

Висновки

Отже, реформування житлово-комунального господарства передбачає удосконалення системи управління, яке включає вдосконалення ціноутворення послуг ЖКГ, їх прозорості та доступності. Тарифна політика ЖКГ повинна мати комплексний підхід, який би передбачав вплив таких факторів, як: платоспроможність населення – основного споживача житлово-комунальних послуг; державне втручання (цільове фінансування галузі, оподаткування, встановлення норм і тарифів); якість послуг та конкуренція, а також впровадження енергозберігаючих технологій на підприємствах, які надають житлово-комунальні послуги.

Досягнення цієї мети має здійснюватись на таких засадах: по-перше, контроль формування витратної частини тарифу на монопольних ринках та забезпечення оптимізації та регулювання процесу ціноутворення на всіх етапах; по-друге, інвестиційна складова процесу ціноутворення передбачає моделювання (диференціацію) інвестиційного процесу з усіма його складовими – тобто розміри доданої вартості у складі тарифів на послуги можуть бути рекомендованими та довільно встановленими суб'єктами житлово-комунального господарства; по-третє, соціальна захищеність населення, яка передбачає використання програм субсидування та підвищення якості послуг ЖКГ на основі укладання договорів між споживачами та підприємствами.

Список використаних джерел

1. Арсірій В.А. Методи формування тарифів на енергоносії / В.А. Арсірій, І.І. Андріанова // Інформаційно-аналітичний збірник. – К., 2011. – №2 – С. 50.

2. Артус М.М. Проблеми ціноутворення на продукцію підприємств природних монополій / М.М. Артус // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – №12(91). – С. 7–12.

3. Вода І. Проблеми та перспективи формування ефективної тарифної політики в житлово-комунальному господарстві / І. Вода, Н. Голуб // Інформаційно-аналітичний збірник. – К., 2011. – №2 – С. 76.

4. Доповідь прем'єр-міністра України на засіданні Кабінету Міністрів України від 1 червня 2011 року // [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=244302272

5. Закон України «Про житлово-комунальні послуги» // Відомості Верховної Ради (ВВР), 2004. – №47. – С. 514 с.

6. Закон України «Про загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004–2010 роки» від 24.06.2004 №1869–IV // Відомості Верховної Рада України. – 2004. – №46. – С. 512.

7. Інформація про тарифи на послуги теплопостачання та водопостачання по базових підприємствах станом на 1 жовтня 2013 року // [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://minregion.gov.ua/zhkh/ekonomika-ta-taryfna-polityka>

8. Устінов Д.О. Проблеми та шляхи вдосконалення сучасної тарифної політики на послуги ЖКГ / Д.О. Устінов // Науковий вісник ЧДІЕУ. – 2010. – №2(6). – С. 64–68.

9. Титяев В.И. К вопросу о реформировании жилищно-коммунального хозяйства Украины / В.И. Титяев, И.А. Чистякова // Коммунальное хозяйство городов: Науч.-техн. сб. – К.: Техника, 2002. – №41. – С. 85–87.

10. Онищук Г.І. Проблеми розвитку міського комплексу України: теорія і практика / Г.І. Онищук. – К.: Науковий світ, 2002. – 439 с.

Н.В. КОЦЕРУБА,

к.е.н., Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету

Організаційно-методологічні засади внутрішнього контролю в системі управління підприємством

У статті розглянуто актуальні питання організації та методології внутрішнього контролю в системі управління підприємством. Уточнено концептуальні засади системи внутрішнього контролю та особливості його регулювання в умовах ринкової економіки.

Ключові слова: внутрішній контроль, метод, цілі контролю, принципи, мультиплікація, контрольний процес.

В статье рассмотрены актуальные вопросы организации и методологии внутреннего контроля в системе управления предприятием. Уточнены концептуальные основы системы внутреннего контроля и особенности его регулирования в условиях рыночной экономики.

Ключевые слова: внутренний контроль, метод, цели контроля, принципы, мультипликация, контрольный процесс.

The article deals with current issues of methodology and internal controls in the management of the company. Specifies the conceptual basis of the system of internal controls and features its regulation in a market economy.

Keywords: internal control method, control objectives, principles, multiplication, control process.

Постановка проблеми. Внутрішній контроль як важлива інформаційна функція антикризового управління значною

мірою спрямовується на своєчасне виявлення операційних, фінансових та інвестиційних кризових загроз. В умовах кризи набувають особливого значення питання організації та методології внутрішнього контролю. Вирішення цих питань сприяє забезпеченню ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, запобіганню банкрутства внаслідок втрати платоспроможності та фінансової стійкості. У статті розкриваються особливості методу внутрішнього контролю у сучасних умовах, уточнюються його мета і завдання, категорії та концептуальні засади, а також процедури і принципи регулювання.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Дослідження організації та методології внутрішнього контролю охоплюють широкий спектр питань, до яких належать функціональний зміст контролю, його взаємозв'язки з іншими функціями управління, предметна галузь, інформаційне та методичне забезпечення тощо. Питання організації та методології внутрішнього контролю протягом тривалого часу привертають увагу таких вітчизняних фахівців, як С.В. Бардаш [1], Н.Г. Виговська [2], Є.В. Калюга [3], В.Ф. Максимова [4], Л.В. Нападівська [5], та інших. Попри деякі розбіжності методологічного характеру можна стверджувати, що названими авторами створено необхідну основу подальшого розвитку внутрішнього контролю. Разом із тим антикризові заходи, які є необхідними в умовах ринкової економіки, підлягають контролю на загальних засадах без урахування специфічних проблем, які вирішуються в системі антикризового управління. Це не означає, що сучасні системи внутрішнього контролю не забезпечують антикризове управління необхідною інформацією, проте існує потреба концентрування такої інформації відповідно до кризових ризиків, які загрожують підприємству і мають бути своєчасно враховані і знешкоджені.

Мета статті. Розробка та обґрунтування напрямів удосконалення організації та методології внутрішнього контролю в системі антикризового управління підприємством.

Виклад основного матеріалу. В умовах ринкової економіки важливого значення набуває спрямування управління на забезпечення економічної безпеки та ефективного функціонування суб'єкта господарської діяльності. Стратегічні цілі та оперативні завдання антикризового управління висувають особливі вимоги до внутрішнього контролю, основною метою якого стає запобігання кризовим ситуаціям і банкрутству, що призводить до розширення кола його завдань, серед яких особливого значення набувають:

- спостереження за зовнішньоекономічними змінами, обумовленими впливом кризових чинників;
- оцінка економічних результатів з погляду спрямування їх на досягнення тактичних і стратегічних цілей підприємства;
- контроль відповідності доходів і витрат підприємства обсягам і видам його діяльності;
- оцінка ефективності використання матеріальних і трудових ресурсів;

- оцінка економічного потенціалу та фінансового стану з погляду відповідності стратегічним напрямкам розвитку підприємства, обсягам та видам його діяльності;

- виявлення внутрішніх резервів розвитку підприємства та визначення шляхів їхнього використання;

- превентивна оцінка потенційних операційних, інвестиційних і фінансових ризиків, визначення шляхів мінімізації їхнього впливу на діяльність підприємства.

Відповідно до мети і завдань визначення предмету внутрішнього контролю передбачає вибір об'єктів, обґрунтування параметрів та побудову системи кількісних і якісних показників, на основі яких буде здійснюватися оцінка стану і зміни параметрів об'єкта дослідження. Предмет внутрішнього контролю охоплює господарські процеси та операції, результати діяльності підприємства, ресурсний потенціал, фінансовий стан підприємства та чинники, що обумовлюють зміни досліджуваних параметрів. В умовах кризових загроз відбувається акцентування предмету внутрішнього контролю на операційних, інвестиційних і фінансових ризиках.

Складовими предмету внутрішнього контролю є господарські процеси та операції, результати діяльності підприємства, ресурсний потенціал та фінансовий стан підприємства. Антикризове спрямування управління підприємством вимагає виділення операційних, інвестиційних і фінансових ризиків як пріоритетних складових предмету внутрішнього контролю.

Операційний ризик представляє собою ризик втрати частини прибутку внаслідок неотримання очікуваних доходів та перевищення очікуваних витрат.

Фінансовий ризик – ризик, пов'язаний із втратою фінансової стійкості, платоспроможності та ймовірним банкрутством підприємства.

Інвестиційний ризик визначається як ймовірність виникнення збитків або неотримання доходів, які передбачалося отримати відповідно до інвестиційного проекту.

Дослідження об'єктів внутрішньогосподарського контролю передбачає визначення кількісних параметрів, що характеризують їхні властивості, стан, розмір. Об'єкти контролю, які відрізняються складною структурою, можуть змінювати певні властивості (характеристики) залежно від рівня деталізації.

Мета, характер завдань і перелік об'єктів визначають програму і план організації та здійснення внутрішнього контролю. Розкриваючи зміст контрольного процесу, програма характеризує контрольовані об'єкти і суб'єкти контролю, окреслює відносини між ними та визначає контрольні дії і процедури їх реалізації в контрольному процесі. Планування внутрішнього контролю ґрунтується на змістовній деталізації програми, а саме: визначенні об'єктів і суб'єктів контролю, джерел інформації, переліку та термінів виконання контрольних процедур, форми і термінів надання результатів контролю.

Система показників внутрішнього контролю формується виходячи з його завдань. Відповідно до обраних показників контролю розробляються алгоритми їхнього розрахунку,

обґрунтовуються нормативні значення, які відіграють роль стандартів (критеріїв) контролю.

Організаційно-методологічне забезпечення контрольного процесу ґрунтується на визначенні методу як загального шляху досягнення поставленої мети, що поєднує понятійний апарат, науковий інструментарій та наукові принципи дослідження господарських процесів. Зважаючи на сучасні умови діяльності суб'єктів ринку, можна запропонувати таке визначення: метод внутрішнього контролю є науково обґрунтованою системою теоретико-пізнавальних категорій, базових концептуальних положень, принципів, способів та спеціальних прийомів дослідження, які дають змогу в умовах кризових загроз приймати обґрунтовані управлінські рішення і базуються на діалектичному методі пізнання.

Категорії, що розкривають зміст понятійного апарату методу внутрішнього контролю, представляють собою найбільш загальні, фундаментальні поняття, обумовлюються змістом антикризового управління та відображують суттєві якості досліджуваного об'єкта.

До загальнонаукових категорій належать основоположні поняття, що утворилися як результат узагальнення історичного розвитку пізнання і практики, а саме: час, простір, закономірність, причина, наслідок тощо. Специфічні категорії застосовуються переважно в прикладних науках, до яких належить і внутрішній контроль. До складу специфічних категорій внутрішнього контролю включають поняття капіталу, активів, доходів, витрат, прибутку, собівартості, затрат, надходжень і витрачання коштів тощо. У системі антикризового управління важливого значення набувають такі категорійні поняття, як рентабельність, фінансова стійкість, кредитоспроможність, ризики, банкрутство. Крім названих вище, специфічні категорії внутрішнього контролю мають включати категорії, які характеризують положення підприємства відносно ресурсних ринків (фінансового, сировинного, трудового), а також ринку товарів та послуг. Отже, у системі внутрішнього контролю такі категорійні поняття, як рентабельність, фінансова стійкість, кредитоспроможність, ризики, банкрутство, мають досліджуватися з урахуванням впливу зовнішнього середовища.

Логіка контрольного процесу визначає базові концептуальні положення внутрішнього контролю. Концептуальні засади внутрішнього контролю формуються відповідно до концепцій антикризового управління виходячи з мети і завдань управління досліджуваним об'єктом. Саме вимоги антикризового управління визначають критерії оцінки стану і динаміки об'єкта контролю. Серед концепцій антикризового управління, які обумовлюють методологічні засади внутрішнього контролю, привертають увагу концепції зменшення цінності грошових коштів у часі, забезпечення компромісу між ризиком і дохідністю, вартості капіталу. Не заперечуючи важливості кожної з названих концепцій, треба зауважити, що дані концепції спрямовують внутрішній контроль на урахування фактору часу при оцінці розподілених у часі грошових потоків і стосуються переважно інвестиційної та фінансової діяльності підприємства.

При дослідженні операційної діяльності доцільно звернути особливу увагу на необхідність підвищення ефективності оперативного антикризового управління. З цією метою запропоновано концепцію визначення та обґрунтування ефекту мультиплікації негативного впливу кризових чинників унаслідок поєднання операційних і фінансових ризиків. Даний концептуальний підхід, ґрунтуючись на визначенні зв'язку між операційними чинниками «прихованої» кризи (уповільнення темпів зростання доходу, зменшення операційних доходів, зниження рентабельності продукції) і чинниками ймовірного банкрутства (погіршення показників платоспроможності та фінансової стійкості), спрямовує антикризове управління на поєднання оперативного контролю операційних ризиків неотримання або часткової втрати прибутку з превентивним контролем фінансових ризиків ймовірного банкрутства. Отже, виникає необхідність створення методичного забезпечення внутрішнього контролю, спрямованого на вирішення завдань оперативної та превентивної оцінки операційних і фінансових кризових ризиків підприємств.

Процедурна складова методу внутрішнього контролю визначає необхідність та місце застосування відповідних прийомів і способів під час виконання контрольних дій (процедур).

Процедурний бік внутрішнього контролю складається з організаційних, моделюючих, нормативно-правових, аналітичних, лічильно-обчислювальних, розрахункових, логічних та порівняльно-зіставних процедур. В умовах ринкового середовища особливого значення набувають розрахунково-аналітичні методичні прийоми. Можна стверджувати, що ефективність внутрішнього контролю в системі антикризового управління суттєво залежить від залучення та використання результатів попереднього, поточного та ретроспективного економічного аналізу. Своєчасному виявленню кризових загроз сприяє застосування таких аналітичних процедур, як оцінка фінансового стану за системою фінансових коефіцієнтів, прогнозування ймовірного банкрутства на основі індексів кредитоспроможності, оцінка критичного обсягу реалізації, розрахунок показників операційного та фінансового важелів, інтегральна оцінка ризику втрати фінансової стійкості та платоспроможності за методом відстані від еталону тощо. Сукупність способів і методичних прийомів, що застосовуються у внутрішньому контролі, представляє методику контролю, спрямовану на виявлення відхилень фактичних характеристик об'єкта дослідження, від встановлених норм (стандартів, критеріїв оцінки) контролю за попередньо визначеними і обґрунтованими параметрами.

Процедурний бік методології внутрішнього контролю регулюється як специфічними принципами економічного контролю, так і принципами бухгалтерського обліку. Основоположні принципи внутрішнього контролю докладно висвітлено в економічній літературі. Загалом у спеціальній літературі наводиться близько 40 принципів внутрішнього контролю, серед яких доцільно виділити принципи системності, емер-

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

дженності, ефективності, зворотного зв'язку, комплексності, ендогенності, синергізму, релевантності, законності, перманентності та компаративності, які в умовах антикризового управління набувають особливого змісту.

Будуючи систему регулювання внутрішнього контролю, доцільно звернути увагу на взаємопов'язаність окремих принципів, які забезпечують певні напрями регулювання контрольного процесу.

Системність, емерджентність, ефективність та зворотний зв'язок, на нашу думку, є взаємопов'язаними принципами внутрішнього контролю, що діють у визначеному напрямі і спрямовують контроль на досягнення максимальної ефективності контрольного процесу (рис. 1).

Принцип системності значною мірою може бути охарактеризований як аналогічний принцип внутрішнього обліку. Його вимоги стосуються забезпечення системної організації внутрішнього контролю як важливого елементу інформаційної системи антикризового управління та дослідження діяльності підприємства як єдиної відкритої економічної системи, що є об'єктом антикризового управління. Разом із тим в умовах застосування єдиної інформаційної системи антикризового управління принцип системності безпосередньо пов'язаний із принципом емерджентності, сутність якого полягає в тому, що він характеризує наявність в будь-якої системи особливих якостей, не властивих її підсистемам і блокам, отже забезпечує отримання системного ефекту і, як наслідок, підвищує ефективність внутрішнього контролю. До деякої міри принцип емерджентності можна вважати одним із проявів принципу синергізму, який реалізується в межах інформаційної системи. Принцип ефективності контролю реалізується у двох аспектах: по-перше, він вимагає спрямування контролю на пошук шляхів і резервів підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства; по-друге, цей принцип означає, що витрати на здійснення контролю не повинні перевищувати ефект, отриманий унаслідок впровадження розроблених заходів. Принцип зворотного зв'язку є обов'язковим принципом створення єдиної інформаційної системи, складовою якої є внутрішній контроль. Зворотний зв'язок забезпечує оцінку ефективності контролю. Завдяки зворотному зв'язку суб'єкт контролю отримує інформацію про фактичний стан контрольованого об'єкта, що дозволяє йому правильно оцінити результати здійснених контрольних заходів.

Наступна група взаємопов'язаних принципів спрямовує контрольний процес на максимальне урахування факторів впливу як на об'єкт дослідження, так і на контрольний процес у цілому. Таке спрямування вимагає забезпечення комплексності, ендогенності, синергізму, релевантності та законності внутрішнього контролю (рис. 2).

Комплексність внутрішнього контролю передбачає поєднання джерел вхідної інформації (як внутрішніх, так і зовнішніх) та забезпечує на цьому ґрунті дослідження контрольованого об'єкта за всіма складовими, залежність яких від кризових чинників може суттєво відрізнитися. Так, зовнішні чинники можуть утворювати кризові загрози, а внутрішні – або підсилювати ці загрози, або протистояти їм. Ефективна реалізація принципу комплексності безпосередньо залежить від застосування принципу ендогенності, який спрямовує контрольний процес на дослідження комплексу внутрішніх чинників контрольованого середовища, які істотно впливають на еволюцію економічних явищ та процесів і можуть привести до загострення або пом'якшення кризової ситуації. У системі антикризового управління такими внутрішніми чинниками є чинники, що обумовлюють доходи, фінансові результати, фінансову стійкість та платоспроможність підприємства, отже можуть спричинити підвищення економічних і фінансових ризиків кризи. Принцип синергізму ґрунтується на комплексній організації внутрішнього контролю, спрямовуючи його на вивчення та врахування додаткових переваг, що утворюються у разі успішного об'єднання двох чи більше суб'єктів контролю внаслідок їх успішної взаємодії. Порівняно з принципом емерджентності принцип синергізму не обмежується будь-якою системою і має більш широке коло застосування. Образно ефект синергізму можна описати формулою $(1+1)=3$. Ефект синергізму використовується для прогнозування економії витрат на організацію контрольного процесу і таким чином є фактором підвищення його ефективності. Стосовно організації внутрішнього контролю міжрегіональної роздрібно-торгівельної компанії принцип синергізму може бути реалізований шляхом поєднання контролю з боку керівників центрів відповідальності та контролю, що здійснюється ревізійною комісією. Нарешті, обмежувачими принципами даної групи є принципи релевантності та законності (правомірності) контролю. Принцип релевантності орієнтує внутрішній контроль на досягнення стратегічних цілей підприємства шляхом за-

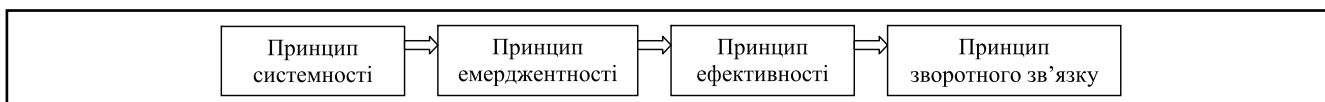


Рисунок 1. Взаємозв'язок принципів системності, емерджентності, ефективності та зворотного зв'язку внутрішнього контролю



Рисунок 2. Взаємозв'язок принципів комплексності, ендогенності, синергізму, релевантності та законності внутрішньогосподарського контролю

безпечення відповідності цільових орієнтирів контролю потребам антикризового управління, окреслюючи таким чином контрольовані об'єкти та межі застосування контролю. Принцип законності – ключовий принцип контролю, який вимагає від суб'єкта внутрішнього контролю точного дотримання норм і правил, встановлених чинним законодавством. З одного боку, це стосується оцінки контрольованих об'єктів, яка має спиратися на норми закону, виключаючи вільні або поверхові його тлумачення. З іншого боку, цей принцип вимагає від суб'єкта контролю дотримання вимог законодавства і нормативно-правових актів, що визначають його повноваження і відповідальність.

Принцип компаративності виходить за межі розглянутих груп. Стосовно нього треба зауважити, що зазвичай зміст цього принципу зводиться до вимог щодо застосування у внутрішньому контролі прийомів порівняння контрольованих об'єктів за попередньо визначеними параметрами. Найчастіше порівнюються фактичні значення показників з їх нормативними або плановими значеннями. Базою порівняння можуть бути також попередні, найкращі (еталонні) та середні значення контрольованих показників. На відміну від порівняння компаративність ґрунтується на здатності людини порівнювати та зіставляти явища ментального досвіду і об'єктивного сприйняття контрольованої ситуації. Принцип компаративності передбачає застосування у внутрішньому контролі методів компаративної оцінки не лише матеріальних або монетарних об'єктів контролю, а й прийнятих рішень, результатів реалізації цих рішень, економічних ситуацій, що склалися внаслідок відповідних контрольних дій, тощо. Отже, у внутрішньому контролі принцип компаративності доцільно розглядати як вимогу щодо виявлення і оцінки необмеженого кола кількісних і якісних характеристик об'єктів контролю, а також об'єктивних і суб'єктивних чинників впливу на контрольовані об'єкти, зважаючи на потреби антикризового управління підприємством.

Вимоги до якості та своєчасності надходження інформації стосовно об'єкта внутрішнього контролю визначаються принципами, до яких належать принципи об'єктивності, репрезентативності, повноти, достовірності, оперативності, перманентності, своєчасності, превентивності тощо. Зага-

лом ці принципи можна визначити як такі, що застосовуються у контрольному процесі незалежно від цільового спрямування і особливостей контрольованого об'єкту. Для забезпечення реалізації принципів оперативності, перманентності, своєчасності та превентивності внутрішнього господарського контролю доцільно побудувати систему моніторингу найбільш важливих економічних показників, диференційованих за центрами відповідальності.

Висновки

У системі антикризового управління пріоритетним завданням внутрішнього контролю є виявлення та усунення кризових загроз. Відповідно до цього виникає необхідність поглиблення концептуальних засад контролю шляхом введення концепції мультиплікації негативного впливу кризових чинників внаслідок поєднання операційних і фінансових ризиків. Концепція мультиплікації спрямовує антикризове управління на поєднання оперативного контролю операційних ризиків із превентивним контролем фінансових ризиків. Пропозиції щодо групування та послідовності реалізації принципів регулювання внутрішнього контролю спрямовані на поліпшення організації контрольного процесу.

Список використаних джерел

1. Бардаш С.В. Контроль діяльності суб'єктів господарювання: гіпотези та версії порушень: монографія / С.В. Бардаш. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 312 с.
2. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [монографія] / Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
3. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
4. Максимова В.Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві: [навч. посібник] / В.Ф. Максимова. – Суми: ВТД «Університетська книга». – 2008. – 190 с.
5. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.

УДК 336.22:504.55(477)

А.В. БОДЮК,
к.е.н., доцент, Київський університет управління та підприємництва

Економічні об'єкти обчислення надро-фіскального доходу

Обґрунтовані поняття надро-фіскального доходу, об'єкта господарського надрокористування, ресурсного об'єкта господарського надрокористування, фіскального і нефіскального надро-ресурсного продукту, платника надро-фіскального доходу.

Ключові слова: надра, корисні копалини, дохід, геологічний продукт, гірничий відвід, надрокористувач, фіскальний платіж.

Обоснованы понятия надро-фискального дохода, объекта хозяйственного недропользования, ресурсного