюються зверху, не створює належних умов для ефективної роботи. Функціонування підрозділу будь-якого рівня має певною мірою динамічний, імовірнісний характер, тому він повинен бути здатним до саморегулювання в певних межах. Це досягається прийняттям ряду рішень оперативно, на місці. Крім цього, зайва регламентація роботи зверху обмежує сферу прояву трудової активності та творчої ініціативи колективу працівників і керівництва.

Показники, за якими здійснюється контроль і оцінювання діяльності, повинні мати кількісний вимір на основі оперативного і бухгалтерського обліку. Без налагодженого належним чином кількісного обліку економічні показники втрачають свою об'єктивну основу та економічне значення, перестають бути важелями управління. На багатьох вітчизняних середніх і великих підприємствах деякі важливі показники не застосовують у низових підрозділах через низький рівень організації їх обліку або його відсутність взагалі.

Показники мають бути порівняними в межах планово-оцінювальних періодів. Це означає, що на різних етапах розрахункового (планового, звітного) періоду зміст і методика обчислення планових і фактичних показників мають бути однаковими. Актуальною ця вимога є передусім стосовно визначення обсягу виробництва і показників, що обчислюються на його основі (продуктивності праці та інших факторів виробництва, скоригованих планових витрат на фактичний обсяг продукції та ін.). Так, для вимірювання обсягу продукції в цехах, дільницях, бригадах на практиці широко застосовується такий вимірник, як норма-години, в основу якого покладено норми часу на виготовлення продукції. Але, як відомо, такі норми змінюються в часі при зміні трудомісткості робіт. Тому для порівняння обсягів продукції,

виготовленої у різні календарні періоди, їх планових і фактичних величин цей показник слід обчислювати у стабільних (незмінних) нормо-годинах. Якщо з цією метою використовуються діючі поточні норми, то їх треба скоригувати відповідно до проведених змін [4].

При оцінці роботи підрозділів особливе значення має порівнянність такого важливого показника, як витрати (собівартість продукції). Це стосується складу витрат, методики їх обчислення, розподілу непрямих витрат, розмежування чинників впливу на відхилення фактичних витрат від планових на залежні (регульовані) та незалежні (нерегульовані) від місця їх виникнення та ін.

Згідно з розглянутими вимогами встановлюється система показників, за якими планується, контролюється й оцінюється робота підрозділів. Серед них виділяються основні показники, що відображають кінцевий результат діяльності та її ефективність. Для внутрішньо-коопераційних підрозділів кінцевий результат діяльності виражається у виготовленні продукції певної номенклатури, а ефективність – у сумі витрат на її обсяг (собівартість продукції). Отже, ці два показники є основними для подібних підрозділів і взагалі для всіх місць витрат (центрів відповідальності). Для підрозділів – центрів прибутку – основним показником діяльності є прибуток, який безпосередньо виражає загальну мету діяльності підприємства.

Усі інші показники, що можуть застосовуватись у системі внутрішнього управління, є допоміжними і використовуються для деталізації контролю, його посилення в певних аспектах, стимулювання окремих напрямків роботи, збору інформації для аналізу тощо. До таких показників належать: ритмічність роботи, продуктивність праці, фондівдача, рівень завантаження устаткування, трудомісткість продукції та ін.

Діяльність виробничих дільниць і бригад оцінюється за тими показниками, які залежать від їхньої роботи та обліковуються по цих підрозділах. Здебільшого до таких показників належать випуск продукції (виконання робіт) у натуральному виразі згідно з установленим планом-графіком і елементи витрат, що залежать від роботи дільниці (бригади) та обліковуються на її рівні.

Суттєвим недоліком внутрішньо-економічного управління у ряді підприємств є те, що дільницям і бригадам не встановлюють рівня витрат на виробництво. Як наслідок, послаблюється мотивація до економного використання ресурсів. Це пов'язано передусім з відсутністю розгорнутої системи обліку витрат по дільницях. Треба насамперед планувати й обліковувати ті витрати, частка яких у загальних витратах дільниці (бригади) істотна. Їх склад залежить від специфіки виконуваної на дільницях і в бригадах роботи. Так, для заготівельних підрозділів це передусім вартість основних матеріалів, енергії технологічного призначення та

інструментів. На обробних дільницях поряд з переліченими витратами важливе місце займає вартість напівфабрикатів, на складальних – витрати на тару і пакувальні матеріали у разі пакування в цехах та ін.

Основним методом оцінки роботи підрозділів за певними показниками є порівняння. Фактична величина показника за певний (звітний) період порівнюється з його величиною, що є базовою для оцінки. За такі базові рівні показників беруться здебільшого планові (нормативні) їх величини, які вважаються завданнями, або фактичні, досягнуті в минулому періоді.

Якщо базою порівняння є планова (нормативна) величина показника, то оцінка здійснюється за критерієм ступеня виконання плану.

$$P_{пл} = \frac{A_{ф}}{A_{пл}} 100, \quad (1)$$

де  $P_{пл}$  – виконання плану за даним показником, %;

$A_{ф}$ ,  $A_{пл}$  – відповідно фактична і планова величини показника у встановленому вимірі.

Про ефективну роботу згідно з планом за такими показниками результативності, як обсяг продукції, прибуток, продуктивність, свідчить співвідношення  $A_{ф} \geq A_{пл}$  і, відповідно,  $P_{пл} \geq 100$ . Щодо показника витрат, то тут умова дотримання їх планового рівня зворотна –  $A_{ф} \leq A_{пл}$  і, відповідно,  $P_{пл} \leq 100$ .

Вважається, що чим вищий ступінь виконання плану, тим краще працює певний підрозділ. Проте слід мати на увазі, що таке твердження справедливе тоді, коли планові показники належним чином обґрунтовані.

У процесі поглибленої аналітичної оцінки виявляються абсолютні та відносні відхилення фактичних величин показників від запланованих, аналізуються їх причини.

$$\Delta A = A_{ф} - A_{пл}, \quad (2)$$

$$\Delta A = \sum_{i=1}^n \Delta A_i, \quad (3)$$

де  $\Delta A$  – загальне абсолютне відхилення фактичної величини показника від запланованої;

$n$  – кількість факторів (причин), що спричинили зазначене відхилення;

$\Delta A_i$  – відхилення внаслідок впливу  $i$ -го фактора.

Критерій виконання плану найбільш поширений для оцінки роботи внутрішньо-коопераційних підрозділів, що не є центрами прибутку і мають обмежену свободу діяльності.

Для оцінки економічних процесів, діяльності підприємств та їхніх підрозділів досить широко застосовується критерій динаміки показників. У цьому разі фактична величина певного показника за звітний період порівнюється з фактичною його величиною за попередній період, тобто:

$$P_{д} = \frac{A_{ф.б}}{A_{ф.б}} 100, \quad (4)$$

де  $P_{д}$  – відношення фактичних величин показника у звітному та попередньому періодах, %;

$A_{\phi.б.}$  – величина певного показника в попередньому (базовому) періоді у встановленому вимірі.

Такі порівняння можуть здійснюватися за ряд періодів, що дає змогу вивчати динаміку окремих показників і оцінювати тенденції в діяльності певних структур. Цей критерій більше підходить для оцінки роботи відносно самостійних підрозділів, діяльність яких оцінюється досить масштабно – з позиції динаміки обсягу продажу і прибутку.

На практиці можуть застосовуватися й інші бази порівняння показників і критерії оцінки. Так, для ранжування підрозділів підприємства чи окремих працівників за певними показниками як базу порівняння можна взяти середню величину цього показника по всій сукупності. Тоді матимемо

$$P_{c_i} = \frac{A_{\phi_i}}{A_{\phi.c}} 100, \quad (5)$$

де  $P_{c_i}$  – відношення фактичної величини показника  $i$ -го підрозділу до середнього його рівня групи підрозділів, %;

$A_{\phi_i}$  – певний показник за звітний період  $i$ -го підрозділу;

$A_{\phi.c}$  – середня величина показника по групі підрозділів.

Таке порівняння є відносним і показує місце кожної структурної одиниці у загальній системі.

Всі види оцінки та контролю повинні мати стратегічне спрямування. Тобто, отримані за їх допомогою аналітики дані повинні спрямовуватися на розробку стратегій розвитку підприємства та оцінку результативності їх реалізації.

Ефективність стратегічного управління аграрних підприємств у значній мірі визначається якістю інформаційного, у тому числі обліково-аналітичного, забезпечення такого управління [2].

**Висновки.** Отже, необхідно обов'язково враховувати вплив особливостей сільськогосподарської діяльності на формування контрольно-аналітичної системи. Так, відхилення фактичних показників від планових, виявлені в процесі аналітичної оцінки та контролю, можуть привести до двох різних регулюючих дій. У більшості випадків вживаються заходи для приведення фактичних результатів у відповідність із запланованими показниками. Але, оскільки планові показники завжди є певною мірою ймовірними величинами, результати оцінки та контролю необхідно скоригувати з наближенням до фактичного рівня. Системи аналітичної оцінки та контролю повинні формувати максимально релевантні дані, корисні для процесу перспективного управління, тобто це універсальний ресурс, здатний забезпечувати виробництво стратегічного управлінського рішення на підприємстві, що повинна базуватися на інформаційній системі високої якості та достовірності.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Монаєнко А.О. Бюджетне право України: навчальний посібник / А.О. Монаєнко. – Запоріжжя : КПУ, 2009. – 412 с.
2. Рябенко Л.М. Особливості обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарськими підприємствами / Л.М. Рябенко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – Х.: ХНУ, 2015. – Вип. 12. – Ч. 3. – С. 207–212.
3. Савчук В.К. Теоретичні засади формування інформаційно-аналітичного сервісу управління / В.К. Савчук // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія «Економіка, менеджмент, бізнес». – К. : ВЦ НУБіП України, 2013. – Вип. 181. – Ч. 3. – С. 218–223.
4. Саєнко М.Г. Внутрішній економічний механізм підприємства // [Електронний ресурс] / М.Г. Саєнко. – Режим доступу: [http://www.bookss.in.ua/book\\_vnutrishnij-ekonomichnij-mehanizm-pidpriyemstva\\_834/10](http://www.bookss.in.ua/book_vnutrishnij-ekonomichnij-mehanizm-pidpriyemstva_834/10).