

**Науковий журнал** **5.2010**

---

# **ВІСНИК**

**Хмельницького  
національного  
університету**

**Економічні науки**

---

**Том 3**

**Хмельницький 2010**

# ВІСНИК

## Хмельницького національного університету

Затверджений як фахове видання  
Постановою президії ВАК України  
від 19.01.2006 № 2-05/1 (бюл. ВАК № 2'2006 р.)

*Засновано в липні 1997 р.*

*Виходить 6 разів на рік*

---

**Хмельницький, 2010, № 5, Т. 3 (161)**

---

**Засновник і видавець: Хмельницький національний університет  
(до 2005 р. — Технологічний університет Поділля, м. Хмельницький)**

<b>Головний редактор</b>	<b>Скиба М. Є.</b> , заслужений працівник народної освіти України, д. т. н., професор, академік МАІ, академік УТА, ректор Хмельницького національного університету
<b>Заступник головного редактора</b>	<b>Параска Г. Б.</b> , д. т. н., професор, проректор з наукової роботи Хмельницького національного університету
<b>Голова редакційної колегії серії “Економічні науки”</b>	<b>Войнаренко М. П.</b> , заслужений діяч науки і техніки України, д. е. н., професор, академік АЕНУ, МАІ, УАЕК, проректор з науково-педагогічної роботи Хмельницького національного університету
<b>Відповідальний секретар</b>	<b>Гуляєва В. О.</b> , завідувач відділом інтелектуальної власності Хмельницького національного університету

### **Ч л е н и р е д к о л е г і ї**

#### *Економічні науки*

д. е. н. Асаул А. М., д. е. н. Благун І. С., д. е. н. Бельтюков Є. А., к. е. н. Бондаренко М. І., д. е. н. Ведерніков М. Д., д. е. н. Гесць В. М., к. т. н. Григоруک П. М., д. е. н. Завгородня Т. П., к. т. н. Йохна М. А., к. е. н. Ковальчук С. В., д. е. н. Козак В. Є., д. е. н. Кругляк Б. С., д. е. н. Кулинич О. І., д. е. н. Лук'янова В. В., к. е. н. Любохинець Л. С., д. е. н. Мікула Н. А., д. е. н. Микитенко В. В., к. е. н. Михайловська І. М., д. е. н. Нижник В. М., д. е. н. Орлов О. О., д. е. н. Стадник В. В., к. е. н. Тюріна Н. М., д. е. н. Федулова Л. І., к. е. н. Хмельєвська А. В., д. е. н. Хрущ Н. А.

*Відповідальні за випуск:* д. е. н. Войнаренко М. П., к. е. н. Скоробогата Л. В.

*Технічний редактор* к. т. н. Горященко К. Л.

*Редактор-коректор* Співак В. В.

**Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради Хмельницького національного університету,  
протокол № 5 від 22.09.2010**

**Адреса редакції:** Україна, 29016,  
м. Хмельницький, вул. Інститутська, 11,  
Хмельницький національний університет  
редакція журналу “Вісник Хмельницького національного університету”  
**☎ (03822) 2-51-08**  
**e-mail:** [patent\\_1@beta.tup.km.ua](mailto:patent_1@beta.tup.km.ua)  
[vagvestnik@rambler.ru](mailto:vagvestnik@rambler.ru)  
**web:** [http://library.tup.km.ua/visnyk\\_tup.htm](http://library.tup.km.ua/visnyk_tup.htm)  
<http://visniktup.narod.ru>  
<http://vestnik.ho.com.ua>

Зареєстровано Міністерством України у справах преси та інформації.  
Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації  
Серія КВ № 9721 від 29 березня 2005 року (перереєстрація)

**ІНСТРУМЕНТИ І ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИМИ СИСТЕМАМИ В КОНТЕКСТІ СТАНОВЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА**

<b>А.Н. АСАУЛ</b> ОРГАНИЗАЦИОННО-УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ ИННОВАЦИИ КАК ФАКТОР ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТНОГО ПОТЕНЦИАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ .....	7
<b>І.В. БУБЕНКО, Л.Ф. КОНДУСОВА, В.П. РАЗІНКОВА</b> РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ ЗАЙНЯТОСТІ В УКРАЇНІ .....	13
<b>М.Д. ВЕДЕРНІКОВ</b> АНАЛІЗ СУТНІСНОЇ ХАРАКТЕРИСТИКИ ТА МЕХАНІЗМУ ПОБУДОВИ СУЧАСНОГО РИНКУ ПРАЦІ .....	16
<b>В.М. ГОНЧАРОВ, А.В. ЧЕРКАСОВ</b> ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ЕКОЛОГІЧНИХ РИЗИКІВ ПРОМИСЛОВО-ОРІЄНТОВАНИХ РЕГІОНІВ .....	20
<b>П.М. ГРИГОРУК, С.С. ГРИГОРУК, Д.І. ОЛІЙНИК</b> КЛАСТЕРИЗАЦІЯ РАЙОНІВ ХМЕЛЬНИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ ЗА ПОКАЗНИКАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ .....	23
<b>В.В. ГУРОЧКІНА</b> СТВОРЕННЯ СИСТЕМИ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОМОУТИНГУ, ВІДБОРУ І РЕАЛІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЄКТІВ .....	29
<b>А.М. ДВОРЕЦЬКИЙ</b> СТАН ТА ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА В АГРОФОРМУВАННЯХ ЧЕРНІГІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ .....	34
<b>М.В. ЖЕЛІХОВСЬКА</b> ФОРМУВАННЯ КОНКУРЕНТНИХ СТРАТЕГІЙ У СФЕРІ ТЕЛЕКОМУНІКАЦІЙ УКРАЇНИ .....	38
<b>О.П. КОШУЛЬКО</b> ВПЛИВ ДЕМОГРАФІЧНИХ ПРОЦЕСІВ НА ФОРМУВАННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВ І РЕГІОНУ В ЦІЛОМУ .....	42
<b>Я.В. КУДРЯ</b> СУТНІСТЬ І ОСОБЛИВОСТІ МЕНТАЛЬНОСТІ УЧАСНИКІВ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ У ПРОМИСЛОВОСТІ В УМОВАХ РОЗВИТКУ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ .....	47
<b>А.Ю. МАЗАРЧУК, І.І. ТКАЧ</b> ДОСЛІДЖЕННЯ СУТНОСТІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ .....	50
<b>В.С.МОРОЗ, С.В.МОРОЗ</b> ОЦІНКА ЖИТТЄВОГО РІВНЯ НАСЕЛЕННЯ УЗАГАЛЬНЕНОЮ ФУНКЦІЄЮ ХАРРИНГТОНА .....	53
<b>О.С. РЕДЬКІН, Я.П. КВАЧ</b> ЕФЕКТИВНІСТЬ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПАЛИВНО-ЕНЕРГЕТИЧНОГО КОМПЛЕКСУ В УКРАЇНІ .....	58
<b>О.О. РОМАШКІН</b> ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ПЛАНУВАННЯ В УКРАЇНІ .....	61
<b>Н.П. ТАНАСІЄНКО</b> МЕТОДИ ВИЯВЛЕННЯ РЕЗЕРВІВ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ: ЇХ ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ .....	64
<b>Н.І. ХУМАРОВА</b> ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СТРАТЕГІЧНОГО ЕКОЛОГООРІЄНТОВАНОГО ПЛАНУВАННЯ .....	68
<b>МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЗА УМОВ РОЗВИТКУ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ</b>	
<b>В.В. ЛУК'ЯНОВА</b> ІНТЕГРАЛЬНА ОЦІНКА РИЗИКУ ДІЯЛЬНОСТІ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА НА БАЗІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ .....	71

<b>О.О. АНДРУХОВА</b> УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА .....	78
<b>Е.В. ГОНЧАРОВ</b> ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ТРУДОВЫМИ РЕСУРСАМИ НА ОСНОВЕ ОПТИМИЗАЦИИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ИХ ПОТЕНЦИАЛА .....	82
<b>А.М. ГОНЧАРУК</b> МОЖЛИВОСТІ ЛОГІСТИКИ У ФОРМУВАННІ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА .....	84
<b>І.Ю. ЄПІФАНОВА</b> ФОРМУВАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ПЕРЕВАГ ЯК ЗАСІБ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	88
<b>О.В. ЗАМАЗІЙ</b> ІНТЕГРАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ У МЕХАНІЗМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ МАЛОГО БІЗНЕСУ .....	91
<b>Г.В. КОШЕЛЬОК</b> СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО ОЦІНЮВАННЯ РІВНЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	94
<b>Г.С. ЛУЧАНІНОВА</b> СИНТЕЗ КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ЯК МЕХАНІЗМ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	99
<b>С.І. МЕЛЬНИК</b> ОЦІНКА СКЛАДОВИХ ФОРМУВАННЯ ІННОВАЦІЙНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА .....	103
<b>А.М. ОГНЕВА, Д.Л. КОБЕЦЬ</b> ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ .....	107
<b>Т.Г. РЗАЄВА</b> МАЛІ ПІДПРИЄМСТВА: СТАН ТА РОЗВИТОК НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧОЇ БАЗИ .....	111
<b>І.Й. СОРОКА</b> АНАЛІЗ АПАРАТНО-ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЛОГІСТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	117
<b>В.В. СТАДНИК, О.В. ВЕШКО</b> ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ РОЗВИТКУ КОМПЕТЕНЦІЙ ПЕРСОНАЛУ У СИСТЕМІ КРОСС-КУЛЬТУРНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ .....	121
<b>В.П. СУХОРАБ</b> ТЕНДЕНЦІЯ РОЗВИТКУ ТА СИСТЕМА РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ .....	124
<b>А.С. ТЕЛЬНОВ</b> ЯКІСТЬ ПРАЦІ В СИСТЕМІ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	128
<b>С.А. ТОПАЛОВ</b> АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ .....	131
<b>Ю.В. ФОРКУН, О.П. ПЕЛЕЩИШИН, Н.А. ДЛУГУНОВИЧ</b> НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА НА ОСНОВІ ОФІЦІЙНОГО САЙТУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОНЛАЙН-СПІЛЬНОТ .....	134
<b>О.В. ХМЕЛЕВСЬКИЙ</b> ВИКОРИСТАННЯ МАТРИЦІ ПРИБУТКОВОСТІ В УПРАВЛІННІ ПРИБУТКОВІСТЮ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА .....	139
<b>А.М. ХОЛОДЕНКО, О.С. ГОРЬ</b> ОПТИМІЗАЦІЯ КРУГОВОГО МАРШРУТУ КОНТЕЙНЕРНОЇ ЛІНІЇ .....	145

<b>Р.Л. ХОМ'ЯК, О.С. ЛЕМІШОВСЬКА</b> СТРУКТУРНІ ЕЛЕМЕНТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ .....	149
<b>Н.А. ХРУЩ, Л.В. ВАГАНОВА</b> СУЧАСНІ МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА .....	153
<b>ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВИХ ІНСТИТУТІВ В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ</b>	
<b>Є.В. КРИКАВСЬКИЙ, С.М. ТИХОМІРОВА</b> ПЕРСПЕКТИВНІСТЬ ОПОСЕРЕДКОВАНИХ ІНСТРУМЕНТІВ БАНКІВСЬКОГО НАГЛЯДУ .....	158
<b>О.В. БАРАНЕЦЬКА</b> МОДЕЛЬ ВЗАЄМОЗАЛЕЖНОСТІ МІЖ ФІСКАЛЬНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ ТА ФІСКАЛЬНОЮ БЕЗПЕКОЮ ДЕРЖАВИ .....	162
<b>Л.М. БІЛОРУСЕЦЬ</b> НАЦІОНАЛЬНІ КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ДОБРОБУТУ НАСЕЛЕННЯ .....	167
<b>М.Ю. ДЕМЧЕНКО</b> ДОЛАРИЗАЦІЯ ЯК ПРОБЛЕМА НА ШЛЯХУ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА УКРАЇНСЬКІ РЕАЛІЇ .....	170
<b>А.П. ОЛІЙНИК</b> ЖИТТЄВО НЕОБХІДНЕ ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО ЗАКОНУ УКРАЇНИ «ПРО ВІДНОВЛЕННЯ ПЛАТОСПРОМОЖНОСТІ БОРЖНИКА АБО ВИЗНАННЯ ЙОГО БАНКРУТОМ» .....	173
<b>В.М. ПІДГОРОДЕЦЬКА</b> БАНКІВСЬКА ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА «БАРС «MILLENNIUM»» .....	176
<b>Г.В. ПУХАЛЬСЬКА, Т.В. ЛИТВИНЧУК</b> ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ПРОЕКТУ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ .....	178
<b>О.О. РАДЕЦЬКА</b> СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ .....	182
<b>О.В. РОДІОНОВ</b> МАРКЕТИНГ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ ВНЗ .....	185
<b>О.А. СЬОМЧЕНКОВ, А.П. КИРИЛЮК</b> ОПОДАТКУВАННЯ ДИВІДЕНДІВ У СВІТЛІ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ .....	187
<b>РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В КОНТЕКСТІ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ТА ЗМІНИ ПРАВОВОЇ ПАРАДИГМИ</b>	
<b>М.П. ВОЙНАРЕНКО</b> ОБЛІКОВА ІНТЕРПРЕТАЦІЯ ОПЕРАЦІЙ З ОБ'ЄДНАННЯ БІЗНЕСУ ПІДПРИЄМСТВ В РІЗНИХ ФОРМАТАХ КОНСОЛІДАЦІЇ .....	190
<b>Л.І. ГОНЧАРОВА</b> МЕХАНІЗМ ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ОРГАНАМИ ДПС УКРАЇНИ .....	195
<b>В.Ф. ГРИЩЕНКО, Л.Ю. КОВАЛЕНКО, І.В. ГРИЩЕНКО</b> АНАЛІЗ ФАКТОРІВ ПЛІННОСТІ КАДРІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА (НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «РАЙЗ-МАКСИМКО») .....	198
<b>А.Ф. ГУМЕНЮК</b> ІНВЕСТИЦІЙНА ПРИРОДА АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ ТА ЇХ РОЛЬ У ВІДТВОРЕННІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА .....	203
<b>Г.О. ДАРМАНСЬКА</b> ДО ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ МЕРЧАНДАЙЗИНГОВИХ ПОСЛУГ В ТОРГІВЛІ .....	207

---

<b>Т.Т.ДУДА</b> СУЧАСНА ЗВІТНІСТЬ ПРО ДИВІДЕНДИ .....	210
<b>В.І. ЄФІМЕНКО, І.Ю. КОВТУН</b> БАЛАНСОВІ ОБМЕЖЕННЯ ТА ЇХ ВПЛИВ НА РОЗКРИТТЯ КОРПОРАТИВНИХ ОПЕРАЦІЙ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ БАЛАНСІ .....	214
<b>М.М. ЗАХАРЧЕНКО, А.І. СКЛАБІНСЬКА</b> СТАТИСТИЧНІ ВИМІРИ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ .....	219
<b>В.С. КОЗАК, А.А. ПОНОМАРЬОВ</b> КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ .....	221
<b>Т.Ф. КОСЯНЧУК, О.В. ЯРОЩУК</b> СТАТИСТИЧНИЙ КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ ПРОМИСЛОВОЇ ПРОДУКЦІЇ .....	224
<b>В.Г. ЛОПАТОВСЬКИЙ</b> ЗМІНИ У ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ .....	228
<b>Г.Ф. НАКОНЕЧНА, П.О. МАГДІЙЧУК</b> ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ НА ОСНОВІ ПЕРЕТВОРЕННЯ АЛГОРИТМУ СПОСОБУ РІЗНИЦЬ ВІДНОСНИХ ПОКАЗНИКІВ .....	231
<b>Л.В. ОВОД</b> АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА ДІЮЧИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ ТА В ПРОЕКТІ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ .....	236
<b>Н.А. ПОНОМАРЬОВА</b> ОБЛІКОВІ ПІДХОДИ ДО ВІДОБРАЖЕННЯ РИНКОВОЇ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ВИЗНАННЯ ЙОГО ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ .....	241
<b>Л.П. РАДЕЦЬКА</b> УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНИМИ ВИТРАТАМИ У СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ .....	244
<b>Т.Г. РЗАЄВА, Л.В. ДЖУЛІЙ, О.В. СЛИШИНСЬКА</b> ДОХОДИ ТА ВИТРАТИ: ОБЛІК ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ .....	247
<b>Л.В. СКОРОБОГАТА</b> ОБЛІКОВІ МОДЕЛІ ОПЕРАЦІЙ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ ТА КАПІТАЛІЗАЦІЇ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ .....	252
<b>А.В. ХМЕЛЕВСЬКА</b> ОБЛІКОВІ ПРОЦЕДУРИ ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКИ ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА .....	258
<b>Д.М. ХОМА</b> ОСОБЛИВОСТІ РОЗРАХУНКУ ОПТИМАЛЬНОЇ ЧИСЕЛЬНОСТІ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ .....	264
<b>О.І. ШАРА</b> ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ .....	268
<b>В.В. ЯЦЮК</b> СЕГМЕНТАЦІЯ ТА СИСТЕМАТИЗАЦІЯ ВІДНОВЛЮВАЛЬНИХ РОБІТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	270

**ІНСТРУМЕНТИ І ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИМИ СИСТЕМАМИ В КОНТЕКСТІ СТАНОВЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА**

УДК 338

А.Н. АСАУЛ

Санкт-Петербургский государственный архитектурно-строительный университет, Россия

**ОРГАНИЗАЦИОННО-УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ ИННОВАЦИИ КАК ФАКТОР ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТНОГО ПОТЕНЦИАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ**

*Разработаны признаки отнесения инноваций к организационно-управленческим, проанализировано основные виды организационно-управленческих инноваций (ОУИ), определены этапы разработки и внедрения ОУИ для отечественных предприятий.*

*Developed signs of classifying innovation in organizational management, reviewed the main types of organizational and managerial innovations (OMI), defined stages of development and implementation of OMI for domestic enterprises.*

*Ключевые слова: организационно-управленческие инновации, инновационная модель развития предприятия, конкурентный потенциал, конкурентные преимущества.*

**Постановка проблемы.** В странах с развитой рыночной системой хозяйствования предпринимательство принято рассматривать с позиции принадлежности к классической или инновационной модели. Классическая модель описывает традиционное, консервативное предпринимательство, предполагающее максимальную отдачу ресурсов и управление объемами производства. Инструменты производственной политики классического типа отработаны поколениями промышленников и включают предприимчивость и готовность идти на строго дозированный риск, детальное знание дела, дисциплину труда и жесткие требования к наемным работникам. Основа инновационной модели – новаторство. Здесь на первый план выходят сменяемость продукции, готовность удовлетворить будущие запросы потребителей, ориентация на внедрение новшеств. Для компаний этого типа важно не только знание теории инноваций, но и проявление инновационной активности в сфере технологий, а также организации и управления компанией.

В современных условиях традиционные средства обеспечения конкурентоспособности предприятия уже не способны гарантировать долгосрочного преимущества на рынке. Например, экономию на масштабе и входные барьеры в отрасли можно преодолеть с помощью различных типов партнерства, уникальные продукты и технологии с легкостью воспроизводятся конкурентами. Поэтому огромное значение для долгосрочного сохранения конкурентных преимуществ предприятия и поддержания его инновационного потенциала играет внедрение нововведений в организационную структуру и систему управления предприятия. Внедрение организационно-управленческих инноваций является важным средством обеспечения высоких конкурентных позиций предприятия. Это обусловлено тем, что организационно-управленческие инновации носят индивидуальный характер для каждого субъекта хозяйствования.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Исследованием вопросов внедрения инновационных технологий как фактора повышения конкурентоспособности предприятия занимались как отечественные, так и зарубежные ученые, в частности Амосов А [1], Литовченко С [6], Федоров А [7], Войнаренко М., Ерофеев П.Ю [3], Олейникова Л.Г., А.В. Череп [4] и др. Несмотря на разнообразие поднятых ими проблем, возникающих как на этапе разработки, так и внедрения инновационных продуктов в деятельность организации, недостаточно проработанными и такими, которые требуют дальнейших исследований, остаются вопросы внедрения инноваций в организационную структуру и систему управления предприятием.

**Изложение основного материала исследования.** Использование инновационных методов и способов организации предпринимательской деятельности помогает повысить уровень конкурентоспособности предприятий, способствует их выходу на качественно новый уровень, где новаторство и инновационная продукция играют ведущую роль при формировании стратегии развития предприятия и построения взаимоотношений с конкурентами.

Организационно-управленческие инновации (ОУИ) – это изменения в системе управления компанией с целью повышения эффективности ее функционирования и конкурентоспособности. Признаки отнесения инноваций к организационно-управленческим представлены на рис. 1.

В теории управления принято выделять следующие виды ОУИ:

1. Организационные нововведения – освоение новых форм и методов организации и регламентации производства и труда, изменение соотношения сфер влияния (как по вертикали, так и по горизонтали) структурных подразделений, социальных групп или отдельных лиц компании. Между людьми в организации формируется густая сеть горизонтальных и вертикальных связей, требующая четкой координации и регулирования. Этим и занимается система управления, с помощью которой принимаются и приводятся в исполнение решения, направленные на достижение поставленных корпорацией целей [1].

Объединение отдельных организационных систем в системно-интегрированный комплекс рассматривается с точки зрения топологической, структурно-функциональной и социально-экономической

интеграции. Топологическая интеграция предполагает объединение проектных, общестроительных, специализированных, комплектующих, монтажных и пусконаладочных подразделений. При этом достигается интеграция управленческих функций и задач стратегического планирования, материально-технического снабжения, управления научно-техническим прогрессом и т. п. К топологической интеграции относится также интеграция внешняя – взаимосвязи организационной системы с поставщиками материалов, транспортными организациями, заказчиком, поставщиками оборудования. Целью такой интеграции является создание в системе рациональных материально-технических взаимосвязей.

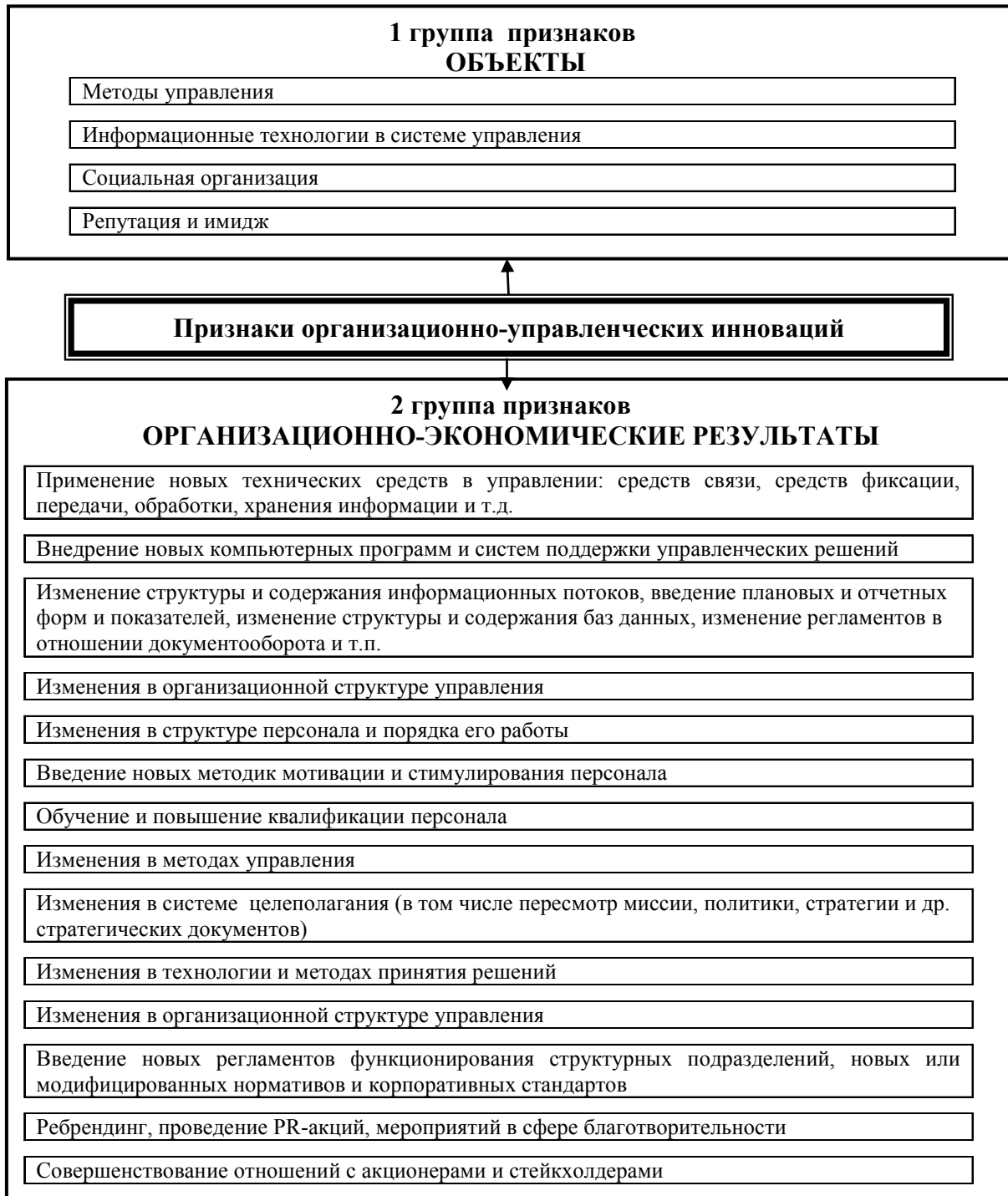


Рис. 1. Признаки отнесения инноваций к организационно-управленческим [2].

Эффективность функционирования любой организационной системы зависит от взаимодействия ее отдельных частей при достижении поставленных целей. В последние годы широкое распространение получают организационные механизмы, ориентированные на нововведения, которые обеспечивают более высокую гибкость компании. Такие механизмы необходимы в связи с тем, что функции управления инновационным



развитием рассредоточены по различным подразделениям в аппарате управления. В строительстве, где жизненный цикл проектов велик, такие формы особенно значимы. При внедрении этих механизмов создаются элементы матричной структуры, временные группы для решения конкретных проблем научно-технического характера. Для взаимодействия руководителей таких групп с функциональными службами налаживаются новые горизонтальные и диагональные коммуникации, которые накладываются на действующие связи в управлении. Это усложняет структуру компаний, приводит к дублированию функций и росту управленческих расходов. Поэтому матричные структуры могут рассматриваться только как один из возможных вариантов организации управления компаний [6].

Информация о нововведениях может поступать путем централизованного планирования (целевые программы, перспективные планы внедрения достижений науки и техники в производство) или через входящую научно-техническую информацию, служащую побудительным средством для принятия решения о внедрении новинки. Использование инноваций возможно только при наличии определенных ресурсов, точнее, их резервов, которые не участвуют в производстве и предназначены именно для экспериментальных целей. Инновационная экономика определяет связь жизненных циклов нововведений и систем управления в компании.

Структурно-функциональная интеграция предполагает рассмотрение иерархического взаимодействия отдельных частей в общем комплексе. Основной проблемой является создание организационного и экономического механизмов такого взаимодействия с целью обеспечения высокой общей надежности функционирования системы, организации рациональных информационных потоков.

Социально-экономическая интеграция связана с обеспечением оптимальных форм организации производства и управления, эффективных связей в этой системе и перестройкой характера труда управленческих работников – по мере автоматизации управления творческие аспекты работы должны превалировать над рутинными. Здесь особую роль должны сыграть инновации ресурсов.

2. Управленческие нововведения реализуются через структурно-функциональный интерес, изменение технологий и организации процесса управления, методов работы аппарата управления.

Управленческая деятельность является одной из самых сложных. Она складывается из серии самостоятельных управленческих функций:

1) планирование – разработка программы, процедуры ее осуществления, графиков выполнения, анализ ситуаций, определение методов достижения целей;

2) организация – проработка структуры предприятия, осуществление координации между структурными подразделениями;

3) мотивация – стимулирование усилий всех работников на выполнение поставленных задач;

4) координация;

5) контроль [5].

Усложнение современного производства добавило еще две управленческие функции: инновационную, связанную с освоением и внедрением новейших достижений в области техники и технологии, методов организации и управления людьми и маркетинговую, выражающуюся не только в продаже производимых товаров, но и в проведении исследований и разработок, влияющих на реализацию товаров, закупку сырья, производство, сбыт, послепродажное обслуживание.

В основе системы управления компанией лежит ряд общих принципов. Наиболее важными среди них являются:

а) централизации управления – сосредоточение стратегических и наиболее важных решений в одних руках. К достоинствам централизации относятся: принятие решений теми, кто хорошо представляет работу компании в целом, занимает высокие должности, имеет обширные знания и опыт; устранение дублирования в работе и связанное с этим снижение общих управленческих расходов; обеспечение единой научно-технической, производственной, сбытовой, кадровой политики и т. п. Недостатки централизации заключаются в том, что решения часто принимают лица, плохо знающие конкретные обстоятельства; затрачивается много времени на передачу информации, а она сама теряется; менеджеры низшего звена управления практически устраняются от принятия решений, подлежащих исполнению. Поэтому централизация должна носить умеренный характер;

б) децентрализации – делегирование нижестоящему органу управления компанией, структурному подразделению, должностному лицу полномочий, свободы действий, прав принимать в определенных рамках решения или отдавать распоряжения от имени всей компании или подразделения. Это связано с ростом масштабов производства и его усложнением, когда не только один человек, но и целая группа лиц не в состоянии определять и контролировать все решения, а тем более выполнять их. Децентрализация имеет множество достоинств, в числе главных: возможность быстрого принятия решений, привлечения к этому менеджеров среднего и низшего уровней; отсутствие необходимости разработки детальных планов; ослабление бюрократизации. В то же время при децентрализации возникает недостаток информации, что неминуемо сказывается на качестве принимаемых решений; меняются масштабы мышления и сужается круг интересов менеджеров – в этих условиях чувства могут взять верх над разумом; затрудняется унификация правил и процедур принятия решений, соответственно увеличивается время на согласования [3].

Чем выше степень децентрализации, тем значительнее независимость, самостоятельность низовых подразделений, которая может привести к дезинтеграции и сепаратизму. Вот почему децентрализацию можно

допускать лишь в определенных пределах. Крупная компания должна быть в большей степени децентрализована, ибо количество решений, которые приходится принимать в центре, и число их согласований нарастают в геометрической прогрессии и в конце концов превышают технические возможности управленческой системы, выходя из-под контроля. Потребность в децентрализации возрастает и в территориально разбросанных организациях, а также в неустойчивой и быстро меняющейся среде, когда зачастую просто не хватает времени для согласования действий с центром. Наконец, степень децентрализации зависит от опыта и квалификации руководителей и сотрудников подразделений. Чем опытнее и квалифицированнее люди на местах, тем больше прав им можно дать, возложить на них большую ответственность, поручить самостоятельно принимать сложные решения;

в) координации деятельности структурных подразделений и сотрудников компании. В зависимости от обстоятельств координация возлагается на сами подразделения, совместно разрабатывающие необходимые мероприятия, а может быть поручена руководителю одного из них, который становится первым среди равных. Однако, чаще всего координацию осуществляет специально назначенный руководитель, располагающий аппаратом сотрудников и консультантов;

г) использования человеческого потенциала заключается в следующем:

- основная масса решений принимается не руководителем или главным менеджером в одностороннем порядке, а сотрудниками тех уровней управления, на которых решения должны быть выполнены;

- исполнители сориентированы прежде всего на четко ограниченные сферы действия, полномочия и ответственность, а не на прямые указания сверху;

- вышестоящие инстанции решают только те вопросы и проблемы, решение которых нижестоящие не в состоянии или не имеют права брать на себя;

д) эффективного использования. В сферу влияния бизнеса входит целый комплекс сопутствующих видов деятельности. Специалистов, их выполняющих, называют сателлитами бизнеса, т. е. его спутниками, помощниками. Они способствуют связям компании с внешним миром: контрагентами и государством в лице его многочисленных органов и учреждений [2].

Бизнес развивается в пространстве формальных институтов. Последние в зависимости от широты действия представлены законами и другими нормативными актами, распространяемыми на всех или большую часть рыночных агентов, а также контрактами, регулируемыми действия узкого круга участников определенной сделки. Такие формальные институты устанавливаются и поддерживаются органами государственной власти. Они могут соответствовать потребностям бизнеса, создавать благоприятные возможности для его функционирования и развития, а могут, наоборот, стать тормозом для предпринимательской активности. В этом случае бизнес находит альтернативную регулируемую систему в виде неформальных институтов общего действия (социальные нормы) или локального (сделки на основе неформальных договоренностей). Спектр регулирующих институтов рынка достаточно широк [4].

Бизнес остается регулируемым процессом даже в случае полного или частичного игнорирования формальных институтов. Если цена подчинения закону кажется бизнесу неоправданно высокой, он начинает оплачивать пребывание вне закона, уходит «в тень». Теневые способы ведения диалога с властью становятся средством регулирования и в тех ситуациях, которые должны решаться с помощью формальных законодательных норм, если механизм применения этих норм четко не отработан. Например, нередко предпринимателям и организациям приходится использовать неформальные связи с государственными чиновниками, чтобы добиться исполнения закона. В этом случае потери несут и государство, и бизнес. Для государства – это потери в области налогов и рост коррумпированности государственного аппарата, что делает его неуправляемым и не способным решать государственные задачи. Бизнес, в свою очередь, лишается возможности защищать права собственности силами государственной власти, а также перспектив и инновационных стимулов. Именно поэтому по мере становления рыночной экономики усиливается потребность бизнеса в благоприятном регуляторном поле и формальных институтах, позволяющих сделать цену легальности соответствующей качеству и оперативности государственных услуг. Для этого необходимы механизмы и процедуры участия бизнеса в выработке и корректировке решений, принимаемых государственной властью.

3. Экономические нововведения характеризуются изменениями в финансово-экономической сфере, в том числе в ценообразовании, совершенствовании оплаты труда и оценки результатов деятельности персонала.

В качестве экономических нововведений можно привести систему создания резервов. Так, например, выполнение заказов на строительную продукцию в установленный срок зачастую осложняется так называемыми внутренними и внешними сбоями в системе. Для их ликвидации необходимо создание материальных, трудовых и технических резервов с целью компенсации возникающих отклонений. Система резервирования необходима также в условиях инновационного развития строительной компании для создания предпосылок отработки и опытно-экспериментального производства принципиально новой продукции, что позволит гибко реагировать на инновации в строительном производстве.

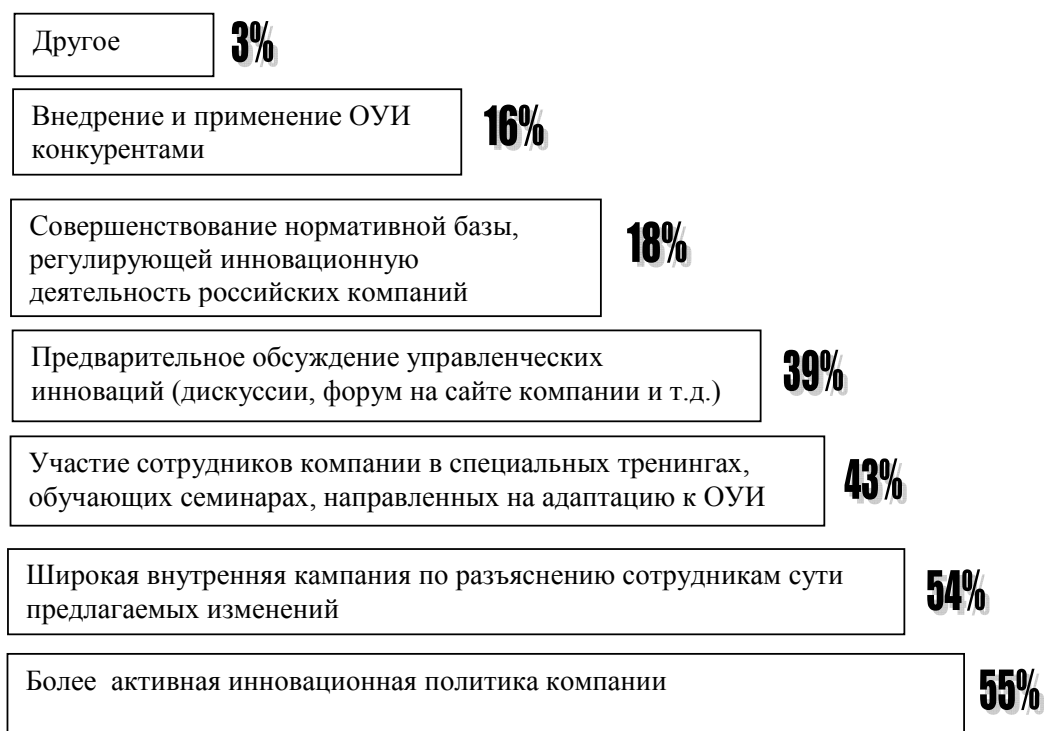
Не менее важным является создание системы управления затратами. Определение затрат и результатов деятельности, а также их сопоставление и есть суть экономики строительной организации. Эффективность ее работы можно оценить только путем соизмерения затрат и результатов, которые, как правило, подразделяются

на производственные и экономические (финансовые).

4. Социальные нововведения необходимы для активизации человеческого потенциала компании путем совершенствования корпоративной культуры, представляющей систему общепринятых в компании и оберегаемых ее членами культурно-этических, моральных и других постулатов в отношении целей, дела, внутрикорпоративных взаимоотношений и взаимодействия с окружением (клиентами, партнерами, конкурентами, госструктурами, обществом в целом). Система данных постулатов находит свое выражение в спонтанно сложившихся или осознанно культивируемых компанией и ее членами ценностях и убеждениях, нормах, принципах, правилах, процедурах, стандартах, а также в обычаях, традициях, манерах, ритуалах. Организационная (корпоративная) культура, как правило, является одним из факторов, который придает организации индивидуальные черты. Каждая организация имеет свои ценности и принципы, на которых они базируются.

«Мягким», но эффективным способом стимулирования роста инновационной восприимчивости компании и активности персонала является формирование корпоративной инновационной культуры – системы норм и ценностей, обеспечивающей высокий уровень восприятия, инициации и реализации инноваций.

Результаты исследования Ассоциации менеджеров (рис. 2) показали, что более половины респондентов (55 %) отмечают необходимость активизации инновационной политики компании в целом [6].



Примечание: Оценки представлены в процентах от общего числа ответов респондентов.

Источник: Ассоциация Менеджеров, 2008.

Рис. 2. Меры, способствующие успешному внедрению ОУИ в российских компаниях, % от общего числа ответов респондентов

При этом руководители подчеркивают значимость развития корпоративной культуры для успешного внедрения ОУИ в российских компаниях. В частности, 54 % респондентов отметили необходимость широкой внутренней кампании по разъяснению сотрудникам сути предлагаемых ОУИ, а 39 % выделили роль предварительного обсуждения управленческих инноваций в организации [6].

5. Маркетинговые нововведения связаны с новыми формами и методами продвижения продуктов на рынке, улучшением взаимоотношений с клиентами, новыми подходами. Например, при новом маркетинговом подходе на первый план выступает тот факт, что потребители нуждаются не в новом продукте, а в новых выгодах от него. Поэтому важно видеть различие между идеей товара и концепцией его позиционирования для потребителей. Идея товара – это новое благо или функциональная услуга, предложенная на рассмотрение. Концепция позиционирования относится к сфере выбора целевого рынка и выгодного предложения. Стратегии позиционирования большинства изделий значительно отличаются друг от друга. По сути, каждое успешное нововведение означает изобретение не только идеи товара, но и новой концепции его позиционирования [7].

6. Юридические нововведения связаны с корпоративным нормотворчеством и совершенствованием корпоративных актов, регулирующих все виды деятельности компании.

7. Корпоративные нововведения проявляются в корпоративном поведении и управлении конфликтами. Корпоративное поведение влияет на экономические показатели деятельности организации и на ее способность привлекать капитал, необходимый для экономического роста. Совершенствование корпоративного поведения в

Российской Федерации необходимо для увеличения потока инвестиций во все сферы экономической деятельности как из источников внутри страны, так и от зарубежных инвесторов.

Многие специалисты рассматривают управление конфликтом как его перевод в рациональное русло, осмысленное воздействие на поведение социальных субъектов конфликта с целью достижения желаемых результатов; ограничение противоборства рамками конструктивного влияния.

Лучшими руководителями, способными решать задачи по инициации и реализации ОУИ, являются креативные, открытые изменениям и инновационно восприимчивые сотрудники компании. Для многих российских менеджеров это весьма сложная задача, поскольку российские компании, как правило, построены по лидерскому типу, где роль первого руководителя – абсолютно решающая, а инициатива в осуществлении инноваций рассматривается как «покушение на руководство» и стремление к «захвату власти».

**Выводы.** Для российской организационной культуры характерно отсутствие главного ресурса управленческих нововведений – профессиональной команды менеджеров. Авторитарный стиль руководства либо не позволяет сформировать команду из наиболее квалифицированных специалистов (которые потенциально в своей области могут быть более компетентными, чем руководитель), либо ограничивает инициативу членов команды.

Изучение успешной практики российских и зарубежных компаний позволило определить основные этапы разработки и внедрения ОУИ:

1. Сбор информации о нововведениях для определения целесообразности их осуществления. С этой целью компании участвуют в выставках, презентациях, семинарах, обращаются в консультационные фирмы. Поиск нововведений в управлении осуществляется как в условиях кризиса, так и при стабильной экономической ситуации. В первом случае поиск будет коротким и ограничится первой удачной альтернативой, а во втором случае он может стать длительным, и окончательное решение будет основано на сравнении достоинств и недостатков множества альтернативных вариантов.

2. Предварительный отбор нововведений по определенным критериям. Инициатор нововведений в управлении (например, собственник бизнеса) может напрямую не влиять на процесс их принятия и внедрения, однако именно он оценивает предлагаемые ОУИ, их основные характеристики и свойства, которые, по существу, являются критериями отбора. При этом основным критерием будет экономическая эффективность инноваций – прибыль или экономия, получаемые компанией в результате совершенствования системы управления.

3. Принятие решения о применении инноваций в управлении. Как показали исследования Ассоциации менеджеров, решения о внедрении ОУИ принимают собственники (учредители) компаний (51 % респондентов) и близкий к ним высший исполнительный орган (46 % опрошенных). Нововведения, затрагивающие определенные направления внутриорганизационной работы, находятся в сфере компетенции руководителей подразделений, а также лиц, участвующих в разработке нововведений. Это отмечают 36 % респондентов. Если инновации создаются в рамках компании, то для их разработки и внедрения могут формироваться подразделения, охватывающие цикл разработка – внедрение – сопровождение нововведений в управлении.

4. Внедрение, использование и сопровождение нововведения в управлении. Для внедрения ОУИ необходимо определить уровень восприимчивости к ним компании, при этом быстрота реакции на нововведения становится дополнительным фактором усиления конкурентных преимуществ компании на рынке.

Чтобы эффективно использовать ОУИ, менеджмент компании должен определить критерии, на основании которых отбираются, анализируются и оцениваются инновации. К основным условиям обеспечения высокого качества и эффективности управленческого нововведения относятся:

- применение при его разработке научных подходов;
- изучение влияния экономических законов на эффективность управленческого нововведения;
- обеспечение лица, принимающего решение, качественной информацией, характеризующей параметры «выхода», «входа», «внешней среды» и «процесса» системы разработки нововведения;
- использование методов функционально-стоимостного анализа, прогнозирования, моделирования и экономического обоснования каждого нововведения;
- структуризация проблемы и построение дерева целей;
- обеспечение сопоставимости (сравнимости) вариантов и многовариантности нововведений;
- правовая обоснованность управленческого нововведения;
- автоматизация процессов сбора и обработки информации, разработки и реализации нововведения;
- разработка системы мотивации персонала на повышение эффективности нововведения;
- наличие механизма реализации нововведения.

Выполнение всех перечисленных условий является сложной и дорогостоящей задачей и целесообразно только для рациональных управленческих нововведений по дорогостоящим объектам (проектам). В настоящее время в российской экономике наблюдается тенденция увеличения количества учитываемых условий, повышения качества и эффективности решений на основе автоматизации системы менеджмента.

## Литература

1. Амосов А. Вопросы перехода к инновационному типу воспроизводства / А. Амосов // Экономика. –

2008. – № 5. – С. 23–32.

2. Асаул А.Н. Модернизация экономики на основе технологических инноваций / А.Н. Асаул. – СПб. : АНО ИПЭВ, 2008. – 246 с.

3. Асаул А.Н. Организация предпринимательской деятельности: учебник / А.Н. Асаул, М.П. Войнаренко, П.Ю. Ерофеев. – СПб. : Гуманистика, 2004. – 448 с.

4. Войнаренко М.П. Інноваційний розвиток промислових підприємств: аналіз та оцінки : монографія / М.П. Войнаренко, А.В. Череп, Л.Г. Олейнікова, О.В. Череп. – Хмельницький : ХНУ, 2010. – 444 с.

5. О стратегии развития России до 2020 года: выступление Президента РФ В. Путина на расширенном заседании Государственного совета // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.edinros.ru/print.html?id=127560>.

6. Организационно-управленческие инновации: развитие экономики, основанной на знаниях: национальный доклад ; под ред. С. Е. Литовченко. – М. : Ассоциация менеджеров, 2008. – 118 с.

7. Федоров О.В. Перспективы и условия внедрения новшеств / О.В. Федорова. – М. : ИНФРА-М, 2007. – 324 с.

Надійшла 18.9.2010 р.

УДК 351.84

І.В. БУБЕНКО

Українська інженерно-педагогічна академія

Л.Ф. КОНДУСОВА, В.П. РАЗІНKOBA

Харківський національний економічний університет

## РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ ЗАЙНЯТОСТІ В УКРАЇНІ

*Окреслене сучасне становище та напрями реформування державної політики зайнятості.*

*The outlined modern position and directions of reforming of a state policy of employment.*

*Ключові слова: ринок праці, державна політика зайнятості, безробіття, соціальний захист.*

**Постановка проблеми.** Соціальне благополуччя є першим критерієм розвитку країни, тому соціальний захист населення потребує підтримку з боку держави. Поєднання соціального та економічного зростання здійснюється завдяки соціально-економічній політиці держави, в якій головна роль відводиться регулюванню зайнятості населення та подоланню безробіття. Державна політика зайнятості повинна бути спрямована на зниження рівня соціальних протестів, напруженості у суспільстві, проти заморожування доходів населення та масових звільнень, обмеження державних соціальних гарантій в бюджеті й соціального забезпечення населення вцілому, тому що соціальні настрої можуть спричинити ще більший спад в економіці. В період трансформації економіки в умовах спаду виробництва та фінансової кризи ринок праці потерпає у першу чергу.

Ринкове середовище формує попит на робочу силу, але враховувати її перспективну потребу в умовах структурної перебудови економіки та стимулювати підготовку, міграцію та соціальний захист робітників неможливо без реалізації державної політики. Сучасні процеси глобалізації економіки та необхідність оптимізації фінансових та інформаційних потоків за ефективними схемами та механізмами призвели до безробіття як соціального явища, фрагментарний підхід до вивчення якого не вирішує назрілих соціальних проблем розвитку ринку праці та становлення соціального партнерства. Ринкова економіка повинна давати поштовх до вільного вибору сфери працевлаштування, для ефективного використання трудових ресурсів, для зростання доходів від участі в суспільнокорисній праці, але держава повинна посилювати соціальний захист працюючих.

**Аналіз нормативно-законодавчої бази.** Сьогодні держава регулює зайнятість населення різними правовими актами [1–4] та останніми дослідженнями [5–9], які призначені для реформування у сфері зайнятості на шляху до формування соціально-трудова відносин держави і людини нового ринкового типу. В умовах соціально орієнтованої економіки продуктивна зайнятість має забезпечуватися на основі ефективної праці, збільшення доходу держави й працюючих, посилення соціального захисту непрацюючих диференційовано й прогресивно. На теперішній час функція державного управління зайнятстю в Україні реалізується дуже слабо: відсутній аналіз і прогнозування стану ринку праці та його кон'юнктури, розробка правових, економічних і соціальних заходів не мають ефективних механізмів реалізації, слабкий моніторинг ринку праці не дає уяви про стан й можливості ефективного використання людських ресурсів, про «суспільно корисну діяльність громадян, яка пов'язана із задоволенням особистих та суспільних потреб і така, що, як правило, приносить їм дохід у грошовій або іншій формі» [1].

Державна політика зайнятості [1] повинна базуватися на наступних принципах [1]:

- забезпечення рівних умов усім громадянам незалежно від походження, соціального і майнового стану, расової та національної приналежності, статі, віку, політичних переконань, ставлення до релігії, реалізації права на вільний вибір діяльності відповідно до здібностей та професійної підготовки з урахуванням особистих інтересів і суспільних потреб;

- сприяння забезпеченню ефективної зайнятості, запобіганню безробіттю, створенню нових робочих місць та умов розвитку підприємства;
- координація діяльності у сфері зайнятості з іншими напрямками економічної і соціальної політики на основі державної та регіональних програм зайнятості;
- співробітництво професійних спілок, асоціацій (спілок) підприємств, власників підприємств, установ, організацій або уповноважених ними органів у взаємодії з органами державного управління в розробці, реалізації заходів щодо забезпечення зайнятості населення;
- міжнародному співробітництві у вирішенні проблем зайнятості населення, включаючи працю громадян України за кордоном та іноземних громадян в Україні.

Даний Закон [1] не тільки забезпечує правовий простір регулювання зайнятості населення, але й визначає робочу силу як товар, тому ефективною політика зайнятості може бути за умов реалізації нормативних актів з питань реформування оплати праці та її впливу на рівень життя; економічного стимулювання підприємництва, зокрема інноваційної діяльності; відтворення трудового потенціалу, що пов'язаний із структурою економіки, динамікою трудомісткості виробництва, інтелектуальною складовою праці робітників, системою освіти, інтеграцією професійної підготовки кадрів, зовнішньою міграцією трудових ресурсів, інтелектуальною еміграцією з України, питаннями економічної безпеки держави; виховними аспектами відношення до праці як цінності у свідомості робітника та ринковій орієнтації на діяльність при вирішенні питання ціни на робочу силу; посилення мотиваційної спрямованості трудової діяльності на поліпшення умов й охорону праці, відтворення капіталу, авансованого в освіту та персонал, підвищення продуктивності праці, реалізацію стратегії лідерства, підвищення ділової активності й забезпечення стійкості суб'єктів господарювання, формування сучасних механізмів зростання заощаджень та довгострокових інвестицій.

**Виклад основного матеріалу.** Державне регулювання ринку праці окрім досягнення ефективної зайнятості повинне сприяти забезпеченню додаткових гарантій зайнятості. Закон України [2] визначає фінансування соціальних послуг за рахунок коштів Фонду на випадок безробіття застрахованих, а також незастрахованих осіб. До останніх відносяться військовослужбовці, що звільнені з військової служби у зв'язку зі скороченням без права на пенсію, їм виплачується допомога для організації підприємницької діяльності. Тим, хто шукає роботу вперше, встановлюється допомога у розмірі прожиткового мінімуму, котрий встановлюється Законом України «Про Державний бюджет України».

Дані про розміри прожиткового мінімуму, представлені у таблиці 1.

Таблиця 1

**Розміри прожиткового мінімуму на 2010 рік, грн.**

Дата	На одну особу	Для працездатних осіб	Для непрацездатних осіб
01.01.2010	825	869	695
01.04.2010	839	884	706
01.07.2010	843	888	709
01.10.2010	861	907	723
01.12.2010	875	922	734

Законом [2] передбачені додаткові гарантії зайнятості для окремих категорій населення працездатного віку, які потребують соціального захисту і нездатні на рівних конкурувати на ринку праці, в тому числі:

- жінкам, які мають дітей віком до 6 років;
- одиноким матерям, які мають дітей віком до 14 років або дітей-інвалідів;
- особам передпенсійного віку;
- особам, звільненим після відбуття покарання або примусового лікування;
- інвалідам, які не досягли пенсійного віку.

Цим категоріям населення місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад за поданням центрів зайнятості встановлюють квоту робочих місць для бронювання на підприємствах, в установах та організаціях, незалежно від форм власності з чисельністю понад 20 чоловік до 5 % загальної кількості робочих місць, для інвалідів – 4 % середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за рік, а якщо працює від 8 до 25 осіб у кількості одного робочого місця.

Постановою КМУ від 27.04.1998 р. № 578 затверджено Положення «Про порядок бронювання робочих місць», згідно з яким центри зайнятості під час розроблення територіальних програм зайнятості населення готують пропозиції місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних рад щодо величини броні та квоти робочих місць на наступний рік на основі аналізу статистичних даних і ринку праці та з урахуванням пропозицій органів соціального захисту населення, органів освіти, органів внутрішніх справ та інших визначають очікувану чисельність громадян, які потребують соціального захисту наступного року, а також вивчають можливості підприємств.

Низький рівень використання заброньованих місць в Україні пов'язаний з тим, що підприємства, на яких здійснюється бронювання, у багатьох випадках перебувають у стані простоїв, мали заборгованість по заробітній платі, яка на сьогодні складає 2 млрд грн. Крім того, бронювання місць здійснюється за робітничими професіями, а це не завжди відповідає умовам залежної роботи для людей з вищою освітою.

Зайнятість молоді в Україні має свої проблеми тому, що вона складає більше 46 % працездатного населення і суттєво впливають на розвиток держави. Молодь, яка не працює в Україні складає 18 % від всього населення, 13 % молоді – це учні, частково зайняті у тійовому бізнесі у свій вільний час, 75 % молоді закінчують професійну підготовку і адаптуються до трудового життя. Молодіжні біржі праці сприяють соціалізації, профорієнтації, захисту інтелектуального потенціалу нації, підтримки молодіжного підприємництва, розвитку інформаційних систем, переформатування апарату державних установ. Молодь, яка залишилася без піклування батьків, а також особи, яким виповнилося 15 років за згодою одного з батьків можуть, як виняток, влаштовуються на роботу.

В деяких країнах Заходу працевлаштування молоді, а таким чином зменшення безробіття, здійснюється за рахунок заходів швидкого виходу на пенсію. В Україні ранній вихід на пенсію приведе до збільшення видатків, нарахувань на заробітну платню, що, в свою чергу, зменшить попит на робочу силу, а, отже, збільшить безробіття. Тому Уряд України сьогодні пропонує збільшити пенсійний вік жінок до 60 років.

Зростання безробіття протягом 20 років незалежності України й переростання його в деяких галузях господарства у масове, робить важливим втручання уряду і місцевих органів влади в розвиток оплачуваних громадських робіт за рахунок коштів у місцевих бюджетах, підвищуючи їх популярність, знижуючи заборгованість по комунальним послугам. Прийняття податкового Кодексу може збільшити гроші у місцевому бюджеті для формування фонду для безробітних [4].

Постановою КМУ [3] було розроблено ряд пропозицій щодо поліпшення стану ринку праці в Україні, однак збалансованості інтересів у суспільстві не досяглося, взаємозв'язок політики зайнятості та державної економічної політики з дієвістю банківських установ, податковою та службами державних та місцевих адміністрацій не забезпечено.

**Висновки.** Створення розвиненої системи зайнятості в Україні, що забезпечує відтворення, розподіл та перерозподіл населення, передбачає:

- вдосконалення законодавчо-нормативної бази та адміністративно-організаційних методів її реалізації для регулювання соціально-трудова відносин ринкового типу;
- спрямування політики зайнятості на продуктивне використання людських ресурсів, розвиток підприємництва, інтеграцію України у глобальне економічне середовище;
- стратегія зайнятості повинна бути найвищим пріоритетом держави, а соціально-економічна політика України повинна пов'язуватися із розробкою фінансово-кредитної, політики доходів населення, демографічною, інвестиційною, зовнішньоекономічною та іншими функціями держави, її програмами розвитку, проектами, бюджетами, схемами розвитку територій, регіонів, галузей, підприємств, нових робочих місць;
- державні служби зайнятості повинні координувати свою діяльність з розвитком мережі недержавних агенцій зайнятості для розширення обсягів та асортименту послуг;
- розвиток системи професійного навчання кадрів, в тому числі безпосередньо на робочому місці, в першу чергу молоді, зокрема у сільській місцевості;
- системи державного соціального страхування мають бути пов'язані із забезпеченням джерел існування працюючих і безробітних, стимулюванням останніх до пошуку роботи, гарантіями надання адресної допомоги.

Антикризова вітчизняна політика людського розвитку повинна підтримати підприємців, щоб збільшити податкову базу за рахунок скорочення й зниження деяких податків, створити нові робочі місця у малому та середньому бізнесі, соціально значимому будівництві, інфраструктурі; підвищити споживчий попит населення за рахунок оптимізації заробітних плат та їх оподаткування; згадати про соціальну справедливість й підвищити рівень соціальних стандартів і гарантій, індексацію грошових доходів проблемних груп на ринку праці; організувати пряму допомогу малозабезпеченим, а основні зусилля уряду спрямувати на регулювання дій фінансового сектору економіки, щоб підтримати попит на працю і освіту, зберегти трудовий потенціал країни.

Комплексну проблему зайнятості треба вирішувати формуванням загальнонаціонального ринку праці на основі підвищення продуктивності й якості суспільно-трудова відносин.

## Література

1. Про зайнятість населення : закон України № 803-ХІІ від 01.03.1991 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>
2. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття: закон України № 1533-111 від 02.03.2000 р. // Фінансові послуги. – 2001. – № 5. – С. 19–26.
3. Про основні напрями проведення державної політики зайнятості на період до 2009 року : постанова Кабінету Міністрів України № 922 від 5 липня 2006 року // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
4. Про внесення змін і доповнень до положень про державну службу зайнятості та про інспекцію по контролю за додержанням законодавства про зайнятість населення : постанова Кабінету Міністрів України № 1435 від 14.09.1998 р. // Офіційний вісник України. – 1998. – № 37. – С. 56.
5. Васильченко В.С. Державне регулювання зайнятості : навч. посіб. / В.С. Васильченко. – К. : КНЕУ,

2005. – 252 с.

6. Гаркавенко Н. Напрями вдосконалення політики зайнятості населення в ринкових умовах / Н. Гаркавенко // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 6. – С. 26.

7. Діденко Я. Формування ефективної державної політики зайнятості в Україні / Я. Діденко // Україна: аспекти праці. – 2006. – № 2. – С. 3–7.

8. Легомінова С. Шляхи вдосконалення регулювання ринку праці / С. Легомінова // Україна: аспекти праці. – 2007. – № 4. – С. 9–13.

9. Пасишниченко Е. Как в среднем по палате / Е. Пасишниченко // Рабочая газета. – 2010. – № 131. – С.3.

Надійшла 20.9.2010 р.

УДК 338

М.Д. ВЕДЕРНИКОВ

Хмельницький національний університет

## АНАЛІЗ СУТНІСНОЇ ХАРАКТЕРИСТИКИ ТА МЕХАНІЗМУ ПОБУДОВИ СУЧАСНОГО РИНКУ ПРАЦІ

*Дана стаття присвячена аналізу сутнісної характеристики ринку праці. Побудовано механізм сучасного ринку праці, виділено основні його складові. Значну увагу приділено трьом моделям ринку праці, а саме: Японії, США та Швеції. Аналіз та побудова сучасного ринку праці дали можливість виокремити та розглянути види регулювання, яке здійснює держава на ринку праці.*

*This article has been devoted to analysis of essence characteristic of work market. Mechanism of modern work market has been built, its main components have been picked out. Important attention has been given to three models of the work market, namely: Japan, USA and Sweden. Analysis and construction of modern work market gave possibility to distinguish and consider types of regulation which state realizes at work market.*

*Ключові слова: ринок праці, механізм сучасного ринку праці, моделі ринку праці, інфраструктура ринку робочої сили, роботодавці, робоча сила.*

**Вступ.** За сучасних умов господарювання все більшого значення набуває ринок праці. Дослідженням сутності та механізму сучасного ринку праці займаються багато вчених та науковців, як: Лібанова Е.М., Петюх В.М., Меликьян Р.П., Винокур М.А., Калина А.В., Купалова Г.І. Однак багато аспектів даної теми залишаються ще не вивчені. Саме тому вказані питання потребують подальшого дослідження.

**Постановка завдання.** Основними завданнями написання даної статті є:

- аналіз існуючих підходів до формування сутнісної характеристики ринку праці;
- побудова механізму сучасного ринку праці України;
- аналіз існуючих видів ринку праці;
- дослідження специфіки ринків праці Японії, США та Швеції;
- визначення завдань інститутів інфраструктури ринку робочої сили.

**Виклад основного матеріалу.** У сучасній літературі неможливо знайти однозначне трактування поняття ринку праці. Існує думка, що поняття «ринок праці» та «ринок робочої сили» відрізняються одне від одного тому, що робоча сила являє собою потенційну здатність до праці, а праця – функціонуючу здатність. Відповідно до цієї думки поняття «ринок робочої сили» дещо ширше, тому що воно охоплює відносини не тільки щодо зайнятих, а й щодо незайнятих членів суспільства, які активно шукають роботу, тобто охоплює зайнятих і безробітних. Поняття «ринок трудових ресурсів» є значно ширше, тому що характеризує трудові ресурси суспільства. Отже, згідно з цією думкою, ринок робочої сили розширює горизонти соціально-трудова відносин до масштабів економічно активного населення і в вузькому розумінні поняття «ринок робочої сили» можна використовувати для характеристики відносин стосовно безробітних [1, с. 36].

Згідно із іншим підходом, економічно прийнятним і рівнозначним слід вважати використання двох термінів – ринок робочої сили та ринок праці, оскільки вони тісно поєднані, взаємно доповнюються, переходячи в процесі ринкових відносин з одного в інший [1, с. 41].

Найбільш вдалим, на наш погляд, є твердження про те, що в сучасній ринковій економіці про ринок праці слід говорити не лише як про ринок живої праці. Згідно з цією думкою, існують вагомі докази включення до ринку праці також і ринку робочих місць, тому що реально і постійно існують попит на них та їхня пропозиція. Такий висновок можна зробити на підставі міркування про те, що господарство підприємця, який водночас є і роботодавцем, об'єднує працю багатьох працівників так, що кожен з них закріплюється за певним робочим місцем, а всі робочі місця пов'язані між собою технологією та внутрішньо фірмовою кооперацією. Тому підприємець, купуючи робочу силу, водночас пропонує працівникові трудитися на певному робочому місці. У свою чергу, і працівник, продаючи свою робочу силу, створює попит на певне робоче місце. Отже, угода купівлі – продажу робочої сили відбудеться лише тоді, коли робоче місце відповідає вимогам працівника,



і навпаки. Усе це означає, що найманий працівник і роботодавець-підприємець однаковою мірою виступають на ринку праці як власники: працівник як власник товару «робоча сила», а роботодавець-підприємець як власник свого господарства і всіх робочих [2, с. 13].

За сучасних ринкових умов, необхідно створити механізм функціонування ринку праці з елементами державного та профспілкового втручання, який повинен складатися з суб'єктів, об'єктів, цілей, інструментів та засобів впливу.

Структуру механізму регулювання ринку праці можна зобразити наступним чином (рис. 1).

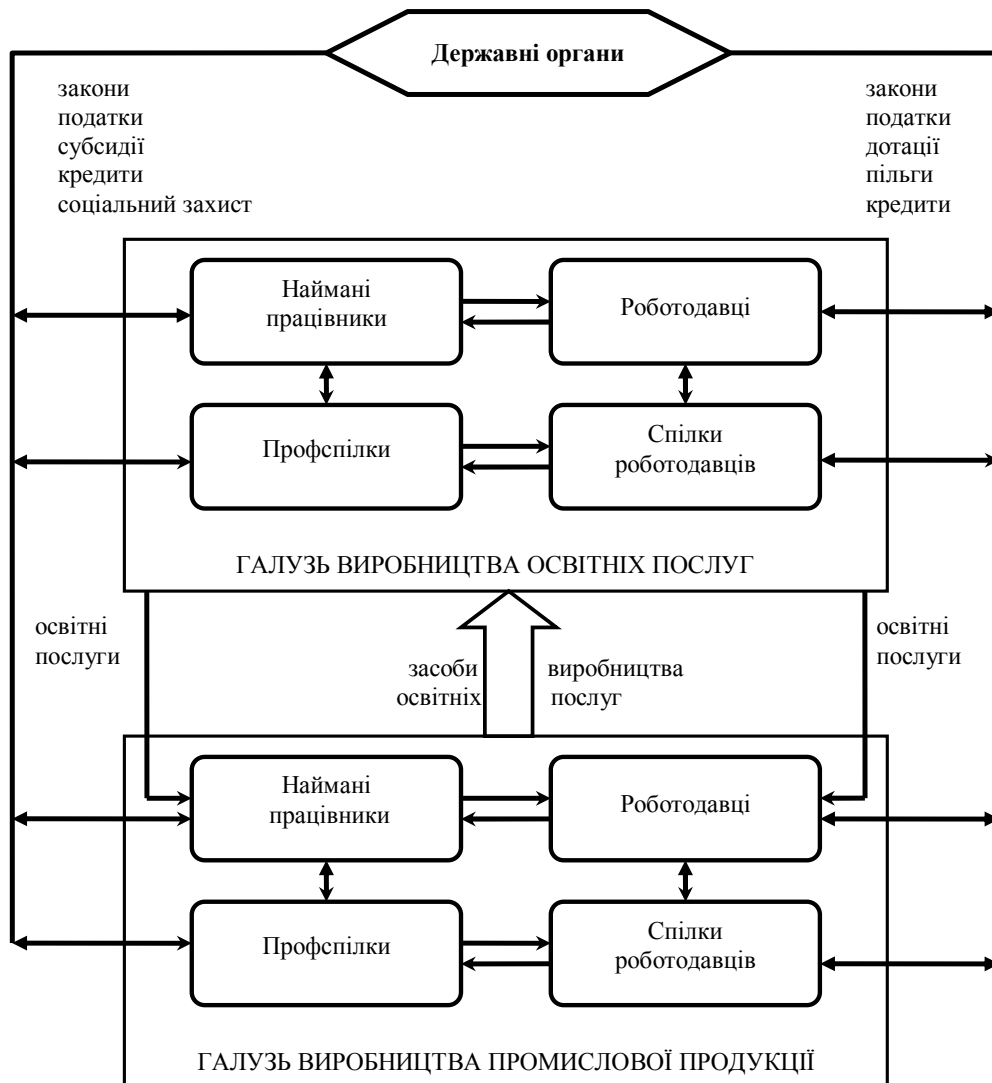


Рис. 1. Структура механізму сучасного ринку праці

Звернемо увагу на декілька обставин. По-перше, галузь виробництва освітніх послуг надає свої послуги по формуванню робочої сили та підприємницьких здібностей відповідно до найманих працівників та підприємців – роботодавців безпосередньо. По-друге, галузь виробництва промислової продукції виробляє свою продукцію для реалізації безпосередньо тільки власникам засобів виробництва – роботодавцям. По-третє, на кожному з ринків праці підприємець, купуючи робочу силу, разом з тим пропонує працівникам трудитись на певному робочому місці. В свою чергу, і працівник, продаючи свою робочу силу, пред'являє попит на певне робоче місце. Отже, угода купівлі-продажу робочої сили може відбутись лише тоді, коли певна робоча сила відповідає вимогам пред'явленого робочого місця, а пред'явлене робоче місце відповідає інтересам працівника.

Формуючи механізм сучасного ринку праці доцільно розглянути види регулювання, які здійснює держава в межах ринку праці [3, с. 19]:

- 1) захисне, призначене для обмеження дій, які призводять до незахищеності різних груп населення;
- 2) заохочувальне, направлене на створення умов, в яких можуть здійснюватись і розвиватись певні форми діяльності;
- 3) обмежувальне, яке здійснюється для виключення дій окремих осіб або груп таким чином, щоб вони не могли одержати переваги перед іншими;
- 4) директивне регулювання, яке передбачає вплив уряду на ринок праці з врахуванням інтересів населення;

5) регулювання за допомогою економічних фінансових заходів (податків, субсидій), які сприяють росту пропозиції на ринку праці або зростанню зайнятості.

Так, А. А. Никифорова, виділяє два типи моделей – зовнішній та внутрішній ринки праці, за основу бере політику зайнятості, яка існує в тій чи іншій країні. При цьому зазначається, що моделі зовнішнього ринку праці певною мірою відповідає ринок праці США, Великобританії, Німеччини, Швеції тощо, а моделі внутрішнього ринку праці – Японії та Франції [4, с. 48].

Узагальнюючи погляди різних авторів, слід зауважити, що більшість з них називають дві моделі – японську, американську та шведську, а решту розглядають як різновиди цих двох. Тому розглянемо детальніше характеристики зазначених двох моделей.

Система трудових відносин і функціонування механізмів інфраструктури ринку праці в Японії в основному зосереджена на рівні підприємств. Підприємства в межах «довічного найму» забезпечують постійним працівникам гарантії зайнятості, повністю формують кваліфікацію працівників, оперативно приводять у відповідність професійно-кваліфікаційний склад кадрів зі структурою робочих місць, розвитком техніки і технології, модифікацією виготовленої продукції, забезпечують переміщення працівників у плановому порядку на нові робочі місця з метою розширення професійного профілю й готовності до внутрішньо фірмової мобільності; підвищують розміри заробітної плати, преміальних, соціальних виплат залежно від віку, освіти, стажу роботи тощо. При цьому відсутні чіткі межі змісту тієї чи іншої роботи, а виробничий процес розрахований на працю працівників широкого професійного рівня. На ринку праці Японії профспілки створюються на рівні підприємств.

Японський ринок праці меншою мірою сприяє безробіттю, ніж американський, тому що в разі скорочення виробництва на японському ринку праці працівників або переміщують на інші робочі місця, або скорочують тривалість робочого часу, зберігаючи кадри на підприємстві. Якщо виникає потреба, адміністрація фірм забезпечує таким працівникам необхідну професійну перепідготовку і виплачує їм повну заробітну плату, вважаючи, що звільнення працівників у разі скорочення виробництва і набір нових у період економічної активності обійдеться значно дорожче [2, с. 59].

Кожній з моделей ринку праці відповідає певна система професійної підготовки кадрів. Так, японський ринок праці націлений на підготовку працівників за професіями і для виконання робіт, специфічних для даної фірми. Щоб утримати працівників на підприємстві, фірма вкладає в заходи з їхньої підготовки та підвищення кваліфікації значні кошти. Регулювання виробничих відносин базується на гарантіях зайнятості та стимулюванні тривалого стажу роботи на підприємстві. Виробничий процес розрахований на працівників широкого виробничого профілю.

Для американської моделі ринку праці характерним є те, що регулювання виробничих відносин базується на жорсткій класифікації робіт, чітких межах змісту кожної роботи, для того щоб зберегти професійну мобільність кадрів. При цьому сама класифікація робіт будується на основі наскрізних професій і робіт, яким відповідають ці професії.

Американський ринок праці передбачає наявність у працівників професій, які можуть використовуватись різними фірмами та підприємствами. Цей ринок праці зорієнтований на закінчену професійну підготовку кадрів поза межами фірми. При цьому підприємці не прагнуть вкладати кошти в підготовку кадрів, а регулювання виробничих відносин базується на жорсткій класифікації робіт та чітких межах змісту кожної роботи з тим, аби зберегти професійну мобільність кадрів [5, с. 132].

Значний інтерес викликає модель ринку праці, характерна для економіки Швеції. Привертає увагу передусім розв'язання проблем зайнятості за рахунок активної політики на ринку праці. На профпідготовку працівників і створення робочих місць Швеція витрачає більше, ніж будь-яка інша країна. Усе це стає можливим в умовах розвиненості механізмів інфраструктури ринку праці на національному рівні, зокрема забезпечення зайнятості населення, профпідготовки кадрів, соціального захисту, регулювання трудових відносин [5, с. 136].

Такі розбіжності в моделях ринку праці мають певні пояснення. Зокрема, американська модель базується на певних ідеалах, першим з яких є індивідуалізм. Хоч американці схильні об'єднуватися в групи, вони водночас намагаються зберегти і створити власну індивідуальність. Вони хочуть бачити себе людьми, які діють із власної ініціативи і не покладаються на інших. Вони вважають за краще самим бути собі господарями, що й відзеркалено, як ми бачимо, в моделі ринку праці.

Таким чином, основою економічної діяльності є конкуренція як частина процесів мислення американців, як знаряддя управління, яке використовують для спонукання найманих працівників працювати краще. Вона лежить в основі бажання бути скрізь найкращим. Успіх у конкуренції посилює бажання індивіда здобути визнання через досягнення в конкурентному середовищі.

Базовим рівнем ухвалення рішень і відповідальності є група. Потрібна згода групи, й запроваджується дуже формалізований процес ухвалення рішень для того, щоб переконатися, що всі згодні й схвалюють таке рішення. Щойно рішення ухвалено, всі зусилля групи спрямовуються на його виконання. Успіх чи невдача залежать від зусиль групи, а не окремої людини, яка ухвалює рішення, як у американській моделі [6, с. 3].

Аналіз наведених міркувань стосовно моделей ринку праці дає змогу зробити ряд висновків. По-перше, на наш погляд, недостатньо виділена зайнятість. По-друге, недоречно в одній класифікації моделей ринку праці брати до уваги одночасно і незалежно два фактори: політику держави і політику роботодавця. По-третє,

виокремлення моделі ринку праці за національною ознакою в сучасних умовах недоречно через використання роботодавцями однієї й тієї самої країни різних підходів до формування відносин з найманими працівниками і роботодавцями різних країн однакових принципів на ринку. По-четверте, необов'язково шукати лаконічну назву для визначення певної моделі, тому що це в сучасних умовах неможливо.

На наш погляд, визначаючи моделі ринку праці, треба спиратися, по-перше, на класифікацію типів ринку праці залежно від ланки суспільного виробництва на внутрішньо фірмовий та національний (пам'ятаючи про те, що національний ринок праці не може існувати окремо від внутрішньо фірмового); по-друге, на фази процесу відтворення робочої сили, які можна розглядати або узагальнено або більш детально.

Відомо, що в сучасних умовах не існує країни, в якій би державні органи не регулювали процеси відтворення робочої сили як на національному рівні, так і на рівні фірм і в якій би роботодавці зовсім не приділяли уваги певним процесам відтворення робочої сили. Можна говорити лише про ступінь впливу держави та роботодавців на ці процеси, який залежить насамперед від моделі економічного розвитку, прийнятій в тій чи іншій країні. З огляду на це можна виокремити два крайні прояви моделі внутрішньо фірмового ринку праці, назвавши їх умовно «патерналістська» та «бюрократична», і дві моделі державного регулювання економіки «соціально орієнтовану» та «ліберальну». Комбінація зазначених моделей дасть чотири їх різновиди. Проте в кожній країні, яка обрала або соціально орієнтовану, або ліберальну модель економічного розвитку, може діяти дві, наприклад соціально орієнтована патерналістська або бюрократична залежно від політики кожної з фірм на внутрішньо фірмовому ринку праці. Саме такі моделі ринку праці теоретично можуть діяти в Україні, але, зважаючи на національні особливості, на наш погляд, переважатиме соціально орієнтована бюрократична модель.

Зазначеній моделі має відповідати певний механізм функціонування ринку праці з елементами державного та профспілкового втручання, який складається з суб'єктів, об'єктів, цілей, функцій, інструментів і засобів впливу, механізмів структури та інфраструктури.

Держава повинна здійснювати контроль за встановленням рівня та диференціацією заробітної плати. Однією з найважливіших функцій держави є стимулювання підприємців розвивати свій бізнес, а отже, задовольняти потребу працівників у робочих місцях і підвищувати якість робочої сили. Держава повинна взяти на себе організацію формування потенційної робочої сили та її використання. За профспілками залишається контроль за умовами та оплатою праці на підприємствах. З огляду на це механізм соціального захисту має бути поділений на такі інститути [7, с. 14]:

- 1) обов'язкового соціального страхування (пенсійного, медичного, по безробіттю, від нещасних випадків на виробництві);
- 2) добровільного соціального страхування (пенсійного, медичного, по безробіттю, життя та здоров'я);
- 3) державної соціальної допомоги;
- 4) державних соціальних гарантій (безплатної медичної допомоги, безплатної освіти, доступного житла, доступних культурних та освітніх послуг);
- 5) послуги громадських організацій взаємодопомоги (товариства споживачів, товариства інвалідів, благодійні організації церкви).

Інститути інфраструктури ринку робочої сили покликані забезпечити вирішення таких завдань [7, с. 16]:

- коригувати пропорції зайнятості залежно від інтересів суб'єктів ринку;
- сприяти реалізації права на працю і одержання трудового доходу;
- сприяти організації допомоги населенню в працевлаштуванні;
- сприяти подоланню дисбалансів між попитом і пропозицією робочої сили та проводити превентивну роботу зі сприяння зайнятості для попередження дисбалансу на ринку робочої сили;
- сприяти співробітництву найманих працівників і роботодавців на ринку робочої сили на засадах соціального партнерства;
- разом з іншими ланками, які обслуговують ринок капіталів, товарів і послуг, визначати ступінь свободи руху робочих місць (їх створення та ліквідацію) та переливання (вивільнення, перерозподіл) робочої сили між сферами зайнятості, галузями господарства і територіями;
- координувати діяльність владних структур, систем праці й зайнятості, освіти і соціального захисту, органів, які здійснюють підготовку та реалізацію інвестиційної політики, стратегію в галузі оплати праці та формування доходів населення, а також громадських організацій трудящих та асоціацій роботодавців.

**Висновки.** Отже, ринок праці є системою суспільних відносин, соціальних, в тому числі юридичних – норм та інститутів, які забезпечують нормальне відтворення і ефективне використання праці, кількість і якість якої відповідним чином винагороджуються. Тобто ринок праці є конкретним проявом системи суспільної організації найманої праці в умовах товарно-грошових відносин. У вужчому трактуванні ринок праці розглядається як система соціально-економічних відносин між роботодавцями-власниками засобів виробництва та населенням-власниками робочої сили щодо задоволення попиту перших на працю, а других – на робочі місця, які є їх джерелом засобів існування.

Підводячи підсумки, слід зазначити, що основними компонентами ринку праці є:

- 1) пропозиція робочої сили;
- 2) попит на робочу силу;
- 3) вартість та ціна робочої сили.

У вітчизняній економічній літературі відсутній єдиний підхід до визначення моделей ринку праці, а також єдині критерії для визначення типу моделі.

Розроблений механізм функціонування ринку праці з елементами державного та профспілкового втручання, дає змогу стверджувати, що обов'язковими його складовими є: суб'єкти, об'єкти, цілі, функції, інструменти і засоби впливу, механізми структури та інфраструктури.

### Література

1. Лібанова Е.М. Ринок праці : навчальний посібник / Е.М. Лібанова. – Київ : Центр навчальної літератури, 2003. – 224 с.
2. Петюх В.М. Ринок праці : навчальний посібник / В.М. Петюх. – К. : КНЕУ, 1999. – 288 с.
3. Петюх В.М. Ринок праці та зайнятість : навчальний посібник / В.М. Петюх. – К. : МАУП, 1997. – 120 с.
4. Меликьян, Р.П. Экономика труда и социально-трудовые отношения ; под ред. Г.Г. Меликьяна, Р.П. Колосовой. – М. : Изд-во МГУ, 1996. – 623 с.
5. Винокур М.А. Экономика труда ; под ред. М.А. Винокура, Н.А. Горелова. – СПб. : Питер, 2004. – 656 с.
6. Калина А.В. Программа изучения дисциплины «Рынок труда и занятость» / А.В. Калина – К. : МАУП, 1996. – С. 3.
7. Купалова Г.І. Соціально-економічна сутність форми та функції ринку робочої сили / Г.І. Купалова // Зайнятість та ринок праці. – Вип. 2. – 1997. – С. 12–19.

Надійшла 20.9.2010 р.

УДК 331

В.М. ГОНЧАРОВ, А.В. ЧЕРКАСОВ  
Луганський національний аграрний університет

## ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ЕКОЛОГІЧНИХ РИЗИКІВ ПРОМИСЛОВО-ОРІЄНТОВАНИХ РЕГІОНІВ

*У статті наведено результат дослідження шляхів зниження екологічних ризиків промислово-орієнтованих регіонів. Визначено етапи процесу управління екологічним ризиком промислово-орієнтованого регіону та запропоновано модель відповідного управлінського механізму.*

*The results of research of ways of decline of ecological risks of the industrially oriented regions are resulted in the article. The stages of process of management the ecological risk of the industrially oriented region are certain and the model of the proper administrative mechanism is offered.*

*Ключові слова: екологічні ризики, промислово-орієнтовані регіони, екологізація регіонального управління.*

**Постановка проблеми.** В умовах розвитку кризових явищ в економіці загострюється низка проблем у галузі забезпечення екологічної безпеки промислово-орієнтованих регіонів. Різне зниження інвестиційної активності підприємств у напрямку зниження техногенного впливу, а також забезпечення техногенної та екологічної безпеки підвищує ризики завдання шкоди навколишньому середовищу. Подальший розвиток питань зниження екологічних ризиків промислово-орієнтованих регіонів обумовлюється також і депресивним станом багатьох територій, виникнення якого у значному ступені обумовлюється недбалим управлінням природоохоронною діяльністю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми управління екологічними ризиками досліджувалися в працях багатьох вчених, серед яких: Д. Діксон, Л. Скура, Р. Карпітер [1], С.М. Ілляшенко [2], А.Ю. Жулавський [3, 4], та ін. В працях зазначених авторів наведено результати досліджень, спрямованих на оцінку екологічних ризиків окремих виробництв та регіонів. У той же час, питанням управління та шляхів зниження екологічних ризиків промислово орієнтованих регіонів були досліджені авторами недостатньо.

**Метою статті** є наведення результатів дослідження шляхів зниження екологічних ризиків промислово-орієнтованих регіонів.

**Виклад основного матеріалу.** Управління екологічними ризиками включає: аналіз ризику, розробку плану управління, організацію, регулювання, контроль і аналіз результатів управління. Система, яка зводить разом різні методики, що стосуються визначення екологічного ризику та ідентифікації його причин – це аудит екологічної безпеки [2]. Вона полягає в критичній перевірці виробничих операцій на початковому етапі з метою ідентифікації потенційних загроз і рівнів ризику.

Управління ризиком містить всі технологічні та регулюючі методи його зниження, а також соціальні, економічні і етичні основи різних альтернатив.

Управління екологічними ризиками є необхідним з таких причин [2]:

1. Трансформаційні процеси в економіці природокористування в Україні можна умовно розділити на діяльність із забезпечення екологічної безпеки виробництва і діяльності із формування ринку екологічних товарів,

робіт і послуг. Успішність реалізації цих напрямків залежить від точності економічної оцінки і урахування притаманних їм ризиків. Як свідчить досвід, конфлікт екологічних та економічних цілей у підприємницькій діяльності призводить до вибору однієї певної мети, а інші ігноруються. Узгодження екологічних і економічних цілей неможливе без розробки заходів, спрямованих на мінімізацію екологічних ризиків.

2. Становлення нової екологічної політики України пов'язане з формуванням нових правового та економічного механізмів регулювання природокористуванням, які передбачають посилення екологічних вимог у процедурі оцінки соціально-економічної ефективності управлінських рішень. Така оцінка неможлива без аналізу екологічного ризику. Удосконалення системи екологічних обмежень, регламентації режимів природокористування потребує урахування екологічних ризиків.

3. Розвиток виробництва залежить від інновацій, які пов'язані з сучасними науковими розробками, вже на стадії проектування слід враховувати екологічні вимоги сьогодення, але в погоні за надзвичайними прибутками частину вимог ігнорують, припускають очевидні прорахунки або не враховують дії різновидів ризиків, що спричиняють екологічні катастрофи. Екологічно спрямовані інновації враховують екологічні ризики і мають за мету їх зменшення.

4. Шляхи вирішення відомої екологічної проблеми застарілих основних фондів та небезпечних технологічних процесів багатьох діючих підприємств пов'язані з оцінкою екологічних ризиків, яка дозволяє прорахувати масштаби можливих збитків за різними варіантами та визначити шляхи їх мінімізації.

5. При аналізі інвестиційної привабливості виробництва потенційні кредитори повинні прорахувати можливі збитки від екологічних ризиків. Крім кредитування та інвестування, оцінка екологічних ризиків потрібна для визначення об'єктів державної підтримки.

6. Екологічна безпечність виробництва і притаманні їй екологічні ризики впливають на ринкову вартість підприємства, їх обов'язково ураховують інвестори. Ефективне управління екологічними ризиками дозволяє підвищити ділову репутацію підприємства та його інвестиційну привабливість.

7. Методика вартісної оцінки екологічного ризику застосовується страховими компаніями, за допомогою послуг яких економічні суб'єкти намагаються мінімізувати наслідки дії ризикових ситуацій.

8. Екологічні ризики потрібно враховувати при проведенні екологічної експертизи підприємств, проектів.

9. Ліцензування всіх видів діяльності у сфері природокористування і охорони навколишнього природного середовища потребує обчислення екологічних ризиків.

10. Екологічний аудит дозволяє зменшити комерційний та інформаційний ризики, пов'язані з прийняттям управлінських рішень з метою розробки рекомендацій з ефективного використання ресурсів і враховує дію всіх підвидів екологічного ризику.

Система управління ризиком – це дії, спрямовані на пом'якшення впливу ризику на кінцеві результати. Ця діяльність передбачає захист підприємства-виробника від дії ризиків, які загрожують екологічній безпеці, діловій репутації, прибутковості. Якісне управління ризиком підвищує ділову репутацію підприємства, значно зменшує ймовірність погіршення фінансового стану [2].

Потреби виробників мають переважно протилежне спрямування і створюють додаткові умови для екологічно ризикових ситуацій та потребують застосування спеціальних методів управління для узгодження їх дій.

Управління ризиком, як і його оцінка, складається з кількох етапів (рис. 1). На першому етапі процедури управління проводиться ідентифікація ризику. Визначаються види екологічного ризику, його сутність, прояви (наслідки реалізації), фактори, що визначають рівень ризику.

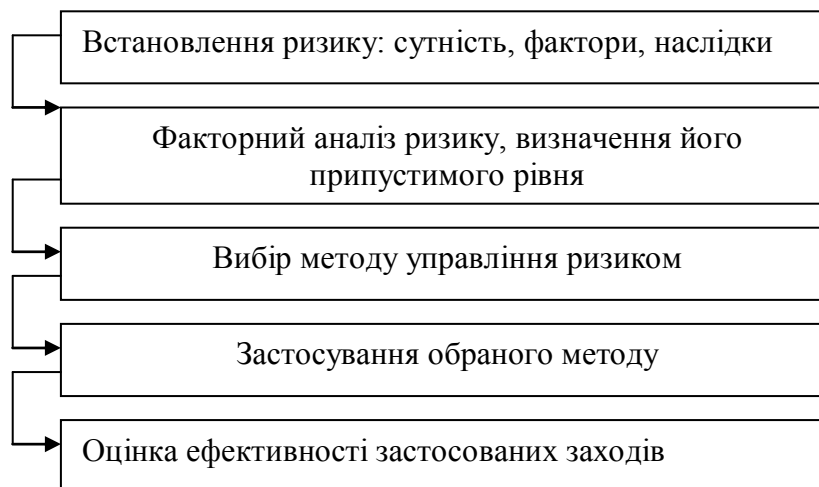


Рис. 1. Етапи процесу управління екологічним ризиком

На другому етапі виконується поглиблений факторний аналіз і багатофакторна оцінка ризику.

Визначаються припустимі межі екологічного ризику, як окремих його видів, так і загальна інтегральна оцінка. Наслідки ризику порівнюються із соціально-економічними перевагами виробництва. При цьому враховуються особливості екологічного ризику, коли навіть незначні за економічними критеріями наслідки його безпосереднього прояву можуть викликати негативну реакцію, наслідки якої дуже важко передбачити. Можливі три варіанти прийняття рішення: екологічний ризик може бути повністю допустимий (низький, нижче за середній, середній), частково допустимий (вище середнього) і повністю недопустимий (високий, зона відчуження). У двох останніх випадках необхідно визначити ступінь вимогливості контролю, що входить до завдання третього етапу управління ризиком.

На третьому етапі вибирають конкретні методи зниження ризику. Четвертий етап – прийняття регулюючого рішення, яке передбачає визначення конкретних управляючих заходів згідно з пропозиціями на третьому етапі.

Організаційно-економічна модель управління екологічними ризиками на рівні регіону (рис. 2) поєднує у складі такі функціональні елементи, як оцінка (експертиза) екологічних ризиків, планування заходів зі зниження ризику, їх фінансування, стимулювання екологізації виробничої діяльності (у т.ч. зниження рівня екологічних ризиків), перевірка відповідності отриманих результатів запланованим, звітність.

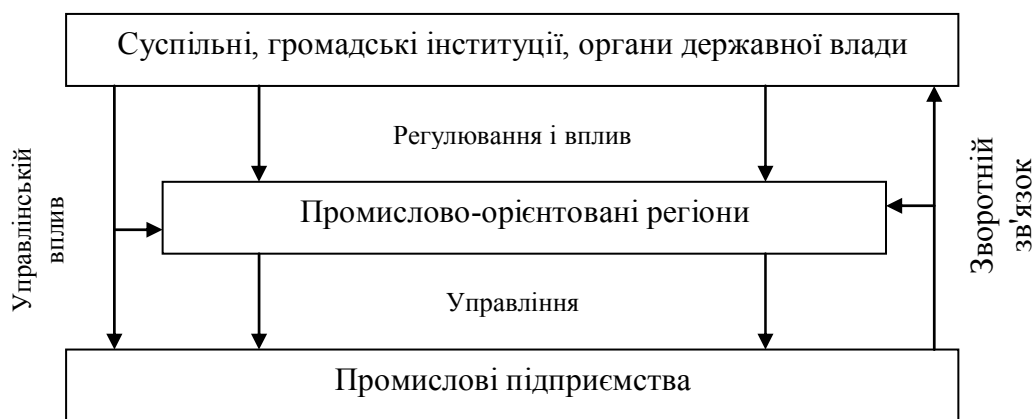


Рис. 2 Механізм управління екологічними ризиками промислово-орієнтованого регіону

Узагальнено відмічають три рівні екологічного управління (державний, регіональний та рівень окремого підприємства). Залежно від результатів оцінки і рівня узагальнення екологічних ризиків визначають конкретні управлінські дії, спрямовані на зменшення загального рівня екологічного ризику шляхом:

- усунення ситуації ризику;
- відмови від ризику;
- попередження ризикової ситуації;
- дії в умовах екологічного ризику.

Методи організаційно-економічного управління екологічними ризиками можна застосовувати на трьох рівнях – державному, регіональному та на рівні підприємства. Методи державного рівня формують загальні засади управління, оскільки вони не лише впливають на всі підприємства, забезпечуючи їх екологічну спрямованість, а й формують суспільну думку, від їх комбінацій залежить загальна концептуальна система впливу, успіх природоохоронної діяльності в Україні.

**Висновки.** За результатами дослідження визначено етапи процесу управління екологічним ризиком промислово-орієнтованого регіону та запропоновано модель відповідного управлінського механізму.

### Література

1. Диксон Д. Экономический анализ воздействия на окружающую среду / Д. Диксон, Л. Скура, Р. Карпинтер ; пер. с англ. А.Н. Сальникова, С.С. Шалыгина. – М. : Вита-Пресс, 2000. – 272 с.
2. Ілляшенко С.М. Управління екологічними ризиками інновацій : монографія / С.М. Ілляшенко, В.В. Божкова. – Суми : Університетська книга, 2004. – 214 с.
3. Жулавський А.Ю. Екологізація зовнішнього середовища підприємства / А.Ю. Жулавський // Механізм регулювання економіки, економіка природокористування, економіка підприємства та організація виробництва, – К., 2001. – № 1–2. – С. 50–54.
4. Жулавський А.Ю. Принципи сбалансованого еколого-економічного розвитку території / А.Ю. Жулавський, В.Л. Окуленко // Вісник СумДУ. – 2003. – № 5 (51). – С. 64–69.

Надійшла 14.9.2010 р.

## КЛАСТЕРИЗАЦІЯ РАЙОНІВ ХМЕЛЬНИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ ЗА ПОКАЗНИКАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*В статті розглянуто підхід до групування об'єктів господарювання за показниками економічної діяльності, який базується на методах кластерного аналізу. Розглянуто завдання, які можуть вирішуватись в кластеризації, особливості застосування методів. Описано результати практичного застосування кластерного аналізу для класифікації районів Хмельницької області за показниками сільськогосподарської діяльності.*

*The article presents an approach to grouping of objects of menage on indexes economic activity, which is based on the methods of cluster analysis. Tasks, which can decide in a clusterization, feature of application of methods, are considered. The results of practical application of cluster analysis are described for classification of districts of the Khmel'nickiy area on agricultural performance indicators.*

*Ключові слова: кластеризація, групування, показники сільськогосподарської продукції.*

Взаємодія об'єктів господарювання характеризується цілим набором якісних та кількісних ознак. Дослідження об'єктів лише за одним з показників не достовірного уявлення про їх поведінку. Сумісне використання для аналізу всієї сукупності відібраних ознак дозволить одержати більш точні характеристики поведінки та розвитку досліджуваного процесу або явища.

Одномірні об'єкти, які досліджує традиційна статистика, є найпростішими, частковими. Звичайні статистичні одномірні методи дозволяють провести розрахунок статистичних показників (середніх величин, дисперсії, показників варіації) для окремо взятих ознак об'єктів. Методи багатомірного статистичного аналізу є розвитком одномірних статистичних методів і дозволяють розв'язувати подібні завдання з урахуванням всіх ознак одночасно [1, 2, 4]. Вони узагальнюють велику кількість методів та прийомів опрацювання багатомірних даних. Теоретичною базою виступають відомості з вищої математики та математичної статистики [7, 11].

В статистичних дослідженнях групування первинних даних є основним прийомом розв'язання завдань класифікації, а отже і основою проведення подальших досліджень. В самому загальному формулюванні під класифікацією розуміють розподіл досліджуваної сукупності даних на однорідні в певному сенсі групи, або віднесення кожного об'єкта сукупності до одного із наперед визначених класів [1, с. 454]. Помітимо, відповідно до визначення що термін «класифікація» позначає як процес розподілу об'єктів, так і результат розподілу.

Завдання проведення групування може вирішуватись різними шляхами. До розробки апарату багатомірного статистичного аналізу всі методи класифікації базувались на використанні комбінаційного групування. Ознаки, якими характеризується об'єкт в такому випадку повинні бути дискретними.

Розвиток засобів комп'ютерної техніки як засобу опрацювання великих обсягів даних дозволяє значно збагатити процес класифікації, розширити його цілі. Це призвело до розробки нових напрямків у розв'язанні завдань класифікації багатомірних даних. Одним з них є застосування методів кластерного аналізу [5, 8].

Кластерний аналіз – це спосіб угруповання багатовимірних об'єктів, заснований на представленні результатів окремих спостережень точками відповідного геометричного простору з подальшим виділенням груп як «згустків» цих точок [8, с. 4]. На відміну від комбінаційних угруповань кластерний аналіз приводить до розбиття на групи з урахуванням всіх ознак одночасно.

Кластерний аналіз особливо важливе місце займає в тих галузях науки, які пов'язані з вивченням масових явищ і процесів [9]. Необхідність розвитку методів кластерного аналізу і їх використання продиктована перш за все тим, що вони допомагають побудувати науково обґрунтовані класифікації, виявити внутрішні зв'язки між одиницями спостережуваної сукупності. Крім того, методи кластерного аналізу можуть використовуватися з метою стиснення інформації, що є важливим чинником в умовах постійного збільшення і ускладнення потоків статистичних даних [5]. Останнім часом широке застосування методи кластерного аналізу віднайшли при розв'язанні завдань розпізнавання образів [3, 10].

Методи кластерного аналізу дозволяють вирішувати наступні задачі [5]:

- розбиття вихідної сукупності об'єктів на порівняно невелику кількість областей групування (кластерів) так, щоб елементи одного кластера були максимально подібними між собою, тобто, розташовувались на невеликій відстані один від одного;
- виявлення структури сукупності досліджуваних об'єктів;
- визначення природного розшарування вихідних об'єктів на чітко виражені кластери, які розташовані на деякій відстані один від одного, і які не розпадаються на так само віддалені одна від одної частини.

Перше та друге завдання завжди мають розв'язок. Тут головним критерієм виступає близькість об'єктів всередині кластера, а не віддаленість між об'єктами різних кластерів. Для третього завдання може виявитись, що чіткого розмежування для об'єктів не існує, і всі вони належать одному кластеру. Тобто, немає підстав за відібраними ознаками проводити чітке розбиття сукупності об'єктів на несхожі групи.

Перед розглядом опису методів кластерного аналізу потрібно зробити декілька загальних зауважень [2]:

- багаті методи кластерного аналізу є досить простими евристичними процедурами, які не мають достатнього статистичного обґрунтування;
- методи кластерного аналізу розроблялись для багатьох наукових дисциплін, а тому містять в собі їх специфіку. Особливо це стосується форми подання вихідних даних та відібраних для аналізу ознак;
- застосування різних кластерних процедур до одних і тих же даних може призводити до різних результатів. Тому одержані в результаті аналізу однорідні групи потрібно перевіряти на їх «природність»;
- кластерний аналіз використовується для виявлення структури вихідних даних. Разом з тим, його дія полягає в привнесенні структури в ці дані, яка може не співпадати з «дійсною».

Розглянемо кластеризацію районів Хмельницької області за показниками виробництва сільськогосподарської продукції. Вона дозволить відобразити структуру районів за відібраними показниками, що здійснює позитивний вплив на планування їх діяльності.

Перехід до ринкової економіки повинно супроводжуватися стабільним нарощуванням виробництва сільськогосподарських і продовольчих товарів. Максимальне насичення ними продовольчого ринку – одне з головних завдань розвитку агропромислового комплексу.

Сільське господарство як складова і комплексноутворююча галузь, що виробляє продукти харчування для населення, сировину для промисловості і товари для експорту відіграє важливу роль у зміцненні економіки країни, підвищенні життєвого рівня населення і розв'язанні соціально – економічних проблем [6, с. 5].

Сільське господарство відіграє важливу роль в економіці Хмельницької області. Найбільше багатство області – родючий чорнозем. Географічне положення та кліматичні умови сприяють тому, щоб аграрний сектор регіону був високоприбутковим. Загальна площа сільськогосподарських угідь сягає 1570,9 тис. га, або 3,7 % угідь України [13]. У галузевій структурі сільського господарства переважає рослинництво. Найбільші посівні площі в області відведені під зернові культури (серед них – озима пшениця), а також під цукрові буряки. У тваринництві найважливішими галузями є м'ясо-молочне скотарство і свинарство.

Аналіз статистичного матеріалу стосовно основних показників діяльності агропромислового комплексу Хмельницької області за період з 2005–2008 рр показав, що в цілому вартість продукції сільського господарства зростала. Однак для основних показників в натуральних одиницях виміру має місце зменшення обсягів виробництва багатьох видів як продукції рослинництва, так і продукції тваринництва. Це можна пояснити погіршенням економічної ситуації в країні, що негативно позначилось на всіх галузях економіки, незатребуваністю продукції, виробленої в сільськогосподарських підприємствах, різким підвищенням роздрібних цін на молоко, м'ясопродукти їх переробки і розширенням імпорту продукції тваринництва.

Розглянемо виробництво сільськогосподарської продукції в розрізі районів області за 2008 р [12]. Аналіз даних показує нерівномірність виробництва сільськогосподарської продукції як в загальному, так і за показниками рослинництва і тваринництва. Крім того, велика кількість даних ускладнює проведення аналізу.

Результати впорядкування районів Хмельницької області за значенням показника продукції сільського господарства у 2008 році відображені на рис. 1.

Групування лише за одним показником не дає чіткого уявлення про структуру районів за виробництвом сільськогосподарської продукції, однак дозволяє сформулювати гіпотезу про наступне групування районів Хмельницької області за відібраним показником:

до першої групи з річним обсягом виробництва більше 250 млн грн. відносяться Кам'янець-Подільський, Хмельницький, Волочиський, Городецький, Красилівський та Дунаєвецький райони області; до другої групи – з річним обсягом виробництва від 150 до 250 млн грн. відносяться Чемеровецький, Старокостянтинівський, Теофіпольський, Ізяславський, Славутський, Шепетівський Полонський та Білогірський райони, до третьої групи – Деражнянський, Ярмолинецький, Старосинявський, Новоушицький, Летишівський та Вінковецький райони.

Відзначимо, класифікація районів за трьома групами є умовною і визначається міркуваннями з приводу рівня значень відібраного показника. До першої групи віднесені райони з високими значеннями показника обсягу виробництва сільськогосподарської продукції, до другої з середніми значеннями і до третьої з низькими. Разом з тим з рисунка видно, що друга група в свою чергу може бути розбита ще на дві групи зі значеннями вище середнього, яке становить 199,6 млн грн, до якої віднесеться перших три райони, та на групу зі значеннями нижче середнього рівня виробництва продукції. Однак при використанні групувань однією з вимог є необхідність відповідного наповнення групи не менше п'яти об'єктів. Адже мала кількість об'єктів спостереження в групі ускладнює її статистичний аналіз знижує надійність вироблених висновків.

Групування районів за показником виробництва продукції рослинництва (рис. 2) показує практично аналогічну картину. Крім того, що змінилось відносно розташування районів області в середині кожної групи, наповнюваність груп не змінилась. Однак відзначимо, що Білогірський, Деражнянський та Полонський райони можна було б віднести і до третьої групи. Крім того, другу групу при цьому також можна розбити на дві підгрупи, однак при цьому ми будемо мати такі ж недоліки, як і в попередньому описаному випадку.

Групування районів за значенням показника виробництва продукції тваринницької галузі у 2008 році відображено на рис. 3. Його аналіз показує, що групування має дещо іншу картину. Хмельницький та Чемеровецький райони перемістились у другий кластер, натомість до першого кластеру увійшов



Теопільський район. В третій кластер з другого перейшов Деражнянський район. Це свідчить про спеціалізацію районів у виробництві сільськогосподарської продукції.

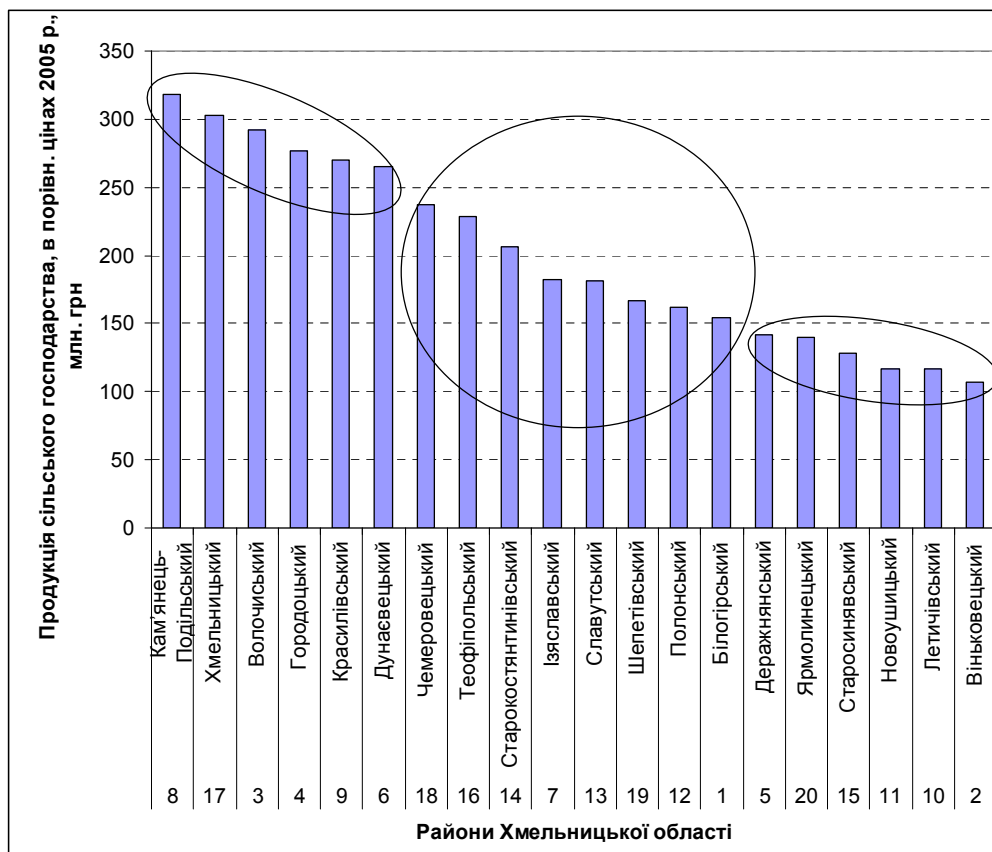


Рис. 1. Групування районів Хмельницької області за значенням показника продукції сільського господарства у 2008 році

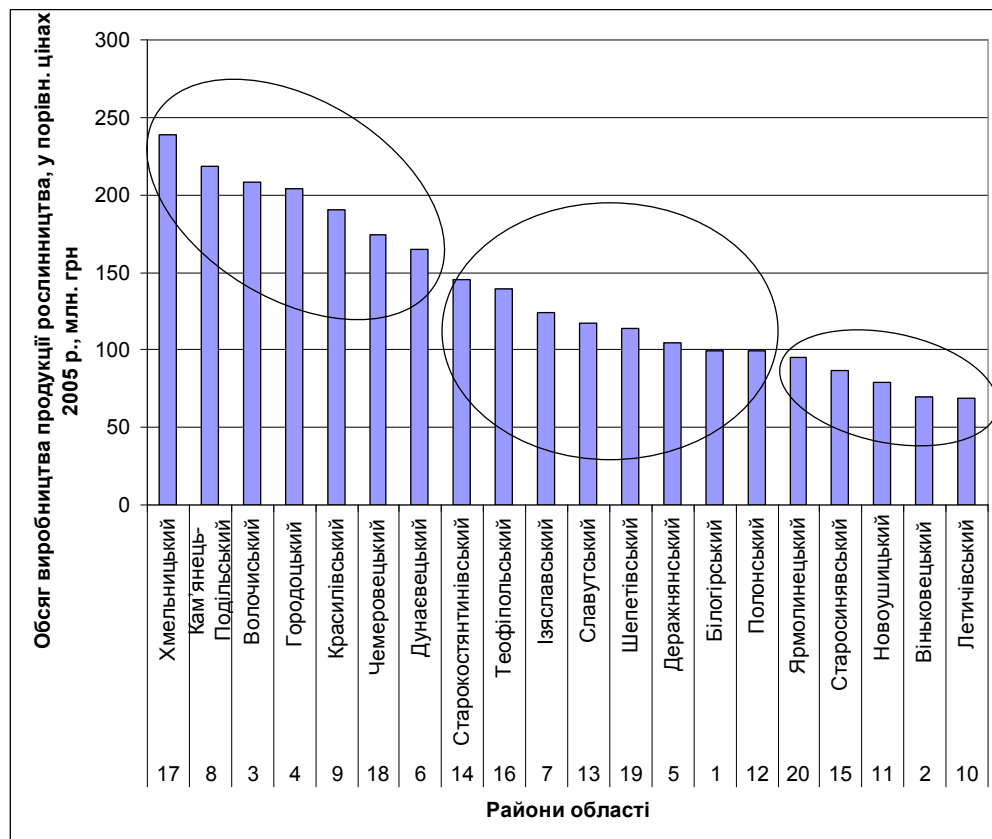


Рис. 2. Групування районів Хмельницької області за значенням показника продукції рослинництва у 2008 р

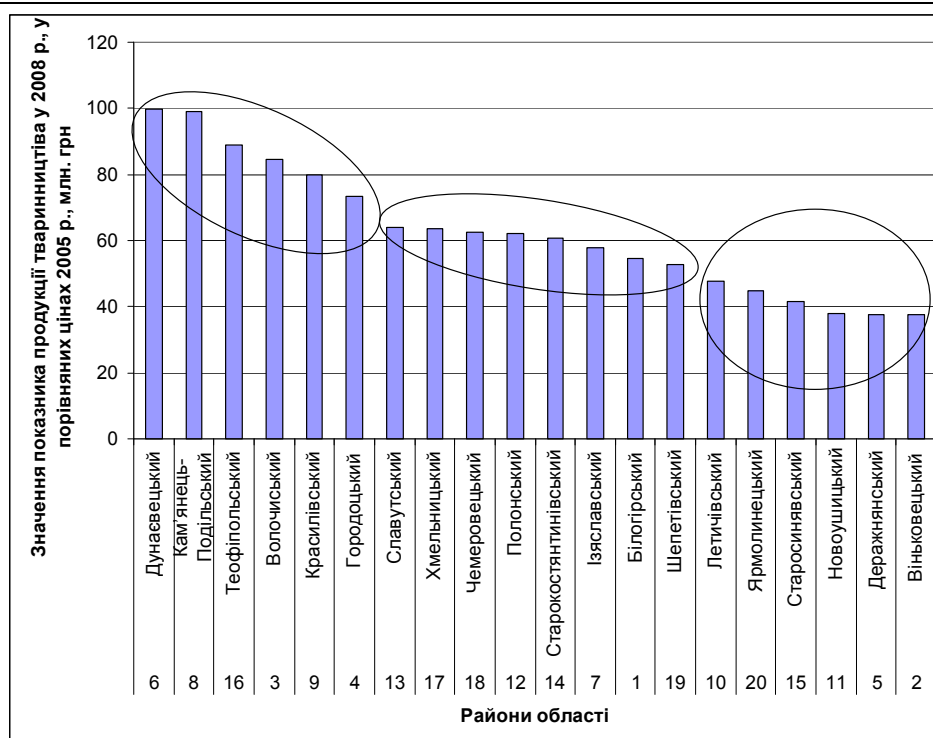


Рис. 3. Групування районів Хмельницької області за значенням показника продукції тваринництва у 2008 р

Таким чином, проведений аналіз дозволяє сформулювати гіпотезу з приводу природного розшарування районів Хмельницької області за показниками виробництва продукції сільського господарства на три однорідні групи. Далі нами буде перевірена ця гіпотеза шляхом групування районів за допомогою методів кластерного аналізу.

Розглянемо застосування кластерного аналізу до вирішення завдання розподілу районів Хмельницької області на однорідні групи за виробництвом сільськогосподарської продукції.

Застосуємо спочатку ієрархічний агломеративний метод кластерного аналізу. Оцінку подібності кластерів при перерахунку матриці відстаней в процесі кластеризацію будемо визначати за допомогою методу ближнього сусіда.

Аналіз ходу кластеризації показав, що найбільший приріст відстані при об'єднанні кластерів спостерігався на 15 кроці. Це означає, що кластерна структура, утворена на попередньому, 14 кроці, є найбільш оптимальною. В даному випадку маємо наступне розбиття районів на п'ять кластерів:

- перший кластер K1 = (Білогірський, Ізяславський, Полонський, Славутський, Старокостянтинівський, Теофіпольський, Черновецький, Шепетівський);
- другий кластер K2 = (Вінковоцький, Деражнянський, Летичівський, Новоушицький, Старосинявський, Ярмолинецький);
- третій кластер K3 = (Волочиський, Городоцький, Кам'янець-Подільський, Красилівський);
- четвертий кластер K6 = (Дунаєвецький);
- п'ятий кластер K17 = (Хмельницький).

В даному випадку маємо два кластери, які містять лише одну точку – район. Таке розбиття не є вдалим для подальшого аналізу, оскільки мала наповнюваність кластерів не дозволяє провести адекватну оцінку даних та зробити надійні статистичні висновки. Тому продовжимо кластеризацію до утворення трьох однорідних груп. В результаті отримаємо наступне наповнення кластерів:

- перший кластер K1 = (Білогірський, Дунаєвецький, Ізяславський, Полонський, Славутський, Старокостянтинівський, Теофіпольський, Черновецький, Шепетівський), до нього входять райони з середніми значеннями показників;
- другий кластер K2 = (Вінковоцький, Деражнянський, Летичівський, Новоушицький, Старосинявський, Ярмолинецький) з низькими значеннями показників;
- третій кластер K3 = (Волочиський, Городоцький, Кам'янець-Подільський, Красилівський, Хмельницький) з високими значеннями показників.

Як видно з отриманих результатів, в такому випадку всі кластери мають достатню кількість даних для подальшого їх аналізу. Найбільш наповненим є перший кластер, він містить дев'ять точок-районів. Це цілком узгоджується з думкою, що більша частина об'єктів спостереження має значення, близькі до середнього. Другий та третій кластери мають відповідно шість та п'ять точок.

Відобразимо отриману кластерну структуру з трьох кластерів із зображенням точок-районів в площині

відібраних для аналізу ознак обсягів виробництва продукції рослинництва та тваринництва (рис. 4).

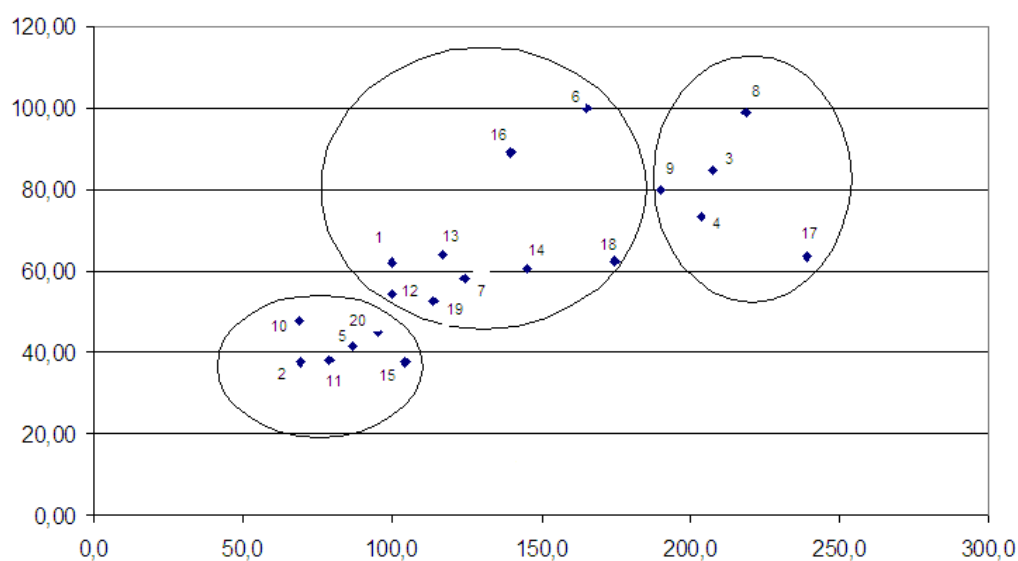


Рис. 4. Зображення точок-районів у просторі показників обсягу виробництва продукції рослинництва і тваринництва

Порівняння отриманих кластерів із групуванням, зробленим на основі висунутої вище гіпотези показує, що в цілому результати класифікації збіглися. Відмінність становить точка-район № 6 (Дунаєвецький район) – увійшов до другого кластера. Відзначимо, що точки об'єкти № 6 та № 18 (Чемеровецький район), які знаходяться на межі другого та третього кластерів, можуть бути віднесені як до одного, так і до іншого кластера. Такий же результат можемо бачити і на рис. 1.

Якщо здійснити ще один крок методу, отримаємо два кластери шляхом об'єднання першого та другого кластерів попереднього кроку. Цей результат можна інтерпретувати як типову групу точок-районів за значеннями обсягів виробництва продукції сільського господарства. Така група може бути використана для проведення регресійного аналізу, для якого необхідно, щоб об'єкти, для яких проводяться розрахунки, були однорідними.

Проведемо тепер кластеризацію за методом к-середніх. Оскільки даний метод передбачає початкове визначення кількості кластерів, то задамо її рівною трьом. Результати кластеризації мають наступний вигляд:

- перший кластер K1 = (Білогірський, Ізяславський, Полонський, Славутський, Старокостянтинівський, Чемеровецький, Шепетівський), до нього входять райони з середніми значеннями показників;
- другий кластер K2 = (Віньковецький, Деражнянський, Летичівський, Новоушицький, Старосинявський, Ярмолинецький) з низькими значеннями показників;
- третій кластер K3 = (Волочиський, Городецький, Дунаєвецький, Кам'янець-Подільський, Красилівський, Теофіпольський, Хмельницький) з високими значеннями показників.

Як бачимо, отримані результати дещо відрізняються від отриманих попереднім методом. Так Теофіпольський та Дунаєвецький райони увійшли до третього кластера. Але в цілому утворена кластерна структура подібна до тих, що була відображена на рисунку 1 та отримана за допомогою агломеративного методу.

Оскільки два різних методи кластеризації дали практично однаковий результат, то його можна прийняти як такий, що відповідає дійсності. Певну розбіжність в наповненні кластерів можна пояснити тим, що для кластеризації було відібрано всього два показники. Збільшення їх кількості дозволить покращити результати.

Таким чином, за результатами проведених розрахунків можна зробити висновок, що розбиття районів Хмельницької області за показниками обсягів виробництва продукції рослинництва та тваринництва на однорідні групи, отримане за допомогою методів кластерного аналізу, відповідає природному їх розшаруванню.

Розглянемо тепер розбиття районів Хмельницької області на кластери за показниками обсягів виробництва продукції рослинництва. В ролі ознак для аналізу оберемо наступні ознаки:

- $X_1$  – обсяг виробництва зернових, тис т;
- $X_2$  – обсяг виробництва цукрового буряка, тис т;
- $X_3$  – обсяг виробництва картоплі, тис т.

Класифікація, проведена агломеративним методом, дозволяє зробити висновок, що найбільш доцільною кластерною структурою є наступна:

- перший кластер K1 = (Білогірський, Віньковецький, Деражнянський, Дунаєвецький, Кам'янець-Подільський, Летичівський, Новоушицький, Полонський, Славутський, Старосинявський, Ярмолинецький) з низькими значеннями показників;
- другий кластер K19 = (Шепетівський), до нього увійшов район з середніми значеннями показників;
- третій кластер K3 = (Волочиський, Городецький, Ізяславський, Красилівський,

Старокостянтинівський, Теофіпольський, Хмельницький, Чемеровецький,) з високими значеннями показників.

Як видно з отриманого результату, має місце істотне розбиття точок-районів на групи з високими та низькими значеннями показників. Група з середніми значеннями містить всього один об'єкт. Якщо продовжити об'єднання кластерів за досліджуваним методом, то на наступному кроці отримаємо об'єднання першого та третього кластерів.

Застосуємо тепер до відібраних даних ітераційний метод k-середніх. Результати розрахунків показують наступну кластерну структуру:

- перший кластер K1 = (Білогірський, Віньковецький, Деражнянський, Летичівський, Новоушицький, Полонський, Славутський, Старосинявський, Ярмолинецький) з низькими значеннями показників;
- другий кластер K2 = (Ізяславський, Старокостянтинівський, Теофіпольський, Шепетівський}, до нього входять райони з середніми значеннями показників;
- третій кластер K3 = (Волочиський, Городоцький, Дунаєвецький, Кам'янець-Подільський, Красилівський, Хмельницький, Чемеровецький) з високими значеннями показників.

Порівняння структур показує, що кластери мають певні відмінності. Так група з низькими значеннями показників, отримана за допомогою останнього методу, містить на два об'єкти менше, ніж попередньому випадку. Ці об'єкти увійшли до третього кластеру з високими значеннями показників. Таку розбіжність можна пояснити тим, що Дунаєвецький та Кам'янець-Подільський райони мають високі значення першого та третього показників та низьке значення другого показника. Взагалі кажучи, вони мали би утворити окремий кластер, що і можна спостерігати на попередніх кроках агломеративного методу. Оскільки матриця відстаней для об'єктів спостереження розраховується для стандартизованих даних, до диференціюючи властивості показників знижуються. Внаслідок чого і був отриманий досить суперечливий результат.

Також до другої групи з середнім значенням показників увійшли Ізяславський, Старокостянтинівський, Теофіпольський райони, які після застосування агломеративного методу належали кластеру з високими значеннями показників.

Порівняємо результати кластеризації з результатом, відображеним на рисунку 2. Остаточо можна зробити висновок, що кластеризація, отримана за ітераційним методом, дала більш близький результат до зробленого припущення. Це свідчить про кращий результат саме методом k-середніх.

Враховуючи, що для аналізу відібрано три показники, графічна інтерпретація результатів в даному випадку є досить складною, а тому не наводиться.

Далі проаналізуємо кластеризацію районів Хмельницької області за основними показниками тваринницької галузі. При цьому для аналізу відберемо чотири показники:

- X<sub>4</sub> – поголів'я крупної рогатої худоби, тис. голів;
- X<sub>5</sub> – обсяг виробництва м'яса, тис т.;
- X<sub>6</sub> – обсяг виробництва молока, тис т.;
- X<sub>7</sub> – обсяг виробництва яєць, млн шт.

За результатами, отриманими за ієрархічним агломеративним методом можна зробити наступні висновки.

Найбільш оптимальним є розбиття на три кластери:

- перший кластер K1 = (Білогірський, Віньковецький, Деражнянський, Ізяславський, Летичівський, Новоушицький, Полонський, Славутський, Старосинявський, Старокостянтинівський, Хмельницький, Чемеровецький, Шепетівський, Ярмолинецький);
- другий кластер K3 = (Волочиський, Дунаєвецький, Красилівський, Теофіпольський);
- третій кластер K4 = (Городоцький, Кам'янець-Подільський).

Як бачимо, найбільш численним є перший кластер. Його можна інтерпретувати як групу з низькими значеннями другого та четвертого показників. До другої групи можна віднести райони з вищими значеннями другого та четвертого показників. І третя група характеризується найвищими значеннями цих показників. Відзначимо, що перший та третій показник, а саме поголів'я крупної рогатої худоби та виробництво молока в даному випадку не вплинуло істотно на результати кластеризації.

Проведемо далі групування за методом k-середніх. Розбиття будемо проводити на три кластери. В результаті отримаємо таку структуру.

- перший кластер K1 = (Білогірський, Городоцький, Ізяславський, Кам'янець-Подільський, Полонський, Славутський, Старокостянтинівський, Хмельницький, Чемеровецький, Шепетівський);
- другий кластер K2 = (Віньковецький, Деражнянський, Летичівський, Новоушицький, Старосинявський, Ярмолинецький);
- третій кластер K3 = (Волочиський, Дунаєвецький, Красилівський, Теофіпольський).

Знову можна зробити висновок, що ми отримали дещо іншу кластерну структуру. Деякі райони перейшли до інших кластерів. Зіставивши отримані результати з рисунком 3, можна зробити висновок, що кластеризація, отримана за методом k-середніх, і в цьому випадку дала ближчі до рисунка результати. Це свідчить про більш високу якість даного методу.

Таким чином, в результаті проведеної кластеризації районів Хмельницької області за показниками сільськогосподарської галузі нами практично проілюстровані можливості кластерного аналізу для розв'язання

завдань класифікації об'єктів спостереження. Відмінність у результатах можна пояснити малою кількістю показників, відібраних для аналізу та їх низькою диференціюючою здатністю.

Разом з тим в цілому гіпотези, висунуті щодо групування районів Хмельницької області, в цілому підтвердились. Це підкреслює позитивний аспект методів кластерного аналізу. Результати кластеризації мало відрізняються між собою, що надає можливість їх практичного застосування.

Для покращення результатів доцільно обрати більшу кількість чинників, та включити показники, які володіють гарною диференціюючою здатністю для досліджуваної сукупності об'єктів спостереження.

### Література

1. Айвазян С.А. Прикладная статистика и основы эконометрики : учебник для вузов / С.А. Айвазян, В.С. Мхитарян. – М. : ЮНИТИ, 1998. – 1022 с.
2. Болч Б. Многомерные статистические методы для экономики / Б. Болч, К.Дж. Хуань ; пер. с англ. – М. : Статистика, 1979. – 317с.
3. Браверман Э.М. Структурные методы в обработке эмпирических данных / И.Б. Мучник, Э.М. Браверман. – М. : Наука, – 1983. – 214 с.
4. Григорук П.М. Багатомірне економіко-статистичне моделювання : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / П.М. Григорук. – Львів : Новий світ, 2006. – 148 с.
5. Дюран Б. Кластерный анализ / Б. Дюран, П. Оделл ; пер. с англ. Е.З. Демиденко ; под ред. А.Я. Боярского. – М. : Статистика, 1977. – 128 с.
6. Иванух Р.А. Аграрна економіка і ринок : монографія / Р.А. Иванух, С.Л. Дусановський, Є.М. Білан. – Тернопіль : Екон. думка, 2003. – 251 с.
7. Кобзарь А.И. Прикладная математическая статистика. Для инженеров и научных работников / А.И. Кобзарь. – М. : ФИЗМАТЛИТ, 2006. – 816 с.
8. Мандель И.Д. Кластерный анализ / И.Д. Мандель. – М. : Финансы и статистика, 1988. – 176 с.
9. Миркин Б.Г. Группировки в социально-экономических исследованиях / Б.Г. Миркин. – М. : Финансы и статистика. – 67 с.
10. Патрик Э. Основы теории распознавания образов / Э. А. Патрик ; пер с англ. ; под ред. Б.Р.Левина. – М. : Сов. Радио, 1980. – 408 с.
11. Энслейн К. Статистические методы для ЭВМ / К. Энслейн, Э. Рэлстон, Г. Уилф ; пер с англ. ; под ред. М. Б. Малютова. – М. : Наука, 1986. – 464 с.
12. Статистичний щорічник Хмельницької області за 2008 рік / [За ред. В. В. Скальського]. – Головне управління статистики у Хмельницькій області, 2009. – 442 с.
13. Хмельниччина в літописі незалежної України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.dzz.gov.ua/CPOSI/style/page\\_2/print\\_ua.php?id=24&table=info](http://www.dzz.gov.ua/CPOSI/style/page_2/print_ua.php?id=24&table=info)

Надійшла 9.9.2010 р.

УДК: 330.322

В.В. ГУРОЧКІНА

Національний університет державної податкової служби України

## СТВОРЕННЯ СИСТЕМИ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОМОУТИНГУ, ВІДБОРУ І РЕАЛІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

*Дана стаття має на меті виявити особливості створення системи інвестиційного промоутингу, відбору і реалізації інвестиційних проектів. В статті пропонуються правила відбору і реалізації інвестиційних проектів, можливі основні заходи, що забезпечують підвищення ефективності контактів з іноземними інвесторами.*

*The purpose of writing of this article are exposures of features of creation of the system of investment promoting, selection and realization of investment projects. The rules of selection and realization of investment projects, possible basic measures which provide the increase of efficiency of contacts with foreign investors, are offered in the article.*

*Ключові слова: інвестиційний промоутинг, інвестиційний імідж, інвестиційний проект.*

**Постанова проблеми.** Останніми роками інвестиційна привабливість України поступово поліпшується, але необхідно знаходити резерви для її якнайшвидшого покращення. Одними з головних із них є перехід на сучасні форми і методи роботи з інвесторами, підвищення ролі та відповідальності держави в розробці і реалізації інвестиційних проектів. Україна зможе стати привабливою сферою для іноземних інвесторів, якщо їй вдасться досягти соціально-економічної стабільності та заручитися довірою інвесторів до політики, що проводиться державою в економічній сфері.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема переходу на сучасні форми і методи роботи з інвесторами, створення системи інвестиційного промоутингу, є актуальною з огляду на перспективу

підвищення ефективності контактів з іноземними інвесторами, тому є предметом дослідження українських і зарубіжних вчених, таких як: Касич А.О., Павлюченко А.И., Сухарев О.С., Шманев С.В., Курьянов А.М.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є дослідження проблеми створення системи інвестиційного промоутингу, відбору і реалізації інвестиційних проектів. Для реалізації цієї мети автор ставить ряд завдань. По-перше, висвітлити основні заходи завдяки яким можна досягти підвищення ефективності контактів з іноземними інвесторами; по-друге, показати роль та місце організаційних методів промоутингу в системі основних заходів залучення іноземних інвестицій; по-третє, надати пропозиції щодо Порядку роботи Міністерства економіки України для розгляду та відбору інвестиційних проектів.

**Результати дослідження.** Оцінка іноземними інвесторами привабливості конкретного підприємства з точки зору перспектив здійснення капіталовкладень, в значній мірі залежить від ефективності системи контактів і взаємодії з інвесторами. Зарубіжні корпорації повинні мати можливість вільно контактувати із самим підприємством, із спеціалізованими агентствами, що займаються вирішенням проблем, пов'язаних з іноземним інвестуванням, отримувати конкретну допомогу в процесі реалізації проектів і необхідну інформацію про стан справ в економіці.

Підвищення ефективності контактів з іноземними інвесторами можна досягти трьома основними заходами, які мають діяти не альтернативно, а в комплексі [1, с. 289]:

- селекція потенційних іноземних інвесторів на основі пріоритетів залучення інвестицій;
- відбір інвестиційних проектів;
- використання організаційних методів промоутингу іноземних інвестицій.

Принциповим напрямом роботи уряду повинно бути використання організаційних методів промоутингу іноземних інвестицій як важливого важеля їх залучення. Саме тому більш детально зупинимось саме на цьому напрямі.

Інвестиційний промоутинг є діяльністю, що поліпшує інвестиційний імідж як країни в цілому, так і конкретних галузей виробництва та кожного окремого підприємства. Він включає створення інформаційних ресурсів, зокрема максимально повної бази даних про інвестиційні об'єкти, а також формування інфраструктури інвестиційної діяльності від організації мережі консультативних центрів до фірм, що надають різноманітні послуги іноземним підприємцям з організації зустрічей та переговорів, виїздів на місця, транспортування, мовної підтримки і т.д.

За роки після розпаду СРСР втрачена державна функція активної дії на громадську думку зарубіжних країн. Ця функція повинна бути відроджена та позбавлена будь-якого ідеологічного або політичного контексту і цілком поставлена на службу державної політики залучення іноземних інвестицій.

Особливо важливими, на думку автора, є наступні напрями роботи:

- позиціонування України в цілому та окремих підприємств як сприятливого об'єкту для інвестицій. По суті справи, це цільовий маркетинг інвестиційних можливостей конкретних галузей і підприємств (наприклад машинобудівних) для конкретних країн світу;
- просування позитивної інформації про діловий та інвестиційний клімат країни, про дії держави в області поліпшення інвестиційного клімату.

Усунення відмінностей у форматі та змісті інформації (яку раніше подавали розрізнені організації і підприємства) дозволить зробити серйозний крок вперед на шляху формування ефективної системи співпраці з інвесторами. Мова йде, перш за все, про кардинальне підвищення якості інформації.

Не таємниця, що багато в чому саме за рахунок ефективного інвестиційного промоутингу добилися успіху в залученні інвестицій такі країни, як Бразилія, Мексика, Ірландія, Угорщина та ін. Досвід промислово розвинених країн показав, що кожен долар, витрачений на інвестиційний промоутинг, може принести декілька доларів виграшу.

Необхідно законодавчо закріпити правила відбору та реалізації інвестиційних проектів. На думку автора дані правила повинні включати наступні вимоги:

- вичерпний перелік документів, потрібних для розгляду інвестиційного проекту на предмет рішення про державну підтримку;
- визначення одного державного органу виконавчої влади, відповідального за отримання всіх документів від претендента на реалізацію інвестиційного проекту з державною підтримкою і подальша з ним взаємодія;
- зобов'язання в установленому порядку та в обмежений термін проведення державної експертизи інвестиційного проекту згідно пріоритетів інвестиційної політики України;
- вимога проведення оцінки використаних при реалізації інвестиційного проекту майна, майнових прав, виняткових прав на результати інтелектуальної діяльності, а також послуг та інформації, відповідно до законодавства України;
- вимога проведення аудиту фінансової звітності відповідно до законодавства України.

Крім того, слід було б встановити порядок ведення єдиного реєстру пріоритетних інвестиційних проектів, що забезпечує відкритість, порівнянність, достовірність даних за кожним актом державної підтримки та можливість здійснювати контроль.

Для розгляду і відбору інвестиційних проектів відповідно до встановлених критеріїв пріоритетності та загальноекономічної значущості, а також вибору форми реалізації інвестиційних проектів автором

пропонується наступний Порядок роботи Міністерства економіки України.

1. Матеріали інвестиційних проектів, направлені обласними державними адміністраціями (чи Кабінетом Міністрів АРК) та окремими претендентами на адресу Міністерства економіки України, у міру надходження, спрямовуються керівництвом Міністерства до Департаменту інвестиційної та інноваційної політики для здійснення попереднього відбору інвестиційних проектів.

Департамент інвестиційної та інноваційної політики в 3-денний термін здійснює перевірку представленого інвестором пакету документів на відповідність переліку документів, необхідних для розгляду інвестиційного проекту. Після реєстрації, Департамент інвестиційної та інноваційної політики проводить ознайомлення з техніко-економічним обґрунтуванням інвестиційних проектів.

2. Департамент інвестиційної та інноваційної політики направляє один комплект документів на розгляд до Департаменту торговельно-економічних відносин з країнами СНД та Російською Федерацією або до Департаменту двостороннього торговельно-економічного співробітництва (який займається іншими країнами світу). Протягом 30 днів після реєстрації документів ці департаменти розглядають інвестиційний проект і представляють до Департаменту інвестиційної та інноваційної політики свій висновок.

Висновок має містити результати аналізу фінансового стану претендента, відображати виробничу (галузеву, технологічну) ефективність інвестиційного проекту, містити інформацію про відношення до проекту відповідних профільних міністерств, а також державних експертних та інших зацікавлених організацій, надавати інформацію про відношення до проекту та можливу участь в його реалізації відповідної територіальної громади.

При підготовці висновків, можуть залучатися профільні міністерства, а також державні експертні та інші зацікавлені організації.

Департамент інвестиційної та інноваційної політики оцінює фінансову ефективність проектів і на підставі отриманого висновку проводить попередній відбір проектів за критеріями пріоритетності та загальноекономічної значущості.

Департамент інвестиційної та інноваційної політики з урахуванням думок інших департаментів, а також пропозицій профільних міністерств, державних експертних організацій, готує загальний висновок про економічну ефективність проекту та вносить проект на розгляд в робочу групу.

Подальший розгляд і відбір інвестиційних проектів за пріоритетністю і загальноекономічною значущістю здійснює робоча група.

3. Робоча група розглядає надані Департаментом інвестиційної та інноваційної політики висновки в строк не пізніше 30 днів після реєстрації інвестиційного проекту. В результаті голосування робочої групи здійснюється вибір однієї або декількох форм державної підтримки.

4. За наслідками розгляду інвестиційних проектів, робоча група відносить кожен з розглянутих проектів до однієї з категорій, з урахуванням критеріїв пріоритетності та загальноекономічної значущості:

- пріоритетний інвестиційний проект;
- проекти, пов'язані із залученням і використанням кредитів, що надаються банками, фірмами під гарантії Кабінету Міністрів України, і кредитів, що надаються урядами іноземних держав;
- проекти, що претендують на участь в українських експозиціях на міжнародних виставках за кордоном;
- проекти, успішна реалізація яких можлива без участі держави.

При розгляді та відборі інвестиційних проектів на предмет надання державної підтримки важливу роль мають критерії пріоритетності та загальноекономічної значущості (табл. 1 [3, с. 194-195]).

Проекти, віднесені робочою групою до категорії пріоритетних інвестиційних проектів, розглядаються на предмет надання їм державної підтримки, в одній з нижченаведених форм:

- надання державних гарантій;
- надання бюджетних позик;
- дотування процентних ставок за комерційними кредитами;
- надання інвестиційного податкового кредиту;
- укладення інвестиційної угоди з Кабінетом Міністрів України;
- реалізація проекту через укладення договору концесії, угоди про розподіл продукції та інші форми залучення державної власності в інвестиційний процес;
- включення у державну цільову програму;
- просування інвестиційного проекту через державну інвестиційно-супроводжувальну систему, що включає торгово-економічні представництва України за кордоном, торговельно-економічні відділи посольств і консульств, участь представників державних органів виконавчої влади в міжурядових комісіях, українські державні фінансові корпорації і банки, центри
- міжнародної співпраці та сприяння інвестиціям, представництва України в міжнародних фінансових організаціях, представництва органів державної виконавчої влади в регіонах України і т.д.;
- інші форми, за пропозицією членів робочої групи, в рамках чинного законодавства України.

**Критерії пріоритетності та загальноекономічної значущості при відборі інвестиційних проектів**

Критерій	Опис критерію
Галузева приналежність	а) підприємства із значною державною участю (не менше 25 % від статутного капіталу); б) галузі, що мають підвищену соціально та загальноекономічну значущість і потребуючі реструктуризації; енергоємні та капіталомісткі галузі, наукові бюджетні організації, що об'єктивно вимагають довгострокових великих інвестицій і надання різного роду комфортних умов: суднобудування, авіабудування, електроенергетика (включаючи атомну), інфраструктура паливно-енергетичного комплексу, транспортна інфраструктура, виробництво медичного устаткування, виробництво сільськогосподарського устаткування; в) галузі з малою енергоємністю, високим коефіцієнтом внутрішнього споживання, високою додатковою вартістю: індустрія гостинності, інформатизація, телекомунікаційна інфраструктура, високі технології.
Економічна ефективність:	а) бюджетна та фінансова ефективність: дохід держави від реалізації проекту (сукупне надходження податків і зборів до консолідованого бюджету, виконання умов надання підтримки: повернення коштів, виконання інших зобов'язань), а також чистий прибуток підприємства, що реалізовує проект; б) соціальна ефективність: кількість нових робочих місць, сукупна заробітна плата, надходження в пенсійний фонд, вирішення соціальних проблем регіону, в якому буде реалізований проект, позитивні структурні зміни у вибраних галузях та ін.; в) форма кінцевої реалізації: орієнтованість на проекти галузей, визначених пріоритетними напрямками; орієнтованість на виробництво імпортозамінної продукції і продукції для експорту.
Форма реалізації проекту	а) пряме фінансування проекту через угоди про розподіл продукції, концесійні договори, лізингові інструменти; б) участь прямого іноземного інвестора/кредитора у фінансуванні всього або частини проекту; в) участь обласних органів влади у фінансуванні всього або частини проекту.

Проекти, розглянуті робочою групою і віднесені до категорії проектів, успішна реалізація яких можлива без участі держави, вносяться до інформаційної бази Департаменту інвестиційної та інноваційної політики Міністерства економіки України.

Інвестиційні проекти, віднесені до пріоритетних, в обов'язковому порядку розміщуються серед інститутів, що входять в державну інвестиційно-супроводжуючу мережу.

5. Після ухвалення рішення робочою групою, Департамент інвестиційної та інноваційної політики протягом 5 днів направляє інвесторові (претендентові) офіційне повідомлення про ухвалене рішення і можливості реалізації представленого проекту.

Крім того, необхідно щоб регіональна влада надавала гарантії на конкурсній основі під позичкові кошти банків та інших фінансових інститутів для стимулювання інвестиційної активності і залучення коштів вітчизняних та іноземних інвесторів, підвищення технічного рівня і конкурентоспроможності продукції, зростання загальноекономічної та комерційної ефективності інвестицій за всіма формами власності. При цьому конкурсний відбір повинен проводитися серед інвестиційних проектів, сприяючих розвитку пріоритетних напрямів розвитку економічного потенціалу регіону.

Представлені на конкурс інвестиційні проекти можуть розділятися на дві групи:

- 1 група – інвестиційні проекти, реалізація яких відбувається в рамках фінансового оздоровлення підприємства;
- 2 група – інвестиційні проекти стабільно працюючих підприємств, реалізація яких відбувається в цілях ефективного вкладення коштів для розвитку виробництва.

Залежно від належності інвестиційного проекту до тієї або іншої групи можуть застосовуватися різні показники та критерії оцінки представлених на конкурс інвестиційних проектів.

Таблиця 2 містить можливі критерії оцінювання та оцінювальні показники для 1 групи інвестиційних проектів [2, с. 141-142].

У табл. 3 приведені оцінювальні показники та критерії оцінювання інвестиційних проектів 2 групи [2, с. 142-143].

Таким чином, незважаючи на те, що останніми роками інвестиційна привабливість України поліпшується, необхідно знаходити резерви для її якнайшвидшого покращення. Одними з головних із них є перехід на сучасні форми і методи роботи з інвесторами, підвищення ролі та відповідальності держави в розробці і реалізації інвестиційних проектів. Україна зможе стати привабливою сферою для іноземних інвесторів, якщо їй вдасться досягти соціально-економічної стабільності та заручитися довірою інвесторів до політики, що проводиться державою в економічній сфері.

В Україні є реальні можливості в порівняно короткі історичні терміни подолати дистанцію, яка



відокремлює її від економічно розвинених країн. Найближчою метою повинно стати перетворення України на активного учасника міжнародного поділу праці, що використовує переваги міжнародного економічного співробітництва для вирішення власних проблем.

Таблиця 2

**Критерії оцінювання та оцінювальні показники для 1 групи інвестиційних проектів**

Критерії оцінювання	Оцінювальні показники	Нормативне значення
1. Фінансовий стан підприємства	коефіцієнт поточної ліквідності	$\geq 2$
	коефіцієнт забезпеченості власними коштами	$\geq 0,1$
	коефіцієнт відтворення платіжної здатності	$> 1$
2. Ефективність заходів оздоровлення фінансового стану	зниження витрат виробництва	порівняно з попереднім роком
	концепція стратегії керівництва	
3. Ефективність прогнозного балансу за планом фінансового оздоровлення	коефіцієнт поточної ліквідності	$\geq 2$
	коефіцієнт забезпеченості власними коштами	$\geq 0,1$
4. Ефективність інвестицій	чиста поточна вартість проекту	$\geq 0$
	внутрішня норма рентабельності	не менше % ставки НБУ за довгостроковими кредитами
	показник грошового потоку для кожного інтервалу часу проекту	$> 0$
	точка беззбитковості	обсяг продажу для беззбиткової роботи підприємства
	податкоємність проекту	не нижче минулорічних
	термін окупності	мінімальний
5. Заставне майно	його наявність, юридична чистота та ліквідність	
6. Результати технічної експертизи	вибір місця реалізації	
	оцінка технологічної спроможності та новизни проекту	позитивна
	якість продукту (товарів і послуг)	
	відповідність українським та світовим стандартам	
	коректність калькуляції кошторисних витрат	
	оптимальність вартості проекту, оцінка ринку і стратегії маркетингу	

Таблиця 3

**Критерії оцінювання та оцінювальні показники для 2 групи інвестиційних проектів**

Критерії оцінювання	Оцінювальні показники	Нормативне значення
1. Фінансовий стан підприємства	коефіцієнт поточної ліквідності	$\geq 2$
	коефіцієнт забезпеченості власними коштами	$\geq 0,1$
2. Ефективність інвестицій	чиста поточна вартість проекту	$\geq 0$
	внутрішня норма рентабельності	не менше % ставки НБУ за довгостроковими кредитами
	показник грошового потоку для кожного інтервалу часу проекту	$> 0$
	податкоємність проекту	не нижче, минулорічних
3. Заставне майно	його наявність, юридична чистота та ліквідність	
	вибір місця реалізації	
4. Результати технічної експертизи	оцінка технологічної спроможності та новизни проекту	позитивна
	якість продукту (товарів і послуг)	
	відповідність українським та світовим стандартам	
	коректність калькуляції кошторисних витрат	
	оптимальність вартості проекту, оцінка ринку та стратегії маркетингу	
	ризик капітальних витрат	мінімальні
5. Результати аналізу ризиків проекту	ризик незавершення проекту у визначений термін	

Крок за кроком Україні належить переносити акцент з експорту сировини та матеріалів на експорт продукції самого різного призначення і таким чином – на розширення трудомістких, капіталомістких і наукомістких виробів, на спільне інтернаціональне виробництво конкурентної продукції, укріплення своїх позицій і впливу у світовій економіці. Використання іноземних інвестицій є одним з дієвих компонентів цієї співпраці, джерелом реформування вітчизняного виробництва та експорту.

Для вирішення цього завдання необхідне істотне збільшення обсягів іноземних інвестицій, що направляються в реальний сектор на корінну модернізацію основних засобів підприємств, а також проведення узгодженого комплексу заходів у законодавчій та адміністративній сфері, направлених на максимально повне розкриття і використання інвестиційного потенціалу економіки, підвищення її привабливості для іноземних інвесторів.

**Висновки.** Новим моментом у сфері залучення іноземних інвестицій повинен стати перехід на сучасні форми та методи роботи з інвесторами. Це відбивається, перш за все, у визначенні пріоритетних напрямів використання іноземного капіталу, пов'язаних з цілями і завданнями структурної перебудови економіки. При цьому важливими моментами є відбір інвестиційних проектів відповідно до критеріїв пріоритетності та загальноекономічної значущості для формування ефективної структури іноземних інвестицій, а також створення умов нарощування інвестиційного потенціалу українських підприємств шляхом зниження податкового тягара, вдосконалення амортизаційної політики, адекватної інвестиційної реконструкції виробництва.

Крім цього, доцільно також зосередити увагу на підвищенні ролі іноземних інвестицій в поліпшенні міжнародної виробничої спеціалізації України. Пріоритетами в цих умовах будуть сприяння корінній модернізації виробництва і його структурній перебудові, підвищенню конкурентоспроможності машинобудівної промисловості, прискореному інвестиційному розвитку секторів “нової економіки”, перш за все становленню інноваційних та інформаційних галузей, формуванню нового технологічного образу національного господарства.

### Література

1. Касич А.О. Розвиток інвестиційно-інноваційних процесів в Україні: джерела, оцінка, перспективи : монографія / А.О. Касич. – Кременчук : Кременчуцька міська друкарня. – 2008. – 406 с.
2. Павлюченко А.И. Иностранные инвестиции: роль в модернизации экономики / А.И. Павлюченко. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 196 с.
3. Сухарев О.С. Экономическая оценка инвестиций / О.С. Сухарев, С.В. Шма-нев, А.М. Курьянов. – М.: Альфа-Пресс. – 2008. – 244 с.

Надійшла 2.9.2010 р.

УДК 332.3

А.М. ДВОРЕЦЬКИЙ

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

## СТАН ТА ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА В АГРОФОРМУВАННЯХ ЧЕРНІГІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ

*Досліджено сучасний стан сільського господарства Чернігівської області. Розкрито основні проблемні моменти розвитку галузі в умовах економічної кризи та намічено шляхи покращення її стану.*

*The current conditions of agriculture of Chernigiv region are explored. The basic problem moments of development of agriculture are exposed in the conditions of economic crisis and the ways of improvement of its state are proposed.*

*Ключові слова: сільське господарство, земля, галузь, валова продукція, урожайність, продуктивність.*

**Постановка проблеми.** Надзвичайно важливу роль в економіці кожної країни завжди відіграло сільське господарство, яке, в першу чергу, забезпечує продовольчу безпеку держави і є сировинною базою для більшості галузей економіки. Розвиток аграрної сфери практично неможливий без забезпечення ефективного використання земельних ресурсів сільськогосподарського призначення. Екстенсивний розвиток сільськогосподарського виробництва за радянських часів привів до розорювання малопродуктивних земель, що в свою чергу, посилювало водну й вітрову ерозію, які стали загрозливим чинником зниження продуктивності земельних угідь. На сьогоднішній день можна констатувати, що галузь сільського господарства перебуває в стадії стагнації, яка ще більше посилюється під впливом згальної економічної кризи.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремим аспектам проблеми розвитку сільського господарства присвячені наукові праці таких вчених як: В. Андрійчук, Д. Гнаткович, В. Горлачук, А. Даниленко, С. Дем'яненко, С. Дубровський, Д. Добряк, П. Казьмір, В. Мамутов, В. Месель-Веселяк, І. Михасюк, Л. Новаковський, О. Покотилова, П. Саблук, А. Сохнич, А. Стельмащук, А. Третяк, М. Федоров та

інших. Результати їх досліджень охоплюють широке коло зазначеної проблеми. Однак динамічність змін ситуації в агропромисловому комплексі України та її в економіці країни в цілому вимагає проведення постійних досліджень з метою вироблення стратегії і тактики її обґрунтування основних напрямків і заходів подальшої реалізації процесу вдосконалення економічних взаємовідносин між суб'єктами господарювання щодо використання землі як головного виробничого ресурсу в сільському господарстві. Враховуючи особливо важливу роль ефективності використання земельних ресурсів для аграрної сфери держави та ще більшу непередбачуваність розвитку ринкової ситуації, посилену фінансово-економічною кризою, вважаємо за необхідне здійснити комплексний аналіз економічної ситуації в галузі сільського господарства аграрних підприємств Чернігівської області, виявити та систематизувати основні причини її занепаду та намітити шляхи щодо покращення стану.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Історичний огляд розвитку галузі дає підстави стверджувати, що сільське господарство завжди було базовою галуззю вітчизняної економіки, потенціал якої створювався силами кількох поколінь вітчизняних, спеціалістів та фахівців різних професій. Проте, сучасний стан агропромислового комплексу України значно відстає від Світового та Європейського рівня. Більшість підприємств галузі виявилися не здатними пристосуватися до ринкових умов, налагодити прибуткове виробництво. Раніше прогресивна та процвітаюча галузь стала депресивною та потребує значних капіталовкладень.

Основними складовими підвищення ефективності використання землі у сільському господарстві, як його основного виробничого ресурсу є: продуктивність сільськогосподарського виробництва, система землеробства, родючість земель, екологічний стан земельних ресурсів. Враховуючи вищезазначені показники впливу на продуктивність сільськогосподарських угідь на сучасному етапі спостерігається стала тенденція до зниження обсягів сільськогосподарської продукції, отриманої з оброблюваних земель у вартісному і натуральному виразі на рівні країни і на регіональному рівні.

Динаміку посівних площ, урожайності, рівня рентабельності, та валової продукції сільського господарства Чернігівської області можемо побачити з табл. 1.

Таблиця 1

**Динаміка посівних площ, урожайності, рівня рентабельності, та валової продукції сільського господарства Чернігівської області**

Показники	1990 р	1995 р	2000 р	2007 р	2008 р	2009 р	2009 р до 1990 р у %
Площа с. – г. угідь, тис. га							
Посівна площа с. – г. культур, тис. га, у т.ч.:	1542,3	1471,2	1104,1	961,7	1051,6	1022,9	66,3
зернові культури	662,7	682,2	534,5	581,5	688	650,4	98,1
цукрові буряки	40,5	41,4	20,2	13,6	10,1	6	14,8
соняшник	0,5	2,1	10,2	8,6	22,9	24,1	4820,0
картопля	155,4	105,9	99	87	84,2	83	53,4
овочі	15,1	13,3	15,2	11,4	11,7	11	72,8
Урожайність с. – г. культур, ц/га, у т.ч.:							
зернові культури	26,3	18,4	16	28,9	32,1	31,9	121,3
цукрові буряки	258	184	185	308	367	371	143,8
соняшник	17,6	11	6,7	15	16,3	15,8	89,8
картопля	103	119	149	185	179	185	179,6
овочі	125	160	118	170	202	181	144,8
Виробництво валової продукції с. – г., млн грн, у т.ч.:							
рослинництва	2709,4	2030,6	1689,8	2328,5	2534,7	2456,5	90,7
тваринництва	3649,5	2206,5	1406,3	1301,4	1246,1	1275,9	35,0
Рівень рентабельності, %, у т.ч.:							
зернові культури	248,4	55,9	76,3	50,8	21,3	10,3	-238,1
цукрові буряки	15,6	19,7	4,3	-17,9	-16,6	17,8	2,2
соняшник		100	29,6	53,5	-25,1	26,2	26,2
картопля	69,6	42,9	10,6	22,9	41,1	14,8	-54,8
овочі	-8,4	28,4	13	162,3	98,8	166,5	174,9

Так у сільськогосподарському виробництві Чернігівської області протягом 1990-2009 рр. спостерігалось значне скорочення обсягів виробництва валової продукції (рис. 1).

Як бачимо, сучасний рівень виробництва значно відстає від рівня виробництва 1990 року. Так, підприємства області виробили за 2009р. валової продукції на суму 3732,4 млн грн. (що на 41,3 % менше ніж у 1990р.), в тому числі продукції рослинництва – на 2456,5 млн грн. (що на 9,3 % менше ніж у 1990р.),

тваринництва – на 1275,9 млн грн. (що на 65 % менше ніж у 1990р.). У сільськогосподарських підприємствах зменшилось виробництво продукції майже в 3 рази, з них продукції рослинництва – у 1,62 рази, а продукції тваринництва – у 4,97 рази. В той же час у особистих селянських господарствах за досліджуваний період обсяг валової продукції зменшився на 3 %, в тому числі обсяг продукції рослинництва збільшився на 38,6 %. Це в першу чергу пов'язано з приватизацією земель і переходом значної частини земельних часток у власність господарств населення. На цих землях населення збільшило обсяг виробництва валової продукції. За рахунок змін у розподілі сільськогосподарських угідь за категоріями господарств змінилася структура посівних площ сільськогосподарських культур (рис. 2).

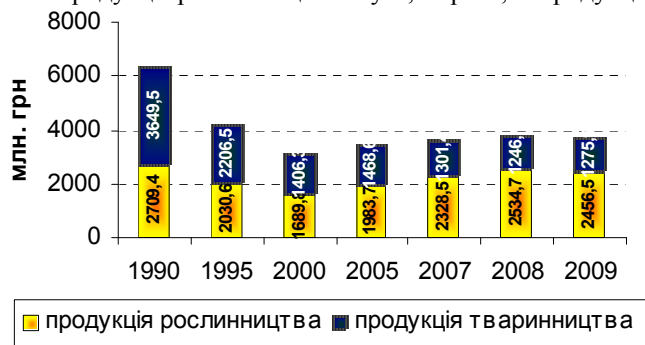


Рис. 1. Динаміка валової продукції сільського господарства Чернігівської області (у порівняльних цінах 2005 року, млн грн.)

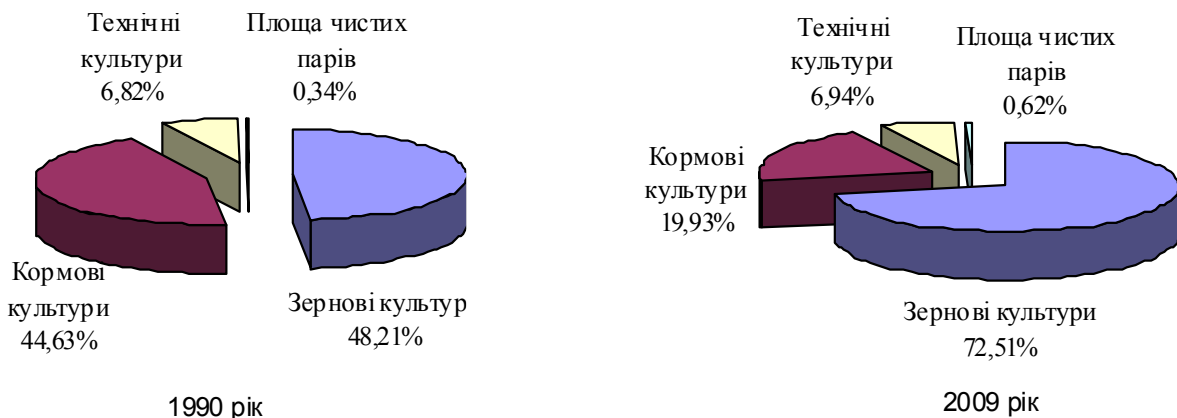


Рис. 2. Структура посівних площ підприємств Чернігівської області в 1990 та 2009 рр.

Протягом останніх років відбувається зростання обсягу виробництва продукції рослинництва. Це обумовлено, перш за все, підвищенням урожайності зернових культур та змінами їх структури.

У 2009 р. всі посівні площі у всіх категоріях господарств зменшилися проти попереднього року на 28,7 тис га (2,73 %) і становили 1022,9 тис га. Порівняно з 1990 р. з обороту виведена майже третя частина посівних площ, або 519,4 тис. га. Таке значне зменшення обумовлене, перш за все, скороченням посівних площ у сільськогосподарських підприємствах, в той час, як посіви в господарствах населення зросли. Це призвело до зростання частки особистих селянських господарств населення в загальному обсязі виробництва продукції рослинництва Чернігівської області. Структура посівних площ в сільськогосподарських підприємствах істотно відрізняється від структури в господарствах населення. Так, останні посідають провідне місце у вирощуванні картоплі, овочів та плодоягідних культур. В 2009 р ними вирощено 94,6 % загального обсягу картоплі (проти 37,7 % – у 1990 р.), овочів – 94,3 % (проти 39 % відповідно), плодоягідних культур – 95,6 % (проти 92,4 %). Частка ж сільськогосподарських підприємств залишається найбільшою у виробництві зернових культур, цукрових буряків (фабричних) та насіння соняшнику.

В сільськогосподарських підприємствах виробництво зернових та зернобобових культур у 2009 р. порівняно із 2008 роком зменшилося на 5,16 %, і становить 2049,9 тис. т, в тому числі жита – на 4,57 % (10,42 тис т), пшениці – зменшилось на 3,32 % (17,4 тис т). Збереженню вищого, ніж в попередніх роках валового збору врожаю ріпаку та соняшнику сприяли погодні умови 2007-2009 рр., які були досить сприятливими для одержання високих урожаїв. За підсумками 2009 р у порівнянні із 1990 р сільськогосподарськими виробниками усіх форм власності і господарювання Чернігівської області вироблено більше зерна на 18 %, соняшнику у 42 рази, овочів на 30 %. Тобто, спостерігається зростання обсягу виробленої сільськогосподарської продукції в розрізі певних культур, хоча валова продукція сільського господарства в рослинництві становить лише 90,7 % до 1990 року. Однак, незважаючи на позитивну динаміку з виробництва окремих видів культур обсяг всієї валової продукції сільського господарства Чернігівщини лишається в край низьким і становить лише 58,7 % обсягу далекого 1990 року.

У галузі існує ряд проблем, які істотно стримують процес розвитку. Однією з основних є брак інвестицій та висока вартість довготермінових кредитних ресурсів, що в свою чергу є перешкодою для здійснення модернізації та реконструкції техніко-технологічної бази на вітчизняних підприємствах.

Більша частина сільськогосподарської техніки, яка знаходиться в експлуатації аграрних підприємств, була закуплена ще за часів Радянського Союзу та перейшла до сучасних власників у спадок від реорганізованих колгоспів та радгоспів, відпрацювала один-два амортизаційні терміни і вже майже повністю вичерпала свій

ресурс. За даними ННЦ ААНУ "Інститут аграрної економіки" рівень забезпечення агровиробників сільськогосподарською технікою є вкрай низьким всього 40-50 %, при цьому більш як 90 % її є фізично та морально зношеною [4, с. 216], у зв'язку з чим збільшуються витрати аграрних підприємств на планові й позапланові ремонти технічного парку та витрати паливно-мастильних матеріалів.

Серед чинників, що негативно позначилися на розвитку галузі, слід відзначити також залишений у спадок радянською системою спосіб економічного мислення багатьох управлінців, їх невміння працювати в умовах ринкових відносин, створювати та достойно захищати імідж підприємства і його продукцію.

В останні роки значно зменшилась хімізація землеробства. Результати проведеного дослідження свідчать про поступове послаблення її впливу на сільськогосподарське виробництво протягом 1990-2009 років. В свою чергу це негативно позначилося на ефективності використання землі та недобору сільськогосподарської продукції. За даними Державної інспекції захисту рослин Чернігівської області в 2009 році використано в сільському господарстві 579,786 тонн пестицидів на площі 833,6 тис. га. Зокрема, використано інсектицидів – 34,622 тонн на площі 26,29 тис. га, фунгіцидів – 93,847 тонн на площі 125,4 тис. га, гербіцидів – 332,55 тонн на площі 433,4 тис. га, протруювачів – 63,877 тонн, інших засобів захисту рослин – 54,89 тонн. оброблено біометодом 7,36 тис. га сільськогосподарських угідь, що значно менше за потребу.

На низькому рівні внесення мінеральних і органічних добрив, кількість внесених яких починаючи із 1991 року щороку зменшується. На жаль, жоден з районів області не спроможний сьогодні забезпечити повернення до ґрунту тієї ж кількості елементів живлення, яка винесена урожаєм. Загальна вартість некомпенсованої кількості елементів живлення, винесених урожаєм, дорівнює 443 млн грн. Відшукати таку кількість обігових коштів на добрива на даний час надзвичайно важко. Результати агрохімічної паспортизації земель свідчать про подальшу агрохімічну деградацію ґрунтів області.

Важливою проблемою лишається значне підкислення ґрунтів області. До 1990 року вапнування кислих ґрунтів проводили щорічно на площі 130-140 тис. га, на що виділялося з державного бюджету 5,5-5,9 млн крб. Останніми роками через складне фінансове становище обсяги вапнування ґрунтів значно зменшилися. Так, у 2009 році площа провапнованих ґрунтів скоротилася порівняно з 1990 роком у 28 разів, а обсяги внесення вапна – у 22 рази. В області було провапновано 4,4 тис. га, із них за рахунок коштів держбюджету ця робота була виконана на площі 0,7 тис. га, обласного бюджету – 0,4 тис. га, власних коштів господарств – на 3,3 тис. га. Вапнування кислих ґрунтів за умови їх розумного проведення може стати основним резервом збільшення доходу підприємств Чернігівської області. Нейтралізувати ґрунти підприємств області можна за рахунок природних родовищ вапна в Новгород-Сіверському районі та дефекату діючих цукрових заводів.

Сучасні вимоги ринкової економіки ставлять перед підприємствами завдання з урахуванням кон'юнктури ринку і вибраного напрямку спеціалізації практикувати динамічні сівозміни, які дають можливість господарю адекватно реагувати на вимоги ринку за умови дотримання наукових принципів чергування польових культур. На кожному полі має бути сівозмінна хронологічно адаптована до типу ґрунту з відповідним спектром попередників і перед-попередників, що дасть можливість дещо підвищити рівень культури землеробства та якісні характеристики сільськогосподарських угідь.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Отже, оптимальне поєднання праці, капіталу, землі та підприємницьких здібностей є могутнім стимулом, спроможним забезпечити економічне зростання виробництва сільськогосподарської продукції, запорукою виходу аграрного сектора економіки на рівень європейського та світового розвитку. Вирішення всього комплексу проблем, які накопичилися у сфері агропромислового виробництва Чернігівської області, можливе лише за умови здійснення кардинальних змін у структурі виробничого потенціалу та його якісного оновлення. Це можливо здійснити тільки за рахунок створення сприятливого інвестиційного клімату та залучення приватних (внутрішніх і зовнішніх) інвестицій.

## Література

1. Андрійчук В.Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз / В.Г. Андрійчук. – К. : КНЕУ, 2005. – 292 с.
2. Борщевський П.П. Продовольча безпека країни: стан і тенденції / П.П. Борщевський, Л.І. Дейнеко // Розбудова держави. – 2007. – № 1. – С. 66–69.
3. Дем'яненко С.І. Сільське господарство України: криза та відновлення / С.І. Дем'яненко. – К. : КНЕУ, 2004. – 207 с.
4. Машинобудування в Україні: тенденції, проблеми, перспективи / Н.В. Тарасова, І.С. Калініченко, В.А. Романенко та ін. – Ніжин : Аспект-Поліграф, 2007. – 307 с.

Надійшла 13.9.2010 р.

**ФОРМУВАННЯ КОНКУРЕНТНИХ СТРАТЕГІЙ  
У СФЕРІ ТЕЛЕКОМУНІКАЦІЙ УКРАЇНИ**

*У статті побудовано класифікацію конкурентних стратегій та послідовність формування конкурентної стратегії. Визначено та обґрунтовано етапи розробки та реалізації конкурентної стратегії підприємств зв'язку України.*

*The article it is constructed classification of competitive strategy and sequence of formation of competitive strategy. Development cycles and realisations of competitive strategy of the enterprises of branch of communication are defined and proved.*

*Ключові слова: стратегія, конкурентна стратегія, класифікація, етапи розробки та реалізації стратегії.*

**Постановка проблеми.** Сучасне конкурентне середовище диктує суб'єктам ринку все нові і нові правила конкурентної поведінки, перетворюючи та вдосконалюючи її традиційні форми, тому при встановленні конкурентних переваг важливий системний підхід, що забезпечує облік і виділення найбільш важливих факторів, які діють на порівняльні об'єкти. Конкурентні переваги визначають конкурентну ринкову позицію підприємства. Для того, щоб зберігати свої позиції на висококонкурентному ринку та розвивати свій бізнес підприємства мають проводити адекватні стратегічні та оперативні зміни в рамках своїх конкурентних стратегій.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам формування та реалізації конкурентних стратегій присвячені праці таких зарубіжних вчених як: М. Портер, А. Літл, Ф. Котлер, Г. Азоев, І. Ансофф, М. Книш, Л. Раменський, А. Кузнецов, та вітчизняних авторів: І. Должанський, В. Герасимчук, Н. Куденко, Г. Кіндрацька та інших [1-10]. Проте, актуальність і багатогранність процесу формування та реалізації стратегій у різних галузях господарювання вимагає здійснення нових досліджень у даному напрямку.

**Метою статті** є систематизація теоретичних основ формування конкурентних стратегій підприємств галузі зв'язку України.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Перш ніж перейти до розгляду існуючих конкурентних стратегій, доцільно визначитись з їх місцем та взаємозв'язком із загальною стратегією підприємства. На нашу думку, вирішення цього питання лежить у площині ієрархічного підходу до побудови стратегії підприємства. Базовим підходом можна вважати класифікацію стратегій за рівнем прийняття стратегічних рішень запропоновану І. Ансоффом [1], який виділяє наступні рівні:

1. Корпоративна стратегія – це загальний план управління, який розповсюджується на всю компанію та охоплює всі напрями її діяльності, яка складається із дій, які направленні на затвердження позицій компанії в різних сферах її діяльності та підходів щодо управління справами компанії.

2. Ділова (конкурентна) стратегія – це стратегія, що концентрується на діях та підходах, які пов'язані із управлінням та направленні на забезпечення успішної діяльності в одній специфічній сфері бізнесу (стратегічній зоні). Вона показує як завоювати сильні довгострокові конкурентні переваги.

3. Функціональна стратегія – це стратегія, що відноситься до плану управління поточною діяльністю окремого підрозділу чи ключового функціонального напрямку всередині визначеної сфери діяльності.

4. Операційна стратегія – це стратегія, яка концентрується на ще більш конкретніших стратегічних ініціативах та підходах до управління ключовими оперативними одиницями при вирішенні щоденних оперативних задач, які мають стратегічну важливість.

Всі зазначені види стратегій взаємопов'язані. Умовою успішного функціонування підприємства на ринку є обґрунтування та реалізація стратегій на кожному рівні управління. Отже, загальна стратегія підприємства завжди базується на вибраних конкурентних стратегіях. Зв'язок між загальною та конкурентними стратегіями прямий: вибираючи загальноконкурентну стратегію підприємство визначає спосіб досягнення своїх стратегічних орієнтирів. Крім того можливим є об'єднання загальних та загальнокорпоративних стратегій, яке залежить від характеристик самого підприємства, загальної конкурентної позиції підприємства та інших чинників.

Вивчення літературних джерел [1–9] та досвіду господарювання підприємств на ринку показує, що існують різноманітні класифікації конкурентних стратегій. Оскільки єдиного підходу до класифікації конкурентних стратегій та їх різновидів не існує, вважаємо доцільною їх систематизацію, оскільки вони є визначними при побудові механізму управління конкурентоспроможністю підприємств у будь-якій галузі в тому числі і в галузі зв'язку України, розглянемо у табл. 1.

Як свідчить аналіз літературних джерел [7, 9] широкий спектр конкурентних стратегій (стратегій ринкової конкуренції) об'єднують в систему конкурентних стратегій, яку визначають, як сукупність стратегій, спрямованих на адаптацію підприємства до змін в умовах конкуренції та зміцнення його довгострокової конкурентної позиції на ринку. Слід наголосити на тому, що система конкурентних стратегій містить значну сукупність їх різновидів, у той же час таке розмаїття конкурентних стратегій не свідчить про їх взаємовиключення. У широкому спектрі різновидів, окремі конкурентні стратегії взаємодоповнюють одна одну. Логічною, на нашу думку, є реалізація загальної послідовності формування конкурентної стратегії підприємства (рис. 1).

## Класифікація конкурентних стратегій

Автор	Ознака класифікації	Види (типи) конкурентних стратегій
М. Портер [2]	Конкурентна перевага на ринку	Лідерства за низькими витратами Диференціації Ринкової ніші (стратегія фокусування)
А. Азоєв [3]	Конкурентна перевага на ринку	Зниження собівартості продукції Диференціації продукції Сегментації ринку Впровадження інновацій Миттєвого реагування на потреби
І. Ансофф [1]	Джерело конкурентної переваги (спрямованість на розвиток товару/ринку)	Стратегія максимізації ринкової частки Стратегія диференціювання товарів/послуг фірми Стратегія диференціювання ринку (ринкової ніші) Стратегія росту
А.Д. Літл [7]	Конкурентна позиція фірми на ринку	Стратегія лідера Стратегія фірм із сильною позицією. Стратегія фірм, які посідають сприятливу позицію. Стратегія фірм, які посідають надійну (задовільну) позицію Стратегія фірм, які посідають незадовільну позицію
Ф. Котлер [5]	Конкурентна позиція та маркетингове спрямування	Стратегія ринкового лідера Стратегія фірми-челенджера Стратегія фірми-послідовника Стратегія фірми-нішера
Г. Хулей, Д. Лінч, Д. Джоббер [6]	Стратегічний профіль фірми	Стратегія агресорів Стратегія фірм, які займають сегменти з найкращими позиціями Стратегія «середніх» фірм Стратегія фірм, які займають сегменти з високою цінністю Стратегія оборонців
Л. Раменський [7]	Ступінь стандартизації бізнесу	Віолентна («силова») стратегія Патієнтна (нішова) стратегія Коммутантна стратегія Експлерентна (піонерська) стратегія
І. Должанський [8]	Спосіб входження на ринок	Снепрямого експорту Стратегія прямого експорту Стратегія виробництва за кордоном
Я.В. Демків [9]	Рівень розвитку технологій	Стратегія «раннього технологічного лідерства» Стратегія «пізнього» технологічного лідерства Стратегія технологічного послідовництва

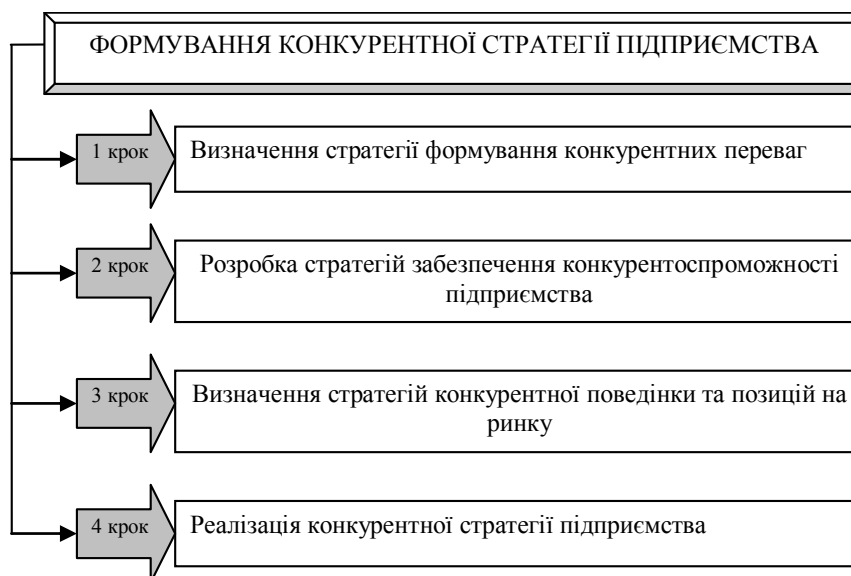


Рис. 1. Послідовність формування конкурентної стратегії підприємства

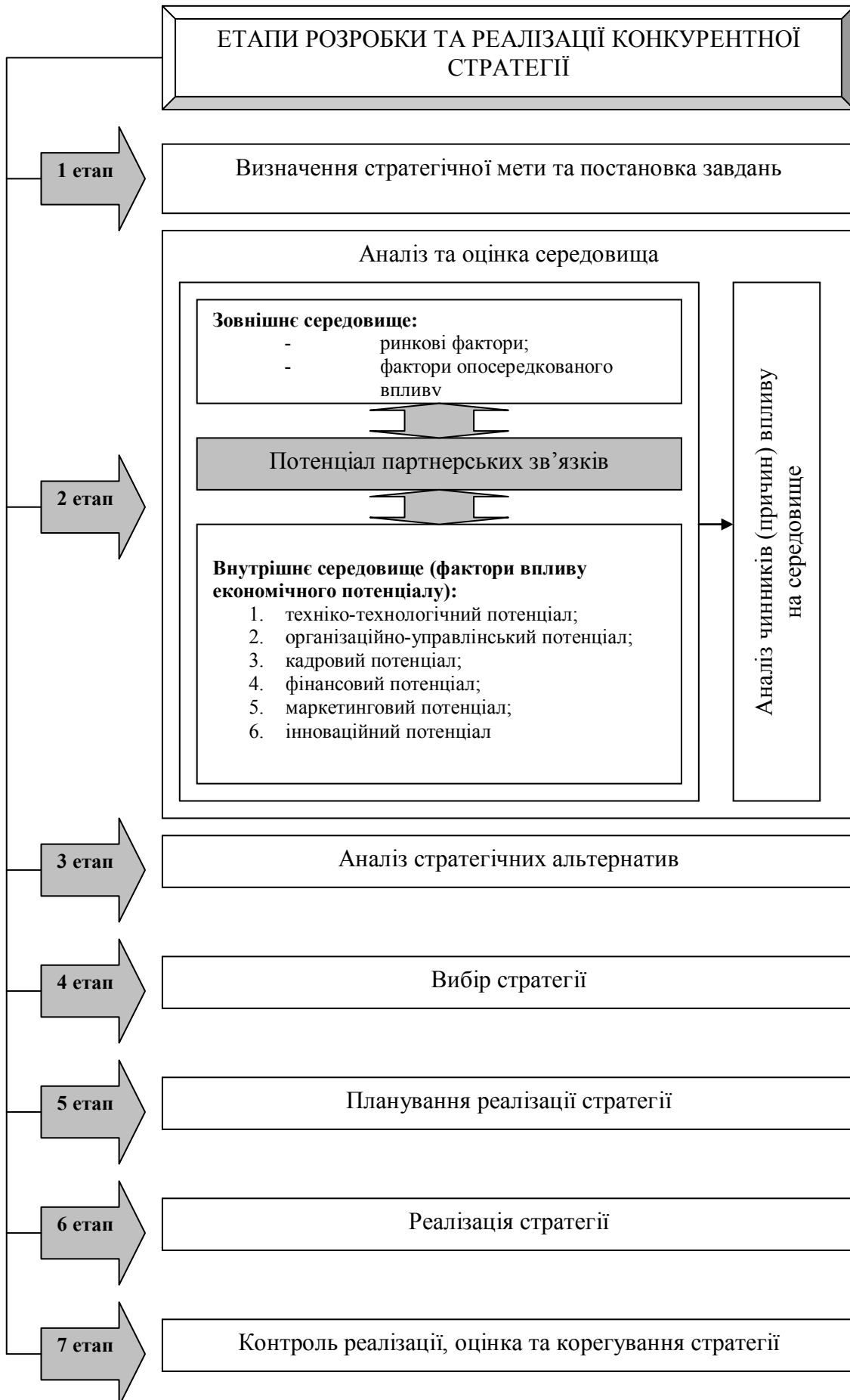


Рис. 2. Етапи розробки та реалізації конкурентної стратегії підприємств зв'язку



Процес формування конкурентної стратегії складається із низки послідовних етапів. Зокрема, М. Портер виділяє наступні процеси аналізу та прийняття рішень: аналіз структури і рушійних сил галузі (аналіз конкурентів, споживачів та стратегічного потенціалу підприємства); виявлення та оцінка альтернатив досягнення конкурентної переваги; аналіз типів конкурентних стратегій; вибір оптимальних альтернатив і формування системи конкурентних стратегій.

Етапи формування конкурентної стратегії широко висвітлені у сучасній економічній літературі. На основі опрацювання [7, 8, 10] нами визначено 7 основних етапів розробки та реалізації стратегії підприємств зв'язку, рис. 2. Здійснимо коротку характеристику зазначених етапів.

1. Визначення стратегічної цілі та постановка завдань: встановлення стратегічної цілі (мети) та постановки завдань здійснюється відповідно до можливих варіантів розвитку подій у компанії, а саме: усунення конкурентів, зближення з ними та самоусунення на вигідних умовах.

2. Аналіз та оцінка середовища: здійснюється аналіз та оцінка внутрішнього, зовнішнього середовищ та потенціалу партнерських зв'язків, визначення чинників (причин) негативного впливу на середовище з метою розробки заходів щодо їх усунення.

3. Аналіз стратегічних альтернатив: проводиться аналітична оцінка стратегічних альтернатив з урахуванням стратегічної цілі та поставлених завдань. Методом оцінки вірогідної економічної дії кожної альтернативи на майбутнє компанії є розробка сценаріїв, в яких передбачено три варіанти розвитку подій: оптимістичний, песимістичний і найбільш вірогідний.

4. Вибір стратегії: Здійснення послідовних заходів відповідно до стратегічної мети, поставлених завдань, в межах ідентифікованих стратегічних альтернатив задля оптимального використання існуючого економічного потенціалу компанії.

Процес вибору стратегії проводиться відповідно до критеріїв вибору та із врахуванням обмежень процесу реалізації стратегії. Основними критеріями вибору є: ментальна правильність, ситуаційність, унікальність (перевага в конкурентній боротьбі), майбутня невизначеність як стратегічна можливість, гнучка адекватність (відповідність), інтенсивність роботи компанії, швидкість досягнення конкурентної переваги, взаємоузгодженість, ступінь ризику [10]. Зазначенні критерії дозволяють встановити відповідність стратегії певним характеристикам. Потрібно зазначити, що всі наведені характеристики не є альтернативними, а, навпаки, взаємодоповнюючими і взаємопідсилюючими. Серед обмежень процесу реалізації наступні: дефіцит інформації, який обумовлений масштабом, глобальністю та динамізмом ринку; дефіцит систематизованих уявлень про об'єкт, де буде впроваджуватись стратегія, який обумовлений браком знань про адаптивні властивості об'єкта, його здатність підтримувати рівновагу; дефіцит часу на прийняття управлінського рішення, який обумовлений швидкоплинністю змін середовища.

5. Планування реалізації стратегії: розробка та затвердження розгорнутого плану втілення у реальність вибраної стратегії, з урахуванням термінів поетапної реалізації та очікуваних результатів.

6. Реалізація стратегії: процес реалізації передбачає два напрямки: застосування адміністративних важелів (тактики, політики, процедур, правил); використання економічних важелів (формування бюджету, застосування системи показників, управління за цілями та ін.). Всі стратегічні рішення мають бути доведені до конкретних виконавців у вигляді затверджених планів, наказів, розпоряджень та інших організаційних документів.

7. Контроль реалізації, оцінка та корегування стратегії: здійснюється контроль за дотриманням плану реалізації стратегії, оцінка отриманих результатів та корегування окремих етапів стратегії.

**Висновки та пропозиції.** Як свідчать дослідження загальна стратегія підприємства будується на вибраних конкурентних стратегіях, які доцільно класифікувати за різними ознаками в систему конкурентних стратегій. В широкому колі різновидів конкурентних стратегій, необхідною є реалізація запропонованої нами загальної послідовності їх формування. Визначенні та обґрунтовані нами етапи розробки та реалізації конкурентної стратегії підприємств зв'язку є основними та можуть бути використанні при формуванні конкурентних стратегій у інших галузях економіки.

## Література

1. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия / И. Ансофф, Э. Дж. Макдоннелл ; пер. с англ. – СПб. : Питер Ком, 1999. – 416 с.
2. Портер М. Конкурентная стратегия: Методика анализа отраслей и конкурентов / Майкл Е. Портер ; пер. с англ. И. Минервин. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 454 с.
3. Азоев Г.Л. Конкуренция: анализ, стратегия и практика / Г.Л. Азоев. – М. : Центр экономики и маркетинга, 1996. – 208 с.
4. Ефремов В.С. Стратегия бизнеса. Концепции и методы планирования / В.С. Ефремов. – М. : Финпресс, 1998. – 192 с.
5. Котлер Ф. Маркетинг. Менеджмент / Ф. Котлер. – СПб. : Питер Ком, 2002. – 752 с.
6. Hooley G.J. Generic Marketing Strategies / G.J. Hooley, J.E. Lynch, D. Jobber // International Journal of Research in Marketing. – 1992. – V. 9. – № 1. – P. 75–78.

7. Управління конкурентоспроможністю підприємства : навчальний посібник / С. М. Клименко, Т.В. Омеляненко, Д.О. Барабась, О.С. Дуброва, А.В. Вакуленко. – К. : КНЕУ, 2008. – 520 с.

8. Должанський І.З. Конкурентоспроможність підприємства : навчальний посібник / І.З. Должанський, Т.О. Загорна. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 384 с.

9. Демків Я.В. Формування конкурентної стратегії на ринках високотехнологічних товарів / Я.В. Демків // Вісник національного університету «Львівська політехніка». Проблеми економіки та управління. – 2008. – № 628. – С. 470–476.

10. Хрущ Н.А. Стратегія компанії: формування, вибір та впровадження / Н.А. Хрущ, М.В. Желіховська // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2007. – № 6. – Т. 1. – С. 149–154.

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 331.556 (477.46)

О.П. КОШУЛЬКО

Черкаський державний технологічний університет

## ВПЛИВ ДЕМОГРАФІЧНИХ ПРОЦЕСІВ НА ФОРМУВАННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВ І РЕГІОНУ В ЦІЛОМУ

*Стаття посвячена проблемам демографии и человеческого капитала в регионе. В статье рассматриваются проблемы трудовой миграции, интеллектуальной миграции на региональном рынке труда и на предприятиях.*

*This article is dedicated the problems of demography and human capital in the region. In article is considered the problems of labour migration, intellectual migration on the regional labour-market and on the enterprises.*

*Ключові слова: трудова міграція, інтелектуальна міграція, людський ресурс, проблеми демографії.*

**Постановка проблеми.** На формування і розвиток людського капіталу впливають демографічні процеси, які визначають кількісний і якісний склад носіїв людського капіталу. Оскільки у країні спостерігається вкрай напружена демографічна ситуація, варто констатувати, що можливості для відтворення і накопичення людського капіталу зменшуються.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню демографічних процесів і людського капіталу присвячено багато праць вітчизняних вчених, серед яких: О. Бородіна, В. Геєць, І. Гнибіденко, В. Дієсперов, А. Колот, С. Мазурок, М. Махсма, Л. Михайлова, С. Мочерний, О. Онищенко, П. Саблук, В. Тьоткін, Л. Червінська, В. Юрчишин та ін. Дослідженню демографічних процесів, зокрема, проблем міграції, присвячені дослідження С. Біляцького, Б. Довжука, О. Варецької, І. Гнибіденка, О. Головінова, А. Горілого, Т. Драгунової, Н. Карпачової, В. Крючковського, Е. Лібанової, С. Мельника, Т. Петрової, М. Стасюка, С. Хаби, А. Хахлюка та ін.

**Метою даного дослідження** є аналіз демографічних процесів і їх впливу на формування людського капіталу підприємств та Черкаського регіону в цілому.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На відтворення і розвиток людського капіталу впливає соціально-економічне становище країни у цілому та регіонів зокрема, адже від того, чи створені умови для життя, відтворення, відпочинку, праці населення, залежить ступінь розвитку і нагромадження людського капіталу.

На формування людського капіталу підприємств впливає демографічна ситуація, безробіття, бідність, вимушена трудова міграція. У свою чергу, соціально-трудова процеси на підприємстві впливають на соціально-економічний стан регіону таким чином: вивільняють надлишкову робочу силу, збільшуючи кількість безробітних та виплачують низьку заробітну плату або затримують її виплату, поширюючи низький рівень і якість життя.

Проаналізуємо соціально-економічні явища, що безпосередньо впливають на формування людського капіталу підприємств. По-перше – демографічна криза.

Варто констатувати, що у країні та Черкаській області чисельність населення значно скорочується (рис. 1).

Це означає, що не створюються матеріальні умови для народження дітей у молодих сім'ях, а також для продовження тривалості життя осіб похилого віку. На рис. 1 показано, що за 20 років (1985-2005 рр.) чисельність новонароджених зменшилась у 2 рази, а кількість померлих зросла на 11,9 %.

Демографічна криза, що поширюється, матиме вплив на людський капітал підприємств через 20 років, оскільки відомо, що саме такий термін необхідний для його накопичення особистістю, а оскільки депопуляцію це не зупинено, існує загроза незворотності процесу депопуляції в країні.

Актуальною проблемою є те, що на харчових підприємствах регіону зайнята частка працівників, які працюють в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам. Всього на кінець 2005 р. у області таких працівників налічувалося 34 850 осіб, що складає 22,3 % облікової кількості штатних працівників, із них 10 203 особи або 16,5 % – жінки. У харчовій промисловості в непридатних умовах працює близько 5 тис. осіб, 20,2 % з яких – жінки. Для цієї категорії встановлені пільги і компенсації за шкідливі і важкі умови праці, проте без сумніву, це негативно впливає на популяцію населення регіону.

Зважаючи на загострену демографічну ситуацію, необхідно на робочих місцях, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам, категорично заборонити працювати жінкам до досягнення ними 45-річного віку, замінювати їх працівниками чоловічої статі або автоматизувати такі робочі місця.

По-друге – безробіття. Ситуація на ринку праці є напруженою, проте, незважаючи на це підприємства змушені звільняти надлишкову робочу силу, тим самим змінюючи форму безробіття з прихованої на зареєстровану або незареєстровану.

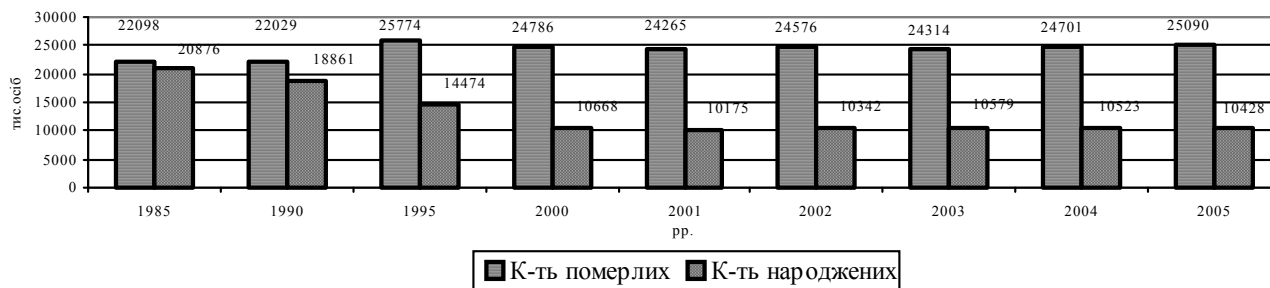


Рис. 1. Загострення демографічної ситуації в Черкаській області у 1985-2005 рр.

З огляду на це, у харчовій промисловості регіону, починаючи з 2000 р., зменшилася кількість найманих працівників. За 2000-2005 рр. їх кількість скоротилася з 28,5 тис. осіб до 23 тис. осіб. В умовах переходу до ринкових умов господарювання цей крок є вимушеним, оскільки підприємствам необхідно позбавлятися надлишкової робочої сили з тим, щоб вони змогли сконцентруватися на збереженні цінного людського капіталу.

Проте, у 2003-2005 рр. вивільнення відбувалося не у повному обсязі. У 2003 р. в харчовій промисловості було вивільнено 46,8 % від запланованого, у 2004 – 46,7 %, у 2005 – 59,8 %, 28-33 % з вивільнених – жінки.

У галузі і дотепер залишаються працівники, що перебувають в умовах вимушеної неповної зайнятості (табл. 1). Це робоча сила, яка є тягарем для підприємства.

Таблиця 1

**Кількість найманих працівників харчової промисловості, які перебували в умовах вимушеної неповної зайнятості у 2002-2005 рр., %**

Показники	2002	2003	2004	2005
Знаходилися у адміністративних відпустках	20,9	12,3	9,2	7,9
Перебували в режимі неповного робочого дня (тижня)	30,4	37,4	26,8	16,4

Причинами ситуації, що склалася на підприємствах харчової промисловості є неефективність використання фонду робочого часу. Тільки у 2005 р. в середньому на одного працівника даної галузі припадає 95 годин втраченого робочого часу, а відпрацьовано кожним працівником даної галузі всього 85,5 % до його фонду.

Тому вивільнення надлишкової робочої сили за умови подальшого ефективного управління трудовими ресурсами дасть змогу підприємствам скоротити чисельність працівників і при цьому використовувати 100 % робочого часу за призначенням.

Окреслені проблеми тісно взаємопов'язана з проблемою бідності, що означає недостатність наявних у людини засобів для задоволення мінімальних матеріальних і духовних потреб.

Для розвитку і нагромадження людського капіталу бідність є негативним проявом, оскільки вона обмежує свободу вибору та можливостей, які є ключовими критеріями людського розвитку у світі.

На думку вітчизняних вчених, за значних масштабів бідності, а саме такі утворилися в Україні, неодмінно виникає замкнене коло: низький рівень доходів – низька купівельна спроможність населення – низький попит на товари і послуги, яке призводить до скорочення внутрішнього ринку. Саме тому розірвати це коло без серйозного збільшення доходів населення неможливо.

Одним із джерел подолання бідності працюючих є підвищення їх заробітної плати – ціни, виплачуваної за використання праці. Варто констатувати, що в Україні рівень заробітної плати далекий від загальносвітових стандартів, не здатний забезпечити повноцінне та якісне нагромадження людського капіталу.

Українські вчені схиляються до думки, що в Україні «заробітна плата як основна складова трудових доходів не виконує своїх основних функцій, оскільки залишається вкрай низькою, її міжгалузєва диференціація є кричущою» [1, с. 21].

Проаналізуємо рівень заробітної плати у харчовій промисловості регіону. Заробітна плата даної галузі у 2000-2005 рр. коливалася у межах 234-691 грн. і була нижчою середньої по промисловості (табл. 2).

У наведеному контексті доцільно зазначити, що в 1987 р. на конференції ООН у Страсбурзі була прийнята Декларація, відповідно до якої в основу гарантованого мінімуму життя людей має бути покладена погодинна заробітна плата в розмірі 3 дол. за годину.

Таблиця 2

**Середньомісячна номінальна заробітна плата найманих працівників у промисловості, грн.**

Галузь	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Промисловість	230	296	356	454	580	756
Харчова промисловість	234	278	327	417	521	691

Натомість, в Україні згідно статистичних даних (табл. 3), у 2005 р. заробітна плата працівників харчової промисловості становила 780 грн, що є у 3,2 рази меншою рекомендованого Декларацією показника. Тому й не дивно, що в Україні надзвичайно низьким є рівень відтворення людського капіталу.

Таблиця 3

**Середньомісячна заробітна плата найманих працівників у харчовій промисловості України у 2000-2005 рр.**

(крб., грн.)	2000	2001	2002	2003	2004	2005
У середньому в країні	230	311	376	462	590	806
Харчова промисловість	281	364	423	496	597	780

Зростання обсягу номінальної заробітної плати спостерігалось і у харчовій промисловості Черкаського регіону – заробітна плата у 2000-2007 рр. зросла у 6,6 рази (із 175 грн у 2000 р. до 1155 грн у липні 2007 р.) (рис. 2).

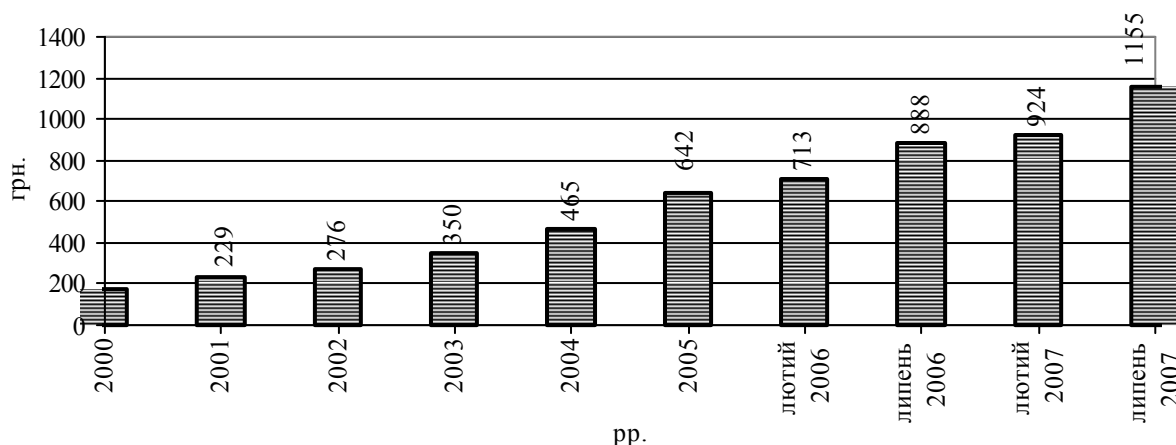


Рис. 2. Зростання обсягу номінальної заробітної плати у харчовій промисловості Черкаського регіону у 2000-липні 2007 рр., грн.

У Черкаській області в 2005 р. у порівнянні з 2004 р. номінальна заробітна плата у цілому зросла на 38,2 %, у харчовій промисловості на 32,5 %, проте, надзвичайно гострою проблемою у регіоні залишається проблема з її виплати.

Проблема невиплати заробітної плати у регіоні вимагає негайного вирішення, оскільки погіршує соціально-економічне становище найманих працівників. Так, станом на 01.08.2007 р. загальна сума заборгованості із виплати заробітної плати становила 19,9 млн грн, що відповідає 5,5 % нарахованого фонду оплати праці за липень 2007 р.

На нашу думку, основними причинами незадовільного темпу подолання бідності у регіоні є:

- постійно зростаючий рівень інфляції, що перешкоджає реальному зростанню доходів;
- заборгованість із виплати заробітної плати у регіоні;
- високий рівень податків, що вираховуються із заробітної плати найманих працівників.

Саме низький рівень заробітної плати та проблеми з її виплати у працівників послаблюють мотивацію, знижують продуктивність праці, перешкоджають накопиченню людського капіталу.

Ці та інші причини спонукають до вимушеної трудової міграції. Згідно економічного словника, міграція населення означає переміщення людей, етносів, їхніх частин або окремих представників, пов'язане із зміною постійного місця проживання або з поверненням до нього, а міграція робочої сили – це переміщення працездатного населення в межах країни, а також з однієї країни в іншу з метою працевлаштування, пошуку кращих умов життя.

Офіційна статистика зареєструвала у 2002 р. від'ємне сальдо скорочення населення Черкаської області унаслідок міграції у кількості 464 осіб (з них 110 – міжрегіональні мігранти, 354 – міждержавні), у 2003 р. від'ємне сальдо становило 406 осіб, у 2005 р. – 1009 осіб.

Вітчизняні дослідники зазначають, що вимушена трудова міграція набула масового масштабу, унаслідок чого не менше 5-7 млн українців працюють за межами країни.

І хоча нещодавно, за оцінками Е. Лібанової, масштаби міграції становили близько 2 млн осіб на рік; Б. Довжука – від 2 до 7 млн осіб [2, с. 37]; М. Стасюка та В. Крючковського – від 1 до 7 млн осіб [3, с. 42]; С. Хаби, А. Горілого – від 3 – 4 до 6,5 млн осіб [4, с. 27]; Н. Карпачової – від 5 до 7 млн осіб [5, с. 34-35]; А. Чухна – 7 млн осіб [6], проте, міграційні потоки, щороку збільшуються і зараз налічують вже 7-12 млн трудових мігрантів.

Міграція (від латинського *migratio* – переселення) – переміщення людей через кордони певних територій у зв'язку зі зміною постійного місця проживання або з поверненням до нього [7, с. 245].

Існують такі різновиди трудової міграції: міжобласна, міжрегіональна, міждержавна, міжконтинентальна, легальна та нелегальна, довгострокова, короткострокова, човникова, сезонна, маятникова (рис. 3).

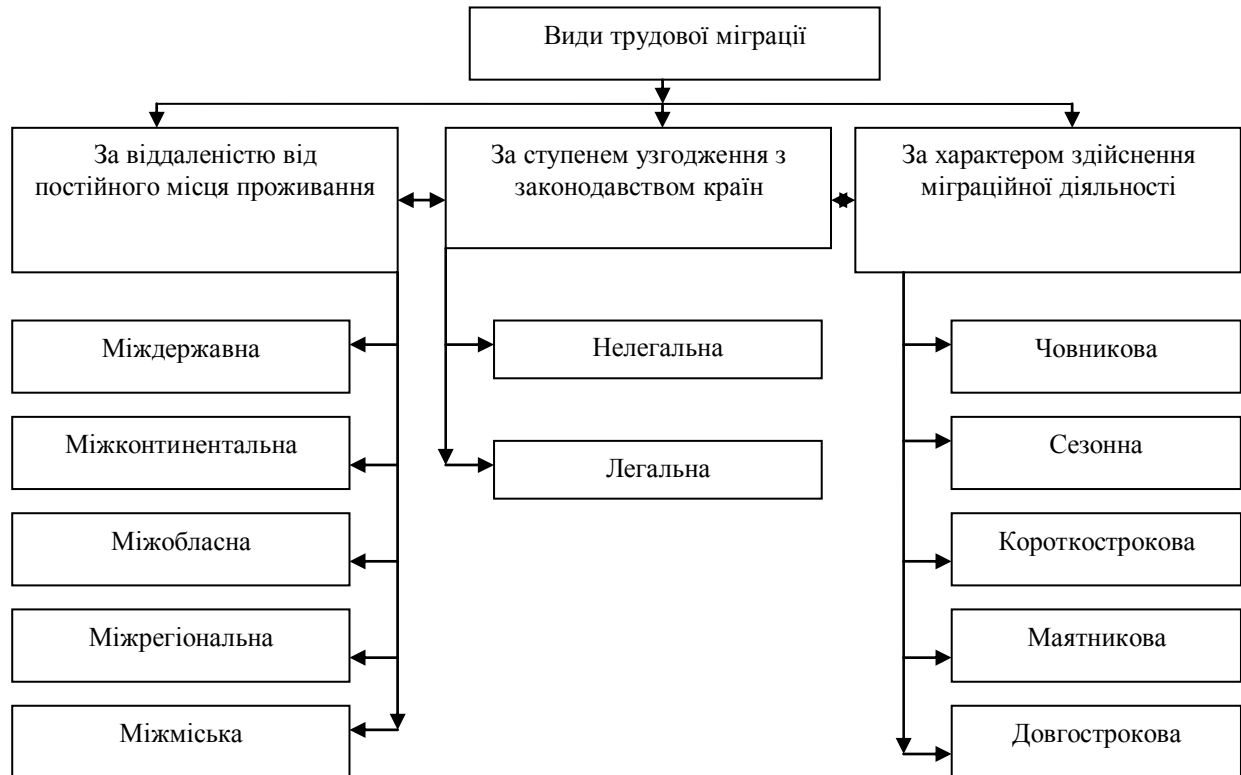


Рис. 3. Види трудової міграції населення України

На нашу думку, чисельність трудових мігрантів зростає, зважаючи на такі фактори:

- ситуація на ринку праці залишається напруженою;
- придбання житла не стало доступнішим, а навпаки;
- рівень заробітної плати, як і раніше, не задовольняє потреб у житлі, харчуванні, предметах довготривалого вжитку, культурних, спортивно-оздоровчих.

Найгострішою проблемою сьогодення, на наш погляд, є зменшення якісного людського капіталу у зв'язку з міграцією населення. Одним із найбільш складних соціальних явищ сучасної зовнішньої мобільності є інтелектуальна міграція.

Для кваліфікованих робітників, зайнятих у науці, освіті, медицині, зовнішня трудова міграція є одним із засобів фахової, соціальної, психологічної самореалізації, поліпшення свого матеріального становища. Відповідно до західних оцінок, міграція – це природний процес, пов'язаний із розвитком інтернаціоналізації науково-технічної діяльності.

Варто констатувати, що з країни триває значний "відплив інтелекту" (щорічно в середньому емігрує кожний 25-й спеціаліст із вищою освітою), що призводить до втрати національного багатства України, до духовного й інтелектуального збіднення нації.

Українські вчені стурбовані чисельністю інтелектуальних мігрантів, які щороку виїжджають з України. Хоча кожен з них називає різну чисельність мігрантів, проте усі єдині в одному – Україна втрачає найцінніше – власний якісний людський капітал, оскільки інтелектуальний капітал кожної країни – це її майбутнє.

Відповідно до наявних розрахунків американських соціологів, вартість підготовки одного висококваліфікованого спеціаліста науково-технічного профілю обходиться країні-донору приблизно в 800 тис. дол. Втрати України складають величезну суму. А якщо до категорії учених додати висококваліфікованих інженерно-технічних спеціалістів, медиків, учителів, діячів культури, то втрати будуть набагато більші [8, с. 122-123].

Щороку тисячі наших спеціалістів, у тому числі висококваліфікованих, тих, що самі готують фахівців,

вїжджають до США, Канади, Німеччини, Ізраїлю, Іспанії, Італії, Росії, тим самим інвестуючи ці країни. Завдано величезних збитків державі – не менш як 180 млн дол. Водночас країни, куди вїжджають наші науковці, мають від цього величезні надходження до бюджету. Останній перепис населення США показав, що 22,4 % американських громадян з ученим ступенем мають іноземне походження. До цієї категорії слід віднести 16,5 % учених та інженерів із ступенем бакалавра, 20 % – зі ступенем магістра, 37,6 % – зі ступенем доктора наук.

За методиками розрахунку дослідницьких організацій ООН, при вїзді кваліфікованого спеціаліста на постійну роботу за кордон країна втрачає близько 300 тис. дол. США. Країна-імпортер людського капіталу, у свою чергу, отримує можливість заощаджувати значні кошти на його формуванні [9, с. 92].

Негативними наслідками трудової міграції є:

- рабство та експлуатація трудових мігрантів з України;
- тимчасова або повна втрата державою певної частини свого трудового потенціалу;
- втрата Україною значної частини наукового потенціалу;
- втрата значною чи переважною частиною трудових мігрантів власних професійних знань, умінь, навичок, освітньої кваліфікації тощо через виконання за кордоном переважно некваліфікованої роботи;
- морально-психологічні втрати українського суспільства, розлади здоров'я, розлучення та «соціальне сирітство» дітей при живих батьках-заробітчанах.

Окрім негативних, трудова міграція має і позитивні наслідки, до яких належать:

- зниження соціальної напруги на регіональних, загальнодержавному ринках праці та економія значних державних коштів;
- виживання сімей мігрантів у складний період [10, с. 19];
- зменшення обсягів зареєстрованого та прихованого безробіття;
- адаптація українців до реальних умов ринкової економіки розвинутих країн;
- ознайомлення з новітніми технологіями та методами організації праці;
- підвищення кваліфікації трудового мігранта (у випадку, якщо він працює за спеціальністю) та освоєння ним нових професій;
- збільшення валютних ресурсів окремо взятих сімей, регіонів та держави;
- взаємодія та взаємне збагачення різноманітних культур та мов;
- запозичення та накопичення зарубіжного досвіду ведення бізнесу з наступним започаткуванням власної справи в Україні;
- налагодження та зміцнення особистісних бізнесових зв'язків з метою організації та ведення спільного бізнесу.

Отже, щоб призупинити міграційні та еміграційні потоки, необхідно в Україні розвивати ринок праці, ринок нерухомості, підприємництво, науку, освіту, охорону здоров'я, необхідно цінувати та накопичувати той людський капітал, який ще залишається в Україні, створювати умови для його відтворення і розвитку.

Результати проведеного дослідження дозволяють зробити наступні висновки:

1. У харчовій промисловості кількість найманих працівників зменшилася за 2000-2005 рр. з 28,5 тис. осіб до 23 тис. осіб.

2. На підприємствах харчової промисловості в непридатних умовах працює близько 5 тис. осіб, 20,2 % з яких – жінки. Для цієї категорії встановлені пільги і компенсації за шкідливі і важкі умови праці, проте, без сумніву, це впливає на генофонд нації.

3. Зважаючи на загострену демографічну ситуацію у регіоні та країні, необхідно на робочих місцях, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам, категорично заборонити працювати жінкам до досягнення ними 45-річного віку, замінити працівниками чоловічої статі або автоматизувати такі робочі місця.

4. Бідність виникає унаслідок нарахування та виплати низької заробітної плати і пенсій, оскільки Україна є «країною працюючих бідняків».

5. Для того, щоб зупинити міграційні та еміграційні потоки з України, необхідно в країні розвивати ринок праці, ринок нерухомості, підприємництво, науку, освіту, охорону здоров'я, цінувати й накопичувати той людський капітал, який ще залишився, створювати умови для його відтворення і розвитку.

6. На підприємствах харчової промисловості неефективно використовується фонд робочого часу. Тільки у 2005 р. у середньому на 1 працівника даної галузі припадає 95 годин втраченого робочого часу, а відпрацьовано кожним працівником даної галузі всього 85,5 % фонду робочого часу, що свідчить про неефективне використання трудових ресурсів у даній галузі.

7. У державі на належному рівні не створюються умови для відтворення і нагромадження людського капіталу, а відтак, спостерігається загострення демографічної ситуації, однією з причин якої є природне скорочення населення, а також еміграція й вимушена трудова міграція, що змушує носіїв українського людського капіталу працювати за межами країни для економічного зростання і розбудови інших держав.

8. Для розвитку і нагромадження людського капіталу бідність є негативним проявом, оскільки вона обмежує свободу вибору та можливостей, які є ключовими критеріями людського розвитку у світі.

9. Низький рівень заробітної плати та проблеми з її виплати у працівників послаблюють мотивацію, знижують продуктивність праці, перешкоджають накопиченню людського капіталу.

## Література

1. Колот А. Теоретичні і прикладні аспекти підвищення доходів працюючих як передумови збереження та розвитку людського капіталу / А. Колот, С. Григорович // Україна: аспекти праці. – 2005. – № 8. – С. 19–27.
2. Довжук Б. Актуальне регіональне дослідження трудової міграції / Б. Довжук // Україна: аспекти праці. – 2005. – № 3. – С. 37–39.
3. Стасюк М. Вплив міграційних процесів на основні демографічні показники в Україні / М. Стасюк, В. Крюковський // Україна: аспекти праці. – 2004. – № 5. – С. 40–45.
4. Довжук Б. Зарубіжна трудова міграція на Тернопіллі / Б. Довжук, С. Хаба, А. Горілий // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2002. – Вип. 2. – С. 27–39.
5. Кошулько О.П. Поширення вимушеної трудової міграції внаслідок бідності та безробіття на Черкащині / О.П. Кошулько // Україна: аспекти праці. – 2006. – № 4. – С. 34–40.
6. Чухно А.А. Постіндустріальна економіка: теорія, практика та їх визначення для України / А.А. Чухно. – К. : Логос, 2003. – 632 с.
7. Фомишин С. Международные экономические отношения на рубеже тысячелетий : учебное пособие / С. Фомишин. – Херсон : Олди-плюс, 2002. – 560 с.
8. Головінов О.М. Людський капітал у системі виробничих відносин : монографія / О. М. Головінов. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2004. – 161 с.
9. Бородіна О.М. Людський капітал на селі: наукові основи, стан, проблеми розвитку / О.М. Бородіна. – К. : ІАЕ УААН, 2003. – 277 с.
10. Гнибіденко І. Проблеми трудової міграції в Україні та їх вирішення / І. Гнибіденко // Економіка України. – 2001. – № 4. – С. 19–22.

Надійшла 5.9.2010 р.

УДК 330

Я.В. КУДРЯ

Національний університет “Львівська політехніка”

### СУТНІСТЬ І ОСОБЛИВОСТІ МЕНТАЛЬНОСТІ УЧАСНИКІВ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ У ПРОМИСЛОВІСТІ В УМОВАХ РОЗВИТКУ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

*Ефективність управління акціонерними товариствами (корпораціями) у промисловості нерідко залежить від ментальності учасників корпоративного управління. Тому врахування сутності і особливостей ментальності учасників корпоративного управління набуває теоретичного й практичного значення. У роботі на прикладі корпорацій в машинобудуванні (КМБ) автором висвітлюється сутність, перелічуються ознаки, визначаються риси і встановлюються особливості ментальності учасників корпоративного управління.*

*Effectiveness of joint stock companies (corporations) in the industry often depends on the mentality of the participants of corporate governance. Therefore, taking into account the nature and characteristics of members of corporate management mentality takes theoretical and practical importance. On the example of corporations in engineering (CIE), the author highlights the essence, lists features, features are defined and set features members of corporate management mentality.*

*Ключові слова: акціонерне товариство, корпорація, корпоративне управління, учасники корпоративних відносин, машинобудування, промисловість.*

**Постановка проблеми.** Розвиток механізмів управління акціонерними товариствами (корпораціями) у промисловості перебуває під впливом зовнішнього і внутрішнього середовища виробничо-господарської діяльності підприємств. Тому рівень ефективності управління підприємствами у промисловості і особливо в умовах розвитку інтеграційних процесів нерідко залежить від ментальності учасників корпоративного управління, що визначає актуальність теми.

Акціонерне товариство, на наш погляд є організаційно-правовою формою підприємницької діяльності юридичної особи і корпоративною структурою. Також є підґрунтям для створення й розвитку якої виступає статутний фонд, що формується з грошових коштів та іншого майна членів товариства і розділяється на кількість акцій однакової номінальної вартості, яка передбачає відокремлення цього майна від власності корпорації із метою забезпечення, повноцінної жорсткої сепаратизації, чіткого розмежування й ізоляції функцій стратегічного та тактичного управління і наступного делегування установчими зборами акціонерів підприємства необхідних повноважень з менеджменту діяльністю товариства висококваліфікованим й компетентним управлінням корпорації.

Корпоративне управління, на погляд автора, є галуззю загальної теорії управління, що зароджується і розвивається під час поступу господарських структур корпоративного типу й акціонерного підприємництва. Її цілями є: передавання і узагальнення досвіду, висвітлення суті, пояснення структури, розроблення пропозицій й

наведення рекомендацій з забезпечення, формування та використання ефективних механізмів управління корпоративними підприємствами. Останні є інструментом і комплексною системою свідомого цілеспрямованого впливу міжнародних й вітчизняних інститутів, інституцій, команд висококваліфікованих та компетентних менеджерів корпоративних структур на учасників корпоративних відносин, сфери, результативність і виробничо-господарську діяльність підприємств загалом. Його метою є направлення їх дій, роботи і процесу зміни у потрібному підприємстві, корпоративному сектору національної економіки чи корпоративній економіці напрямі, що дозволить одержати суб'єктам економічних відносин й суспільству бажані конкретні результати та наслідки від їхнього становлення, функціонування і розвитку в державі й за її межами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Темі розвитку корпорацій, зокрема у промисловості, присвячено доробки В. Андронova [1], В. Гриньової [3], О. Кузьміна [6–7, 9–10] й ін. [2, 4, 5, 8, 11, 12]. Так, у доробках [1–12] увагу приділено розкриттю суті розвитку корпорацій, висвітленню методів і підходів до управління підприємствами тощо. При цьому в доробках [1–12] не розкрито сутність і особливості ментальності учасників корпоративного управління у промисловості.

**Постановка завдання.** Метою статті є розкриття сутності і особливостей ментальності учасників корпоративного управління у промисловості на прикладі КМБ. Методами дослідження, що використовуються автором у його процесі є способи загально наукового (монографічний, декомпозиційний) аналізу, а також індуктивний, дедуктивний, синтезу, гіпотетичний, конкретизації, ідеалізації і узагальнення. Теоретичну основу дослідження теми складають засади теорії управління підприємством.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Узагальнення результатів аналізу доробок [1–12] вказує на те, що ефективний розвиток видів економічної діяльності держави невірогідний без участі корпорацій і це підтверджується статистикою [14]. Однак, як свідчить статистика [14], у державі є проблеми з поширенням і розвитком господарських структур некорпоративного й корпоративного типу, дослова, акціонерних товариств (АТ). Так, з 1 січня 2006 р. до 2009 р. чисельність АТ відкритого типу знижується на 1287 од. (88,7%), а закритого – 1446 од. (93,4%) або загалом 2876 од. (91,5%) із середньо річним значенням 719 од. чи 22,9%. При цьому, на наш погляд, машинобудування – одна із галузей, яка характеризується низьким рівнем розвитку у ній АТ і корпорацій у порівнянні з іншими країнами світу (Францією, Німеччиною, Польщею, Росією тощо [10]), що є негативною тенденцією, котра не сприяє її економічно ефективній еволюції. І це незважаючи на факт позитивної динаміки їх кількості у державі (згідно з статистикою табл. 1, впродовж 2006–2009 рр. число корпорацій зростає на 38 од. (104,6%) й середньо річним значенням 10 од. або 26,2%). Однією з головних причин незадовільного стану справ є неправильне розуміння сутності і особливості ментальності учасників корпоративного управління, зокрема у промисловості, в умовах розвитку інтеграційних процесів.

Згідно з Великим тлумачним словником сучасної української мови, ментальність – це:

1) інтелект, розумові здібності;

2) психіка, психічний склад;

3) образ мислення, загальна духовна налаштованість, установка індивіда чи соціальної групи до навколишнього світу [13].

Ментальність учасників корпоративних відносин КМБ – це інтелект і розумові здібності, психіка й психічний склад, образ мислення, загальна духовна налаштованість та установки учасників підприємств до середовища виробничо-господарської діяльності КМБ.

Ментальність учасників корпоративних відносин КМБ, на наш погляд, має такі головні ознаки:

а) інтроверсивність учасників підприємств (виявляється у їх зосередженості на фактах і проблемах розвитку середовища виробничо-господарської діяльності КМБ);

б) кордоцентричність учасників підприємств (виявляється в усвідомленні ними важливості культурологічної функції управління КМБ у процесі функціонування і розвитку підприємств);

в) відносний індивідуалізм учасників підприємств (виявляється в різних формах їх відцентрового прагнення до одержання і реалізації внутріфінансово регламентованої свободи при виконанні функцій, що відводяться їм у системі, технології й процесі управління КМБ та виробничо-господарської діяльності підприємств).

До характерних рис ментальності учасників корпоративних відносин КМБ автор пропонує відносити наступні:

1) демократичність розвитку кооперації між учасниками підприємств у процесі виробничо-господарської діяльності КМБ;

2) мінімум корпоративних конфліктів між учасниками підприємств у процесі виробничо-господарської діяльності КМБ;

3) перевага виробничо-соціальних інтересів підприємств над індивідуалістичними, індивідуальними і груповими, що характерні для учасників підприємств у процесі виробничо-господарської діяльності КМБ;

4) інтенсифікація і загострення на конкурентних засадах внутріфінансової боротьби між учасниками підприємств у процесі виробничо-господарської діяльності КМБ тощо.

Отже, як видно з суті і змісту цих рис, вони одночасно є і принципами розвитку учасників корпоративних відносин КМБ. Виходячи з рис ментальності учасників корпоративних відносин КМБ і принципів розвитку учасників підприємств, автор визначить, запропонує й наведе особливості ментальності учасників підприємств. На наш погляд, головними особливостями ментальності учасників корпоративних



відносин КМБ є:

а) специфічний метод апперцепції і інтерпретації учасниками корпоративних відносин КМБ середовища виробничо-господарської діяльності підприємств;

б) практичне спрямування. Досвід участі у корпоративних відносинах КМБ забезпечує вироблення необхідних і вибір правильних орієнтирів в діяльності учасників підприємств при виконанні функцій, що відводяться їм у системі, технології й процесі управління КМБ та виробничо-господарської діяльності підприємств. Це спонукає до прийняття коректних управлінських рішень, що торкаються побудови і розвитку системи корпоративних відносин КМБ;

в) не ділиться і не диференціюється за складовими, тому є цілісною духовно-ідеологічною складовою системи корпоративної культури КМБ;

г) виявляється у домінуючих намірах учасників корпоративних відносин КМБ, характерних їм специфічних рисах і особливостях апперцепції й інтерпретації ними зібраної та збереженої інформації підприємствами про середовище виробничо-господарської діяльності КМБ;

д) сукупністю предметних, предметно-видових і рефлексивних орієнтирів в діяльності учасників корпоративних відносин КМБ при виконанні функцій, що відводяться їм у системі, технології й процесі управління КМБ та виробничо-господарської діяльності підприємств;

е) продуктом взаємодії історичного, соціокультурного, матеріального, фізіологічно-психологічного і духовно-ідеологічного факторів середовища виробничо-господарської діяльності підприємств з колективним підсвідомим учасників корпоративних відносин КМБ у процесі функціонування й розвитку підприємств;

є) мірилом рівня інтенсивності і екстенсивності розвитку учасників корпоративних відносин КМБ на підприємствах, що детермінується досвідом участі у корпоративних відносинах КМБ, самоактуалізації учасників підприємств, специфічності виконання функцій, що відводяться їм в системі, технології й процесі управління КМБ та виробничо-господарської діяльності підприємств.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, розвиток ментальності учасників корпоративних відносин КМБ визначається і перебуває під впливом факторів середовища виробничо-господарської діяльності підприємств. Тому ментальність учасників корпоративних відносин КМБ має функціональну природу і, на наш погляд, важливе значення у механізмах управління діяльністю вітчизняних підприємств за умов розвитку інтеграційних процесів. При цьому корпорація (АТ) є корпоративною структурою, становлення і розвиток якої як невід'ємної складової механізму поступу промисловості й економіки країн зумовлюється економічними реформами та потребою зміни моделі розвитку підприємств і підприємництва у світі в умовах дії жорстких й динамічних вимог ринку.

Перспективи подальших досліджень можуть стосуватись поведінки і мотивування учасників корпоративних відносин КМБ в процесі корпоративного управління, визначення його суті, історії розвитку й класифікації акціонерних товариств, механізмів та моделей, а також планування, організування, мотивування, контролювання і регулювання у системі управління корпораціями в промисловості тощо.

### Література

1. Андронов В.В. Корпоративное предпринимательство: менеджмент, финансы, государственное регулирование : монография / В.В. Андронов. – М. : Экономика, 2003. – 478 с.
2. Бурга В.В. Социально-адекватный менеджмент: в поисках новой парадигмы : монография / В.В. Бурга. – К. : Академия, 2001. – 272 с.
3. Гриньова В.М. Проблемы мотивации праці персонала підприємства : монография / В.М. Гриньова, І.А. Грузіна. – Х. : Інжек, 2007. – 184 с.
4. Пономаренко В.С. Корпоративное управление машиностроительным предприятием: проблемы, пути решения : монография / В.С. Пономаренко, Е.Н. Ястремская, В.М. Луцковский. – Х. : ИНЖЭК, 2006. – 232 с.
5. Кудря Я.В. Корпорации та інтегровані структури: проблеми науки та практики : монография / Я.В. Кудря. – Х. : Інжек, 2007. – 344 с.
6. Кузьмін О.Є. Основи менеджменту : навчальник підручник / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К. : Академвидав, 2002. – 344 с. – 218 с.
7. Кузьмін О.Є. Сучасний менеджмент : навчальник посібник / О.Є. Кузьмін. – Львів : Центр Європи, 1995. – 176 с.
8. Асаул А. Н. Менеджмент корпорации и корпоративное управление : монография / А.Н. Асаул, В.И. Павлов, Ф.И. Беськиерь, О.А. Мышко. – СПб. : Гуманистика, 2006. – 328 с.
9. Кузьмін О.Є. Система корпоративного управління: формування та оцінювання на засадах економічних індикаторів (на прикладі машинобудування) : монография / О.Є. Кузьмін, А.М. Дідик, О.Г. Мельник, О.В. Муқан ; за заг. ред. О. Є. Кузьміна. – Львів : Тріада плюс, 2008. – 369 с.
10. Трансформація підприємств: економічна оцінка та побудова систем менеджменту : монография / О.Є. Кузьмін, А.С. Мороз, Н.Ю. Подольчак, Р.В. Шуляр – Львів : Львівська політехніка, 2005. – 336 с.
11. Управление корпорацией / сб. науч. статей ; под ред. Н.М. Оскорбина, В.К. Толстова. – Барнаул : Алт. гос. ун-т. – Серия «Управление корпорацией». – 2006. – Вып. 15. – 345 с.

12. Федулова Л.І. Актуальні проблеми менеджменту в Україні / Л.І. Федулова. – К. : Фенікс, 2005. – 320 с.  
13. Великий глумачний словник сучасної української мови // [Електронний ресурс]. – Режим доступу :  
// www.nbu.gov.ua  
14. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // www.ukrstat.gov.ua

Надійшла 12.9.2010 р.

УДК 658.382

А.Ю. МАЗАРЧУК, І.І. ТКАЧ  
Хмельницький національний університет

## ДОСЛІДЖЕННЯ СУТНОСТІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

*Досліджено сутнісну характеристику та структуру інтелектуального капіталу, як об'єкта управління на рівні підприємства.*

*Essence description and intellectual capital structure as management object are investigated at the level of enterprise.*

*Ключові слова: інтелектуальний капітал, структура інтелектуального капіталу.*

**Постановка проблеми.** Досвід розвинених країн говорить про перехід з кінця ХХ ст. до інноваційних та науково орієнтованих моделей розвитку економіки. Це здійснюється на основі інтенсивного використання людського і інтелектуального капіталу (ІК). Інтелектуальний капітал стає основним предметом конкуренції. Володіння ним та уміле ефективне використання у повному обсязі є гарантією успіху діяльності підприємства та функціонування економіки в цілому. Він допомагає підприємствам працювати більш динамічно і збільшувати їх рентабельність. Саме тому така економічна категорія як «інтелектуальний капітал» займає передову позицію серед інших видів капіталу і вимагає дослідження і розуміння її сутнісної характеристики.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням сутності інтелектуального капіталу займалися та вивчали у своїх працях вітчизняні і зарубіжні учені. Зокрема, Е. Брукінг [6], Л. Едвінсон [4], М. Мелоун [4], О. Бутнік-Сіверський [3], Б. Леонтьєв [5], В. Іноземцев, А. Чухно [11], К. Тейлор, А. Василик, О. Кендюхов [1], Н. Маркова [7] та інші. Вчені демонструють неоднозначність поглядів стосовно визначення ІК як економічної категорії. Тому існують різні трактування ІК.

**Постановка завдання.** Метою статті є спроба дослідити сутнісну характеристику інтелектуального капіталу та його складових.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Дане дослідження проводиться в рамках дисертаційної роботи на тему «Моделі управління інтелектуальним капіталом промислових підприємств». Тому визначення поняття ІК нами здійснювалося у відповідності до поняття управління ІК підприємства, тобто ІК виступає об'єктом управління.

Перш ніж розглядати сутність поняття інтелектуального капіталу, визначимо поняття управління ІК.

Очевидно, що метою створення, розвитку та використання ІК є підвищення ефективності функціонування підприємства для отримання найбільшої економічної вигоди. Тому будемо вважати, що управління інтелектуальним капіталом – це процес внесення змін у параметри формування та використання інтелектуального капіталу для досягнення підприємством поставлених економічних цілей.

Зрозуміло, що для формування ІК підприємства необхідне формування всіх складових елементів даного капіталу, що передбачає більш детальне вивчення структури його у окремому дослідженні. Проте у дослідженні сутності ІК достатнім є загальний огляд його структурних елементів. Кендюхов О. у своїй роботі [1, с. 32-33] зазначає, що можна виділити три підходи до формулювання визначення ІК: структурний, функціонально-структурний, термінологічний.

Перший підхід є найбільш розповсюдженим. Він полягає у спробах дати визначення ІК через розкриття його структури.

Але для повного розуміння ІК недостатньо перерахувати лише його елементи. Необхідно наголосити на економічному змісті ІК, а саме – додаткова вартість, адже ІК є складовою капіталу. Як відмічає Кендюхов [1, с. 36-37] «сутність капіталу, фундаментальної економічної категорії – вартість (цінність, ресурси), яка приносить нову вартість (дохід, прибуток).

Інтелектуальний капітал – приватна концепція загальної економічної категорії «капітал». Природа останнього, безумовно, знаходить свій зміст у приватній концепції».

Проте, для отримання господарюючим суб'єктом ринкової вигоди (прибутку) занадто мало просто сформулювати ІК, необхідно ще активно і ефективно його використовувати.

За К. Марксом, прибуток – це перетворена форма додаткової вартості. Маркс особливо підкреслював, що в умовах капіталізму прибуток «... є те ж саме, що і додаткова вартість, але лише в містифікованій формі, яка, проте, необхідно виникає з капіталістичного способу виробництва» [2, т. 25, ч. 1, с. 44]. У листі Енгельсу від 30 квітня 1868 Маркс писав: «Прибуток для нас перш за все лише інша назва або інша категорія для

додаткової вартості. Оскільки завдяки формі заробітної плати вся праця виступає як оплачена, то неминуче здається, що неоплачена частина її виникає не з праці, а з капіталу, і притому не зі змінної частини його, а зі всього капіталу в цілому. Внаслідок цього додаткова вартість набуває форми прибутку, без кількісної відмінності між тією і іншою. Це лише ілюзорна форма прояву додаткової вартості» [2, т. 32, с. 60]. Отже, можна помітити прямий взаємозв'язок між головною метою управління ІК – найбільша економічна вигода (прибуток) та економічною сутністю ІК – додаткова вартість.

О. Бутник-Сіверський відзначає, що «інтелектуальний капітал має надзвичайно складну сутність і багатовекторність прояву» [3]. Тому проаналізуємо основні визначення інтелектуального капіталу та визначимо його позитивні і негативні сторони.

Л. Едвінсон, М. Мелоун [4] вважають, що ІК – це «усі види ресурсів сучасного підприємства, що не піддаються традиційним оцінкам».

На наш погляд, це досить загальне поняття, яке ставить акцент лише на актуальній проблемі оцінки ІК і не пояснює, які саме ресурси до нього відносяться (інтелектуальні). З точки зору управління, неясно, що саме виступає об'єктом управління. Відсутній економічний зміст, про який говорив Кендьюхов.

На думку Б. Б. Леонтьєва [5] ІК – «сукупність наявних у співробітника законних прав на результати його творчої діяльності, його природних і набутих інтелектуальних здібностей і навичок, а також нагромаджені ним бази знань і корисних відносин з іншими суб'єктами».

Дане визначення є яскравим представником структурного підходу до формулювання визначень ІК за Кендьюховим. На нашу думку, воно включає всі складові ІК. Людський капітал (природних і набутих інтелектуальних здібностей і навичок), організаційний (сукупність наявних у співробітника законних прав на результати його творчої діяльності), які можуть належати і підприємству, споживчий (нагромаджені ним бази знань і корисних відносин з іншими суб'єктами). Проте дане визначення не враховує основну властивість капіталу – додана вартість, а також не йде мова про надання ІК підприємству конкурентних переваг. Дане визначення відображає тільки структуру і не називає його особливостей та мети.

За Е. Брукінгом [6] ІК – «нематеріальні активи, без яких компанія тепер не може існувати та включає ринкові, людські, інфраструктурні активи й інтелектуальну власність».

У даному визначенні теж проявляється структурний підхід. Проте складові є більш узагальненими, в порівнянні з визначенням Леонтьєва. Досить відносно розуміння стосовно активів, без яких компанія не може існувати. З таким визначенням важко зрозуміти, що саме має підлягати управлінню. Також помітна відсутність економічного аспекту. ІК не виступає економічною категорією, на відміну від наступного визначення.

Н. Л. Гавкалова, Н. С. Маркова [7, с. 34]: «ІК – інтелектуальні ресурси, що втілені у сукупності наукових, професійних та загальних знань працівників, їх досвіді, вміннях, навичках, які створюють продукти інтелектуальної діяльності, що можуть належати як його винахіднику, так і іншим суб'єктам господарювання та використовуються з метою одержання додаткової вартості».

Учені дали досить обширне визначення, яке враховує особливість капіталу – додаткова вартість, що підкреслює економічний зміст ІК. Робиться наголос на об'єктах інтелектуальної власності, які повинні приносити дохід підприємству та складових людського капіталу. Дане визначення більш ширше, ніж у Брукінга та набуває ознак економічної категорії.

Згідно з Іриною Мойсеєнко [8, с. 17], ІК у контексті технологічних, управлінських та ринкових новинок – «це знання, які можуть приносити додатковий прибуток і які можна оцінити».

На нашу думку, недоцільно звужувати поняття інтелектуальний капітал тільки до знань, не враховуючи інтелектуальну власність, структуру управління, клієнтів компанії, організаційну структуру тощо. Вченою підкреслена проблема оцінки ІК.

ІК – це розумові здібності людей у сукупності зі створеними ними матеріальними та нематеріальними засобами, які використовуються в процесі інтелектуальної праці; таким чином, до складу інтелектуального капіталу включаються як нематеріальні, так і матеріальні активи (Л. Мельник [9]).

У даному визначенні наголошується, що складовою частиною інтелектуального капіталу є матеріальні активи. Мабуть, мала б іти мова про об'єкти права інтелектуальної власності (об'єкти промислової власності, нетрадиційні об'єкти інтелектуальної власності та об'єкти авторського права та суміжних прав), які є складовою нематеріальних активів. Як зазначає Д. М. Стеченко та Н. Ю. Тимошенко [10] «ІК за своєю природою не є фінансовим ресурсом та не може бути віднесеним до матеріальних активів (відсутність матеріальної форми), тому він вважається нематеріальним активом. Слід наголосити, що інтелектуальний капітал має надзвичайну властивість – створювати матеріальне». За підрахунками Л. Едвінсона, співвідношення інтелектуального капіталу до сукупної вартості матеріальних засобів виробництва та фінансового капіталу коливається в межах 5: 1 – 6: 1 [4]. Отже, можна помітити протиріччя у розумінні ІК у різних науковців.

А. А. Чухно [11] визначає ІК – «капітал, що акумулює наукові та професійно-технічні знання працівників, поєднує інтелектуальну працю та інтелектуальну власність, нагромаджений досвід, спілкування, організаційну структуру, інформаційні мережі, – тобто все те, що визначає імідж фірми та зміст її бізнесу».

Можна помітити, що Чухно А. А. не дає характеристики поняттю капітал. Вказуються складові ІК, проте, на нашу думку, має згадуватися ще й споживчий капітал. Підкреслюється поняття інтелектуальна праця, яке займає особливе місце у функціонуванні ІК, адже інтелектуальна праця – сутнісна основа процесу

створення інтелектуального продукту і відтворення інтелектуального капіталу. Вона є також основою інтелектуальної економіки.

О. В. Кендюхов [1, с. 39] вважає, що ІК – «здатні створювати нову вартість інтелектуальні ресурси підприємства, представлені людським і машинним інтелектом, а також інтелектуальними продуктами, виробленими самостійно чи залученими з інших джерел (куплені, орендовані) як засоби створення нової вартості».

На нашу думку, дане визначення є досить влучним. Відчувається наголос на основній властивості капіталу – створення нової вартості, а також деталізується поняття інтелектуальних ресурсів, які включають не тільки людський, а й машинний (штучний) інтелект, який згадується вперше у визначенні ІК. Тобто у понятті інтелектуального капіталу Кендюхов поєднує особливості поняття «капітал» та «інтелект». Людський інтелект відображається як складова людського капіталу, інтелектуальні продукти, штучний інтелект – організаційного. Вважаємо, що не завадило б звернути увагу у визначенні ІК на зв'язках з контрагентами, як головній складовій споживчого капіталу.

Отже, на нашу думку, для вирішення задач управління ІК на рівні підприємства визначення Кендюхова прийнятне, проте доцільним є включення у це визначення складову ІК – споживчого капіталу (зв'язки з економічними контрагентами). Визначення набуде вигляд: «ІК – здатні створювати нову вартість інтелектуальні ресурси підприємства, представлені людським і машинним інтелектом, а також інтелектуальними продуктами, виробленими самостійно чи залученими з інших джерел (куплені, орендовані), зв'язками з економічними контрагентами як засоби створення нової вартості».

Вважаємо, що дане визначення робить наголос, що ІК – це інтелектуальні ресурси підприємства, що підлягають поняттю об'єкт управління. Існують елементи усіх трьох складових інтелектуального капіталу – людського, організаційного, споживчого, а також підкреслюється основна економічна властивість ІК – створення нової вартості, завдяки якій ІК постає як економічна категорія. Також особливе місце належить поняттю машинного інтелекту, як складової ІК, якому будуть присвячені наступні наші дослідження.

З вище наведених визначень можна дійти висновку, що існує велика кількість підходів до трактування інтелектуального капіталу. Деякі науковці виділяють навіть різні підходи до сутності поняття інтелектуальний капітал. Окрім Кендюхова, який виділяє структурний, функціонально-структурний, термінологічний підхід, існують інші точки зору, таких як: Махомет Ю. В [12] розглядає три підходи: (ІК як сукупність цінностей, як процес та як результат), Журавльова І. В [13] виокремлює ще три підходи розуміння ІК.

Перша група – визначення ІК за своєю натуральною формою як знання. Друга група визначень фіксує чисто економічний бік цього явища. Третя група акцентує увагу на ІК як певних економічних відносинах. На нашу точку зору та у відповідності до наших завдань, можна виділити два підходи: ІК як економічна категорія (Гавкалова, Маркова, Мойсеєнко, Кендюхов); ІК без економічного змісту (Едвінсон, Мелоун, Леонт'єв, Брукінг, Мельник, Чухно).

Існують різні точки зору і стосовно структури інтелектуального капіталу. За стандартами ІFAC (Міжнародна федерація бухгалтерів) інтелектуальний капітал поділяють на [14]: людський капітал (Human capital), капітал відносин (Customer or Relational capital), структурний капітал (Structural capital). Більшість науковців теж погоджуються із даною структурою, яка допомагає при оцінці ІК та моделюванні його управління і виділяють такі складові у структурі ІК:

1) Людський (особистий) капітал – знання, навички, досвід, ноу-хау, творчі здібності, креативний спосіб мислення, моральні цінності, культура праці тощо. Це знання, що працівники, „забирають” із собою, коли вони звільняються з підприємства [15].

2) Організаційний (структурний) капітал – патенти, ліцензії, ноу-хау, програми, товарні знаки, промислові зразки, технічне й програмне забезпечення, організаційна структура, корпоративна культура тощо. Це знання, що залишаються усередині фірми [15].

3) Споживчий (інтерфейсний, маркетинговий) капітал – включає зв'язки з економічними контрагентами (постачальниками, споживачами, посередниками, кредитно-фінансовими установами, органами влади та ін.), інформацію про економічних контрагентів, історію відносин з ними, торговельну марку (бренд) [15].

Виходячи зі структури ІК можна зрозуміти, яке обширне поняття ІК. На нашу думку, дана структура дозволяє більш детально аналізувати його складові, є досить повною та всеохоплюючою.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Отже, нами визначена сутність ІК, яка дає змогу розглядати його як об'єкт управління, яка відображає його складові елементи та наголошує на економічному змісті ІК – створенні нової вартості. Тобто, отримане нами визначення виступає як економічна категорія, включає в себе структуру ІК, а також поєднує поняття «інтелект» та «капітал». Тому подальші наші дослідження торкнуться більш детального розгляду структури ІК та вивчення штучного інтелекту як складової ІК.

Саме тому, наше дослідження дало змогу нам виділити власні підходи до сутності ІК та проаналізувати його структурні елементи.

## Література

1. Кендюхов О.В. Ефективне управління інтелектуальним капіталом : монографія / О.В. Кендюхов. –

Донецьк : ДонУЕП, 2008. – 363 с.

2. Маркс К. Капитал / К. Маркс, Ф. Энгельс. – Соч. : 2-е изд. тт. 1–50. – М., 1955–1981.
3. Бутник-Сиверский А.Б. Интеллектуальный капитал: теоретический аспект / А.Б. Бутник-Сиверский // Интеллектуальный капитал. – 2002. – № 1. – С. 20–24.
4. Edvinsson, L. and Malone, M.S. (1997) Intellectual Capital: Realizing your Company's True Value by Finding Its Hidden Brainpower. – N.Y. : Harper Business, 1997.
5. Леонтьев Б. Цена интеллекта / Б. Леонтьев // Журнал для акционеров. – 1996. – № 6. – С. 39–40.
6. Брукинг Э. Интеллектуальный капитал / Э. Брукинг ; пер. с англ. под ред. Л.Н. Ковалик. – СПб. : Питер, 2001. – 288 с.
7. Гавкалова Н.Л. Формування та використання інтелектуального капіталу : наукове видання / Н.Л. Гавкалова, Н.С. Маркова. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2006. – 252 с.
8. Мойсеєнко І.П. Управління інтелектуальним потенціалом : монографія / І.П. Мойсеєнко. – Львів : Аверс, 2007. – 304 с.
9. Мельник Л.Г. Информационная экономика / Л.Г. Мельник. – Сумы : Университетская книга, 2006. – 288 с.
10. Стеченко Д.М. Інтелектуальний капітал як економічна категорія / Д.М. Стеченко, Н.Ю. Тимошенко. // Електронний ресурс. – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vchetei/2009\\_2/NV-2009-V2\\_3.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchetei/2009_2/NV-2009-V2_3.pdf)
11. Чухно А.А. Інтелектуальний капітал: сутність, форми і закономірності розвитку / А.А. Чухно // Економіка України. – 2002. – № 11. – С. 48–55.
12. Махомет Ю.В. Сутнісна характеристика та структура інтелектуального капіталу підприємства / Ю.В. Махомет // Електронний ресурс. – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekpr/2009\\_25/mahomet.htm](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2009_25/mahomet.htm)
13. Журавльова І.В. Інтелектуальний капітал як об'єкт захисту в системі фінансової безпеки / І.В. Журавльова // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2010. – № 29. – С. 57–61.
14. IFAC. 1998. Measurement and Management of Intellectual Capital.
15. Ілляшенко С. Сутність, структура і методичні основи оцінки інтелектуального капіталу підприємства / С. Ілляшенко // Економіка України. – 2008. – № 11. – С. 16–26.

Надійшла 5.9.2010 р.

УДК 338.24

В.С. МОРОЗ, С.В. МОРОЗ  
Хмельницький національний університет

## ОЦІНКА ЖИТТЄВОГО РІВНЯ НАСЕЛЕННЯ УЗАГАЛЬНЕНОЮ ФУНКЦІЄЮ ХАРРИНГТОНА

*В статті обґрунтована необхідність та актуальність застосування моделей порівняльної комплексної оцінки розвитку різних економічних явищ у просторі та часі інтегральним показником, в якості якого виступає узагальнена функція Харрінгтона. Результати дослідження були порівняні з результатами, отриманими іншими методами та зроблені висновки.*

*The article proved the necessity and urgency of applying models of complex comparative assessment of various economic phenomena in space and time integral sign which serves as a generalized function Harrington. Rezulyty study were compared with results otrymanuyinshymy methods and conclusions.*

*Ключові слова: модель, населення, суспільство.*

**Постановка проблеми.** Для комплексної оцінки різних сторін діяльності суспільства та його окремих складових у просторі та часі виникає потреба побудови багатокритеріальних та різновекторних моделей для співставлення результатів їх діяльності на основі єдиної системи інтегральних показників. До таких багатокритеріальних та різновекторних економічних та соціальних задач можна віднести: оцінку інвестиційної привабливості окремих підприємств та регіонів, оцінку конкурентної спроможності продукції та підприємств, оцінку ефективності використання економічного, виробничого, трудового, фінансового та іншого потенціалу, оцінку кредитоспроможності та санаційної спроможності і санаційного потенціалу, оцінку рівня соціально-економічного розвитку та життєвого рівня населення окремих регіонів та держави в цілому. Існуючі методики комплексної оцінки не завжди враховують силу впливу частинних показників на інтегральний показник та не завжди дозволяють створити певні кластери станів для віднесення в них досліджуваних об'єктів. Проблема комплексної оцінки складна і багатогранна.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В Україні останнім часом активно впроваджується механізм рейтингування згідно з Концепцією створення системи рейтингової оцінки регіонів, галузей національної економіки, суб'єктів господарювання. В сучасній науковій літературі приділено достатньо уваги вирішенню

проблеми аналізу і комплексної оцінки економічних явищ. Свій вклад у вирішення цих проблем зробили такі зарубіжні та вітчизняні вчені, як: Ф. Котлер, Плюта В., М.І. Баканов, О.Д. Шеремет, Савицька Г.В., Е.П. Голубков, О.О. Терещенко, О.І. Кулинич та ін., які розробляли теоретичні і методичні аспекти комплексної оцінки. В роботі [1] автори М.І. Баканов, О.Д. Шеремет обмежуються лише постановкою задачі та розглядом найпростіших методів порівняльної комплексної оцінки: метод сумування значень всіх показників, метод суми балів, метод відстаней та таксонометричний метод, які дають апіорні наближені оцінки. В роботі [2] інтегральний показник розраховують як суму стандартизованих значень вхідних показників; при цьому не враховуються вагові коефіцієнти показників. В роботах [7, 8] наведені емпіричні формули оцінок показника без опису логіки їх функціонування, а вагові коефіцієнти показників рекомендується оцінювати експертним методом, що дещо понижуює об'єктивність та точність таких оцінок. В цілому проблема комплексної оцінки економічних явищ та процесів інтегральним показником, не дивлячись на її актуальність, в українській науковій літературі висвітлена не достатньо.

**Метою статті** є узагальнення світового і вітчизняного досвіду порівняльної комплексної оцінки та апробація результатів досліджень в реальних умовах.

**Наукова новизна** отриманих результатів полягає у розробці логічно структуризованої моделі комплексної оцінки на основі узагальненої функції Харрінгтона.

**Виклад основного матеріалу дослідження.**

**Індикатори життєвого рівня населення.** Кінцева мета будь якого суспільства – створення сприятливих умов для довгого, здорового та сприятливого в усіх відношеннях життя.

Життєвий рівень населення – це ступінь матеріального, соціального та духовного благополуччя населення.

Таким чином життєвий рівень населення можна розглядати з різних сторін. Так, з матеріального боку життєвий рівень обумовлений споживанням та задоволенням раціональних потреб в матеріальних благах. Матеріальні блага – це продукти харчування, одяг, взуття, предмети культури та побуту, житло.

Виділяють чотири рівні життя населення:

1. Зможність (користування благами, які забезпечують всебічний розвиток людини).
2. Нормальний рівень (раціональне споживання згідно науково обґрунтованих норм, яке забезпечує відновлення людиною фізичних та інтелектуальних зусиль).
3. Бідність (споживання благ на рівні збереження працездатності).
4. Злиденність (мінімально припустимий за біологічними критеріями набір благ та послуг, які дозволяють тільки підтримувати життєздатність людини).

Варто відмітити, що на сьогодні не існує загальноприйнятого оціночного показника життєвого рівня. Тому в статистиці використовують цілий комплекс спеціальних економічних, соціальних та демографічних індикаторів життєвого рівня.

Група економічних індикаторів характеризує рівень матеріального добробуту і включає такі показники:

1. Макроекономічні. Дані показники визначаються в цілому за державою, а також в розрахунку на душу населення. Це: ВВП, наявні доходи домогосподарств, реальні наявні доходи тощо.
2. Матеріального забезпечення. Насамперед матеріальне забезпечення населення обмовлено його доходами. Статистичну базу для аналізу матеріального забезпечення складають: система національних рахунків, річний баланс грошових доходів і витрат населення, вибіркові обстеження умов життя домогосподарств.
3. Витрат і споживання матеріальних благ. Статистичну базу для аналізу витрат і споживання матеріальних благ складають: система національних рахунків, річний баланс грошових доходів і витрат населення, вибіркові обстеження умов життя домогосподарств.

Група соціальних індикаторів включає:

- показники зайнятості населення;
- показники освітнього рівня населення;
- показники стану здоров'я;
- показники соціально-політичної напруги.

Група демографічних індикаторів включає:

- показник середньої очікуваної тривалості життя;
- коефіцієнт смертності немовлят;
- коефіцієнт дитячої смертності;
- коефіцієнт материнської смертності.

Варто відмітити, що розробка узагальненого показника рівня життя населення, який би у достатній мірі відображав найбільш важливі риси розвитку суспільства, складає одну із найважливіших задач соціальної статистики. Безумовно, що поки що статистика не має ще такого показника, але спроби запропонувати такий показник мають місце. Так, один із найбільш вдалий з таких показників є розроблений спеціалістами Програми розвитку ООН індекс розвитку людського потенціалу або індекс людського розвитку. Даний показник включає ще три показники:

- очікувану тривалість життя при народженні;

- досягнутий рівень освіти (розраховується як середня арифметична з двох субіндексів: індексу грамотності дорослого населення – вага 2/3 та індексу частки учнів початкових, середніх та вищих шкіл – вага 1/3);
- реальний обсяг ВВП на душу населення.

Показник людського розвитку визначається як середня арифметична з вищевказаних трьох показників. Причому чим ближче значення до одиниці, тим вищим вважається рівень розвитку людського потенціалу в країні.

За даними 2009 р. найвище значення індексу мають Канада (0,960), Франція, Норвегія, Данія, Швеція, США (0,943). Україна отримала значення індексу на рівні (0,720).

Вхідною інформацією при розрахунках інтегрального показника є матриця, елементами якої є значення показників, по яких проводиться оцінка. Кожний  $j$ -й показник на  $i$ -му об'єкті заданий величиною  $x_{ij}$ . Таким чином задана матриця  $X$ , рядки якої характеризують стан окремого об'єкта по  $n$  різних показниках. Однакові показники різних об'єктів повинні бути виражені у співставних величинах. Слід відмітити, що зростання одних показників веде до зростання інтегрального показника і їх називають стимуляторами і навпаки – дестимуляторами. Тому наступним етапом розрахунку узагальненої функції Харрінгтона є стандартизація вхідної інформації, яку можна здійснити за наступною формулою:

а) для стимуляторів

$$1) y_{ij} = \frac{|x_{ij} - \bar{x}_j|}{\sigma_{x_j}}, \quad \bar{x}_j = \frac{1}{n} \cdot \sum_{i=1}^n x_{ij}; \quad j = \overline{1, m}; \quad \sigma_{x_j} = \sqrt{\frac{1}{n} \cdot \sum_{i=1}^n (x_{ij} - \bar{x}_j)^2}; \quad j = \overline{1, m}; \quad (1)$$

де  $\bar{x}_j$  – середнє арифметичне всіх рівнів показника  $j$  (стовпця матриці  $X$ );  $\sigma_{x_j}$  – середньоквадратичне (стандартне) відхилення ознаки  $j$ ;  $y_{ij}$  – стандартизоване значення ознаки  $j$ ;

б) для дестимуляторів:

$$y_{ij} = \frac{|\bar{x}_j - x_{ij}|}{\sigma_{x_j}}, \quad (2)$$

Узагальнений показник, при побудові якого використовують узагальнену функцію Харрінгтона, має вид:

$$D = n \sqrt{\prod_{i=1}^n d_i}, \quad (3)$$

$$d_i = \exp(-\exp(-y_i)), \quad (4)$$

де  $n$  – кількість показників, які використовуються для оцінки життєвого рівня населення;  $d_i$  – частинна функція, яка визначена відповідно до шкали Харрінгтона;  $y_i$  – показник життєвого рівня у безвимірному (стандартизованому) вигляді.

Узагальнююча функція Харрінгтона є кількісним, однозначним, єдиним та універсальним показником якості досліджуваного об'єкта, а якщо додати такі якості, як адекватність, ефективність і статистична чутливість, то стає зрозумілим, що її можна використовувати як критерій оптимізації. Шкала Харрінгтона умовно поділяється на п'ять дільниць, які характеризують безрозмірну величину показників, що розглядаються. Точка з координатами (0; 0,37) є критичною точкою перегибу кривої-вона ділить значення показників на задовільні і незадовільні.

Отже, для застосування шкали Харрінгтона необхідно всі досліджувані показники привести до безрозмірного вигляду по осі абсцис та розрахувати величини частинних функцій Харрінгтона за (4). Число отриманих частинних функцій  $d_i$  дорівнює числу показників життєвого рівня населення.

Далі обчислюється узагальнений життєвого рівня на основі значень функцій  $d_i$ , визначених для кожного досліджуваного об'єкта.

Розглянемо методику розрахунку інтегрального показника життєвого рівня населення Хмельницької області (Статистичний щорічник за 2008 р.).

За нашими дослідженнями якість життя формується під впливом чинників:

- середньомісячна номінальна заробітна плата найманих працівників, грн;
- забезпечення населення житлом в середньому на одну особу  $m^2$  загальної площі;
- кількість лікарів усіх спеціальностей на 10 тис. населення;
- кількість середнього медичного персоналу на 10 тис. населення;
- кількість народжених на 1000 наявного населення.

Дані занесемо у табл. 1:

## Чинники якості життя

Міста та райони	Зарплата найманих робітників, грн	Забезпечення житлом, м <sup>2</sup> /ос.	Кількість лікарів на 10000 нас.	Кількість середнього мед. персоналу на 10000 населення	Народжуваність на 1000 населення
Хмельницький	1677,45	18,2	41,6	87,1	11,9
Кам.–Подільський	1308,41	18,2	39,9	80,2	10,4
Нетішин	2770,09	17,4	31,9	87,3	13,3
Славута	1556,83	19,6	23,3	71,3	13,5
Старокостянтинів	1370,08	22,9	25,6	70,7	12,6
Шепетівка	1529,29	21,7	28,5	81,1	13,3
Білогірський р-н	1045,12	26,5	22,3	80,3	10,9
Вінковецький р-н	1183,22	34,2	27,9	89	9,8
Волочиський р-н	1141,11	27	24,1	77,1	9,8
Городоцький р-н	1092,07	28,3	24	77,1	10,3
Деражнянський р-н	1212,81	29	26,3	75,8	11,2
Дунавецький р-н	1142,95	27,9	27	80,6	10,7
Ізяславський р-н	1129,58	25,7	20,3	84,4	9,4
Кам. – Подільський р-н	1432,97	25,4	27,1	81,7	10,7
Красилівський р-н	1335,12	25,7	27	85,7	11,1
Летичівський р-н	1180,56	31,8	23,1	75,2	10,6
Новоушицький р-н	1130,55	28,1	26,9	90,8	8,6
Полонський р-н	1171,95	24,8	24,7	87,9	12,7
Славутський	1016,75	28,9	23,3	71,3	10,3
Старокостянтинів. р-н	1036,28	29	25,6	70,7	11,6
Старосинявський р-н	1105,34	29,2	21,5	90,9	9,1
Теофіпольський р-н	959,55	27,8	27,1	95,1	11,1
Хмельницький р-н	1142,65	30,1	17	52	10,9
Чемеровецький р-н	1107,67	25,9	21,9	103,7	7,7
Шепетівський р-н	1218,35	22,5	28,5	85,1	11,1
Ярмолинецький р-н	1155,41	33,1	25,7	86,8	9,8
Суми	34580,94	678,9	682,1	2118,9	282,4
Середні значення	1280,776	26,112	26,235	81,496	10,862
Середньоквадратичні відхилення $\sigma_{x_j}$	339,5716	4,390	5,145	9,823	1,413

Знайдено суми, середні значення та середньоквадратичні відхилення по стовпчиках (факторах).  
Проведемо стандартизацію вхідних даних за формулою (2) і занесемо в табл. 2.

Таблиця 2

## Результати середніх значень по факторах

Міста та райони	$y_1$	$y_2$	$y_3$	$y_4$	$y_5$
1	2	3	4	5	6
Хмельницький	1,17	1,80	2,99	0,57	0,74
Кам. – Подільський	0,10	1,80	2,66	0,13	0,33
Нетішин	4,34	1,98	1,10	0,59	1,73
Славута	0,82	1,48	0,57	1,04	1,87
Старокостянтинів	0,28	0,73	0,12	1,10	1,23
Шепетівка	0,74	1,00	0,44	0,04	1,73
Білогірський р-н	0,67	0,09	0,76	0,12	0,03
Вінковецький р-н	0,27	1,84	0,32	0,76	0,75
Волочиський р-н	0,39	0,20	0,41	0,45	0,75
Городоцький р-н	0,53	0,50	0,43	0,45	0,40
Деражнянський р-н	0,18	0,66	0,01	0,58	0,24
Дунавецький р-н	0,38	0,41	0,15	0,09	0,11
Ізяславський р-н	0,42	0,09	1,15	0,30	1,03
Кам. – Подільський р-н	0,46	0,16	0,17	0,02	0,11



Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6
Красилівський р-н	0,17	0,09	0,15	0,43	0,17
Летичівський р-н	0,27	1,30	0,61	0,64	0,19
Новоушицький р-н	0,42	0,45	0,13	0,95	1,60
Полонський р-н	0,30	0,30	0,30	0,65	1,30
Славутський	0,75	0,64	0,57	1,04	0,40
Старокостянтинів. р-н	0,69	0,66	0,12	1,10	0,52
Старосинявський р-н	0,49	0,70	0,92	0,96	1,25
Теопільський р-н	0,92	0,38	0,17	1,38	0,17
Хмельницький р-н	0,38	0,91	1,79	3,00	0,03
Чемеровецький р-н	0,49	0,05	0,84	2,26	2,24
Шепетівський р-н	0,16	0,82	0,44	0,37	0,17
Ярмолинецький р-н	0,35	1,59	0,10	0,54	0,75

Розраховуємо частинні функції  $d_i$  за формулою (4) та узагальнений показник  $D$  і заносимо в табл. 3.

Таблиця 3

Розрахунок частинних функцій  $d_i$  та узагальненого показника  $D$ 

Міста та райони	$d_1$	$d_2$	$d_3$	$d_4$	$d_5$	$D$	$R$
Хмельницький	0,73318	0,84764	0,95096	0,56806	0,62057	0,85482	2
Кам. – Подільський	0,40461	0,84764	0,93244	0,41557	0,48728	0,76055	10
Нетішин	0,98705	0,87104	0,71686	0,57446	0,83754	0,88554	1
Славута	0,64376	0,79641	0,56806	0,70226	0,85717	0,84020	3
Старокостянтинів	0,46964	0,61760	0,41192	0,71686	0,74655	0,75959	11
Шепетівка	0,62057	0,69220	0,52517	0,38259	0,83754	0,76896	9
Білогірський р-н	0,59947	0,40094	0,62646	0,41192	0,37891	0,68724	23
Вінковецький р-н	0,46609	0,85315	0,48377	0,62646	0,62352	0,77195	7
Волочиський р-н	0,50811	0,44099	0,51497	0,52854	0,62352	0,72112	20
Городоцький р-н	0,55510	0,54524	0,52178	0,52854	0,51154	0,72953	19
Деражнянський р-н	0,43376	0,59640	0,37156	0,57127	0,45538	0,69152	22
Дунавецький р-н	0,50466	0,51497	0,42286	0,40094	0,40827	0,66912	24
Ізяславський р-н	0,51838	0,40094	0,72860	0,47672	0,69977	0,74190	16
Кам. – Подіпський р-н	0,53191	0,42650	0,43013	0,37524	0,40827	0,65684	26
Красилівський р-н	0,43013	0,40094	0,42286	0,52178	0,43013	0,66282	25
Летичівський р-н	0,46609	0,76145	0,58080	0,59020	0,43738	0,74576	15
Новоушицький р-н	0,51838	0,52854	0,41557	0,67927	0,81718	0,75871	12
Полонський р-н	0,47672	0,47672	0,47672	0,59331	0,76145	0,73956	17
Славутський	0,62352	0,59020	0,56806	0,70226	0,51154	0,77190	8
Старокостянтинів. р-н	0,60558	0,59640	0,41192	0,71686	0,55183	0,75331	13
Старосинявський р-н	0,54193	0,60861	0,67131	0,68189	0,75088	0,80436	4
Теопільський р-н	0,67131	0,50466	0,43013	0,77757	0,43013	0,73924	18
Хмельницький р-н	0,50466	0,66863	0,84623	0,95143	0,37891	0,79664	6
Чемеровецький р-н	0,54193	0,38627	0,64940	0,90091	0,89901	0,80201	5
Шепетівський р-н	0,42650	0,64376	0,52517	0,50121	0,43013	0,70673	21
Ярмолинецький р-н	0,49426	0,81552	0,40461	0,55836	0,62352	0,75062	14

**Висновки.** Наукова новизна досліджень полягає в подальшому використанні методики рейтингової оцінки соціально-економічних процесів. Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що їх можна використовувати при підведенні підсумків господарювання окремих регіонів або при вивченні динаміки розвитку певного господарчого об'єкта. Найвищий рівень життя у м. Нетішині, а найнижчий – у Кам'янець-Подільському районі. Наші дослідження також показали, що результати, отримані за узагальненою функцією Харрінгтона не завжди співпадають з результатами, які отримані другими методами (стандартизації змінних, сумомість, таксонометричним). Тому необхідно обережно використовувати функцію Харрінгтона при ранжуванні.

## Література

1. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры задачи, выбор оптимальных решений, финансовое

прогнозирование : учебное пособие ; под ред. М.И. Баканова, А.Д. Шеремнта. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 656 с.

2. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая ; 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Эксперспектива, 1998. – 498 с.

3. Голубков Е.П. Маркетинговые исследования: теория, методология и практика / Е.П. Голубков. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – М. : Финпресс, 2000. – 464 с.

4. Плюта В. Сравнительный многомерный анализ в экономических исследованиях: Методы таксономии и факторного анализа / В. Плюта ; пер. с пол. В.В. Иванова ; науч. ред. В.М. Жуковской. – М. : Статистика, 1980. – 151 с.

5. Многомерный статистический анализ в экономике : учебное пособие / Л.А. Сошникова, В.Н. Тамашевич, Г. Уебе, М. Шеффер ; под ред. проф. В.Н. Тамашевича. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 1999. – 598 с.

6. Григорук П.М. Багатомірне економіко-статистичне моделювання : навчальний посібник / П.М. Григорук. – Львів : Новий Світ-2000, 2006. – 148 с.

7. Кулинич О.І. Теорія комплексних статистичних коефіцієнтів / О.І. Кулинич // Збірник наукових праць Всеукраїнської науково-практичної конференції «Комплексна статистична оцінка управлінської та господарської діяльності». – Хмельницький, 2006. – С. 5–11.

8. Кулинич Р.О. Використання комплексних статистичних коефіцієнтів для оцінки результатів соціально-економічного розвитку регіонів / Р.О. Кулинич // Збірник наукових праць Всеукраїнської науково-практичної конференції «Комплексна статистична оцінка управлінської та господарської діяльності». – Хмельницький, 2006. – С. 37–47.

9. Про затвердження Методики визначення комплексної оцінки результатів соціально-економічного розвитку регіонів : постанова Кабінету Міністрів України № 113 від 4.02.2004 р. // Офіційний вісник України. – 2004. – № 5. – С. 234–236.

10. Про затвердження моніторингу результатів діяльності Кабінету Міністрів України та Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської і Севастопольської міських державних адміністрацій : постанова Кабінету Міністрів України № 263 від 6.04.2005 р. // Офіційний вісник України. – 2005. – № 14. – С. 719–721.

Надійшла 8.9.2010 р.

УДК 620.9: 001.895

О.С. РЕДЬКІН, Я.П. КВАЧ  
Одеський інститут фінансів УДУФМТ

## ЕФЕКТИВНІСТЬ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПАЛИВНО-ЕНЕРГЕТИЧНОГО КОМПЛЕКСУ В УКРАЇНІ

*Розглядаються особливості інноваційного розвитку електроенергетичного комплексу України, визначено складові зовнішньої і внутрішньої ефективності діяльності підприємств електроенергетики.*

*The peculiarity of innovative development of electroenergy complex of Ukraine is considered, the structural parts of external and internal effectiveness of electroenergy enterprises activity is examined.*

*Ключові слова: паливно-енергетичний комплекс, ефективність, підприємства електроенергетики.*

**Постановка проблеми.** Електроенергетика займає специфічне місце в системі суспільного виробництва, що вимагає уточнення категорії ефективності інноваційного розвитку цієї сфери. Ефективність електроенергетики слід розглядати на рівні національної економіки, галузевому рівні, а також на рівні окремих електроенергетичних підприємств – електростанцій і енергокомпаній. При цьому аналізувати ефективність слід як з техніко-технологічних, так і соціально-економічних аспектів. Наявність зростаючих потреб в електроенергетичних ресурсах є стимулом інноваційного розвитку інших сфер і галузей економіки. Імпорт електроенергії можливий, але практично в обмежених розмірах. Розвинуті країни вважають за краще імпортувати, а не експортувати електроенергію. Тому потрібно забезпечувати інноваційний розвиток електроенергетичної сфери за рахунок власних ресурсів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В роботах Борисова Н.А., Варнавського В.Г. Віхарєва Ю.О., Квача Я.П., Редькіна О.С., Саламова А.Р. відзначається, що стратегічним завданням діяльності паливно-енергетичного комплексу (ПЕК) України є: забезпечення належного рівня енергетичної безпеки держави та надійного функціонування національної економіки в режимі звичайного, і надзвичайного стану [1–3,5,8]. При здійсненні капітальних інвестицій в ПЕК у більшості випадків основним методом фінансування виступає кредитування, оскільки більшість підприємств, незалежно від форм власності, створюються з обмеженим розміром власного капіталу, що не дозволяє їм у повному обсязі забезпечити інноваційний розвиток цієї сфери за рахунок власних фінансових ресурсів.

**Метою статті:** є визначити складові зовнішньої і внутрішньої ефективності діяльності підприємств

електроенергетики.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Навіть з урахуванням процесів розширення частки ринку електроенергії для конкуренції, важко чекати, що загальна картина зазнає істотні зміни, оскільки основний економічний ефект від застосування електроенергії лежить поза електроенергетичною сферою. З іншого боку, нарощування генеруючих потужностей і експорту електроенергії є не вигідним по екологічних міркуваннях, оскільки в цьому випадку одні країни одержували б чисту і зручну для користування енергію, а інші стикалися б з погіршенням екологічної ситуації, оскільки електроенергетика, особливо атомна, надає негативний вплив на навколишнє середовище. По відношенню до паливно- та електроенергетичної сфери поняття ефективності має враховувати її вплив на прогрес інших сфер і галузей економіки, не дивлячись на виникаючі труднощі в його кількісній оцінці. Загалом під цим терміном, розуміється безперерійність постачання електроенергії нормальної якості в обсязі, достатньому для задоволення їх потреб і за доступними цінами та інше.

Поняття зовнішньої ефективності включає негативну дію електроенергетики на навколишнє середовище. Чим менша така дія, тим вище зовнішня ефективність. Реалізація заходів на усунення негативного впливу електроенергетики на навколишнє середовище може бути оцінена вартісними показниками. Якщо електроенергетика виявляється не в змозі задовольняти суспільні потреби в електроенергії на значній території або протягом тривалого періоду, тоді її зовнішня ефективність не може вважатися високою.

Крім зовнішньої ефективності слід ввести поняття внутрішньої ефективності, що характеризує відповідність всіх частин електроенергетичної сфери, їх пропорційність. Внутрішня ефективність повинна бути предметом особливої турботи, оскільки диспропорції в розвитку окремих складових – електростанцій, електричних підстанцій різних напруг, ліній електропередачі і розподільних мереж – можуть мати серйозні негативні наслідки. Коли виробництво, передача і розподіл електроенергії організаційно і економічно відособлені, істотно зростає значення економічних мотивів. Кожен власник прагне забезпечити попит на електроенергію і одержати максимально можливий прибуток за рахунок повноцінного використання всіх наявних в його розпорядженні ресурсів. Якщо для розподільних компаній проблема полягає в основному в тому, щоб мати необхідне устаткування для покриття максимуму навантаження, то для працівників електростанцій ця проблема має і іншу сторону, наприклад, що робити з устаткуванням в періоди зниження попиту за електроенергію в нічний час. Тому власники електростанцій зацікавлені більше ніж власники електричних мереж високої і низької напруги у вирівнюванні графіка навантаження. Є і інші аспекти внутрішньої ефективності. Так, для розподільних компаній не має значення, який вид палива використовується для вироблення електроенергії. Проте для власника електростанцій питання палива є першорядним. Здешевлення палива, за інших рівних умов, означає зниження собівартості електроенергії і підвищення прибутків, а його дорожчання призводить до їх зниження.

На відміну від зовнішніх і внутрішніх чинників аналіз народногосподарської ефективності припускає вивчення співвідношення витрат, необхідних для забезпечення ефективності електроенергетики і витрат в цілому по народному господарству і його основним галузям (промисловість, сільське господарство і ін.). При цьому слід мати на увазі, що на початкових етапах електрифікації частка капітальних вкладень, що направляються в електроенергетику, може бути відносно вище в порівнянні з іншими галузями. Проте з цього не виходить, що народногосподарська ефективність електроенергетики низька, оскільки відбувається накопичення критичної маси, потрібної для отримання цією сферою власного руху. Тому оцінка ефективності електроенергетики не може вважатися об'єктивною без урахування етапу, на якому вона знаходиться в даний момент. Крім вище згаданих аспектів ефективності велике значення має власне економічна ефективність електроенергетики як такої – галузева ефективність, яка визначається співвідношенням витрат на виробництво, передачу і розподіл електроенергії, з одного боку, і доходів цієї сфери – з іншою. Аналіз галузевої ефективності передбачає дослідження проблеми на рівні всієї електроенергетики та її складових: енергосистем і окремих енергетичних фірм і компаній. Зовнішня, внутрішня, народногосподарська і галузева ефективність складають суперечливу єдність. У розвиненій економіці різні сторони властиві цій єдності суперечностей виявляються локально і рідко досягають великої гостроти. Разом з тим, негативна дія електроенергетики на навколишнє середовище зростає, що викликає неспокій громадськості. З вище вказаного виходить, що в певному значенні ефективність електроенергетики аналогічна ефективності всього народного господарства. Це не тільки соціально-економічна категорія, що характеризується співвідношенням одержаних суспільством результатом виробництва і проведених для цього витрат виробничих чинників, але і здатність електроенергетики задовольняти суспільні потреби і стимулювати розвиток всієї економіки України.

В умовах ринкової економіки підвищення ефективності електроенергетики має базуватися на розвиненій конкуренції, тому основним завданням стає створення конкурентного середовища в електроенергетиці. Для цього, відповідно до критеріїв ЄС, необхідно здійснити наступні рекомендації. Тарифна політика повинна грати головну роль в рішенні проблеми фінансової стабільності галузі. Тарифи повинні бути підвищені до рівня витрат для всіх споживачів, при цьому слід усунути субсидування. Підвищення тарифу для домогосподарств до рівня, розрахованого національною комісією регулювання електроенергії (НКРЕ), може бути впроваджено вже сьогодні. Одночасно, тарифи на рівні повних витрат повинні включати механізми, які стимулюють зниження витрат. НКРЕ може поступово замінити регулювання норми прибутку на регулювання верхніх цінових меж. Такий тип регулювання спочатку забезпечить той же рівень прибутковості, проте дасть

могутніші стимули для зниження витрат.

Аналіз економічної діяльності системи електропостачання має ієрархічний багаторівневий характер. Ієрархія відображає взаємозв'язок показників собівартості виробництва електроенергії, умовно-постійних витрат, тарифу, фонду оплати праці, чисельність персоналу на різних технологічних і територіальних рівнях електроенергетичної системи. В умовах постійно змінних в часі характеру і розміру споживання електроенергії при спільній роботі в енергосистемі електростанцій з різними технічними і економічними показниками, досягнення максимальної ефективності можливо тільки шляхом попередньої обробки відповідних планових режимів роботи всього устаткування енергосистеми. Для проведення розгорнутого аналізу дії механізму регулювання тарифів, на наш погляд, слід розглядати завдання нижчого ієрархічного рівня. До них відносяться: завдання зміни середнього тарифу і тарифів для окремих груп споживачів, структури корисної відпустки електроенергії, витрат на паливо і на купувальну енергію, факторного аналізу прибули.

Одним з актуальних завдань аналізу результатів регулювання тарифів і оцінки впливу змін їх на рівень електроспоживання є визначення коефіцієнтів еластичності попиту, які показують на скільки відсотків змінюється електроспоживання при зміні тарифу на 1%. Величина еластичності попиту залежить від безлічі чинників, включаючи темпи економічного зростання, інтенсивність ринкової конкуренції, динаміка тарифів, дієвість програм стимулювання енергозбереження. Інноваційна структура електроенергетики має передбачати те, що випереджає розвиток енергопотужностей на власних паливних ресурсах і використанні нових джерел енергії. Визначення реальних потреб України в електроенергії на найближчу перспективу має базуватися на очікуваному рівні ВВП і його питомої електроємності. За 2003-2007 рр. обсяг ВВП за виріс з 185,06 млрд грн. до 236,3 млрд грн, тобто зростання склало – 127,6%. При цьому енергоємність скоротилася до 77,2%. Ця динаміка свідчить про істотні позитивні зміни в економіці України, в підвищенні її ефективності. За цей же період зросло використання електроенергії на 104,3%, а електроємність ВВП скоротилася на 18,3% [6, 7]. В умовах стабілізації промислового виробництва і невеликого збільшення річного ВВП при реалізації заходів щодо енергозбереження, за розрахунками експертів, в 2010 році можна чекати економію електроенергії близько 50-54 ТВт.год. Зростає виробництво на ГЕС і більш ніж в два рази – на електростанціях, що працюють на нетрадиційних і оновлених джерелах енергії, що проводять екологічно чисту електроенергію. Використання резервів заощадження паливно-енергетичних ресурсів (ПЕР) і зокрема, електроенергії, може забезпечити зниження обсягів імпорту нафти і природного газу, відповідного заощадження валютних засобів держави. Суттєве значення має стимулювання зменшення непродуктивного використання палива і електроенергії в комунальній сфері і побуті засобами тарифної політики з одночасним введенням обґрунтованих нормативів витрачання, впровадженням лічильників на розподільних мережах. До впливових чинників оптимізації режимів виробництва електроенергії слід віднести: збільшення виробництва електроенергії на оновлених джерелах; використання нетрадиційного палива (газ вугільних пластів, біогаз, побутові відходи та ін.), поєднання виробництва теплової і електричної енергії з відповідним зменшенням обсягів витрат вугілля, газу і мазуту.

Промисловий сектор має найбільші резерви, оскільки є основним споживачем енергоресурсів (45-54%). Вдосконалення управління і організації виробництва дозволяє фактично без додаткових витрат зменшити на третину невиробниче використання електроенергії (на вентиляцію, освітлення, транспортні засоби), що дає економію у розмірі 10% від загального її використання. Оптимізація змінного графіка роботи підприємств, які від 5% до 20% часу працюють вхолосту (простоюють), шляхом переходу на 6-денний робочий тиждень і частково на 3-денний тиждень (безперервно по 24 години) дозволяє скоротити витрати електроенергії на 25% [4]. Щодо використання електроенергії населенням і комунально-побутовим сектором при загальній потребі в енергоносіях для системи теплопостачання 600 ТВт.год частка електроенергії складає 5%, тобто 30 ТВт. в рік. Маловитратні заходи дозволяють зменшити її використання на 25% і одержати економію 6-8 ТВт.год. в рік. Ефект від наведення ладу в системі обліку витрачання серед промислових і житлово-комунальних користувачів оцінюється в 6-8% від загального витрачання і складає 6,2-7,2 млн. Таким чином, в згаданих напрямках можна щорічно зберігати 50-60 ТВт.год [6, 7]. Втрати електроенергії в мережах високої напруги об'єднаної енергосистеми України і розподільних мережах низької напруги складають 17-18%. Досвід розвинених країн свідчать, що цей рівень витрат можна зменшити на 4-5% і зберегти близько 6-8 ТВт. в рік. Інноваційний розвиток ПЕК сприяє скороченню капітальних витрат на створення нових потужностей і виробництва електроенергії. Особливо перспективним є використання нових джерел енергії в побуті і в сільському господарстві – в автономних тепло- і електрозабезпечуючих системах великих ферм, фермерських господарствах і будівлях. Враховуючи значну частку ПЕР, яка використовується на виробництво теплової і електричної енергії (34-37%), в першу чергу необхідно упроваджувати маловитратні програми, які можна виконати за 3-4 роки. Разом з тим, виникає потреба поліпшення екологічної ситуації, заощадження засобів користувачів енергії, підвищення добробуту населення в промислових регіонах.

**Висновки та пропозиції.** Вважаємо за доцільне узагальнити умови інноваційного розвитку паливно-енергетичного комплексу України. Перш за все продовжує бути актуальною задача приватизації обленерго і генеруючих компаній. Прозорість приватизації є важливою умовою залучення іноземних інвесторів. Подальший розвиток конкуренції в електроенергетичній галузі вимагає її багатокладності, наявності власних джерел енергії. Демоніполізація електроенергетики можлива при впровадженні ринкових механізмів, які забезпечують конкуренцію виробників електроенергії – електростанцій державної, колективної і приватної

форм власності, а також незалежних підприємств-постачальників. Це можливо при максимальній децентралізації енерговиробництва, яке найбільшою мірою сприяє використанню нетрадиційних джерел енергії і впровадженню енергозберігаючих технологій. Перелічені заходи передбачають створення зацікавленості організацій-постачальників (дистрибуторів) по закупівлі електроенергії у виробників, які використовують нетрадиційні джерела енергії. Збільшення частки нових джерел в енергобалансі є істотним чинником економічного розвитку в цілому, оскільки це полегшить фінансові проблеми галузі, у зв'язку із зменшенням валютних витрат на паливо. Суттєве значення має також впровадження сучасних інструментів пріоритетного фінансування та кредитування побудови електростанцій, які використовують нові джерела, а також системи заохочень. Все разом викликає потребу створення умов для стимулювання участі іноземного і приватного капіталу в реалізації енергозберігаючих інноваційних проектів. На нашу думку, функціонування незалежних виробників електроенергії разом з могутніми державними і акціонерними електростанціями розширює можливості самоенергозабезпечення і продаж електроенергії за договорами. Поряд з цим є доцільним залучення користувачів електроенергії до фінансування програм по енергозбереженню, екологізації технологічних процесів, розвитку потужностей на нових джерелах виробництва електроенергії.

### Література

1. Борисов Н.А. Проблемы реконструкции ТЭС Украины и пути их решения / Н.А. Борисов // Энергетика и Электрификация. – 2005. – № 1. – С. 39–42.
2. Варнавський В.Г. Моделі реформування електроенергетики / В.Г. Варнавський // Энергетика та ринок. – 2004. – № 2. – С. 12–17.
3. Вихарев Ю.А. Инвестиционная привлекательность малой гидроэнергетики в Украине в свете действия положений Киотского протокола // Ю.А. Вихарев // Энергетика и Электрификация. – 2005. – № 7. – С. 35–36.
4. Энергетична стратегія України на період до 2030 року і подальшу перспективу // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/ed\\_2006\\_03\\_15/FIN38530.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2006_03_15/FIN38530.html)
5. Квач Я.П. Корпоративне управління організаційним розвитком: креативні засади : монографія / Я.П. Квач, К.С. Шапошников, М.М. Адамкович ; під наук. керівництвом О.С.Редькіна. – Одеса : ОДІФ, 2008. – 298 с.
6. Офіційний сайт НАК «Нафтогаз» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.naftogaz.com](http://www.naftogaz.com)
7. Офіційний сайт Міністерства палива та енергетики // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.mpe.kmu.gov.ua](http://www.mpe.kmu.gov.ua)
8. Редькін О. Сучасні стратегії та технології корпоративного управління / О. Редькін, В. Реген, Н. Хрущ. – Одеса : Евен, 2004. – 216 с.
9. Саламов А.А. Рекомендації ООН по реформуванню в сфері енергетики для країн з перехідною економікою / А.А. Саламов // Новини енергетики. – 2004. – № 4. – С.13–15.

Надійшла 3.9.2010 р.

УДК 338.2

О.О. РОМАШКІН

Чернігівський державний інститут економіки і управління

## ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ПЛАНУВАННЯ В УКРАЇНІ

*Досліджено причини, що сприяли відмові від загальнодержавного планування під час переходу до ринкової системи господарювання. Констатовано необхідність створити загальнодержавну систему соціально-економічного планування. Запропоновано здійснювати регулювання соціально-економічного розвитку через механізми державного стратегічного планування розвитку країни на довгостроковий, середньостроковий і поточний періоди.*

*Reasons which assisted abandonment from the national planning during passing to the market system of manage are investigated. A necessity to create the national system of the socio-economic planning is established. It is suggested to carry out adjusting of socio-economic development through the mechanisms of the state strategic planning of development of the country on long-term, medium-term and current periods.*

*Ключові слова: планування, система державного планування, стратегічне планування, індикативне планування, програмно-цільове управління, програма.*

**Постановка проблеми.** У ХХ сторіччі економічна система України пройшла свій неповторний шлях розвитку від планового фундаменталізму з тотальним адміністративно-командним плануванням до ринкового фундаменталізму з ліберальною ідеєю саморегулювання ринку. В результаті вщент зруйновано систему планування, ліквідовано Держплан – джерело економічної інформації, необхідної уряду для прийняття обґрунтованих рішень, а поняття “планування” віддано анафемі та забуттю. Замість того, щоб удосконалювати планування з використанням економіко-математичних і комп’ютерних систем, модернізуючи його до нових економічних умов, відбувся повний відхід від планового начала.

Нинішня світова фінансово-економічна криза продемонструвала неспроможність “невидимої руки

ринку” до розв’язання проблем і суперечностей в соціально-економічному розвитку держави. Як наслідок, катастрофічне падіння обсягів виробництва, зниження ділової активності суб’єктів господарювання, масштабне безробіття, “параліч” платіжно-розрахункової системи та криза банківської ліквідності, скорочення імпорту та експорту, зменшення доходів бюджету і валютних надходжень при значному нагромадженні зовнішньої та внутрішньої заборгованості, істотне зниження реальних доходів і рівня життя населення. На часі актуальним постає завдання щодо переосмислення механізмів і моделей державного впливу на економічні процеси.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сьогодні на рівні вищого керівництва держави, в наукових фахових виданнях, засобах масової інформації відбувається усвідомлення необхідності раціонального поєднання державного регулювання економіки та ринкового механізму господарювання для побудови ефективної і конкурентоспроможної економічної системи. На державному рівні розроблено проект Закону України “Про державне стратегічне планування”, в якому здійснено спробу координації державного стратегічного планування з бюджетним процесом. Серед останніх публікацій, присвячених необхідності планового розвитку, слід виділити праці таких економістів, як: Мамутов В., Марцин В., Оскольський В., Савченко В., Соловійова Н., Ющик О. та ін. У своїх дослідженнях автори наголошують на необхідності відновлення державного планування, проте питанням формування системи державного планування приділяють недостатньо уваги.

**Метою даної статті** є узагальнення поглядів щодо перспектив розвитку і формування системи державного планування економіки.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Не викликає сумнівів, що інструментом державного регулювання повинне стати планування з обов’язком держави науково обґрунтовано визначати загальноекономічні параметри розвитку суспільства та обстоювати виконання планів. Проте, перш ніж перейти до формування системи державного планування економіки, слід розібратись з причинами, що сприяли зведенню планування практично до нуля, і спробою перейти на прогнозування та бюджетування.

Свого часу, на початку 30-х років, “воєнна економіка” в СРСР згорнула “генетичну” методологію планування на користь “теологічного” напрямку і жорсткого централізованого управління народним господарством [1, с. 28]. Тоді планова соціалістична система господарювання відіграла визначальну роль у перемозі СРСР у Другій світовій війні та подальшому прискореному піднесенні продуктивних сил країни. Завоювавши величезний авторитет у світі, досвід радянського планування набув популярності у багатьох країнах, у яких після Другої світової війни розроблялись і успішно виконувались в різній формі чотири-, п’яти- і семирічні плани. Особливий інтерес викликає досвід «Азіатських тигрів», які завдяки плануванню зробили величезний стрибок з відсталості до перших рядів країн зі змішаною економікою. Добре відомі успіхи Китаю, Південної Кореї, Сінгапуру, Тайваню. Особливо повчальний досвід Японії, де давно складаються і виконуються довгострокові плани розвитку, які координують роботу державного і недержавного секторів економіки [2, с. 8].

У своїй статті “Особливості планової роботи в ринковій економіці в період виходу з кризи” Марцин В. взагалі дійшов до висновку, що «... ринкова економіка – насамперед планова економіка й першочерговим для неї завданням стає правильне переосмислення перспектив розвитку» [3, с. 8]. Не випадково програмно-цільовий підхід використовується протягом багатьох років у США, Канаді, Німеччині, Франції, Австрії, Фінляндії, Японії та ін. Досвід виходу США із кризи 1929-1933 рр. взагалі став хрестоматійним. Криза була подолана завдяки реалізації загальнодержавної програми розвитку. Єдине, чим відрізняються країни – це механізми і форми реалізації програмно-цільового методу, що обумовлено історично сформованими соціально-економічними факторами.

В той час, як в усьому світі наслідують кращі надбання економічного планування з певними модифікаціями, що сприяє країнам мати значні успіхи в соціально-економічному розвитку, Україна відкинута на багато років назад і навіть рівня 1990 року по більшості показників не досягає. Президент Співки економістів України, академік АЕН України В.Оскольський наголошує на тому, що державу було усунуто від управління економікою шляхом нав’язування неоліберальних реформ, які включали в себе приватизацію, лібералізацію фінансів і торгівлі, дерегуляцію економіки з метою відкриття транснаціональному капіталу нових, до того закритих для нього сфер діяльності, вмонтування країни з перехідною економікою у світову капіталістичну систему на позиціях її периферії [4, с. 6-7].

У своїй роботі Н. Соловійова виділила ще одну причину, що сприяла відмові від загальнодержавного планування. Спроби сполучити соціалістичну та капіталістичну суспільно-економічні формації у фундаментальну концепцію інтеграції циклічно-генетичного передбачення із системою індикативного планування на державному рівні не увінчались успіхом в потенційно сприятливій для експерименту гармонійного сполучення “плану” та “ринку” в період ринкових перетворень 1991– 1999 рр. тому, що в умовах перехідної економіки ця економічна модель не відповідала на запитання, яка частка соціалістичного надбання належатиме державі, а яку буде передано у приватну власність. Збудоване і створене за роки соціалізму стало основою для первинного збагачення не причетних до цього “нових капіталістів”, які потім формували український політикум і карали “ідеологічну спадщину минулого” [5, с. 12-13].

На підставі вищевикладеного потрібно не лише констатувати необхідність, а й визнати наявність реальної можливості створити національну систему загальнодержавного соціально-економічного планування.

Проте для цього потрібне не механічне відтворення радянської планової системи, а перехід на новий рівень розуміння ролі планування в державному управлінні суспільством. Загальнодержавне планування – це визначення цілей держави та найоптимальніших шляхів їх досягнення з використанням широкого спектру методів впливу: від економічних до законодавчих. Необхідне розуміння планування як однієї з найважливіших функцій у системі державного управління, яку слід здійснювати на засадах програмно-цільового управління.

У широкому розумінні програмно-цільовий метод – це спосіб розв'язання великих і складних проблем за допомогою вироблення та проведення системи програмних заходів, орієнтованих на цілі, досягнення яких забезпечує розв'язання цих проблем [6, с. 7]. Метод припускає розгляд сукупності цілей і цільових завдань, що утворюють багаторівневу, ієрархічно організовану цільову систему, яка охоплює всі цільові елементи, необхідні для розв'язання програмної проблеми, розглянутої у всіх її аспектах.

Обсяг і масштаби проблем, що стоять перед Україною, вимагають розробки та затвердження єдиної комплексної довгострокової програми реформ, яка б забезпечувала спадковість при зміні політичних розкладів у державі. При цьому реформи слід здійснювати в інтересах добробуту народу, а якщо вони цього не забезпечують, такі реформи не потрібні. Основна мета таких перетворень – забезпечити стабільне економічне зростання, що є єдиним засобом підвищення рівня життя населення. У свою чергу, засобом досягнення сталого економічного зростання може бути лише підвищення загальної продуктивності економіки.

Для подолання фінансово-економічної кризи, переходу до сталого розвитку держава мусить повернутись до регулювання соціально-економічного розвитку через механізми державного стратегічного планування (прогнозування) розвитку країни на довгостроковий (20-25 років), середньостроковий (5 років) і поточний (1 рік) періоди, а також збільшити до трьох років термін, на який складається державний бюджет України (з розбивкою по роках) [4, с. 7].

В даний час на державному рівні проект Закону України “Про державне стратегічне планування” проходить погодження і доопрацювання. На думку розробників документа, основою планування повинен бути середньостроковий період (від трьох до п'яти років), на який пропонується розробляти державні, регіональні та місцеві програми. На довгостроковий період (понад п'ять років) пропонується розробляти Стратегію розвитку України і Державну стратегію регіонального розвитку [7].

Визначальне місце в системі народногосподарського планування слід відвести програмам. Вони розробляються з метою вирішення пріоритетних завдань соціально-економічного розвитку. Було б доцільно формувати систему державного планування на наступних умовах: розробка програми стратегічного соціально-економічного розвитку України та її регіонів на довгостроковий період (20-25 років), яка могла б стати методологічною базою для розробки середньострокових стратегічних планів-прогнозів соціально-економічного розвитку України, окремих її регіонів, цільових державних галузевих та регіональних програм. На основі таких прогнозів соціально-економічного розвитку України повинні формуватися трирічний (перспективний) і щорічний (поточний) бюджети країни та регіонів.

Запропоноване формування трирічного бюджету країни і регіонів викликane необхідністю реального уявлення про фінансові ресурси програми, що виділяються з бюджету. У зв'язку з річним періодом бюджетного планування можливість ув'язки програмних заходів з фінансовими ресурсами існує тільки на один-два роки (бюджет поточного року і намічений бюджет майбутнього року). Тому навіть до часу затвердження програми заходи, що спираються на бюджетне фінансування, можна більш менш чітко передбачити на один або два роки.

Що ж до тривалішого періоду, доводиться вірити прогнозам або сподіватися на проведення програмних заходів за рахунок позабюджетних джерел, якщо вони будуть доступні в майбутньому. Відповідно, програмні заходи на віддалену перспективу немає сенсу опрацьовувати з тим же ступенем конкретності і детальності, що і на найближчі рік-два. Це істотне обмеження при розробці та реалізації програм, передбачається нівелювати за рахунок формування перспективного бюджету і тоді програмні заходи, їх фінансування, бізнес-плани із соціально-економічними і техніко-економічними обґрунтуваннями можна конкретизувати на більш віддалену перспективу.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Жодних сумнівів не виникає у необхідності формування системи державного планування. Система повинна включати не лише програмні документи на коротко-, середньо- і довгостроковий періоди, а також мають розроблятися програми стратегічного соціально-економічного розвитку України та її регіонів на довгостроковий період (20-25 років), які стануть методологічною базою для розробки середньострокових стратегічних планів-прогнозів соціально-економічного розвитку України, окремих її регіонів, цільових державних галузевих та регіональних програм, в тому числі на 1 рік. На основі таких програм соціально-економічного розвитку України повинні формуватися трирічний (перспективний) і щорічний (поточний) бюджети країни та регіонів. Перспективи подальших досліджень у цьому напрямку слід спрямовувати на обґрунтування методичних підходів до розробки програмних документів на науковій основі, що сприятиме досягненню запланованих результатів найбільш раціональним шляхом.

## Література

1. Савченко В.Ф. Програмне регулювання соціально-економічного розвитку на регіональному рівні / В.Ф. Савченко. – Чернігів : Чернігівські обереги, 2007. – 516 с.

2. Ющик О. Без загальнодержавного планування економіку і країну не підняти / О. Ющик, В. Мамутов // *Голос України*. – 2010. – № 114 (4864). – С. 8–9.
3. Марцин В.С. Особливості планової роботи в ринковій економіці в період виходу з кризи / В.С. Марцин // *Економіка, фінанси, право*. – 2010. – № 1. – С. 8–14.
4. Оскольський В. Про економічну політику сталого розвитку в Україні / В. Оскольський // *Економіка України*. – 2010. – № 6. – С. 4–13.
5. Соловйова Н. Формування системи державного планування розвитку сільського господарства України / Н. Соловйова // *Економіка України*. – 2010. – № 8. – С. 11–20.
6. Райзберг Б.А. Программно-целевое планирование и управление / Б.А. Райзберг, А.Г. Лобко. – М. : Инфра-М, 2002. – 428 с.
7. Про державне стратегічне планування : проект Закону України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc2](http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc2)

Надійшла 2.9.2010 р.

УДК 331.101.6

Н.П. ТАНАСІЄНКО

Хмельницький національний університет

## МЕТОДИ ВИЯВЛЕННЯ РЕЗЕРВІВ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ: ЇХ ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

*В статті проаналізовані основні методи виявлення резервів продуктивності праці: техніко-економічних розрахунків за факторами; проведення статистичних спостережень та замірів; багатофакторного кореляційного та регресійного аналізу; економіко-математичного моделювання; експертних оцінок, визначені їх переваги та недоліки.*

*Basic methods of reveal reserves of the labour productivity: tekhniko-economic calculations after factors; conducting the statistical supervisions and intentions; multivariable cross-correlation and regressive analysis; ekonomiko mathematical design; expert estimations; raising of experiment were analysed in the article. Their advantages and failings were shown in the article.*

*Ключові слова: продуктивність праці, резерви продуктивності праці, методи виявлення резервів продуктивності праці.*

**Актуальність проблеми.** Продуктивність праці відіграє важливу роль як на рівні підприємства так і в масштабах усього суспільства. Зростання продуктивності праці на рівні підприємства дозволяє: скоротити витрати на виробництво та реалізацію продукції, якщо зростання продуктивності праці випереджає зростання середньої заробітної плати; збільшити обсяг виробництва та реалізації продукції за інших рівних умов, а отже і збільшити прибуток підприємства, рентабельність виробництва; проводити політику по збільшенню заробітної плати працівникам; більш успішно здійснювати реконструкцію та технічне переозброєння підприємства; підвищити конкурентоспроможність підприємства та продукції, забезпечити фінансову стабільність роботи; покращити соціально-психологічний клімат в колективі.

Зростання продуктивності являється основним засобом зростання сукупного суспільного продукту, валового внутрішнього продукту та валового національного доходу, фонду накопичення та фонду споживання, виражається в покращенні рівня та якості життя населення, вирішенні соціальних проблем, в створенні достатньо міцної основи для розширеного відтворення, в зміцненні конкурентної позиції країни на світовому рівні. Від рівня продуктивності праці залежить стабільність економіки, подолання кризових наслідків, перехід до економічного зростання.

Досягати зростання продуктивності праці можливо за рахунок виявлення та впровадження резервів. Основними методами виявлення резервів продуктивності праці являються: техніко-економічні розрахунки за факторами; проведення статистичних спостережень та замірів; багатофакторний кореляційний та регресійний аналіз; економіко-математичне моделювання; методи експертних оцінок та інш.

Вивченню проблем розробки теоретичних основ пошуку та реалізації резервів продуктивності праці присвячені роботи багатьох як вітчизняних так і зарубіжних вчених, як: Богині Д.П., Єрьоменко В.О., Калини А.В., Костіна А.А., Кременева Г.Р., Малевича Е.Л., Немчинова В.С., Сіроштана Н.А., Сінка Дж.Д., Слезінгера М.Я., Турецького О.А., Фільєва В.І.

**Постановка проблеми.** Хоча тема являється актуальною, проте ряд питань залишається невирішеними або ж дискусійними: в наукових працях розглядаються різні підходи щодо класифікації факторів та резервів продуктивності праці, пропонуються різні методи виявлення резервів продуктивності праці, але не визначаються їх переваги та недоліки. Тому в даній статті, розглянувши основні методи пошуку резервів продуктивності праці, виявимо їх переваги та недоліки.

**Виклад основного матеріалу.** Сутність методу техніко-економічних розрахунків заключається в тому, що на підприємстві за окремими факторами визначається економія в витратах праці (робочого часу), котра виражається у відносному зменшенні чисельності працівників. Економія витрат праці за кожним фактором визначається шляхом



порівняння чисельності працівників, необхідних для виготовлення планового об'єму продукції при базових умовах виробництва, з чисельністю, необхідно після впровадження тих, або інших заходів.

Загальна схема виявлення резервів підвищення продуктивності праці зводиться до обліку чотирьох – шести груп факторів [8, с. 510]: структурні зрушення в випуску продукції, підвищення технічного рівня виробництва (впровадження нових технологічних процесів, більш продуктивних машин та обладнання, включаючи механізацію праці, автоматизацію виробництва), підвищення організаційного рівня праці та виробництва в цілому (вдосконалення управління виробництвом, впровадження НОП, вимірювання реального фонду робочого часу), зміна обсягу виробництва, в тому числі галузеві фактори.

Переваги та недоліки методу техніко-економічних розрахунків за факторами запропоновоємо в табл. 1.

Таблиця 1

**Переваги та недоліки методу техніко-економічних розрахунків за факторами**

Переваги	Недоліки
1. Виявлення резервів за факторами не вимагає спеціальної звітності, документації та може проводитися на основі матеріалів та вихідних даних, які існують на підприємстві. 2. Дозволяє виявляти та розраховувати величину резервів продуктивності праці разом із заходами, забезпечуючими зростання продуктивності праці. 3. Отримані результати легко звести разом. 4. Використовувати метод доцільно при виявленні та прогнозуванні резервів на короткострокову та середньострокову перспективу	1. Трудоемність методу. 2. При розрахунках можливе повторне обчислення впливу окремих факторів, викликане пересіканням окремих факторів, недостатньо чіткою їх класифікацією, неможливістю виявлення ефекту цілісності, обумовленого одночасною дією ряду факторів. 3. Важко правильно визначити кількісний вплив кожного фактору, оскільки вони взаємопов'язані, тому важко виділити одні та елімінувати дію інших. 4. Вимагає великої кількості інформації

Великого значення для виявлення резервів зростання продуктивності праці має проведення спеціальних спостережень за виробничим процесом, використанням робочого часу, часу роботи обладнання. В результаті аналізу отриманих даних виявляють недоліки, для усунення яких необхідно проведення технічних або організаційних заходів, вдосконалення технології або конструкції обладнання і т.п.

Залежно від способу проведення й оброблення спостережень розрізняють: метод безпосередніх замірів і метод моментних спостережень. Суть методу безпосередніх замірів полягає в безпосередній реєстрації тривалості затрат часу за елементами операції, що спостерігається. Недоліками методу являються: трудоемний характер проведення спостереження та отримання даних; можливість вивчення затрат часу спостерігачем одного робітника, або невеликої їх групи.

Хронометраж – є одним з способів вивчення затрат часу при виконанні циклічно повторювальних елементів операції. Може проводитися з метою: встановлення фактичної тривалості основних і допоміжних елементів виробничої операції; виявлення невиконання норм часу (виробітку), встановлених розрахунковим шляхом; виявлення і вивчення передових прийомів і методів праці з метою широкого поширення виробничого досвіду; встановлення нових або уточнених діючих норм часу на операції, що не підлягають нормуванню розрахунковим методом. Недолік цього методу: він ефективний лише при вимірах циклічно повторювальних елементів оперативної роботи.

Іншим способом вивчення робочого часу спостереженням являється фотографія робочого часу (ФРЧ). За допомогою фотографії фіксуються усі, без винятку, витрати робочого часу. Цей спосіб вивчення робочого часу дозволяє: виявити характер використання робочого дня робітником; розробити організаційно-технічні заходи по усуненню витрат робочого часу; розробити нормативи підготовчого часу, часу на обслуговування робочого місця, на відпочинок та особисті потреби.

Метод моментних спостережень – це простий статистичний спосіб отримання середніх даних про фактичне завантаження робітників і обладнання на ділянках, в цехах, підприємства в цілому, оснований на теорії ймовірності. Переваги та недоліки методу представлені в табл. 2.

Таблиця 2

**Переваги та недоліки методу моментних спостережень**

Переваги	Недоліки
1. Простота проведення спостереження та обробки отриманих результатів. 2. Незначна трудоемність. 3. Можливість спостереження за великою групою робочих, або обладнання. 4. Виключає психологічний вплив на працівників. 5. Короткий термін для отримання достовірних даних	1. Отримання лише середніх величин витрат робочого часу. 2. Неповні дані про причини втрати робочого часу. 3. Недостатнє розкриття структури витрат робочого часу. 4. Доцільний при проведенні великої кількості спостережень – не менше за 10-20 об'єктами

Методи багатофакторного кореляційного та регресійного аналізу на сьогоднішній день отримали широкого застосування. Кореляційний аналіз дає можливість встановити міру впливу кожного із взаємопов'язаних факторів росту продуктивності праці. Він дозволяє кількісно оцінити зв'язок між величинами, які вимірюються, в умовах впливу великої кількості факторів. Під факторами росту продуктивності праці необхідно розуміти сукупність виробничо-технічних, організаційних, соціально-економічних та природних умов, визначаючих результативність витрат живої праці в сфері матеріального виробництва.

Багатофакторна економіко-статистична модель продуктивності праці дає конкретне уявлення про ступінь та характер впливу різноманітних факторів на показник продуктивності праці. Продуктивність праці в таких моделях являється функцією від аргумента, в якості якого виступають фактори її зростання. За допомогою таких моделей вдається кількісно оцінити резерви зростання продуктивності праці.

Переваги та недоліки методів багатофакторного кореляційного та регресійного аналізу представимо в табл. 3.

Таблиця 3

**Переваги та недоліки методів багатофакторного кореляційного та регресійного аналізу**

Переваги	Недоліки
1. Методи дають можливість отримувати достатньо надійні результати. 2. Дозволяють проаналізувати вплив ряду факторів, дати кількісну оцінку ступеню їх впливу на продуктивність праці, вибрати для виявлення резервів найважливіші фактори, оцінити та елімінувати вплив випадкових факторів. 3. Застосування даних методів пов'язане з підготовкою якісної вихідної інформації про продуктивність праці та резерви її зростання. 4. Використовувати методи доцільно при виявленні та прогнозуванні резервів на короткострокову та середньострокову перспективу	1. Трудоємність методів. 2. Результати залежать від коректності побудови самої моделі – наявності в ній головних факторів, правильного вибору форми зв'язку, відсутності тісних взаємозалежностей між самими аргументами. 3. Успіх дослідження залежить від досвіду, знань дослідника. 4. Вимагають великої кількості інформації. 5. Оптимальні статистичні властивості коефіцієнтів регресії $a_0, a_1, \dots, a_m$ , які визначаються за допомогою методу найменших квадратів, залежать від ряду передумов [3], порушення яких може негативно вплинути на результати моделювання, і отже, на результати оцінки резервів зростання продуктивності праці

Суть методу економіко-математичного моделювання заключається в наступному. Спочатку із реальних економічних процесів виділяється самостійна система показників та об'єктивних зв'язків між ними. Потім визначаються істотні залежності між показниками та закономірності розвитку цієї системи та проводиться її якісний аналіз. Після аналізу виділені найбільш істотні залежності описуються у відповідних математичних символах в вигляді системи взаємопов'язаних рівнянь. Переваги та недоліки цього методу запропонуємо в табл. 4.

Таблиця 4

**Переваги та недоліки методу економіко-математичного моделювання**

Переваги	Недоліки
1. Найкращі результати забезпечуються тоді, коли цей метод поєднується з неформалізованим якісним аналізом. 2. Залежність результату від ряду зроблених припущень виступає в явному вигляді, що полегшує аналіз отриманих оцінок та дає можливість ціленаправленого генерування нових варіантів, пов'язаних зі зміною початкових умов. 3. Доцільно використовувати метод при прогнозуванні резервів, як на середньострокову, так і на довгострокову перспективу	1. Трудоємний. 2. Вимагає великої кількості інформації та кропіткої роботи по збору та обробці вихідної інформації. 3. Вимагає застосування складного та комплексного математичного апарату

Методи експертних оцінок передбачають виявлення резервів зростання продуктивності праці шляхом опитування провідних спеціалістів підприємства, які мають практичний досвід.

До цих методів відносяться, наприклад, метод "Дельфі", метод "мозкової атаки", метод комісії та інші. В основі кожного з цих методів лежать спеціально розроблені способи та прийоми опитування спеціалістів, обробки та аналізу відповідей.

Методи експертної оцінки поділяють на індивідуальні та колективні. Індивідуальні експертні методи засновані на використанні думок експертів-фахівців відповідного профілю незалежно один від одного. Найчастіше застосованими є інтерв'ю та аналітичні експертні оцінки. Метод інтерв'ю означає бесіду з

експертом, в ході якої перед експертом ставиться ряд заздалегідь розроблених запитань. Успіх такої оцінки в значній мірі залежить від здатності експерта, що дає інтерв'ю, експромтом робити висновки. Аналітичні експертні оцінки передбачають тривалу і ретельну самостійну роботу експерта над аналізом тенденцій, оцінкою стану та шляхів виявлення та реалізації резервів зростання продуктивності праці. Цей метод дає можливість експерту використовувати всю необхідну йому інформацію про об'єкт аналізу. Результати опитування експерт оформляє у вигляді доповідної записки.

Методи колективних експертних оцінок ґрунтуються на принципах виявлення колективної думки експертів певного підприємства про наявність резервів зростання продуктивності праці на ньому.

В основі застосування цих методів лежить гіпотеза про наявність в експертів уміння з достатнім ступенем вірогідності оцінити важливість і значення досліджуваної проблеми.

Теоретичні основи методу експертних оцінок ще недостатньо розроблені, а існуючі підходи не повною мірою розкривають принципові сторони методу. Переваги та недоліки методів експертних оцінок представимо в табл. 5.

Таблиця 5

#### Переваги та недоліки методів експертних оцінок

Переваги	Недоліки
1. Методи по можливостях не поступаються моделюванню. 2. Можливість максимального використання індивідуальних здібностей експерта. 3. Обмеженість психологічного тиску, що робиться на окремого працівника. 4. Доцільно використовувати при прогнозуванні резервів зростання продуктивності праці, як на середньострокову, так і на далекострокову перспективу	1. Наявність суб'єктивізму. 2. Бідність інструментарію. 3. Трудоемність методів, вимагають складного та комплексного математичного апарату. 4. Вимагають великого обсягу інформації

**Висновки.** Проаналізувавши основні методи виявлення резервів продуктивності праці можна зробити висновок, що кожен із них має як певні переваги так і недоліки. Методи можна використовувати при виявленні та прогнозуванні резервів продуктивності праці на різні періоди часу, вони розрізняються за трудоемністю, пред'являють певні вимоги до вихідної інформаційної бази, але немає безумовно найкращих методів, позбавлених недоліків, існують лише найкращі методи в тій чи іншій ситуації, при тих чи інших обставинах, наприклад, коли відсутня якісна інформація про фактори зростання продуктивності праці, немає в наявності засобів обчислювальної техніки, відсутні відповідні спеціалісти.

#### Література

1. Выявление и оценка резервов роста производительности труда на промышленных предприятиях ; под ред. В.Г. Шагалова. – М. : Прогресс, 1990. – 55 с.
2. Костин Л.А. Кардинальное повышение производительности труда / Л.А. Костин, С.Л. Костин. – М. : Профиздат, 1986. – 272 с.
3. Крастинь О.П. Применение регрессионного анализа в исследованиях экономики сельского хозяйства / О.П. Крастинь. – Рига : Зинатне, 1976. – 250 с.
4. Литвицкий В.Ф. Резервы повышения производительности труда на машиностроительных предприятиях и объединениях / В.Ф. Литвицкий. – М. : Знание, 1985. – 112 с.
5. Максимов Г.Г. Методика факторного анализа и планирования производительности труда в промышленности / Г.Г. Максимов. – Минск : Вышш.шк., 1978. – 230 с.
6. Маркин Ю.П. Анализ внутрипроизводственных резервов / Ю.П. Маркин. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 55 с.
7. Методика выявления и использования резервов роста производительности труда в машиностроении: НИИ Труда, 1989. – 198 с.
8. Методические указания к разработке государственных планов экономического и социального развития СССР. – М. : Экономика, 1980. – 776 с.
9. Петкевич К.С. Выявление и использование резервов роста производительности труда на предприятиях / К.С. Петкевич. – М. : Экономика, 1979. – 208 с.
10. Скотт Синк Д. Управление производительностью: планирование, измерение и оценка, контроль и повышение / Синк Д. Скотт. – М. : Прогресс, 1989. – 532 с.
11. Фильев В.И. Производительность труда (резервы повышения в аппаратурных производствах) / В.И. Фильев. – М. : Наука, 1986. – 210 с.

Надійшла 17.9.2010 р.

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СТРАТЕГІЧНОГО ЕКОЛОГООРІЄНТОВАНОГО ПЛАНУВАННЯ

*У статті розглянуто доцільність використання стратегічного підходу до вирішення проблем екологізації економіки. На основі аналізу сучасного стану нормативно-законодавчого забезпечення соціально-економічного розвитку, екологічної та природоресурсної сфери обґрунтовано необхідність використання стратегічного екологоорієнтованого планування.*

*In the article expedience of the use of the strategic going is considered near the decision of problems of ecologization of economy. On the basis of analysis of the modern state of the normatively legislative providing of socio-economic development, ecological and natural resource spheres grounded necessity of the use of the strategic ekolooorientovanogo planning.*

*Ключові слова: економіка, стратегічне планування, розвиток.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Гіпермасштаби негативного впливу антропогенної діяльності на довкілля та загострення екологічних проблем, які створюють загрозу життєдіяльності соціуму, суттєво вплинули на світогляд людства та методологію сучасної науки. Однією з основних парадигм нинішнього планетарного розвитку є ноосферна ідея, яка пов'язана із екологізацією та гуманізацією майже усіх наукових напрямів на шляху до сталого розвитку економічних систем.

Біосферне мислення, засноване на усвідомленні невід'ємного взаємозв'язку кожної людини з навколишнім природним середовищем та їх коеволюційного розвитку, стало відправною точкою формування сучасних стратегій екологоорієнтованого розвитку суспільства.

Починаючи з 70-х років минулого століття ведуться активні розробки таких інноваційних наукових напрямів як екологічна економіка, екологія, економіка природокористування, економіка сталого розвитку, які досліджують природно-ресурсний потенціал та екологічні ситуації, шляхи та методи їх економічного управління.

Під егідою ООН з 1972 року регулярно проводяться міжнародні форуми, на яких формулюються нові стратегічні цілі щодо вирішення проблем сталого розвитку, а звітні документи цих форумів свідчать про спадкоємність цілей та основних завдань, що визначаються та реалізуються в межах прийнятих стратегічних документів. В науці розпочато системні дослідження природних процесів, прогнозування та комплексної оцінки змін у навколишньому природному середовищі, що відбуваються під впливом антропогенного навантаження. Результати таких досліджень складають основу міжнародних програм та планів дій, тому виникає необхідність стратегічного планування заходів щодо раціонального використання природних ресурсів та забезпечення екологічної безпеки.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Питання про необхідність відновлення розробок щодо довгострокового прогнозування та стратегічного планування в ринкових умовах все частіше піднімаються у науковій літературі [1–4]. Розробка стратегічних документів щодо соціально-еколого-економічного розвитку території також потребують наукового обґрунтування та відповідної методології, в т.ч. на засадах стратегічного планування. У контексті проблем сталого розвитку і необхідності екологізації всіх сфер господарювання особливого значення набувають проблеми формування наукових засад стратегічного екологоорієнтованого планування (СЕОП), яке тісно взаємопов'язане з проблемою стратегічної екологічної оцінки розвитку економіки територій, регіонів та країн і на сьогоднішній день майже не досліджені.

У сучасній науковій літературі напрацювання щодо засад стратегічного екологічного планування переважно розглядаються на мікрорівні і стосуються регулювання екологічної діяльності підприємств в межах загального екологічного менеджменту. При цьому доводиться його відмінність від довгострокового планування, з акцентом на формуванні екологічних стратегій, концепцій та пріоритетів поведінки підприємств у ринкових умовах, де екологічна складова виступає однією з основних конкурентних переваг [5, с. 328-329, 6, с. 352-353].

**Постановка завдання.** Важливість розгляду проблем стратегічного планування в ринкових умовах підтверджується досвідом розвинених країн світу, які успішно поєднують механізм державного стратегічного планування з ринковими механізмами регулювання. З огляду на викладене вважаємо актуальним обґрунтування теоретико-методологічних засад стратегічного екологоорієнтованого планування з урахуванням його нормативно-законодавчого забезпечення в сучасній системі державного управління, що визначає мету цього дослідження.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Здійснення переходу до сталого розвитку передбачає в якості основного принципу розуміння наслідків економічних рішень для майбутніх поколінь. Відсутність такого розуміння призвела до негативних наслідків економічного, соціального та екологічного характеру як на

локальному, так і національному рівні. Однією з причин, на наш погляд, є обмеженість фундаментальних та прикладних досліджень з питань стратегічного планування взаємодії природи та суспільства. В умовах ринкової економіки та започаткуванні в державі засад сталого розвитку виникає потреба всебічного аналізу та синтезу знань щодо екологоорієнтованого планування соціально-економічного розвитку держави та формування його цілісної концепції на всіх рівнях управління економікою.

Суттєвого значення СЕОП набуває у зв'язку з тим, що сучасна економічна система побудована та діє так, ніби економічний капітал виробляється з невичерпних природних ресурсів і при цьому не створює побічних продуктів, а корисні продукти після їх вживання зникають без впливу на природне середовище. Таке ставлення до довкілля підтверджується при аналізі, плануванні та прогнозуванні на всіх рівнях функціонування економічної системи. Сучасні відносини та практика господарювання поглиблюють складний стан навколишнього середовища. Немає механізмів, які забезпечували б отримання та врахування сигналів про зниження асиміляційної місткості довкілля, критичну межу використання природного капіталу. Система працює на грані втрати корисних можливостей, а при цьому звітується та планується подальше економічне зростання.

При цьому участь держави у процесах перетворень в економіці досить активна там, де отримується швидкий часто сумнівний «ринковий результат», і практично відсутня при формуванні стратегічних позицій в екологічній сфері. В Україні склалась така ситуація, коли «у загальному спектрі політичних і соціально-економічних проблем екополітика виштовхується на периферію суспільної значущості, що проявляється у: домінуванні галузевого підходу; непрозорому і неефективному використанні природоохоронних коштів; зниженні спроможності держави вирішувати екологічні проблеми; відсутності політичної волі в ухваленні та реалізації стратегічних рішень щодо сталого розвитку.... Управління природоохоронною діяльністю характеризується амбіційними та переважно недосяжними цілями, відсутністю методологічної основи й ефективного інструментарію їх досягнення, безвідповідальним управлінням фінансовими ресурсами» [7, с. 251].

Досвід країн з ринковою економікою доводить, що економічні функції держави не обмежуються тільки забезпеченням сприятливих умов для дії ринкового механізму, адже останній не в змозі відобразити усю сукупність індивідуальних переваг, зокрема це стосується переваг в екологічній безпеці. В цих обставинах держава доповнює ринок, самостійно вирішуючи важливі для суспільства екологічні проблеми та формуючи відповідний механізм управління, важливу роль в якому повинне відігравати стратегічне екологоорієнтоване планування.

З урахуванням того, що сутністю стратегічного планування є визначення довгострокових основоположних цілей та встановлення шляхів їх досягнення, виникає необхідність врахування екологічної складової при плануванні макроекономічних показників та імплементації її у стратегії розвитку. Саме це є однією з першочергових проблем, яку, на наш погляд, можна вирішити використовуючи метод СЕОП. Наукове осмислення цієї проблеми передбачає:

- визначення критеріїв, згідно з якими заплановані стратегії можуть вважатись екологоорієнтованими та відповідати національним пріоритетам розвитку;
- обґрунтування підходів до формування стратегій з урахуванням наявних ресурсів та можливостей;
- визначення алгоритму реалізації обраних стратегій за потенційних ризиків;
- обґрунтування підходів до формування відповідної політики, програм, нормативно-правових актів тощо.

Стратегічне екологоорієнтоване планування, на думку автора, це процес розробки та прийняття актів правового та індикативного характеру, спрямованих на створення умов для екологоорієнтованої діяльності суб'єктів господарювання, з метою забезпечення збалансованого соціально-еколого-економічного розвитку територій. Метою побудови системи СЕОП є: забезпечення сталого розвитку, спрямованого на підвищення конкурентоспроможності економіки, її екологізацію, створення сприятливого екоінноваційного та інвестиційного середовища, підтримку екотриумфів; покращення якості життєвого середовища та умов діяльності населення, підвищення екологічної безпеки та раціонального використання природного капіталу тощо.

Діюча в країні нормативно-законодавча база щодо регулювання ресурсно-екологічної сфери та започаткування засад сталого розвитку формується вже певний час. І хоча вона ще досить обмежена та подекуди фрагментарна, її можна розглядати з точки зору стратегічного планування і виділити такі категорії нормативно-законодавчих документів:

- акти, що визначають національні пріоритети соціально-економічного та екологічного розвитку держави загалом;
- акти, що регулюють охорону навколишнього природного середовища та екологічну безпеку;
- акти, що безпосередньо спрямовані на раціональне поводження і відтворення окремих природних ресурсів.

До першої категорії документів відносяться закони України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» (2000 р.); «Концепція національної екологічної політики України на період до 2020 року», укази Президента України, програми урядів тощо. Нажаль до цього часу не прийнято закону «Про Національну Стратегію сталого розвитку України», обговорюється «Національна Концепція впровадження та розвитку більш чистих виробництв та екологічних технологій», не прийнята «Стратегія Національної екологічної політики України на період до 2020 року» та «Україна 2020: Стратегія національної модернізації» і ще багато інших важливих документів.

В другу категорію входять Закони України «Про охорону навколишнього природного середовища»,

«Про екологічну експертизу», «Про екологічний аудит» та інші. Хоча система вітчизняного екологічного законодавства й побудована на принципах європейського екологічного права, вона здебільшого не забезпечена прямими правовими санкціями, спирається на розгалужений і неупорядкований масив «вторинного» законодавства і не має чіткого розподілу повноважень на державному, регіональному та галузевому рівнях. Давно обговорюється, але не прийнято Екологічний кодекс України.

Третя група нормативних документів, що безпосередньо спрямовані на раціональне використання та відтворення окремих природних ресурсів, представлена досить ґрунтовно. Діють спеціальні кодекси (Водний, Земельний, Лісовий, Повітряний, Кодекс України «Про надра»), закони України та велика кількість цільових програм, які охоплюють основні напрями природоохоронної діяльності, однак у забезпеченні їх реалізації існують суттєві перешкоди.

Нині в практиці державного управління (в т.ч. екологічною безпекою) представлено лише окремі елементи стратегічного планування. Можна вважати, що основним документом, який визначає засади державного розвитку на коротко- та середньостроковий періоди є Закон України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» (№ 1602-III від 23.03.2000 р.). Цей Закон встановлює загальний порядок розроблення, затвердження та виконання прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку, а також права та відповідальність учасників державного прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України. Таким чином можна зазначити, що поза увагою основних дій уряду залишився процес планування, зокрема індикативного.

В той же час, про прогнозування та програмування екологічних дій у цьому Законі зовсім не говориться, а гадується лише в третьому розділі, де йдеться про те, що при розробці прогнозних та програмних документів економічного та соціального розвитку необхідно відображати стан використання природного, виробничого, науково-технічного та трудового потенціалів, а також екологічну ситуацію в адміністративно-територіальних одиницях. Нажаль, Законом передбачено необхідність відображати не стратегічну екологічну оцінку, а лише екологічну ситуацію, що не є тотожним [3, с. 12]. Функції стратегічного документу, в якому закладені основні напрями розвитку ресурсно-екологічної сфери виконує «Концепція національної екологічної політики України на період до 2020 року», затверджена Розпорядженням КМУ у 2007 році.

**Висновки даного дослідження і перспективи подальших розробок.** Таким чином, оскільки ресурсно-екологічна сфера є дуже вразливою, тому при плануванні її розвитку слід застосовувати диференційований підхід, який узгоджував би інтереси різних сторін суспільного життя та забезпечив обґрунтований вибір пріоритетів та засобів їх реалізації.

СЕОП має бути націлене на екологізацію промислового виробництва; енерго- та ресурсозбереження; екологічні інновації; раціональне поводження з відходами; створювати умови для інтеграції екологічних принципів в управління, використання інноваційних форм та механізмів реалізації політики гармонійного соціально-еколого-економічного розвитку. Акцент у визначенні стратегічних напрямів має бути зроблений на таких, що передбачають превентивні дії та заходи і розвивають упереджувачий підхід до розв'язання екологічних проблем.

Для створення системи СЕОП необхідна розробка відповідної нормативно-правової бази, регулюючої процес стратегічного екологоорієнтованого планування, а також система звітних, прогнозних та планових балансів за основними видами ресурсів, що забезпечить ефективне їх використання для виконання стратегічних планів, національних та цільових програм. Оскільки проблеми екологічної безпеки та сталого розвитку України є національним пріоритетом, то головну роль в реалізації СЕОП має взяти на себе держава. Проте враховуючи, що цей пріоритет відображає загальнонаціональні інтереси, то участь у реалізації СЕОП мають приймати всі члени суспільства.

## Література

1. Андреева Н.И. Экономико-экологическое планирование в системе стратегического управления приморскими регионами / Н.И. Андреева // Экономические инновации. – Одесса : ИПРЭЭИ НАН Украины, 2008. – Вып. 34. – С.58–70.
2. Проблеми планування в ресурсно-екологічній сфері ; під ред. акад. НАН України Буркинського Б.В. – Одеса : ІПРЕЕД НАНУ, 2009. – 48 с.
3. Буркинский Б.В. Экономико-экологические основы регионального природопользования и развития / Б.В. Буркинский, В.Н. Степанов, С.К. Харичков. – Одесса : ИПРЭЭИ НАН Украины, Феникс, 2005. – 575 с.
4. Яковец Ю.В. О сочетании долгосрочного прогнозирования и стратегического планирования / Ю.В. Яковец // Экономист. – 2008. – № 6. – С. 3–9.
5. Пахомова Н. Экологический менеджмент / Н. Пахомова, А. Эндрес, К. Рихтер. – Спб. : Питер, 2003. – 544 с.
6. Мельник Л.Г. Основы экологии. Экологічна економіка та управління природокористуванням : підручник / Л.Г. Мельник, М.К. Шапочка. – Суми : Університетська книга, 2006. – 759 с.
7. Оцінка наслідків угоди про вільну торгівлю / Міжнародний центр перспективних досліджень. – К. : 2007. – 319 с.

Надійшла 11.9.2010 р.

## МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЗА УМОВ РОЗВИТКУ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

УДК 658: 330.131.7

В.В. ЛУК'ЯНОВА

Хмельницький національний університет

### ІНТЕГРАЛЬНА ОЦІНКА РИЗИКУ ДІЯЛЬНОСТІ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА НА БАЗІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

*Розглянуто проблеми оцінки внутрішнього ризику діяльності підприємства. Враховуючи специфіку малих підприємств запропонована інтегральна оцінка ризику на основі розрахунку операційної і фінансово-кредитної складових.*

*The problems of the estimation of internal risk of the enterprise are considered. Taking into account the specific of small enterprises, the integral estimation of risk is offered on the basis of calculation of operational and financial constituents.*

*Ключові слова: діяльність, ризик, мале підприємство.*

Незалежно від причин виникнення економічного ризику природним є бажання кожного суб'єкта зменшити можливі втрати, які пов'язані з його реалізацією. Саме тому виникає проблема оцінки і управління ризиком. Підприємницький ризик – величина динамічна. На нього впливає ряд факторів: організаційних, економічних, матеріальних, технічних та інших. Усі вони відрізняються між собою за змістом, часом дії, характером впливу, величиною завданих втрат. Ці фактори вимагають різних підходів до розробки заходів спрямованих на зниження їх негативного впливу на результати діяльності підприємства. Крім цього, ризики, що виникають в одних підрозділах, можуть викликати втрати в інших структурних ланках. Все це обумовлює необхідність системного підходу до оцінки економічного ризику та управління ним.

За останні декілька років з'явився ряд робіт з теорії ризику вітчизняних і зарубіжних економістів. Найвагоміші розробки мають такі вчені як: О. Альгін, І. Балабанов, І. Бланк, Е. Брігхем, П. Верченко, В. Вітлінський, Б. Гардинер, П. Грабовий, В. Гранатуров, В. Ковальов, Н. Машина, М. Рогов, В. Успенко, Е. Уткін, В. Черкасов. Практичні аспекти теорії ризику розглянуті в роботах вчених: В. Альнічева, М. Білухи, А. Дубова, Г. Клейнера, Г. Пластової, К. Редхема, Г. Чернової, Д. Штафаніча, О. Ястремського та інших. Проте питання щодо оцінки ризику на малих підприємствах досі практично не розглядалися, що приводить до виключення даних суб'єктів господарювання з площини дослідження цих проблем.

Універсальні і спеціалізовані методи кількісного аналізу ризику, що пропонують більшість науковців, призначені для оцінювання конкретних видів ризику. Для управління підприємством, розроблення стратегії його розвитку важлива інтегральна оцінка сукупного (агрегованого) ризику визначених видів діяльності і підприємства в цілому.

Діяльність будь-якого підприємства здійснюється в умовах ризику і невизначеності. Оцінювання ризику окремих операцій і напрямів ділової активності потребує збирання і опрацювання великих обсягів управлінської інформації. За умов детального аналізу саме фінансова звітність підприємства може надати широкий спектр різноманітних даних. Стосовно малих підприємств, то варто відмітити наявні значні особливості формування фінансової звітності. Поряд з цим визначено, що 92,7% від загальної кількості суб'єктів підприємницької діяльності – це малі підприємства.

Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених для їх конкретних інформаційних потреб, і включає дані стосовно: придбання, продажу і володіння цінними паперами; участі у капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки спроможності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпечення зобов'язань підприємства; регулювання діяльності підприємства; інших рішень.

Склад, зміст, вимоги фінансової звітності регламентовано Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва”, яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39, і відповідно до якого фінансова звітність складається із взаємопов'язаних форм [1]:

- форма № 1-м “Баланс”;
- форма № 2-м “Звіт про фінансові результати”.

Інформація, подана у фінансових звітах, повинна бути зрозумілою і розрахованою на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання і зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Перевагами фінансової звітності як джерела інформації є також її наявність на усіх підприємствах, однакова процедура розрахунку, часткова відкритість. Тому дані фінансової звітності, а саме баланс підприємства (БП) і звіт про фінансові результати (ЗФР), можна використовувати для оцінювання агрегованого ризику діяльності власного підприємства і підприємств-партнерів (постачальників, споживачів тощо) у статистиці і динаміці.

Питання інтегральної оцінки ризику видів діяльності для підприємств, що складають загальні форми

звітності (згідно П(С)БО № 2 і 3) досить широко висвітлено в економічній літературі. Про особливості застосування цих методик, переваги їх і недоліки детально розглянуто у роботах автора [2, 3, 4].

Загальний опис методики оцінки агрегованого ризику у 1996 р. запропонувала сучасний економіст Е.А. Стоянова [5]. Автор рекомендувала використовувати три основні показники: ефект фінансового важеля, силу впливу фінансового важеля і силу впливу операційного важеля. Надалі цей перелік нами був розширений і дещо модифікований (доповнений такими показниками, як індекс дохідності інвестицій, ефект операційного важеля, точка беззбитковості, межа безпеки та ін.).

Агрегований ризик діяльності конкретного підприємства будемо розглядати у двох аспектах: фінансовому (фінансово-кредитному та фінансово інвестиційному) і операційному (виробничому).

Фінансовий ризик пов'язаний з можливістю невиконання підприємством своїх фінансових зобов'язань перед партнерами, що зумовлюється використанням для фінансування діяльності підприємства кредитів та інших запозичених коштів. Для детального аналізу виокремимо дві групи фінансових ризиків: фінансово-кредитні (загально-фінансові) і фінансово-інвестиційні. Останні, в свою чергу, можна поділити на ризики фінансових і реальних інвестицій, що виникають відповідно при інвестуванні коштів в цінні папери та інвестиційні проекти.

Фінансово-кредитні ризики будемо розглядати у вузькому і широкому аспектах. У першому разі джерелом фінансового ризику є кредити (довгострокові, середньострокові і короткострокові). Оцінювання такого ризику зазвичай проводять банківські установи.

Кредиторська заборгованість наявна на багатьох підприємствах постійно, а величина її може бути досить значною. Тому вона виступає для підприємств-партнерів одним із основних джерел фінансово-кредитного ризику. Отже, у широкому аспекті оцінка фінансово-кредитного ризику потрібна не тільки банківським і фінансовим установам але і підприємствам-партнерам. Однак дуже часто запозичені кошти (кредити, кредиторська заборгованість, інші зобов'язання) є вигідним джерелом фінансування, оскільки вони дешевші, ніж, наприклад, випуск додаткових тиражів цінних паперів.

Використання запозичених коштів дає змогу підприємствам одержати приріст чистої рентабельності власних коштів за рахунок використання кредиту, незважаючи на те, що його слід сплачувати з відсотками. Цей приріст називають ефектом фінансового важеля (ЕФВ) і розраховують за формулою (за умови розрахунку за даними форм № 1 та 2):

$$ЕФВ = (1 - СП) \cdot (EP - CPCП) \frac{ЗК}{ВК}, \quad (1)$$

де  $СП$  – ставка оподаткування прибутку (натепер для більшості великих і середніх підприємств складає 25%), в частках одиниці;

$EP$  – економічна рентабельність балансу ( $\frac{Пр_о + Пр_з + Пр_н}{ВК + ЗК} \cdot 100$ ), %;

$Пр_о, Пр_з, Пр_н$  – відповідно прибуток від операційної і фінансової (іншої звичайної) діяльності підприємства та надзвичайний прибуток або збиток до оподаткування;

$ВК, ЗК$  – власні та запозичені кошти по пасиву балансу підприємства, грн.;

$CPCП$  – середня розрахункова ставка відсотка за кредит (розраховують як середньоарифметичну чи середньозважену величину від ділення всіх фактичних фінансових витрат по усіх кредитах за аналізований період на загальну суму запозичених коштів або лише суму кредитів), %.

Для суб'єктів малого підприємництва формула 1 потребує певного перетворення, що викликано наступними відмінностями у формах звітності:

1) відповідно до Указу президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” [6], а також за проектом Податкового кодексу України (розділ XVII) [7], об'єктом оподаткування є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а не прибуток і діє дві ставки оподаткування, величина яких залежить від порядку сплати податку на додану вартість. Отже, навіть назва статті 170 форми № 2-м “Звіт про фінансові результати” є не зовсім коректною;

2) у формі № 2-м окремо виділяється операційна, звичайна і надзвичайна діяльність, у розрізі яких подано величину доходів та витрат. При цьому статті “Інші звичайні доходи” та “Інші звичайні витрати” згідно П(С)БО 25 включають відповідно доходи і витрати від здійснення фінансової діяльності підприємства (у загальній сумі їх можна співвіднести із сумами по статтям 110-130 та 140-160). Хоча прибуток за окремими видами діяльності не розраховується, але це не складно зробити за наявними даними;

3) відсутня стаття 140 “Фінансові витрати”, що виділена у формі № 2 і саме дозволяє визначити величину витрат на сплату відсотків за кредит та інших витрат на обслуговування кредитів підприємства.

При розрахунку рентабельності у чисельнику формули можна використовувати (залежно від мети дослідження, вимоги до деталізації чи агрегування) різні величини прибутку:

- операційний прибуток (рядок (030 + 040)- (090 + 100 + 110 + 120 + 140 + 080) ЗФР) (враховуємо тільки операційну діяльність, не враховуємо фінансову і надзвичайну діяльність);
- операційний прибуток і прибуток від фінансової діяльності (рядок (030 + 040 + 050)- (090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 + 080 + 150) ЗФР) (не враховуємо надзвичайну);
- операційний прибуток, прибуток від фінансової діяльності, надзвичайний прибуток (рядок (030 +



+ 040 + 050+060)- (090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 +- 080 + 150+160) ЗФР).

Як правило, для більшості підприємств операційний прибуток є найбільш вагомим. Прибуток від фінансової діяльності має неоднозначний характер для різних підприємств і залежить від наявності та ефективності фінансової діяльності. Величина загального (від звичайної діяльності) прибутку може збільшуватися (фінансові витрати менші ніж фінансові доходи) або зменшуватися. Величина прибутку за двома останніми варіантами в багатьох випадках однакова (надзвичайні витрати і доходи, як правило, відсутні).

Чисельником формули для обчислення середньорозрахункової ставки відсотку за кредит є величина сплачених відсотків, але така стаття не виділяється у фінансовій звітності суб'єктів малого підприємництва, тобто дана інформація може бути одержана лише із приміток, які на жаль не завжди супроводжують відкриту інформацію. Іншим варіантом розрахунку може бути прийнято величина витрат, розрахована на основі середній ставок по кредиту за даний період, або по ставці НБУ. При відсутності фінансових доходів (інші звичайні витрати), наявності кредитів можна приймати за величину сплачених відсотків суму по статті "Інші звичайні витрати" (рядок 150 ЗФР).

Знаменник формули теж можна трактувати неоднозначно. У деяких випадках рекомендують використовувати загальну суму залучених коштів (рядок 430+480+620 БП), в інших не враховувати кредиторську заборгованість (віднімаються рядки від 530 до 610 БП). Поточна діяльність жодного підприємства неможлива без кредиторської заборгованості (негайні пасиви), але використання при розрахунках загальної суми запозиченого капіталу дасть значно меншу величину середнього відсотка за кредит.

Окремі складові формули (1) мають певний економічний зміст і потребують аналізу:

(1-СП) – ефект фінансового важеля зменшується на частку, що відповідає оподаткуванню доходу так як багато малих підприємств є збитковими, але податок вони виплачують за будь-яких умов, то перерахунок даної величини виходячи з бази оподаткування прибутку є некоректним і можливий лише для конкретного підприємства). Хоча, згідно з діючим законодавством, витрати по виплаті відсотків за кредит включаються до суми інших звичайних витрат, але повернення основної суми кредиту здійснюється за рахунок прибутку підприємства;

(EP – CPCП) – диференціал показує перевищення дохідності підприємства над витратністю запозичених коштів (кредитів). Чим він вищий, тим ефективніше використання кредитів на підприємстві, від'ємність показника свідчить про неефективну діяльність і нераціональне використання кредиту;

$\frac{ЗК}{ВК}$  - плече фінансового важеля (критеріальний показник при лімітуванні запозичених залучених коштів). Для більшості виробничих підприємств величина даного показника не повинна перевищувати 1, тобто небажано, щоб запозичені кошти перевищували власні.

Аналіз результатів, одержаних за формулою 1, дає змогу з'ясувати:

- як визначити безпечний обсяг запозичених коштів (плече фінансового важеля не перевищує 1);
- які умови кредитування допустимі (диференціал невід'ємний);
- як полегшити податковий тиск на підприємство (витрати на обслуговування кредиту входять до повної собівартості продукції, що зменшує відповідно величину прибутку до оподаткування);
- чи доцільне придбання акцій підприємства з певними значеннями диференціала, плеча фінансового важеля і рівня ефекту фінансового важеля в цілому (ефективність інвестування).

Для отримання відповіді на перше і друге питання аналізуємо глибоку суперечність і нерозривний зв'язок між диференціалом і плечем фінансового важеля. При збільшенні запозичених коштів фінансові витрати по обслуговуванню боргу, як правило, зростають внаслідок збільшення ставки відсотка за кредит, і це (при постійній економічній рентабельності) призводить до зниження диференціала (EP – CPCП). На основі цього можна сформулювати два правила кредитування:

1) ризик кредитора виражений величиною плеча фінансового важеля: чим воно менше, тим менший ризик і, навпаки, чим більше плече, тобто частка запозичених коштів, тим вищим є ризик.

2) якщо нові запозичення кредитних коштів призводять до збільшення рівня ефекту фінансового важеля, тоді брати позики вигідно. Але при цьому необхідно враховувати рівень диференціала, оскільки кредитор (банк) схильний компенсувати зростання свого ризику (при збільшенні плеча фінансового важеля) підвищенням ціни кредиту (тобто ставки відсотка і витрат на обслуговування). Отже, підприємству будуть вигідні такі умови кредитування, за яких зменшення диференціала компенсується збільшенням плеча фінансового важеля (тобто отриманий прибуток вищий за ризик).

Залучаючи кредитні кошти, підприємство може швидше і ефективніше досягти своєї мети. При цьому завдання менеджера полягає в прийнятті виважених ризиків у межах диференціала (EP – CPCП), а не в уникненні всіх можливих ризиків.

При оцінці ступеня фінансово-кредитного ризику підприємства додатково рекомендується використовувати показник "сила впливу фінансового важеля" (2).

$$СВФВ = 1 + \frac{ФВК}{Пр_0 + Пр_з + Пр_н}, \quad (2)$$

де  $ФВК$  – сума фінансових витрат на обслуговування кредиту за поточний період (виплачені відсотки тощо), грн.

Чисельник даної формули показує загальну величину можливого прибутку за умови відсутності кредитів або їх безоплатності ( $\Phi BK=0$ ).

Чим вища сила впливу фінансового важеля, тим більший фінансовий ризик, пов'язаний з підприємством – зростає ризик неповернення кредиту з відсотками для банкіра.

Протягом певних періодів підприємство може функціонувати без залучення кредитів ( $\Phi BK=0$  і відповідно  $CB\Phi B=1$ ). Однак це не свідчить про повну відсутність фінансово-кредитного ризику, оскільки завжди наявні кредиторська заборгованість, поточні зобов'язання тощо.

Оцінити фінансово-інвестиційний ризик можна на основі індексу дохідності (3):

$$ID = \frac{D_3}{B_3} \quad (3)$$

де  $D_3, B_3$  – відповідно фінансові доходи (інші звичайні доходи за формою № 2-м) і фінансові витрати (інші звичайні витрати), грн.

За ефективної діяльності фінансових менеджерів індекс дохідності перевищуватиме одиницю. Відповідно, чим вище значення цього показника, тим меншим можна вважати ризик від фінансово-інвестиційної діяльності на підприємстві.

Розглянута методика дає змогу оцінити ризик фінансової діяльності підприємства (фінансово-кредитний і фінансово-інвестиційний). Для багатьох підприємств основною є виробнича діяльність, спрямована на випуск і подальшу реалізацію продукції (товарів, робіт, послуг), яка приносить основні доходи і прибутки більшості підприємств (за винятком банків та інших фінансових установ), і також обтяжена значним ризиком. Обидва ці напрями між собою тісно пов'язані: призначення кредитів – обслуговування поточної виробничої діяльності (короткострокові зобов'язання і кредиторська заборгованість) та інвестування (середньо- та довгострокові зобов'язання), спрямоване на вдосконалення виробничої діяльності (нове обладнання, технологія, продукти та ін.).

Виробничий (операційний) ризик пов'язаний із здійсненням будь-яких видів виробничої діяльності (виробництво продукції, товарів, надання послуг), в процесі якої підприємства стикаються з проблемами неадекватного постачання (за строком, якістю або кількістю) чи використання (перевитрати) сировини, неефективним використанням наявної технології і робочої сили, що зазвичай призводить до підвищення собівартості продукції, збоїв у виробництві чи випуску неякісної продукції. Оцінка операційного ризику ґрунтується на проведенні операційного аналізу і визначенні таких критеріальних показників як операційний важіль, точка беззбитковості, запас фінансової міцності, а також індекси безпеки.

Дія операційного важеля виявляється в тому, що будь-які зміни чистого доходу (виручки) від реалізації продукції завжди породжують більш сильні зміни операційного прибутку (причиною є неоднакове реагування окремих складових собівартості на зміни обсягу (кількості) виробництва продукції). Витрати, що входять до складу собівартості продукції, відповідно до їх реагування на зміни обсягу виробництва і реалізації продукції поділяють на змінні та постійні. Постійні витрати залишаються незмінними для визначеного проміжку (інтервалу) коливань обсягу, внаслідок чого сукупні (повні) витрати знижуються і зростають повільніше, ніж знижується чи збільшується чистий дохід від реалізації продукції.

Ефект операційного важеля оцінюють через відношення приросту операційного прибутку (у відсотках) до приросту чистого доходу (у відсотках):

$$EOB = \frac{\Delta Pr_o \%}{\Delta ЧД \%}, \quad (4)$$

де  $\Delta Pr_o \%$  – приріст операційного прибутку, %;

$\Delta ЧД \%$  – приріст чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, %.

Для оцінки ступеня виробничого (операційного) ризику використовують показник “сила впливу операційного важеля” (СВОВ), для визначення якого на практиці застосовують відношення маржинального прибутку (валової маржі чи суми покриття) до операційного прибутку (5). Маржинальний прибуток визначають як різницю між чистим доходом від реалізації продукції і змінними витратами (бажано, щоб чистого доходу вистачило не тільки на покриття змінних і постійних витрат, а і на формування операційного прибутку).

$$СВОВ = \frac{Pr_m}{Pr_o} = 1 + \frac{B_{пост}}{Pr_o}, \quad (5)$$

де  $Pr_m$  – маржинальний прибуток (валова маржа, сума покриття), грн.;

$B_{пост}$  – сумарні постійні витрати підприємства за період, грн..

Слід зазначити, що СВОВ завжди розраховують для визначеного обсягу реалізації, тобто чистого доходу: змінюється чистий дохід – змінюється і сила дії операційного важеля.

Аналізуючи взаємозв'язок розглянутих показників, можна зробити такі висновки:

- чим більша величина постійних витрат (при незмінному чистому доході), тим сильніше діє операційний важіль, і навпаки;

- якщо чистий дохід знижується, СВОВ зростає, як при підвищенні, так і при зниженні частки постійних витрат в загальній сумі витрат: кожен відсоток зниження чистого доходу дає тоді все більший і

більший відсоток зниження операційного прибутку;

- при зростанні чистого доходу (за умови, що підприємство вже пройшло поріг рентабельності чи точку самоокупності, беззбитковості) сила впливу операційного важеля зменшується (якщо постійні витрати не змінюються). Найбільший вплив операційного важеля спостерігається біля точки беззбитковості, коли прибуток наближається до нуля, а сила впливу операційного важеля до безкінечності;

- при невеликому відхиленні від порогу рентабельності *СВОВ* буде максимальною, а потім знову почне зменшуватися.

При зниженні обсягів виробництва продукції підприємства, що відповідно супроводжується падінням чистого доходу, постійні витрати зменшити досить важко. Висока питома вага постійних витрат в загальній сумі собівартості продукції свідчить про послаблення гнучкості підприємства, необхідності провести різкі зміни у виробничій (організаційній, комерційній) діяльності. Крім цього, підвищена частка постійних витрат посилює *СВОВ*, а зниження ділової активності підприємства виливається в значні втрати прибутку.

Отже, *СВОВ* відображає ступінь операційного ризику підприємства: чим більший *СВОВ*, тим більший ризик.

Ризики, що пов'язані з підприємством, мають два основні джерела:

1) нестійкість попиту і цін на готову продукцію, а також цін сировини та енергії, що не завжди дає змогу покрити за рахунок реалізації витрати і забезпечити нормальну масу, норму і динаміку прибутку. Цей ризик пов'язаний з конкретним підприємством в його ринковій ніші і визначається діями операційного важеля, сила якого залежить від частки постійних затрат в загальній їх сумі;

2) нестійкість фінансових умов кредитування (особливо при коливанні рентабельності активів), невпевненість власників звичайних акцій в одержанні нормального покриття у випадку ліквідації підприємства з високим рівнем позичених коштів, дії фінансового важеля генерують фінансовий ризик.

Між операційним і фінансовим важелем наявний тісний взаємозв'язок і взаємодія. Операційний важіль діє на операційний прибуток підприємства, а фінансовий важіль – на суму чистого прибутку підприємства, рівень чистої рентабельності його власних коштів.

Зростання відсотка за кредит при нарощуванні ефекту фінансового важеля збільшує постійні затрати підприємства і впливає на зростання сили впливу операційного важеля. При цьому за одночасного збільшення операційного і фінансового важелів усе менш і менш значні коливання обсягу реалізації і чистого доходу призводять до все масштабніших змін чистого прибутку і збільшення агрегованого ризику, пов'язаного з функціонуванням підприємства:

$$AP = СВФВ \cdot СВОВ. \quad (8)$$

Отже, завдання зниження агрегованого ризику, пов'язаного з підприємством, переважно зводиться до вибору одного з трьох варіантів:

- високий рівень СВФВ у поєднанні з слабкою СВОВ;
- низький рівень СВФВ у поєднанні з сильним операційним важелем;
- помірні рівні ефектів фінансового і операційного важелів.

Для виокремлення постійної і змінної складових сукупних витрат підприємства використовують різні методи, найпростішим серед них є метод найвищої і найнижчої точки (мінімаксий). Фактором витрат виступає чистий дохід від реалізації продукції:

$$B_{пост} = B_1 - \frac{B_1 - B_2}{V_1 - V_2} \cdot V_1, \quad (9)$$

де  $B_1, B_2$  – найбільші та найменші сукупні витрати у періодах по заданим групам, грн.;

$V_1, V_2$  – чистий дохід від реалізації продукції та інші операційні доходи у періоді (найбільше і найменше значення), грн.

Також можна здійснювати аналітичний розподіл витрат на постійну і змінну складові на основі детального аналізу окремих елементів витрат (рядки 080 – 130 ЗФР). Так для промислових підприємств розподіл можна здійснювати за наступним алгоритмом;

1) величина за статтею 080 “Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції” перерозподіляється відповідно між статтями 090, 100 та 110 пропорційно їх поточній величині;

2) до змінних витрат відносяться 70-90 % величини статей 090 “Матеріальні витрати” та 140 “Собівартість реалізованих товарів”, 50-90 статей 100 та 110 (величину змінних витрат на оплату праці також можна визначити виходячи із значень фонду оплати робітників);

3) всі інші витрати вважаються постійними.

Для подальшої оцінки операційного ризику підприємства можна використовувати деякі елементи методики операційного аналізу. Розрахунок на рівні підприємства буде включати три етапи:

1) визначення точки беззбитковості у вартісному вимірі (критичного чистого доходу від реалізації продукції), грн:

$$ЧД_k = \frac{B_{пост}}{\left(1 - \frac{B_{зм}}{ЧД}\right)}, \quad (10)$$

де  $B_{зм}$  – сукупні змінні витрати за період, грн;

ЧД – чистий дохід (виручка) від реалізації продукції та інші операційні доходи, грн.

В цілому знаменник показує частку маржинального доходу в ціні (обсязі);

2) розрахунок межі безпеки (запасу фінансової міцності), грн:

$$ЧД_{\sigma} = ЧД_{\phi} - ЧД_{\kappa}, \quad (11)$$

де  $ЧД_{\phi}$  – фактичний чи плановий чистий дохід від реалізації продукції та інші операційні доходи, грн.

3) розрахунок індексу безпеки по доходу, %:

$$I_{ЧД} = \frac{ЧД_{\phi} - ЧД_{\kappa}}{ЧД_{\phi}} \quad (12)$$

Фактично останній показник характеризує максимальну величину можливого зниження чистого доходу підприємства, доки воно не перейде у зону збитків. Відповідно стосовно аналізу операційного ризику на основі розглянутих показників можна дійти таких висновків:

- при зменшенні величини критичного чистого доходу і збільшенні межі безпеки операційний ризик підприємства зменшується;
- чим вище значення індексу безпеки тим менший операційний ризик;
- індекс безпеки, як відносний показник дозволяє проводити порівняння для різних підприємств, напрямів діяльності, продукції тощо.

Розглянемо процедуру розрахунку агрегованого ризику підприємства на конкретному прикладі (вибірка інформації одержана на основі фінансової звітності конкретного підприємства переробної промисловості). Аналізуючи динаміку розвитку вітчизняних підприємств можна відзначити, що переробна промисловість за останні роки бурхливо розвивається і завойовує український і частково зарубіжні ринки. Вихідні дані для розрахунку наведено у табл. 1.

Таблиця 1

## Фінансові результати діяльності підприємства, тис. грн

	Показник	Код рядка	Роки		
			2007	2008	2009
<b>Баланс</b>					
Актив	Необоротні активи	080	271,9	247,7	248,1
	Запаси і витрати	(100+130)	97,6	127	115,9
	Грошові кошти, короткострокові фінансові вклади, дебіторська заборгованість та інші активи	(160+...+250)	12,7	12,9	29,5
	Витрати майбутніх періодів	270	0,4	16,9	16,9
Пасив	Власний капітал	380	146,6	149,2	167,3
	Забезпечення наступних виплат і платежів	430	0,9	0	0
	Довгострокові зобов'язання	480	0	0	0
	Короткострокові кредити	(500+510)	125	100	50
	Кредиторська заборгованість і інші залучені кошти	(530+...+610)	103,9	153	190,8
	Доходи майбутніх періодів	630	6,2	2,3	2,3
<b>Звіт про фінансові результати</b>					
Прибуток	Від операційної діяльності	(030+040±080-090-100-110-120-130-140)	132,8	165,5	98,3
	Від звичайної діяльності	(050-150)	-32,6	-23,8	-12,8
	Інший	(060-160)	0	0	0
Чистий дохід від реалізації продукції і інші операційні доходи		030+040		1793,7	2167,7
Операційні витрати	Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції	080	0	0	0
	Матеріальні витрати	090	812,1	982,9	1245,7
	Витрати на оплату праці	100	158,4	178,2	280,8
	Відрахування на соціальні заходи	110	58,6	65,9	103,9
	Амортизація	120	19,3	33,2	5,6
	Інші операційні витрати	130	91,8	130,3	200,7
	Собівартість реалізованих товарів	140	520,7	611,7	867,7
Інші звичайні витрати		150	32,6	23,8	12,8
Податок на прибуток		170	25,3	33,1	38,4

Результати розрахунків зведено у табл. 2. При цьому здійснено перерахунок ставки податку на прибуток відносно даних рядка 170 ЗФР і розрахованої величини прибутку від операційної діяльності. При визначенні величини постійних витрат використано запропонований вище алгоритм розрахунку.

Аналіз отриманих результатів дає змогу зробити такі висновки:

1) зменшення диференціалу у 2009 р. відбулося за рахунок зниження економічної рентабельності, хоча у 2008 р. і спостерігалось значне зростання даного показника. Плече фінансового важеля дещо зросло у 2008 р., але до критичної точки залишається ще значний запас. Ставка податку на прибуток (перерахована за даними звітності) практично не змінилась у 2008 р. і виросла майже у 2 рази у 2009 р. Цей факт був викликаний зростанням доходів підприємства і випереджаючим зростанням витрат, що призвело до падіння прибутку (але податок для малих підприємств обраховується з доходу, що не враховує величину валових витрат). Внаслідок цього ефект фінансового важеля значно зріс у другому періоді і знизився у третьому (основною причиною є зміна диференціалу внаслідок падіння економічної рентабельності і зниження прибутку – диференціал одержав від'ємне значення);

2) фінансово-кредитний ризик мінімальний, спостерігається його зниження у другому періоді і практично стабілізацію величини у третьому періоді;

3) операційний ризик є критичним. Зростання операційного ризику у третьому періоді викликано зменшенням операційного прибутку і зростанням операційних витрат (дане зростання спостерігається по усім статтям, окрім амортизації).

Таблиця 2

## Оцінка агрегованого ризику діяльності підприємства

Показник	Роки		
	2007	2008	2009
1. Економічна рентабельність, %	26,19	35,03	20,83
2. Середньо розрахункова ставка проценту за кредит, %	26,08	23,8	25,6
3. Диференціал, %	0,11	11,23	-4,77
4. Плече фінансового важеля	0,37	0,42	0,31
5. Ставка податку на прибуток (перерахована за даними звітності)	0,2525	0,2336	0,4491
6. Ефект фінансового важеля, %	0,0304	3,5772	-0,8188
7. Сила впливу фінансового важеля	1,3253	1,1680	1,1497
8. Постійні витрати, тис. грн.	352,88	445,01	609,99
9. Сила впливу операційного важеля	3,6572	3,6889	7,2054
10. Критичний чистий дохід, тис грн	1303,25	1580,07	2413,73
11. Межа безпеки, тис грн	490,45	587,63	388,97
12. Індекс безпеки по доходу	0,2734	0,2711	0,1388

Отже, підприємству слід детально проаналізувати структуру постійних витрат (особлива інших операційних) і розробити комплекс заходів щодо зменшення їх величини.

Запропонована методика оцінювання агрегованого ризику досить просто реалізується і може використовуватись як для внутрішнього аналізу на самому підприємстві, так і для аналізу становища його партнерів чи контрагентів.

## Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва”, яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0161-00>
2. Лук’янова В.В. Оцінка агрегованого ризику діяльності підприємства / В.В. Лук’янова // Фінанси України. – 2004. – № 6. – С. 74–81.
3. Лук’янова В.В. Діагностика ризику діяльності підприємства / В.В. Лук’янова. – Хмельницький: Ковальський В.В., 2007. – С. 178–190.
4. Лук’янова В.В. Економічний ризик : навчальний посібник / В.В. Лук’янова, Т.В. Головач – К. : Академія, 2007. – С. 322–342.
5. Фінансовий менеджмент: теорія і практика ; под ред. Е.А.Стояновой. – М. : Перспектива, 1996. – 405 с.
6. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва : указ президента України № 727/98 від 03.07.1998 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/U727\\_98.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/U727_98.html)
7. Проект Податкового кодексу України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat\\_id=71375](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=71375)

Надійшла 14.9.2010 р.

**УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

*Враховуючи складність та різноманітність чинників, що впливають на витрати, виникає необхідність їх дослідження за допомогою принципів та методів логістики, головним завданням якої є ефективне управління потоковими процесами. Тільки логістичний підхід в управлінні витратами зможе забезпечити врахування всіх видів витрат, які прямо або опосередковано пов'язані із підготовкою, виробництвом і реалізацією продукції.*

*Taking into account complication and variety of factors which influence on charges, there is a necessity of their research by principles and methods of logistic the main task of which is an effective management potokovimi processes. Only logistic approach in a management charges will be able to provide the account of all types of charges, which are straight or mediated related to preparation, production and realization of products*

*Ключові слова: поточні витрати, капітальні витрати, логістика, контролінг, експлуатаційні витрати.*

**Вступ.** Умови функціонування промислових підприємств нині різко змінюються як на макро-, так і на мікроекономічному рівні. Сьогодні кожному підприємству необхідно самостійно розв'язувати проблеми, які раніше або не виникали, або розв'язувалися іншим способом і на іншому рівні. Найбільш суттєвими завданнями, які стають перед сучасними промисловими підприємствами, можна визначити такі:

- 1) Дослідження ринку з метою виявлення потреб споживачів, що може забезпечити існування підприємства в перспективі.
- 2) Визначення цілей розвитку та забезпечення життєздатності підприємства.
- 3) Налаштування ефективних зв'язків з адресатами своєї маркетингової комунікації з метою формування позитивного іміджу підприємства.
- 4) Забезпечення конкурентоспроможності підприємства та його продукції.
- 5) Визначення джерел і напрямків використання інвестицій та управління фінансами підприємства з метою отримання високих економічних результатів його діяльності.
- 6) Визначення необхідного для існування та розвитку підприємства кадрового складу з конкретними кількісними та якісними показниками.
- 7) Формування політики інноваційного розвитку підприємства тощо.

Одним із шляхів розв'язання зазначених проблем може бути ефективне управління витратами.

Накопичення досвіду управління успішними підприємствами доводить, що традиційні можливості і способи підвищення ефективності та удосконалення процесу управління з метою оптимізації руху матеріальних, грошових та інформаційних потоків себе вже вичерпали.

Сьогодні нагальною проблемою є необхідність управління витратами, що передбачає цілеспрямоване формування оптимального рівня витрат підприємства. При цьому критерієм оптимізації є мінімум витрат. Низький рівень витрат дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно проводити свою цінову політику та за інших рівних умов досягти більш високих розмірів прибутку. Однак слід мати на увазі, що зниження рівня витрат є важливим завданням, але не основою метою управління витратами підприємства. Справа в тім, що процес тільки зниження рівня витрат може супроводжуватися зниженням якості виготовленої продукції, відмовою від виробництва і реалізації видів продукції, які потребують здійснення значних витрат.

Впровадження логістичних методів дозволить використовувати унікальні можливості підвищення ефективності функціонування матеріальних виробництв за рахунок зменшення матеріальних запасів і транспортних витрат.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Автори багатьох наукових публікацій, присвячених логістиці, такі як: Р. Сапіга, В. Пісний, С. Нікшич, С. Леонова, В. Нижник, Н. Бульбах, В. Стадник, одноставні у твердженні, що логістична інфраструктура виробничого підприємства має високий потенціал економічної ефективності, рівень якого залежить від оптимальності використання задіяних засобів праці та пов'язаних з цим використанням витрат.

Проблеми управління витратами є актуальними ще й тому, що вони здійснюють відповідний вплив на конкурентоспроможність підприємства. Питання зниження рівня витрат на вітчизняних підприємств особливо актуальні. Це пояснюється їх високим рівнем та низькою віддачею витрат в порівнянні з аналогічними західними підприємствами.

**Постановка завдання.** Метою статті є запровадження логістичних методів в процесі постачання, виробництва та реалізації продукції, що дасть можливість підвищити ефективність та рентабельність підприємства, а також рівень конкурентоспроможності продукції.

**Виклад основного матеріалу.** Базою для формування витрат є ресурсний склад виробничої системи, а витрати всіх видів ресурсів, які здійснюються під час операційної (основної) діяльності підприємства, в свою чергу, є категорією, яка об'єднує формування та використання ресурсів виробничої системи.

Враховуючи характер ресурсного складу, який є необхідним для виробничого процесу та пов'язаних з його створенням витрат, необхідно визначити ступінь його однорідності, умови використання та перетворення на готовий продукт [1, с. 28].

Враховуючи логіку виробництва, можна стверджувати, що витрати у загальному їх розумінні складаються з декількох частин:

- придбання окремого виду ресурсів;
- підготовка ресурсів до їх використання у виробничому процесі;
- витрати самого ресурсу під час підготовки виробництва;
- власне виробництво;
- реалізація готової продукції.

Слід зазначити, що витрати на придбання окремого виду ресурсів та на підготовку ресурсів до їх використання у виробничому процесі у більшості випадків являють собою капітальні витрати, тобто пов'язані із вирішенням стратегічних завдань підприємства. До цих витрат належать витрати на придбання основних засобів та нематеріальних активів, науково-дослідні роботи тощо. Що стосується інших видів витрат (витрати самого ресурсу під час підготовки виробництва; пов'язані із власне виробництвом; пов'язані із реалізацією готової продукції), то вони пов'язані із вирішенням тактичних завдань підприємства. При цьому, втягнуті у виробничий процес, капітальні витрати перетворюються на поточні поступово, із використанням об'єкта, в який вони були вкладені. Але головна відмінність капітальних і поточних витрат полягає у тривалості періоду їх відшкодування.

Якщо поточні витрати відшкодовуються після закінчення кожного виробничого циклу повністю, то капітальні лише частково. У витрати виробництва включається сума нарахованих амортизаційних відрахувань та вартість ремонтів основних фондів. Швидкість відшкодування капітальних витрат залежить від застосованого методу амортизації (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий, на підставі норм амортизації за трьома групами основних фондів та прискорена амортизація).

Що стосується інших видів ресурсів підприємства, то з їх використанням у виробничому процесі пов'язані переважно поточні витрати, які відшкодовуються вже після реалізації готової продукції. Тому можна ще зауважити, що поточні та капітальні витрати відрізняються тривалістю інтервалу так, що поточні розглядаються на коротких інтервалах часу, а капітальні є довгостроковими. Але ефективність використання капітальних витрат визначається ефективністю використання поточних витрат, які прямо або опосередковано пов'язані із виробництвом та реалізацією продукції.

Таким чином, категорія витрат враховує і характеризує всі боки та етапи діяльності підприємства, ефективність використання його ресурсів. Враховуючи складність та різноманітність чинників, що впливають на витрати, виникає необхідність їх дослідження за допомогою принципів та методів логістики, головним завданням якої є ефективне управління потоковими процесами.

Тільки логістичний підхід у управлінні витратами зможе забезпечити врахування всіх видів витрат, які прямо або опосередковано пов'язані із підготовкою, виробництвом і реалізацією продукції. Логістика може забезпечити не тільки дослідження цього процесу, але й організацію управління рухом потоку витрат від початку втягнення ресурсів у виробничий процес до їх трансформації в готову продукцію.

Витрати ресурсу в загальному їх розумінні складаються з двох частин: витрат на придбання окремого виду ресурсу, його всебічну підготовку до використання у виробничому процесі; витрат самого ресурсу під час підготовки виробництва, власне виробництва та реалізації готової продукції.

Що стосується першої частини, то вони у більшості випадків є капітальними витратами, або витратами, пов'язаними з вирішенням стратегічних задач підприємства. До них належать витрати на придбання основних засобів та нематеріальних активів, науково-дослідні роботи тощо. Друга частина є поточними витратами, які пов'язані із вирішенням тактичних завдань. Втягнуті у виробничий процес, капітальні витрати перетворюються у поточні поступово, із використанням об'єкта, в який вони були вкладені.

Категорія витрат характеризує всі сторони та етапи діяльності суб'єктів господарювання, ефективність використання їх ресурсів. Враховуючи складність, багатоаспектність та різноманітність чинників, що впливають на витрати, необхідно використання нового підходу в їх дослідженні як об'єкта управління. В основу таких підходів можна покласти принципи логістики та контролінгу.

Особливість логістичного підходу до використання ресурсів в межах підприємства полягає у тому, що вони становлять її ціле, сукупність. У зв'язку з цим на практиці досить важко розділити процес формування поточних витрат на чітко відособлені за видом ресурсів, що витрачаються, етапи. Аналіз використання окремих видів ресурсів, який проводиться, є дещо умовним, оскільки жоден з ресурсів не може функціонувати без взаємодії з іншими.

Розглядаючи процес формування витрат відповідно зі споживанням ресурсів, окремою логістичною системою можна виділити відповідні етапи (рис. 1) [2, с. 356].

Особливо необхідно відзначити, що всі три етапи формування поточних витрат дуже важливі, але саме врахування передвиробничих та післявиробничих витрат дає змогу акцентувати увагу не тільки на внутрішніх витратах, а і можливість підприємства зацікавити своєю продукцією та її конкурентоспроможною ціною

кінцевого споживача. Це залежить не тільки від чинника вартості при виробництві продукції, але і від контакту із постачальниками та від факту витрат, що виникають у каналах розподілу.

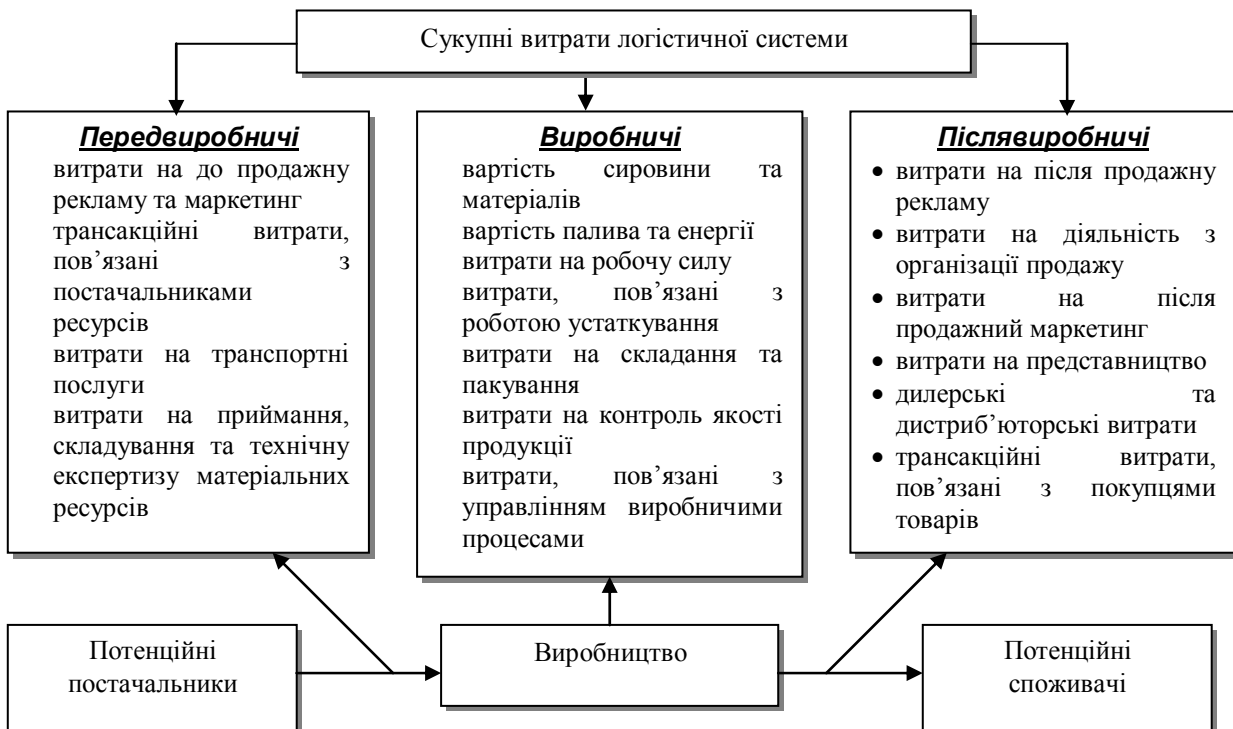


Рис. 1. Формування поточних витрат відповідно до послідовності їх накопичення

Наведені етапи формування поточних витрат дають змогу побудувати логістичну структуру витрат підприємства, під якою розуміються всі поточні витрати, незалежно від джерела їх відшкодування.

У ланцюгу будівництва витрат першим кроком є розбиття минулих витрат системи, що відбувається на підставі бухгалтерських даних, на декілька категорій. Далі необхідно провести оцінку нарощування витрат, що здійснюється за рахунок передвиробничого та післявиробничого етапів. Останній етап – це формування системи обліку витрат.

Звичайно, процес управління витратами залежить від схеми їх формування. Що стосується організації управління витратами, то слід відзначити, що тільки грамотне управління надасть можливість спрогнозувати поточні витрати підприємства для досягнення поставлених цілей. Саме управління витратами є основою для прийняття тактичних і стратегічних рішень при управлінні підприємством і його розвитком.

Використовуючи надбання сучасної науки в галузі управління витратами [3–5], можна стверджувати про необхідність розробки алгоритму управління витратами у логістичній системі (рис. 2).

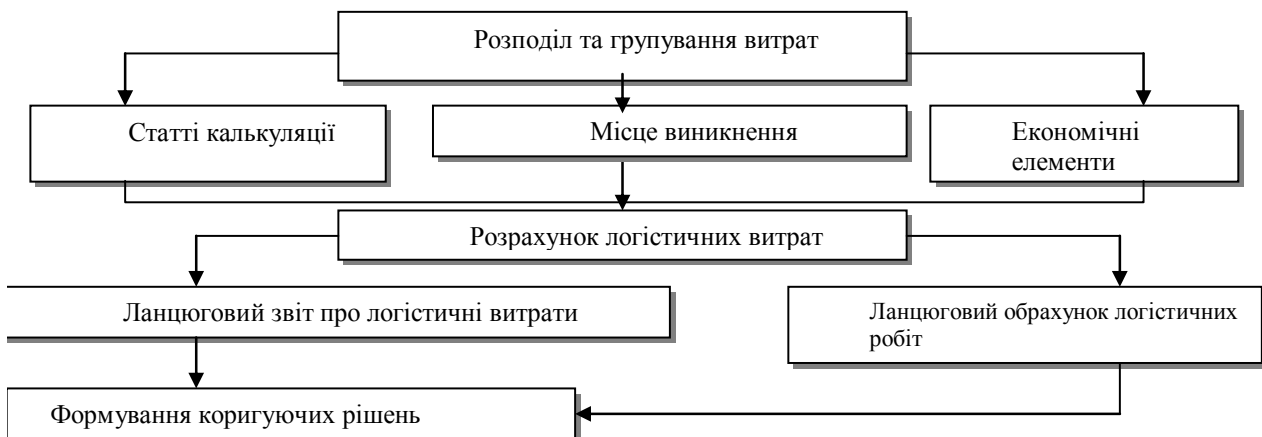


Рис. 2. Алгоритм управління витратами підприємства у логістичній системі

Групування витрат за статтями калькуляції здійснюється з метою перевірки покриття витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, доходами від реалізації. Ці витрати групуються у відповідності до чинних нормативних актів.



Що стосується групування витрат за економічними елементами, то це здійснюється з метою своєчасного відображення витрат різних рівнів для розрахунку всієї суми витрат системи.

Таким чином, необхідно визначити механізм управління витратами у системі. Таким механізмом може стати взаємозв'язок логістики та контролінгу, який буде застосовано при оцінці як ефективності логістичних витрат (транспортування, складування, перевантаження тощо), так і ефективності сукупних витрат підприємства. З цією метою необхідно провести структуризацію доходів і витрат на основі існуючих концепцій логістики. При цьому, якщо система функціонує як логістична, то формування центрів витрат і формування прибутку набуває логічно завершеного характеру.

Калькуляція витрат стала здійснюватись не за функціональним призначенням, а з орієнтацією на остаточний результат, коли спочатку визначається обсяг і характер роботи промислового підприємства, а потім витрати. Новий підхід до розрахунку витрат полягає у розробці «місій», тобто визначенні цілей, які повинні бути досягнуті конкретним господарюючим суб'єктом.

Проаналізуємо основні концепції логістики. Основна концепція побудови логістичної системи наголошує на принципі чіткої взаємодії та узгодженості всіх функціональних елементів. Концепція управління витратами підприємства повинна базуватися на розвитку та реалізації логістичних функцій як єдиного комплексу функцій, у здійсненні цих функцій всіма структурними підрозділами підприємства, тобто забезпечення економії сумарних витрат на переміщення, зберігання і утримання запасів матеріалів, сировини та продукції. При цьому необхідно враховувати такі вимоги логістики: постачання всіх ресурсів у відповідній кількості, якості і асортименті до моменту і місця споживання, заміна запасів ресурсів, інформація про можливість їх швидкого придбання, виконання всіх замовлень з вищою якістю і в мінімальний термін.

Звичайно, для впровадження моделі управління витратами логістичної системи підприємства у ринкових умовах слід розробити методичне, аналітичне та інформаційне забезпечення системи, що передбачає відповідне планування, нормування, поточний і перспективний аналіз витрат, стимулювання підвищення ефективності використання ресурсів.

Базовим елементом системи контролінгу є управлінський облік, який забезпечує менеджерів системи систематизованою інформацією про процеси та результати діяльності промислового підприємства. Одержана інформація призначена для планування, контролю та прийняття управлінських рішень щодо ефективної організації логістичного процесу в діяльності великого багатoproфільного промислового підприємства.

**Висновки.** У дослідженні запропоновано подивитись на питання ефективності роботи підприємства в ракурсі оцінки економічного потенціалу підприємства і прийняття стратегічних рішень в сфері ефективного управління витратами. Зазначено, що ключовим моментом у вирішенні питань ефективного управління витратами є їх групування. Що дало змогу наочно визначити механізм управління витратами у системі. Таким може стати взаємозв'язок логістики та контролінгу. Цей підхід є за своєю суттю системним і передбачає можливість зобразити структуру «дерева» показників ефективності діяльності, виділяючи на першому рівні узагальнюючі показники ефекту та витрат, на другому – узагальнюючі показники якості і витрат за стадіями руху матеріального потоку, на третьому – узагальнюючі показники складових якості і комплексні витрати за напрямками робіт, на четвертому – приватні показники якості та елементи витрат, на п'ятому – фактори впливу на приватні показники якості та ресурсоємності продукції. Новизна логістично-контролінгового підходу до управління витратами полягає у всебічному та комплексному розв'язанні питань руху ресурсів під час постачання, виробництва і реалізації. Прийняття суб'єктом господарювання логістично-контролінгової концепції вимагає комплексного підходу до управління системою каналів постачання, виробництва, переміщення та збуту.

## Література

1. Карп І.М. Застосування логістичного підходу в управлінні промисловим підприємством / І.М. Карп // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 4. – С. 27–34.
2. Крикавський С. Стратегічний вимір логістичної концепції прийняття рішень / С. Крикавський, Р. Сапіга, В. Пісний // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2008. – № 15 (633). – С. 353–360.
3. Нікшич С. Теоретико-методичні засади оцінювання логістичних витрат підприємств / С. Нікшич // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2008. – № 23 (623). – С. 182–190.
4. Леонова С.В. Логістичні аспекти формування раціональної структури витрат підприємства / С. В. Леонова, Н. Т. Гринів // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2006. – № 2 (552). – С. 404–410.
5. Нижник В.М. Еволюція формування логістичного управління промисловими підприємствами: світовий досвід та перспективи / В.М. Нижник, О.О. Світловський // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2007. – № 5. – Т. 2. – С. 7–13.

Надійшла 17.9.2010 р.

## ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ТРУДОВЫМИ РЕСУРСАМИ НА ОСНОВЕ ОПТИМИЗАЦИИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ИХ ПОТЕНЦИАЛА

*У статті визначені можливості підвищення ефективності управління трудовими ресурсами на основі оптимізації використання їх потенціалу.*

*In the article possibilities of increase of efficiency of management labour resources are certain on the basis of optimization of the use of their potential.*

*Ключові слова: трудові ресурси, трудовий потенціал, гуманізація праці.*

**Постановка проблеми.** Концепция качества трудовой жизни предлагает системное изучение всех факторов, оказывающих влияние на качественные и количественные параметры рабочей силы: воспитание, образование, профессиональная подготовка и психические способности, здоровье, моральные и духовные ценности, а также условия и организация труда, быта и отдыха, уровень жизни. Понятие человеческого фактора в этой концепции представлено в виде совокупности творческих и физических потенциальных способностей человека в условиях эффективной их реализации. Проблема психических способностей человека – одна из основных теоретических проблем производственной психологии и важнейшая практическая проблема.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Вопросы оптимизации и повышения эффективности использования трудового потенциала исследовались в работах В. Дорофиевко [2], Э. Либановой [4], Д. Богини [3], В. Сумцоваи [1] др. Несмотря на значительное внимание уделяемое данной тематике в научных работах, вопросы повышения эффективности управления трудовыми ресурсами на основе оптимизации использования их потенциала остаются актуальными.

**Целью статьи** является определение возможностей повышения эффективности управления трудовыми ресурсами на основе оптимизации использования их потенциала.

**Основной материал исследования.** Способность – это совокупность таких свойств человека, которые определяют успешность его производственной деятельности и совершенствование в ней. Так же, как и характер (качество личности), его способности – не самостоятельное свойство человека. Различие между характером и психологическими способностями человека состоит в том, что характер проявляется во всех видах деятельности, а способности – только в одном, определенном.

Пока человек не начал определенной производственной деятельности у него существуют только потенциальные способности (способности к еще не совершаемой деятельности; их оценка осуществляется психодиагностикой). Как только он начинает эту деятельность, его потенциальные возможности становятся актуальными способностями (способности к определенной психодинамической деятельности), не только проявляющимися, но и формирующимися в этой деятельности.

Все способности человека, как психические явления, подразделяются на четыре группы:

- элементарные общие способности присущи всем людям, хотя и в разной степени их выраженности; это основные формы психического отражения: способность ощущать, воспринимать, переживать, принимать и осуществлять решения, запоминать. Ведь каждое элементарное проявление этих способностей есть соответствующее действие, выполняемое с различным успехом: сенсорное (чувственное), мыслительное, волевое, мистическое (таинственное), оно даже может стать соответствующим навыком (автоматизировавшимся действием). Элементарные общие способности лежат в основе трех других групп;

- элементарные частные способности присущи не всем людям, они более сложные свойства личности – такие, как например, глазомер, музыкальный слух, критичность мышления, доброта, решительность, настойчивость, смысловая память и т.д. Все эти и другие более сложные свойства личности проявляются в соответствующей деятельности, качество которой и зависит от них;

- сложные общие способности присущи в той или иной степени всем людям. Это способность к общечеловеческим видам деятельности: труду, игре, учению, общению друг с другом, эстетической и нравственной деятельности;

- сложные частные способности присущие не только в разной степени, но и не всем людям. Это способности, развивающихся в истории человечества сначала к ремеслам, а потом и к профессиям. Их называют профессиональными, специфическими, специальными, особенными.

Профессиональные способности – это совокупность (структура) достаточно стойких индивидуально-психологических качеств личностей человека, которая на основе компенсации одних свойств личности другими определяет успешность определенной трудовой деятельности, выполнения ее и совершенствования в ней.

Профессиональные способности представляют собой не какие-то новые качества, а определенные сочетания психологических свойств и процессов, благоприятных для данной профессии. Следовательно, чтобы узнать способности того или иного работника, необходимо знать различные особенности его личности.

Такие черты личности, как аккуратность, настойчивость, трудолюбие, любовь и интерес к своему делу,

нужны для любой профессии. А ряд других качеств – не для каждой. Так, отличать красный цвет от зеленого шоферу и машинисту железнодорожного транспорта необходимо, а токарю – не обязательно и т.д. поэтому надо различать более общие способности и более частные, специфические для данной профессии. Только понимая психологические требования, которые предъявляет определенная профессия к работнику можно оценить его профессиональные способности.

Правильная оценка профессиональных способностей строится по следующей схеме, в которой особенности личности человека наиболее важны (рис. 1).

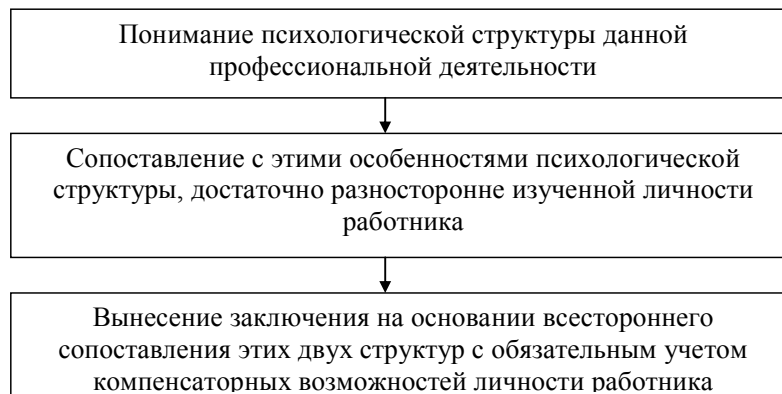


Рис. 1. Схема оценки профессиональных способностей

Каждый человек наряду с присущими ему особенностями обладает наиболее выраженными чертами и свойствами, лучше всего проявляющимися в его деятельности и общении с людьми, а поэтому и характеризующими его личность. Совокупность этих ярких особенностей принято называть лично-деловыми качествам работника.

Лично-деловые качества являются общей характеристикой личности в целом, совокупностью ряда ее черт, в которых наиболее отчетливо выражено ее своеобразие. Все особенности работников – это черты личности, среди которых следует выделить: активность, самостоятельность и дисциплинированность.

**Активность** в трудовой деятельности выражается в деловитости, расторопности и подвижности. Активность – ценная черта характера, но только в деятельности, направленной на достижение важных целей. Нецелеустремленная активность, или не достигающая цели, когда человек берется за многое, но ничего не доводит до желаемого результата, превращается в суетливость и разбросанность.

Однако целеустремленный и настойчивый работник не всегда может проявить присущую его характеру активность. Для ее проявления ему необходимо:

- знать дело, за которое он берется, и уметь или хотя бы иметь какие-то способности выполнять его и доводить до получения конкретного результата;
- располагать необходимым для завершения работы временем, местом и материальными средствами;
- иметь возможность выполнять работу самостоятельно, потому что без нее невозможно проявлять активность.

Самостоятельность – это ставшая чертой характера способность работника трудиться без посторонней помощи независимо от того, выполняется ли работа по заданию руководителя или по собственной инициативе. Самостоятельная деятельность работников – это одно из эффективных средств формирования новых качеств труда: труда по привычке и по внутреннему убеждению. Она как бы прокладывает путь от обязательности к добровольности, от подражательности – к самовыражению и самореализации. Поэтому формирования у работников умения самореализации и создания возможности для самовыражения является одной из составных концепции качества трудовой жизни.

Дисциплинированность – склонность человека к точному соблюдению правил работы и норм поведения. Ее можно считать чертой характера только в том случае, если она будет определять все поведение работника в самых различных ситуациях и нарушение дисциплины при любых обстоятельствах станет противным его натуре.

Работника нельзя сделать дисциплинированным за счет унижения его личности, потому что исполнительность проявляясь многократно, может стать чертой характера только в связи с одновременным развитием у него чувства собственного достоинства, и осознания своей значимости в коллективе.

Концепция качества трудовой жизни не является новой оригинальной теорией в общепринятом смысле этого слова, она скорее является теоретическим отображением опыта предшествующих лет, трудовых теорий и концепций, в основе которых лежат улучшение социально-экономического содержания труда, развитие и дополнение тех факторов трудового потенциала, с помощью которого предприниматели могут более полно использовать интеллектуальные, творческие, организаторские и нравственные способности человека, учитывая его свойства и потребности.

**Вывод.** В статье приведены результаты определения возможностей повышения эффективности управления трудовыми ресурсами на основе оптимизации использования их потенциала.

### Литература

1. Сумцов В.Г. Государственное регулирование занятости / В.Г. Сумцов, Г.С. Балахнин, И.Г. Филиппова. – Луганск : Изд-во ВНУ им. В. Даля, 2004. – 256 с.
2. Дорофієнко В.В. Фінансовий та організаційно-інституційний механізм державного управління розвитку соціально-економічної інфраструктури / В.В. Дорофієнко, В.М. Лобас, І.Є.Алфьорова. – Донецьк : СПД Купріянов, 2010. – 220 с.
3. Богиня Д.П. Основи економіки праці : навчальний посібник / Д.П. Богиня, О.А. Грішнова. – К. : Знання-прес, 2002. – 224 с.
4. Либанова Э.М. Рынок рабочей силы / Э.М. Либанова. – К. : ИПК ГЗС, 1993. – 158 с.

Надійшла 7.9.2010 р.

УДК 658.7.012.

А.М. ГОНЧАРУК

Хмельницький національний університет

## МОЖЛИВОСТІ ЛОГІСТИКИ У ФОРМУВАННІ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

*Узагальнено теоретичні підходи до визначення поняття «логістика», обґрунтовано необхідність застосування логістичного підходу на промислових підприємствах, визначено основні переваги застосування логістичної системи в управлінні підприємством.*

*Theoretical approaches to the definition of "logistics", grounding of logistic approach using necessity in the industry, determination of the main logistic system using advantages in enterprise management are generalized.*

*Ключові слова: логістика, промислове підприємство.*

Трансформація економіки України та її інтеграція у світовий економічний простір вимагає розвитку нових підходів до організації господарської діяльності, розробки концепцій, принципів та методологій інтегрованого управління підприємством.

Одним з таких підходів є логістичний підхід, який має досить широкі можливості у покращенні функціонування промислових підприємств. Логістичні системи можуть сприяти зменшенню вартості продукції не лише завдяки традиційному збільшенню її випуску, а в результаті більш раціональної організації виробничого процесу, логістичної інтеграції і синхронізації всіх матеріальних потоків.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Необхідність суттєвого скорочення часових інтервалів і витрат у сфері постачання, виробництва і збуту в умовах загострення конкуренції і адаптації до складної і динамічної структури мотивацій і пріоритетів споживачів пояснює зростання зацікавленості з боку вітчизняних підприємств до логістики як наукової основи сучасного ефективного управління поточковими процесами. Зважаючи на те, що основною метою логістики, як правило, є отримання потрібних товарів певного рівня якості у потрібному місці і в потрібний час з мінімальними витратами, можна констатувати в цьому аспекті надзвичайну актуальність якісного інформаційного забезпечення управління логістичною діяльністю підприємства. Різні аспекти теорії і практики управління логістичними процесами досліджували такі відомі науковці, як: Анікін Б.А., Крикавський Е.В., Пономарьова Ю.В., Окландер М.А., Юнеман Р., Гринів Н. та ін. Водночас значне коло питань які стосуються впровадження логістичного підходу у функціонування промислових підприємств залишаються дослідженими недостатньо.

**Метою статті** є узагальнення теоретичних підходів до визначення поняття «логістика», обґрунтування необхідності застосування логістичного підходу на промислових підприємствах, визначення тих конкурентних переваг, які може створювати для підприємства ефективно функціонуюча логістична система.

**Викладення основного матеріалу.** Дослідження можливостей використання логістичного підходу у функціонуванні виробничого підприємства доцільно розпочати з визначення самого терміну «логістика».

Перетворення логістики в один з найважливіших факторів росту конкурентоспроможності підприємства привело до перегляду визначення цього терміну. Уявлення про трансформацію терміну «логістика» у часі можна одержати з визначень, наведених у табл. 1.

У зазначених формулюваннях знайшли відображення різні аспекти застосування терміну «логістика»: військовий, математичний і економічний. Принципово важливим є внесення у сучасне визначення логістики (поряд з потоками матеріальних ресурсів і готової продукції) також потоків інформаційних, що охоплюють збір і передачу даних про товарні потоки, їхню обробку й систематизацію з видачею результуючої інформації особам, що контролюють відповідні процеси. Саме ця обставина визначає взаємозв'язок інформаційної

логістики з іншими сферами логістики, а також місце інформаційної логістики у логістичному менеджменті.

Таблиця 1

**Еволюція трактування сутності логістики як економічної категорії**

Автор	Трактування сутності поняття	Рік
А.А. Жоміні	Логістика – це наука про перевезення, планування, управління і й постачання військ, визначення місця їхньої дислокації, а також будівництво мостів і доріг.	1850
Г.В. Лейбніц	Логістика – це математична логіка	1904
	Логістика – це управління всіма видами потоків (матеріальними, людськими, енергетичними, фінансовими та ін.), що існують в економічних системах.	60-і роки ХХ століття
Б.А. Анікін [1, с.11]	Логістика – наука про планування, організацію, управління, контроль і регулювання переміщення матеріальних та інформаційних потоків у просторі і в часі від їхнього первинного джерела до кінцевого споживача.	Сучасне

Сучасній логістиці надаються стратегічні функції, з нею пов'язані всі аспекти діяльності процвітаючої компанії. Це наслідок нормальної еволюції теорії й практики менеджменту. Мета її полягає в тому, щоб поєднати розумні ціни на продукцію із правильною й своєчасною реакцією на потреби споживачів.

На думку Евре Мате [2] логістика – це спосіб організації, який дозволяє об'єднати різні виробничі й сервісні одиниці з метою оптимізації матеріальних, фінансових і людських ресурсів, що використовуються для досягнення цілей компанії.

Незважаючи на різноманітність функцій, ідея логістики завжди та сама: подолати збої, пов'язані з неузгодженістю всіх стадій виробництва (видобуток сировини, отримання матеріалів, виробів, виготовлення кінцевої продукції), транспортування і збуту, як єдиного процесу трансформації і руху продукту праці та пов'язаної з ним інформації на різних стадіях технологічного ланцюга. Аналіз показує, що пошук найкращого співвідношення між потоками товарів та інформації, а також повноваженнями осіб, які ними керують, змушує багато компаній поєднувати різні служби, що займаються матеріальним розподілом і адміністративним регулюванням виробництва, у єдину логістичну систему.

Нова схема управління передбачає зміни в проектуванні технологій: відтепер уже на цій стадії передбачаються потреби обслуговування. У високотехнологічних галузях розробка нової продукції вимагає створення альтернативних схем усього логістичного процесу, що стосується виробництва і післяпродажного обслуговування. Прийняті рішення мають прийматись не лише з погляду забезпечення необхідних технічних характеристик продукції, а й з економічної точки зору.

Незважаючи на те, що логістика останнім часом набула чималого розвитку в економічній науці і практиці, проте досі не сформовано єдиного загальноприйнятого визначення цього терміну. Здебільшого це можна пояснити тим, що логістика охоплює безліч напрямків і акцентування уваги на одному з них суттєво змінює сенс і зміст самого визначення. Слід зазначити, що у всіх визначеннях логістики присутня ідея, яка принципово відрізняє логістичний підхід до управління потоковими процесами від традиційного, – це інтеграція окремих ланок потокового ланцюга в єдину систему, здатну швидко адаптуватися до змін, що відбуваються у зовнішньому і внутрішньому середовищах, а також інтеграція всіх аспектів планування і управління потоковими процесами.

За ринкової економіки виживання підприємств у конкурентній боротьбі можливе лише у разі їх систематичної організаційно-технічної перебудови з метою наближення реально функціонуючого виробництва до його оптимального проекту, адекватного досягнутому рівню знань, техніки, технології, організації і управління виробництвом. Це стає можливим за наявності логістичної системи, яка забезпечує швидку адаптацію внутрішнього середовища підприємства до малопрогнозованих і різких змін у зовнішньому середовищі.

Загальне завдання логістики можна сформулювати таким чином: реалізація конкурентних переваг виробничої системи шляхом її максимальної і оперативної адаптації до змін ринкової кон'юнктури за допомогою створення комплексної інтегрованої системи регулювання матеріальних, фінансових і інформаційних потоків, що забезпечують максимально досягнути якість постачань продукції. Розв'язання цього завдання передбачає:

1) Формування оптимальної виробничої програми, адекватної структурі споживчого попиту, а також розробка алгоритму її коригування відповідно до коливань споживчого попиту і ресурсних обмежень.

2) Оптимізацію запасів на кожному рівні логістичної системи.

3) Оптимізацію часових параметрів матеріальних і інформаційних потоків логістичної системи.

4) Оптимізацію загальних витрат при організації і руху матеріальних і інформаційних потоків логістичної системи.

Новизна логістичного підходу до аналізу економічних систем полягає в переорієнтації, в перенесенні

центру уваги з деякого матеріального продукту на сам процес у формі потоку [3]. Логістичний підхід дозволяє комплексно, з системних позицій охопити всі етапи процесу товарообміну і відтворення. Це сприяє тому, що матеріально-технічне забезпечення і транспортування стають невід'ємними елементами виробничого процесу, що істотно змінює критерії оцінки ефективності підприємства.

Раніше цільова функція комплексу процесів товарообміну і відтворення орієнтувалася на мінімум витрат в кожній з ланок:

$$L(C) = \sum_{i=1}^n \min C_i ,$$

де  $C_i$  – витрати кожної ланки на постачання, виробництво, зберігання, розподіл, транспортування і т.д.

На відміну від вищевказаного підходу, в логістичному підході реалізується принцип субоптимізації – узгодження локальних критеріїв між собою і з глобальним критерієм оптимальності функціонування всієї системи. Вираз цільової функції в такому випадку буде мати наступний вигляд:

$$L(C) = \min \sum_{i=1}^n C_i$$

Отже, оптимальним буде така поведінка логістичної системи, при якій жодна з підсистем не може поліпшити своє становище (мінімізувати свої локальні витрати), не погіршуючи становище хоча б однієї з інших підсистем, тобто виконується оптимальність за Парето. Наприклад, якщо неухильно дотримуватись графіка постачань, то можна відмовитися від створення проміжних складів. І хоча витрати на транспортування тоді зростуть, загальні витрати в логістичній системі зменшаться.

Використовуючи наукові джерела, наведемо порівняльний аналіз традиційної й логістичної концепції організації виробництва [4, 5].

Таблиця 2

#### Аналіз традиційних і логістичних концепцій управління на промислових підприємствах

№ п/п	Характеристики традиційної системи управління	Характеристики логістичної системи управління
1	Виробнича інтеграція розглядається як другорядне питання.	Підтримка високого ступеня виробничої інтеграції.
2	Прагнення до максимальної продуктивності.	Прагнення до підвищення гнучкості й адаптації виробництва до кон'юнктури ринку.
3	Оптимізація окремих функцій	Оптимізація потокових процесів
4	Підтримка будь-якими засобами високого коефіцієнта використання виробничих потужностей.	Підвищення пропускної здатності виробничих потужностей.
5	Запаси у вигляді матеріальних ресурсів і готової продукції для забезпечення виробництва і обслуговування споживачів	Запаси у вигляді потужностей для досягнення високої гнучкості і мінімізації технологічних циклів. Відмова від надлишкових запасів.
6	Узгодженість виробничих і інфраструктурних операцій здійснюється шляхом завищення часу на їх виконання.	Відмова від завищеного часу на виконання виробничих і логістичних операцій.
7	Перевага спеціалізованого обладнання.	Перевага універсального обладнання.
8	Виробництво орієнтоване на максимізацію партій продукції що виготовляється, на програму, на складування.	Відмова від виробництва продукції, на яку немає замовлення від покупців. Зменшення об'ємів партій, підвищення якості продукції.
9	Допуск браку в межах встановлених норм.	Усунення браку.
10	Зменшення собівартості продукції.	Більш швидке задоволення попиту.
11	Пасивність в оптимізації внутрішньовиробничих переміщень.	Усунення нераціональних внутрішньовиробничих переміщень

Логістичний підхід пропонує нові концепції до аналізу й регулювання господарської діяльності підприємства, змінює сформовані стереотипи в постановках задач для розв'язання типових проблем. Здебільшого випадків розв'язок цих проблем пов'язаний з поступовою модернізацією й розвитком існуючих логістичних систем. При цьому застосування економіко-математичних методів і моделювання дають змогу особам, що приймають управлінські рішення, вибрати найкращий, оптимальний варіант побудови логістичної системи як невід'ємного і важливого елемента загальної системи управління підприємством.

Як і будь-яка система, логістична система повинна мати певні властивості, наявність яких дозволяє говорити про неї як про кібернетичну, тобто керовану систему. До таких фундаментальних властивостей належать цілісність, адаптивність і оптимальність.

Поняття цілісності є основоположним поняття логістики в теоретичному і концептуальному плані. Воно виражає інтегрованість, автономність і самодостатність даного об'єкту, характеризує якісну специфіку об'єкту, пов'язане з особливостями і закономірностями його функціонування і розвитку. Цілісність системи означає, що її аналіз не може обмежуватись тільки одним типом зв'язків і повинен охоплювати всю їх типологічну сукупність стосовно даного об'єкта. Поняття цілісності тісно пов'язане з іншим не менш важливим поняттям – поняттям цілеспрямованості, під якою розуміють бажаний результат, який повинен бути досягнутий. Зазвичай в логістиці розглядають досягнення стратегічних цілей через призму оптимізації її основних оперативних процесів.

Однією з найважливіших властивостей логістичної системи є її адаптивність. В умовах «ринку покупця», а особливо за кризових умов, збільшується невизначеність у попиту та споживанні. Це зумовлює різкі коливання показників матеріальних, інформаційних, фінансових і інших потоків. Тому здатність логістичної системи змінювати свою структуру і обирати варіанти поведінки згідно з новими цілями і під впливом зовнішнього середовища надає підприємству більшої гнучкості.

Оптимальність є необхідною і наперед заданою властивістю штучно створених систем. Оскільки у логістиці основне правило – прийняття оптимальних рішень (і для цього сформовано відповідний економіко-математичний апарат), це суттєво полегшує менеджменту підприємства вибір тих рішень, реалізація яких забезпечуватиме досягнення заданої мети з найменшими витратами. Як зазначається науковцями це позитивно впливатиме на фінансово-економічну стійкість підприємства.

Завдяки логістичному підходу до управління підприємством можна відчутно скоротити тривалість виробничого циклу, яка є одним із важливих якісних показників ефективності виробництва. Середню тривалість виробничого циклу можна виразити через відношення середньої величини запасів до середньої потужності підприємства, цеху, дільниці. Для забезпечення максимального зменшення тривалості циклу необхідно забезпечити синхронізацію ритмів (паралельність), наприклад, надходження заготовок і випуск готової продукції. Поставка заготовок до робочих місць організується за графіком. Для досягнення високої продуктивності, ритмічності й зниження рівня запасів небажано на одній виробничій дільниці планувати замовлення з великою різницею тривалості циклу. Для гармонізації виробництва, скорочення часу виробничого циклу й зниження запасів великі замовлення рекомендують розподілити на частини. Для зменшення середньої тривалості виробничого циклу повинна бути реалізована дисципліна обслуговування в порядку надходження заявок.

Отже логістику правомірно розглядати як науково-практичну концепцію про управління потоковими процесами, що відбуваються при проходженні потоків матеріальних ресурсів та відповідної їм інформації від джерела їх виникнення до кінцевого споживання з оптимальним співвідношенням логістичних витрат та задоволення споживачів. Застосування логістики на промислових підприємствах сприяє наступному:

- побудові виробничого процесу, зорієнтованого на ринок;
- налагодженню плідних партнерських відносини з постачальниками;
- скороченню простоїв устаткування;
- оптимізації запасів – що є однією із центральних проблем логістики (аналіз досвіду ряду фірм

Західної Європи показує, що застосування логістики дозволяє зменшити виробничі запаси на 50 %);

- скороченню чисельності допоміжних робітників;
- поліпшенню якості продукції;
- поліпшенню використання виробничих і складських площ;
- скороченню тривалості руху продукції на 25-30 %;
- зниженню рівня запасів продукції;
- комплексному обліку всіх витрат із вантажоперевезень;
- підвищенню рівня ефективності транспортного обслуговування.

**Висновки.** Отже за результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. На основі дослідження еволюції логістики як системи знань визначено її можливості у підвищенні ефективності діяльності вітчизняних промислових підприємств. Встановлено, що це сприятиме підвищенню прибутковості підприємства за рахунок підвищення рівня логістичної координації всіх операцій з постачання сировини, виробництва і збуту продукції і, як наслідок, скорочення відповідних витрат.

2. Окреслено можливості логістики у формуванні конкурентних переваг промислового підприємства, зокрема – за рахунок раціоналізації виробництва, збільшення швидкості оборотності капіталу, скорочення товарних запасів та зменшення собівартості продукції.

3. Оскільки ефективність логістичних систем ґрунтується на постійному вдосконаленні здійснюваних на підприємстві процесів, її функціонування тісно пов'язане з інноваційною діяльністю підприємства. Дослідження цього зв'язку і може стати предметом наступних досліджень.

### Література

1. Аникин Б.А. Логистика : учебник / Б.А. Аникин. – М. : ИНФРА-М, 1998. – 327 с.
2. Мате Э. Логистика / Э.Мате, Д.Тиксье ; пер. с франц. ; под ред. Н.В.Куприенко. – СПб. : Олма-Пресс Инвест, 2003. – 128 с.

3. Современная логистика / Ф. Дональд, Д. Вордлоу, Л. Мерфи-мл., Р.Поль ; пер. с англ. – 7-е издание. – М. : Вильямс, 2002. – 624 с.

4. Николайчук В.Е. Логистика / В.Е. Николайчук. – СПб. : Питер, 2001. – 160 с.

5. Николайчук В.Е. Теория и практика управления материальными потоками (логистическая концепция) / В.Е. Николайчук, В.Г. Кузнецов. – Донецк : КНТИС, 1999. – 413 с.

6. Лукинский В.С. Логистика автомобильного транспорта : учебное пособие / В.С. Лукинский, В.И. Бережной, Е.В. Бережная и др. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 368 с.

Надійшла 18.9.2010 р.

УДК 330.322

І.Ю. ЄПІФАНОВА

Вінницький національний технічний університет

## ФОРМУВАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ПЕРЕВАГ ЯК ЗАСІБ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Досліджено умови ефективного здійснення інвестиційної діяльності. Розглянуто пріоритетність створення інноваційних переваг через формування технопарків, технополісів для залучення інвестицій*

*The terms of effective realization of investment activity are investigational. Priority of creation of innovative advantages is considered through forming of technological parks, technopolis for bringing in of investments*

*Ключові слова: інвестиції, інвестиційна діяльність, інновації, бізнес-інкубатори, технополіси, кластери*

**Постановка проблеми.** Особливістю сучасного світового та соціально-економічного й політичного розвитку є бурхлива динаміка інтеграційних процесів у світі загалом та Європі зокрема. Навіть ті країни, які не належать до складу інтеграційних об'єднань, неминуче відчують на собі їх вплив. Здійснюється це за рахунок того, що на сьогоднішньому етапі складається якісно нова ситуація, коли процеси, що відбуваються в усіх сферах суспільного життя, оцінюються системою стандартів, розроблених світовою спільнотою [1, с. 3].

Сучасне становище вітчизняної економіки та її неспроможність протистояти світовій економічній кризі призводить до висновку, що саме інвестиції є необхідною умовою сталого розвитку країни та підсилення її економічного потенціалу. Усе вищезазначене зумовлює актуальність питання вдосконалення механізмів технологічного розвитку, формування інноваційних переваг, підвищення ефективності управління інвестиційною діяльністю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання інтеграції України в світову економіку розглядають українські вчені Ю.Г. Даник, Н.С. Фесенко, М.М. Колісник [1], М.П. Войнаренко, Л.П. Радецька, В.Р. Філінюк [4] та ін. Формуванню інноваційних переваг присвячені дослідження українських економістів Л.І. Федулової [6], В.В. Огліха [2]. Разом з тим, недостатньо дослідженим залишається питання формування інноваційних переваг як засобу підвищення ефективності управління інвестиційною діяльністю промислових підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Аналізуючи розвиток економічних систем країн, науковці виділяють три головні функції інвестицій у процесі розширеного відтворення [2]:

- інвестиційні ресурси забезпечують економічне зростання та якісне оновлення основних фондів на принципово новій, конкурентоспроможній основі на рівні як окремого підприємства, та і регіональної економіки в цілому;
- за рахунок інвестиційних ресурсів здійснюються значні структурні зміни в суспільному виробництві, які зачіпають найважливіші макроекономічні пропорції;
- за допомогою інвестицій реалізуються досягнення науково-технічного прогресу та здійснюється підвищення ефективності виробництва як на мікро-, так і на макрорівні.

Однією з головних умов здійснення ефективної інвестиційної діяльності є визначення вірної інвестиційної стратегії та тактичних умов її реалізації із врахуванням системи антикризового управління, сформованої на підприємстві. Досить важливим етапом здійснення ефективного управління в кризовий період розвитку є оптимальне формування інвестиційних ресурсів. Власними інвестиційними джерелами підприємства використовують нерозподілений прибуток та амортизаційні відрахування.

Проте обидва дані джерела в більшості випадків на підприємствах не використовуються на повну потужність, зважаючи на відсутність або недостатній рівень прибутку, а також моральну застарілість використовуваних об'єктів, що амортизуються. Тому в більшості випадків для здійснення інвестицій промислові підприємства відчують потребу у залучених джерелах, якими можуть виступати держані позики, кредити комерційних банків та інших фінансових установ, іноземні інвестиції. Зважаючи на сучасний стан економіки країни та світової економіки, використання даних джерел є достатньо проблематичним, тому підприємства повинні виходити на ринок інвестиційних ресурсів із досить привабливими інвестиційними пропозиціями.



Науково-технічний прогрес викликав появу нових технологій і виробництв, призвів до суттєвої трансформації звичного економічного устрою. Технологічний прогрес не лише змінив масштаби та структуру виробництва індустріально розвинених країн, але здійснив великий вплив на якість життя, взаємовідносини людей одного з іншим та з навколишнім середовищем. В XXI сторіччі основними напрямками, що визначають перспективи економічного розвитку, стануть не варіанти використання природних ресурсів, зосереджених в так званих базових галузях промисловості (паливна, електроенергетична, металургійна, металообробна), а високі технології, інтелект, наукові відкриття, інноваційні нововведення, які будуть здатні створювати нові матеріали і речовини з набагато вищими показниками ефективності і корисності [3].

Про пріоритетність інноваційного інвестування свідчить і той факт, що важливе значення має проблема раціонального використання наявних фінансових ресурсів, що відображається у формуванні такої структури інвестицій, яка характеризується прогресивними змінами.

В умовах сучасної ринкової конкуренції для того, щоб протистояти тенденції до зниження норми прибутку, спричиненої відносним збільшенням основної частини капіталу внаслідок зростання технічної оснащеності робочого місця, промислово розвинуті країни впроваджують цілеспрямовану інноваційно-інвестиційну стратегію, збільшуючи обсяги виробництва, реалізації і прибутку, підвищуючи продуктивність праці, знижуючи фондоемність, прискорюючи обіг вкладеного капіталу шляхом створення нових потреб у покупців, освоєння і поставки на ринок якісно нових видів продукції, вдосконалюючи технологію виробництва [4, с. 51]. Таким чином, пріоритетним напрямком діяльності вітчизняних підприємств є формування інвестицій для впровадження різного роду інновацій.

На сучасному етапі посилилась також роль держави в організації і підтримці кооперації на всіх стадіях інноваційного процесу: держава підтримує міжфірмову кооперацію, співпрацю університетів з промисловістю, сама очолює або входить до складу коопераційних об'єднань. Для країн з розвинутою ринковою економікою головним фінансовим інструментом науково-технічної політики є засоби державного бюджету. Держава в цих країнах бере на себе від 1/5 до половини національних наукових витрат. Для фундаментальних розробок цей показник значно вище – від половини до 2/3. Практично повністю з бюджетів фінансується наука в університетах та національних центрах охорони здоров'я, створення найбільш складних та дорогих експериментальних установок, зокрема прискорювачів, телескопів, космічних станцій тощо. З цією метою використовуються такі інструменти як бізнес-інкубатори, технопарки, технополіси. Бізнес-інкубатори є організаційною структурою, створеною з метою підтримки та розвитку нових підприємств, наданням їм площ для оренди, початкового капіталу, консультацій тощо. Великого значення дані організаційні об'єднання набувають для новостворених підприємств, які, як правило, не мають достатнього теоретико-практичного досвіду та відсутності реальної інфраструктури ділових послуг. Створення бізнес-інкубаторів особливої актуальності набуває в період економічної кризи, оскільки у цей період складнощі у функціонуванні відчувають не лише новостворені підприємства, але й ті, які тривалий час функціонують та мають високий рівень ділової активності.

Бізнес-інкубатори, які використовують новітні технологічні рішення та інноваційні ідеї, трансформуються у технологічні та інноваційні центри, об'єднання яких із дослідницькими центрами, промисловими підприємствами, органами влади призводить до створення наукових технологічних парків, якими узагальнено в зарубіжній практиці визнаються потужні інноваційні структури. Створення технопарків покликане вирішувати ряд завдань, пов'язаних із сприянням фінансової підтримки підприємницьких структур, підтримкою науково-дослідних розробок та їх впровадженнь у масове виробництво, підтримкою розвитку інфраструктури малого підприємництва. Створення наукових технологічних парків не лише сприяє впровадженню інновацій, підвищенню ефективності господарювання промислових підприємств, але й вирішує ряд соціальних задач, зокрема сприяє зростанню зайнятості населення.

Більш організаційно вищим рівнем розвитку промислових підприємств є створення технополісів – організаційних форм об'єднання наукових, інноваційних, науково-технологічних парків та бізнес-інкубаторів на певній території з метою об'єднання зусиль і надання потужного імпульсу для економічного розвитку регіону [5, с. 123]. На відміну від технопарків, які охоплюють певний науково-виробничий територіальний комплекс, технополіси охоплюють територію окремого міста, економіка якого визначається науково-дослідними організаціями та інноваційною продукцією.

Сприятиме більш ефективному впровадженню інновацій та інвестиційній діяльності в цілому формування бізнес-груп. Світовий досвід показує, що найбільш революційні, новаторські ідеї здійснюються малим та середнім бізнесом, проте рушійною силою економіки вони стають лише за умов їх впровадження крупним бізнесом, в якому зосереджена переважна частка витрат на НДДКР [6, с. 43]. У зв'язку із цим важливим є формування кластерів, під якими розуміють добровільне неформальне об'єднання підприємницьких структур в окремій галузі за ознакою географічної близькості і співпраці з владою та інституціями. Відмінність кластерів від інших типів об'єднань підприємств (спілок, асоціацій) полягає в налагодженні між підприємцями й представниками інфраструктурних організацій партнерських та ділових стосунків щодо реалізації спільних проектів членами кластеру [7]. Кластерний підхід дозволяє підвищити ефективність взаємодії приватного сектору, держави, торговельних асоціацій, дослідницьких і освітніх установ в інноваційному процесі [8, с. 115].

Необхідно зазначити, що одне з перших визначень кластерів, як організаційних об'єднань

підприємницьких структур в Україні, було дано Войнаренком М. П., який визначив кластер як галузевотериторіальне добровільне об'єднання підприємств, що тісно співпрацюють з науковими установами та органами влади з метою підвищення конкурентоспроможності власної продукції та економічного зростання регіону [5, с. 75].

В економічній літературі з'являються публікації щодо визначення на підставі аналізу вітчизняного досвіду ознаки кластерів, які будуються на засадах п'яти «К» та трьох «С»: концентрація підприємств однієї або суміжних галузей в одній географічній точці; конкурентоспроможність продукції, що випускається ними; конкуренція за завоювання й утримання клієнта; кооперація із високим ступенем розвиненості, та координація, які спонукають підприємства до «спеціалізації», «співробітництва» і в підсумку до отримання «синергетичного ефекту» від такого об'єднання зусиль [9, с. 29].

Відповідно до концепції п'яти «І» Войнаренка М. П. необхідні наступні умови створення і успішного функціонування кластерів: ініціатива, інтеграція, інновація, інформація, інтерес [10, с. 8]. Саме дані умови забезпечують й забезпечують залучення інвесторів, оскільки без ініціативи неможливим є здійснення будь-якого проекту та залучення інвестицій на його фінансування. Зважаючи на обмеженість ресурсів, фактори ризику, часу, ліквідності, інвестора в першу чергу зацікавить той проект, який принесе йому максимальний прибуток, а зважаючи на сучасний стан індустріалізації суспільства, проект який передбачає реалізацію інновацій. Лише інтеграція промислових підприємств із органами влади, інституціями та між собою, створення сприятливого інвестиційного клімату сприятиме залученню інвестицій у певний регіон. Інвестиційна пропозиція вітчизняних та іноземних інвесторів стане можливою лише за наявності інформації про наявні та потенційні інвестиційні можливості, рівень інвестиційної привабливості промислових підприємств, галузі, регіону. Усі попередні умови передбачають наявність економічного інтересу інвестора та промислових підприємств від вкладеного капіталу для успішної реалізації інвестиційного проекту.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, кластер передбачає тісний взаємозв'язок та співпрацю між суб'єктами підприємницької діяльності незалежно від їх розмірів, які відносяться до однієї або суміжних галузей та/або близьких територіально, із органами влади та різними інституціями (фінансовими, дослідними, науково-дослідними) з метою більш ефективного використання потенціалу регіону та підвищення економічної ефективності функціонування промислових підприємств.

Показано пріоритетність створення інноваційних переваг через формування технопарків, технополісів для забезпечення конкурентоспроможності промислових підприємств та залучення інвестицій. Визначено, що кластерна модель об'єднання підприємств надає можливість підприємствам підвищити ефективність управління інвестиційною діяльністю за допомогою інтенсивних методів (впровадження інновацій), а за умов ефективного її впровадження – підвищення економічного потенціалу підприємств та зниження впливу фінансової кризи.

### Література

1. Становлення та розвиток регіональних механізмів інтеграції України до Європейського Союзу : метод. рек. / авт. кол.: Ю.Г. Даник, Н.С. Фесенко, М.М. Колісник та ін. – К. : НАДУ, 2008. – 40 с.
2. Гоблик В. Залучення інвестицій в регіони України – важлива складова інтегрування в Європейський економічний союз / В. Гоблик // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Geopolityka/2010\\_2/PDF/Goblik.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Geopolityka/2010_2/PDF/Goblik.pdf).
3. Войнаренко М.П. Кластерные модели объединения предприятий в Украине / М.П. Войнаренко // Экономическое возрождение России. – 2007. – № 2. – С. 75–86.
4. Огліх В.В. Економічні передумови активізації інноваційно-інвестиційної діяльності / В.В. Огліх // Культура народів Причорномор'я. – 2006. – № 81. – С. 51–53.
5. Войнаренко М.П. Проблеми реформування економіки України : монографія / М.П. Войнаренко, Л.П. Радецька, В.Р. Філінюк. – К. : Логос, 1999. – 259 с.
6. Клепач А. О роли крупного бизнеса в современной российской экономике / А. Клепач, А. Яковлев // Вопросы экономики. – 2004. – № 8. – С. 36–45.
7. Войнаренко М.П. Механізми адаптації кластерних моделей до політико-економічних реалій України // Світовий та вітчизняний досвід запровадження нових виробничих систем (кластерів) для забезпечення економічного розвитку територій. Матер. конф. 1-2 листопада. 2001р., м. Київ. – К. : Спілка економістів України, 2001 – С. 25–33.
8. Федулова Л.І. Концептуальні засади державної регіональної промислової політики в умовах інноваційного розвитку / Л.І. Федулова // Стратегічні пріоритети. – 2008. – № 1 (6). – С. 112–119.
9. Войнаренко М. Кластери як полюси зростання конкурентоспроможності регіонів / М. Войнаренко // Економіст. – 2008. – № 10. – С. 27–31.
10. Будівельний кластер – європейський шлях розвитку / за ред. М.П. Войнаренка, М.В. Малого. – Хмельницький, 2005. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.pauci.org/file/2Qd-66lqIOc\\_.pdf](http://www.pauci.org/file/2Qd-66lqIOc_.pdf)

Надійшла 20.9.2010 р.

## ІНТЕГРАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ У МЕХАНІЗМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ МАЛОГО БІЗНЕСУ

*Досліджено форми інтеграційних процесів суб'єктів господарювання. Проаналізовано їх переваги і недоліки з точки зору діяльності підприємств сфери малого бізнесу. Підкреслено, що горизонтальна інтеграція націлена на інноваційний розвиток малих підприємств, вертикальна – сприяє зростанню виробничих потужностей*

*Investigational forms of integration processes of subjects of menage. Their advantages and failings are analysed from point of activity of enterprises of sphere of small business. Underline, that horizontal integration is aimed at innovative development of small enterprises, vertical – instrumental in growth of production capacities*

*Ключові слова : Інтеграція, горизонтальна інтеграція, вертикальна інтеграція, інституційне середовище.*

**Актуальність теми.** Діяльність багатьох малих підприємств, не зважаючи на ряд таких переваг як незалежність дій, гнучкість управлінських рішень у реагуванні на зміну кон'юктури ринку, можливість ефективної діяльності в умовах обмеженості і дефіциту ресурсів, великі шанси на швидкий матеріальних успіх, є збитковою і їх кількість значно скорочується. Це викликано, в першу чергу, посиленням податкового законодавства, ростом додаткових витрат на страхування, аудит, забезпечення умов праці, виконання умов соціального забезпечення, впровадженням європейських стандартів щодо технологій тощо. Враховуючи тенденції до глобальної інтеграції, як можливості використання новітніх технологій, отримання спрощеного доступу до ресурсів, досягнення синергетичного ефекту доцільно запропонувати інтеграцію малопотужним фірмам для створення оптимальної системи взаємовідносин. Значна кількість наукових праць у цьому напрямку, виділяючи критерієм ефективності діяльності малих підприємств наявність специфічних активів – нематеріальних активів, таких як передовий менеджмент, висококваліфікований персонал, престижна торгова марка, репутація фірми, дозволяє визначити не тільки оптимальний розмір господарської структури, а і проаналізувати і встановити яка ж форма чи вид інтеграції малих підприємств є доцільною та ефективною за даних умов господарювання. Таким чином, за умов зростаючої конкуренції ринкових агентів, актуальним стає питання пошуку ефективних форм співпраці вітчизняних підприємств, що дозволило би їм максимально ефективно використати наявний виробничий потенціал.

**Аналіз останніх досліджень.** Проблемою ефективності форм співпраці господарюючих суб'єктів займається велика кількість вітчизняних економістів, і відповідно переважна частина їх розглядає інтеграційні процеси як єдність виробничо-технологічної, організаційно-управлінської та господарсько-економічної бази господарюючих суб'єктів. Основним завданням інтеграції вбачають – стабілізацію вітчизняного ринку і зростання результатів господарювання окремих суб'єктів ринку. Діяльність малих підприємств у період становлення ринкових відносин є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних науковців, зокрема: Г. Білоуса, З. Варналія, М. Войнаренко, І. Соколенко та ін. [1–3]. Проте більшість із них приділяють увагу зміні податкової системи через формування сприятливіших умов для підприємств малого бізнесу. Інші, зокрема О. Беляєв, М. Йохна, В. Стадник, Е. Чернявська, віддають перевагу у своїх дослідженнях вдосконаленню інституційного середовища в Україні, що дозволить скоротити витрати підприємств на здійснення трансакцій у період їх становлення [4]. Проте залишаються відкритими питання управління розмірами інтеграційних процесів вітчизняних підприємств, не визначені критерії для обґрунтування форм в напрямів розвитку інтеграційних процесів серед господарюючих суб'єктів малого бізнесу.

**Метою статті** є дослідження теоретичних аспектів інтеграційних процесів малих підприємств за сучасних умов господарювання з метою визначення ефективності та вибору форм тих із них, які можуть бути найбільш корисними, зокрема для підвищення їх виробничих потужностей.

**Виклад основного матеріалу.** В сучасній економіці взаємовигідні відносини товаровиробників з переробними, обслуговуючими галузями, торговельними та іншими структурами прийнято вважати інтеграційним процесам. Інтеграція в загальному, означає об'єднання, взаємопроникнення будь-яких елементів(частин) в ціле. Інтеграційні процеси – процеси взаємного зближення та утворення взаємозв'язків.

Основною розвитку інтеграції в сучасних умовах господарювання є об'єктивна закономірність поєднання постачання та виробництва, необхідність якої зумовлена розвитком продуктивних сил, прискоренням науково-технічного прогресу, розширенням взаємозв'язків ринкових суб'єктів з іншими сферами економіки.

Діяльність багатьох підприємств, не зважаючи на ряд таких переваг як незалежність дій, гнучкість управлінських рішень у реагуванні на зміну кон'юктури ринку, можливість ефективної діяльності в умовах обмеженості і дефіциту ресурсів, великі шанси на швидкий матеріальних успіх, є збитковою і їх кількість значно скорочується. Це викликано, в першу чергу, посиленням податкового законодавства, ростом додаткових витрат на страхування, аудит, забезпечення умов праці, виконання умов соціального забезпечення, впровадженням європейських стандартів щодо технологій тощо.

З іншого боку, враховуючи тенденції до глобальної інтеграції, як можливості використання новітніх технологій, отримання спрощеного доступу до ресурсів, досягнення синергетичного ефекту доцільно запропонувати інтеграцію малопотужним підприємствам для створення оптимальної системи взаємовідносин. Значна кількість наукових праць у цьому напрямку, виділяючи критерієм ефективності діяльності підприємств наявність специфічних активів – нематеріальних активів, таких як передовий менеджмент, висококваліфікований персонал, престижна торгова марка, репутація фірми, дозволяє визначити не тільки оптимальний розмір господарської структури, і проаналізувати та встановити яка ж форма чи вид інтеграції підприємств є доцільною та ефективною за даних умов господарювання.

Інтеграція підприємств може відбуватися у двох формах: горизонтальній і вертикальній. Горизонтальна інтеграція – це інтеграція з тими ринковими агентами (підприємствами), що працюють у тій же галузі (так звані кластери). Відносини у кластерах складаються на основі субпідрядних зв'язків з географічно близькими фірмами на спорідненій технологічній базі. Горизонтальна інтеграція забезпечує значний інноваційний розвиток підприємств і високу результативність у навчанні персоналу. Фірми, що входять у кластери, достатньо швидко опиняються втягнутими у процес оновлення. Вони можуть експериментувати з меншими витратами при освоєнні інноваційних елементів – нових виробничих ліній, нових науково-технічних розробок, нових процесів виробництва. Метою даного виду інтеграції підприємств є завоювання єдиного економічного простору, посилення своїх ринкових позицій через розширення і зміцнення своєї технологічної бази.

Горизонтальна інтеграція передбачає об'єднання підприємств однієї галузі з метою завоювання єдиного економічного простору. Підприємства при даній формі інтеграції функціонують як єдине ціле в рамках однієї галузі, що виробляють один і той же продукт або виконують однакові стадії виробництва, при цьому повний виробничий цикл контролюється і регулюється колегіальним органом, що вирішує загальнокорпоративні питання в галузях маркетингу, ціноутворення, визначає політику об'єднання тощо. Так між учасниками горизонтально – інтегрованого об'єднання складаються рівноправні господарські і виробничі відносини. Перевагами даного виду інтеграції для підприємств є те, що даному виду інтеграції підлягає досить широкий спектр виробництв, на відміну від вертикальної. Окрім того, горизонтальна інтеграція сприяє зміцненню ринкових позицій в умовах невизначеності оточуючого середовища, дозволяє легко переключитися на випуск нових видів продукції, дає можливість реалізовувати достатньо складні, капіталомісткі проекти.

При вертикальній інтеграції малі підприємства, здебільшого, виступають додатком до великого підприємства і забезпечують його виробничими потужностями у разі їх тимчасової нестачі. Вертикальна інтеграція – це економія на масштабах виробництва завдяки концентрації капіталу і виробництва в єдиній організаційній структурі. З точки зору динаміки росту вертикальна інтеграція є ефективнішою, оскільки інтегрований капітал обертається швидше, ніж сума приватних, що дає можливість абсолютного росту матеріально-технологічної бази інтегрованої структури. Окрім того, при вертикальній інтеграції зростають технологічні потужності суміжних галузей виробничо-господарського процесу – від постачальника до споживача. Це мультиплікативно впливає на розвиток малих підприємств і робить їх інвестиційно привабливими.

Вертикальна інтеграція об'єднує підприємства різних галузей, які пов'язані послідовно у технологічний процес виробництва певної продукції і утворюють повний замкнутий виробничий цикл. Вона виникає в певній послідовності постачальник-виробник-споживач. Вертикальний принцип інтеграції характеризує взаємовідносини великих і малих підприємств. Так, особливістю вертикально інтегрованих підприємств є материнсько – дочірні відносини об'єднаних компаній, де чітко виражена централізація власності і взаємозв'язок та підпорядкованість дочірніх компаній. Об'єднанні таким чином компаніями втрачають свою самостійність, підпорядковуються головній компанії, яка здійснює керівництво і контроль за всім виробничо-господарським процесом.

Вертикальна інтеграція може відбуватися двома шляхами. Інтеграція “вперед” передбачає об'єднання з метою отримання у повний контроль фірм-конкурентів. Вона характерна для рівних за розмірами підприємств. Метою даної інтеграції є максимізація прибутку інтегрованих компаній.

Інтеграція “назад” передбачає об'єднання виробника безпосередньо з постачальниками сировини і матеріалів, якими можуть виступати малі підприємства. В рамках цієї інтеграції повний виробничий цикл від заготівлі і постачання сировини до виготовлення і реалізації продукту сприяє зниженню витрат за рахунок зникнення неплатежів всередині виробничого ланцюжка.

Для вибору форми інтеграції “вперед” чи “назад” важливим є фактор часу, оскільки при інтеграції промислового капіталу “вперед” при експортному напрямку держава отримує швидкий, але чисто формальний процес інтеграції, при інтеграції “назад” – навпаки, відбувається реальна інтеграція, але сильно розтягнута у часі [5].

Іншими формами взаємодії великих і малих підприємств є інтрапренерство, інкубаторство, сателітна форма.

Інтрапренерство передбачає утворення невеликого об'єднання для реалізації певної мети, для якої необхідно тимчасове збільшення виробничих потужностей. Інкубаторство – “вирощування” малих підприємств і надання їм початкової допомоги для виконання ними певних функцій в виробничому процесі. Сателітна форма передбачає інтеграцію юридично самостійних фірм, але економічно залежних від головної компанії.

Нестабільність та непередбаченість ринкового середовища, підвищують вимоги і ускладнюють характер взаємовідносин підприємницьких структур. Форми інтеграції підприємств, пройшовши у своєму розвитку від простих сімейних груп до набагато складніших форм наприкінці ХХ століття, не заперечують

попередніх, а ускладнюючи і доповнюючи їх сприяють розвитку комбінованих форм інтегрованих структур.

Ряд сучасних науковців віддає перевагу горизонтальній формі інтеграції підприємств. Розвиток відносин на умовах горизонтальної кооперації, взаємне володіння капіталом, використання сучасних технологій, орієнтація на спільні ринки збуту веде до перебудови відносин власності, що складає стратегію співробітництва. Дана стратегія орієнтована на управління не окремими ланками виробництва, а цілим виробничо-господарським процесом. Вона сприяє скороченню управлінських ланок, що характеризується прискореним отриманням інформації для прийняття управлінських рішень, можливістю вчасно реагувати на зміни на ринку і потреби споживачів. З боку управлінської структури дана інтеграція передбачає використання ряду показників в ході прийняття рішень та підготовки відповідних спеціалістів, які спроможні застосовувати оперативні дії в умовах невизначеності. Так, управлінці повинні не тільки добре знати виробничий процес, а і реагувати на зміни у постачальників, враховувати потреби споживачів, розробляти і впроваджувати на основі зібраних і проаналізованих даних рішення для усіх структурних підрозділів. Зміцнення ринкових позицій на ринку підприємствам дає доступ до специфічних природних ресурсів, можливість повного доступу до інформації. Це призводить до зниження вартості операцій та залучення до співпраці фірм і компаній, що зосереджені у даному регіоні.

Вертикальна форма інтеграції у наш час зазнає критики, не зважаючи на те, що дана ієрархічна система централізовано об'єднує стадії виробництва на умовах концентрації і кооперації, призводить до прискореного руху товару від постачальника до споживача, включаючи проміжні ланки, руху і обороту капіталу, окупності і зниженню витрат та інформаційного обміну між зацікавленими сторонами. Негативним моментом даної інтеграції є великі внутрішні витрати на підтримку виробничих потужностей, на управління всіма підпорядкованими структурами, дублювання певних функцій в окремих виробничих структурах, великі витрати на контроль за виконанням розпоряджень управлінських рішень. Це призводить до збільшення розмірів управлінських структур та росту бюрократизації процесу управління. Негативним моментом вертикально об'єднаних підприємств є те, що знижується гнучкість компанії відносно змін на ринку, що сприяє зниженню конкурентноздатності, послаблення контролю за витратами.

На захист вертикальної форми взаємодії підприємств, на наш погляд, слід віднести такі моменти як, перше, забезпеченість великої компанії сировиною і можливістю контролю джерел сировини через систему взаємовідносин з малими підприємствами на основі інтрапренерства та інкубаторства, що сприяє зниженню собівартості продукції, по-друге, вертикальна інтеграція – це економія на масштабах виробництва завдяки концентрації капіталу і виробництва в єдиній організаційній структурі. Окрім того, можливість використання суміжних галузей у виробничо - господарському процесі мультиплікативно впливає на розвиток малих підприємств і робить їх інвестиційно-привабливими. Так, сателітна форма взаємодії малих підприємств і великих на основі субконтрактації – різновиду ділового партнерства, при якому передбачається кооперування малих (в тому числі і міні-фірм, домашніх господарств, сімейного підприємства), забезпечує велике підприємство виробничими потужностями у випадку їх тимчасової нестачі, сприяє зниженню витрат великого підприємства на збут продукції через систему малих підприємств, забезпечує високу адаптивність підприємства до різких змін на ринку. Дана форма інтеграції набула найбільшої популярності в нашій країні, оскільки надавши сировину і напівфабрикати для малих підприємств для виконання часткової або кінцевої обробки отриманого матеріалу, велике підприємство може і не приймати участі в подальшій його реалізації.

Слід відмітити, що система вертикальної інтеграції з точки зору динаміки росту є ефективнішою, оскільки інтегрований капітал обертається швидше, ніж сума приватних. Слід зазначити, що вертикальна інтеграція є доцільною не лише для економії на транзакційних витратах, а і призводить до прискорення швидкості обертання капіталу [5].

На практиці важко виділити ідеальну форму інтеграції та взаємодії підприємств. Тому акумулюючи переваги кожного виду інтеграції, утворюються змішані форми інтеграції. Діагональна інтеграція являє собою об'єднання підприємств, що знаходяться на іншому рівні вертикального виробничого циклу, але випускають суміжні види продукції. Даний вид інтеграції в більшій мірі проявляється з метою диверсифікації ризиків від нереалізації продукції, недопостачання сировини та ін., а також з метою опосередкованого впливу на учасників інтеграції для оновлення встановлення зіпсованих господарських зв'язків та захисту від монополізму постачальників. Комбінована форма інтеграції, яка є одночасним об'єднанням впродовж технологічного циклу виробництва паралельних видів продукції, є ефективною формою при проведенні асортиментної політики при змінному попиті. В системі енерго- і тепlopостачання виділяють ар'єргардну інтеграцію, що сприяє скороченню, в першу чергу, транзакційних та трансформаційних витрат в даних галузях промисловості [6].

Слід зазначити, що інтегрований капітал є основою технологічного розвитку, він дозволяє впроваджувати технологічно ємні, складні виробничі процеси. Посилення фінансових можливостей у інтегрованих структурах сприяє зниженню витрат на розробку і впровадження новітніх технологій та досягнень НТП, дає можливість залучати нові технології та розробки за оптовими цінами. Разом з тим, за рахунок входження суб'єктів малого бізнесу у різного роду інтегративні структури, які підсилюють і фінансові, і технологічні, і маркетингові можливості кожного учасника за рахунок використання спільних ресурсів, збільшуючи цим самим їх сукупний вплив на зовнішнє середовище, можуть бути зменшені витрати ринкової взаємодії.

Витрати ринкової взаємодії, транзакційні витрати, що є основоположною категорією неінституційної

теорії, також можуть виступати одним із мотивуючих факторів створення об'єднання господарюючих суб'єктів. При визнанні причиною створення фірми, підприємства Р.Коуз у своїй роботі "Природа фірми", бажання мінімізувати свої витрати експлуатації ринкового механізму (витрати збору і обробки інформації, витрати ведення переговорів і прийняття рішень, витрати контролю і юридичного захисту виконання контрактів) постає питання недосконалості і нерозвиненості інституційного середовища, притаманного для країн з перехідною економікою. Враховуючи значний розмір позалегальної вітчизняної економіки, визначення досконалої форми взаємодії господарюючих суб'єктів малого бізнесу доцільно обґрунтовувати через економію витрат ринкової взаємодії економічних агентів, що носять чітко визначену галузеву структуру і залежать від легальних (правової бази, що гарантувала б фінансово-кредитну підтримку малого бізнесу, податкової системи) та нелегальних (вимагання чиновників, охоронні послуги, вирішення конфліктів) чинників. Так, недосконалість правової бази, що проявляється через значний вплив неформальних інституцій на економічно-господарські процеси малих підприємств пояснює виникнення інтеграційних угруповань як горизонтальної мережі об'єднання малих підприємств так і на умовах вертикальної інтеграції розвитку взаємодії малих і великих підприємств.

Отже, підсумовуючи вище наведене, слід відмітити, що недосконалість правової бази країни та значний вплив неформальних інституцій, з одного боку, сприяє росту ризиків при взаємодії малих підприємств та збільшенню трансакційних витрат; з іншого - ставить досить високі бар'єри для входження на ринок малих підприємств, висуває більш жорсткі вимоги до функціонування на ньому. Тому малі підприємства опиняються перед вибором – ліквідуватися чи шукати нові форми взаємодії з іншими виробничо - господарськими структурами на ринку. На наш погляд, інтеграцію слід розглядати з точки зору неінституційної теорії, як систему об'єднання економічних суб'єктів з метою спільного постачання, виробництва і реалізації продукції для зміцнення своїх ринкових позицій шляхом запобігання збільшенню втрат від опортуністичної поведінки ринкових агентів та захисту специфічності активів малих підприємств, з іншого боку - це дасть змогу напрацювати певні розробки у системі формальних інституцій, які б стимулювали розвиток малого та середнього бізнесу у країні та допомагали б визначити оптимальну форму взаємодії за існуючих умов господарювання.

### Література

1. Білоус Г. Розвиток малого підприємства в Україні / Г. Білоус // Економіка України. – 2000. – № 2. – С. 34–40.
2. Варналій З. Кооперація великих і малих підприємств як чинник підвищення конкурентоспроможності підприємництва України / З. Варналій, С. Дрига // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2010. – № 1. – С. 5–15.
3. Войнаренко М. Кластери як полюси зростання конкурентоспроможності регіонів / М. Войнаренко // Економіст. – 2008. – № 10. – С. 27–30.
4. Стадник В.В. Вплив конкурентної стратегії на перспективи розвитку суб'єктів малого бізнесу / В.В. Стадник // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2006. – № 4. – Т. 1. – С. 131–135.
5. Губанов С. Вертикальна інтеграція – магістральний шлях розвитку / С. Губанов // Економіст. – 2001. – № 1. – С. 35–49.
6. Коуз Р. Природа фірми. Вехи економічної думки. Теорія фірми; под. ред. В.М. Гальперина. – СПб.: Економічна школа, 2000. – С. 11–32.

Надійшла 20.9.2010 р.

УДК 330.322: 334.716

Г.В. КОШЕЛЬОК

Одеський державний економічний університет

## СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО ОЦІНЮВАННЯ РІВНЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Досліджено теоретичні та методичні підходи оцінювання групових факторів і самого інтегрального показника інвестиційної привабливості підприємств промисловості. Наведено переваги та недоліки існуючих методик оцінки інвестиційної привабливості підприємства в розрізі п'яти етапів.*

*Investigational theoretical and methodical approaches of evaluation of group factors and integral index of investment attractiveness of enterprises of industry. Advantages and lacks of existent methods of estimation of investment attractiveness of enterprise are resulted in the cut of five stages.*

*Ключові слова: інвестиційна привабливість, інтегральний показник, латентні показники, ієрархічний рівень.*

**Постановка проблеми.** Сьогодні в Україні гостро постало питання створення універсальної процедури оцінки інвестиційної привабливості підприємства, яка б урахувала кількісні та якісні характеристики об'єкта

інвестування, давала об'єктивну, прозору та більш-менш однозначну оцінку даному показнику, нівелювала розбіжності в методах та параметрах аналізу інвестиційної привабливості різних експертів. Перелічені неузгодженості ускладнюють процес залучення інвестицій, оскільки особа, яка прагне здійснити інвестування, не має однозначних орієнтирів при виборі потенційних об'єктів укладання коштів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У сучасній економічній літературі можна зустріти десятки різноманітних методів та підходів щодо оцінювання рівня інвестиційної привабливості підприємства. Всі вони відрізняються чинниками другого та третього рівнів ієрархії: учені та практики не в змозі знайти спільне рішення даної проблеми внаслідок складного характеру латентного економічного явища, що розглядається, а також з урахуванням специфіки певної країни, регіону, галузі. Крім того, спостерігається досить широке розмаїття окремих методів оцінювання рівня інвестиційної привабливості підприємства, що базуються на різних математико-статистичних алгоритмах, закладених у процедуру визначення шуканого інтегрального показника. Методологічні питання оцінювання рівня інвестиційної привабливості підприємства висвітлені в роботах вчених, як: А.А. Алексєєва, Г.І. Великованенко, В.М. Гриньової, К.М. Мамонової, А.В. Матвійчук, О.В. Нечипорук, К.В. Орехової, А.І. Панченко, К.А. Приб, А.А. Садекова, О.М. Тридід, В.Г. Чернова, О.Г. Янкового.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Головною метою визначення рівня інвестиційної привабливості є одержання достовірної інформації для прийняття управлінських рішень, з одного боку, керівництвом підприємства про корегування концепції інвестиційної привабливості і зміну стратегії в цьому напрямку діяльності, а з іншого – зовнішніми користувачами (інвесторами, кредиторами) при реалізації конкретних планів у відношенні до даного підприємства – придбання, інвестування, надання позик тощо.

Як відзначає І.В. Нападовська, інвестиційна привабливість існує в декількох іпостасях:

- для самого підприємства, яке одночасно може виступати і як об'єкт, і як суб'єкт інвестування, оскільки збіг наявності вільних коштів і вигідних напрямків укладень передбачає саме інвестування. До того ж підприємство повинне знати, які його шанси в боротьбі за залучення такого рідкісного ресурсу, як капітал, порівняно з конкурентами, у чому полягають його сильні та слабкі сторони;
- для власників тимчасово вільного капіталу – потенційних кредиторів й інвесторів, які оцінюють і зіставляють вигоди багатьох варіантів вкладення капіталу та спиняються на найбільш ефективному;
- для групи конкуруючих інвесторів, які змагаються за право вкладення свого капіталу в «найкраще» підприємство, що може привести до максимальної реалізації цілей;
- для держави, яка зацікавлена, по-перше, у розширеному відтворенні й оптимальному фінансуванні національної економіки, по-друге, у передбачуваному розвитку певних галузей для здійснення своїх регулятивних функцій [1].

У разі успішного вирішення проблеми визначенні рівня показника, що вивчається, на момент обстеження подальший аналіз включає такі найважливіші завдання, що потрібно розв'язати при дослідженні, моделюванні та прогнозуванні інвестиційної привабливості підприємства:

- виявлення тенденцій і закономірностей у підвищенні (чи зниженні) досліджуваного показника за певний період;
- аналіз чинників та «вузьких» місць, що негативно впливають на рівень інвестиційної привабливості підприємства;
- визначення резервів, які підприємство може використати для підвищення показника, що досліджується;
- розробка стратегії підприємства, спрямованої на зростання власної інвестиційної привабливості.

Залежно від вирішення конкретної задачі вказане дослідження може мати різну міру деталізації й глибини аналізу, але він повинен проводитися в усіх напрямках – як внутрішніх, так і зовнішніх, що пояснюється високим ступенем взаємозв'язку показників господарської діяльності підприємства й навколишнього середовища, які визначають рівень інвестиційної привабливості підприємства.

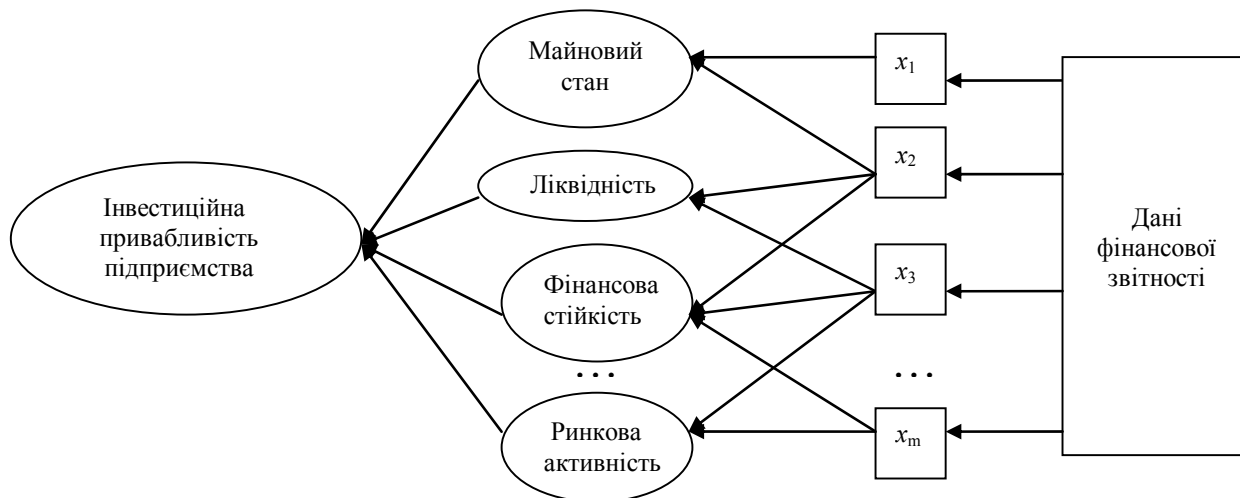
У повсякденній планово-економічній роботі, особливо при проведенні порівняльного аналізу, дослідники або потенційні інвестори часто приходять до висновку, що інвестиційна привабливість одних підприємств вища за інших. При цьому враховується достатньо великий набір цілком визначених параметрів (чинників-симптомів) – групових факторів, що відображають майновий і фінансовий стан підприємства, рівень його прибутковості, ділової й ринкової активності тощо.

Така ситуація наводить на думку про те, що поняття «інвестиційна привабливість підприємства» є не тільки складним, але ще й ієрархічним, тобто таким, структура якого містить декілька взаємопов'язаних та взаємно підпорядкованих рівнів показників рис. 1.

На перших двох рівнях ієрархічної структури поняття «інвестиційна привабливість» підприємства знаходяться приховані, латентні ознаки, які не підлягають безпосередньому вимірюванню. Тому, на нашу думку, більшість дослідників погоджуються з тим, що кількісний рівень інвестиційної привабливості підприємства треба оцінювати за допомогою побудови його інтегрального показника.

Латентні показники відносяться до якісних, атрибутивних ознак і складають зміст так званої порядкової шкали. Вона відрізняється від звичайної метричної шкали тим, що допускає тільки логічні операції порівняння типу «більше-менше», «краще-гірше» й т.п. Доведено, що латентні показники кількісному

вимірюванню не підлягають: їх можна тільки оцінити на основі значень звичайних чинників-симптомів, які розглядаються як кількісні прояви прихованого економічного явища. Причому, таке оцінювання здійснюється за допомогою як експертних, так і математико-статистичних методів.



1-й рівень ієрархії

2-й рівень ієрархії (групові фактори)

3-й рівень ієрархії (чинники-симптоми)

4-й рівень ієрархії (вихідні дані)

Рис. 1. Схема взаємодії ієрархічних рівнів структури поняття інвестиційної привабливості підприємства (еліпсами позначено латентні ознаки)

У деяких ситуаціях виникає проблема кількісного порівняння (ранжирування, класифікації) різних об'єктів за величиною латентної ознаки. Наприклад, потенційні інвестори зазвичай намагаються виявити найбільш привабливе підприємство, споживачі завжди цікавляться співвідношенням «ціна/якість», певна інтенсивність праці робітника потребує відповідної матеріальної винагороди. Іншими словами, необхідно кількісно оцінити величину латентної ознаки, що вивчається, у кожного з об'єктів дослідження на основі чинників-симптомів, інформація про які подана у вигляді відповідних матриць вихідних даних.

Розглянемо найбільш популярні та поширені сучасні методики (процедури) оцінки інвестиційної привабливості підприємства, які згруповані в п'ять головних напрямків і подані в табл. 1.

Зазначимо, що більшість методик, перелічених у табл. 1, складається з наступних основних етапів:

1) Визначення певного кола факторів 3-го рівня ієрархії, які виконують роль первинних чинників-симптомів досліджуваного латентного показника – інвестиційної привабливості підприємства.

2) Масштабування первинних чинників-симптомів.

3) Встановлення системи статистичних ваг, що відображають ступінь важливості окремих первинних та групових факторів.

4) Розрахунок інтегрального показника інвестиційної привабливості підприємства.

5) Інтерпретація отриманих результатів (ранжирування підприємств за рівнем їхньої інвестиційної привабливості, розробка відповідних рекомендацій, стратегій розвитку тощо).

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Аналіз переваг та недоліків існуючих методик оцінки інвестиційної привабливості підприємства в розрізі п'яти вище названих етапів дозволило виявити основні слабкі місця й вади процедур визначення інтегрального показника, що вивчається: суб'єктивізм та волонтаризм дослідників і залучених фахівців-експертів, невизнання більшістю авторів латентності і стохастичного характеру зв'язку між структурними рівнями досліджуваного поняття.

На наш погляд, указані недоліки призводять до хибних моделей оцінки інвестиційної привабливості підприємства, які не адекватні реальній економічній дійсності. Тому слід досить обережно відноситися до результатів і висновків, отриманих за допомогою таких моделей, оскільки вони не виключають загрози викривлення рівня інтегрального показника, що оцінюється. Найбільш придатними серед існуючих підходів до вирішення поставленого завдання є підходи експрес-діагностики, що базуються на сполученні багатовимірних статистичних методів кластерного й дискримінантного аналізу. Хоча вони теж не позбавлені певних недоліків, пов'язаних із суб'єктивізмом проведення багатовимірного групування об'єктів та визначення градацій шкали досліджуваної латентної ознаки.



Таблиця 1  
Головні методи оцінки інвестиційної привабливості підприємства на основі внутрішніх факторів

Метод	Зміст методу	Переваги	Недоліки
1. Сум (метод середньої арифметичної) - В.М. Гриньова та ін. [2], О.М. Гридд, К.В. Орехова [3], А.А. Алексєєв, А.І. Панченко [4], К.А. Пріб [5]	Знаходження простої або зваженої суми з масштабованих значень чинників-симптомів і відповідної середньої арифметичної із групових (первинних) факторів	Простота розрахунків	Суб'єктивізм експертів при встановленні вагомості окремих групових (первинних) чинників-симптомів. Ігнорування імовірнісного зв'язку між показниками перших трьох рівнів ієрархії
2. Добутку (метод середньої геометричної) - О.В. Носова [6], В.С. Реутов [7], К.А. Пріб [5]	Розрахунок простого або зваженого добутку з масштабованих значень чинників-симптомів і відповідної середньої геометричної із групових (первинних) факторів	Простота розрахунків	Суб'єктивізм експертів при встановленні вагомості окремих групових (первинних) чинників-симптомів. Обертання в нуль хоча б одного із співмножників відразу перетворює інтегральний показник в нуль. Ігнорування імовірнісного зв'язку між показниками перших трьох рівнів ієрархії
3. Таксономічного аналізу (метод відстаней і схожості з еталонами) - О.Г. Янковий [8], [9], Ю.А. Єгунов [10], О.Г. Янковий, Г.В. Кошельок, О.Б. Чернишова [11]	Визначення відстаней (схожостей) у багатовимірному просторі групових (первинних) чинників-симптомів від точки еталона (антиеталона) до фактичної точки кожного об'єкта	Простота розрахунків	Суб'єктивізм експертів при встановленні вагомості окремих групових (первинних) чинників-симптомів. Невизначеність при завданні функції відстані (схожості), точок еталона (антиеталона). Ігнорування імовірнісного зв'язку між показниками перших трьох рівнів ієрархії
4. Експрес-діагностики - І.І. Вініченко [12], О.Г. Янковий, Г.В. Юр'єва [13]	Багатовимірне групування об'єктів на основі кластерного аналізу та побудова дискримінантної функції для розпізнавання «нових» об'єктів	Адекватність об'єкта	Складність розрахунків. Суб'єктивізм експертів при встановленні вагомості окремих групових (первинних) чинників-симптомів, визначенні числа кластерів та градацій латентної ознаки
5. Нечітких множин - Т.Л. Сааті [14], А.О. Недосекин [15], А.В. Матвійчук [16], В.Г. Чернов [17], Г.І. Великоіваненко, К.М. Мамонова [18], О.В. Нечипорук [19]	Введення лінгвістичної змінної з термножиною значень латентної ознаки, завдання системи функцій належності відповідних нечітких множин	Чітка формалізація думок експертів	Складність розрахунків. Суб'єктивізм експертів при встановленні вагомості окремих групових (первинних) чинників-симптомів і вибору майбутніх градацій латентної ознаки в термінах порядкової шкали. Ігнорування імовірнісного зв'язку між показниками перших трьох рівнів ієрархії

## Література

1. Нападівська І.В. Аналіз аспектів інвестиційної привабливості промислових підприємств Одеської області / І.В. Нападівська // Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. статей. Вип. 27. – Одеса : ОДЕУ. – 2007. – С. 239–245.
2. Інвестування : підручник / В.М. Гриньова, В.О. Коюда, Т.І. Лепейко, О.П. Коюда. – К. : Знання, 2008. – 452 с.
3. Тридід О.М. Методичний підхід до оцінювання інвестиційної привабливості підприємства / О.М. Тридід, К.В. Орехова // Наука й економіка. – 2009. – № 3 (15). – Т. 2. – С. 79–88.
4. Алексеев А.А. Модель визначення інтегрального показника інвестиційної привабливості / А.А. Алексеев, А.І. Панченко // Математичні машини і системи. – 2004. – № 4. – С. 157–163.
5. Пріб К.А. Інвестування : навч. посібник для дистанційного навчання / К.А. Пріб ; за наук. ред. М.Ю. Коденської. – К. : Університет «Україна», 2007. – 259 с.
6. Носова О.В. Інвестиційна привабливість підприємства / О.В. Носова // Стратегічні пріоритети. – 2007. – № 1 (2). – С. 120–126.
7. Реутов В.С. Конкурентноздатність підприємства: критерії, показники і методики оцінювання / В.С. Реутов // Економіка та держава. – 2006. – № 5. – С. 65–67.
8. Янковой А.Г. Многомерный анализ в системе STATISTICA / А.Г. Янковой. – [Вип. 2]. – Одесса : Оптимум, 2002. – 325 с.
9. Янковой А.Г. Оценка латентных показателей с помощью таксономического анализа / А.Г. Янковой // Вісник Одеського національного університету ім. І.І. Мечникова. – Одесса : ОНУ, 2006. – Т. 11. – Вип. 8. – С. 140–158.
10. Єгупов Ю.А. Удосконалення методичних засад порівняльного аналізу конкурентоспроможності продукції при формуванні виробничої програми підприємства / Ю.А. Єгупов // Ефективність реструктурованих господарських систем: проблеми і фактори підвищення : монографія ; за заг. ред. док. екон. наук, проф. В.І. Осипова. – Одеса : Атлант, 2008. – С. 55–88.
11. Янковий О.Г. Об'єднана таксономія підприємств кондитерської галузі за рівнем конкурентоспроможності / А.Г. Янковий, Г.В. Кошельок, О.Б. Чернишова // Матеріали симпозиуму з нагоди 65-річчя Харків. інст. фінансів УДУФМТ «Розвиток фінансових відносин в умовах трансформаційних процесів: український вимір» (Харків, 16-17 жовт. 2008 р.). – Харків : ХІФ УДУФМТ, 2008. – С. 131–138.
12. Вініченко І.І. Удосконалення методики оцінки інвестиційної привабливості аграрних підприємств / І.І. Вініченко // Інвестиції: практика та досвід. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: – <http://www.investplan.com.ua/index.php?iid=29&operation=9>.
13. Янковий О.Г. Критичний аналіз методів експрес-діагностики фінансового стану промислових підприємств / О.Г. Янковий, Г.В. Юр'єва // Держава та регіони: Економіка та підприємництво. – Запоріжжя, 2005. – № 5. – С. 277–284.
14. Саати Т. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Т. Саати. – М. : Радио и связь, 1993. – 320 с.
15. Недосекин А.О. Нечетко-множественный анализ фондовых инвестиций / А.О. Недосекин. – СПб. : Сезам, 2002. – 181 с.
16. Матвійчук А.В. Моделювання економічних процесів із застосуванням методів нечіткої логіки / А.В. Матвійчук. – К. : КНЕУ, 2007. – 264 с.
17. Чернов В.Г. Модели поддержки принятия решений в инвестиционной деятельности на основе аппарата нечётких множеств / В.Г. Чернов. – М. : Горячая линия–Телеком, 2007. – 312 с.
18. Великоіваненко Г.І. Ієрархічна модель оцінки інвестиційної привабливості підприємства / Г.І. Великоіваненко, К.М. Мамонова // Моделювання та інформаційні системи в економіці. – 2007. – Вип. 76. – С. 48–61.
19. Нечипорук О.В. Методика рейтингової оцінки інвестиційної привабливості промислових підприємств / О.В. Нечипорук // Научно-технический сборник. – 2006. – № 75. – С. 275–284.

Надійшла 22.9.2010 р.

## СИНТЕЗ КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ЯК МЕХАНІЗМ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Проаналізовано існуючі концепції управління витратами, надано рекомендації щодо синтезу концепції управління витратами, яка сприятиме економічному розвитку вітчизняних підприємств.*

*Existing concepts of cost management are analyzed, and recommendations on the synthesis of the concept of cost management, which contribute to economic development of domestic enterprises are provided.*

*Ключові слова: концепція, синтез, управління витратами, концепція управління витратами.*

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах активізації процесів міжнародної інтеграції України зростає увага до підвищення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств. Тому об'єктивно необхідним стає завдання обґрунтування та впровадження концептуальних засад управління діяльністю господарюючих суб'єктів, які б не тільки забезпечили формування стійких та довгострокових конкурентних переваг, але й були запорукою сталого економічного розвитку українських підприємств. Зважаючи на те, що ефективність господарювання головним чином залежить від добре впорядкованого управління витратами підприємства, постає необхідність дослідження відповідних концепцій з позиції аналізу основних їх складових та подальшого синтезу найбільш прийнятної для вітчизняних підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Хоча наукове обґрунтування концептуальних засад управління витратами розпочато ще у ХХ ст. (у роботах Р. Купера, Р. Каплана, Р. Коуза, О. Уільямсона, Дж. Шанка, В. Говіндараджана та ін), і сьогодні не вщухають відповідні дискусії. Так, питанням дослідження сучасних концепцій управління витратами промислових підприємств присвятили свої праці Маляревський Ю.Д., Лабунська С.В., Безкоровайна Л.В., Пилипенко А.А., Карачина Н.П., Череп А.В., Гришко Н.В., Хотинська Г.І., Зосименко Т.І., Аткинсон Ентоні А., Кононенко Г.М. [1–10] та ін. Вищеназвані вчені у своїх роботах докладно висвітлюють сутність та основні складові базових концепцій управління витратами, аналізують переваги та недоліки застосування кожної окремої концепції. Окремі рекомендації щодо застосування у діяльності підприємств синтетичних комбінацій відповідних концепцій надані у роботах Пилипенка А.А., Кононенка Г.М.

Разом з тим, на сьогодні недостатньо розробленими залишаються питання синтезу концепції управління витратами як механізму забезпечення сталого економічного розвитку вітчизняних підприємств.

**Мета роботи** полягає у тому, щоб проаналізувати існуючі концепції управління витратами, надати рекомендації щодо синтезу концепції управління витратами, яка сприятиме економічному розвитку вітчизняних підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Перш, ніж перейти до розгляду існуючих концепцій управління витратами, вважаємо за доцільне надати визначення поняття “концепція управління витратами”. Для цього проаналізуємо його складові – “концепція” та “управління витратами”.

Концепція (від лат. *conceptio* – розуміння, система) – певний спосіб розуміння, трактування якогось предмету, явища, процесу, основна точка зору на предмет та ін, керівна ідея для їх систематичного висвітлення [11].

Проаналізувавши різні підходи до визначення поняття “управління витратами”, автор схиляється до визначення, наданого Пилипенком А.А.: “управління витратами слід розглядати як систему принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, засновану на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності у відповідності до стратегічних та поточних цілей розвитку [2, с. 136].

Таким чином, можна стверджувати, що концепція управління витратами – це основна ідея, яка є рушійною силою розробки та реалізації управлінських рішень відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства у відповідності до стратегічних та поточних цілей його розвитку.

З метою ефективного управління витратами науковцями обґрунтовано ряд концепцій (табл. 1).

Першою концепцією, що дала поштовх розвитку наукового підходу до управління витратами, стала концепція витратостворюючих факторів. Вона полягає у тому, що на витрати підприємства впливають ряд факторів, як структурних, так і функціональних. До структурних відносять масштаб діяльності і обсяг інвестицій; горизонтальну і вертикальну інтеграцію; криву обсягів реалізації продукції; технології, що використовуються на кожній стадії ланцюжка витрат тощо. Функціональні фактори включають ефективність виробництва продукції, управління збутом, якість планування, нормування і контроль витрат [3, с. 178].

В рамках концепції доданої вартості складові витрат розглядаються на всіх стадіях додавання вартості, починаючи із закупівель сировини і матеріалів і закінчуючи реалізацією власної продукції, робіт, послуг. Ключовим моментом такого підходу до управління витратами є максимізація різниці (доданої вартості) між

закупівлями і реалізацією, відповідно зі сфери уваги аналітиків випадає велика частина матеріальних витрат, що є важливими для матеріалоемних галузей. Такий підхід звужує сферу впливу операційних витрат на загальні, і аналітичні оцінки з цих позицій навряд чи можуть бути вичерпними в матеріалоемних видах діяльності [4, с. 21].

Таблиця 1

**Концепції управління витратами**

№ з/п	Концепції управління витратами	Час виникнення	Розробники
1	Концепція витратостворюючих факторів	80-ті р.р. XX ст.	Шерер, Остер, Каплан, Дікін, Махер та ін.
2	Концепція доданої вартості	поч. 90-х р.р. XX ст.	Б.Стюарт, Д.Стерн
3	Концепція ланцюжка цінностей	80-ті р.р. XX ст.	М. Портер
4	Концепція альтернативних витрат	80-ті р.р. XX ст.	Ф.Визер, Д.Грін, Г.Давенпорт
5	Концепція трансакційних витрат	60-70-ті р.р. XX ст.	Р.Коуз, О.Уільямсон
6	Концепція ABC (activity based costing)	80-90 -ті р.р. XX ст.	Р. Купер, Р. Каплан
7	Концепція стратегічного позиціонування	90-ті р.р. XX ст.	Дж.Шанк, В.Говіндараджан
8	Концепція стратегічного управління витратами SCM (strategic cost management)	90-ті р.р. XX ст.	Дж.Шанк, В.Говіндараджан
9	Концепція життєвого циклу продукції LCC (life-cycle costing) або TLCC (total-life-cycle costing)	60-ті р.р. XX ст.	Міністерство оборони США
10	Концепція цільової собівартості (Target costing)	60-ті р.р. XX ст.	Тоширо Хіромото, корпорація Toyota
11	Концепція “кайзен-костинг”	80-ті р.р. XX ст.	Ясухіро Монден, Сейзо Ікута та ін.
12	Концепція ощадливого виробництва (lean production)	50-ті р.р. XX ст.	Таїті Оно, корпорація Toyota
13	Бенчмаркінг витрат	70-ті р.р. XX ст.	Корпорація Хехох
14	«Енвіронментал костинг» (environmental costing) або Environmental Cost Management	90-ті р.р. XX ст.	Міністерство охорони довколишнього середовища Німеччини
15	Концепція управління конкурентоспроможними витратами	80-ті р.р. XX ст.	М. Портер
16	Концепція витрат, що пов'язана з якістю	1956 р.	Арманд В. Фейгенбаум

Концепція ланцюжка цінностей зосереджує увагу на дослідженні витрат на процеси, що відбуваються за межами підприємства. Дана концепція підкреслює необхідність “виходу” за межі підприємства і налагодження взаємного співробітництва з усіма учасниками ланцюжка цінностей (постачальниками, дилерами, організаціями, що забезпечують після продажне обслуговування, споживачами) з метою створення високоєфективних систем формування вартості, які б забезпечували організаціям-учасникам суттєві конкурентні переваги.

Концепція альтернативних витрат ґрунтується на тому, що будь-яке фінансове рішення приймається у результаті порівняння альтернативних витрат, і реалізація певного обраного рішення означає відмову від усіх інших альтернативних варіантів. Альтернативні витрати – це ціна шансу або ціна втрачених можливостей, вони є сумою економії, яку могло б одержати підприємство, якби обрало інший варіант використання ресурсів [4, с. 22].

Основною ідеєю концепції трансакційних витрат є той факт, що в будь-якій економіці є два види витрат: виробничі та трансакційні. Базовою одиницею концепції є економічна угода, операція, взаємодія, трансакція, витрати по здійсненню яких і визнаються трансакційними. Тобто, до трансакційних витрат відносяться витрати, пов'язані з накопиченням та обробкою інформації, проведенням переговорів і прийняттям рішень, контролем та юридичним захистом виконання контрактів в умовах ринку [5, с. 35].

Концепція ABC заснована на твердженні, що продукція не є причиною виникнення витрат, а є причиною операцій, в результаті яких виникають витрати. Ключовим поняттям концепції є поняття діяльності, яка споживає ресурси. Основою застосування концепції на практиці є найбільш точний розподіл накладних витрат на кінцеві продукти або послуги через бізнес-процеси (види діяльності) підприємства.

Ключовою ідеєю концепції стратегічного позиціонування є включення до сфери управлінського обліку і аналізу витрат докладної інформації про стратегічний розвиток підприємства, галузі і економіки в цілому [6, с. 28]. Стратегічне позиціонування впливає на процеси управління витратами підприємства залежно від його стратегічного вибору у створенні конкурентних переваг. На думку М. Портера, підприємство може перемогти в

конкурентній боротьбі або підтримуючи низькі витрати (лідерство на основі витрат), або пропонуючи споживачам різноманітну, що перевершує конкурентів, продукцію (стратегія диференціації продукції). Таким чином, підходи до управління витратами будуть відрізнятися залежно від стратегічного позиціонування.

Концепція стратегічного управління витратами (SCM) базується на фундаментальних поняттях і принципах стратегічного менеджменту. Вона з'явилася в результаті злиття трьох напрямів: аналізу ланцюжків цінностей, стратегічного позиціонування та аналізу витратостворюючих факторів.

Концепція життєвого циклу продукції описує процес управління витратами на виготовлення продукту на всіх стадіях його життєвого циклу. Залежно від фази життєвого циклу використовуються різні методи управління. Як правило, це «таргет-костинг» для першого етапу (циклу досліджень, розробок та проектувань), система «стандарт-кост» або «кайзен-кост» – для другого (виробничого циклу), та система «стандарт-кост» – для третього етапу (циклу післяпродажного обслуговування, виведення з ринку та утилізації). Таким чином концепція LCC (TLCC) розширює межі традиційних підходів до управління витратами, оскільки дозволяє оцінити та врахувати витрати за весь термін існування продукту, визначити чи дозволяє прибуток, отриманий від товару на етапі виробництва покрити витрати, понесені на більш ранніх чи пізніх етапах [7].

Концепція цільової собівартості (Target costing) передбачає розрахунок собівартості виробу, виходячи з попередньо встановленої ринкової ціни його реалізації. Таким чином, у виробництво будуть впроваджуватися тільки ті види продукції, розрахункова собівартість яких не перевищує цільову собівартість. Використання положень даної концепції найбільш виправдане при проектуванні нового продукту, коли виникає необхідність пошуку технологічних та технічних рішень, що дозволить зберегти припустимий рівень споживчої цінності товару не виходячи за рамки допустимого рівня витрат.

В основі концепції «кайзен-костинг» – це процес поступового зниження витрат на етапі виробництва продукції, в результаті якого досягається необхідний рівень собівартості та забезпечується прибутковість підприємства. Кайзен-костинг використовують паралельно з таргет-костингом, тому що вони вирішують практично одне й те саме завдання, зниження рівня окремих статей витрат і собівартості кінцевого продукту до деякого прийняттого рівня, але на різних стадіях життєвого циклу продукту. Таргет-костинг вирішує дане завдання на стадії планування і розробки продукту, кайзен-костинг – на стадії виробництва.

Концепція ощадливого виробництва (lean production) – це система організації і управління розробкою продукції, виробництвом, взаємодіями з постачальниками і споживачами, коли продукція виготовляється в точній відповідності до запитів споживачів і з меншими витратами у порівнянні з масовим виробництвом великими партіями. Головна мета ощадливого виробництва – ліквідувати дії, які поглинають час і ресурси, не створюючи цінності, а також формування умов, при яких всі інші дії вишикуються в безперервний потік, який «витагує» споживач.

Бенчмаркінг витрат – це процес виявлення, дослідження, запозичення та адаптації передового досвіду підприємств-конкурентів з метою підвищення ефективності управління витратами підприємства та зниження загального їх рівня. Дана концепція включає: порівняння схожих або однакових виробів конкурентів за критерієм витрат на їх виробництво; аналіз процесу формування витрат під час просування товару до споживача; моніторинг патентів та ліцензій з метою уникнення порушень та інше.

Концепція environmental costing концентрує свою увагу на постійному моніторингу та можливому запобіганню екологічних витрат. Аткинсон поділяє екологічні витрати на дві категорії: явні та неявні. Явні витрати включають витрати на модифікацію технологій і процесів, витрати на очищення та утилізацію, вартість дозволів, штрафи, судові витрати. Неявні витрати в основному пов'язані з інфраструктурою, необхідною для моніторингу екологічних аспектів діяльності підприємства. Ці витрати, як правило, включають у себе крім адміністративних витрат, витрати на юридичні консультації, навчання та інформування працівників, а також витрати, пов'язані зі втратою ділової репутації внаслідок екологічних катастроф [8, с. 565]. Ця концепція враховує вибір постачальників, чия філософія і практика взаємодії з навколишнім середовищем узгоджується з філософією та практикою покупця, утилізацію відходів під час процесу виробництва та післяпродажного обслуговування, виведення продукту з ринку та утилізацію [8, с. 564].

Концепція управління конкурентоспроможними витратами базується на положенні, що для забезпечення низьковитратності підприємству потрібно випереджати конкурентів у володінні ринком. Сутність концепції складається в послідовному виміру причинно-наслідкових витрат і вибору оптимальних витрат: «витрати на вибір стратегії-витрати на інновації-витрати на виробництво-витрати на підвищену якість продукту-витрати на прискорення технологічного циклу-витрати на продаж». Витрати підприємства визначають його ціннову конкурентоспроможність, можливість використання ціннових методів конкурентної боротьби. В сучасних умовах така концепція забезпечує стійкий рівень конкурентоспроможності підприємства [5, с. 37].

Концепція витрат, що пов'язана з якістю зорієнтована на зниження витрат за рахунок поліпшення управління якістю, що дозволяє підприємству отримати відповідні конкурентні переваги. Незадовільне управління якістю зумовлює додаткові витрати, яких необхідно уникати – витрати з обрання неналежних постачальників та неефективного контролю якості отриманої від них продукції; витрати від псування товарів під час перевезення та зберігання та ін. Дана концепція також стверджує, що якість продукції повинна гарантувати споживачу не тільки задоволення його запитів та надійність продукції, але й зниження його витрат.

Таким чином, проаналізовані концепції управління витратами розглядають основні напрямки

підвищення ефективності управління витратами підприємств, яке стає неможливим без комплексного використання окремих їх положень. В ході дослідження ряду концепцій, було виявлено, що у практичній діяльності підприємств застосовуються певні комбінації концепцій (кайзен-костинг поряд з таргет-костингом), деякі з них є синтезом двох або більше концепцій (концепція стратегічного управління витратами).

Синтез (від грец. *synthesis* – з'єднання, поєднання, складання) – з'єднання різних елементів, сторін об'єкта в єдине ціле (систему), що здійснюється як у практичній діяльності, так і в процесі пізнання [11].

Отже, в сучасних умовах господарювання перед науковцями постає необхідність синтезу такої концепції управління витратами, яка забезпечувала б сталий економічний розвиток вітчизняних промислових підприємств, а також розробки методичних рекомендацій щодо практичного її застосування.

Проаналізувавши підходи вітчизняних та зарубіжних економістів було виявлено, що в процесі розгляду концептуальних засад управління витратами підприємств, більшість з них схиляється до одночасного застосування у практичній діяльності суб'єктів господарювання декількох положень різних концепцій. Так, Кононенко Г.М. пропонує систему управління витратами при виготовленні замовлень промисловими підприємствами дрібносерійного виробництва, основу якої складають “концепція стратегічного управління витратами, управління по цільовій собівартості, таргет-костинг та кайзен-костинг” [9, с. 11]. Пилипенко А.А. обґрунтував систему стратегічного управління витратами підприємства, використавши положення концепцій ABC, ланцюжка цінностей, доданої вартості та цільової собівартості [2, с. 134-151]. Розтокі Н. у своїй роботі [10] представив систему вимірювання витрат та ефективності діяльності, яка інтегрує у собі положення концепцій ABC та EVA (економічної доданої вартості).

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, на сьогодні серед науковців відсутня єдина думка з приводу того, синтез яких концепцій управління витратами є ефективним. Це обумовлюється, по-перше, особливостями діяльності підприємств (різною структурою, видами діяльності, стадіями життєвого циклу як підприємства, так і продукту, який воно виробляє), по-друге, різними стратегіями, яких вони дотримуються (як базових – зростання, стабілізації або виживання, так і функціональних – стратегії маркетингу, виробничої стратегії та стратегії науково-дослідної роботи). Тому, на думку автора, для вітчизняних суб'єктів господарської діяльності необхідно розробити та впровадити синтезовану концепцію управління витратами, яка буде враховувати не тільки особливості підприємств, але й буде чутливою до будь-яких змін стратегій їх розвитку.

## Література

1. Малярєвський Ю.Д. Перспективи управлінського обліку: організаційно-економічний механізм як основа ефективної операційної діяльності підприємства : монографія / Ю.Д. Малярєвський, С.В. Лабунська, Л.В. Безкоровайна. – Харків : ХНЕУ, 2008. – 164 с.
2. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А.А. Пилипенко. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с.
3. Карачина Н.П. Концептуальні засади формування ефективної системи управління витратами на сучасних підприємствах / Н.П. Карачина, О.О. Ілліч // Економічний простір. – 2009. – № 25. – С. 173–181.
4. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія / А.В. Череп. – Х. : ІНЖЕК, 2006. – 364 с.
5. Гришко Н.В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств / Н.В. Гришко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lukyanenko.at.ua/load/0-0-0-208-20>
6. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами / Г.И. Хотинская // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 4. – С. 23–30.
7. Зосименко Т.І. Концептуально-методичні основи вітчизняного та іноземного досвіду управління витратами / Т.І. Зосименко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vcndtu/Ekon/2009\\_35/21.htm](http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vcndtu/Ekon/2009_35/21.htm)
8. Аткинсон Энтони А. Управленческий учет / Энтони А. Аткинсон ; под ред. А.Д. Рахубовского ; пер. с англ. – 3-е изд. – М. : Вильямс, 2005. – 880 с.
9. Кононенко Г.М. Організаційно-економічний механізм управління витратами на підприємствах промисловості / Г.М. Кононенко : Автореф. дис... к-та екон. наук: 08.00.04 / Призов. держ. техн. ун-т. – Маріуполь, 2009. – 22 с.
10. Roztocki N., Needy K. Integrating activity-based costing and economic value added in manufacturing / N. Roztocki, K. Needy // Engineering Management Journal. – 1999. – Vol. 11 No. 2 (June). – Pp. 17–22.
11. Полный текст Третьего издания «Большой советской энциклопедии» / <http://slovari.yandex.ru/~книги/БСЭ/>

Надійшла 8.9.2010 р.

## ОЦІНКА СКЛАДОВИХ ФОРМУВАННЯ ІННОВАЦІЙНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

*Проаналізовано зовнішні та внутрішні фактори формування інноваційного потенціалу підприємств, визначено роль інноваційного потенціалу у формуванні конкурентних переваг суб'єкта господарювання, розглянуто складові діагностики дієвості інноваційного потенціалу через проведення оцінки готовності виробничої системи до нововведень та реалізацію маркетингу інноваційних переваг.*

*Analysis of external and internal factors of innovation potential of enterprises, the role of innovation potential in shaping the competitive advantages of the entity are considered components of diagnostic effectiveness of innovation capacity through the assessment of the readiness of the production system to the innovation and implementation of innovative marketing advantages.*

*Ключові слова: інноваційний потенціал підприємства, інноваційне середовище, моніторинг інноваційних потреб, діагностика інноваційного потенціалу.*

**Постановка проблеми.** В умовах посилення впливу світових глобалізаційних процесів на розвиток національної та регіональних соціально-економічних систем продукування та впровадження інновацій перетворюються на важливі способи забезпечення конкурентних переваг підприємства. Вивчення джерел інноваційної активності дозволяє не лише визначити стратегію діяльності суб'єкта господарювання, але й встановити його роль і місце на вітчизняному та світовому ринках інноваційної продукції. Підвищення інноваційної активності свідчить про посилення ринкових позицій підприємства та зростання рівня його конкурентоспроможності. Виявлення стимулів, які формують і визначають спроможність підприємств до впровадження інноваційних продуктів, дозволяє робити висновки про рівень їх інноваційного потенціалу. Багатовекторність підходів до формування поняття «інноваційний потенціал» та актуальність вивчення його складових для вітчизняних підприємств обумовили вибір теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання формування інноваційного потенціалу підприємств є об'єктом досліджень як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема: Балабанова І.Т., Бойка Ю.А., Вікарчук О.І., Голубенка А.А., Гриньова А.В., Захарченко В.І., Канигіна Ю.М., Кокоріна Д.І., Ілляшенка С.М., Лапіна Е.В., Слободяник Н.П., Філіпішиної Л.М., Шаміної Л.К. та інших. У своїх роботах вони наголошують на необхідності виявлення факторів, які впливають на побудову інноваційної політики підприємства та пошуку способів зростання інноваційної активності суб'єктів господарювання. Водночас, на нашу думку, поза увагою дослідників залишаються питання оцінки дієвості інноваційного потенціалу та визначення впливу інноваційної політики на формування конкурентних переваг підприємства.

**Мета роботи** полягає у виявленні складових інноваційного потенціалу вітчизняних підприємств, визначенні ролі інноваційної політики у формуванні конкурентних переваг суб'єкта господарювання, проведенні діагностики дієвості інноваційного потенціалу через оцінку готовності виробничої системи до нововведень.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Впровадження інноваційних ідей і технологій у виробничий процес дозволяє суб'єктам господарювання не лише зберегти ринкові позиції та створити гідну конкуренцію серед товаровиробників аналогічної продукції, але й виступає засобом зростання інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств. З іншої сторони, додаткові фінансові ресурси створюють передумови для інноваційної активності суб'єктів господарювання.

Оскільки базовою складовою здійснення інноваційної діяльності є інноваційний потенціал, проведемо дослідження місця інноваційного потенціалу у складі загального потенціалу підприємства. Аналіз літературних джерел (таблиця 1) дозволив виділити два основні підходи до визначення сутності інноваційного потенціалу: ресурсний та інтелектуальний. Прихильники ресурсного підходу [1–6] розглядають інноваційний потенціал підприємства як сукупність різних видів ресурсів (матеріальних, фінансових, трудових, інфраструктурних, інтелектуальних, інформаційно-комунікаційних), які можуть бути задіяні в процесі здійснення інноваційної діяльності. Крім аналізу ресурсного потенціалу як джерела інноваційної діяльності, ряд науковців у своїх дослідженнях наголошують, що реалізація інноваційних продуктів дозволяє суб'єктам підприємництва отримувати конкурентні переваги [5], використовувати приховані можливості накопичених ресурсів [3] та максимально задовольняти суспільні інтереси [6]. Загалом прихильники ресурсного підходу розглядають підприємство як відкриту соціально-економічну систему, яка в процесі інноваційної діяльності трансформує вхідні ресурси в економічні блага.

Прихильники інтелектуального підходу до визначальних факторів інноваційної діяльності суб'єкта господарювання відносять рівень освіти персоналу підприємства [7], [8] та ступінь використання наукових досягнень у виробничий процес Лапін Е.В [10]. Наголошуючи на провідній ролі освітніх і наукових чинників, [9] та [11] звертають увагу на те, що інноваційна діяльність підприємства має успіх тільки за наявності

ринкового потенціалу.

Таблиця 1

**Підходи до визначення інноваційного потенціалу підприємства**

Автори	Визначення інноваційного потенціалу підприємства	Джерело
<b>I. Ресурсний підхід</b>		
Закон України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні»	Сукупність науково-технологічних, фінансово-економічних, виробничо-соціальних та культурно-освітніх можливостей країни (галузі, регіону, підприємства тощо), необхідних для забезпечення інноваційного розвитку економіки	[1]
Термінологічний словник	Сукупність елементів, необхідних для вирішення певних виробничих проблем, і готовності суб'єкта господарювання до їх вирішення	[4, с. 98]
Балабанов І.Т.	Сукупність різних видів ресурсів, включаючи матеріальні, фінансові, інтелектуальні, інформаційні та інші ресурси, необхідні для здійснення інноваційної діяльності	[2, с. 208]
Кокурін Д.І.	Містить невикористані, приховані можливості накопичених ресурсів, що можуть бути задіяні для досягнення цілей економічних суб'єктів	[3, с. 111]
Гриньов А.В.	Сукупність усіх наявних матеріальних і нематеріальних активів підприємства, що використовуються у процесі здійснення інноваційної діяльності і які здатні забезпечити досягнення конкурентних переваг підприємства.	[5]
Слободяник Н.П.	Сутність полягає в інтегральному відображенні поточних та майбутніх можливостей системи трансформувати вхідні ресурси за допомогою підприємницької поведінки в економічні блага, максимально задовольняючи корпоративні та суспільні інтереси.	[6]
<b>II. Інтелектуальний підхід</b>		
Захарченко В.І.	Одна з трьох складових інноваційного простору, яка включає в себе особисті ділові якості керівників, професійну й економічну підготовку, професійні досягнення (авторські посвідчення, винаходи тощо), матеріально-технічне і фінансове забезпечення	[7, с. 149]
Канигін Ю.М.	Система інтелектуальних, освітніх, кадрових, технологічних і технічних чинників, які визначають рівень можливості створення і упровадження нових технологічних систем у суспільному виробництві	[8]
Ілляшенко С.М.	Здатність до втілення досягнень науки і техніки у конкретні товари, спрямовані на задоволення запитів споживачів. Разом з тим, він звертає увагу на те, що інноваційна діяльність має успіх тільки за наявності ринкового потенціалу.	[9]
Лапін Е.В.	Єдність і взаємодія наукового, освітнього, управлінського та модернізованої частки технічного потенціалу	[10]
Шаміна Л.К.	Характеристика підприємства, яка відображає забезпеченість підприємства науковими кадрами і висококваліфікованими спеціалістами, сприйняття інновацій зовні і можливість реалізації нововведень у виробництві або організаційній структурі, ринковий потенціал, що влаштовує власника виробництва	[11].

Вважаємо, запропоновані підходи до визначення інноваційного потенціалу (ресурсний та інтелектуальний) не суперечать, а взаємодоповнюють один одного, оскільки, з однієї сторони, вказують на необхідність акумулювання потужної ресурсної бази для інноваційних перетворень (ресурсний підхід), з іншої доводять, що інноваційний розвиток можливий лише за умови володіння науковою розробкою та наявності на підприємстві персоналу належного рівня кваліфікації (інтелектуальний підхід). Крім того, незважаючи на те, що при аналізі сутності «інноваційного потенціалу» підприємство розглядається як відкрита соціально-економічна система, більшість визначень враховують вплив лише внутрішніх факторів, а вплив зовнішнього середовища обмежують поняттям «ринковий потенціал» як складової інноваційного потенціалу.

Про необхідність врахування при проведенні дослідження інноваційного потенціалу не лише внутрішніх, але й зовнішніх факторів у своїх роботах наголошують [12] та [13]. Наприклад, Вікарчук О.І. пропонує розглядати інноваційний потенціал підприємства як сукупність організованих у певних соціально-економічних формах ресурсів, що можуть за певних діючих внутрішніх і зовнішніх чинників інноваційного середовища бути спрямовані на реалізацію інноваційної діяльності, метою якої задоволення нових потреб суспільства [13]. Таке визначення, на думку автора, вміщує сукупність інноваційних ресурсів, визначає їх



цільову спрямованість (задоволення потреб), а також дозволяє враховувати фактор інноваційного середовища.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок, що інноваційний потенціал підприємства формується під впливом факторів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища (рис. 1). Враховуючи, що як продукування, так і впровадження інновацій є важливим джерелом соціально-економічного розвитку підприємств, інноваційний потенціал пропонуємо розглядати крізь призму формування конкурентних переваг підприємства. До факторів зовнішнього середовища віднесено систему державного регулювання інноваційної діяльності та стан ринку інноваційної продукції.



Рис. 1. Оцінка впливу факторів на формування інноваційного потенціалу підприємства як відкритої соціально-економічної системи

Можливості підприємств у формуванні інноваційного потенціалу та здійсненні інноваційної діяльності суттєво відрізняються. Вони залежать від кількісних та якісних характеристик інноваційного потенціалу підприємства, його відповідності обраному стратегічному напрямку інноваційного розвитку, перспектив реалізації інновацій в конкретних економічних умовах. Для оцінки інноваційної активності суб'єкта господарювання та виявлення рівня його інноваційного розвитку Голубченко Г.О. пропонує проводити діагностику дієвості інноваційного потенціалу, використання якої дозволяє оцінити не лише здатність, але й готовність економічної системи до перетворень (рис. 2) [14].

Спроможність підприємства до інноваційного розвитку обумовлюється інноваційним потенціалом підприємства, тобто його здатністю реалізовувати інновації у межах обраного стратегічного напрямку розвитку. Можливість здійснювати інноваційну діяльність визначається потенційною спроможністю підприємства до інноваційного розвитку та сукупністю умов, що сприяють реалізації інновацій.

Готовність підприємства до здійснення інноваційної діяльності визначається спроможністю до інноваційного розвитку і можливістю його реалізації, а також наявністю спонукального мотиву до реалізації інновацій, який може бути охарактеризований як сприйнятливості підприємства до інновацій.

Аналіз спроможності, можливості й готовності підприємства до інноваційного розвитку потрібно здійснювати із урахуванням стратегічного напрямку діяльності підприємства. До таких напрямків у сфері інноваційної діяльності можна віднести: «самостійне виробництво інновацій», позицію «швидкого другого», «відставання з мінімальними витратами», «заповнення прогалін» [14]. Кожен з цих напрямків визначається конкретними економічними обставинами, інвестиційними можливостями та цілями підприємства щодо окремих продуктів, ринків, конкурентів та ін.

На думку Слободяника Н.П., діагностику дієвості інноваційного потенціалу можна проводити через проведення маркетингу інноваційних переваг, який являє собою багаторівневу систему з двома чітко вираженими векторами орієнтації:

- вектор відповідності інноваційного потенціалу підприємства спроможності реалізувати мету інноваційної діяльності, рівень якої дозволяє забезпечити належний рівень інноваційної активності підприємства;

- вектор інноваційної активності підприємства, тобто стану, за якого підприємство спроможне проводити розробку, виробництво й впровадження конкурентоспроможної інновації на основі проведення бізнес-процесів (організації діяльності, освоєння виробництва, диверсифікації) відповідно до потреб, що виникли на ринку інноваційної продукції [6].

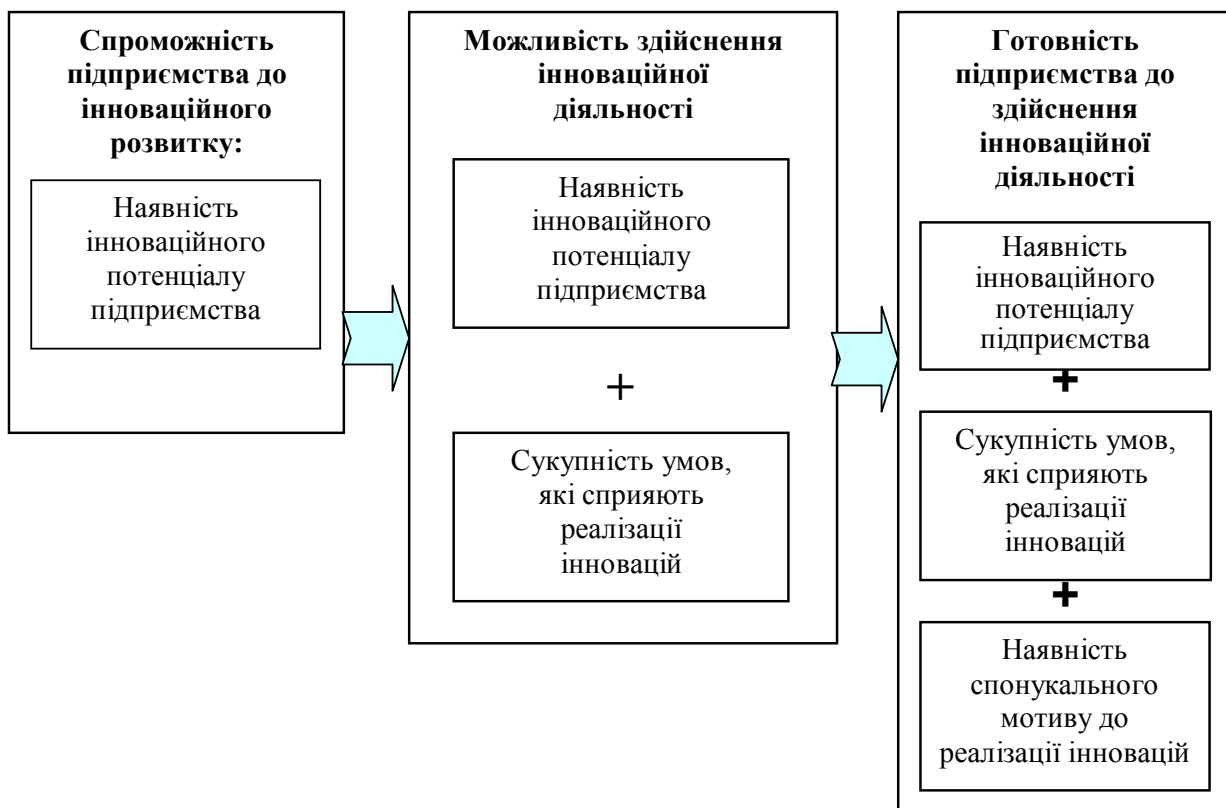


Рис. 2. Діагностика дієвості інноваційного потенціалу підприємства

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Інноваційний потенціал створює передумови для інноваційного розвитку підприємств, що в умовах посилення впливу світових глобалізаційних процесів на розвиток вітчизняної та регіональних економічних систем стає визначальним при формуванні конкурентної стратегії розвитку суб'єкта господарювання. Величина інноваційного потенціалу визначається потужністю матеріальних та інтелектуальних ресурсів підприємства, які виробнича система спрямовує на інноваційний розвиток. Інновації завжди орієнтовані на ринок, на конкретну потребу споживачів, і тому стратегія інноваційного розвитку та величина інноваційного потенціалу повинні базуватися на урахуванні взаємодії сприятливих можливостей зовнішнього середовища, потенціалу підприємства і функціональних стратегій його розвитку. Ефективність інноваційного розвитку підприємства залежить від його здатності адаптуватися до мінливих змін внутрішнього та зовнішнього середовища. Тому в процесі дослідження сутності інноваційного потенціалу крім внутрішніх факторів, було зроблено акцент на необхідності врахування впливу зовнішніх факторів, до яких віднесено діючу систему державного регулювання інноваційної діяльності та стан ринку інноваційної продукції.

Ефективність інноваційної політики підприємства залежить від ступеня готовності суб'єкта до сприйняття інновацій. Тому при формуванні інноваційного потенціалу суб'єкта господарювання запропоновано проводити діагностику його дієвості шляхом проведення маркетингу інноваційних переваг.

Проведені дослідження показали, що лише комплексний підхід до формування інноваційного потенціалу та постійний моніторинг інноваційних потреб допоможе створити дієвий механізм інноваційного забезпечення та сформуванню системи конкурентних переваг підприємства.

### Література

1. Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні : закон України № 433-IV від 16.01.2003 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Балабанов И.Т. Инновационный менеджмент : учебное пособие / И.Т. Балабанов. – СПб. : Питер, 2000. – 432 с.
3. Кокурин Д.И. Инновационная деятельность / Д.И. Кокурин. – М. : Экзамен, 2001. – 575 с.
4. Рынок: Бизнес. Коммерция. Экономика : толковый терминологический словарь ; под ред. А.П.

Дашкова. – Внедр. центр «Маркетинг». – 4-е изд. – М. : Маркетинг, 2006. – 102 с.

5. Гриньов А.В. Інноваційний розвиток промислових підприємств: концепція, методологія, стратегічне управління / А.В. Гриньов. – Х. : ІНЖЕК, 2003. – 308 с.

6. Слободяник Н.П. Проблеми й перспективи розвитку маркетингу інноваційної діяльності на підприємствах корпоративного типу / Н.П. Слободяник // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=400>

7. Захарченко В.И. Экономический механизм процесса нововведений / В.И. Захарченко; под ред. И.П. Продиуса. – Одесса: АОЗТ "ИРЭНТИТ". – 2001. – 252 с.

8. Каньгин Ю.М. Научно-технический потенциал (Проблемы накопления и использования) / Ю.М. Каньгин. – Новосибирск : Наука, 1984. – 154 с.

9. Ильяшенко С.Н. Совершенствование подходов к обоснованию выбора проектов инновационного развития / С.Н. Ильяшенко // Механізм регулювання економіки, економіка природокористування, економіка підприємства та організація виробництва. – 2002. – № 1–2. – С. 84–91.

10. Лапин Э.В. Экономический потенциал предприятия : монография / Э.В. Лапин. – Суми : Университетская книга, 2002. – 310 с.

11. Шамина Л.К. Инновационный потенциал предприятия / Л.К. Шамина // Инновации. – 2007. – № 9 (107). – С. 58–60.

12. Філіпішина Л.М. Оцінка інноваційного потенціалу та ефективність його реалізації / Л.М. Філіпішина, Ю.А. Бойк. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // <http://intkonf.org/ken-filipishina-lm-boyko-yua-otsinka-innovatsiyogo-potentsialu-ta-efektivnist-yogo-realizatsiyi>

13. Вікарчук О.І. Інноваційний потенціал: основа розробки стратегії розвитку підприємства / О.І. Вікарчук // Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки». – 2008. – № 1 (51). – С. 98–106.

14. Голубенко А.А. Анализ возможностей инновационного развития в процессе формирования стратегических направлений инновационной деятельности предприятия / А.А. Голубенко // Економіка промисловості. – Донецьк : Інститут економіки промисловості НАН України. – 2002. – № 2 (16). – С. 80–84.

Надійшла 7.9.2010 р.

УДК 681.325

А.М. ОГНЕВА, Д.Л. КОБЕЦЬ  
Хмельницький національний університет

## ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

*У статті розглянуто основні напрямки автоматизації фінансової діяльності підприємств; визначено місце інформаційного забезпечення в системі бухгалтерського обліку; визначено основні напрямки розвитку інформаційних технологій бухгалтерського обліку в Україні.*

*The article examines the main trends of automating financial activity, the place of information in the accounting system, the main directions of development of information technology accounting in Ukraine.*

*Ключові слова: управлінські інформаційні системи, автоматизація обліку, комп'ютеризація, програмне забезпечення, табличний редактор, ефективність управління.*

**Вступ.** Підприємства в умовах ринку розглядають інформацію в якості цінного ресурсу, який слід зберігати, використовувати і захищати як будь-який інший вид власності. З метою отримання інформації, необхідної для управління виробничою та господарською діяльністю, підприємство створює управлінську інформаційну систему (УІС). Вона розглядається як важливий інструмент управління роботою підприємства в ринкових умовах. УІС служить сполучною ланкою між господарською діяльністю і людьми, які приймають рішення. УІС здійснює збір, реєстрацію даних про господарську діяльність на підприємстві, їх обробку, зберігання, передачу користувачам для аналізу і прийняття рішень. Таким чином, дані про господарську діяльність є вхідною інформацією для УІС, а корисна інформація для осіб, які приймають рішення – вихідною. Головна мета функціонування УІС на підприємстві – забезпечити керівництво підприємства інформацією для прийняття обґрунтованих рішень при виборі альтернативних варіантів використання обмежених ресурсів. Деякі підприємства також використовують нефінансову інформацію. У цьому випадку на підприємстві створюється економічна інформаційна система, яка складається з взаємопов'язаних підсистем, що забезпечують управлінський апарат необхідною інформацією. При цьому бухгалтерська підсистема є найбільш важливою, так як виконує провідну роль в управлінні потоком інформації про стан об'єкта управління та дослідження його напрямку у всі підрозділи підприємства, а також зацікавленим особам поза ним.

УІС надає бухгалтерську інформацію, яка відображає повну картину господарської діяльності підприємства. На сучасному етапі бухгалтерська інформація є основою для прийняття управлінських рішень як всередині підприємства, так і поза ним. Перш за все вона надає кількісні дані, необхідні для виконання таких

функцій управління виробничою і комерційною діяльністю підприємства, як планування, контроль і аналіз. Для етапу планування бухгалтер повинен надати інформацію про передбачуваний прибуток і потребу в грошових ресурсах. На етапі контролю від бухгалтера потрібна інформація порівняння фактичних доходів і витрат з плановими. На етапі аналізу на основі бухгалтерської інформації з'ясується, чи була досягнута поставлена мета. За результатами аналізу приймаються рішення щодо вдосконалення системи управління підприємством.

Ступінь дослідження. Вагомий внесок у вирішення питань щодо застосування інформаційних систем і технологій в бухгалтерському обліку внесли такі вчені як Бутинець Ф. Ф., Івахненко С.В., Писаревська Т.А., Завгородній В. П., Шквір В. Д., Подольський В.І., Рожнов В.С. та інші.

**Постановка задачі.** Метою статті є дослідження сучасного стану автоматизації облікових процесів на підприємствах та особливостей сучасних управлінських інформаційних систем і технологій бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу.** Проблема автоматизації бухгалтерського обліку на великих підприємствах залишається однією з актуальних і складних в сучасних умовах. Це пов'язано, перш за все з необхідністю збору і переробки значних обсягів інформації та своєчасної видачі результатів для їх аналізу і прийняття управлінських рішень.

В епоху великих обчислювальних машин були створені перші УІС для великих промислових підприємств. Це дозволило централізувати обробку облікової інформації. Економічні зміни в Україні, а також поява ПЕОМ призвели до майже повного зникнення розробок такого класу. Широке розповсюдження отримала децентралізована обробка облікової інформації. Використання ПЕОМ наблизило джерело інформації до користувача цієї інформації – бухгалтера, минаючи посередників (обчислювальні центри, відділи підприємств з підготовки інформації та ін), а також призвело до створення на базі ПЕОМ автоматизованих робочих місць бухгалтера. З'явилася можливість автоматизації всіх процедур з обробки облікової інформації безпосередньо на робочому місці.

Для УІС характерною є можливість автоматизації обробки облікової інформації на всіх ділянках обліку, починаючи з процесу збору, реєстрації інформації (автоматизація первинного обліку).

При цьому УІС можуть використовувати крім традиційних форм обліку ще й нову автоматизовану форму обліку, яка повністю відповідає основним вимогам застосування обчислювальної техніки і принципам бухгалтерського обліку та звітності. УІС, будучи системою підтримки прийняття рішень бухгалтером, забезпечує функцію обліку при управлінні об'єктом (промисловим підприємством, установою, організацією та ін.) УІС служить сполучною ланкою між господарською діяльністю і людьми, які приймають рішення (рис. 1) [4, с. 21].

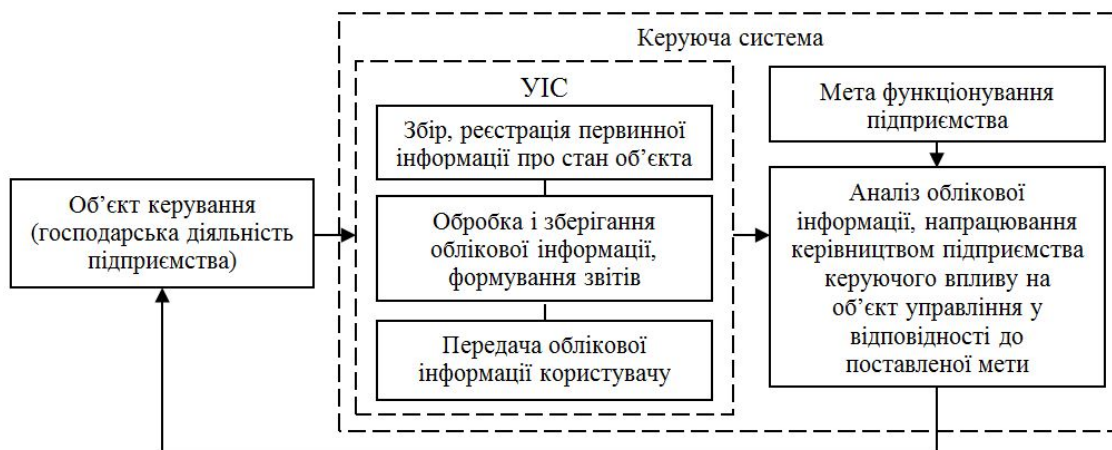


Рис. 1 Схема управління підприємством в умовах використання УІС

В даний час для нових споживачів УІС-менеджерів великих підприємств в умовах ринку важливі не тільки автоматизація облікових завдань, але і можливість підвищення ефективності управління підприємством, збереження фінансової рівноваги, отримання стабільного прибутку.

У зв'язку з цим УІС великого підприємства повинна забезпечувати:

- автоматизоване вирішення всього комплексу завдань бухгалтерського обліку, планування, аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства, а також внутрішнього аудиту;
- отримання оперативної, змінної інформації про поточний стан справ на підприємстві. Основний акцент при цьому повинен бути зроблений на отриманні оперативних аналітичних звітів і зведень з використання вкладених фінансових ресурсів;
- можливість консолідованого управління та отримання консолідованих фінансових звітів. Великі підприємства можуть мати філії або віддалені склади. Крім того, фінанси такого підприємства можуть належати групі власників. Тому актуальним є наявність в такій системі віддалених робочих місць з можливістю здійснювати обмін даними для оперативного управління з центру.

Вивчення та узагальнення зарубіжної та вітчизняної теорії і практики показали, що на великих підприємствах бухгалтерський облік організовується за дворівневою системою управління – управлінський і фінансовий облік. При цьому інформація орієнтована виключно на користувача [3, с. 145].

Управлінський облік оперує показниками собівартості, витратами підрозділів, виявляє результати проведених операцій з відповідальними особам, по секторах діяльності, та по іншим підрозділам.

Кошториси, нормативи, калькуляції, оптимальні співвідношення витрат і результатів – об'єкти управлінського обліку. Його аналітичні дані використовуються для управління операціями, відділами, бригадами та підрозділами.

Інформація управлінського обліку має чітко виражену внутрішню спрямованість. Вона використовується виробничим, управлінським персоналом, керівництвом для внутрішньогосподарського управління та часто настільки конфіденційна, що вважається комерційною таємницею.

Фінансовий облік спрямований на узагальнення та синтез інформації. Він дозволяє оперативно визначати прибуток підприємства за певний період, узагальнювати активи і пасиви підприємства у формі звітного балансу, характеризувати майновий і фінансовий стан підприємства.

Інформація фінансового обліку широко використовується зовнішніми споживачами – інвесторами, кредиторами та іншими організаціями чи підприємствами. Вона необхідна також і управлінському персоналу, фінансистам, акціонерам підприємства, членам правління для прийняття фінансових рішень, планування і прогнозування економіки підприємства, економічного аналізу інформації [3, с. 250].

Фінансовий облік регламентується загальними для всіх правилами, що гарантує одноманітність і зрозумілість інформації для всіх. Достовірність фінансової звітності підтверджується незалежним фахівцем – аудитором.

Фінансовий та управлінський облік – це самостійні, але взаємопов'язані підсистеми бухгалтерського обліку, засновані на одному і тому ж масиві первинних даних та первинної документації. Недоцільно збирати первинні дані для кожної підсистеми окремо, оскільки вони тісно пов'язані між собою і не можуть обійтися без взаємного обміну інформацією.

Первинний облік представляє собою систему збору, виміру, реєстрації, накопичення, зберігання інформації, а також передачі її для подальшої обробки. Інформація первинного обліку забезпечує зворотний зв'язок в УІС, а значить, і для управлінського, і фінансового обліку, а також для всіх інших підсистем, що використовують первинну інформацію при підготовці та прийнятті управлінських рішень. У зв'язку з цим при створенні УІС на великому підприємстві первинний облік слід також виділити в окрему підсистему [1, с. 17-22].

На великому підприємстві обробка облікової інформації за допомогою УІС ведеться на трьох рівнях, відповідно первинного, управлінського і фінансового обліку. На кожному рівні у відповідності з методологією збору, реєстрації та обробки облікової інформації створюються АРМ економістів, бухгалтерів, фінансистів і аналітиків, що взаємодіють між собою. Прикладом УІС може слугувати Megapolis™. Підприємство (Комплексне рішення для автоматизації бізнесу), розробником є компанія Softline, яка є загальновідомим вітчизняним розробником сучасних інформаційних систем управління (рис. 2). Система забезпечує погоджене керування бізнес-процесами і дозволяє проводити моніторинг діяльності компанії. Вона орієнтована на вітчизняні середні і великі компанії й організації будь-якої форми власності, що використовують різні принципи ведення бухгалтерського й управлінського обліку. В систему інтегровано американський продукт iRenaissance, який підтримує стандарти MRPII, SCM, CRM.

Бізнес-процеси, що автоматизуються за допомогою УІС Megapolis™. Підприємство:

- Бухгалтерський та податковий облік.
- Управлінський та оперативний облік.
- Адміністративне управління та моніторинг.
- Господарська діяльність.
- Виробництво.
- Документообіг.
- Аналіз, планування та моделювання.

Базовий склад «Megapolis™. Підприємство»:

- Аналіз бізнесу – інструмент для аналізу даних про діяльність підприємства. Швидкий і зручний доступ та аналіз інформації, яка зберігається в будь-яких базах даних, що використовуються на підприємстві. Миттєве формування звітів.

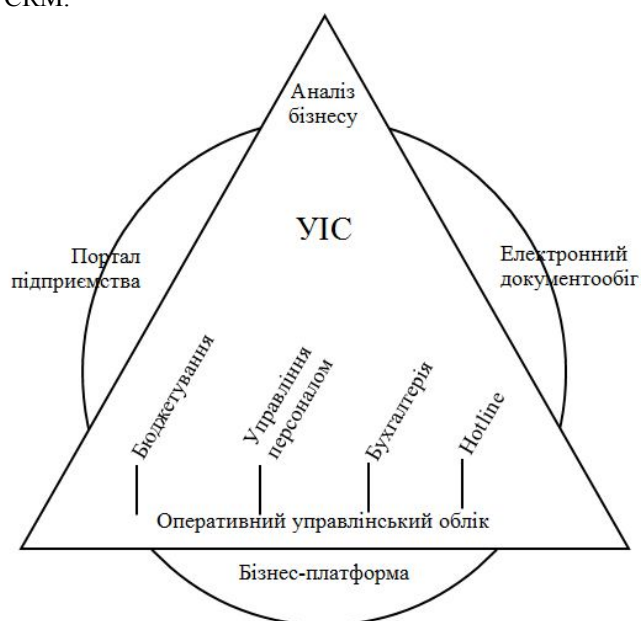


Рис. 2. Функціональна структура УІС

- Фінанси – інформаційно-аналітична система призначена для автоматизації процесів планування, ведення обліку, а також для оперативного аналізу і контролю фінансової діяльності компанії.

- Управління персоналом – зручний і гнучкий інструментарій сучасних менеджерів з персоналу, що забезпечує реалізацію базових функцій кадрового обліку і розрахунку заробітної плати, а також дозволяє здійснювати експертні функції у сфері людських ресурсів підприємства. Система дозволяє описати цілі підрозділів компанії та кожного їх співробітника і здійснювати оцінку досягнення цілей з певною періодичністю. Результати оцінки відображаються в системі через функцію «Оцінка». Підтримується ув'язування цілей всієї організації із цілями кожного департаменту, і цілей департаменту – із цілями кожного співробітника цього департаменту.

- Документообіг – є комплексним рішенням для побудови автоматизованих систем електронного документообігу та автоматизації ділових процесів.

- Центр обміну документами (ЦОД) – продукт, який призначений для вирішення задачі інтеграції застосувань на базі єдиних принципів, єдиного стандарту та єдиної архітектури.

- Портал підприємства – інтегрований інформаційний ресурс компанії з великою функціональністю. Система безпеки і розмежування прав доступу дозволяє використовувати корпоративний портал також для внутрішніх цілей.

- Інтернет-система призначена для організації ефективної взаємодії підприємства чи компанії зі своїми клієнтами. Супровід і підтримка клієнтів здійснюється за допомогою формування і контролю виконання запитів, зроблених через Internet.

Доступність сучасних комп'ютерних мов та зростання рівня комп'ютерної грамотності фахівців в області економіки та бухгалтерського обліку дозволяють створювати в короткий час програмні додатки високого якості з необхідним набором функцій. Для користувача може бути цікавий набір функцій, реалізованих у тих чи інших програмах.

Звичайно, набір додаткових призначених для користувача функцій у програмах може бути різним, тому системи автоматизованої обробки даних обліку слід розглядати:

- за можливостями вирішення завдань всієї бухгалтерії;
- за складом і глибиною розв'язуваних завдань;
- за реалізацією функцій обміну інформацією.

Ознайомитися з кожною з запропонованих для автоматизації обліку програм найчастіше неможливо. Але всі бухгалтерські програми реалізують принципи бухгалтерського обліку і різняться тільки дизайном інтерфейсу користувача [2].

На сьогоднішньому ринку програмних продуктів України найбільшого поширення набули наступні програмні комплекси:

- 1С: Бухгалтерія 8 для України (автоматизація бухгалтерського й податкового обліку)
- Нова бухгалтерія (комплекс бухгалтерських програм)
- Megapolis™. Підприємство (Комплексне рішення для автоматизації бізнесу)
- ПАРУС – Підприємство 7 (Комплексна система управління та обліку малих та середніх підприємств)
- ПАРУС-Підприємство 8.xx (Комплексна система управління великим підприємством)
- GrossBee XXI (автоматизація обліку й управління на торгово-промислових підприємствах)
- FinExpert (автоматизація бізнес-процесів підприємств)
- Бухгалтерська система «Баланс» (інформаційно-консультаційна система)
- X-door (бухгалтерський, складський облік і торгівля).

Безперечним лідером на сьогодні за популярністю та тиражем продажів є програми фірми «1С», яка відома завдяки своєму продукту під назвою «1С: Бухгалтерія». Існує базова і професійна різновиди цієї програми, а також їх різні модифікації, призначені для використання в локальному та мережевому варіанті. Почати працювати з «1С: Бухгалтерією» можна практично відразу після її установки на комп'ютер навіть без попереднього ознайомлення з документацією. Освоєння базових можливостей програми – процедур ручного введення бухгалтерських записів і одержання найбільш необхідних реєстрів, звітів, відомостей та багатьох інших – цілком під силу навіть самому не підготовленому в комп'ютерному відношенні бухгалтеру [5, С. 12].

Своєрідність ведення окремих облікових операцій в організаціях різного профілю настільки велике, що немає і не може бути комп'ютерної програми, яка могла б задовольнити всі необхідні потреби. Це тим більше неможливо в сучасних умовах, при не сталому законодавстві, коли різними нормативними актами час від часу змінюються умови «гри» від податкових ставок до методик розрахунку тих чи інших показників. Наперед закласти всі варіанти розрахунків у комп'ютерну програму не можна. У цій ситуації практично всі розробники програм для автоматизації бухгалтерського обліку змушені йти на те, щоб надати користувачу засоби для будівництва програм, використання яких дало б можливість останньому гнучко пристосовувати їх до власної облікової специфіки та переналаштовувати систему. Наявність потужних інструментальних засобів дозволяє гнучко змінювати програми до автоматичного виконання масових розрахунків, що залежать як від специфіки конкретного розділу обліку, так і від особливостей облікової політики підприємства. При цьому зазначені засоби не лише дають можливість змінювати окремі параметри, як, наприклад, коди рахунків, субрахунків,

аналітичних рахунків, їх назви, податкові ставки тощо, але й дозволяє детально описати і модифікувати правила виконання розрахунків.

**Висновки.** Отже, в результаті проведеного дослідження, можна запропонувати наступне визначення місця інформаційного програмного забезпечення бухгалтерського обліку. Інформаційне програмне забезпечення стало невід'ємною складовою системи бухгалтерського обліку без якої неможливо уявити сучасну бухгалтерію. Воно таке ж важливе для облікового процесу підприємства як система документообігу, наявність кваліфікованих обліковців, облікова політика, процес організації бухгалтерського обліку. Вдало підібране та ефективно налагоджене програмне забезпечення бухгалтерського обліку забезпечує максимальну ефективність управління підприємством в цілому та системи бухгалтерського обліку зокрема. Використання інформаційних технологій в бухгалтерському обліку забезпечує його оперативність, так як в такому випадку, стан розрахунків, активів та зобов'язань можна проконтролювати в будь-який момент часу. За допомогою довідкових реєстрів та системи оперативного спостереження, без втручання людини в розрахунки, можна отримати обороти та залишки по кожному з рахунків. Сучасний керівник підприємства не може дозволити сьогодні собі прийняття управлінських рішень не маючи достовірної, повної інформації, яка надається автоматизованою системою бухгалтерського обліку.

### Література

1. Городянська Л. Особливості технічного забезпечення системи бухгалтерського обліку / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. Науково-практичний журнал. – 2009. – № 10 – С. 17-22.
2. Євдокимов В.В. Особливості впровадження комп'ютерних систем бухгалтерського обліку на великих підприємствах / В.В. Євдокимов // Міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – № 1 (13). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до журналу: [www.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/ptmbo/2009\\_1/stat20.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat20.pdf)
3. Информационные технологии управления : учебное пособие для вузов ; под ред. проф. Г.А. Титаренко. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 439 с.
4. Іванюта П.В. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті : навчальний посібник / П.В. Іванюта. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 180 с.
5. Радченко М.Г. 1С: Предприятие 8.0. Практическое пособие разработчика. Примеры и типовые приемы / М. Г. Радченко. – М. : 1С-Паблишинг, 2006. – 656 с.

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 658

Т.Г. РЗАЄВА

Хмельницький національний університет

## МАЛІ ПІДПРИЄМСТВА: СТАН ТА РОЗВИТОК НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧОЇ БАЗИ

*В статті розглянуто основні нормативно-законодавчі акти щодо регулювання діяльності малих підприємств, окреслено напрями їх впорядкування, визначено мету, виділено пріоритетні завдання та очікувані результати.*

*The article considers general normative legal instruments regulating small enterprises business activities. The author suggests ways of sequencing these instruments, defines their goals, priorities and expected outcomes.*

*Ключові слова: нормативно-правове регулювання, законодавчі акти, системи правових та економічних відносин, регуляторні реформи, дозвільна система.*

**Вступ.** Одним із вирішальних факторів розвитку національної економіки є становлення та розвиток підприємницької діяльності і підтримка сприятливого середовища для її функціонування. Досягнення та наслідки розвитку малих підприємств в Україні значною мірою залежать від стану та відповідності діючих нормативно-законодавчих актів, що регулюють розвиток об'єктів інфраструктури малого підприємництва в містах області. Розвиток малого бізнесу створює сприятливий інвестиційний клімат для залучення внутрішніх та зовнішніх інвестицій у виробничу та інноваційну сфери.

Законодавчі акти, що регулюють розвиток малого підприємництва, є пріоритетним напрямком та важливим фактором розвитку сучасної ринкової економіки. Забезпечення ефективного нормативно-правового регулювання підприємницької діяльності можливе при дотриманні принципів своєчасності, прозорості, публічності, системності, стабільності.

Умови кризи вимагають прийняття ряду законодавчих актів: Законів України, Указів Президента України, Постанов та Розпоряджень Кабінету Міністрів України, методичних рекомендацій, що підтримують підприємницьку діяльність і сприяють її розвитку як на регіональному рівні, так і на рівні країни.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми функціонування малих підприємств, що

обумовлюються станом нормативно-законодавчого забезпечення, присвячені праці вчених, як: В.М. Гейця, Й.М. Петровича, Г.М. Захарчин, К.М. Ляпіної, А.А. Терехух, Р.С. Квасницької, С.О. Михальчик Н. Шабранської, Т. Васильків та ін. У попередніх дослідженнях, нами докладно було висвітлено таке: окреслено проблеми функціонування малих підприємств за містами та районами Хмельницької області та визначено перспективи їх розвитку [7], досліджено стан та демографію малих підприємств за галузями промисловості Хмельницької області та визначено пріоритетні напрямки їх функціонування за умов що склалися [6]; досліджено ресурсний потенціал малих підприємств Хмельницького регіону та визначено основні проблеми, перешкоди та перспективи щодо його використання [8]. Актуальність визначених проблем, їх значущість та ступінь їх вирішення визначили вибір теми дослідження та обумовили мету статті.

**Постановка завдання.** Метою статті є довести необхідність удосконалення нормативно-законодавчого регулювання діяльності малих підприємств, визначити пріоритетні завдання та заходи їх досягнення відповідно до вимог часу та змін в економіці. Мета статті може бути досягнута шляхом виконання наступних завдань:

- окреслити напрями впорядкування нормативно-правового регулювання, визначити мету, виділити пріоритетні завдання та очікувані результати;
- дослідити динаміку потреби в коштах для впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності в розрізі періодів дії регіональних програм та в цілому за період 2005-2010р.р.,

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Стан та розвиток малих підприємств значною мірою залежать від нормативно-правового регулювання їх діяльності. Так в період 2005-2006рр. існувало близько п'ятнадцяти основних нормативних документів, що регламентують підприємницьку діяльність [9, с. 48]. Починаючи з 2007 р. кількість законодавчих та інших нормативно-правових актів, що є базовими і використовувались для розробки Регіональної програми підтримки малого підприємництва в Хмельницькій області зросла більше ніж у 3 рази [10, с. 52]. На сьогодні існує близько п'яти десятків законодавчих актів, що регулюють підприємницьку діяльність і які прийняті за основу для її розвитку і функціонування [11, с. 57-58]. Розглянемо основні з них, які згруповані нами на рис. 1.

Дослідження процесу впорядкування нормативно-правового регулювання підприємницької діяльності на регіональному рівні відповідно до Регіональних програма розвитку малого підприємництва в Хмельницькій області дало змогу виділити два пріоритетні напрямки:

- реалізація єдиної державної регуляторної політики у сфері підприємництва;
- оптимізація адміністративно-правового регулювання економічних відносин та усунення організаційних перешкод започаткування власної справи і забезпечення подальшого розвитку підприємництва [9-11].

Реалізація визначених напрямів щодо приведення у відповідність нормативно-правового регулювання підприємницької діяльності в розрізі діючих регіональних програм, має чітку мету, завдання та розраховано на певний результат, які представлені нами на рис. 2.

Розглянемо систему завдань та заходів, що передбачені визначеними напрямами впорядкування нормативно-правового регулювання. Так реалізація єдиної державної регуляторної політики у сфері підприємництва та забезпечення її системності, стабільності, узгодженості та доцільності передбачає такі заходи: забезпечення системності, стабільності та доцільності регулювань у сфері підприємницької діяльності; забезпечення ефективності нормативно-правового регулювання підприємницької діяльності; підвищення рівня знань державних службовців щодо реалізації регуляторної політики; забезпечення публічності та прозорості реалізації регуляторної політики; залучення громадськості до здійснення державної регуляторної політики [9-11].

Оптимізація адміністративно-правового регулювання економічних відносин та усунення організаційних перешкод започаткування власної справи і забезпечення подальшого розвитку підприємництва передбачає таку систему завдань та заходів їх реалізації: удосконалення чинних нормативно-законодавчих актів, що регулюють господарську діяльність; усунення організаційних перешкод у розвитку підприємництва; легалізація підприємницької діяльності, збільшення надходжень до бюджетів всіх рівнів; удосконалення дозвільної системи у сфері підприємництва; правовий захист підприємців та найманих працівників; формування активного бізнес-середовища та громадської самосвідомості підприємців; удосконалення механізмів започаткування і припинення підприємницької діяльності через реалізацію системи «єдиних реєстраційних офісів»; посилення взаємодії підприємців області та органів виконавчої влади в питаннях підтримки малого бізнесу [9-11].

На регіональному рівні здійснюється ціла система заходів для реалізації окреслених вище напрямів впорядкування законодавства, що фінансується з різних джерел. Розглянемо основні з них, що згруповані нами в розрізі періодів дії регіональних програм і представлені в табл. 1-4.

З метою впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності за період 2005-2006рр., на рівні регіону була виділена певна сума коштів, з різних джерел (табл. 1), для виконання пріоритетних завдань, а саме:

- забезпечення системності, стабільності та доцільності регулювань у сфері підприємницької діяльності;
- підвищення рівня знань державних службовців щодо реалізації регуляторної політики;



- забезпечення публічності та прозорості реалізації регуляторної політики [9, с. 16-21].

Закони України	«Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23.03.2000 № 1602-III
	«Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 № 2063-III
	«Про національну програму сприяння розвитку малого підприємництва в Україні» від 21.12.2000 № 2157-III
	«Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» від 16.01.2003 № 433-IV
	«Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» від 15.05.2003 № 755-IV
	«Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» від 11.09.2003 № 1160-IV
	«Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності» від 06.09.2005 № 2806-IV
	«Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05.04.2007 № 877-V
	«Про державні цільові програми» від 18.03.2004 № 1621-IV
	«Про затвердження Загальнодержавної програми розвитку малих міст» від 04.03.2004 № 1580-IV
	«Про стимулювання розвитку регіонів» від 08.09.2005 № 2850-IV
«Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року» від 18.10.2005 № 2982-IV	
Укази президента України	«Про невідкладні заходи щодо вдосконалення державного регулювання господарської діяльності» від 09.08.2008 року № 698/2008
	«Про Концепцію вдосконалення державного регулювання господарської діяльності» від 03.09.2007 року № 816/2007
	«Про заходи щодо розвитку туризму і курортів в Україні» від 21.02.2007 № 136/2007
	«Про Концепцію державної регіональної політики» від 25.05.2001 № 341/2001
	«Про Стратегію економічного та соціального розвитку України «Шляхом європейської інтеграції» на 2004-2015 роки» від 28.04.2004 № 493/2004
	«Про лібералізацію підприємницької діяльності та державну підтримку підприємництва» від 12.05.2005 № 779/2005
	«Про деякі заходи щодо забезпечення здійснення державної регуляторної політики» від 01.06.2005 № 901/2005
	«Про вдосконалення державного регулювання у сфері зайнятості населення та ринку праці в Україні» від 11.07.2005 № 1073/2005
«Про заходи щодо поліпшення інвестиційного клімату в Україні» від 28.10.2005 № № 1513/2005	
Постанови Кабінету Міністрів України	«Про здійснення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти» від 28.03.2008 № 274
	«Про схвалення Концепції вдосконалення функціонування ринків з продажу продовольчих та непродовольчих товарів» від 13.12.2001 № 1662
	«Про затвердження Державної програми розвитку туризму на 2002-2010 роки» від 29.04.2002 № 583
	«Про схвалення Державної програми розвитку промисловості на 2003-2011 роки» від 28.07.2003 № 1174
	«Про затвердження Державної програми стандартизації на 2006-2010 роки» від 01.03.2006 № 229
Розпорядження Кабінету Міністрів України	«Про схвалення плану заходів щодо виконання Програми розвитку інвестиційної діяльності на 2002-2010 роки» від 09.08.2002 № 440-р.
	«Про схвалення Концепції Державної програми розвитку транскордонного співробітництва на 2007-2010 роки» від 15.03.2006 № 149-р.
	«Про схвалення Концепції Комплексної програми підтримки розвитку українського села на 2006-2010 роки» від 21.12.2005 № 536-р.
	«Про затвердження плану заходів з виконання у 2008 році Національної програми сприяння розвитку малого підприємництва в Україні» від 22.02.2008 № 319-р

Рис. 1. Групування діючих нормативно-законодавчих актів щодо регулювання підприємницької діяльності



Рис. 2. Узагальнення напрямків, мети, завдань, очікуваних результатів щодо впорядкування нормативно-правового регулювання

Таблиця 1

**Потреба в коштах для впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності за період 2005-2006 рр.**

№	Перелік заходів	Джерело фінансування	2005	2006
1.	Здійснити соціологічні опитування щодо аналізу ефективності дії окремих регуляторних актів	Обласний бюджет, тис грн	4,5	-
2.	Провести навчальний семінар щодо здійснення аналізу регуляторного впливу та відстеження ефективності дії регуляторних актів для спеціалістів місцевих органів виконавчої влади	Обласний бюджет, тис грн	0,5	-
3.	Надати організаційну та фінансову підтримку створенню центру регуляторних досліджень	Обласний бюджет, тис грн Залучені кошти, тис грн	6,0 15,0	- -
	Разом	Загальна сума, тис грн	26,0	-

На впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності за період 2007-2008рр., на рівні регіону, з різних джерел (табл. 2), було виділено кошти для виконання пріоритетних завдань, а саме:

- забезпечення ефективності нормативно-правового регулювання;
- забезпечення діалогу між місцевою владою та бізнесом [10, с. 17-20].

З метою впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності за період 2009-2010рр., на рівні регіону була виділена певна сума коштів, з різних джерел (табл. 3) для виконання пріоритетних завдань, а саме:

Таблиця 2

**Потреба в коштах для впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності за період 2007-2008рр**

Перелік заходів	Джерело фінансування	2007	2008
Розробити та затвердити методичні рекомендації з відстеженням результативності регуляторних актів шляхом проведення соціологічних досліджень з врахуванням регіональної специфіки	Кошти виконавців, тис грн	5,0	-
Залучення громадських організацій, наукових установ та консалтингових компаній, дослідницьких агенцій до проведення відстеження результативності регуляторних актів шляхом соціологічних досліджень	Обласний бюджет, тис грн	20,0	20,0
Разом	Загальна сума, тис грн	25,0	20,0

- забезпечення принципів доцільності, адекватності та ефективності регуляторної політики, досягнення у регуляторній діяльності балансу інтересів суб'єктів господарювання, громадян та держави;
- удосконалення механізмів започаткування і припинення підприємницької діяльності через реалізацію системи «єдиних реєстраційних офісів»;
- удосконалення дозвільної системи у сфері господарської діяльності [11, с. 18-24].

Таблиця 3

**Потреба в коштах для впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності за період 2009-2010 рр**

Перелік заходів	Джерело фінансування	2009	2010
Проведення моніторингу ефективності впливу регуляторних актів на ділову активність та розвиток підприємництва та підготовки звітів про відстеження результативності цих актів з залученням громадськості, наукових установ, консалтингових компаній та дослідницьких агенцій	Обласний бюджет, тис грн	10,2	10,8
	Місцевий бюджет, тис грн	42,0	42,0
Забезпечення участі всіх представників центральних органів виконавчої влади – учасників реєстраційної процедури в роботі «єдиних реєстраційних офісів», оптимізація процедури реєстрації та спрощення після реєстраційних процедур шляхом електронної системи постановки на облік у відповідних державних установах	Місцевий бюджет, тис грн	150,0	150,0
Впровадження Реєстру документів дозвільного характеру в усіх дозвільних центрах області	Місцевий бюджет, тис грн	93,6	93,6
Разом	Загальна сума, тис грн.	295,8	296,4

Відповідно до мети статті та завдань її досягнення є доцільним дослідити динаміку загальної потреби в коштах для впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності в цілому по Хмельницькому регіону, в розрізі джерел фінансування, за період 2005-2010рр., що представлено нами в табл. 4. За даними табл. 4 важливо відзначити, що з обласного бюджету виділялись кошти в розрізі кожної з трьох регіональних програм, що розглядалися. За період, що аналізується, в розрізі програм виділялись кошти відповідно: 2005-2006 рр. – 11,0 тис грн; 2007-2008рр. – 40,0 тис грн; 2009 – 2010р.р. – 21,0 тис грн. Залучені кошти в сумі 15,0 тис грн використовувались в період дії Регіональної програми 2005-2006рр. кошти виконавців становили 5,0 тис грн і використовувались в період 2007-2008 рр.

## Загальна потреба в коштах в розрізі джерел фінансування за період 2005-2010 рр

Джерело фінансування	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Разом	
							сума	Структура, %
Державний бюджет, тис грн	-	-	-	-	-	-	-	-
Обласний бюджет, тис грн	11,0	-	20,0	20,0	10,2	10,8	72,0	10,8
Місцевий бюджет, тис грн					285,6	285,6	571,2	86,1
Залучені кошти, тис грн	15,0						15,0	2,3
Кошти виконавців, тис грн			5,0	-			5,0	0,8
Інші джерела, тис грн								
Разом	26,0	-	25,0	20,0	295,8	296,4	663,2	100

Місцевий бюджет виділив кошти для впорядкування нормативного регулювання підприємницької діяльності лише у період 2009-2010рр. Аналіз структури коштів за період 2005-2010 рр. за джерелами фінансування дав змогу визначити таке: найбільшу питому вагу – 86,1 % становили кошти, що виділені місцевим бюджетом; обласний бюджет виділив 10,8 % коштів від загальної суми; незначну частку становили залучені кошти – 2,3 %; та кошти виконавців – 0,8 %. Важливо відзначити, що для удосконалення та впорядкування нормативно-законодавчого регулювання кошти з державного бюджету та інших джерел фінансування не використовувались.

**Висновки.** Важливо зауважити, що стан нормативно-правового забезпечення діяльності малих підприємств є задовільним і потребує постійного удосконалення та доопрацювання відповідно до вимог часу та змін в економіці. Підтримка підприємництва на регіональному рівні дасть змогу вирішити ряд проблем, малого бізнесу, що в кінцевому рахунку призведе до зменшення частки «тіньового» сектору в економіці, скорочення частки збиткових підприємств, підвищення інвестиційної привабливості малих підприємств та ін.

## Література

1. Геєць В.М. Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку ; за ред. акад. НАН України В.М. Геєця. – К. : Фенікс, 2003, – 1008 с.
2. Ляпіна К.М. Національна програма розвитку малого підприємництва: Аналітичний документ для прийняття політичних рішень: Очікування – проблеми – перспективи / К.М. Ляпіна, Д.В. Ляпін, С.М. Береславський. – К., 2001. – 60 с.
3. Ольвінська Ю.О. Проблеми розвитку підприємництва та малого бізнесу в Україні / Ю.О. Ольвінська // Вісник ХНУ. Серія «Економічні науки». – 2006. – № 4. – Т.1. – С.202–204.
4. Шабранська Н. Мале підприємництво в системі економіки / Н. Шабранська // Персонал. – 2006. – № 5. – С.40–43.
5. Михальчик С.О. Функції та ефективність інформаційно-аналітичних центрів в активізації розвитку малого бізнесу на регіональному рівні / С.О. Михальчик // Вісник ХНУ. Серія «Економічні науки». – 2007. – № 2. – С.154–159.
6. Рзаєва Т.Г. Мале підприємництво Хмельницького регіону: стан та напрямки його розвитку / Т.Г. Рзаєва // Вісник ХНУ. Серія «Економічні науки». – 2009. – № 2. – С.10–15.
7. Рзаєва Т.Г. Проблеми функціонування малих підприємств Хмельницької області та шляхи їх вирішення / Т.Г. Рзаєва, Л.В. Джулій // Вісник ХНУ. Серія «Економічні науки». – 2009. – № 2. – Т.2. – С.24–28.
8. Рзаєва Т.Г. Ресурсний потенціал малих підприємств Хмельницького регіону та напрямки його використання / Т.Г. Рзаєва // Вісник ХНУ. Серія «Економічні науки». – 2010. – № 1. – Т. 2. – С. 50–55.
9. Регіональна програма розвитку малого підприємництва в Хмельницькій області на 2005-2006 роки від 21 січня 2005 року № 4 – 16/2005, Хмельницький, – 2005. – 49 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.oblrada.km.ua](http://www.oblrada.km.ua)
10. Регіональна програма розвитку малого підприємництва в Хмельницькій області на 2007-2008 роки від 31 січня 2007 року № 6 – 17/2007, Хмельницький, – 2006. – 52 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.oblrada.km.ua](http://www.oblrada.km.ua)
11. Регіональна програма розвитку малого підприємництва в Хмельницькій області на 2009-2010 роки від 28 січня 2009 року № 9 – 19/2009, Хмельницький, – 2008. – 58 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.oblrada.km.ua](http://www.oblrada.km.ua)

Надійшла 19.9.2010 р.

## АНАЛІЗ АПАРАТНО-ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЛОГІСТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Стаття присвячена огляду сучасного апаратно-програмного забезпечення логістичних інформаційних систем. Сформовано типові напрями застосування логістики на вітчизняних підприємствах. Визначено основні концептуальні структурні елементи типової логістично орієнтованої інформаційної системи та наведено загальну характеристику напрямів їх використання.*

*The article is devoted the review of the modern hardwarily-programmatic providing of the logistic informative systems. It is formed typical directions of application of logistic on domestic enterprises. Certainly basic conceptual structural elements of the typical logistic oriented informative system and general description of directions of their use is resulted.*

*Ключові слова: логістична інформаційна система, геоінформаційна система, система управління підприємства, GPS-технології.*

**Постановка проблеми.** Сьогодні загострюється конкуренція між підприємствами на основі пропозицій найбільш зручної співпраці у сферах надзвичайно широкої номенклатури виробів. У цьому змаганні перемагають ті підприємства, які скорочують витрати впродовж технологічного процесу виготовлення-реалізації продукції на всьому ланцюжку від закупівлі сировини і до постачання продукції покупцеві. Для вирішення даного завдання застосовують логістичний підхід в управлінні підприємством, який дозволяє мінімізувати витрати за усім спектром напрямів діяльності підприємства. Для розв'язання складних задач, які виникають в результаті застосування логістичних підходів до вирішення управлінських завдань в сфері глобальних комунікацій та використання величезної маси первинних даних та нормативних документів, необхідно використовувати комплекс апаратно-програмного забезпечення. Розвиток сегменту ринку апаратно-програмного забезпечення на даний час особливо швидко розвивається, спричинений досягненнями в галузях нових глобальних мережних технологій (стільниковий та супутниковий зв'язок) та посиленими вимогами до оптимізації систем управління в умовах підвищення очікувань економічної кризи в світі. Актуальність даного питання підтверджується тим, що за різними оцінками фахівців близько половини всіх витрат підприємства піддається скороченню за рахунок оптимізації робіт та використання сучасних інструментів логістики.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Використання сучасних інструментів логістики носить інноваційний характер, оскільки на ринку подано широкий спектр різноманітних засобів технічного та програмного забезпечення та супутні послуги компаній, які надають можливості проведення різного типу глобальних комунікацій та відстежування засобами супутникових і стільникових мереж. У ЗМІ, зокрема, в Internet, подано величезну кількість як рекламної інформації, яка розміщена на спеціалізованих сайтах (наприклад [www.rfid-info.ru](http://www.rfid-info.ru), [www.mappy.be](http://www.mappy.be), [www.autotransinfo.ru](http://www.autotransinfo.ru), [www.packer3d.ru](http://www.packer3d.ru), [www.logisticsit.com](http://www.logisticsit.com), [www.interface.ru](http://www.interface.ru), [www.sibinfo.ru](http://www.sibinfo.ru), [www.erpforum.ru](http://www.erpforum.ru), [www.msimag.com](http://www.msimag.com), [www.teleroute.com](http://www.teleroute.com), [www.silicontaiga.ru](http://www.silicontaiga.ru), [www.globaltel.ru](http://www.globaltel.ru), [www.balancescorecard.ru](http://www.balancescorecard.ru), [www.logisticsworld.com](http://www.logisticsworld.com), [www.fedex.com](http://www.fedex.com), [www.winpeak.ru](http://www.winpeak.ru), [www.logiplan.de](http://www.logiplan.de), [www.itshop.ru](http://www.itshop.ru)), так й аналітичних наукових публікацій. Найчастіше такі дослідження носять відверто рекламний характер з метою прощтовхування певних комерційних інтересів не лише окремих компаній, а й окремих країн.

**Постановка цілей.** Цілі даної роботи полягають у вивченні ринку засобів програмного забезпечення, яке широко використовується на підприємствах у всьому світі та відкриває широкі горизонти щодо практичної реалізації переваг на основі застосування логістики у розрізі наступних аспектів:

- визначити основні напрями застосування логістичних підходів на сучасному підприємстві;
- виділити основні структурні елементи програмного забезпечення, яке використовується в логістичних інформаційних системах;
- проаналізувати зміст і можливості застосування різних інструментів логістики;
- оцінити готовність технічної і технологічної бази для застосування.

**Виклад основного матеріалу.** Досвід підприємств розвинутих країн щодо підвищення ефективності бізнес-процесів свідчить про те, що одним із основних інструментів зміцнення позицій на ринку є використання підходів логістики для управління діяльністю підприємства. Сучасні підприємства послідовно пройшли такі три етапи розвитку систем планування діяльності підприємства:

- 1) Планування ресурсів виробництва.
- 2) Планування ресурсів підприємства.
- 3) Планування ресурсів синхронізовано з споживачами.

Очевидне зростання ваги логістичних підходів в цьому розрізі. Застосування логістики спрямоване на удосконалення наступних функцій менеджменту:

- 1) Функція планування:
  - Управління запасами:

- з урахуванням товару/покупця;
  - з урахуванням місцезнаходження;
  - прогнозування попиту;
  - стратегічне планування;
- 2) Функція координації:
- складання графіку виробництва;
  - планування потреб в матеріалах;
  - планування збуту/маркетингу;
- 3) Комунікаційна функція обслуговування покупців:
- стан замовлень;
  - доступність запасів;
  - з урахуванням асортименту товарів;
  - з урахуванням місцезнаходження товарів;
  - стан сировини та комплектуючих, що поступають ззовні;
- 4) Функція контролю:
- рівень обслуговування споживачів;
  - ефективність робіт працівників;
  - ефективність транспортних робіт;
  - ефективність системи в цілому.

Дослідження завдань практичного використання програмного забезпечення транспортної логістики дозволило сформулювати перелік основних завдань, які можна вирішувати за його допомогою на типовому вітчизняному підприємстві:

- 5) Мінімізація витрат підприємства на постачання одиниці вантажу:
- за рахунок оптимального розподілу постачань транспортом з урахуванням його максимальної вантажопідйомності і об'єму кузова;
  - знаходження оптимальних маршрутів з урахуванням особливостей місцевості та пропускної здатності транспортних коридорів;
  - підвищення якості обслуговування внаслідок дотримання двох основних критеріїв логістичних систем: «Just in time» і «Door to door»;
  - мінімізація поточних витрат на прийом замовлень, оформлення і аналіз інформації шляхом автоматизації процесів:
  - прийому та оформлення замовлень;
  - формування завдань на виконання замовлень;
  - формування звітів різного ступеня складності в різних розрізах;
  - планування і розподіл вантажоперевезень за участю зацікавлених сторін у разі неможливості виконання обмежень за часом постачання.

У сучасному розумінні логістика охоплює як безпосередньо виробництво, так і сферу планування і управління всією діяльністю підприємства в ланцюжку «постачальник – виробник – споживач». Більшість середніх і крупних підприємств в даний час застосовують бізнес-підхід, орієнтований на клієнта. Вважається, що для ефективної роботи таких підприємств необхідним є єдине інформаційне середовище, яке дозволяє опрацьовувати великі потоки інформації, пов'язані з відносинами компаній з клієнтами, потребою аналізувати її і використовувати надалі. Для цього насамперед необхідно створити єдине інформаційне середовище.

Можна зробити висновок, що інформаційне середовище має розгортатися як комплекс складових (рис. 1)

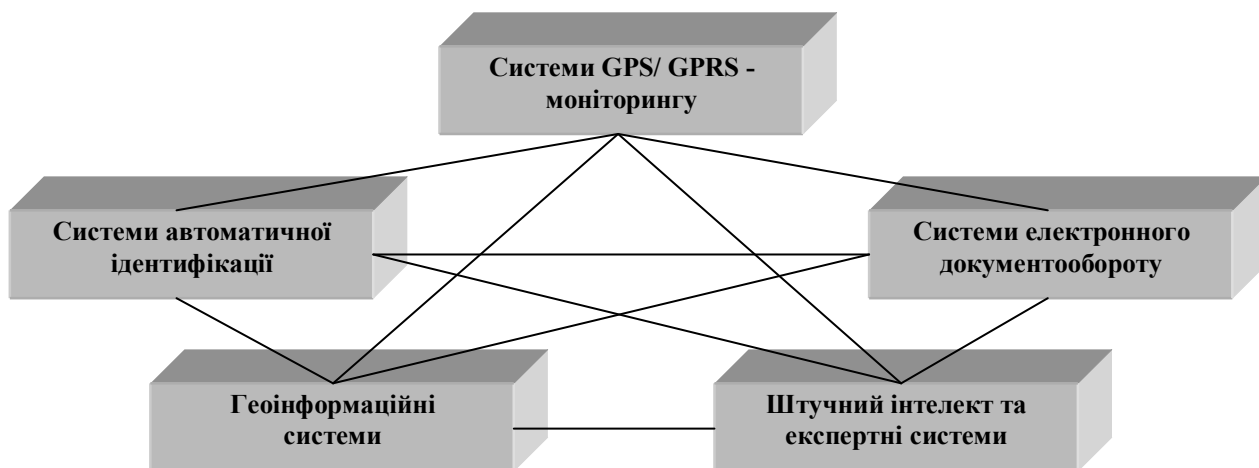


Рис. 1. Структура логістично орієнтованого комплексу управління підприємством

Вирішення багатьох практичних завдань з забезпечення перевезень як людей, так і матеріальних об'єктів у розрізі оперативного управління рухомими засобами, оптимізації вантажоперевезень і ряду інших завдань в даний час базується на застосуванні систем супутникової навігації та стільникового зв'язку. Ці способи охоплюють такі напрями як от: диспетчеризація (проходження контрольних точок з повідомленням диспетчера); неперервний моніторинг за допомогою мобільного зв'язку (стільниковий і супутниковий зв'язок); GPS навігація (приймачі, супутники-навігатори, ГІС-карти); RFID навігація – радіочастотна ідентифікація.

Системи моніторингу рухомих об'єктів дозволяють визначати з високою точністю географічні координати об'єкту, а також швидкість, завантаження і інші корисні параметри об'єкту. Дані про місцезнаходження рухомих об'єктів і їх параметри передаються радіоканалами стільникових мереж в диспетчерський центр для подальшого опрацювання і передачі клієнтам системи моніторингу. Системи моніторингу з розвитком стільникового зв'язку і технології позиціонування стають все більш поширеним сервісом для організації вантажоперевезень та інших важливих послуг.

Типові системи моніторингу рухомих об'єктів базуються на інтеграції і взаємодії чотирьох основних апаратних і програмних засобів:

- апаратура автоматичного оперативного визначення місцезнаходження автотранспортних засобів на основі супутникової навігації чи послуг стільникових компаній;
- радіоканалу обміну цифровою і мовною інформацією між транспортним засобом і центром моніторингу або диспетчеризації;
- програмно-картографічних засобів візуалізації просторово-часової інформації про підготовку та виконання транспортно-технологічного процесу;
- засобів оперативного реагування – донесення інформації до всіх суб'єктів системи управління (водіїв автотранспортних засобів, радіооператорів центрів моніторингу і диспетчеризації тощо).

Системи GPS-моніторингу, які працюють на основі GPS-технологій для відстежування місцезнаходження транспортного засобу в режимі реального часу, є програмно-апаратними комплексами з серверною частиною в офісі компанії, робочим місцем диспетчера і мобільними терміналами в кожному транспортному засобі. Вони використовуються у поєднанні з диспетчером. Відстежування відбувається в режимі реального часу на екрані комп'ютера. Окрім візуального контролю, GPS у разі встановлення відповідного устаткування дозволяють реєструвати в автоматичному режимі практично будь-яку подію і формувати статистичні звіти з такими параметрами:

- маршрути руху;
- пробіг;
- середня швидкість руху;
- витрата палива і заправки;
- обороти двигуна;
- облік годин роботи і простоїв;
- зупинки;
- відкриття дверей;
- кількість їздок;
- віддалення від бази (відстань);
- облік роботи додаткового устаткування (кран, екскаватор, міксер тощо);
- вантаження/розвантаження.

Багато сучасних компаній, які займаються проектуванням програмного забезпечення, розробляють власні системи моніторингу рухомих об'єктів. Це стосується як розробки GPS/GPRS терміналів для оснащення ними рухомих об'єктів, так і програмного забезпечення диспетчерського центру і клієнтських робочих місць загальної системи моніторингу, включаючи картографічний сервіс. Структурно система складається з таких елементів:

- мобільні термінали, розташовані на об'єктах стеження;
- серверна частина системи (диспетчерський центр), що забезпечує зберігання інформації моніторингу, взаємодію клієнтів і об'єктів цієї системи;
- клієнтські програми доступу до даних моніторингу.

Всі елементи системи з'єднуються через Internet. Отримане рішення може використовуватися як загальна мережева послуга, яку можуть одержувати багато організацій. При необхідності відповідний додаток може встановлюватися локально в мережі замовника.

Перспективним напрямом стає автоматична ідентифікація, що забезпечується сукупністю технологій, в яких за допомогою електронних засобів вводиться унікальна характеристика або послідовність даних, пов'язана з матеріальним об'єктом. На основі електронного опрацювання відповідної інформації проводиться розпізнавання об'єкту. Для цього можуть використовуватися такі види ідентифікації об'єктів перевезень:

- штрих-кодування (EAN);
- радіочастотна ідентифікація (RFID);
- електромагнітна ідентифікація (спеціальні мітки і волоски);
- магнітна ідентифікація (магнітні карти).

Об'єктами ідентифікації можуть бути: SKU (одиниця складування), упаковка, поворотна тара, контейнер, транспортний засіб та людина (експедитор, водій, пасажир тощо).

Геоінформаційні технології надають можливість одночасної роботи з декількома типами даних: просторовими і атрибутивними. Просторові дані, які визначають форму і місце розміщення об'єкту, складаються з векторної інформації (набір шарів, кожен з яких містить профільовану інформацію (дорожня інфраструктура, водні артерії, населені пункти тощо) у вигляді точок, ліній і полігонів) і растрової інформації (у вигляді суцільних зображень: картографічна основа, аеро- або космічні знімки). Атрибутивними даними є додаткові відомості у вигляді числових, символічних і логічних параметрів (наприклад, площа, довжина, ширина, пропускна здатність, кількість смуг транспортного коридору тощо), що містяться в спеціальних таблицях. Інтегруючи широкий набір інформації, що зберігається в базах даних, електронних таблицях і різноманітних документах геоінформаційні системи дозволяють отримати найбільш наочне уявлення про ситуацію в зручному і легкому для розуміння форматі – електронній карті.

Геоінформаційне програмне забезпечення використовується для автоматизованого формування маршрутів постачання. Його використання ґрунтується на растровій або векторній карті, суміщеній з певним алгоритмом оптимізації роботи транспортних засобів. Критерії оптимальності можуть формуватися на підставі вимог мінімуму пробігу, максимуму використання ресурсів транспортного засобу за місткістю і вантажопідйомністю з метою зменшення витрат палива, зниження амортизації тощо. Це програмне забезпечення особливо ефективно для транспортних підприємств. Програмне забезпечення геоінформаційних систем розвивається впродовж вже декількох десятиліть. ESRI – одна з перших компаній, що зайнялася випуском комерційного програмного забезпечення ГІС. І сьогодні ESRI займає лідируючі позиції на цьому ринку. Впродовж багатьох років найбільш відомими продуктами компанії були і залишаються проекти ARC/INFO [3].

Інші необхідні компоненти управління логістикою використовуються в складі типових корпоративних інформаційних систем (КІС) типу ERP. Добре відомий цілий спектр ERP-орієнтованих інформаційних систем управління підприємством. Найбільш поширені продукти таких зарубіжних та вітчизняних компаній, як от SAP (BPS, CRM, ERP, APS), Oracle (CRM, ERP, СУБД, SCM), Microsoft Dynamics (Nav і Ax), IFS Application, JD Edwards Enterprise One, BAAN, Epicor/ScalaIC (CRM, ERP), Галактика, Парус, Бест, Моноліт тощо. Їх застосування дозволяє в цілому вирішити питання електронного документообігу, автоматизації опрацювання інформації, оптимізації розв'язання управлінських задач.

**Висновки.** За допомогою сучасних засобів апаратно-програмного забезпечення логістична інформація легко і з мінімальними витратами потрапляє до потрібного адресата, а за прямого доступу до неї ефективність розпізнавання стає максимальною та реакція зі сторони підприємства миттєвою. Автотранспортний засіб будучи під'єднаним до логістичної інформаційної системи підприємства перетворюється на «інтелектуальний» автомобіль. Це дає можливість у процесі руху автомобіля оперативно відображати його місцезнаходження на електронних картах регіону. Крім того, автомобіль може бути включеним у системи масового обслуговування різних типів, такі, як диспетчерські, захисні, страхові на вантажі і пасажирів, із оповіщенням про стан доріг, з охоронним відстеженням в дорозі і ін. За таких дій найбільш повно враховуються потреби споживача.

Подальші дослідження доцільно проводити у напрямі перспектив розгортання комплексних логістичних інструментів, які мають бути інтегровані у систему управління підприємством.

### Література

1. Беспалов Р. Маршрут к сотням ежедневных заказов / Р. Беспалов // Логистик & система. – 2005. – № 6. – С. 14–18.
2. Турчин А. Скованные одной цепью / А. Турчин // Компьютерное обозрение. – 2001. – № 1–2. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://www.itc.ua/print.phtml?ID=5008>.
3. Кацюба Н. Організація логістичного управління інноваційною діяльністю підприємства / Н. Кацюба, І.Бондарева // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://masters.donntu.edu.ua/2010/iem/katsjuba/library/tez1.htm>

Надійшла 19.9.2010 р.



## ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ РОЗВИТКУ КОМПЕТЕНЦІЙ ПЕРСОНАЛУ У СИСТЕМІ КРОСС-КУЛЬТУРНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

*Аргументовано, що успішне позиціонування вітчизняних підприємств у світовому економічному просторі значною мірою залежить від здатності персоналу інтегрувати нові знання в ході міжкультурної взаємодії. Доведено, що завданням кросс-культурного менеджменту є використання білінгвальних методів розвитку компетенцій персоналу. Для підвищення їх ефективності запропоновано у процесі навчання використовувати притаманні носіям відповідного мовного середовища невербальні засоби спілкування.*

*It is proved that successful positioning of Ukrainian enterprises in world economic environment highly depends on staffs' ability to use new knowledge during international interaction. It is stated that the goal of cross-cultural management is the usage of bilingual methods of staff capacities development. For improving their effectiveness it is suggested to use in educational process proper for specific language-carriers nonverbal means of communication.*

*Ключові слова: ефективність, кросс-культурний менеджмент, персонал.*

**Вступ.** На сьогодні особливо гостро відчувається значний вплив інтернаціоналізації, глобалізації та інтеграційних процесів, які охоплюють весь світ. За цих умов менеджмент повинен вести цілеспрямований пошук засобів збільшення гнучкості, маневреності керованих ним організацій. Це досягається завдяки ретельному підбору тих елементів внутрішнього середовища, які забезпечують високі адаптивні властивості фірми. Насамперед це стосується її персоналу. Людина зі своїми творчими та фізичними здібностями, невичерпністю творчої фантазії, неординарністю мислення, здатністю до самовдосконалення стала потужним фактором конкурентоспроможності сучасних організацій. Тому пошук шляхів підвищення ефективності використання працівників організації був і є предметом багатьох наукових досліджень, особливо у другій половині ХХ ст.

Кожний новий етап економічного розвитку суб'єктів господарювання потребує не тільки нових форм організації управління, а й найвищих ступенів інтеграції людської діяльності, оскільки економічні процеси постійно ускладнюються, диверсифікуються, шалено зростає потік інформації, необхідної для координації економічної діяльності та дій людей, що беруть у ньому участь. Зважаючи на те, що нині усе більша кількість підприємств здійснює свої операції на території багатьох країн (в тому числі через механізми спільного підприємництва), доволі актуальним завданням менеджменту є створення умов для повної реалізації потенціалу інтеграційних механізмів, який проявляється передусім у поширенні нових знань в результаті командної роботи представників різних культур. Необхідною передумовою ефективних комунікацій є оволодіння працівниками сучасних організацій принаймні однієї або кількох іноземних мов.

Упродовж останніх десятиліть ведуться гострі дискусії щодо доцільніших та ефективніших способів оволодіння іноземною мовою. Цими питаннями цікавляться як лінгвісти (зокрема, Ф. Бацевич, І. Медчук, С.Тер-Мінасова, Т. Бондарчук та ін.), так і працівники служб управління персоналом, які прагнуть підвищити здатність працівників до міжнародного співробітництва (зокрема, Ю.Петрусенко, Т.Голець, Я.Радевич-Винницький та ін.). Узагальнюючи досвід багатьох країн, вони підкреслюють, що найкраще іноземну мову засвоюють, застосовуючи моделі білінгвального навчання. Популярність цих моделей пояснюється тим, що вони не тільки є засобом засвоєння термінологічного апарату іноземної мови у сфері ділових інтересів конкретної людини, а й процесом розвитку особистості, формування її відкритості до взаємодії з навколишнім світом. В процесі білінгвального навчання іноземну мову розглядають не лише як засіб повсякденної комунікації, але і як інструмент пізнання світу спеціальних знань. У результаті досягається високий рівень інтеграції мовної та предметної компетенції. Проте видається правомірним припустити, що ефективність білінгвальної освіти значною мірою залежить від адекватності невербального супроводу навчального процесу.

**Мета дослідження** – визначення шляхів підвищення ефективності білінгвальних моделей розвитку персоналу у системі кросс-культурного менеджменту.

**Викладення основного матеріалу.** Важливим завданням служб управління персоналом багатьох підприємств, що прагнуть розширити межі своєї присутності на ринку, є розвиток мовних компетенцій працівників. Сучасні науковці бачать можливість зростання підприємств за рахунок позитивної синергії, яка виникає завдяки інтенсивному обміну інформацією між працівниками різних функціональних служб, що може породжувати нові ідеї [1; 2]. Найкраще ідеї синергетики проявились у практиці роботи спільних підприємств і транснаціональних компаній, де забезпечують стрибкоподібний розвиток організації за рахунок швидкого поширення нових знань. Так, у фармацевтичній ТНК «Glaxo» якнайширше використовується управлінська концепція «перехресного запилення ідей», яка передбачає взаємний обмін інформацією між підрозділами компанії [3]. Металургійною ТНК «Ispat International» започатковано нову управлінську систему «перехресного директорату», яка базується на максимальній інформаційній автономності керівних підрозділів компанії та створенні внутрішньої корпоративної системи бенчмаркінгу (планово-контрольних показників-орієнтирів

діяльності) у рамках взаємних обмінів інформацією [4].

Сучасна теорія і практика управління шукає все нові і більш ефективні форми засвоєння нових знань для підвищення конкурентоспроможності організацій. Розуміння необхідності підвищення рівня іновативності професійної діяльності працівників сучасних організацій актуалізує роботу з розвитку персоналу. Розвиток персоналу – це системно організований процес неперервної освіти працівників для розширення їх професійних і ділових компетенцій, необхідних для виконання нових функцій, їх кар'єрного зростання, набуття навичок роботи в команді. Реалізація цих завдань сприяє поліпшенню соціальної структури персоналу, збільшує гнучкість і мобільність організації, дає змогу розширити інформаційний обмін у сфері професійних та ділових інтересів працівників, завдяки чому можуть бути створені нові чи зміцнені існуючі конкурентні переваги організації.

Швидкість поширення нових знань визначається рівнем мовної компетенції учасників інформаційного обміну. Низький рівень такої компетенції обмежує здатність виявляти та використовувати особливості національних культур для створення унікальних конкурентних переваг на міжнародному ринку. Усунення перешкод у міжнаціональному комунікаційному процесі є завданням крос-культурного менеджменту, який на основі вивчення традицій, етикету, особливостей ділової культури і поведінки бізнес-партнерів з різних країн формує об'єднуюче підґрунтя плідної взаємодії. Питання щодо формування його ефективного механізму набувають сьогодні особливої актуальності для вітчизняного бізнесу, адже це дозволить більш успішно працювати в багатонаціональному і різноментальному бізнес-середовищі [5, с. 120].

Для ефективного крос-культурного менеджменту необхідне не тільки вербалізоване знання мови партнера. Невід'ємною складовою ділових комунікацій є невербальне спілкування, яке має свої засоби та форми прояву. І хоча мовні канали зв'язку мають пріоритетне значення, невербальні комунікації мають свою функцію і їх ні в якому разі не можна ігнорувати. Науковими дослідженнями доведено, що саме за їх рахунок відбувається від 40 до 80 % комунікацій. Причому 55 % повідомлень сприймається через вираз обличчя, позу, жести, а 38 % – через інтонацію та модуляцію голосу. Все це є важливим для підготовки фахівців, які досконало вивчають декілька мов, оскільки ці знання необхідні для уникнення непорозумінь у процесі обміну діловою інформацією [6; 7].

Поєднання вербальних та невербальних засобів спілкування може підсилювати або ослаблювати взаємодію. Тому інтерпретувати невербальні сигнали потрібно не ізольовано, а в єдності з урахуванням контексту. Також бажано розвивати здатність читати невербальні сигнали, які нерідко мимовільно передає іншим наше тіло. Так, якщо співрозмовник говорить одне, а невербальні засоби свідчать про інше, тобто різні сигнали не є конгруентними, можна припустити, що учасник переговорів щось приховує або просто говорить неправду. Характерним є те, що здебільшого люди віддають перевагу саме тій інформації, яку одержують через невербальну, тому що жести і пози підпорядковані підсвідомості.

Доцільно зауважити, що невербальна комунікація залежить від типу культури. Є, звичайно, жести, експресивні сигнали, які майже однакові в усіх народів (посмішка, сердитий погляд, насуپлені брови, похитування головою). Водночас є досить багато невербальних засобів, звичок, що притаманні лише одній нації. Наведемо приклади деяких непорозумінь, що можуть виникнути у діловому спілкуванні представників різних націй, які подаються у літературних джерелах [8–10]. Так, доволі значні труднощі можуть виникнути під час спілкування європейців з японцями найбільше через хибне тлумачення європейцями японського слова “хай”. Це слово зазвичай перекладається як “так”. Слухаючи співрозмовника, японець майже на кожну фразу може відповідати словом “хай”, супроводжуючи його кивком, але це зовсім не означає, що він згодний зі співрозмовником. Вживання слова “хай” зазвичай означає лише “Я уважно вас слухаю”.

Функціонування невербальних засобів в англійському середовищі також має свої особливості, які треба знати і враховувати при спілкуванні з представниками певної культури. Англіїцям властиві такі риси характеру як стриманість, схильність до недомовок, повага до приватної власності. Незалежність, що межує з відчуженістю, – основа людських взаємин у Британії. У англійців надзвичайно розвинуте почуття справедливості, тому при веденні справ вони цінують чесну гру, зневажають хитрість та підступність.

Жести, як виражальні рухи рук та інших частин тіла, є найбільш поширеними невербальними знаками. А. Ф. Коні в «Порадах лекторам» пише: «Жести пожевлюють мовлення, але ними варто користуватися обережно. Виразний жест повинен відповідати змісту і значенню даної фрази чи окремого слова. Занадто часті, одноманітні, метушливі, різкі рухи руками неприємні, приїдаються і дратують» [1]. У процесі міжкультурної комунікації значні труднощі для порозуміння між співрозмовниками викликають жести-символи, оскільки вони співвідносяться не з явищами дійсності, а з певним абстрактним змістом свідомості. Доволі часто однакові значення мають у різних мовних спільнотах неоднакове втілення. Проте, до комунікативного дисонансу можуть призвести перш за все полісемні жести, значення яких обумовлено національними особливостями та культурними традиціями певного етносу [9].

Популярний жест “коло”, утворене пальцями руки більшістю англійських народів, а також в Європі та Азії застосовують з метою передавання інформації про те, що все гаразд. Цей жест було популяризовано в Америці на початку XIX століття, головним чином пресою, що почала в той час кампанію по скороченню слів і ходових фраз до їх початкових літер. Схоже на те, що коло у жесті символізує літеру O. Значення «OK» добре відоме в усіх англійських країнах, а також в Європі і Азії, проте в деяких країнах цей знак має абсолютно інше походження і значення. Наприклад у Франції він означає «нуль» або «нічого», в Японії він значить «гроші».

Не можна розглядати жести поза мовним середовищем, треба враховувати весь комплекс жестів, рухів та інших пара лінгвістичних засобів. Кожен жест подібний до слова: його не можна витягнути з речення.

В Америці, Англії, Австралії і Новій Зеландії піднятий догори великий палець має три значення. Зазвичай він використовується під час «голосування» на дорозі, у спробі спіймати машину. Друге значення – «все гаразд», а коли великий палець різко викидається вгору, це стає образливим знаком, що означає нецензурну лайку – символ, аналогічний нашому середньому пальцю. В деяких країнах, наприклад Греції цей жест означає «заткнися». Коли італійці рахують від одного до п'яти, цей жест означає цифру «1», а вказівний палець тоді означає «2». Коли рахують американці і англійці, мізинець означає «1», а середній «2»; в такому випадку великий палець представляє цифру «5».

V-подібний знак пальцями дуже популярний в Великобританії і Австралії і має образливу інтерпретацію. Під час Другої світової війни Уїнстон Черчилль популяризував знак «V» для позначення перемоги, але для цього значення рука повернута тильною стороною до того хто говорить. Якщо ж при цьому жести рука повернена долонею до того, хто говорить, то жест набуває образливого значення – «заткнися». В більшості країн Європи, однак, V-жест в будь-якому випадку означає «перемога», а його образливе значення представникам даних національностей не відоме. В багатьох країнах цей жест символізує також цифру «2» [8, с. 206].

Говорачи про себе, європеєць вказує рукою на груди, а японець – на ніс. Коли француз чи італієць стукають себе по голові, це значить, що вони вважають якусь ідею безглуздою. Якщо британець чи іспанець стукнуть себе долонею по чолі, вони покажуть оточуючим, що задоволені собою. Тим же жестом німець виразить своє вкрай невдоволене ставлення до когось. Голландець, стукаючи по лобі і при цьому витягуючи вказівний палець, повідомляє, що ідея йому сподобалась, але він вважає її злегка божевільною. Там же, в Голландії, обертання вказівного пальця біля скроні означає, що хтось сказав розумну і дотепну фразу, тоді як аналогічний знак у більшості слов'янських культур інтерпретується як відсутність розумових здібностей у співрозмовника. Саме тому для ефективної міжкультурної комунікації фахівці з менеджменту, повинні вміти адекватно тлумачити значення компонентів невербальних засобів спілкування [5, с.123].

Специфічною знаковою системою в невербальній комунікації є контакт очей, основний засіб візуального спілкування. Якщо людина, яка опанувала культуру спілкування, хоче досягнути взаєморозуміння з іншими, вона дивиться їм в очі, тобто пам'ятає про значення візуального контакту. Здавня відомо, що поглядом можна позитивно або негативно вплинути на іншу людину. Етнографи навіть ділять нації на «контактні» та «неконтактні». До «контактних» відносять, наприклад, італійців, іспанців, латиноамериканців, арабів. У їх спілкуванні погляд має велике значення. Представниками «неконтактних» культур вважаються народи Скандинавії, Японії, Індії, Пакистану, де не прийнято прямо розглядати людину.

Японці, наприклад, дивляться на шию співрозмовника, очі якого перебувають у полі периферійного зору. Знаючи про це, при зустрічі з людьми різних національностей важливо не лише користуватися загальнолюдською культурою спілкування, а й мати уявлення про їхню етнопсихологію, про особливості їхнього невербального спілкування.

Комунікація людей через невербальні канали відбувається також за допомогою особистих, спільних та суспільних артефактів. Особливої значущості у контексті міжкультурного спілкування набувають суспільні артефакти, оскільки це ті об'єкти, які велика кількість людей розділяє як певна суспільна або навіть етнічна група. Будинки, дороги, парки, театри, авіалінії і навіть громадські туалети – все це артефакти, відкриті для загального користування. Ці об'єкти символізують смак, цінності, фінанси, етнічне походження чи інші особливості суспільства, яке вони представляють. Так, наприклад пам'ятник Вашингтону чи Діснейленд є суспільним артефактом, що асоціюється у людській свідомості з культурою Америки. Ейфелева вежа у свою чергу символізує культуру Франції. Тому для ефективних ділових комунікацій необхідно добре знати суспільно важливу символіку бізнес-партнерів і це має також бути предметом спеціального вивчення при застосуванні білінгвальних моделей навчання.

Важливо також опанувати особливостями хронеміки бізнес-партнерів, яка описує ставлення до часу різних народів і залежить від їх соціальних і культурних традицій. Зокрема, такий елемент як пунктуальність є національно обумовленим. У Німеччині соціально прийнятною нормою вважається прихід на зустріч точно у домовлений час. У Америці проявом ввічливості є прихід на п'ятнадцять хвилин раніше, в той час, яку Британії навпаки – допустимою межею пунктуальності є запізнення на п'ятнадцять хвилин. Значно розширені часові рамки у Італії, де традиційно дозволено запізнюватись на одну годину [10, с. 204]. В Україні запізнення керівника на півгодини і навіть більше на скликану ним же нараду чи зустріч є загальноприйнятною нормою.

Отже, загальноприйняті правила етики ділових стосунків, врахування національних особливостей своїх партнерів, психології їх поведінки сприяють успішному веденню справ, адже в одних країнах культура спілкування максимально вирізняється в розмовній формі, а в інших вона базується на жестах, міміці, та інших невербальних діях. Ділове спілкування стає тим ефективнішим чим краще в ньому пов'язуються всі засоби спілкування. Очевидно, що моделі білінгвального навчання повинні обов'язково включати невербальну складову, оскільки вивчення мови не може бути досконалим без системи знаків, що використовуються у процесі спілкування і дають змогу краще розуміти навіть приховані наміри ділових партнерів.

**Висновки.** Побудова міжособистісних відносин у мультикультурному колективі або управлінні організаціями, розташованими в різних країнах світу, взаємодія з іноземними партнерами – це завжди зіткнення

різноманітних національних культур, яке особливо проявляється у невербальних комунікаціях. У міжнародних переговорах знання менталітету протилежної сторони є запорука успіху. Через неправильне трактування невербальних сигналів в ділових відносинах між представниками різних країн часто виникають непорозуміння, які перешкоджають плідній співпраці. Для їх усунення у системі «крос-культурного» менеджменту мають бути використані методи розвитку компетенцій персоналу, засновані на моделях білінгвального навчання. Успішна реалізація таких освітніх програм можлива тільки за умови високої якості навчального процесу. Тому для роботи у системі розвитку мовних компетенцій персоналу сучасних підприємств мають залучатися лише кращі фахівці, які широко використовують сучасні інтерактивні методи навчання. Для підвищення ефективності навчання методично вірним буде не лише просте введення до навчальних програм вивчення невербальної складової ділових комунікацій, а й безпосереднє використання притаманних носіям відповідного мовного середовища невербальних засобів спілкування.

### Література

1. Hiroyuki I. Mobilizing Invisible Assets / I. Hiroyuki. – HBR, Oct-Nov, 1980.
2. Ерохин С.А. Синергетическая парадигма современной экономической теории / С.А. Ерохин // Актуальні проблеми економіки. – 2001. – № 1-2. – С. 4–17.
3. Hansen M. Introducing T-shaped managers: knowledge management's next generation / M. Hansen, B. Otinger // Harvard Business Review. – 2001. – Vol. 79, № 3. – P. 107–116.
4. Kirkman B. Powering up team / B. Kirkman, B. Rosen // Organizational Dynamics. – 2000. – Vol. 28, № 3. – P. 48–66.
5. Радевич-Винницький Я. Етикет і культура спілкування : навчальний посібник [2-ге видання, перероблене і доповнене] / Я. Радевич-Винницький. – К.: Знання, 2006. – 291 с.
6. Петрусенко Ю.М. Когнітивна концепція крос-культурного менеджменту / Ю.М. Петрусенко, Т.А. Голець // Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка». – 2008. – № 1. – С. 120–128.
7. Бондарчук Т. Моделі Білінгвальної освіти у теорії та досвіді діяльності сучасної школи / Т.Бондарчук // Вісник Львівського університету. – 2007. – № 22. – С. 212–219.
8. Тер-Минасова С.Г. Мова и межкультурная коммуникация: учеб. пособие / С.Г.Тер-Минасова. – М. : Слово / Slovo, 2000. – 624 с.
9. Медчук І.В. Способи передачі інформації невербальними засобами в англomовному соціолінгвістичному середовищі / І.В. Медчук // Вісник Житомирського державного університету ім. Івана Франка. – 2004. – № 19. – С. 263–265.
10. Бацевич Ф. Основи комунікативної лінгвістики : підручник / Флорій Бацевич. – К. : Академія, 2004. – 344 с.

Надійшла 2.9.2010 р.

УДК 338

В.П. СУХОРАБ

Хмельницький національний університет

## ТЕНДЕНЦІЯ РОЗВИТКУ ТА СИСТЕМА РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

*Обґрунтовано необхідність переходу до інноваційної моделі розвитку й визначено механізм державної підтримки науково-технічної та інноваційної діяльності.*

*The author proves the necessity of development and defines mechanisms of state support to scientific-technological and innovational activities.*

*Ключові слова: інноваційна діяльність, науково-технічний потенціал, інноваційна активність підприємств, науково-технічні розробки, інноваційні проекти.*

**Постановка проблеми.** Однією із провідних тенденцій світового розвитку в сучасних умовах стає глобалізація економіки, яка надає трансформаційним процесам нових якісних рис, загострює конкурентну боротьбу у сфері інноваційної діяльності, продукування нових інформаційних технологій. Не випадково останнім часом у передових країнах ринкової економіки спостерігається розширення і поглиблення стимулювання процесу залучення фінансових ресурсів та фахівців у сферу високих технологій.

Інноваційний розвиток в Україні відбувається за вкрай несприятливих умов. Про це свідчать насамперед, збільшення зношеності основних фондів і виробничої інфраструктури, значне скорочення виробничих потужностей. Залишається низьким технологічний рівень виробництва, що зумовлює його високу енерго та матеріаломісткість.

Інтегральні суспільні потреби як основа визначеності національних інтересів вимагають стабільного

підвищення конкурентоспроможності промислової продукції на внутрішньому та світовому ринках. Основою національної інноваційної політики має стати утвердження України як високотехнологічної держави, промисловість якої здатна випускати найновішу якісну продукцію, нові технології.

Як відомо, є два шляхи підвищення конкурентоспроможності промислової продукції: зниження ціни та підвищення якості. Цінова складова майже вичерпана. Тому, товаровиробники зрозуміли, що промислове підприємство може вижити тільки за умови постійного удосконалення технічних, економічних, маркетингових показників виготовленої продукції.

Інноваційна модель сучасного економічного зростання змінює його основу: рушійною сферою розвитку стає не просто промислове виробництво, а залучені в нього наукові розробки й технології. Відтепер головне не валовий випуск, а комерційна діяльність із продажу нової продукції, яка випускається переважно малими серіями. Інтелектуальна складова стає провідним фактором виробництва. Саме тому, активізується робота з прогнозування інноваційно-технологічної сфери. Крім, систематичної підготовки відповідної річної програми, розроблено Національну програму „Україна-2010”, довготермінову Національну програму відродження України до 2015 року.

Необхідність зростання інноваційної активності дедалі глибше обґрунтовується й вітчизняними економістами – науковцями та представниками владних структур.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Актуальність проблем інноваційного розвитку викликає зацікавленість багатьох дослідників, частина з яких досліджує саме особливості державного регулювання інноваційної діяльності. Певні проблеми державного регулювання інноваційної діяльності знайшли відображення в працях вчених: Ю. М. Бажала, Л. К. Безчасного, Д. М. Черваньова, О. О. Лапка, М. І. Крупка, Д. І. Кокурина, І. В. Запотокового, В. І. Захарченка та ін. Зокрема, найчастіше інноваційний розвиток пов'язується зі стратегією українських реформ, моделями трансформаційних процесів, конкурентоспроможністю економіки, визначенням пріоритетних напрямів технологічного зростання, венчурних бізнесом і підприємництвом. Значно менше уваги приділяється розробленню стратегії інноваційної діяльності, вибору конкретних шляхів науково-технологічного прориву української економіки, формуванню нової технологічної структури соціально-економічного розвитку.

**Метою статті** є обґрунтування необхідності подальшого розвитку інноваційної діяльності підприємств як реального пріоритету національного економічного розвитку України.

**Вклад основного матеріалу.** Науково-технічний потенціал України хоч і ослаблений, але за багатьма параметрами відповідає рівню передових країн ринкової економіки. Вітчизняні наукові школи відомі унікальними науково-технічними розробками, пов'язаними з розвитком біотехнології, електроніки, телекомунікацій і зв'язку, інформатики, електрозварювання, фізики низьких температур та інших прогресивних напрямків дослідження. Важливо не тільки зберегти набутий потенціал, а й сприяти передумовам для формування загальної всеохоплюючої моделі зростання, що відповідає національним інтересам. Імпорт охопив більше половини нашого внутрішнього ринку, тоді як більше половини інноваційно активних вітчизняних підприємств випускають оновлені товари народного споживання.

Рівень інноваційної активності залишається недостатнім, що є наслідком слабкої зорієнтованості інституційної, фінансової та банківської систем на підтримку прогресивної моделі розвитку національної економіки. Не можливо визнати задовільним й участь суб'єктів малого підприємництва в інноваційному процесі. Майже відсутні посередницькі організації, які поєднують попит і пропозицію на інновації, сприяють венчурному фінансуванню. У цілому, нинішня система органів державного управління не відповідає утвердженню інноваційної моделі розвитку вітчизняної економіки, розмиті стратегічні та поточні орієнтири державної інноваційної політики.

На нашу думку, інноваційна діяльність як пріоритет національного економічного розвитку має бути спрямована на виконання основних положень:

- зростання рівня доходів і якості життя населення за рахунок створення конкурентоспроможної науково місткої продукції розвитку секторів економіки, покликаних формувати людський капітал, зокрема освіти й науки, охорони здоров'я;
- технологічну модернізацію та заміну основних фондів у провідних галузях економіки;
- забезпечення ресурсозбереження, що послабить залежність вітчизняної економіки від імпорту енергетичних і сировинних матеріалів.

Зазначимо, що інноваційна діяльність підприємства має істотний позитивний вплив на кінцеві результати їх господарювання. Насамперед, зростає обсяг виробництва та реалізації, підвищується прибутковість, конкурентоспроможність, а також прискорюється забезпечення ринку якісно новими видами продукції.

Найбільшу частку інновацій впроваджують підприємства авіабудування, медичної, суднобудівної, скляної, електротехнічної промисловості, хімічного, сільськогосподарського машинобудування, металургії. Найпоширеніший напрям інноваційної діяльності – оновлення продукції.

Таким чином, гостра потреба у постійному оновленні продукції і технології підштовхує розвиток наукових та проектних розробок, підпорядковувати виробничу діяльність підприємства прискоренню інноваційних процесів. У свою чергу, необхідність виробництва нової продукції, здатної задовольнити потреби ринку, стає провідним мотивом технологічних нововведень. Інновації об'єднують у собі науку, техніку,

підприємство та менеджмент в єдину систему нововведень. Крім, техніко-технологічної сфери, вони охоплюють збут, договірну діяльність, аналітичну роботу на ринку профільної й суміжної продукції. В їхньому виході за межі виробничої системи підприємства, у залученні до них нововведень фінансового менеджменту, збуту, маркетингу, організації й управління персоналом та інших аспектів діяльності вбачається якісно новий перехід до ринкового інноваційного циклу.

Для циклу потрібна узгодженість дій інноваційних фондів, дослідницьких організацій, проектно-впроваджуваних, виробничих структур, збутових підрозділів і спеціалізованих фірм на взаємовигідній основі. Найважливішою в інноваційному процесі ризикованість має мінімізуватися заходами державної підтримки. Як свідчить досвід, вона притаманна також і передовим країнам ринкової економіки. Наприклад, загальновідомі інноваційні досягнення французьких концернів „Concorde”, „Superphenix”, TGY (швидкісні поїзди) стали можливими тільки через активну підтримку уряду. Проте більшість французьких економістів вважає, що в економіці слід сприяти окремим приватним фірмам і корпораціям у проведенні власних науково-технічних розробок. Дослідження, що фінансуються державою, часто далекі від існуючих потреб суспільства, не встигають за швидкозмінними ситуаціями на ринку. Необхідне тісніше співробітництво науково-дослідних установ, університетів із різними суб'єктами господарювання. Держава повинна стимулювати такі зв'язки шляхом звільнення від певних податків і зобов'язана стати провідником інноваційного розвитку, замовником та організатором досліджень і розробок.

Як відомо, в Україні проголошено курс на розвиток інноваційної економіки. У межах цього завдання передбачено не менше 25 % коштів, отриманих від приватизації державного майна, спрямовувати на інноваційне інвестування державних підприємств і господарських товарів, у яких доля державної власності сягає 50 %.

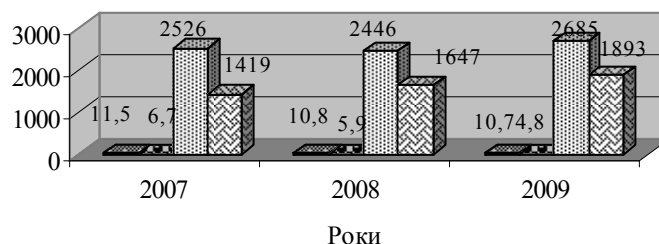
Ресурси мають направлятися насамперед на заходи щодо скорочення витрат виробництва, реалізацію енергозбережливих технологій, екологічних програм, інноваційне оновлення матеріально-технічної бази підприємств, будівництво нових і реконструкцію діючих виробничих потужностей, підвищення експортного потенціалу та збільшення обсягів реалізації кінцевої продукції. Переважна більшість їх витратиться на реалізацію проектів, спрямованих на впровадження у виробництво прогресивних науково-технічних розробок і технологій, освоєння випуску наукомістких видів продукції, що відповідають міжнародним стандартам.

Зауважимо, що нинішня система державного управління інноваційною діяльністю недосконала і перебуває довгий час в стадії формування. На жаль, Державний комітет статистики залишається по суті єдиним органом, який комплексно вивчає стан розвитку науково – технічної діяльності.

Доведено, що інноваційна модель розвитку потребує здійснення витрат на фінансування науки не менше як 1,74 % ВВП. В Україні цей показник має бути більшим з огляду на кілька чинників: невисокий рівень виробництва ВВП на душу населення, деформовану структуру економіки і промисловості, вкрай низький рівень фінансування інновацій протягом десяти років тощо. Фактично ж українська наука фінансується на рівні 1 % від ВВП, причому з держбюджету надходить лише третина коштів, решта – за рахунок проведення науково – практичних досліджень на замовлення і здійснення госпрозрахункових операцій, у тому числі здавання приміщень та обладнання в оренду.

Водночас за розрахунками Науковців Інституту економічного прогнозування НАНУ, у рейтинговій оцінці перспективності основних науково-технічних напрямків перше місце посідають програми з ресурсозбереження, друге із впровадження інформаційних технологій, а перспективне – з охорони навколишнього середовища і здоров'я людини.

На рис. 1 відображено динаміку інноваційної активності промислових підприємств по Україні в цілому за 2007-2009 рр.



- Питома вага підприємств, що впроваджували інновації, %
- Питома вага реалізованої інноваційної промислової продукції, %
- Освоєнно інноваційні види продукції, найменування
- Впроваджено нові технологічні процеси, процесів

Рис. 1. Динаміка інноваційної активності промислових підприємств за 2007-2009 роки по Україні в цілому

Настав час реформувати систему моніторингу розвитку інноваційної сфери. Так, статистика враховує показники щодо введення в дію автоматичних та механізованих ліній, обсягу випуску нової продукції,

впровадження нових технологій. Слід увести у практику розрахунків показники щодо ефективності інноваційної діяльності, збільшення обсягу реалізації, а не випуску інноваційної продукції, експансії принципово нової продукції на внутрішньому і зовнішньому ринках. Крім того, стан інноваційної сфери й досі оцінюється в основному за параметрами технічного розвитку, майже не беруться до уваги економічні, організаційні та маркетингові показники.

Активувати процес впровадження інноваційних проектів має сучасний механізм надання пільг (у тому числі податкових) промисловим підприємствам. Щодо доцільності надання преференцій у сфері інвестиційної та інноваційної діяльності існують різні думки, але закордонний досвід переконує, що преференції є дієвим важелем підтримки такої діяльності. З метою активізації інноваційної діяльності у промисловості необхідно також створити відомчі інноваційні фонди, які формуються за рахунок держави, внесків підприємств та спонсорів; випуску цінних паперів під фінансування перспективних інвестиційних проектів. У справі формування цілісного механізму трансформації заощаджень в інвестиції облігації виконуватимуть одразу дві функції: слугують інструментом нагромадження ресурсів для фінансування структурної перебудови економіки і гарантуючи безпеку вкладення коштів банківськими, й особливо небанківськими, фінансовими інститутами. Також поширити практику надання інноваційним підприємствам середньострокових кредитів зі зниженою кредитної ставки.

У країнах Європи використовуються такі податкові пільги:

- екстра концесії (extra tax allowance) – особливі пільги, що дають змогу фірмам фінансувати із своєї податкової бази понад 100 % своїх інноваційних витрат;
- податковий кредит („tax credit”) – пільга, що дає можливість фірмам фінансувати певний відсоток своїх інноваційних витрат з податкових зобов'язань

**Висновки.** Інноваційна діяльність не стала реальним пріоритетом економічної політики. Стан інноваційної діяльності в Україні більшість експертів визначає як кризовий і який не відповідає сучасному рівню інноваційних процесів в промислово-розвинутих країнах та потребам інноваційного розвитку.

За таких обставин актуальною є проблема створення дієвого механізму управління інноваційною діяльністю на підприємстві. Вирішення цих проблем передбачає проведення поглиблених досліджень в області теорії формування і розвитку інноваційних процесів, розробки методологічного забезпечення, задач управління і регулювання інноваційної діяльності. Це дасть можливість здійснювати цілеспрямовану політику нововведень, зокрема вибір перспективних напрямків інноваційної діяльності, форм і методів її здійснення.

Для активізації інноваційної діяльності промислових підприємств на макrorівні треба, на нашу думку, створити відповідне економіко-правове та інституційне середовище, яке б стимулювало товаровиробника впроваджувати науково-технічні розробки. Це ще раз підтверджує, що без застосування тут механізму державного регулювання не обійтись. Саме ініційовані державою заходи здатні забезпечити один із найважливіших пріоритетів національного розвитку – інноваційна діяльність і сприяти використанню її результатів для прискорення темпів економічного зростання та підвищення народного добробуту.

### Література

1. Абібуллаєв М.С. Фінансування інноваційної діяльності / М.С. Абібуллаєв // Фінанси України. – 2001. – № 3. – С. 111–115.
2. Баранов О. Г. Інноваційний процес як об'єкт державного регулювання / О.Г. Баранов // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 6. – С. 172–178.
3. Захарін С. В. Активізація інноваційної діяльності промислових підприємств / С.В. Захарін // Фінанси України. – 2003. – № 1. – С. 13–21.
4. Зимовець В. Фінансове забезпечення інноваційного розвитку економіки / В. Зимовець // Фінанси. Податки. Кредит. – 2008. – № 7. – С. 9–15.
5. Клімова Т.М. Управління інноваційною діяльністю підприємств / Т.М. Клімова // Вісник Технологічного університету Поділля. – 2003. – № 2. – Т. 2. – С. 55–57.
6. Ковальчук С.С. Інноваційна діяльність як пріоритет економічного розвитку України / С.С. Ковальчук // Фінанси України. – 2004. – № 7. – С. 96–103.
7. Цигилик І.І. Інноваційна політика в системі підприємництва / І.І. Цигилик, С.О. Кропельницька // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 1. – С. 75–78.

Надійшла 4.9.2010 р.

## ЯКІСТЬ ПРАЦІ В СИСТЕМІ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

*У статті досліджено взаємозв'язок факторів якості продукції та результативних показників діяльності промислових підприємств.*

*In the article investigational intercommunication of factors of quality products and effective performance of industrial enterprises indicators.*

Ключові слова: якість продукції, фактори, вплив, залежність.

**Постановка проблеми.** Трансформаційні зміни в національній економіці, викликані активізацією глобалізаційних процесів, загостренням конкуренції, розвитком науково-технічного прогресу, вимагають розробки дієвої системи заходів, які б сприяли більш швидкій інтеграції промислового сектору України у світовий простір. Перед промисловим сектором економіки України в умовах глобальної конкуренції постає багато складних завдань, які б забезпечили його конкурентоспроможність на зовнішньому й внутрішньому ринках. Серед низки факторів, які дозволять сформувати високорозвинений промисловий сектор, є забезпечення високого рівня якості вітчизняної продукції з метою конкуренції на світових ринках. В складних умовах, коли економічне зростання можливе на основі національних конкурентних переваг, одним з найважливіших завдань є забезпечення якості вітчизняної продукції.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Методологічні, методичні та прикладні аспекти багатопланової проблеми забезпечення якості продукції були і залишаються об'єктом активних наукових досліджень. Проблеми управління якістю досліджуються такими економістами, як П. Я. Калита, М. І. Карлін, Л. В. Кривенко, К. С. Солонинко, Н. А. Чередниченко. Разом з тим, існує комплекс питань, які є недостатньо вивченими і вирішення яких надасть можливість удосконалити механізм формування якості продукції на промислових підприємствах України. На даному етапі вимагають подальшого вирішення оцінки прогнозів і результатів діяльності промислових підприємств [1-4]. Так, у роботі [1] автори пропонують кваліметричну модель оцінки стратегії галузевого розвитку з метою визначення домінуючих чинників, що впливають на управління економічним розвитком промислового комплексу. Проблеми технологічного прогнозування та інноваційного розвитку економіки України порушуються у роботах [3-4].

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження впливу якості продукції на показники діяльності промислових підприємств (на прикладі підприємств машинобудування України).

**Основний матеріал дослідження.** Розробка конкретних пропозицій щодо ефективного формування якості продукції повинна базуватись на основі дослідження факторів впливу якості продукції на показники діяльності промислових підприємств. Інструментом подібного дослідження є факторний аналіз показників роботи промислових підприємств різних областей та якості продукції.

Вихідними даними для аналізу визначена інформація Державного комітету статистики України по дванадцяти підприємствам шести регіонів. Результативним показником для побудови моделі визначено показник «Обсяг реалізованої продукції підприємством, тис. грн».

В результаті попереднього аналізу та експертної оцінки вибраних факторів-ознак на їх було згруповано за двома напрямками:

- об'єктивні фактори, що здійснюють вплив на якість продукції (витрати на якість праці, тис. грн.; облікова кількість штатних працівників, осіб; кількість працівників, які зайняті в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам, осіб; фонд робочого часу, людино-годин; витрати на утримання робочої сили, тис. грн.; фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн.; премії та винагороди, що носять систематичний характер, тис. грн.; прийнято штатних працівників, осіб; вибуло штатних працівників; витрати на технологічні інновації, тис. грн.; витрати на інформатизацію, тис. грн.);

- соціальні фактори якості продукції (віковий склад штатних працівників, осіб; кількість працівників, які мають вищу освіту, осіб; кількість винахідників і раціоналізаторів, осіб; кількість працівників, яких навчено новим професіям, осіб; кількість працівників, які підвищили кваліфікацію, осіб).

Парні коефіцієнти кореляції було розраховано за допомогою інструменту пакету аналізу Excel "Кореляція". Для побудови рівняння множинної регресії та оцінки одержаних результатів використано інструмент пакету аналізу Excel "Регресія".

Результати групування факторів-ознак за тісністю взаємозв'язку з результативним фактором подано у табл. 1.

Як свідчать результати дослідження, лише три фактори одержали тісний зв'язок із результативним показником. Два фактори мають істотний зв'язок, більшість помірний та незначний, в т. ч. із восьми факторами зв'язок відсутній. Для більшості показників спостерігається прямий зв'язок з величиною обсягу реалізації продукції. Усі три значимі фактори відносяться до об'єктивних факторів, які здійснюють вплив на якість продукції, що свідчить про низький вплив соціальних факторів на результативність діяльності підприємства, який на жаль поки спостерігається на українських підприємствах.



## Оцінка зв'язку показників з рівнем обсягу реалізованої продукції

Показники	Коефіцієнт кореляції	Тіснота взаємозв'язку
Витрати на якість праці, тис. грн	0,8875	Високий
Витрати на інформатизацію, тис. грн	0,7970	
Кількість працівників, які зайняті в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам, осіб	0,7082	
Кількість працівників, які мають вищу освіту, осіб (повна вища освіта)	0,6026	Істотний
Фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн	0,5934	
Премії та винагороди, що носять систематичний характер, тис. грн	0,4965	Помірний
Витрати на утримання робочої сили, тис. грн	0,4556	
Фонд робочого часу, людино-годин	0,3681	
Облікова кількість штатних працівників, осіб	0,3669	
Винахідники і раціоналізатори, осіб	0,3588	
Обсяг реалізованої інноваційної продукції, тис. грн.	0,3364	
Віковий склад штатних працівників, осіб (50-54 років)	0,3035	Незначний
Віковий склад штатних працівників, осіб (55-59 років)	0,2858	
Кількість працівників, які мають вищу освіту, осіб (неповна та базова вища освіта)	0,1490	
Віковий склад штатних працівників, осіб (15-34 років)	0,1439	Відсутній
Прийнято штатних працівників, осіб	0,0948	
Вибуло штатних працівників (всього), осіб	0,0710	
Віковий склад штатних працівників, осіб (15-24 років)	0,0602	
Кількість працівників, яких навчено новим професіям, осіб	0,0129	
Вибуло штатних працівників (з причин скорочення штату), осіб	0,0027	
Витрати на технологічні інновації, тис. грн	-0,0237	
Вибуло штатних працівників (з причин плинності кадрів), осіб	-0,0288	
Кількість працівників, які підвищили кваліфікацію, осіб	-0,0867	

Проведено дослідження залежності величини витрат на якість продукції від факторів, що їх формують (табл. 2).

## Оцінка зв'язку показників з величиною витрат на якість праці

Показники	Коефіцієнт кореляції	Тіснота взаємозв'язку
Витрати на інформатизацію, тис. грн	0,8136	високий
Кількість працівників, які мають вищу освіту, осіб (повна вища освіта)	0,6307	Істотний
Фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн	0,5898	
Кількість працівників, які зайняті в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам, осіб	0,5424	
Фонд робочого часу, людино-годин	0,4800	Помірний
Премії та винагороди, що носять систематичний характер, тис. грн	0,4615	
Облікова кількість штатних працівників, осіб	0,4462	
Віковий склад штатних працівників, осіб (50-54 років)	0,3609	
Кількість працівників, які мають вищу освіту, осіб (неповна та базова вища освіта)	0,3427	Незначний
Віковий склад штатних працівників, осіб (55-59 років)	0,3289	
Віковий склад штатних працівників, осіб (15-34 років)	0,2642	
Витрати на утримання робочої сили, тис. грн	0,2325	
Винахідники і раціоналізатори, осіб	0,2277	
Вибуло штатних працівників (з причин скорочення штату), осіб	0,2083	
Віковий склад штатних працівників, осіб (15-24 років)	0,1510	Відсутній
Вибуло штатних працівників (всього), осіб	0,1437	
Прийнято штатних працівників, осіб	0,1283	
Кількість працівників, яких навчено новим професіям, осіб	0,0927	
Витрати на технологічні інновації, тис. грн	0,0702	
Вибуло штатних працівників (з причин плинності кадрів), осіб	0,0550	
Кількість працівників, які підвищили кваліфікацію, осіб	-0,0547	

Як показують результати розрахунків, лише один фактор має високий, три – істотний зв'язок з величиною витрат на якість продукції. Серед них більшість відносяться до об'єктивних факторів формування якості продукції.

Для дослідження взаємозв'язку і взаємовпливу факторів на результативні показники використано факторний аналіз. Для кожного результативного показника було вибрано по три найсуттєвіших фактори-ознаки для побудови узагальнюючої моделі. Для проведення аналізу було використано інструмент пакету аналізу Регресія.

Отримано залежність між величиною обсягу реалізації і вибраними факторами-ознаками.

Результативний показник ( $V1$ ) – обсяг реалізованої продукції, тис. грн.

$X_1$  – витрати на якість праці, тис. грн.;

$X_2$  – витрати на інформатизацію, тис. грн.;

$X_3$  – кількість працівників, які зайняті в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам, осіб.

У результаті одержано наступну модель залежності:

$$V1 = 4,5707 X_1 + 76,1581 X_2 + 112,0306 X_3 + 3407,636.$$

Розрахований коефіцієнт кореляції складає 0,934, що свідчить про тісний зв'язок між величиною обсягу реалізації і вибраними факторами-ознаками. Коефіцієнт детермінації (0,8724) показує, що впливом даних трьох факторів якості продукції пояснюється 87,24 % зміни величини обсягу реалізації продукції.

Для оцінки значимості індексу кореляції  $R$  використано  $F$  – критерій Фішера, розрахункове значення якого складає 191,51. Табличне значення  $F$ -критерію Фішера при 56 ступенях свободи ( $n-m-1$ ) і для трьох факторів  $X$  складатиме для надійності  $\alpha=0,95$  2,79. Отримане рівняння регресії адекватне за статистичними даними. Усі відібрані фактори  $X$  значимі, що підтверджується перевищення розрахункових значень  $t$ -критерію Стьюдента над табличними.

Аналіз моделі показує, що усі фактори здійснюють позитивний вплив на результуючий показник. При цьому більш впливовою є перша і друга ознаки. Це свідчить про те, що обсяг реалізації в більшому ступені залежить від витрат на якість праці та інформатизацію.

Розраховані значення коефіцієнту еластичності показують, що збільшення витрат на якість праці на 1 % призведе до зростання обсягу реалізованої продукції на 0,447 %, тобто кожна додаткова тисяча грн. вкладень у якість праці дасть додатковий приріст обсягу у розмірі 97,75 тис. грн. Відповідно додаткове інвестування в інформатизацію (1 тис. грн.) дозволяє одержати приріст у 100 тис. грн.

Отримано залежність між величиною витрат на якість праці і вибраними факторами-ознаками.

Результативний показник ( $V2$ ) – витрати на якість праці, тис. грн.

$X_1$  – витрати на інформатизацію, тис. грн.;

$X_2$  – кількість працівників, які мають повну вищу освіту, осіб;

$X_3$  – фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн.

Показник «кількість працівників, які зайняті в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам» було виключено із дослідження як незначимий для одержаних моделей.

У результаті одержано наступну модель залежності:

$$V2 = 31,96883 X_1 + 24,82169 X_2 + 0,11312 X_3 - 2873,07.$$

Розрахований коефіцієнт кореляції складає 0,902, що свідчить про тісний зв'язок між величиною витрат на якість праці і вибраними факторами-ознаками. Коефіцієнт детермінації (0,8135) показує, що впливом даних трьох факторів пояснюється 81,35 % зміни величини витрат на якість праці.

Отримане рівняння регресії адекватне за статистичними даними – емпіричне значення  $F$ -критерію Фішера для надійності 0,95 (дорівнює відповідно 122,14) є значно більшим за табличне, усі відібрані фактори  $X$  значимі, що підтверджується перевищення розрахункових значень  $t$ -критерію Стьюдента над табличними. Аналіз моделі показує, що усі фактори здійснюють позитивний вплив на результуючий показник. При цьому більш впливовою є перша ознака. Це підкреслює важливу роль інформаційних процесів при формування якості праці на підприємстві, а також результативних показників їх діяльності.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі.** Для виявлення основних факторів впливу на результуючі показники діяльності промислових підприємств використано інструментарій факторного аналізу. В результаті дослідження побудовано моделі залежності факторів якості продукції на результативні показники діяльності підприємства, які засвідчили вагомість об'єктивних факторів, професійно-освітнього рівня персоналу та вкладення в інновації. Застосування даних моделей дозволяє виявити напрями забезпечення якості продукції та критерії зростання результатів діяльності промислових підприємств.

## Література

1. Державна програма прогнозування науково-технічного та інноваційного розвитку України [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1086-2004-%EF>.
2. Методолгічні аспекти розробки і оцінки стратегій розвитку промислового комплексу регіону.:

Монографія / Буркінський Б.В., Коваленко М.А. – Херсон: Олді – плюс, 2008. – 408 с.

3. Федулова Л. Технологічне прогнозування в системі інноваційної економіки / Л. Федулова // Економіка і прогнозування. – 2005. – № 3. – С. 20-31.

4. Тельнов А.С. Технологічний розвиток економіки України: сучасне становище та орієнтири на майбутнє / А.С. Тельнов, В.В. Гончарук // Вісник Хмельницького Національного Університету. – 2009. – № 4, Т.1. – С.211-218.

Надійшла 11.9.2010 р.

УДК 338.34.055. 2

С.А. ТОПАЛОВ  
Запорізька інженерна академія

## АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

*Розглянуті проблеми соціальної активності на промисловому підприємстві, та виявлені напрямки ефективного їх використання на мікрорівні.*

*The considered problems of social activity at the industrial enterprise, and the found out directions of their effective use at microlevel.*

*Ключові слова: соціальна сфера, підприємство, інвестиції, рейтинговий аналіз, ефективність.*

**Постановка проблеми.** Ринкова трансформація української економіки та реалізація завдань економічного зростання потребують якісно нового стану соціально-економічних відносин, які були і залишатимуться найважливішим індикатором ефективності реформ в країні, вагомим чинником підвищення результативності праці, якості життя й розвитку особистості.

Сучасний стан соціально-економічних відносин відображає суперечності між ціною і вартістю робочої сили, між інтересами найманих працівників і роботодавців, а також віддзеркалює існуючі деформації трудових цінностей, рівень конфліктності у суспільстві внаслідок недосконалої державної політики, яка понад двох десятиріч проводилася ціною соціальних втрат. Певні прорахунки ринкових реформ, орієнтованих суто на економічну парадигму, без урахування соціальних цінностей, стали перешкодою підвищення продуктивності праці, подальших економічних перетворень в Україні та інноваційного розвитку держави. Виникла нагальна потреба в усвідомленні нового економічного змісту взаємодії роботодавців і найманих працівників, розробки нової концепції розвитку соціально-економічних відносин та оновлення методичних підходів до їх регулювання в умовах ринкової трансформації економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В науковій літературі склалися різні підходи до визначення соціальної активності промислових підприємств. Одні автори Богиня Д., Іванова О., Тимош І. на перше місце при аналізі трудових відносин ставлять соціальні питання, інші: Бурда М., Грішнова О., Завіновська Г. та ін. розглядають трудовий потенціал як узагальнюючу характеристику міри (кількості) та якості сукупних можливостей робітників до праці. Виникає ціла низка проблем в особливостях використання трудових ресурсів в умовах кризи в якій в останній час опинилась Україна.

**Мета статті.** Складає в тому, що досліджуючи соціальну активність на ринку праці необхідно розглянути проблеми які виникають на промисловому підприємстві. Ті зміни які ринок формує в зв'язку з виникненням безробіття, якості праці та відрахувань у розвиток соціальної сфери. Всі ці питання потребують обґрунтування, наведеного в цієї статті.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним з основних завдань соціальної політики підприємства є підвищення міри самовіддачі працівників, зацікавленості роботою, бажання працювати і розвиватися. Головним чином це залежить від взаємозв'язку міри соціального заохочення і кількості і якості вкладеної праці. Те, що працівники підприємств недостатньо відчувають взаємозв'язок своїх зусиль з винагородою і визнанням з боку керівництва, знижує задоволеність працею і послабляє оцінку соціальної захищеності.

Не дивлячись на те, що середній рівень заробітної плати на підприємствах вищий за прожитковий мінімум, 46 % працівників відмітили, що від 80 до 100 % їх заробітної плати йде на живлення і потреби першої необхідності. Це говорить про високу роль соціальної сфери, яка дозволяє працівникам задовольняти свої додаткові потреби в підвищенні освіти, поліпшенні житлових умов, медичному обслуговуванні, особовому розвитку без додаткових грошових витрат.

Оцінюючи посадову диференціацію заробітної плати, респонденти відмітили, що середня заробітна плата рядових працівників в 1,5-2 рази нижче за середнє рівня оплати праці керівного персоналу середньої ланки. Присутність у свідомості колишньої соціальної зрівняльності викликає суб'єктивне почуття несправедливості і знижує оцінку рівня соціальної захищеності.

Поліпшення дисципліни виплат відмітили 63 % працівників. Проте 30 % респондентів не цілком задоволені режимом оплати праці, а 7 % опитаних вказали на затримки виплати заробітної плати. Таким чином,

принаймні 30 % опитаних вважають рівень оплати праці незадовільним.

Крім того, тільки 4 % працівників користуються платними послугами організацій охорони здоров'я, більше 10 % вважають неприйнятними ціни на путівки в санаторії більше 50 % зацікавлені в недержавному пенсійному забезпеченні і готові перераховувати до пенсійного фонду частину заробітної плати.

Оцінюючи зв'язок між роботою, кількістю і якістю вкладеної праці і мірою її заохочення, 56 % працівників вважають її істотними, 12 % не бачать зв'язку. Таким чином, можна вважати, що приблизно 56-60 % працівників готові підвищити свою продуктивність в очікуванні соціальних гарантій, а близько 10 % найімовірніше не відгукнуться на соціальні ініціативи.

Отримані оцінки були використані для визначення вартісних показників економічного ефекту проведення заходів щодо розвитку соціальної сфери промислових підприємств Запорізької області.

Відрахування на соціальні потреби залежить від доходу підприємства. Збільшити обсяг промислової продукції, як показують дослідження можна за рахунок, по-перше, поповнення ресурсного потенціалу, по-друге, ефективно його використовуючи. Ці складові є загальними напрямками розширеного відтворення. В реальній ситуації можливі різноманітні протиріччя. Так, аналізуючи динаміку обсягу виробництва відкритого акціонерного товариства „Завод монтажних виробів ” можна зробити попередній висновок про пропорційність його розвитку, введенні розширеного відтворення на даному підприємстві в табл. 1

Таблиця 1

**Динаміка обсягу виробництва продукції на ВАТ „Завод монтажних виробів ”**

Роки	Обсяг виробництва, тис. грн.	Темпи росту, %	Темпи приросту, %
2005	21451,9	100	-
2006	22739,0	106	6
2007	23811,6	111	5
2008	24337,9	116	4
2009	25527,8	119	3

Наведений висновок підтверджується даними таблиці. Темп росту обсягу виробництва збільшився у 2009 році на 19 % відповідно 2005 року, причому збільшення продукції складає кожен рік. Але такий підхід не зовсім повний про це свідчать дані з темпів щорічного приросту продукції, вони навпаки знижуються.

Розглянемо це явище з позиції закону спадної віддачі який дає підставу зробити висновок, що через три роки обсяги виробництва промислової продукції на підприємстві будуть знижуватися на рис. 1.

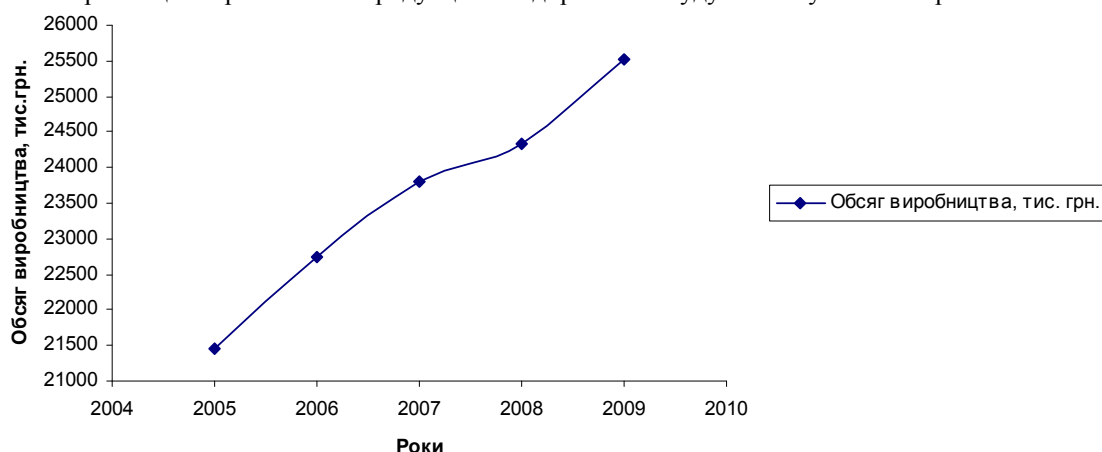


Рис. 1 Динаміка зміни обсягу виробництва на ВАТ „Завод монтажних виробів ”

Уникнути цієї проблеми можна за рахунок факторів які сприяють зростанню темпів приросту продукції на підприємстві. Серед яких, на наш погляд, є рішення соціальних програм. Тому метою цього дослідження є оцінка значення соціальних аспектів у підвищенні обсягу виробництва промислових підприємств.

Соціальні аспекти включають в себе цілу низку питань як з боку держави так і підприємства. З боку підприємства – це підвищення заробітної плати, різного роду дотації, премії, безкоштовне оздоровлення працівників, з боку держави – підвищення мінімальної заробітної плати, медичне забезпечення, дошкільне, шкільне та вище навчання. Ці та інші соціальні виплати в першому і другому випадку сприяють підвищенню кваліфікації, закріпленню висококваліфікованих кадрів на підприємствах і як підсумок – росту продуктивності праці, а через неї і обсягу виробництва.

Розглянемо існуючі залежності між індексом росту заробітної плати і індексом збільшення обсягу промислової продукції по Україні, рис. 2.

Аналізуючи наведені дані можна зробити висновок, що темпи зростання заробітної плати за останні 8 років були значно вищими ніж аналогічні темпи зростання обсягу промислового виробництва. Цю тенденцію

можна охарактеризувати в цілому як негативною, але на першому етапі розвитку ринкових відносин – необхідною.

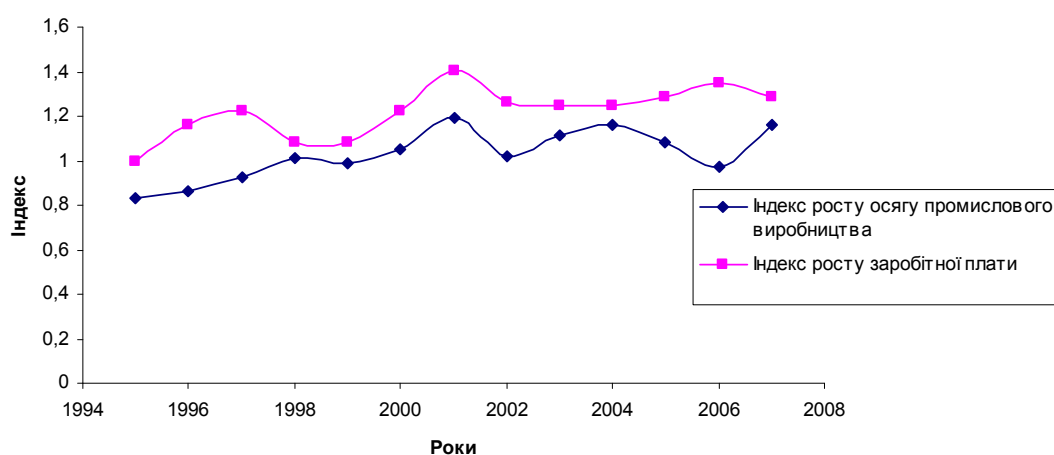


Рис. 2 Динаміка змін індексів росту заробітної плати та обсягу виробництва

Висвітлюючи динаміку змін між показниками можна побачити ще одну закономірність: чим вища різниця між індексами заробітної плати та обсягом виробництва, тим більші темпи зростання продукції у послідовних роках. Тобто збільшення оплати праці стимулює попит на продукцію і, перш за все, промислову.

Для того щоб оцінити тенденції які спостерігаються з зміною середньої заробітної плати та ростом обсягу виробництва у промисловості України проведемо трендовий аналіз, рис. 3.

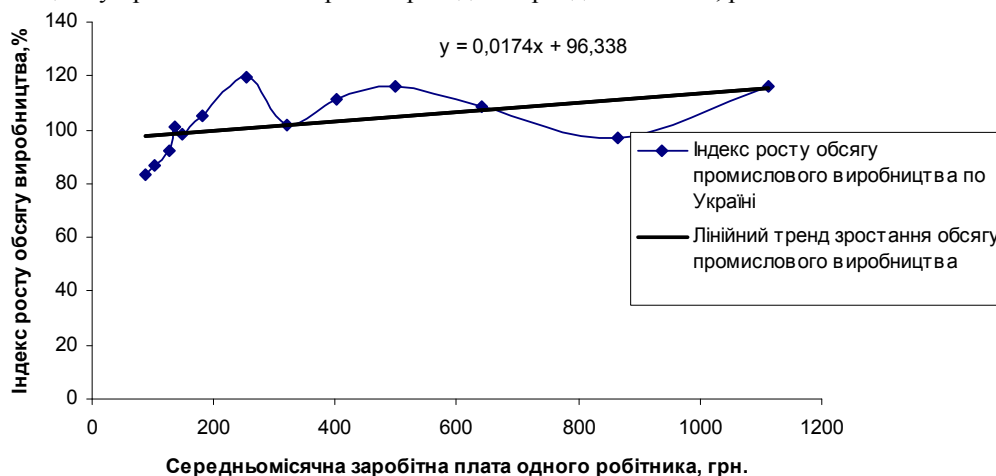


Рис. 3. Залежність між середньомісячним рівнем заробітної плати та індексом росту обсягу промислового виробництва по Україні

Наведений на рис. 3 лінійний тренд яскраво свідчать, що збільшення середньомісячної заробітної плати приводить до росту обсягів промислового виробництва. Причому індекс росту обсягу промислового виробництва по Україні зростає більш високими темпами при підвищенні мінімальної заробітної плати.

Підвищення основної заробітної плати це лише один з напрямів формування соціальних питань які використовує підприємство, не менш важливими є:

1. Участь у прибутках;
2. Доплата за високий рівень кваліфікації;
3. Відрахування на утримання шкіл, садків, будинків культури;
4. Утримання профілакторій, будинків відпочинку;
5. Відрахування на забудівлю житла;
6. Інші соціальні відрахування.

Розглядаючи наведені напрями, можливо відмітити їх витратну складову від якої підприємства відмовляються. Збільшення цих витрат веде в кінцевому випадку до зниження прибутку підприємства.

Але, як показують дослідження, існує оцінка вторинної економічної віддачі від соціальних витрат за рахунок збільшення ефективності використання ресурсів задіяних у процесі виробництва. Підвищується індивідуальна продуктивність праці, обіговість оборотних та рентабельність основних засобів.

Залежність між рівнем кваліфікації та ефективністю ресурсів наведено в табл. 2.

Підвищення кваліфікації по групах веде до збільшення продуктивності праці, перш за все, індивідуальної та ефективності використання основних виробничих фондів.

**Оцінка ефективності доплат за високу кваліфікацію промислових підприємств  
Запорізької області (2007-2009 роки)**

Групи з рівня доплат за високу кваліфікацію робітників, %	Кількість підприємств в групі	Рівень продуктивності праці, тис грн/люд.	Фондовіддача, грн
До 2	11	45,4	0,97
2,1-4,0	14	47,2	1,14
4,1-6,0	12	50,1	1,26
більше 6,1	6	61,9	1,48

**Висновки.** Аналіз наведених залежностей яскраво свідчить, що збільшення відрахувань на соціальні нужди колективу підприємства веде до скорочення текучості персоналу, а через неї до підвищення ефективності використання продуктивних сил, обіговість оборотних та рентабельність основних засобів.

Розглядаючи ці закономірності виникає потреба оцінки результативності соціальної політики промислового підприємства.

### Література

1. Іванова О.Л. Соціальна політика: теоретичні аспекти курс лекцій / О.Л. Іванова ; за ред. Ю.Г. Попсуєнко. – К. : КМ Академія, 2003. – 107 с.
2. Тимош І.М. Економіка праці : навч. посібник. – Тернопіль : Астон, 2002. – 347 с.
3. Бурда М., Виплош Ч. Макроекономіка: Європ.контекст / М. Бурда, Ч. Виплош ; пер. з англ. – К. : Основи, 1998. – 682 с.
4. Долішний М.І. Регіональна соціально-економічна політика (основні засади формування і розвитку) / М.І. Долішний // Регіональна економіка. – 1997. – № 2. – С. 16–26.
5. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудові відносини : підручник / О.А. Грішнова. – К. : Знання, 2004. – 535 с.
6. Богиня Д.П. Сучасні проблеми соціально-трудових відносин, організації оплати праці та регулювання доходів в Україні / Д.П. Богиня // Социально-экономические аспекты промышленной политики. Социально-трудовые отношения в современных экономических условиях: Сб. науч. тр. – Т.1 / НАН України. Ин-т экономики промышленности ; редкол.: Амоша А.И. (отв. ред.) и др. – Донецк, 2003. – 372 с.
7. Завіновська Г.Т. Економіка праці : навч. посібник / Г. Т. Завіновська. – К. : КНЕУ, 2003. – 300 с.

Надійшла 13.9.2010 р.

УДК 004.738.5: 658.8

Ю.В. ФОРКУН  
Хмельницький національний університет  
О.П. ПЕЛЕЩИШИН  
ВАТ «Львівська пивоварня»  
Н.А. ДЛУГУНОВИЧ  
Хмельницький національний університет

## НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА НА ОСНОВІ ОФІЦІЙНОГО САЙТУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОНЛАЙН-СПІЛЬНОТ

*Описано методику використання офіційного сайту підприємства у маркетингу в онлайн-спільнотах, запропоновано методи збору інформації про первинні показники ефективності, метод інтеграції зображень в онлайн-спільноту, описано напрямки поліпшення маркетингової діяльності на основі офіційного сайту підприємства.*

*Describes the technique of the official site of the company in marketing in online communities, proposed methods of collecting information on the initial performance, describes the directions of improvement of marketing activities based on the official site of the company.*

*Ключові слова: маркетинг, онлайн-спільнота, сайт підприємства.*

У сучасних умовах розвитку інтернет-технологій однією з форм комунікацій став Інтернет. На теперішній час багато підприємств намагаються використовувати Інтернет у маркетингових цілях. Це обумовлено двома факторами. Перший – переваги, якими володіє даний канал комунікацій: актуальність інформації, швидкість оновлення інформації, он-лайн підтримка споживачів, спілкування в режимі реального часу тощо. Другий – темпи розширення аудиторії Інтернет і поява нових Інтернет-сервісів. Виходячи з цього, Інтернет є досить перспективною сферою для вдосконалення маркетингової діяльності підприємства.

Якщо розглядати можливості що надає Інтернет для маркетингу, то він може насамперед використовуватися в наступних напрямках: реклама (розміщення інформації про продукцію, послуги); стимулювання збуту; зв'язки з громадськістю; продаж товарів через Інтернет (електронна торгівля); проведення маркетингових досліджень; надання післяпродажних послуг (консультування, інформація за запитами). Перші дослідження можливостей мережі Інтернет як одного з інструментів маркетингової діяльності підприємства почалися з середини 90-х років минулого століття. Проблематика використання Інтернету у маркетингу досліджується у роботах як зарубіжних, так і вітчизняних фахівців [2–3, 5–8, 12–20]. Однак не висвітленими лишаються питання ефективного використання офіційних сайтів підприємства для маркетингової діяльності, зокрема цілеспрямованого використання офіційного сайту підприємства в онлайн-спільнотах. Тому метою даної роботи є визначення шляхів вдосконалення маркетингової діяльності підприємства на основі офіційного сайту та онлайн-спільнот.

Інтернет у маркетинговій діяльності забезпечує різні інструментальні засоби для поліпшення або забезпечення зв'язку з партнерами підприємства, включаючи електронну пошту; електронні дошки оголошень, впорядковані за групами новин Мережі; поштові реєстри в електронній пошті; ретрансляція бесіди в Інтернеті; багатокористувацький діалог (MUDS – multi-user dialog service); проведення відеоконференцій; мовна пошта, кореспондуються в системі електронної пошти (Voice-mail) тощо. Згідно статистичних даних, на початок другого десятиліття існування WWW 82 % малих підприємств і 72 % середніх і великих підприємств використовували онлайн-маркетинг. Проте, з розвитком технологій Web 2.0 інструментарій Інтернет значно розширився, головною особливістю його стало стрімке зростання кількості користувачів, яке, зокрема проявляється в участі в Інтернет спільнотах (зокрема форумах), розміщенні коментарів на сайтах, веденні персональних журналів (блогів), розміщення посилань тощо [17].

Для роботи в Інтернеті підприємства головним чином використовують веб-сайти. Після створення офіційного сайту підприємства, розміщення його в мережі Інтернет та публікації в пошукових системах керівництво підприємства очікує, що переваги, які надає Інтернет почнуть працювати і сотні клієнтів почнуть відвідувати сайт підприємства. Проте, як показує практика, таке відбувається вкрай рідко і для покращення маркетингової діяльності підприємства цього недостатньо.

В своїй маркетинговій діяльності підприємство повинно здійснювати активні кроки як безпосередньо щодо сайту, так і в онлайн-спільнотах використовуючи офіційний сайт. Проте, існують принципи відмінності між заходами, що потрібно здійснити для ефективного маркетингу з використанням сайту, та для ефективного маркетингу в онлайн-спільнотах. Причому відмінності полягають не лише в переліку та характері робіт, але й в тому, що виконавцями робіт є фахівці різних напрямків.

Це обумовлює важливість планування цілеспрямованого використання сайту в маркетинговій діяльності в онлайн-спільнотах. У протилежному випадку таке використання може бути неефективним, а за певних умов навіть шкідливим.

Основою ефективного використання офіційного сайту підприємства при маркетингу в онлайн-спільнотах є задіявання сайту, як площадки для технічної та інформаційної інтеграції окремих комунікативних процесів в кожній онлайн-спільноті зокрема.

Важливою складовою реалізації будь-якої стратегії маркетингу в онлайн-спільнотах є моніторинг результатів маркетингової діяльності та основних числових показників онлайн-спільнот.

Доступним, але водночас і високоєфективним, є метод збору інформації про первинні показники ефективності, що базується на інтеграції графічних файлів (зображень) в гіпертекстове середовище онлайн-спільноти.

Метод інтеграції зображень в онлайн-спільноту базується на можливості введення в структуру HTML-сторінок дискусій в онлайн-спільнотах графічних файлів, які фізично розміщені на іншому сайті, проте відображаються як зображення на сайті онлайн-спільноти. Така можливість є доступною в переважній більшості існуючих онлайн-спільнот, і розглядається, де-факто, як певна невід'ємна частина функціональних можливостей відповідного програмного забезпечення сайтів спільнот.

Якщо зображення фізично знаходиться на сайті підприємства, то усі перегляди користувачами даного зображення записуються у журналі доступу до Веб-сервера підприємства як запити на отримання файлу.

Для виявлення і фільтрації тих звернень, які поступають від користувачів певної онлайн-спільноти (при перегляді сторінок дискусій) використовуються дані, що зберігаються в журналах доступу веб-сервера. У сучасній архітектурі Веб-систем показ зображення на HTML-сторінці з точки зору взаємодії «браузер-сервер» є еквівалентним переходу на зображення з HTML-сторінки.

Таким чином, існує можливість отримання достовірних, незалежних від власників сайтів онлайн-спільнот, даних про реальну популярність окремих дискусій та певних частин сайту серед користувачів Інтернет.

Важливим також є те, що дані, які журналізуються, містять інформацію про IP-адресу, провайдера та програмне забезпечення користувача. Це дає змогу здійснювати географічний аналіз аудиторії сайту-спільноти та його мовних переваг, трасувати шлях навігації користувача по сайту.

Ефективності використання сайту для маркетингу в онлайн-спільнотах можна досягти використовуючи одночасно ряд напрямів. Зокрема, для цього пропонується використовувати ряд наступних напрямків:

- організації сайту підприємства, як сховища мультимедійних даних;

- організація сайту як координаційного центру мережеских суспільних акцій;
- організація сайту для формування колекції відгуків користувачів про підприємство;
- організація каталогу дискусій про підприємство та його продукцію;
- формування на сайті бази знань на основі користувацького досвіду;
- організація сайту як концентратора неофіційних сайтів співробітників підприємства та сайтів-сателітів;
- організація сайту як концентратора відео та аудіо-блогів, основи для картографічних сервісів.

Розглянемо більш детально ці напрямки.

При організації сайту, як сховища мультимедійних даних, мається на увазі, що у процесі маркетингу в соціальних спільнотах часто доводиться публікувати матеріали в різноманітних мультимедійних форматах: аудіо- та відеоролики, книги та документацію, графічні зображення великих форматів тощо. Такі матеріали можуть носити навчальний, інформаційний, рекламний характер (наприклад документація до продукції чи відеоуроки).

Розміщення таких матеріалів безпосередньо на сайтах онлайн-спільнот може бути неможливим у силу технічних обмежень та складності подальшого керування ними (наприклад, оновлення версій).

Використання сайту підприємства для сховища мультимедійних даних одночасово може бути також забезпечувати моніторинг аудиторії дискусій та онлайн-спільнот.

Типовою помилкою при використанні сайту підприємства як сховища мультимедійних даних є вказання на адреси мультимедійних матеріалів, що з часом стають неактуальними, або взагалі зникають. У такому разі учасники онлайн-спільнот не знаходять потрібної їм інформації, що погіршує загальний імідж підприємства і не дає маркетингових переваг.

При організації сайту підприємства як координаційного центру перш за все враховується, що мережеві суспільні акції є сучасною ефективною технологією поширення маркетингової інформації в Інтернеті.

Як показує практичний досвід, організація мережеских акцій вимагає виконання ряду дій, які доцільно зосереджувати в рамках офіційного сайту підприємства або спеціального сайту акції (використання спеціального окремого сайту акції дозволяє в окремих випадках дистанціюватися підприємству від акції, наприклад, коли акція проводиться багатьма підприємствами одночасово на паритетних засадах):

- розміщення офіційної інформації про хід акції, відзнаки, винагороди тощо;
- розміщення офіційної символіки акції;
- розміщення великоформатних мультимедійних файлів суспільної акції (презентацій, відеороликів, музичних творів тощо);
- формальне приєднання самого сайту до акції;
- розміщення та актуалізація списку авторитетних діячів, громадян, організацій, що долучаються до акції.

Використання сайту, що знаходиться у технічному керуванні фахівцями підприємства, у мережеских акціях, дозволяє здійснювати автоматизований моніторинг ефективності акції та аналіз аудиторії користувачів Інтернету, що цікавляться акцією.

Окрім того, сервер сайту суспільної акції доцільно використовувати для поширення інформації про акцію на інших Інтернет-сервісах, зокрема здійснювати автоматизовану публікацію матеріалів на сервісах мікроблогінгу (наприклад Twitter), відеоблогінгу (наприклад Youtube) та сервісах агрегації новин навірець Яндекс.Новости тощо.

При організації сайту як колекції відгуків користувачів про підприємство, є те що, доволі поширеною практикою при створенні офіційних сайтів підприємств є розміщення на них спеціального розділу з показово додатніми відгуками клієнтів та партнерів про підприємство. Часто такі відгуки не викликають довіри у відвідувачів сайту, у силу того, що перевірити достовірність таких відгуків важко. Ще важче встановити зв'язок з авторами відгуків та задати відповідні питання.

Проте, у випадку активного маркетингу в онлайн-спільнотах формуються дискусії, у яких обговорюється підприємство, його продукція, з'являються відгуки учасників спільнот щодо досвіду співпраці з підприємством. У такому разі доцільно виявляти такі дискусії та розміщати на офіційному сайті підприємства цитати з дискусій з вказанням адреси дискусії.

Така практика дозволяє відвідувачам сайту глибше ознайомитися з реальними відгуками, перевірити їх достовірність, при необхідності – зареєструватися в онлайн-спільноті та приватно чи публічно задати авторам відгуків необхідні питання.

Важливим аспектом ефективного використання сайту як колекції позитивних відгуків користувачів онлайн-спільнот про підприємство є неперервний пошук нових цікавих дискусій до збірки, моніторинг дискусій з колекції на предмет їхнього застарівання чи появи негативних відгуків і компрометуючих матеріалів.

У випадку необхідності опрацювання великого обсягу матеріалу (значної кількості онлайн-спільнот та дискусій) доцільним є використання технології автоматизованого виявлення користувацьких оцінок (opinion mining) [10].

Сайт як каталог дискусій про підприємство та його продукцію є подібним до попереднього використання сайту при маркетингу в онлайн-спільнотах є формування на сайті достатньо повного каталогу дискусій про підприємство, його продукцію, суміжні питання.

Основною відмінністю полягає в акцентуванні на формуванні позитивного образу підприємства в очах відвідувача не завдяки вибірці позитивних дискусій та цитат з них, а завдяки ілюстрації великого суспільного



зацікавлення підприємством, що відображається в активному його обговоренні в онлайн-спільнотах.

На відміну від попереднього, цей підхід в значно більшій мірі може бути автоматизованим у частині пошуку дискусій, що повинні увійти в каталог.

Важливим аспектом успішного використання сайту як каталогу дискусій є певність, що переважна більшість дискусій носять додатній для підприємства характер. У протилежному випадку такий підхід може навпаки призвести до компрометації підприємства в очах відвідувача сайту.

Подальший розвиток двох попередніх підходів до використання офіційного сайту підприємства при маркетингу в онлайн-спільнотах полягає в інтелектуальному опрацюванні інформації, що розміщена в релевантних дискусіях і формуванні на основі неї корисних для відвідувачів сайту вибірок. Тобто на сайті необхідно сформувати базу знань на основі користувацького досвіду.

У загальному випадку такий підхід призводить до формування певної бази знань щодо підприємства, та що більш важливо, його продукції, включно з досвідом ефективного використання споживачами, корисними порадами тощо. Цей підхід полягає в залученні користувачів онлайн-спільнот до виконання певних функцій технічної підтримки споживачів продукції підприємства.

Перевагами такого підходу до формування бази знань для споживачів над традиційним документуванням продукції є:

- наявність великого числа думок та порад, окремі з яких взагалі були невідомі технічним фахівцям підприємства;
- значна вибірка суб'єктивного користувацького досвіду, що дозволяє ефективніше визначитися з бажаною конфігурацією та найменуванням продукції;
- наявність нових ідей щодо оригінальних та нових методів використання продукції підприємства.

Очевидно, що окрім самого користувацького досвіду доцільне також розміщення коментарів технічних фахівців підприємства (при необхідності навіть застереження про потенційні ризики) та вказання адрес дискусій, на основі яких сформовано вибірку.

Обов'язковим також є постійний моніторинг дискусій, що є джерелом бази знань та пошук нових дискусій.

Можливою формою організації бази знань на основі користувацького досвіду є довідник «питання-відповідь» (FAQ - Frequently Asked Questions). У такому разі природним чином знімається проблема невдалого підбору питань (нецікавого, непотрібного користувачам, неактуального, погано сформульованого), що є характерним для таких довідників у випадку, коли перелік питань формують самі працівники підприємства.

Для реалізації бази знань на основі дискусій в онлайн-спільнотах необхідна реалізація підприємством окремих елементів аналітичної стратегії маркетингу в онлайн-спільнотах.

Ефективною практикою використання офіційного сайту підприємства є організація на його основі множини супровідних сайтів менш офіційного характеру. Тобто сайт повинен виступати як концентратор неофіційних сайтів співробітників підприємства та сайтів-сателітів.

Супровідні, частково незалежні від офіційного, сайти, як правило, виникають внаслідок:

- автономності окремих підрозділів підприємства;
- особистої ініціативи працівників та афілійованих осіб;
- існування різного роду дочірніх та споріднених структур.

Проте безсистемний підхід до формування множини сайтів містить у собі приховані загрози та часто призводить до:

- неефективного використання фінансових, матеріальних, людських ресурсів підприємства;
- існування паралельних сайтів підприємства, які конкурують між собою;
- технічних складнощів у супроводженні сайтів.

Одночасово, строге обмеження діяльності підприємства офіційним сайтом також має суттєві недоліки:

- негнучке подання в Інтернеті (однотипність сторінок сайту);
- пасивна у висвітленні діяльності партнерів;
- обмеження з реєстрації сайту в Інтернет-каталогах;
- відсутність «неофіційного обличчя» підприємства в Інтернеті.

Тому часто замість одного офіційного сайту, існує певна сукупність взаємодіючих між собою сайтів («Веб-холдинг»).

Традиційно, Веб-холдинги формуються на базі великих мережевих сервісів (електронної пошти, комунікаційних середовищ тощо) та онлайн-ЗМІ [17]. Проте, достатньо реальним є формування сукупності сайтів навколо офіційного сайту великих підприємств. Формування Веб-холдингу підприємства доцільно здійснювати з включенням наступних елементів:

- персональних блогів керівників, відомих фахівців, популярних особистостей, що працюють на підприємстві;
- персональних та колективних блогів супутніх підприємству громадських організацій, об'єднань, спілок (клубів за інтересами, спортивних та мистецьких клубів, ветеранських організацій тощо) та їхніх членів;
- інформаційних та науково-популярних сайтів та блогів у сферах, яка є тематично близькими до напрямку діяльності підприємства (новини науки та техніки у галузі, огляди ринку та продукції, корисні поради тощо).

Такий підхід дозволяє більш різносторонньо подати підприємство в очах споживачів, збільшити його авторитет та суспільну вагу, сприяє встановленню додаткових зв'язків з потенційними споживачами та партнерами, реалізує нові можливості мотивації працівників.

Використання офіційного сайту як концентратора інших сайтів також дозволяє використати додаткові можливості з позиціонування сайту в пошукових системах і, як наслідок, суттєво збільшити аудиторію сайту.

З технічної точки зору усталеною практикою є розміщення неофіційних сайтів на одному сервері з офіційним сайтом та оформлення адрес сайтів як піддоменів домена основного сайту.

Указаний підхід добре узгоджується і розвиває підхід, що передбачає використання сайту як каталогу дискусій про підприємство та його продукцію, розширюючи каталог в двох напрямках: включенням в нього різного типу персональних блогів та розширенням функціональних можливостей за рахунок агрегації інформації.

Сайт як концентратор відео та аудіо-блогів, основа для картографічних сервісів. Як було сказано вище, офіційний сайт підприємства доцільно використовувати як сховище великорозмірних мультимедійних матеріалів.

Проте, доцільним є і підхід, який базується на розміщенні мультимедійних матеріалів на спеціалізованих глобальних сервісах, у першу чергу – відеохостингах навірець YouTube ([www.youtube.com](http://www.youtube.com)) та фотохостингах з географічною приналежністю знімків, навірець Panoramio ([www.panoramio.com](http://www.panoramio.com)).

Винесення мультимедійних матеріалів на глобальні сервіси є доцільним з таких наступних міркувань:

- залучення додаткової аудиторії та додаткових механізмів поширення інформації за рахунок власної аудиторії глобальних сервісів та їхніх комунікаційних можливостей;
- більший рівень довіри користувачів до механізмів поширення мультимедійної інформації через глобальні сервіси, а не через офіційний сайт (страх перед комп'ютерними вірусами тощо);
- доступність інформації на різного роду пристроях, операційних системах тощо, включно з наявністю спеціалізованих програм доступу до провідних глобальних мультимедійних сервісів.

**Висновки.** На сучасному етапі розвитку підприємницької діяльності неможливо розглядати маркетинг підприємства не використовуючи засоби Інтернет. Розглядаючи маркетинг з цих позицій, показано, що ефективність маркетингової діяльності потрібно будувати з використанням сайту підприємства в маркетинговій діяльності в онлайн-спільнотах, використовуючи різноманітні сучасні методи та підходи.

Як бачимо, важливою складовою реалізації будь-якої стратегії маркетингу в онлайн-спільнотах є моніторинг результатів маркетингової діяльності та основних числових показників онлайн-спільнот. Зокрема, досить ефективним є метод інтеграції зображень в онлайн-спільноту, який базується на можливості введення в структуру HTML-сторінок дискусій в онлайн-спільнотах графічних файлів, які фізично розміщені на іншому сайті, проте відображаються як зображення на сайті онлайн-спільноти.

В статті висвітлені основні напрямки ефективного використання офіційного сайту для вдосконалення маркетингової діяльності підприємства. Напрями подальших досліджень можуть знаходитися в галузі розвитку запропонованих напрямків ефективного використання офіційного сайту в онлайн-спільнотах для популяризації підприємства в мережі Інтернет, і зокрема розвитку його маркетингової діяльності.

## Література

1. Croll A. Complete Web Monitoring: Watching Your Visitors, Performance, Communities, and Competitors / A. Croll, S. Power. – O'Reilly Media, 2009. – 672 p.
2. Deitel H.M. E-Business and e-Commerce for Managers / H.M. Deitel, P.J. Deitel, K. Steinbuhler. – Upper Saddle River: Prentice-Hall, 2001. – 794 p.
3. Fellenshtein C. Exploring E-commerce, Global E-business and E-societies / C. Fellenshtein, R. Wood. – Upper Saddle River: Prentice-Hall, 2000. – 269 p.
4. Jo K.A. Community Building on the Web: Secret Strategies for Successful Online Communities / K.A. Jo. – Peachpit Press, 2000. – Peachpit Press, 2000. – 380 p.
5. Kleindl B.A. Strategic Electronic Marketing: Managing E-Business / B.A. Kleindl. – Mason: Thomson, 2002. – 428 p.
6. Strauss J., Frost R. E-marketing / J. Strauss, R. Frost. – Upper Saddle River: Prentice-Hall, 2001. – 519 p.
7. Shuen A. Web 2.0: A Strategy Guide: Business thinking and strategies behind successful Web 2.0 implementations. /A. Shuen – O'Reilly Media, 2008. – 266 p.
8. Rayport J.F. Introduction to e-Commerce / J.F. Rayport, B.J. Jaworski. – New York : McGraw-Hill, 2002. – 664 p.

9. Yu B. A social mechanism of reputation management in electronic communities / B. Yu, M. Singh // Proceedings of the 4th International Workshop on Cooperative Information Agents IV. – Boston, USA, 2000. – P. 154–165.
10. Zhang Y. Web Communities: Analysis and Construction / Y. Zhang, J. Xu Yu, J. Hou. – 2005. – 187 p.
11. Ашманов И.С. Продвижение сайта в поисковых системах / И.С. Ашманов, А.А. Иванов – М. : Вильямс, 2007. – 304 с.
12. Благун І.С. Маркетинг розвитку електронного бізнесу / І.С. Благун, Р.Я. Баран // Маркетинг в Україні. – 2002. – № 2. – С. 31–33.
13. Войкунский А.Е. Гуманитарные исследования в Интернете ; под ред. А.Е. Войкунского. – Можайськ : Терра, 2004. – 432 с.
14. Голубков Е.П. Использование Интернета в маркетинге / Е.П. Голубков // Маркетинг в России и за рубежом. – 2002. – № 3 (29). – С. 109–116.
15. Гречков В.Ю. Современное состояние и перспективы электронной коммерции (маркетинговый подход) / В.Ю. Гречков // Маркетинг в России и за рубежом. – 2003. – № 6 (38). – С. 68–85.
16. Конопляникова М.А. Интернет у маркетинговій діяльності фірми / М.А. Конопляникова // Маркетинг в Україні. – 2001. – № 4. – С. 4–6.
17. Пелешин А.М. Позичування сайтів у глобальному інформаційному середовищі / А.М. Пелешин. – Львів: Вид-во Національного університету «Львівська політехніка», 2007. – 258 с.
18. Успенский И. Энциклопедия Интернет-бизнеса / И. Успенский. – СПб. : Питер, 2001. – 324 с.
19. Хабаров В.С. Маркетинг и Интернет / В.С. Хабаров, А.В. Барвинок, В.М. Рамзаев. – М. : Паритет Граф, 2001. – 158с.
20. Циганкова Т.М. Сучасні моделі та тенденції розвитку стратегічного маркетингу / Т.М. Циганкова // Маркетинг в Україні. – 2004. – № 2. – С. 31–36.
21. Яковлев А.В. Способы продвижения в сети Интернет / А.В. Яковлев // Маркетинг в России и за рубежом – 2006. – № 3. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // [www.dis.ru/library/market/archive/2006/3/4024.html](http://www.dis.ru/library/market/archive/2006/3/4024.html)

Надійшла 6.9.2010 р.

УДК 658.155 (477)

О.В. ХМЕЛЕВСЬКИЙ  
Хмельницький національний університет

## ВИКОРИСТАННЯ МАТРИЦІ ПРИБУТКОВОСТІ В УПРАВЛІННІ ПРИБУТКОВІСТЮ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

*В статті розкрито напрями акомодатії типової матриці із моделі ADL/LC у матрицю прибутковості для формування механізму управління прибутковістю промислового підприємства та принципи вибору ключового показника прибутковості. Позичування підприємства в координатах запропонованої матриці дозволяє розробити стратегію підвищення його прибутковості на основі розвитку конкурентних позицій підприємства та переходу у вищу стадію життєвого циклу шляхом використання переваг зміни середовища господарювання.*

*In the article are opened the directions of the accommodation of standard matrix from the model ADL/LC into the matrix of profitableness for the formation to the mechanism of control of the profitableness of industrial enterprise and the principles of the selection of the key index of profitableness. Positioning enterprise in the coordinates of the matrix proposed makes it possible to develop strategy of an increase in its profitableness on the basis of the development of the competitiveness of enterprise and passage into the higher stage of life cycle by using the advantages of a change in the medium of management.*

*Ключові слова: матриця, прибутковість, промислове підприємство.*

**Постановка проблеми.** Дієвим інструментарієм дослідження і розробки стратегії підприємства в сучасних умовах їх розвитку є матричні моделі. Загальними основними вказівками, розробленими вченими та спеціалістами щодо використання методів і моделей для вітчизняних підприємств, перш за все є: суворе урахування правила відповідності конкретної ситуації значимим особливостям визначеної моделі; глибока акомодатія моделей до української специфіки; адекватна унікальна адаптація типової моделі до конкретної ситуації.

Важливою економічною необхідністю є орієнтація системи управління прибутковістю промислових підприємств на параметри життєдієвості та конкурентоспроможності, що дозволить використовувати переваги змін зовнішнього середовища та уникнути втрат економічного потенціалу підприємства. Акомодация матриць та моделей до потреб управління прибутковістю промислового підприємства зорієнтована на їх розвиток в умовах ринкового середовища господарювання.

**Аналіз останніх досліджень.** Серед різноманіття методів та моделей, які застосовуються у формуванні стратегії підприємства привертає увагу матриця моделі ADL/LC, що обґрунтовується, насамперед, її чіткою стратегічною орієнтацією безпосередньо на досягнення та підвищення прибутковості підприємства. Крім того, вказана модель, по суті, є чи не єдиною із поширених моделей, спрямованою на концепцію життєвого циклу, що містить імпульс розвитку, у поєднанні із конкурентною позицією, яка формується за конкурентними перевагами, що забезпечують відповідну прибутковість.

Опис змісту моделі ADL/LC, дослідження переваг та недоліків як її зокрема, так і у порівнянні із іншими моделями, здійснено багатьма авторами [1, с. 113-119; 2, с. 96-110; 3, с. 143-147; 4, с. 196-188; 5, с. 1127-131; 6, с. 141-150; 7, с. 292-298], проте відсутні дослідження щодо застосування вказаної матриці в управлінні прибутковістю промислового підприємства та розробці стратегії підвищення останньої.

**Формулювання цілей.** У статті поставлено за мету розкрити напрями використання розробленої на основі моделі ADL/LC матриці прибутковості в управлінні прибутковістю промислового підприємства за умов розвитку ринкового середовища господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Реалізація функції оптимізації прибутковості підприємства в механізмі управління нею за нашими пропозиціями включає:

- “позиціонування” підприємства (заняття підприємством відповідної позиції) в координатах обраних матриць та моделей;
- виявлення об’єктивного (в межах параметрів обраної матриці) стану прибутковості підприємства;
- встановлення визначального (ключового) її показника для кожного окремого підприємства в контексті досягнутого рівня його розвитку;
- встановлення оптимальної величини (оптимізації параметрів) цього показника прибутковості як цільового орієнтира реалізації механізму управління прибутковістю промислового підприємства (УППП);
- визначення значень системи показників прибутковості промислового підприємства на основі встановленого зв’язку, вираженого динамічним нормативом прибутковості, між ними та ключовим показником;
- розробки стратегії управління прибутковістю підприємства для забезпечення поставлених цільових орієнтирів.

Вище наведеному процесу управління прибутковістю, підґрунтям якого, за нашим задумом, є виявлення і оптимізація її ключового показника та формування стратегії його досягнення, передує формування методологічного інструментарію механізму УППП, описаного в [8].

Відмітимо, що центральним інструментом механізму УППП нами запропонована матриця прибутковості, отримана в результаті акомодации моделі ADL/LC у порівнянні із традиційним її використанням. Такий аспект використання матриці ADL/LC – в управлінні прибутковістю – до цього часу залишався не дослідженим.

Зокрема, в отриманій матриці прибутковості в якості параметрів для позиціонування підприємств залишається конкурентна позиція підприємства (вісь X) та стадія життєвого циклу підприємства (вісь Y). Проте для практичного використання матриці прибутковості уточнено її зміст по осях координат. Так, щодо осі X визначена послідовність і склад конкурентних позицій підприємства та надана їм характеристика, щодо осі Y матриці прибутковості, то за стадією «Розвиток» виділено два окремих періоди життєвого циклу підприємства: «Прискорений розвиток» та «Уповільнений розвиток». Мотивація впровадження широковідомих стадій життєвого циклу криється в їх характеристиці щодо впливу на прибутковість підприємства. Таким чином, розмір матриці прибутковості для використання в механізмі УППП збільшено до 5x5. Це дозволяє не тільки надавати більш детальну характеристику підприємству, але й розглядати більш широкі можливості стратегічного вибору в оптимізації його прибутковості.

Провідними, на наш погляд, є збереження у матриці прибутковості властивостей моделі ADL/LC чотирьох аспектів:

- 1) кожна клітинка матриці асоціюється з певним рівнем прибутковості, інвестицій і величиною потоку грошових коштів;
- 2) кожній з них властивий свій набір типових стратегічних рішень як мінімум з трьох питань: зміна стратегічної позиції, одержання інвестицій, зміна стадії життєвого циклу;
- 3) для кожної клітинки, яку перетинає та чи інша лінія розвитку можливий вибір як мінімум з двох альтернатив майбутнього стратегічного маршруту: по лінії “природного розвитку” і лінії “вибіркового розвитку”, а також третій – так званий “розвиток-виживання”;
- 4) для кожного квадранту матриці передбачено індивідуальний набір так званих типових стратегічних уточнень.

У відповідності із станом прибутковості, встановленого та узагальненого нами за квадрантами матриці прибутковості, вважаємо доцільним виділити в ній три зони:

- зона збитку, що об'єднує неприбуткові позиції матриці, які посідають збиткові підприємства;
- зона мінімальної прибутковості, до якої ввійшли квадранти, які посідають підприємства із мінімальним прибутком;
- прибуткова зона, яка формується із квадрантів матриці, що посідають підприємства із помірним та достатнім прибутком.

На рис. 1 за кожним квадрантом матриці прибутковості у верхній частині вказана позиція щодо прибутковості, а по центру – її ключовий показник. Ключовим показником прибутковості підприємства (КППП) нами визнається такий її показник, який, відповідно до встановлених критеріїв оцінки стану підприємства, займає вирішальну позицію щодо мети, перспектив і стратегії його розвитку у напрямі якісного покращання прибутковості в механізмі управління нею. Встановлення КППП, як вважаємо, є важливим і у зв'язку із визначенням цільових орієнтирів в механізмі УППП, необхідних для формування стратегії розвитку підприємства.

		Конкурентна позиція				
		Слабка	Міцна	Помітна	Сильна	Ведуча
Стадії життєвого циклу	Спад (старість)	Неприбуткова позиція ДРП	Мінімально прибуткова ЧП	Помірковано прибуткова РВК	Прибуткова позиція РВК	Прибуткова позиція РВК
	Зрілість	Неприбуткова позиція ДРП	Мінімально прибуткова ЧП	Помірковано прибуткова РВК	Прибуткова позиція РВК	Прибуткова позиція РВК
	Уповільнення зростання	Неприбуткова позиція ДРП	Неприбуткова позиція ДРП	Мінімально прибуткова ЧП	Помірковано прибуткова РВК	Прибуткова позиція РВК
	Прискорення зростання	Неприбуткова позиція ДРП	Неприбуткова позиція ДРП	Мінімально прибуткова ЧП	Ймовірно прибуткова ЧП	Прибуткова позиція РВК
	Народження	Неприбуткова позиція ДРП	Неприбуткова позиція ДРП	Ймовірно неприбуткова ДРП	Ймовірно неприбуткова ДРП	Ймовірно прибуткова ЧП

Рис. 1. Зони та ключові показники прибутковості за квадрантами матриці прибутковості: □ – зона збитку; ◻ – зона мінімальної прибутковості; ■ – прибуткова зона; ДРП – дохід від реалізації продукції; ЧП – чистий прибуток; РВК – рентабельність власного капіталу

Тракування матриці прибутковості з позицій її використання в якості моделі та інструмента механізму УППП дозволяє нам виділити в ній три зони стратегічних позицій:

1) зона збиткових підприємств, для яких орієнтиром поліпшення стану їх прибутковості є стратегія, спрямована на оптимізацію доходу від реалізації продукції, робіт та послуг – ключового показника прибутковості промислового підприємства (КППП) для цих підприємств;

2) зона мінімально прибуткових підприємств, яким підвищенню стану прибутковості сприятиме вибір та впровадження стратегії, що сприятиме оптимізації чистого прибутку, як КППП для них;

3) зона прибуткових підприємств, які покращання стану прибутковості досягнуть шляхом стратегії, котра забезпечить оптимізацію рентабельності власного капіталу, що є КППП для них.

Найважливішою прерогативою використання матриці прибутковості в механізмі УППП, на нашу думку, є наявність виявленої нами перспективи встановлення за кожною її позицією КППП. Певний такий показник в найбільш повній мірі характеризує прибутковість конкретного підприємства, яке посяде визначений квадрант згадуваної матриці відповідно до конкурентної позиції та стадії життєвого циклу.

Відповідно до виділених зон прибутковості вважаємо доцільним рекомендувати підприємствам наступні КППП для підприємств, що посіли позиції:

- неприбуткові – дохід від реалізації продукції;
- мінімально прибуткові або малоприбуткові – чистий прибуток;
- помірно чи достатньо прибуткові – рентабельність власного капіталу.

Встановлення КППП за станом прибутковості, що відповідає кожному квадранту вказаної матриці, нами здійснено, перш за все, із врахуванням пріоритетної переваги показника рентабельності в стратегічному управлінні підприємством, яке не раз підкреслювалося вченими [9, с. 82].

Прерогатива показників рентабельності, зокрема, підтверджується у виявленій вченими закономірності між показниками фінансового стану підприємства і етапами життєвого циклу (табл.1).

Таблиця 1

**Показники прибутковості, що потребують особливої уваги за етапами життєвого циклу конкурентної переваги підприємства [9, с. 40-41]**

Етапи життєвого циклу конкурентної переваги	Показники ліквідності і	Показники фінансового стану	Показники оборотності активів	Показники рентабельності	
				Рентабельність капіталу	Рентабельність продаж

Зародження	+	+			
Прискорене зростання			+		
Уповільнене зростання (стабілізація)			+		+
Зрілість			+	+	+
Спад	+			+	+

У наведеній таблиці 1 знак “+” відповідає найбільш важливим показникам на певному етапі життєвого циклу підприємства. Зокрема, на етапах “зрілість” та “спад” перші сигнали про небезпеку дають показники рентабельності, а при її наростанні – показники ліквідності.

Відмічаючи провідне місце відносних показників прибутковості, зокрема, рентабельності капіталу та активів, хочемо зауважити, що орієнтація підприємства на ці показники доцільна при достатньому рівні прибутку. Тому, на наш погляд, показник рентабельності капіталу (ROE) є найбільш ймовірним КППП для підприємств, які відповідно до рівня конкуренції та стадії життєвого циклу посіли прибуткові та помірно прибуткові позиції в матриці прибутковості.

Сприймаючи показники ліквідності та оборотності саме як головні ознаки виживання чи ліквідації діяльності, які, хоч і пов’язані з прибутковістю, проте не належать до основних її показників (за нашим означенням вони є доповнюючими показниками), вважаємо доцільним вказати належні показники абсолютної чи відносної прибутковості і для інших стадій життєвого циклу підприємства за умови їх відповідності конкурентній позиції. Тому підприємства, що є мінімально чи ймовірно прибутковими (що засвідчить їх “позиціонування” у відповідні квадранти матриці прибутковості) перш за все конструктивним орієнтиром мають вибирати показник чистого прибутку.

Особливої уваги потребує кожна із неприбуткових позицій. На наш погляд, їх КППП має бути дохід від реалізації продукції, робіт та послуг, а не показник збитку. Аргументи, висунуті нами на користь використання доходу в якості КППП для неприбуткової позиції, наступні:

- дохід, як зазначалося нами, є одним із абсолютних показників прибутковості підприємства і втілює збільшення його економічних вигод за результатами господарювання;
- дохід – позитивний показник, його збільшення засвідчує зростання підприємства навіть за умов його збиткової діяльності, в той час, як показник збитку втілює в собі негативні тенденції;
- дохід відповідає цілям покращання показників ліквідності, оскільки уособлює майбутній грошовий потік.

Отже, нами встановлено три ключових (конструктивних, вирішальних) показники прибутковості підприємства, які відповідають об’єктивним характеристикам прибутковості, з’ясованим в матриці прибутковості відносно до конкурентної позиції, котру посідає підприємство, та стадії життєвого циклу, в якій воно знаходиться. Як бачимо, питання вибору КППП нами пропонується вирішувати неоднозначно:

- для збиткових підприємств із слабкою конкурентною позицією чи на стадії їх народження в якості КППП нами пропонується використовувати показник доходу від реалізації продукції підприємства;
- підприємствам із мінімальним прибутком, що окреслюється їх середніми конкурентними позиціями, що підсилюються стадією життєвого циклу, в якій вони знаходяться, у якості КППП нами пропонується застосовувати показник чистого прибутку;
- для підприємств, що отримують помірні та значні прибутки, що підтверджується їх сильними конкурентними позиціями та зрілими стадіями життєвого циклу, за КППП нами рекомендується обирати показник рентабельності капіталу.

На етапі, коли здійснюється “позиціонування” підприємства в координатах матриці прибутковості, на наш погляд, вирішальним стає наступне:

- КППП відповідної зони позиціонування в матриці прибутковості за своїм змістом є цільовим показником у механізмі УППП того підприємства, що посідає відповідну позицію цієї зони;
- адекватно до позиції, яку займає підприємство в параметрах матриці прибутковості, цілями управління його прибутковістю є підвищення КППП: відповідно доходу від реалізації продукції (для збиткових підприємств), чистого прибутку (для підприємств з мінімальним прибутком) або рентабельності власного капіталу (для підприємств з помірним чи достатнім прибутком);
- синхронно до змісту матриці, КППП, що є, як вище вказується, зосередженням цілі підвищення прибутковості підприємства, бажано визначати для трьох можливих стратегій, передбачених базовою моделлю ADL/LC: стратегії природного розвитку, стратегії вибіркового розвитку та стратегії “розвитку-виживання” підприємства;
- перевага надається одній із стратегій, передбачених координатами матриці, яка найбільше відповідає умовам зовнішнього та внутрішнього середовища, що, за нашими дослідженнями, формують ПМППП.

Для розвитку теоретичних основ та надання практичних рекомендацій щодо нового змісту та використання матриці прибутковості в механізмі УППП надамо характеристику її сутності.

Характеристику позиціонування підприємств у матриці прибутковості та формування їх стратегії оптимізації в механізмі УППП почнемо із “зони збитку” матриці прибутковості (рис. 2).

У цю зону під час позиціонування потрапляють підприємства, які вирізняються або слабкою конкурентною позицією, яка, незалежно від стадії життєвого циклу підприємства, формує їх неприбутковий стан (крайній правий стовпчик матриці), або знаходяться в стадії народження, що спричиняє їх збиткову діяльність (нижній ряд матриці), за виключенням підприємств із ведучою конкурентною позицією, які навіть у стадії зародження є прибутковими. Тому для таких підприємств в якості КППП вважаємо доцільним використовувати показник доходу від реалізації продукції.

Стратегія розвитку підприємств, що потрапили в “зону збитку”, безумовно має передбачати так званий “зсув”, тобто поліпшення конкурентного положення, та досягнення іншої стадії життєвого циклу. Для цього інвестиції таких підприємств мають бути вибірковими або підприємства відмовляються від подальшого здійснення інвестування у свій бізнес. Зрозуміло, напрям “зсуву” збиткових підприємств визначається причиною збитковості: підприємства із слабкою конкурентною позицією мають розробляти і впроваджувати стратегію її зміцнення, а ті, що знаходяться в стадії становлення ставлять за мету досягнення стадії зростання. Якщо життєздатність неможливо довести, підприємство виходить з ринку, галузі або припиняє свою діяльність.

		Конкурентна позиція				
		Слабка	Міцна	Помітна	Сильна	Ведуча
Стадії життєвого циклу	Спад (старість)	Неприбуткова позиція ДРП				
	Зрілість	Неприбуткова позиція ДРП				
	Уповільнення росту	Неприбуткова позиція ДРП	Неприбуткова позиція ДРП			
	Прискорення росту	Неприбуткова позиція ДРП	Неприбуткова позиція ДРП			
	Народження	Неприбуткова позиція ДРП	Неприбуткова позиція ДРП	Ймовірно неприбуткова ДРП	Ймовірно неприбуткова ДРП	

→ – наступ

Рис. 2. “Зона збитку” у матриці прибутковості та напрями виходу з неї збиткових підприємств: ДРП – дохід від реалізації продукції

Відповідно до рекомендацій, якими розробники ескортували базову модель ADL/LC (додаток В), основне стратегічне рішення, яке супроводжується переліком уточнених стратегій, пропонується у напрямку оновлення продукції, що, на наш погляд, не вирішує проблеми підвищення прибутковості.

Позиції підприємств у матриці прибутковості в зоні, умовно названої “мінімально прибутковою”, розташовані на діагоналі, що є перпендикулярною до попередньо виділеної діагоналі підвищення прибутковості (рис. 3).

		Конкурентна позиція				
		Слабка	Міцна	Помітна	Сильна	Ведуча
Стадії життєвого циклу	Спад (старість)		Мінімально прибуткова ЧП			
	Зрілість		Мінімально прибуткова ЧП			
	Уповільнення зростання			Мінімально прибуткова ЧП		
	Прискорення зростання			Мінімально прибуткова ЧП	Ймовірно прибуткова ЧП	
	Народження					Ймовірно прибуткова позиція ЧП

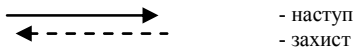


Рис. 3. “Зона мінімального прибутку” матриці прибутковості та напрями її посилення для прибуткових підприємств: ЧП – чистий прибуток

Для підприємств, які посідають позиції цієї умовної зони, властивим є вищий (до попередньої групи) рівень конкурентного статусу при різноманітних стадіях життєвого циклу. Останнє неупереджено приводить до різноманіття стратегічних рішень для підприємств цієї групи, основними з яких можна назвати утримання вигідної конкурентної позиції (для тих підприємств, що її посідає) та лідерство у цінах (для підприємств, що знаходяться за життєвими циклами на стадіях розвитку). Як згадувалося, ключовим показником для таких підприємств, за нашою пропозицією є чистий прибуток.

Підприємства “зони мінімального прибутку” одночасно прагнуть як покращити своє становище, так і захистити його, знаходячись у своєрідній буферній зоні, переважно з допомогою додаткових інвестицій. Проте оптимальними для більшості таких підприємств, ймовірно, є стратегії зростання.

Для позицій підприємств у матриці прибутковості з умовною назвою “зона достатнього прибутку” характерні найвищі конкурентні характеристики і найрозвиненіші стадії життєвого циклу, тому вони, за нашими рекомендаціями, використовують в якості КППП показник рентабельності власного капіталу (рис. 4).

Більшість із підприємств, які посідають позиції останньої із названих зон, є безумовними лідерами або одними із лідерів на певному ринку (крайній правий стовпець матриці), а загрозою для них може бути лише посилення позицій окремих конкурентів. Для позицій, що займає інша група підприємств цієї зони, властиві завершальні стадії життєвого циклу при високих конкурентних перевагах (верхні рядки матриці). Тому стратегія обох груп підприємств, що перебувають у названих позиціях, повинна бути націлена на захист свого становища переважно з допомогою додаткових інвестицій, хоча за різними стратегічними альтернативами.

В цілому стратегічні позиції підприємства поліпшуються в міру його переміщення на матриці у напрямі “ліва нижня клітина – права верхня клітина”, який умовно можна назвати діагонально підвищення прибутковості.

На етапі, коли здійснюється “позиціонування” підприємства в координатах матриці прибутковості, на наш погляд, вирішальним стає наступне:

- КППП відповідної зони позиціонування в матриці прибутковості за своїм змістом є цільовим показником у механізмі УППП того підприємства, що посідає відповідну позицію цієї зони;
- адекватно до позиції, яку займає підприємство в параметрах матриці прибутковості, цілями управління його прибутковістю є підвищення КППП: відповідно доходу від реалізації продукції (для збиткових підприємств), чистого прибутку (для підприємств з мінімальним прибутком) або рентабельності власного капіталу (для підприємств з помірним чи достатнім прибутком);
- синхронно до змісту матриці, КППП, що є зосередженням цілі підвищення прибутковості підприємства, бажано визначати для трьох можливих стратегій, передбачених базовою моделлю ADL/LC: стратегії природного розвитку, стратегії вибіркового розвитку та стратегії “розвитку-виживання” підприємства;
- перевага надається одній із стратегій, передбачених координатами матриці, яка найбільше відповідає умовам зовнішнього та внутрішнього середовища.

		Конкурентна позиція				
		Слабка	Міцна	Помітна	Сильна	Ведуча
Стадії життєвого циклу	Спад (старість)			Помірковано прибуткова РВК	Прибуткова позиція РВК	Прибуткова позиція РВК
	Зрілість			Помірковано прибуткова РВК	Прибуткова позиція РВК	Прибуткова позиція РВК
	Уповільнення зростання				Помірковано прибуткова РВК	Прибуткова позиція РВК
	Прискорення зростання					Прибуткова позиція РВК
	Народження					



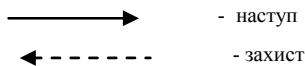


Рис. 4. «Зона достатнього прибутку» матриці прибутковості та напрями її посилення для прибуткових підприємств: РВК – рентабельність власного капіталу

**Висновки.** Стратегічне позиціонування підприємств у координатах матриці прибутковості дозволяє здійснити вибір ключовий показник прибутковості підприємства та загальної характеристики стратегії їх розвитку. Чисельно визначений вказаний показник надалі є основою для встановлення системи показників за динамічним нормативом прибутковості.

### Література

1. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия / И. Ансофф. – СПб. : ПИТЕР, 1999. – 416 с.
2. Ефремов В.С. Стратегия бизнеса. Концепции и методы планирования: учебное пособие / В.С. Ефремов. – М. : Финпресс, 1998. – 192 с.
3. Ковтун О.І. Стратегія підприємства / О.І. Ковтун. – Львів: Новий світ-2000, 2005. – 388 с.
4. Мартиненко М.М. Стратегічний менеджмент : підручник / М.М. Мартиненко, І.А. Ігнатська. – К. : Каравела, 2006. – 320 с.
5. Наливайко А.П. Теорія стратегії підприємства. Сучасний стан та напрямки розвитку : монографія / А.П. Наливайко. – К. : КНЕУ, 2001. – 227 с.
6. Немцов В.Д. Стратегічний менеджмент / В.Д. Немцов, Л.Є. Довгань. – К. : УВПК “ЕксОб”, 2004. – 559 с.
7. Шершньова З.Є. Стратегічне управління / З.Є. Шершньова. – К. : КНЕУ, 2004. – 699 с.
8. Хмелевський О.В. Концептуальні засади побудови механізму управління прибутковістю промислового підприємства / О.В. Хмелевський // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2007. – № 1. – С. 124–129.
9. Фомин Я.А. Диагностика кризисного состояния предприятия / Я.А. Фомин. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 349 с.

Надійшла 9.9.2010 р.

УДК 519.83: [338.534]

А.М. ХОЛОДЕНКО, О.С. ГОРБ  
Одеський національний морський університет

## ОПТИМІЗАЦІЯ КРУГОВОГО МАРШРУТУ КОНТЕЙНЕРНОЇ ЛІНІЇ

*Запропоновано модель вибору оптимальної схеми маршруту контейнерної лінії за критерієм максимуму інтенсивності прибутку оператора. Модель, яка заснована на задачі комівояжера, дозволяє виключати з маршруту невигідні порти та забезпечує необхідний баланс навантажених і порожніх контейнерів. Роздільне врахування змінних маршруту, вантажу та часу дозволяє сполучити в рамках моделі фінансові й часові фактори.*

*A model of selection the optimal route plan for container line operator was proposed. It based on the criterion of maximum operator's profit intensity. The model, based on the traveling salesman problem, allows to exclude from the route unprofitable ports and provides the necessary balance of full and empty containers. Separate variables of route, cargo and time allow to combine the financial and time factors in the model.*

*Ключові слова: маршрут лінії, контейнер, інтенсивність прибутку, задача комівояжера, порт.*

**Постановка проблеми.** У теперішній час серед головних напрямків розвитку морського транспорту значне місце займає лінійне судноплавство та контейнерні перевезення зокрема. Боротьба за залучення клієнтів на міжнародному ринку диктує особливі умови роботи ліній. Так, висока вартість вантажів, що перевозяться у лінійному контейнерному судноплавстві, висуває посилені вимоги до швидкості та ритмічності їх доставки.

Перераховані обставини обумовлюють необхідність науково обґрунтованого управління перевізним процесом, що забезпечувало б надійність транспортного обслуговування при безпосередньому підвищенні ефективності перевезень.

З позицій оператора контейнерної лінії ефективність перевезень може бути збільшена шляхом розробки оптимального маршруту руху судна між портами, кожний з яких має певний вантажопотік.

**Аналіз останніх досліджень.** Питанням оптимізації маршрутів при лінійних або контейнерних перевезеннях присвячені роботи [1–3]. Проте, ці роботи виконувалися в умовах планової економіки й не можуть бути застосовані в сучасних умовах без відповідних перетворень.

Так, у роботі [1] запропонована модель вибору оптимального маршруту судна в лінійному судноплавстві, яка може бути застосовна здебільшого для навалочних і насипних вантажів (але з урахуванням

можливості навантаження на судно контейнерів). При цьому приймається, що деякі заявки на перевезення (пов'язані з державним планом) повинні бути виконані в обов'язковому порядку, що незастосовно для ринкової економіки, коли судовласник в змозі вибирати найбільш вигідні для нього вантажі.

У дослідженнях [2–3], що мають метою встановлення оптимальних планів роботи ліній, пропонуються математичні моделі для вирішення сформульованого у даній статті питання. При цьому зазначені моделі передбачають наявність частини попередньо заданих маршрутів проходження суден. Така спрощеність не завжди дозволяє в достатньому наближенні відбити суть перевізного процесу. Сфера застосовності цих моделей обмежена лініями з невеликим числом портів заходу.

**Мета дослідження.** Таким чином, необхідна розробка економіко-математичної моделі, що дозволяє знайти оптимальний маршрут контейнерної лінії з урахуванням принципів ринкової економіки й особливостей, властивих контейнерним перевезенням на даному етапі їх розвитку, що і є метою даної статті.

**Основний матеріал дослідження.** Вирішення зазначеного вище питання являє собою комплекс взаємозалежних задач, які торкаються не тільки визначення маршрутів руху суден відносно планових вантажопотоків, але й управління парком порожніх контейнерів, включаючи перерозподіл парку за портами. Оскільки перерозподіл порожніх контейнерів безпосередньо пов'язаний з їх перевезенням, задача про оптимізацію маршрутів руху суден повинна вирішуватися з позиції зв'язування в єдині схеми руху потоків порожніх контейнерів з потоками вантажів на лінії [1].

За основу моделі пропонується взяти класичну задачу комівояжера (задача "TSP"), яка полягає у відшуванні найвигіднішого маршруту, що проходить через зазначені міста (порти) рівно по одному разу з наступним поверненням у вихідне місто (порт) [4]. Дана ситуація відображена на рис. 1.

Задача комівояжера дозволяє вибирати різні критерії вигідності маршруту (найкоротший, найдешевший тощо).

Стосовно до оптимізації маршруту контейнерної лінії пропонується використовувати критерій максимуму інтенсивності прибутку, тобто одержання прибутку в одиницю часу. Даний критерій є найбільш придатним для приватних судноплавних компаній, що оперують в умовах конкуренції на ринку контейнерних перевезень, тому що дозволяє об'єднати фактори витрат, доходів і часу в єдину функцію.

Перехід до критерію максимуму інтенсивності прибутку дозволяє зняти вимогу обов'язковості заходу судна в усі порти маршруту [5], оскільки при звичайних критеріях мінімізації зняття цієї вимоги призвело би до повної бездіяльності в оптимальному плані. Таким чином, при нашій постановці задачі з'являється можливість вибору із загальної множини найбільш привабливих пунктів, тільки між якими й оптимізується маршрут.

Нехай контейнерний перевізник шукає оптимальний круговий маршрут для лінії між  $n$  портами. Позначимо:

$Q_{ij}$  – усереднений потік навантажених контейнерів з порту  $i$  у порт  $j$ , що формується за одиницю часу,  $i, j = \overline{1, n}$ , TEU/добу;

$F_{ij}$  – тариф на доставку 1 TEU з порту  $i$  у порт  $j$ ,  $i, j = \overline{1, n}$ , дол. США/TEU;

$t_{ij}$  – час прямого переходу судна з порту  $i$  у порт  $j$  (судно може переходити з порту  $i$  у порт  $j$  й не напряму, а через ланцюжок суміжних портів за інший час),  $i, j = \overline{1, n}$ , діб.

Введемо булеві змінні

$$x_{ij} = \begin{cases} 1, & \text{якщо здійснюється прямий перехід судна з порту } i \text{ у порт } j, \\ 0 & \text{– у протилежному випадку.} \end{cases} \quad (1)$$

$$y_i = \begin{cases} 1, & \text{якщо порт } i \text{ включений у маршрут лінії,} \\ 0 & \text{– у протилежному випадку.} \end{cases} \quad (2)$$

Доходи  $D$  судноплавної компанії від роботи за маршрутом складаються із фрахтової ставки за перевезення завантажених контейнерів, помноженої на їх кількість (при цьому компанія не отримує ніякого доходу від перевезення порожніх контейнерів):

$$D = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n F_{ij} Z_{ij} y_i y_j, \quad (3)$$

де  $Z_{ij}$  – кількість навантажених контейнерів, що перевозяться з порту  $i$  у порт  $j$ ,  $i, j = \overline{1, n}$ , TEU.

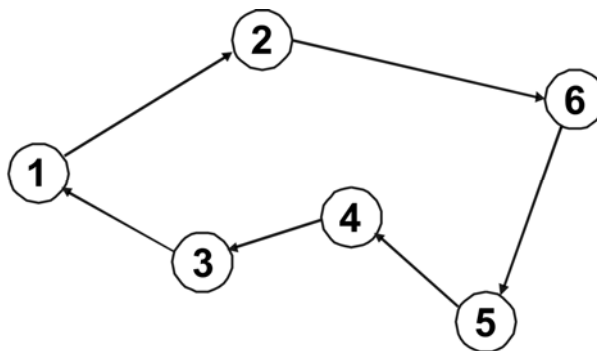


Рис. 1. Замкнутий можливий маршрут судна

Змінні  $y_i$  й  $y_j$  дозволяють "обнулити" можливі доходи лінії у випадку, якщо якийсь із цих портів  $i$  чи  $j$  не буде включений у схему маршруту.

Витрати лінії можуть бути описані таким чином:

$$R = \sum_{i=1}^n p_i' \cdot y_i \cdot \left( \sum_{j=1}^n Z_{ij} + z_{ij} \right) + \sum_{i=1}^n p_i'' \cdot y_i \cdot \left( \sum_{j=1}^n Z_{ji} + z_{ji} \right) + \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n R_{ij} \cdot x_{ij} + \sum_{i=1}^n c_i' \cdot y_i + \sum_{i=1}^n c_i'' \cdot y_i \cdot T_i \cdot \left[ \sum_{j=1}^n (Z_{ij} + z_{ij}) + \sum_{j=1}^n (Z_{ji} + z_{ji}) \right] + b, \quad (4)$$

де  $p_i'$  – вартість навантаження 1 TEU в  $i$ -ому порту, дол. США/TEU;

$p_i''$  – вартість вивантаження 1 TEU в  $i$ -ому порту, дол. США/TEU;

$z_{ij}$  – кількість порожніх контейнерів, що перевозяться з порту  $i$  у порт  $j$ ,  $i, j = \overline{1, n}$ , TEU;

$R_{ij}$  – витрати на прямий перехід судна з порту  $i$  у порт  $j$ ,  $i, j = \overline{1, n}$ , дол. США;

$c_i'$  – витрати на суднозахід у порт  $i$ , дол. США;

$c_i''$  – питомі витрати на стоянку в порту  $i$ , дол. США/добу;

$T_i$  – час навантаження (вивантаження) 1 контейнера в  $i$ -тому порту, діб/TEU;

$b$  – постійні судові витрати, включаючи витрати на екіпаж, дол. США;

Аналогічно, змінні  $y_i$ ,  $y_j$  і  $x_{ij}$  дозволяють "обнулити" в (4) можливі витрати лінії у випадку, якщо якийсь із портів  $i$  чи  $j$  не буде включений у схему маршруту або не буде прямого переходу між ними.

Тоді модель вибору оптимального маршруту контейнерної лінії приймає вигляд:

$$I = \frac{D - R}{\sum_{i=1}^n T_i \cdot y_i \cdot \left[ \sum_{j=1}^n (Z_{ij} + z_{ij}) + \sum_{j=1}^n (Z_{ji} + z_{ji}) \right] + \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n t_{ij} x_{ij} + a} \Rightarrow \max_{\{x_{ij}\}, \{Z_{ij}\}, \{z_{ij}\}}, \quad (5)$$

де  $a$  – постійні (що не залежать від вибору маршруту) витрати часу, сут.

Доданок  $\sum_{j=1}^n (Z_{ij} + z_{ij})$  у (4) – (5) позначає кількість завантажених контейнерів (навантажених і

порожніх) у порту  $i$ . Аналогічно,  $\sum_{j=1}^n (Z_{ji} + z_{ji})$  позначає кількість вивантажених контейнерів у порту  $i$ .

Знаменник функції (5) описує витрати часу, необхідні на здійснення одного кругового рейсу.

Запропонована модель передбачає ряд обмежень:

$$\sum_{i=1}^n x_{ij} = y_j, \quad j = \overline{1, n}. \quad (6)$$

$$\sum_{j=1}^n x_{ij} = y_i, \quad i = \overline{1, n}. \quad (7)$$

$$u_i - u_j + \left( \sum_{i=1}^n y_i \right) \cdot x_{ij} \leq \left( \sum_{i=1}^n y_i \right) - 1, \quad i, j = \overline{1, n}, \quad (8)$$

де  $u_i, u_j, i, j = \overline{1, n}$  – дійсні числа [4], значення яких визначаються в процесі вирішення задачі.

Обмеження (6) – (7) забезпечують рівно один захід у кожний обраний порт маршруту й рівно одне відправлення з нього.

Якщо в обмеженнях задачі комівояжера фігурує априорі фіксоване число портів маршруту  $n$ , то в обмеженні (8), яке забезпечує замкнутість маршруту й відсутність "внутрішніх кілець", використовується плаваюче, що визначається в ході розв'язання задачі вибору оптимальної схеми маршруту, найкраще число

портів заходу  $\sum_{i=1}^n y_i \leq n$  [5].

Очевидно, що кількість прийнятих до перевезення контейнерів у порту не повинне перевищувати контейнеропотік із цього порту. При цьому контейнеропотік, що формується в порту, збільшується та накопичується залежно від часу всього кругового маршруту:

$$Z_{ij} \leq Q_{ij} \cdot \left[ \sum_{i=1}^n T_i \cdot y_i \cdot \left[ \sum_{j=1}^n (Z_{ij} + z_{ij}) + \sum_{j=1}^n (Z_{ji} + z_{ji}) \right] + \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n t_{ij} x_{ij} + a \right]. \quad (9)$$

Завантаження судна в момент приходу в порт  $j$  не повинне перевищувати контейнеромісткість судна:

$$W_j = \sum_{i=1}^n \left[ W_i + \sum_{l=1}^n y_l \cdot (Z_{il} + z_{il}) - \sum_{k=1}^n y_k \cdot (Z_{ki} + z_{ki}) \right] \cdot x_{ij} \leq Q, \quad (10)$$

де  $W_j$  – завантаження судна в момент приходу у поточний порт  $j$ , TEU;

$W_i$  – завантаження судна в момент приходу у попередній порт  $i$ , TEU;

$Q$  – контейнеромісткість судна, TEU.

Обмеження (10) передбачає вибір першого порту, з якого буде починатися круговий маршрут:

$$W_1 = \sum_{j=1}^n Z_{1j} \leq Q. \quad (11)$$

Аналогічно, завантаження судна в момент виходу з порту  $j$  також не повинне перевищувати контейнеромісткість судна:

$$V_j = W_j + \sum_{l=1}^n y_l \cdot (Z_{jl} + z_{jl}) - \sum_{k=1}^n y_k \cdot (Z_{kj} + z_{kj}) \leq Q, \quad (12)$$

де  $V_j$  – завантаження судна в момент відходу з порту  $j$ , TEU;

Віднявши від кількості вивантажених контейнерів  $\left( \sum_{k=1}^n Z_{kj} \right)$  кількість завантажених контейнерів

$\left( \sum_{l=1}^n Z_{jl} \right)$ , можна визначити залишок контейнерів у даному порту  $j$ . Даний залишок навантажених контейнерів у

кожному разі перетворюється в таку ж кількість порожніх контейнерів, які підлягають вивозу з порту:

$$\sum_{k=1}^n Z_{kj} \cdot y_k - \sum_{l=1}^n Z_{jl} \cdot y_l = \sum_{l=1}^n z_{jl} \cdot y_l - \sum_{k=1}^n z_{kj} \cdot y_k, \quad \forall j: y_j = 1. \quad (13)$$

Обмеження (13) є умовою балансу кількості контейнерів у кожному порту, тобто порожні контейнери не виникають у системі й портах ззовні, а є результатом перевезення контейнерів з вантажем.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, запропонована модель дозволяє оптимізувати маршрут контейнерної лінії з урахуванням особливостей контейнерних перевезень і, на відміну від розглянутих у статті подібних моделей, має ряд переваг:

1. Враховує роздільно змінні маршруту, змінні вантажу й змінні часу. Одночасне використання цих змінних при оптимізації маршруту дозволяє враховувати, крім витрат на переходи між портами, також і доходи від цих переходів, і їх тривалість у часі.

2. Оптимізує маршрут за критерієм максимуму інтенсивності прибутку, тобто одержання прибутку в одиницю часу. Даний критерій є особливо актуальним для операторів суден у ринкових умовах, тому що висока інтенсивність прибутку дозволяє створювати короткострокові кредитні лінії на різні проекти зі швидкою окупністю вкладеного капіталу.

3. Дозволяє виключати з множини всіх запропонованих портів безперспективні порти (з невеликим вантажопотоком, з високою вартістю суднозаходу або вантажно-розвантажувальних робіт тощо), які не будуть включені в маршрут контейнерної лінії, що оптимізується.

4. Приймає потік контейнерів у кожному порту не фіксованим, а залежним від часу всього маршруту, тобто чим довшим буде маршрут, тим більше контейнерів з вантажем буде накопичено в розглянутому порту.

5. Враховує вартість суднозаходу в порт та вартість вантажно-розвантажувальних робіт, що дозволяє вибирати порти не тільки залежно від кількості пропонованих до перевезення контейнерів, але й з урахуванням перерахованих вище витрат.

6. Розглядає перевезення як навантажених, так і порожніх контейнерів. При цьому забезпечується баланс навантажених і порожніх контейнерів у розглянутій системі.

На практиці кількість контейнерів, які пред'являють клієнти до перевезення, крім тарифу залежить також і від тривалості доставки. У подальших дослідженнях доцільно вивчити вплив фактору швидкості доставки контейнера на попит і величину тарифу.

## Література

1. Вепринская Т.А. Совершенствование методов формирования маршрутов и расписания движения линейного флота в условиях АСУ: дисс.... канд. техн. наук: 05.22.19 / Вепринская Тамара Александровна. – СПб, 1984. – 164 с.

2. Капитанов В.П. Особенности математической модели оптимизации схем движения для составления расписания работы линейных морских грузовых судов / В.П. Капитанов // Экономика и эксплуатация морского транспорта. – 1972. – № 9. – С. 13–17.

3. Сухоцкий В.И. О некоторых теоретических соображениях выбора варианта построения работы линии ГИФ / В.И. Сухоцкий, А.Г. Чацкий, П.С. Иванов // Экономика и эксплуатация морского транспорта. – 1978, № 14. – С. 3–7.

4. Applegate D.L. The traveling salesman problem / R.M. Bixby, V. Chvatal, W.J. Cook. – Princeton : Princeton University Press, 2006. – 593 p.

5. Холоденко А.М. Экономико-математическая модель выбора оптимальной схемы круиза / А.М. Холоденко, Ю.В. Михайлова // Методи та засоби управління розвитком транспортних систем: зб. наук. праць. – Одеса: ОНМУ, 2008. – № 14. – С. 171–180.

Надійшла 3.9.2010 р.

УДК 658: 336.221

Р.Л. ХОМ'ЯК, О.С. ЛЕМІШОВСЬКА  
Національний Університет "Львівська політехніка"

## СТРУКТУРНІ ЕЛЕМЕНТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

*Основною формування податкової політики підприємства є визначення її основних структурних елементів: принципів, функцій та методів. Їх теоретичне обґрунтування та практичне використання в податковій політиці підприємства є важливою умовою її ефективності.*

*The basis of the formation of tax policy for the company is defining its main structural elements: principles, functions and methods. Their theoretical background and practical use in the tax policy of the enterprise is essential for its effectiveness.*

*Ключові слова: податкова політика, принципи, методи, функції.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.**

Важливість формування податкової політики на підприємстві обумовлена основними чинниками:

- складною структурою адміністрування податкових та інших прирівняних до них платежів;
- високим податковим навантаженням;
- недоліками податкової системи держави.

Зазначені чинники, зумовлюють потребу підприємства в раціональній та ефективній організації системи оподаткування, під якою розуміють науково – обґрунтовану та практично впроваджену податкову політику, що здатна в певній мірі зменшити, а по можливості уникнути ризиків, пов'язаних з оподаткуванням господарської діяльності підприємств. Важливим практичним завданням податкової політики підприємства є адаптація підприємства до зовнішнього середовища і функціонування в умовах дотримання чинного законодавства. Основною формування податкової політики підприємства є визначення її структурних елементів: принципів, функцій та методів, які недостатньо висвітлені у вітчизняній літературі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Роль податкової політики в діяльності підприємств привернула увагу вчених до дослідження її формування. Результати цих досліджень знайшли відображення в працях вітчизняних та зарубіжних вчених: Бланка І.А., Завгороднього В.П., Іванова Ю.Б., Чернякової Т.М., Чернелевського Л.М., Редзюка Т.Ю., Крисоватого А.І., Кізими А.Я., Гордієнка Є.С., Бурковського В.В., Шевченка Ю.І., Литвиненка Я.В., Кріса Л.М., Ковальчук Т.М., Реви Т.М. Дослідження даних праць, стосовно податкової політики підприємств дає нам право стверджувати, що більшість існуючих поглядів, концепцій, точок зору, які прямо чи опосередковано стосуються поняття досліджуваної категорії, зводяться лише до визначення цілей, завдань та засобів реалізації податкової політики підприємства, що в основному зводиться до мінімізації податкових платежів. Слід відмітити, що розгляд структурних елементів податкової політики вищенаведеними авторами проводиться лише в аспекті мінімізації податкових платежів та стосується лише частини податкової політики – податкового планування. Що ж до комплексного та системного визначення структурних елементів податкової політики, на нашу думку воно не знайшло відображення в жодній з вищенаведених праць.

**Метою статті** є розкриття інформації про структурні елементи податкової політики підприємства – принципи, функції та методи, застосування яких дозволить досягнути основної її цілі – це збільшення фінансових ресурсів для збільшення темпів росту операційної діяльності.

**Основний матеріал дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.**

Відомі автори наукових праць та дисертаційних досліджень по різному визначають суть податкової політики підприємства, одні вважають її вибором найбільш ефективних варіантів здійснення податкових платежів за наявності альтернативних варіантів його господарської діяльності [1–4], характеризуючи лише організаційний аспект її формування, інші, визначають її як сукупність методів, методологічних прийомів, принципів планування, організації та контролю за обчисленням та сплатою податків підприємства не вказуючи

при цьому її кінцевої мети, або визначають її як основну ланку мінімізації податкових платежів [6], що з нашої точки зору може не завжди відповідати стратегічним потребам підприємства. На основі вищевказаних визначень нами сформовано власне визначення податкової політики підприємства, що дозволить поглибити її сутність як елемента, та створить організаційно-економічні умови для ефективної діяльності підприємства. Податкова політика підприємства – це постійна, організована, системна, цілеспрямована діяльність керівництва щодо розподілу обов'язків та повноважень між структурними підрозділами підприємства, які беруть участь в процесі оподаткування, на основі сформованих принципів з метою формування процедур і правил, які визначають для підприємства ефективну організацію процесу оподаткування. Досягнення цієї мети зумовлює необхідність формування її структурних елементів.

Основою побудови податкової політики підприємства є її принципи – основні положення її формування, що впливають з сутності та визначають її процес. У працях [1, 2] розглядаються принципи податкової політики, зміст яких, на нашу думку стосується виключно податкового планування, інші ж автори взагалі не надають значення цим структурним елементам.

Нами запропоновано власне бачення суті та змісту принципів податкової політики, які наведено в табл. 1.

Таблиця 1

### Принципи податкової політики підприємства

Назва принципу	Зміст принципу
1	2
Законності	Дотримання чинного податкового законодавства при організації податкової політики
Альтернативності	Використання всіх можливих варіантів організації податкової політики
Ефективності	Пошук та використання найбільш ефективних господарських рішень, які забезпечують Оптимальність організації процесу формування податкової політики
Інтегрованості	Узгодженість податкової політики підприємства з загальною стратегією його розвитку
Оперативності	Оперативне врахування в податковій політиці змін її структурних елементів
Взаємодії	Розподіл обов'язків між підрозділами підприємства, які беруть участь у процесі оподаткування
Плановості	Визначення на майбутні періоди обсягів планових показників господарської діяльності підприємства
Своєчасності	Забезпечення своєчасності обміну інформацією між структурними підрозділами, що беруть участь в процесі оподаткування
Повноти	Відображення у повному обсязі всіх операцій пов'язаних з оподаткуванням виходячи із норм податкового законодавства
Сталості	Постійне застосування обраних методів податкової політики
Документованості	Суцільне документування всіх операцій пов'язаних з оподаткуванням, чітке відображення в документах змісту операцій та цифрових показників
Періодичності	Розподіл процесу оподаткування на звітні періоди, виявлення результатів цього процесу за певний період
Конфіденційності	Забезпечення нерозголошення відомостей стосовно організації процесу формування податкової політики
Відповідальності	Відповідальність всіх суб'єктів реалізації податкової політики за вчинення дії
Комплексності	Розробка елементів податкової політики у комплексі з врахуванням їх взаємного впливу
Обачності	При двоякому застосуванні норми законодавства до однієї операції вибір норми, застосування якої призведе до найменших податкових ризиків
Дієвості	Визначення впливу впровадження податкової політики на її результати
Сумісності	Врахування принципів та методів формування облікової політики підприємства

Сутність податкової політики найповніше розкривається у її функціях, які глибше характеризують її економічний зміст і є складовими процесу її формування.

Оскільки, в літературі та публікаціях, що стосуються податкової політики чи окремих її складових немає жодної інформації стосовно їх функцій, сформуємо їх власне визначення, беручи за основу – зміст функцій в процесі управління: планування, організування, мотивування і контроль [5].

Виходячи з власного визначення податкової політики, вважаємо, що методи податкової політики – це складові потоку її цілісного процесу, розміщені в визначеному порядку, що підпорядковуються її встановленим цілям, взаємодіють між собою, доповнюючи один одного і тому пропонуємо розглядати їх по відношенню до кожної функції податкової політики.

Методи, визначені дослідниками в літературі є вузько спрямованими на окрему частину податкової політики – податкове планування і не охоплюють всіх її функцій. В зв'язку з цим пропонуємо власну класифікацію методів податкової політики по кожній її функції табл. 2.

Формування системи цілей та цільових показників господарської діяльності повинно забезпечити формування достатнього обсягу власних фінансових ресурсів та високорентабельне використання власного капіталу, оптимізацію податкового портфелю, врахування рівня податкових ризиків в процесі здійснення майбутньої господарської діяльності. Головною ціллю діяльності підприємства в сфері податкової політики є максимізація рентабельності виробництва за рахунок зниження податкових витрат. Разом з тим ця головна ціль потребує визначеної конкретизації з врахуванням завдань та особливостей майбутнього розвитку підприємства. Вважаємо, що реалізацію даної функції можна здійснювати методами порівняння, системного аналізу та дерева цілей. На нашу думку, систему цілей слід формувати чітко та коротко, відображаючи кожну з цілей в конкретних показниках (цільових нормативах). До таких цільових нормативів по окремих аспектах податкової політики слід віднести:

- мінімальний розмір податкових відрахувань в доданій вартості, виробленої підприємством;
- середньорічний темп зниження податкових відрахувань;
- процентний розподіл змінних та постійних податкових витрат підприємства при застосуванні маржинального підходу визначення прибутку;
- мінімальний рівень грошових активів, що забезпечує поточну податкову платоспроможність підприємства;
- граничний рівень податкових ризиків в розрізі основних напрямків господарської діяльності підприємства.

В процесі реалізації функції створення ефективних інформаційних систем управління оподаткуванням, що забезпечують визначені альтернативні варіанти управлінських рішень, повинні бути визначені обсяги і зміст інформаційних потреб системи управління оподаткуванням, сформовані зовнішні та внутрішні джерела інформації, для задоволення цих потреб, організований постійний моніторинг основних параметрів оподаткування підприємства. Вважаємо, що реалізація даної функції може здійснюватися за допомогою організаційних та розпорядчих методів.

Таблиця 2

**Групування методів податкової політики по відношенню до її функцій**

Назва функції податкової політики	Методи
Формування системи цілей та цільових показників господарської діяльності в області оподаткування	дерево цілей
	порівняння
	системний аналіз
Створення ефективних інформаційних систем управління оподаткуванням, що забезпечують визначені альтернативні варіанти управлінських рішень	організаційні:
	організаційного інструктування
	організаційне інформування
	організаційного регламентування
	розпорядчі:
Здійснення аналізу різноманітних аспектів господарської діяльності, пов'язаної з формуванням об'єкту оподаткування	метод експериментування
	ситуаційного аналізу
	метод багатоваріантності
	кількісний метод прийняття рішень
	матриця рішень
Здійснення податкового планування	загальні методи:
	нормативний
	розрахунково – аналітичний
	індексний метод
	балансові:
	мікробалансів
	графо – аналітичних залежностей
	спеціальні методи:
	заміни відносин
	розподілу відносин
	комбінований метод розподілу – заміни відносин
	відстрочки податкового платежу
	прямого скорочення об'єкту оподаткування
	делегування податків підприємству – сателіту
офшор	
пільгового оподаткування	
використання облікової політики	
Розробка діючої системи стимулювання	економічні методи:

реалізації прийнятих управлінських рішень щодо встановлених цільових показників оподаткування	заробітна плата, премії, грошова винагорода
	неекономічні методи:
	організаційні
	мотивація перспективою
	делегування завдань та повноважень
	морально- психологічні
	похвала
Здійснення ефективного контролю за реалізацією прийнятих управлінських рішень щодо встановлених цільових показників оподаткування	визнання заслуг
	оцінка
	співставлення
	поточний контроль
	попередня податкова експертиза

Під час здійснення аналізу різноманітних аспектів господарської діяльності, пов'язаної з формуванням об'єкту оподаткування проводиться аналіз окремих господарських операцій, досліджується динаміка обсягу, структури та джерел формування об'єкту оподаткування, здійснюється фундаментальний аналіз факторів, що впливають на окремі параметри його формування. Для реалізації даної функції можна застосовувати аналітично – систематизаційний метод, метод експериментування та матрицю рішень.

Найважливішою функцією податкової політики підприємства є податкове планування, увага якому приділяється практично у всіх публікаціях пов'язаних з оподаткуванням. У численних роботах з даної проблематики наводиться значна кількість визначень, суть яких полягає у виборі між різними варіантами здійснення фінансово – господарської діяльності підприємств з метою мінімізації податкових платежів[9], що на нашу думку не завжди може відповідати цілям податкової політики. Найбільш обґрунтованим, вважаємо визначення автора в праці [10], яке характеризує податкове планування як систему заходів, спрямованих на максимальне використання можливостей чинного законодавства з метою законної оптимізації податкових платежів. У результаті податкового планування повинен бути визначений оптимальний рівень податкового навантаження, що враховує планові показники податкової політики, та розроблені заходи щодо його досягнення. У процесі податкового планування здійснюється збір і обробка даних про ситуації, які виникають на підприємстві під впливом системи оподаткування, розробляються різні схеми діяльності, визначаються фінансові потоки, що дозволяє примати відповідні управлінські рішення. У процесі дослідження чітко виділяються два підходи щодо визначень методів податкового планування. У першому підході фахівці відносять до методів податкового планування тільки спеціальні методи, які застосовуються при моделюванні альтернативних варіантів оподаткування [9], у другому спеціальні та загальні, що застосовуються для визначення податкових платежів за альтернативними варіантами оподаткування [11]. Більшість авторів виділяють наступні спеціальні методи реалізації податкового планування: заміни, розподілу відносин, відстрочення податкового платежу, прямого скорочення об'єктів оподаткування, офшору, пільгового оподаткування. Ряд авторів доповнюють вищевказані методи методом делегування податкової відповідальності підприємству – сателіту, та методом прийняття облікової політики. До загальних методів слід віднести методи, які мають широку сферу застосування: розрахунково-аналітичний, нормативний, балансовий та індексний.

Розробка діючої системи стимулювання реалізації прийнятих управлінських рішень щодо встановлених цільових показників оподаткування передбачає формування системи заохочення та санкцій для працівників структурних підрозділів, що займаються оподаткуванням за виконання чи не виконання встановлених цільових фінансових показників, нормативів та планових завдань визначених керівництвом. У процесі цієї функції можна використати економічні, організаційні та морально-психологічні методи.

Реалізація функції здійснення ефективного контролю за реалізацією прийнятих управлінських рішень щодо встановлених цільових показників оподаткування пов'язана з формуванням систем внутрішнього контролю за оподаткуванням на підприємстві, розподілом обов'язків окремих служб та керівників, визначенням системи контролюючих показників та контрольних періодів, оперативним реагуванням на результати здійснюваного контролю за допомогою поточного фінансового контролю, оцінки, співставлення, попередньої податкової експертизи та порівняльного аналізу.

**Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку.** Теоретичне визначення та практичне застосування принципів і методів податкової політики стосовно її функцій – один з напрямків ефективного управління податковою політикою підприємства. Слід зазначити, що принципи, функції та методи податкової політики – це лише частина організаційно-методологічної бази підприємства, яка в сукупності з основними завданнями, елементами, інструментами, видами та компонентами повинна становити основу процесу управління податковою політикою на підприємстві. На даний час залишаються недостатньо висвітлені в літературі питання формування етапів здійснення податкової політики, документальне її оформлення, та здійснення контролю за її виконанням, які повинні стати предметом подальших наукових досліджень.

#### Література



1. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : Ника- Центр, 1998. – 480 с.
2. Чернякова Т.М. Формування економіко- організаційного процесу оподаткування підприємств України : монографія / Т.М. Чернякова – Луганськ : вид-во Східноукр. нац. ун-та ім. В. Даля, 2003. – 188 с.
3. Загородній А.Г. Податки, збори, обов'язкові платежі : термінологічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – Львів: НУ “Львівська політехніка”, “Інтелект-Захід” 2003. – 192 с.
4. Литвиненко Я.В. Податкова політика : навчальний посібник / Я.В. Литвиненко. – К. : МАУП, 2003. – 224 с.
5. Кузьмін О.Є. Теоретичні та прикладні засади менеджменту : навчальний посібник / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – Львів: НУ “Львівська політехніка”, “Інтелект – Захід”, 2002. – 228 с.
6. Чернелевський Л.М. Податковий облік і контроль : навчальний посібник / Л.М. Чернелевський, Т.Ю. Редзюк. – К. : Пектораль, 2004. – 328 с.
7. Клебанова Т.С. Моделювання податкового навантаження підприємства в умовах трансформаційної економіки: монографія / Т.С. Клебанова, Г.С. Ястребова. – Харків : Інжек, 2009. – 267 с.
8. Кізіма А.Я. Податкове планування у системі податкового менеджменту / А.Я. Кізіма // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 15–20.
9. Сало І.В. Податковий менеджмент у банку : монографія / І.В. Сало, Н.Г. Євченко. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. – 187 с.
10. Єлісев А.В. Податкове планування. Мінімізація оподаткування законними способами / А.В. Єлісев, М.П. Підлужний. – Л. : Ліга- Прес, 2003. – 274 с.
11. Іванов Ю.Б. Система оподаткування в схемах і таблицях. Ч. 1. Загальнодержавні та місцеві податки і збори і України : навчальний посібник / Ю.Б. Іванов. – Х.: ІНЖЕК, 2004. – 416 с.

Надійшла 14.9.2010 р.

УДК 65.011.1: 65.018

Н.А. ХРУЩ, Л.В. ВАГАНОВА  
Хмельницький національний університет

## СУЧАСНІ МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

*У статті проведено аналіз сучасних методичних підходів до оцінки конкурентоспроможності підприємства. Авторами систематизовано і класифіковано основні методи оцінки конкурентоспроможності підприємства.*

*The article analyzes contemporary methodological approaches to assess competitiveness. The authors systematically classified the basic methods of evaluating competitiveness.*

*Ключові слова: конкурентоспроможність підприємства (КСП), конкурентоспроможність товару (КТ), показники конкурентоспроможності, методи оцінки конкурентоспроможності.*

**Постановка проблеми.** Сучасний стан розвитку економіки України супроводжується низкою невирішених проблем, серед яких однією з найважливіших для більшості українських підприємств є проблема досягнення та збереження певного рівня конкурентоспроможності. Саме конкурентоспроможні підприємства забезпечують власне стабільне існування і високий рівень прибутку. Економічна криза, що розпочалася восени 2008 року, вказала на те, що необхідно провести глибокий аналіз економічної природи КСП з врахування цілого ряду чинників забезпечення конкурентних переваг. Актуальним завданням вважається розробка методів кількісної оцінки рівня КСП, які повністю відображають специфіку конкурентоспроможності як економічного поняття.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Процес здійснення оцінки КСП є досить проблематичним, адже існує ціла низка різноманітних методик. Цій проблемі присвячені праці вітчизняних та зарубіжних науковців: Брутман А.Б., Воронова А.А., Годофаєва І.П., Захарченко В.І., Короткова А.М. та ін. Проте актуальність та складність цієї проблеми викликає науковий інтерес та сприяє здійсненню нових досліджень у даному напрямку.

**Метою** є здійснити аналіз сучасних методичних підходів до оцінки рівня КСП: систематизувати та класифікувати, встановити переваги та недоліки.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сучасна теорія конкуренції сьогодні пропонує принаймні три якісно різні підходи до побудови показників конкурентоспроможності, про що свідчать наукові публікації [3, 7]. Перший підхід базується на системному моделюванні діяльності підприємства в умовах невизначеності. Другий підхід спирається на ідеологію екстраполяції. Третій підхід можна віднести до розряду логічного, якісного прогнозування.

Існує припущення, що всі теоретико-методичні питання економіко-математичного моделювання діяльності підприємств в умовах невизначеності вирішені шляхом моделювання підприємства у різних

зовнішніх умовах і можна отримати вичерпні дані про прогностичні показники діяльності підприємства. У такому випадку оцінка рівня життєздатності підприємства зводиться до розрахунку відповідних показників КСП в умовах повної інформації. Ряд фахівців вважає, що це найбільш перспективний напрям розвитку теорії вимірювань КСП [13]. Однак, у даний час є лише одиничні, вельми спрощені спроби застосування даного підходу, які представляють переважно теоретичний інтерес.

Значна кількість робіт, присвячених методам оцінки КСП, в тому чи іншому вигляді спирається на ідею екстраполяції минулих результатів діяльності підприємства на найближче майбутнє [17]. Ця ідея реалізується в тому, що інтегральний показник конкурентоспроможності визначається на основі показників фактичної діяльності підприємства в минулому, які свідчать про певні результати конкурентної боротьби, досягнутих підприємством у попередній оцінці періоду часу. До таких показників традиційно відносять показники рентабельності виробництва і продажів, частки ринку, частки продукції, що експортується підприємством, і т.п. Передбачається, що, якщо підприємство демонструвало, наприклад, хороший рівень таких показників в минулому, то воно продемонструє аналогічні результати і в найближчому майбутньому. На цій підставі таке підприємство на даний момент часу вважається конкурентоспроможним.

Основним і досить істотним методологічним недоліком такої ідеології є неможливість урахування зовнішніх умов функціонування підприємства в майбутньому. По суті, у відповідних методиках, як і в цілому у всіх методах екстраполяції, за умовчанням передбачається, що тенденції динаміки зовнішнього середовища залишаться в найближчій перспективі незмінними.

До третього напрямку належать методики, орієнтовані на побудову узагальненого показника КСП на основі показників, що характеризують його потенційні можливості і, зокрема, виробничий, фінансовий, інвестиційний, інноваційний, кадровий потенціали. Основна ідея відповідних методик полягає в наступному. Якщо підприємства має у своєму розпорядженні більш високим потенціалом, ніж конкуренти, то воно є і більш конкурентоспроможним, тобто прогноз результатів його функціонування (оцінка конкурентоспроможності) в майбутньому є більш сприятливим порівняно з прогнозом для конкурентів.

У методологічному відношенні цей підхід є більш обґрунтованим, ніж попередній, тому що спирається на очевидний факт: у конкретних умовах підприємство може реалізувати лише технологічно допустимі (тобто в межах потенційних можливостей) варіанти функціонування, і чим вище потенційні можливості підприємства, тим вище ймовірність існування більш ефективних варіантів функціонування підприємства. Як наслідок, тим вище і ймовірність досягнення більш сприятливих результатів у боротьбі з конкурентами в будь-яких можливих зовнішніх умовах. Таким чином, в рамках цього підходу потенціал підприємства трансформується у відповідний прогноз результатів його функціонування в майбутньому.

Тим не менше, методики подібного типу також не позбавлені суттєвих методологічних недоліків. Зокрема, вони не враховують ту обставину, що одні й ті самі потенційні характеристики підприємства можуть мати різне по знаку значення з точки КСП. Це особливо наочно видно на прикладі виробничих потужностей підприємств. В умовах різкого падіння попиту і обсягів виробництва великі підприємства несуть істотно великі втрати, пов'язані з утриманням виробничого апарату, набагато менш гнучкі в питаннях адаптації номенклатури та обсягів випуску продукції до попиту змінюється в порівнянні з середніми і малими підприємствами. На противагу цьому в умовах місткого ринку ефект масштабу виробництва є безсумнівною конкурентною перевагою великих підприємств.

У науковій літературі методики третього типу в чистому вигляді практично не зустрічаються. Найбільш поширені методики, що представляють собою комбінацію другого і третього підходів, тобто методики, що передбачають побудову інтегральних показників конкурентоспроможності на основі ознак фактичної діяльності підприємства в минулому та характеристики його потенційних можливостей (потенціалів), що з методологічної точки зору досить ефективно [2].

Отже, враховуючи різні напрямки дослідження конкурентоспроможності підприємства (КСП), на нашу думку, необхідно систематизувати та класифікувати існуючі методи його оцінки в табл. 1.

Таблиця 1

#### Методи оцінки конкурентоспроможності підприємства

Автор	Ознака класифікації	Група методів	Переваги методу	Недоліки методу
1	2	3	4	5
[15]	Виділення з сукупності найважливіших критеріїв	Метод головних компонент або його узагальнення (факторний аналіз)	Наявність чіткого смислового значення розрахованого інтегрального показника конкурентоспроможності	Недостатнє охоплення факторів, які впливають на КСП, що суттєво спрощує процес її оцінки
[15]	Формування системи показників оцінки	Зіставлення окремих одноіменних властивостей об'єктів-аналогів	Характеризує стан фактора КСП у підприємств-конкурентів, наявність чи відсутність конкурентних переваг за цим фактором	
[15], [14]	Побудова інтегральних	адитивний	Нормалізація окремих критеріїв КСП за природою, одиницями	Різні показники оцінки КСП мають різноспрямовані

[4], [18], [6], [17], [12], [11], [10]	показників КСП		виміру, напрямками дії показників	вектори впливу на інтегральну оцінку КСП, наявність в багатокритеріальній задачі оцінки КСП якісних та кількісних показників
		мультиплікативний	Врахування пріоритету (різного ступеня важливості) локальних критеріїв	Розподіл важливості окремих факторів КСП, за допомогою якого проводиться диференціація масштабів виміру їх.

1	2	3	4	5
[9]	Засновані на екстраполяції	Засновані на ототожненні рівня якості і/або КСТ з КСП	Визначення КСП із застосуванням інтегрального показника якості або інтегральної КСТ. В деяких випадках враховується бренд	Не аналізуються інші важливі показники (імідж, фінансовий стан, досконалість виробництва), що дозволяє отримати лише обмежене уявлення про КСП
[17]		Використовують теорію ефективної конкуренції	Враховує чотири групи показників для оцінки КСП: ефективність виробничої діяльності, фінансовий стан підприємства, ефективність організації збуту і просування товару, КС товару	Важко отримується інформація про показники кожної групи, є також оцінка КС тільки технічними показниками і ціною товару
[16]		Графічні методи оцінки	Отримані точки на осях графіка з'єднують і дозволяють провести аналіз як окремої складової КС, так і підприємства в цілому	Не враховують взаємозв'язки і взаємодії між оцінюваними показниками КС, не дають прогнозованої інформації про можливість поліпшення діяльності того чи іншого підприємства – конкурента
[5], [9]	Матриця вибору стратегій	Матриця Бостонської консалтингової групи (BCG)	Можна визначити не тільки стратегічні позиції кожного сектору бізнесу підприємства, але й надати рекомендації щодо підготовки стратегічного балансу грошових потоків	Будується на дуже нечіткому визначенні ринку для секторів бізнесу, частка якого явно переоцінена. Не придатна для галузей, де рівень конкуренції невисокий або обсяги виробництва незначні.
[5], [9]		Модель GE/Mc Kinsey	Головна увага зосереджується на правильному управлінні інвестиційними процесами	Передбачає низку методичних припущень щодо позиціонування секторів бізнесу, рекомендує поверхневі стратегії
[5], [9]		Модель Shell/DPM	Вирішує проблеми якісних і кількісних показників у єдину параметричну систему, безпосередньо не залежить від статистичного зв'язку між часткою ринку і прибутковість бізнесу	Не існує критеріїв, яка кількість показників необхідна для аналізу; важливо оцінити які показники є найбільш суттєві; важко порівнювати господарські підрозділи, що належать до різних галузей
[8], [1], [9]		SWOT-аналіз	Дає змогу виявити потенційні конкурентні переваги компанії, а також її слабкі сторони, що необхідно врахувати під час формування стратегії	Складність проведення попарної оцінки показників потенціалу організації з факторами зовнішнього середовища

Загальним для всіх відомих методів недоліком є те, що кожен з цих методів дозволяє оцінити тільки конкурентоспроможність товару або підприємства в цілому на будь-який поточний момент. Це багато в чому знецінює результати їх застосування для прийняття ефективного рішення в стратегічному плані. Результати оцінки повинні поширюватися на довгостроковий період (від моменту виходу на ринок і далі), забезпечуючи тим самим в кінцевому підсумку одержання прибутку.

Вважаємо, що також до уваги має братися динаміка і темпи змін на ринку, а це вимагає визначення конкурентоспроможності на поточний момент і прогнозований перспективний період, звідки витікає нова сутність конкурентоспроможності як поняття, що дозволяє управляти нею.

**Висновки та пропозиції.** Як показали дослідження, сучасна теорія конкуренції сьогодні пропонує принаймні три якісно різні підходи до побудови показників конкурентоспроможності: перший підхід базується на системному моделюванні діяльності підприємства в умовах невизначеності, другий підхід спирається на ідеологію екстраполяції, а третій підхід можна віднести до розряду логічного, якісного прогнозування.

В результаті такої різноманітності підходів виникає проблема використання різних груп методів оцінки КСП, адже загальним для всіх відомих методів недоліком є те, що кожен з цих методів дозволяє оцінити тільки конкурентоспроможність товару або підприємства в цілому на будь-який поточний момент. Це багато в чому знецінює результати їх застосування для прийняття ефективного рішення в стратегічному плані.

Література

1. Балабанова Л.В. Swot-аналіз – основа формування маркетингових стратегій : навчальний посібник / Л.В. Балабанова. – [2-е вид., випр. і доп.] – К. : Знання, 2005. – 301 с.
2. Брутман А.Б. Промышленное предприятие как объект измерения конкурентоспособности: методический аспект / А.Б. Брутман // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2009. – № 4. – Т. 2. – С. 154–161.
3. Воронов А.А. К оценке уровня конкурентоспособности машиностроительных предприятий / А.А. Воронов // Машиностроитель. – 2000. – № 12. – С. 27–29.
4. Годофаева И.П. Методика расчета конкурентоспособности предприятия с помощью аппарата нечетных множеств с учетом социальных факторов / И.П. Годофаева // Економіка розвитку. – 2004. – № 4. – С. 48–51.
5. Гордієнко П.Л., Стратегічний аналіз : навчальний посібник / П.Л. Гордієнко, Л.Г. Дідковська, Н.В. Яшкіна. – [2-е вид., випр. і доп.] – К. : Алерта, 2008. – 478 с.
6. Захарченко В.И. Оценка и анализ конкурентоспособности предприятий / В.И. Захарченко // Машиностроитель. – 1999. – № 11. – С. 13–17.
7. Кротков А. М. Конкурентоспособность предприятия: подходы к обеспечению, критерии, методы оценки / А.М. Кротков, Ю.Я. Еленева // Маркетинг в России и за рубежом. – 2001. – № 6. – С. 59–68.
8. Мартиненко М.М. Стратегічний менеджмент : підручник / М.М. Мартиненко, І.А. Ігнат'єва. – К. : Каравела, 2006. – 320 с.
9. Мишин В.М. Методы и методика оценки конкурентоспособности машиностроительных предприятий / В.М. Мишин // Машиностроитель. – 2003. – № 8. – С. 5–9.
10. Немцов В.Д. Стратегічний менеджмент : навчальний посібник / В.Д. Немцов, Л.Є. Довгань. – К. : Експрес-Поліграф, 2002. – 562 с.
11. Оберемчук В.Ф. Стратегія підприємств / В.Ф. Оберемчук. – К. : МАУП, 2000. – 128 с.
12. Пономаренко В.С. Стратегія розвитку підприємства в умовах кризи : монографія / В.С. Пономаренко, О.М. Тридід, М.О. М.О. Кизим. – Х. : ІНЖЕК, 2003. – 328 с.
13. Савчук С.И. Основы теории конкурентоспособности / С.И. Савчук. – Мариуполь : ИПРЭЭИ НАН Украины, Рената, 2007. – 520 с.
14. Седегова Р.С. Основы менеджмента и маркетинга / Р.С. Седегова. – Минск : Высш. школа, 1995. – 382 с.
15. Смирнов Є.М. Теоретичні та методичні основи оцінки конкурентоспроможності підприємств / Є.М. Смирнов // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – Хмельницький, 2009. – № 4. – Т. 2. – С. 130–134.
16. Управління конкурентоспроможністю підприємства : навчальний посібник / С. М. Клименко, Т.В. Омеляненко, Д.О. Барабась, О.С. Дуброва, А.В. Вакуленко. – К. : КНЕУ, 2008. – 520 с.
17. Фатхутдинов Р.А. Конкурентоспособность: экономика, стратегия, управление : учебное пособие / Р.А. Фатхутдинов. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 312 с.
18. Чубай В.М. Факторна модель оцінювання конкурентоспроможності машинобудівних підприємств / В.М. Чубай // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 6. – С. 156–163.

Надійшла 4.9.2010 р.

УДК – 336.71.078.3

Є.В. КРИКАВСЬКИЙ, С.М. ТИХОМІРОВА

Університет банківської справи НБУ, м. Київ

## ПЕРСПЕКТИВНІСТЬ ОПОСЕРЕДКОВАНИХ ІНСТРУМЕНТІВ БАНКІВСЬКОГО НАГЛЯДУ

*У статті розглядаються безпосередньо опосередковані інструменти банківського нагляду, які використовує Національний банк України, а також інспектування, як якісний фактор, що дає змогу оцінити банківську установу у цілому.*

*In the article directly indirect instruments of banking supervision, which uses the National Bank of Ukraine, as well as inspections as a quality factor, which gives an estimate for the banking institution as a whole.*

*Ключові слова: банківський нагляд, опосередкований нагляд, інструменти нагляду, інспекційні перевірки.*

**Постановка проблеми.** В даній роботі розглядається опосередковані інструменти банківського нагляду, які використовує Національний банк України для нагляду за дотриманням комерційними банками відповідних встановлених нормативів.

**Актуальність даної проблеми** полягає в визначенні необхідності вживання заходів з боку регулятора для стабільності банківської системи. Процес опосередкованого нагляду починається зі збору переважно кількісної інформації, що надає можливість органу нагляду оцінити стан справ у банку у минулому та на даний момент.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у вивченні інструментів банківського нагляду з вітчизняних науковців зробили: Афанасьєв В.Г., Д'яконова І.І., Коваленко В.В., Коренева О.Г., Міщенко В.І., Степаненко А.І., Яценюк А.П. та інші.

**Виклад основного матеріалу.** Об'єктом банківського нагляду є діяльність комерційних банків та пов'язані з нею ризики. Основною засадою регулювання є зваженість встановлених правил між свободою комерційної діяльності та її обмеженням.

Як вказує В. Міщенко, банківський нагляд є системою [5, с. 43], що означає, що банківський нагляд має ряд елементів, що знаходяться у собою у зв'язку. В. Афанасьєв [1, с. 93] розглядає систему, як комплекс заходів для досягнення мети.

Слід погодитися з тим, що всі інструменти банківського нагляду поділяють на опосередковані, або безвізний [5, с. 44], або документарний (в англійській термінології off-site) та безпосередні або інспектування [5, с. 44] (on-site). Хоча опосередковані та безпосередні методи банківського нагляду є як дві сторони однієї монети є продовженням один одного і не можуть бути завершеними окремо та інструменти, які використовуються для проведення нагляду є різними. Таким чином опосередкований нагляд та інспектування є частинами системи банківського нагляду.

Інші автори, як Степаненко А. розрізняють інструменти банківського нагляду за етапами (реєстрація, діяльність, ліквідація) [6, с. 9], що має певний сенс, але найбільш значна частина роботи банківського нагляду, а відповідно і витрати часу органу нагляду здійснюється на етапі здійснення банками банківської діяльності.

Обидві класифікації знайшли своє відображення в організаційній структурі Комісії з питань нагляду і регулювання діяльності банків, до якої входять:

- департамент реєстрації та ліцензування банків;
- департамент безвізного нагляду;
- департамент інспектування банків;
- департамент із питань роботи з проблемними банками [2, с. 92].

Отже, звідси витікає, що НБУ класифікує інструменти нагляду як за етапами функціонування банку, так і за принципом безвізної перевірки та перевірки шляхом інспектування.

Основними цілями опосередкованого нагляду є:

- нагляд за розвитком та рівнем ризику в окремих банках, та їх оцінка у порівнянні з іншими аналогічними банками в цільовій групі;
- нагляд за дотриманням банками встановлених нормативів;
- визначення пріоритетності використання ресурсів органу нагляду та для планування інспекцій.

Процес опосередкованого нагляду починається зі збору переважно кількісної інформації, що надає можливість органу нагляду оцінити стан справ у банку у минулому та на даний момент.

Загальна мета збору та аналізу такої інформації – визначення необхідності вживання будь-яких заходів з боку регулятора.

Основні аспекти опосередкованого нагляду зображені на рис. 1:

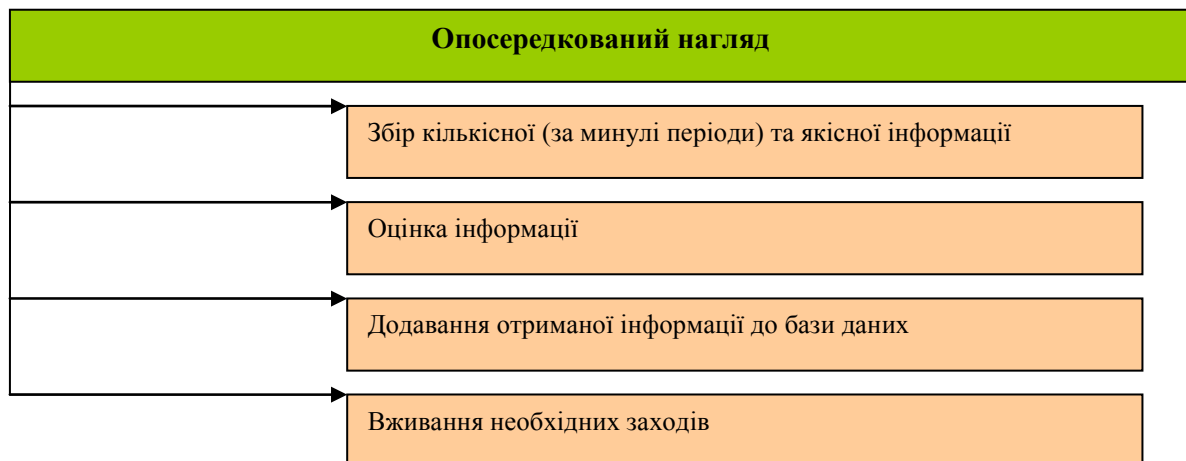


Рис. 1. Аспекти опосередкованого нагляду

Збір інформації органом нагляду має чотири принципові фази:

1. Збір даних/інформації та додавання її до бази даних.
2. Розрахунок співвідношень та лімітів для розрахунку дотримання банками існуючих норм регулювання.
3. Оцінка кожного конкретного банку в межах групи аналогічних банків, порівняння його розвитку з іншими банками для ефективного розподілення ресурсів регулятора для роботи в першу чергу з найслабшими банками.
4. Розширений структурний аналіз, використання кількісних методів, як аналіз сценарію, стрес-тести, так звана система раннього оповіщення, спроба передбачити, чи буде банк прибутковим та відповідати вимогам регулятора в майбутньому. Таке прогнозування набагато збільшує можливості своєчасного прийняття рішень регулятором для запобігання проблем у банку.

На основі даних, які банки подають регулятору, останній розраховує та оцінює такі показники по кожному банку:

- адекватність капіталу (склад та якість капіталу, адекватність, доступ до капіталу, виплати капіталу);
- ліквідність (ліквідні активи, доступ до ринків, планування ліквідності);
- якість активів (склад, концентрація, забезпечення);
- зобов'язання (склад та концентрація);
- прибутки (прибутковість, динаміка прибутковості, плани прибутків, бюджет);
- концентрація ризиків (ключові продукти та ринки, ринкові ризики, ризикові позиції);
- менеджмент (відповідність, склад правління, корпоративне планування та стратегія);
- внутрішня система контролю (процес прийняття рішень, робота ризик-менеджменту, ліміти та стандарти, інформаційні технології, звітування, політика щодо персоналу, розподілення відповідальності, контроль за використанням коштів).

Цей перелік складається як з кількісних, так і якісних елементів, які вимагають різного підходу до звітності та зберігання даних. Деякі елементи звітності подаються щоквартально безпосередньо регулятору, інші на щоквартальній чи щорічній основі, або коли відбуваються певні зміни. За необхідності регулятор може запросити спеціальних звіт з додатковою інформацією для вивчення певних сторін діяльності банку, як наприклад рух активів на позабалансовому рахунку.

Окрім інформації, яка поступає безпосередньо регулятору, додаткова і корисна інформація може бути отримана у переписці з банком, формальне та неформальне спілкування, запити банку на дозвіл поглинання іншого банку, зустрічі з керівництвом банків, зміни у складі акціонерів та ін. Регулярні зустрічі з менеджментом можуть бути також важливим джерелом інформації. Іншим корисним джерелом є публікації доступної інформації, як кварталні, піврічні та річні звіти. Особливо цінним в цьому сенсі є річний звіт, оскільки він має бути підтвердженим аудитом, регулятор повинен мати доступ до аудиторської інформації та прислухатися до думки аудитора. Аудитор виробляє спеціальний звіт щодо питань, замовлених керівництвом банку, якщо такі є. Загалом регулятор повинен тісно співпрацювати як з зовнішніми, так і з внутрішніми аудиторами. В деяких країнах Євросоюзу аудитор бере на себе деякі задачі органу нагляду.

Обмін даними між банком та регулятором відбувається як в електронному вигляді (з використанням електронного підпису), так і в паперовому. В деяких випадках дані подаються одночасно в двох формах.

Для адекватної оцінки даних від різних за розміром банків та для порівняння банку з іншими в певній групі як правило розраховуються співвідношення однієї величини до іншої. Саме співвідношення дозволяють встановлювати регулятору одні й ті самі вимоги до різних банків. Як наприклад співвідношення адекватності капіталу, чи співвідношення ліквідності. Також співвідношення стають відправною точкою для розуміння

фінансового стану банку. Вони використовуються для визначення банківської прибутковості, капіталу, динаміки (ріст чи падіння), структура балансу та маржа. В табл.1. подані величини, які використовуються центральними банками багатьох країн ЄС.

Таблиця 1

## Співвідношення, що визначають діяльність банку

Група показників	Показник	Формула для розрахунку
Прибутковість	Рентабельність власного капіталу (РОЕ)	Чистий прибуток / капітал
	Рентабельність активів (РОА)	Чистий прибуток / загальні активи
	Чиста процентна маржа	Чистий процентний дохід / активи, що дають процентний дохід
	Операційний прибуток/загальні активи	Операційний прибуток (не включаючи забезпечення) / загальні активи
Продуктивність	Співвідношення затрат до прибутків	Операційні витрати / операційний прибуток
	Співвідношення затрат до активів	Операційні витрати / загальні активи
	Витрати на персонал до загального прибутку	Витрати на персонал / загальний прибуток
Структура доходів	Процентний дохід до загального доходу	Процентний дохід / загальний дохід
	Дохід від комісій до загального доходу	Дохід від комісій / загальний дохід
	Дохід від трейдингу до загального доходу	Дохід від трейдингу / загальний дохід
	Непроцентний дохід до загального доходу	Непроцентний дохід / загальний дохід
Маржа	Валова процентна маржа	Валовий процентний дохід / середні активи
	Комісійна маржа	Дохід від комісій / середні активи
	Маржа трейдингу	Дохід від трейдингу / середні активи
	Маржа доходів	Сума процентного, комісійного та трейдингового доходів / середні активи
	Маржа операційних витрат	(Витрати на персонал плюс адміністративні витрати) / середні активи
	Маржа операційного результату	(загальний дохід мінус операційні витрати) / середні активи
	Маржа забезпечення ризиків	Витрати на забезпечення / середні активи
	Маржа прибутку до оподаткування	Прибуток до оподаткування / середні активи

В той час, коли опосередкований нагляд дозволяє в першу чергу робити кількісну оцінку діяльності кредитних установ, інспектування дає можливість оцінити такі якісні фактори, як якість менеджменту, процесів та процедур, організації та ін. орган нагляду не міг би отримати повну картину стану справ у банку.

Безпосередні перевірки може проводити як той самий відділ, що й опосередкований, так такі відділи можуть бути рознесені. Але необхідно забезпечити повний та постійний обмін інформацією, оскільки інакше орган нагляду не зможе отримати достатню інформацію про стан справ в підконтрольних банках.

Головні задачі інспекційних перевірок такі:

По-перше такі перевірки дають можливість краще зрозуміти діяльність банку, оцінити рівень менеджменту та банківських процедур. По-друге це дає можливість оцінити систему управління ризиками, дотримання нормативів та має відповідну систему управління та контролю.

Окрім цього виїзні перевірки дають змогу перевірити точність інформації, яка надається банком у звітності ті іншої інформації, яка надається комерційним банком центральному.

Як показано на рис. 2. Перевірки поділяються на планові, що включені в календарний план роботи органу нагляду, та проводяться по основним напрямкам діяльності банку або по декільком визначним напрямкам.

Тематичні перевірки проводяться паралельно, як правило, в групі подібних банків, або за певними напрямками роботи, як наприклад зміна керівництва, впровадження нових систем, технологічних рішень тощо.



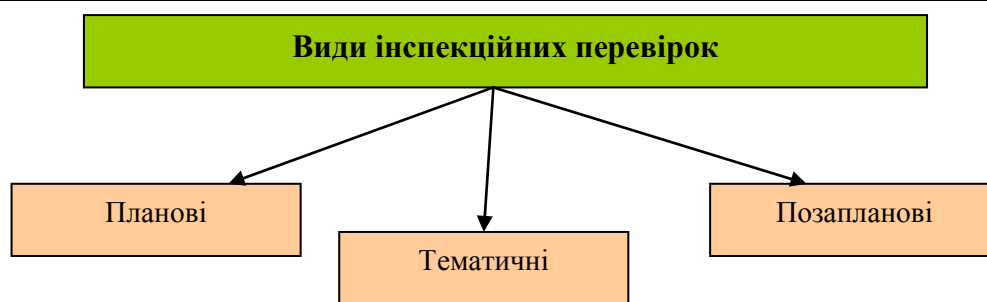


Рис. 2. Види інспекційних перевірок

Позапланові перевірки проводяться у разі необхідності оцінки кризових явищ або зовнішніх загроз. Такі перевірки не включені в календарний план органу нагляду.

За результатами перевірки орган нагляду повинен визначити і дати оцінку якості системи управління ризиками. Якість управління ризиками можна поділити на такі групи:

**Сильне** – це ефективне виявлення та контроль усіх основних видів ризику, що відповідають діяльності банку. Вище керівництво банку бере участь в управлінні ризиками та забезпечує політику щодо ризиків, яку вони затверджують та постійно контролюють. Запроваджена система моніторингу ризиків. Механізми управління ризиками відповідають масштабу та видам діяльності банку. Немає жодних значних виключень їх затвердженої політики та процедур банку, що могли б призвести до значних збитків.

**Адекватне** – система управління ризиками в цілому ефективна, але не позбавлена деяких недоліків. Банк здатний відшукати та усунути недоліки власної системи управління ризиками. В цілому контроль з боку керівництва, моніторинг, звітність та системи управління інформацією вважаються ефективними та забезпечують безпечну та стабільну роботу. Нагляд з боку національного банку не вимагає більшої, ніж зазвичай уваги.

**Слабке** – стандартне управління ризиками відсутнє. Тому потрібний більш значний нагляд з боку центрального банку. Погане управління ризиками може значно вплинути на стабільність та надійність банку у разі відсутності необхідних заходів.

Сумарна оцінка за кожним суттєвим видом діяльності визначається як співвідношення граничного рівня ризику та показника якості управління ризиками щодо цього виду діяльності. Наприклад іпотечне кредитування комерційної нерухомості пов'язане з високим рівнем ризику, але можуть бути скомпенсовані жорсткими процедурами, вимогами до забезпечення, підсиленням моніторингом та системами раннього попередження. За наявності таких умов кредитний портфель може бути оцінений як адекватний [3, с. 67].

Інспекційна перевірка повинна бути незалежною. Для цього потрібно дотримання ряду вимог. По перше інспектори не повинні бути під будь-яким зовнішнім впливом, в тому числі з боку керівництва банку та/або політиків. Для запобігання непорозумінням протягом перевірки робочі зустрічі з керівництвом банку повинні проводити не менше двох інспекторів. Принцип роботи в парі дозволяє запобігати помилкам. В робочій групі повинен бути керівник, який, окрім координації дій є головною контактною особою для банку, що перевіряється, що дозволяє уникати дублювання та непорозумінь з боку вимог органу нагляду. Для збереження незалежності та виключення зловживань рекомендується час від часу змінювати склад інспекційних груп.

Попереднє повідомлення про перевірку – це офіційне повідомлення банку про майбутню перевірку, її мету та дату початку.

Для забезпечення результативності перевірок необхідно враховувати, що під час перевірки банк проводить свою звичайну діяльність і потрібно як найменше втручатися в оперативну діяльність банку.

Основні принципи, яких повинна дотримуватися інспекційна група такі:

- це залежна перевірка внутрішніх документів, обліку, звітності та операцій банку, яку банк сап провести не може;
- контакти з керівництвом та персоналом банку мають бути належно організовані та сплановані;
- інспектування мають проводити кваліфіковані спеціалісти, що знають операції у підконтрольному банку та мають відповідну банківську практику в цілому;
- виявлені факти повинні бути доведені до відома керівництва та відповідного персоналу банку як найшвидше;
- висновки, що зроблені у ході перевірки повинні бути відображені у акті перевірки;
- у випадку, коли у ході перевірки з'ясовані суттєві недоліки або порушення нормативних актів, повинні бути вжиті заходи впливу щодо банку в адміністративному та/або кримінальному порядках [4].

Результат перевірки залежить від наявності необмеженого доступу до всіх необхідних документів та права їх копіювати. Значний обсяг інформації, що належить перевірці вимагає використання інформаційних технологій. Наприклад інспекція виявить бажання перевірити систему управління ризиками, то вони можуть ввести в систему свої дані і порівняти вихідний результат з тим, що вони вважають відповідним.

**Висновки.** Отже можемо зробити висновок, що НБУ класифікує інструменти нагляду як за етапами функціонування банку, так і за принципом безвізної перевірки та перевірки шляхом інспектування. Процес опосередкованого нагляду починається зі збору переважно кількісної інформації що надає можливість органу нагляду оцінити стан справ у банку як у минулому, так і на даний момент. З іншого боку інспектування дає можливість оцінити такі якісні фактори, як якість менеджменту, процесів та процедур організації тощо.

#### Література

1. Афанасьев В.Г. Системность и общество / В.Г. Афанасьев. – М., 1980 – 74 с.
2. Д'яконова І.І. Банківський нагляд і регулювання: світовий досвід / І.І. Д'яконова // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 12 (78). – С. 12-18.
3. Иода Е.В. Классификация банковских рисков и их оптимизация / Е.В. Иода, Л.Л. Мешкова, Е.Н. Болотина; под общ. ред. проф. Е.В. Иода. – [2-е изд., испр. перераб.]. – Тамбов: ТГТУ, 2002. – 120 с.
4. Методичні рекомендації щодо вдосконалення корпоративного управління в банках: затверджено постановою Правління НБУ № 98 від 28.03.2007 р. // Електронний ресурс. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
5. Банківський нагляд: навчальний посібник / В.І. Міщенко, А.П. Яценюк, В.В. Коваленко, О.Г. Коренсва. – К.: Знання, 2004. – 406 с.
6. Степаненко А.І. Банківський нагляд в Україні / Анатолій Іванович Степаненко. – Автореф. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. – Київ, 2004.

Надійшла 8.9.2010 р.

УДК 336.22.02: 336.11

О.В. БАРАНЕЦЬКА

ПВНЗ «Хмельницький економічний університет»

## МОДЕЛЬ ВЗАЄМОЗАЛЕЖНОСТІ МІЖ ФІСКАЛЬНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ ТА ФІСКАЛЬНОЮ БЕЗПЕКОЮ ДЕРЖАВИ

*У статті відображено можливі напрямки покращення стану фіскальної безпеки держави за рахунок різних показників. Показано модель взаємозалежності між фіскальним потенціалом та фіскальною безпекою.*

*The article shows possible areas of improvement of fiscal security through various indicators. The essence of interdependence between fiscal capacity and fiscal security.*

*Ключові слова: фіскальна безпека держави, фіскальний потенціал.*

**Постановка проблеми.** Проблема досягнення належного рівня фіскальної безпеки має серйозний макроекономічний, соціальний та стратегічний підтекст, оскільки чимало країн за умови фінансової кризи опинилися на межі дефолту, стикнулися із проблемою масштабних бюджетних дефіцитів та боргових навантажень на бюджет, непрацюючою банківською системою, що має негативний відбиток при реалізації філогенетичного і онтогенетичного змісту безпеки. Тому забезпечення прийняттого рівня фіскальної безпеки держави у посткризовий період є першочерговим до вирішення завданням, оскільки допоможе реалізувати «...усунення різноманітного роду деліктів у фіскальній сфері, допоможе ліквідувати рецесію економіки країни та уникнути соціально-економічного колапсу» [1, с. 28].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Основними ідеологами у напрямку дослідження проблем забезпечення національної безпеки та її складових серед українських та російських науковців такі як: Л. Абалкін [2], О. Барановський [3], І. Бінько [4], М. Єрмошенко [5], А. Куклін [6], О. Ладюк [7], А. Сухоруков [7], А. Татаркін [6], В. Шлемко [4] та інші; проблематика фіскальної сфери висвітлена у працях І. Крисоватого [8], І. Луніної [9], І. Луцика [8], В. Мельника [10], Ц. Огня [11].

**Нерозв'язані раніше частини загальної проблеми.** Досліджуючи різноманітні фіскальні делікти, які чинять деструктивний вплив на фінансовий стан країни, що негативно відображається на досягненні її національної безпеки, варто виокремити можливі шляхи покращення стану фіскальної безпеки держави. Задля вирішення даної проблематики потрібно дослідити залежність стану фіскальної безпеки від ряду показників, які впливають на рівень її забезпечення, що дасть змогу правильно маніпулювати даними показниками, маючи за мету підвищити рівень фіскальної безпеки держави.

**Постановка завдання.** Метою статті є відображення моделі взаємозалежності між фіскальним потенціалом та фіскальною безпекою держави.

**Виклад основного матеріалу.** Рівень фіскальної безпеки держави потрібно вміти не тільки оцінювати станом на поточний час, чи в попередні періоди, а й планувати на наступні періоди, принаймні на наступний фінансовий рік. Поліпшувати стан фіскальної безпеки можна за рахунок різних показників, але основних з них можна виділити три.

По-перше, це розвиток економіки, а саме її основний макроекономічний показник ВВП. Оскільки ВВП

є знаменником основних показників фінансової безпеки, то за решти рівних умов при зростанні ВВП знизяться такі показники фінансової безпеки як відношення дефіциту державного бюджету до ВВП, відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, фінансовий відсоток ВВП, відношення обсягу податкового боргу до ВВП, а також обсяг трансфертів з державного бюджету до ВВП, що загалом призведе до підвищення інтегральної оцінки фінансової безпеки в майбутніх періодах.

По-друге, це скорочення видаткової частини бюджету. Очевидно, це найефективніший інструмент зниження дефіциту державного бюджету. Однак цим інструментом потрібно вміти вдало користуватися, щоби не утворювалися додаткові загрози іншим видам безпеки, зокрема військової, екологічної, інформаційної, соціальної.

І третій показник, за рахунок якого можливе поліпшення фінансової безпеки – це фінансовий потенціал, або точніше, можливий приріст фінансового потенціалу, за рахунок якого можливе збільшення доходної частини бюджету, а, отже, і скорочення дефіциту бюджету.

Перейдемо тепер до формального викладу моделі.

Припустимо, що фінансова безпека за попередній фінансовий період визначається лише одним показником – дефіцитом бюджету, тобто решта показників знаходяться в межах порогових значень.

Нехай  $D$  – доходна частина бюджету за попередній фінансовий період,  $\Pi$  – порогове значення дефіциту бюджету (у відсотках до ВВП), видаткова частина  $B$  перевищує доходну у  $(1 + k \frac{\Pi}{100})$  разів, де  $k > 1$ , тобто

фінансова безпека  $B$  становить  $\frac{100}{k}$  (у відсотках).

Припускаємо, що фінансовий потенціал на наступний період дасть змогу збільшити доходну частину нового бюджету  $D_n$  у  $q$  разів

$$D_n = qD, q > 1.$$

Якщо видаткова частина нового бюджету  $B_n$  залишиться на попередньому рівні  $B_n = B$ , незмінним

також залишиться ВВП, то відношення  $B_n$  до  $D_n$  скоротиться до величини:  $\frac{B_n}{D_n} = \frac{1 + k \frac{\Pi}{100}}{q}$ .

Знайдемо значення  $q$ , при якому обчислене відношення відповідатиме пороговому значенню

$$\frac{1 + k\Pi/100}{q} = 1 + \frac{\Pi}{100}.$$

Звідси

$$q = \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}.$$

Зокрема, якщо порогове значення  $\Pi = 3\%$ , коефіцієнт перевищення дефіциту бюджету над пороговим значенням  $k=4$ , що відповідає 25% фінансової безпеки, то для досягнення 100% фінансової безпеки фінансовий потенціал (за решти рівних умов) треба збільшити у  $q = 1,09$  раза або на 9% порівняно з попереднім.

Якщо  $1 < q < \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}$ , то фінансова безпека зросте, однак не до 100%, а до величини

$$B_n = \frac{100}{k_n},$$

де  $1 < k_n < k$ ,  $k_n$  визначається рівнянням:

$$\frac{1 + k\Pi/100}{q} = 1 + k_n \frac{\Pi}{100},$$

звідки знаходимо  $k_n$ :

$$k_n \frac{\Pi}{100} = \frac{1 + k \frac{\Pi}{100}}{q} - 1;$$

$$k_n = \frac{100}{\Pi} \left( \frac{1 + k \frac{\Pi}{100}}{q} - 1 \right).$$

Звідси плановий рівень фінансової безпеки:

$$B_n = \frac{\Pi \cdot q}{1 + k \frac{\Pi}{100} - q} \quad (1)$$

Отримана формула показує, що фінансова безпека є нелінійною монотонною зростаючою функцією від коефіцієнта зростання фінансового потенціалу  $q$ , тобто

$$q_1 < q_2 \Leftrightarrow B_{n_1} < B_{n_2} \quad (2)$$

Графічне зображення залежності стану майбутньої фінансової безпеки від коефіцієнта приросту фінансового потенціалу:

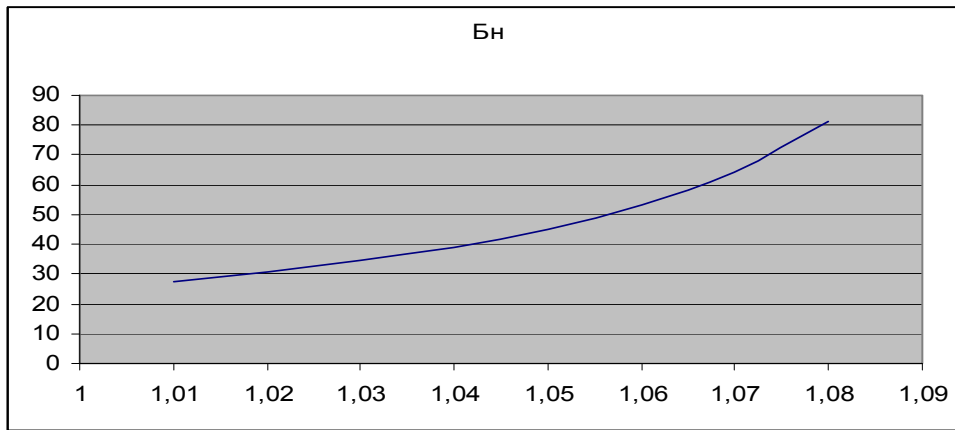


Рис. 1. Залежність стану фінансової безпеки від коефіцієнта приросту фінансового потенціалу

Формулу (1) виведено для значень  $q$  з інтервалу

$$1 < q < \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100} \quad (3)$$

Проаналізуємо тепер можливість використання формули (1) для крайніх значень відкритого проміжку (3). Зокрема, якщо у формулу (1) підставити верхнє значення інтервалу (3), тобто

$$q = \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100},$$

то отримаємо

$$B_n = \frac{\Pi \left( \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100} \right)}{1 + k \frac{\Pi}{100} - \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}},$$

або після спрощення

$$B_n = 100.$$

Отже, область допустимих значень для формули (1) можна продовжити до крайньої правої межі інтервалу (3) і тим самим продовжити її до напіввідкритого проміжку:

$$1 < q \leq \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}.$$

При лівій межі проміжку (3)  $q=1$  за формулою (1) отримуємо

$$B_n = \frac{100}{k} = B,$$

тобто рівень фіскальної безпеки не змінюється.

Таким чином, відкритий інтервал допустимих значень (3) можна доповнити до замкнутого проміжку:

$$1 \leq q \leq \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}. \quad (4)$$

Дослідимо тепер можливість використання формули (1) для значень  $q$ , які знаходяться поза межами проміжку (4).

Якщо  $q$  від'ємне ( $q < 0$ ), то обчислене за формулою (1) значення  $B_n$  теж від'ємне, що виходить за межі можливих значень показника фіскальної безпеки, тобто від нуля до ста відсотків. Крім того, від'ємне значення  $q$  надає надходженням до бюджету від'ємного значення, тобто перетворює їх у видатки, що не узгоджується з самим поняттям фіскального потенціалу.

Отже, від'ємні значення  $q$  для планування рівня фіскальної безпеки за формулою (1) використовувати не можна, оскільки такі значення не мають фіскального змісту.

Підставивши у формулу (1) значення  $q=0$ , отримуємо  $B_n=0$ . Це означає, що при нульовому використанні фіскального потенціалу, тобто при відсутності надходжень до бюджету, рівень фіскальної безпеки також буде нульовий. Такий теоретичний наслідок допускати на практиці, очевидно, не можна, проте його можна розглядати як підтвердження адекватності даної моделі.

Значенням  $q$  в межах від нуля до одиниці ( $0 < q < 1$ ) відповідає не підвищення, а зниження використання фіскального потенціалу. Відповідно до формули (1) знижуватиметься і рівень фіскальної безпеки. І хоч погіршення фіскальної безпеки стараються не планувати, проте на практиці такі випадки всупереч оптимістичним планам трапляються. На нашу думку, краще мати справу з реальними, нехай і песимістичними планами, ніж з надто оптимістичними, але мало реальними.

Отже, значення  $q$  в межах від нуля до одиниці можна використовувати для планування фіскальної безпеки за формулою (1).

Випадок, коли значення  $q$  перевищує праву межу проміжку (4), тобто

$$q > \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100},$$

поділяється на три підвипадки.

1) Якщо виконується умова

$$\frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100} < q < 1 + k\Pi/100,$$

то при підстановці таких значень  $q$  у формулу (1) отримуємо значення  $B_n > 100$ .

2) Значення

$$q = 1 + k\Pi/100$$

при підстановці у формулу (1) приводить до ділення на нуль, а, отже, не є допустимим для цієї формули.

3) Якщо у формулу (1) підставити значення

$$q > 1 + k\Pi/100,$$

то отримуємо від'ємний результат  $B_n < 0$ .

Як бачимо, в жодному з розглянутих підвипадків результат не узгоджується з діапазоном від нуля до ста відсотків.

Проте зрозуміло, що при

$$q > \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}$$

рівень фіскальної безпеки залишається таким, як і при

$$q = \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100},$$

тобто стовідсотковим:  $B_n=100$ .

Отже, для випадку

$$q > \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100}$$

формулу потрібно модифікувати:

$$B_n = \begin{cases} \frac{\Pi q}{1 + k\Pi/100 - q}, & 0 \leq q \leq \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100} \\ 100, & q > \frac{1 + k\Pi/100}{1 + \Pi/100} \end{cases} \quad (5)$$

Схематичний графік залежності  $B_n$  від  $q$ , побудований на основі формули (5), подано на рис. 2.

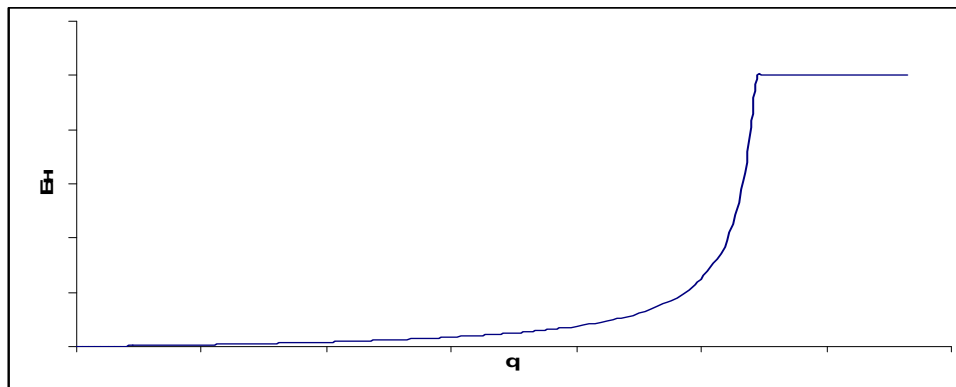


Рис. 2. Схематичний графік залежності  $B_n$  від  $q$ .

**Висновки.** Отже, дана модель дає можливість оцінювати рівень майбутньої фіскальної безпеки на основі оцінки фіскальної безпеки в базовому періоді та запланованих бюджетних показників, і, відповідно, визначати, які зміни в бюджетній політиці повинні проводитися для досягнення певного бажаного рівня фіскальної безпеки. Тому у подальших дослідженнях варто розглянути можливі стратегічні напрями забезпечення фіскальної безпеки держави у контексті слідування національним інтересам України.

#### Література

1. Баранецька О.В. Забезпечення фіскальної безпеки України в умовах фінансової кризи / О.В. Баранецька // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії : збірник наукових праць. Вип. 3 (16): Економічні науки. – Чернівці, Технодрук, 2009. – С. 28–36.
2. Абалкин Л. Экономическая безопасность России: угрозы и их отражение / Л. Абалкин // Вопросы экономики. – 1994. – № 12. – С. 4–13.
3. Барановський О.І. Фінансова безпека в Україні (методологія оцінки та механізми забезпечення) : монографія / О. І. Барановський. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2004. – 759 с.
4. Шлемко В.Т. Економічна безпека України: сутність і напрямки забезпечення : монографія / В.Т. Шлемко, І.Ф. Зінко. – К. : НІСД, 1997. – 144с. – (Сер. «Нац. безпека»; Вип. 2).
5. Єрмошенко М.М. Фінансова безпека держави: національні інтереси, реальні загрози, стратегія забезпечення / М.М. Єрмошенко. – К. : Київ.нац. торг.-екон. ун-т, 2001. – 309 с.
6. Научно-технологическая безопасность регионов России: методические подходы и результаты диагностики / В.Я. Буланов, Д.С. Львов, А.Л. Мызин ; под ред. А. И. Татаркина, А. А. Куклина. – Екатеринбург : Узд-во Уральского университета, 2000. – 414 с.
7. Сухоруков А.І. Фінансова безпека держави : навчальний посібник / А.І. Сухоруков, О.Д. Ладюк. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 192 с.
8. Крисоватий А.І. Податки і фіскальна політика : навчальний посібник / А.І. Крисоватий, А.І. Луцик. – Тернопіль, 2003. – 312 с.
9. Луніна І.О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин в Україні / І.О. Луніна // Актуальні проблеми економіки. – 2008 – № 12. – С. 39–44.
10. Мельник В.М. Фіскальна політика держави в умовах фінансової кризи / В. Мельник // Фінанси України. – 2008. – № 11. – С. 11–17.
11. Огонь Ц.Г. Доходи бюджету України: теорія та практика : монографія / Ц.Г. Огонь – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2003. – 580 с.

Надійшла 19.9.2010 р.

## НАЦІОНАЛЬНІ КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ДОБРОБУТУ НАСЕЛЕННЯ

*У статті визначаються сучасні чинники формування добробуту населення. Обґрунтовано теоретичні концептуальні та параметричні основи добробуту приватних осіб. Відображено особливості показників матеріального добробуту. Узагальнено показники процесів та складових життя людини, залежно від методологічних та практичних цілей.*

*The modern factors of forming of welfare of population are determined in the article. Theoretical conceptual and self-reactance bases of welfare of private persons are reasonable. The features of indexes of material welfare are represented. The indexes of processes and constituents of life of man are generalized, depending on methodological and practical aims.*

*Ключові слова: добробут населення, концепції добробуту, заощадження, доходи населення.*

**Постановка проблеми** пов'язана із тим, що формування добробуту населення відбувається під дією низки чинників, які впливають на особливі умови задоволення потреб громадян.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій** свідчить, що проблеми формування добробуту населення присвячено дослідження, зокрема: О. Дзюблюка, Н. Дорофеевої, Б. Івасіва, Е. Лібанової, Л. Лісогор, В. Мандибури, В. Матвієнка, В. Найдьонова, В. Новікова, М. Соколик, В. Сухарського, А. Філіпенка.

**Метою статті** є визначення сучасних вітчизняних концептуальних та параметричних засад формування добробуту населення для подальшого адаптування процесів вирішення проблем соціального характеру та підвищення добробуту через використання досвіду банківського обслуговування приватних осіб.

Чинники формування добробуту населення можуть мати економічну, так і неекономічну природу. До економічних чинників відносяться: особливості, структура та рівень виробництва соціальних благ, розподіл доходів, соціальна політика держави. Некономічні чинники впливу мають набагато ширшу природу. Сюди можна віднести: природні, демографічні, технічні, суспільні та особистісні передумови задоволення потреб.

Перелік складових формування добробуту доволі широкий. За рекомендацією ООН для цього використовуються групи показників, які узагальнено можна розподілити, зокрема, на демографічні; санітарно-гігієнічні; споживання продовольства; забезпеченості житлом та благами тривалого користування; освітні та культурні; умов та організації праці і відпочинку; доходів, витрат та вартості життя; соціального забезпечення.

Крім того, ООН використовується загальний інформаційний розділ показників оцінки якісної складової добробуту, які не є безпосередніми його характеристиками (ВВП, ВНД, ВНП на душу населення; витрати та структура споживання; соціальне та транспортне обслуговування тощо). Існують параметричні переліки соціальних індикаторів якості формування добробуту, які використовуються для порівняння добробуту як населення різних країнами, так всередині певних країн (США, Франції [1, с. 42-43]). Взагалі, для світових організацій (ООН, ЮНЕСКО, МОП, Світового банку, ВОЗ) типовою є практика формування методології розрахунку відповідних до їх компетенції показників, які характеризують окремі компоненти добробуту.

Концептуальне уявлення про добробут, яке найчастіше використовується у більшості розвинених країн, відношення вартості вироблених за рік товарів та послуг до кількості населення, на жаль, не може у повній мірі охопити всі компоненти добробуту. Актуальною залишається необхідність визначення загального багатовимірного синтезуючого показника, який у повній мірі зміг би відобразити складові економічної категорії добробуту населення.

Доволі розповсюдженим, зокрема, є використання у якості узагальнюючих показників тривалості життя, відсоткової частки витрат на харчування, коефіцієнту смертності, навіть кількості вільного часу [1, с. 46]. Вузька направленість таких підходів до визначення добробуту населення є очевидною. З іншого боку, у випадках порівняння якісних характеристик добробуту населення різних країн, такі показники виступають яскравим унаочним мірилом.

Достатньо значущим, у контексті дослідження, відображенням досягнутого добробуту приватних осіб, можуть бути обсяги особистих заощаджень населення країни та частка особистих заощаджень (залишку особистих доходів). Зокрема, для країн із розвинутою ринковою економікою характерним є явище, коли витрати населення складають близько 90 % особистих доходів, тобто номінальних особистих доходів за вирахуванням податків та платежів населення. Залишок особистих доходів, що використовуються, це так звані особисті заощадження населення, один із напрямів використання яких – інвестування [2, с. 15-31].

В цілому, підвищення добробуту населення у країнах, розвиток національної економіки яких відбувається за класичними принципами ринкової економіки, є неможливим без стимулювання ефекту заощаджень, для чого використовуються найширші заходи пропагандистського характеру.

За економічним змістом, заощадження населення – це «частина грошових доходів, яка залишається після сплати податків та не використовується на поточне споживання» [3, с. 85-93]. Зазвичай ця частина вважається основним підґрунтям формування майбутніх потреб. Також заощадженнями визнають додатні

обсяги різниці між доходами та витратами споживання. Типові заощадження приватних осіб формуються з метою задоволення потреб та підвищення добробуту у майбутньому. Тобто, та частина доходів, яка була збережена зараз, у майбутньому сприятиме підвищенню обсягів споживання матеріальних благ та послуг. Але зазвичай ці кошти не витрачаються населенням передбачувано. І саме від стабільності економічної ситуації в країні залежать обсяги утримання теперішнього споживання на користь майбутнього. Отже, у якості вузьконаправленої характеристики досягнутого добробуту та відображення потенціалу для підвищення добробуту через використання механізмів банківського регулювання, відсоткова частка заощаджень, їх питома вага, показник зростання заощаджень, коефіцієнт заощаджень населення можна вважати пріоритетними індикаторами. Слід відмітити, що параметричні уявлення про концепцію формування добробуту також можуть певною мірою відрізнятися як серед економістів– теоретиків, так і в статистичній практиці використання сформульованих узагальнень. Узагальнено сучасні концептуальні та параметричні уявлення про формування добробуту населення запропоновано на рис. 1.

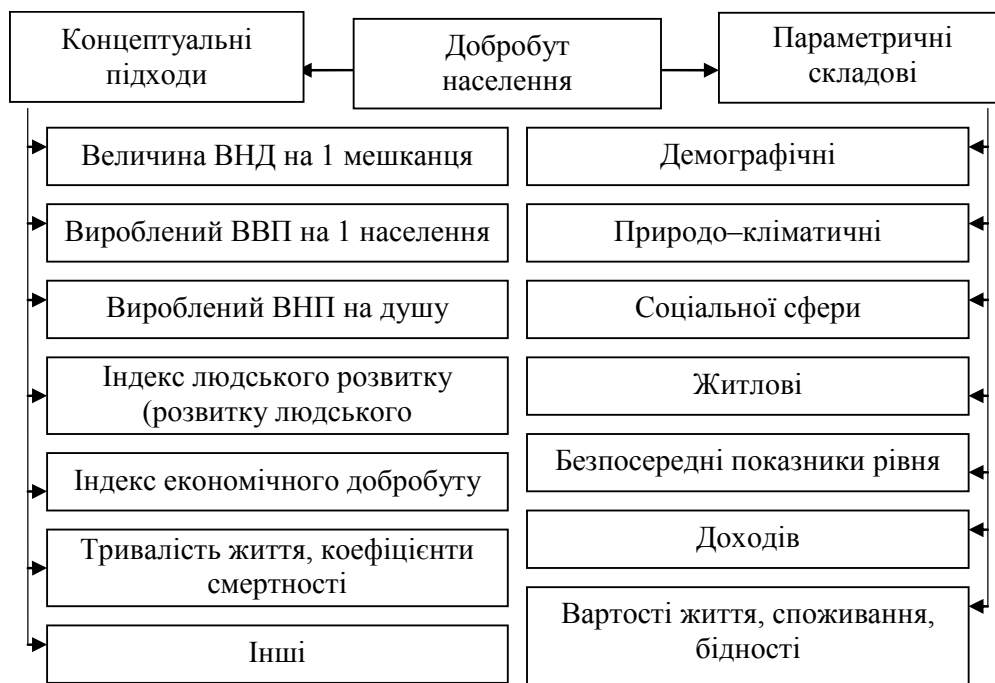


Рис. 1. Теоретичні концептуальні та параметричні основи формування добробуту населення

Формування населенням власного добробуту, за істотно нових, кардинально змінених підходів до розуміння якості життя, вимагає від громадян пошуку додаткових гарантій упевненості у майбутньому, не пов'язаних із очікуваннями державної підтримки. Натомість, населення, для забезпечення гідних умов життя, в більшості починає покладатись на особисті ресурси, внутрішні резерви домогосподарств, приватну власність. Можливість для реалізації підприємливості та економічної ініціативи, нажаль, не є гарантією забезпечення високих темпів зростання добробуту.

Таким чином, можна стверджувати, що сучасна концепція формування добробуту населення, переважно, орієнтована на вдосконалення якості життя, а не зміну рівня життя, як це було раніше.

Добробут населення, як основа покращення якості життя громадян, дозволяє забезпечити задоволення життям в цілому, в загальному розумінні, тобто не лише самопочуттям та особистим життям, але й ефективним існуванням, забезпеченням гідного позиціонування індивіда в оточуючому середовищі.

Таким чином, сучасна концепція формування добробуту населення може відобразитись, передусім, системою показників матеріального добробуту. Крім того, синтетичного узагальнення потребують показники відповідних процесів та складових життя людини, залежно від методологічних та практичних цілей подальшого дослідження.

До таких процесів та складових життя особистості можна віднести: працю та розвиток особистих здібностей; побут та підтримку здоров'я; сімейне та родинне життя; життя в оточуючих умовах середовища; вирішення певних проблем економічного та соціального характеру; сучасне забезпечення майбутнього гідного добробуту у старшому віці. Якісна оцінка сукупності елементів визначених процесів життя населення, їх систематизація та узагальнення формують складну загальну структуру дослідження добробуту [4, с. 37-48; 5, с. 29-31]. Рубрикаційні схеми із виділенням та структуруванням розділів визначених складових показників, пропонуються вченими– економістами у працях, пов'язаних із дослідженнями характеристик добробуту, рівня та якості життя населення [4, с. 37-48, 5, с. 29-31]. Ці рубрикаційні схеми дозволяють проводити аналітичні дослідження, структурувати інформацію, узагальнювати її і таким чином, відобразити безпосередній та опосередкований вплив макроекономічних особливостей розвитку процесів національного господарювання на



добробут населення в цілому та різних його груп.

Зокрема, праця та розвиток особистих здібностей, у сучасних умовах, пов'язана із зміною якісних характеристик праці та отримуваних в якості винагороди за працю доходів, залежність праці (у переважній більшості, найманої) від ринкової кон'юнктури та співвідношень попиту-пропозиції. Максимізація доходів, у такому випадку, відбувається громадянами завдяки вільному обираючому місця роботи, а конкурентні засади функціонування ринку праці є передумовою стимулювання розвитку особистих здібностей. З іншого боку, кризові особливості розвитку ринкового господарювання, вимушений пошук місця праці, погіршення умов праці та угод щодо її оплати негативно впливають на максимізацію доходів, зростання добробуту, підвищення рівня та якості життя.

Таким чином, облікова та аналітична оцінка формування добробуту населення, пошук потенційних напрямів його підвищення, вимагають особливого теоретичного та практичного дослідження соціальних та економічних умов змін. За сучасних умов формування, підґрунтям підвищення добробуту населення виступають доходи, які є матеріальними засобами задоволення потреб, та у своїй основі, можуть носити вартісний, або натуральний характер. До численних проявів вартісного характеру доходів відноситься оплата праці, соціальні трансферти, доходи від власності, підприємницькі доходи та інші.

В контексті дослідження, особливе зацікавлення викликають, передусім реальні доходи населення, як такі, що використовуються громадянами у якості підґрунтя споживання та заощаджування. Серед складових вартісних доходів, зацікавлення викликають компоненти оплати праці, підприємницької діяльності та соціальні трансферти. Сучасна вітчизняна концепція формування добробуту населення великою мірою базується на перерозподілі доходів через державний бюджет, за допомогою диференційованого оподаткування, відповідних виплатах соціального характеру та, певним чином, на індексації доходів.

Основними безпосередніми джерелами доходів населення, його грошового забезпечення, основою підвищення добробуту виступають заробітна плата, підприємницький прибуток і пенсія. Крім того, в якості опосередкованих джерел грошового забезпечення можна розглядати державні дотації, субсидії, додаткові пільги, різноманітні виплати певним категоріям громадян, тобто надходження із державного бюджету. Широке вживання практики виплати соціальних трансфертів, в сучасних умовах, є наслідком, по-перше, командно-адміністративного способу економічного розвитку, для якого характерною була заборона отримання будь-якого іншого (наприклад, підприємницького, від власності тощо) виду доходу, крім доходу від праці; а процедура забезпечення потреб та соціального захисту не мала іншого підґрунтя (наприклад, страхового, через недержавні фонди тощо), крім державного, по-друге, соціальна корисність практики виплат соціальних трансфертів пов'язана із зменшенням добробуту, збіднінням громадян, невинуватою надмірною маргіналізацією приватних осіб та значним сегментарним навантаженням незабезпеченого та соціально вразливого прошарку населення на суспільство, в цілому.

З точки зору цільової спрямованості роботи, очевидно є не лише позитивна сторона виплат соціальних трансфертів, пов'язана із послабленням соціальної напруги у суспільстві. Немає необхідності доводити односторонність процесу соціальних виплат для формування добробуту, адже крім надмірного навантаження на державний бюджет та позабюджетні фонди, вітчизняні соціальні трансферти надаються населенню односторонньо, без отримання натомість жодного економічного ефекту. Тобто, така грошова та натуральна допомога повинна не лише підвищувати добробут найбільш незабезпечених, але і бути достатньою для підтримання гідних умов життя та мати в своїй основі не лише державні, але і альтернативні (страхові та інші можливі) джерела забезпечення.

Підсумовуючи усе вищесказане, потрібно зазначити, що впровадження в Україні ринкових законів господарювання на сучасному етапі розвитку не призвело до формування стійкого типу економіки; в цілому відбулось зниження добробуту широких верств населення, адже більшість змін реформативного характеру, на жаль, не мали соціально орієнтованої складової. Вітчизняні економічні реформи повинні бути більш гуманізованими, направлені на підвищення стандартів якості життя населення; створення соціальної держави, орієнтованої на розвиток власних громадян. Таким чином, підвищення добробуту населення має передбачати, насамперед, гідний рівень життя власних громадян, підкріплений системою соціального захисту.

### Література

1. Сафиуллин А.Р. Экономика благосостояния / А.Р. Сафиуллин. – Ульяновск : УлГТУ, 2007. – 111 с.
2. Василевский С.К. Личное потребление как движущая сила развития американской экономики / С.К. Василевский // США, Канада: экономика, политика, культура. – 2000. – № 6. – С. 15–31.
3. Марцин В.С. Роль заощаджень населення у процесі трансформації економіки / В.С. Марцин // Фінанси України. – 2002. – № 4. – С. 85–93.
4. Рівень життя населення України ; за ред Л.М. Черенько. – К. : Консультант, 2006. – 428 с.
5. Жеребин В.М. Уровень жизни населения / В.М. Жеребин, А.Н. Романов – М. : ЮНИТИ-ДАТА, 2002. – 592 с.

Надійшла 4.9.2010 р.

## ДОЛАРИЗАЦІЯ ЯК ПРОБЛЕМА НА ШЛЯХУ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА УКРАЇНСЬКІ РЕАЛІЇ

*Досліджено світовий досвід застосування країнами офіційної, напівофіційної та неофіційної доларизації. Визначено переваги і недоліки, а також прихильників і супротивників доларизації як економічного явища. Проведено аналіз ступеня доларизації в Україні та зроблені висновки про те, що доларизація в українській державі набуває загрозливого характеру.*

*World experience of application by the countries official, semiofficial and informal dollarization is investigated. Advantages and lacks, and also adherents and opponents of dollarization as an economic event are defined. The degree of analysis of dollarization in Ukraine is conducted and the conclusions that dollarization in the Ukrainian state gets menacing character is carried out.*

*Ключові слова: офіційна доларизація, напівофіційна доларизація, неофіційна доларизація, купівельна спроможність грошей, бівалютна система, сеньйораж, монетарний ринок, курсова нестабільність.*

**Постановка проблеми.** Більшість країн сучасного світу вважають національну грошову одиницю ключовим елементом незалежної монетарної політики. При цьому змусити громадян вважати грошима тільки власну валюту майже неможливо. З розпадом Радянського Союзу колишні республіки разом з незалежністю і власними грошовими одиницями отримали вільне право володіння іноземними валютами. Одним з наслідків такої грошової демократизації стала поступова доларизація економік нових незалежних країн. Тому дослідження доларизації вбачається нам своєчасним і актуальним на сучасному етапі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Різні аспекти та проблеми доларизації досліджували науковці за межами України, на теренах СНД такі як: Є. Карапетян, Л. Красавіна, С. Моїсєєв, Є. Сандоян, та в самій Україні О. Береславська, А. Гальчинський, В. Зимовець, В. Козюк, Д. Русак, А. Терес, Н. Шелудько, С.Шумська та багато інш. Проте, спираючись на світовий досвід, не існує загальної наукової думки з приводу доцільності та можливості встановлення офіційної доларизації як чинника стабільності або нестабільності валютного курсу та економіки держави в цілому.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Термін доларизація (dollarization) означає витіснення національної валюти іноземною валютою (не обов'язково доларом США), яка використовується в якості засобу обігу і заощадження, а також мірою вартості. Розрізняють офіційну або повну (official or full dollarization), напівофіційну (semiofficially dollarization) та неофіційну або тіншову (unofficial or shadow dollarization) доларизації. Перша означає, що внутрішня національна валюта використовується, в основному, для здійснення невеликих угод і офіційних платежів (податки, збори, мита і т.п.), друга, що національна валюта виступає другорядним платіжним засобом, третя, що долар або інша іноземна валюта відіграє ключову роль у проведенні великих внутрішніх операцій і нагромадженні заощаджень, надання кредитів.

Офіційною доларизацією, коли в обігу немає національної банкноти, користується обмежена кількість країн світу. За нашими підрахунками, у світі існує десять різновидів доларизації у відповідності з обігом тієї або іншої іноземної валюти на території держави. Замість власної грошової одиниці у грошовому обігу використовують:

– долар США – п'ять країн (Східний Тимор, Панама, Сальвадор, Пуерто-Ріко, Еквадор) та острови, які мають незалежний політичний статус (Бермудські, Британські Віргінські, Маршаллові, Федеративні Штати Мікронезії, Палау, Піткертн, Теркс і Кайкос);

– євро – Андорра, Ватикан, Косово, Монако, Сан-Марино, Чорногорія;

– російський рубль – Абхазія, Південна Осетія;

– австралійський долар – Кірибаті, Науру, Тувалу;

– швейцарський франк – Ліхтенштейн;

– вірменський драм – Нагірно-Карабахська Республіка (частина Азейбарджану);

– турецька ліра – Турецька Республіка Північного Кіпру;

– новозеланський долар – острови Кука (самокерована територія Нової Зеландії);

– датська крона – Гренландія;

– фунт стерлінгів – острови Св.Олени.

Треба зазначити, що «стаж» використання іноземних валют в якості внутрішньої грошової одиниці в різних країнах та островах має столітні виміри – Андорра з 1278 р., Гренландія приблизно з 1800 р., острів Св.Олени з 1834 р., Монако з 1865 р., Тувалу з 1892 р., Сан-Марино з 1897 р., Панама з 1904 р., Науру з 1914 р. І навпаки, існує ряд країн та островів, які відносно нещодавно ввели офіційну доларизацію і «стаж» яких, в цьому контексті, відносно малий – острова Кука з 1995 р., Еквадор з 2000 р., Сальвадор з 2001 р. Крім зазначених вище країн та островів світу на користь запровадження офіційної доларизації на офіційному рівні висловлюється – Аргентина, Бразилія, Індонезія, Мексика, Венесуела [1, с. 19].

До найважливіших недоліків режиму повної доларизації слід віднести те, що країна повністю втрачає контроль над грошово-кредитною політикою, можливості здійснення центральним банком країни ролі кредитора останньої інстанції для національної банківської системи, а також втрати сеньйоражу – як доходу держави від випуску банкнот, монет [3]. Втрати держави від сеньйоражу можуть складати дуже значні суми. Так, на думку депутата Державної думи Російської Федерації, доктора економічних наук, академіка Російської академії наук С. Глазьева «...военно-политическая гегемония США во многом держится за счет эмиссии доллара в качестве мировой резервной валюты и присвоения глобального сеньйоража, размер которого составляет около полутриллиона долларов в год и позволяет им легко финансировать свои военные расходы за счёт остального мира... для России величина такого налога составляет от 15 до 30 млрд долл. в год...» [4].

В сучасній світовій економіці існує також поняття напівофіційної доларизації. Більше десяти країн (Багами, Бруней, Гаїті, Камбоджа, Лесото, Ліберія, Намібія та ін.) характеризуються напівофіційною доларизацією. В цих країнах функціонує бівалютна система (bimonetary system). Згідно з визначенням МВФ у напівофіційно доларизованих країнах іноземна валюта вважається «іншим легальним платіжним засобом». Це означає, що іноземна валюта може широко використовуватися в економіці, але вона обов'язково виступає другорядним платіжним засобом стосовно національної валюти. На практиці в напівофіційно доларизованих країнах іноземна валюта превалює як валюта банківських вкладів, однак заробітна плата, податки й повсякденні витрати здійснюються в національній валюті.

Супротивники переходу на іноземну валюту вважають, що доларизація може бути постійною грошовою системою тільки в обмеженому колі невеликих держав або тимчасовим стабілізаційним засобом у великих країнах, де криза зруйнувала можливості адекватно керувати економікою держави. До числа найбільш видних супротивників офіційної доларизації можна віднести П. Кругмана (Принстонський Університет), Дж. Сакса (Центр міжнародного розвитку Гарвардського Університету), М. Філдстайна (Національне Бюро Економічних Досліджень, США) і С. Едвардса (Вища Школа Бізнесу Андерсена). Прихильники дискреційної грошово-кредитної політики у своїх дослідженнях опираються на макроекономічний підхід: об'єктом їх аналізу виступає країна, витрати і вигоди доларизації оцінюються з погляду національного господарства. У моделях відкритої економіки офіційна доларизація розглядається як один з полярних режимів у системі фіксованих і плаваючих обмінних курсів валют [5].

Серед академічних працівників, як і серед економістів-практиків, існує велика кількість прихильників доларизації. За неї ратують Р. Бэрроу (Стэнфордський Університет) і Р. Дорнбуш (Массачусетський Технологічний Інститут), а також К. Шулер (Об'єднаний Економічний Комітет Конгресу США) і Г. Кальво (Міжамериканський банк розвитку). На відміну від своїх опонентів, захисники офіційної доларизації не розглядають її як засіб подолання кризової ситуації в країнах, де інші заходи виявилися безуспішними. Їхній аналіз емісійної політики перебуває в зовсім іншій, незвичній для класичних монетарних економістів, площині. Головним об'єктом досліджень прихильників доларизації виступає економічний агент, що самостійно діє на ринку на свій страх і ризик. Аналіз цілком лежить у руслі мікроекономічної теорії з усіма наслідками, що випливають звідси. Але, на нашу думку, власні інтереси економічного агента можуть абсолютно не збігатися з макроекономічними цілями уряду як представника держави.

Неофіційна або часткова доларизація – це ситуація, при якій резиденти країни тримають частку своїх активів у формі іноземної валюти й іноземна валюта виступає в ролі платіжного засобу, тобто іноземна валюта заміщає функції засобу обміну, одиниці розрахунку і засобу заощадження (нагромадження) внутрішніх грошей. У деяких країнах часткова доларизація може сприяти росту фінансового посередництва, але вона також підвищує чутливість фінансових систем до ризиків ліквідності та платоспроможності. Коли ці ризики не враховуються і не контролюються належним чином фінансовими установами та іншими учасниками ринків, вони можуть збільшити і навіть викликати хвилювання населення, провокуючи масове вилучення депозитів і фінансові кризи.

Економічні агенти, як правило, зацікавлені в тому, щоб їх гроші мали відносно стабільну купівельну спроможність. Тому резиденти країн з високою і мінливою інфляцією внутрішніх цін віддають перевагу більш стабільній іноземній валюті. Інакше кажучи, коли купівельна спроможність національних грошей падає щодо стабільних іноземних, частка іноземної валюти у фінансовому обороті має тенденцію до збільшення. Доларизація часто є наслідком тривалої макроекономічної, політичної та курсової нестабільності, зниження купівельної спроможності власної грошової одиниці, що додатково посилює ризики ліквідності, платоспроможності та валютний ризик в країні.

Так, в Україні за останні п'ять років відбувається поступове збільшення доларизації в сегменті заміщення активів національного господарства, коли іноземна валюта переважним чином використовується як засіб кредитування та заощадження. За даними Національного банку України та нашими власними розрахунками з'ясовано, що домашні господарства все більше при отриманні кредитів надають перевагу іноземним валютам. На кінець 2006 р домашні господарства взяли кредитів у комерційних банків на суму 82,010 млрд грн, в т.ч. у національній валюті на 30,693 млрд грн (або 37,43 % до всіх кредитів домашнім господарствам), в іноземних валютах на 51,317 млрд грн (або відповідно 62,57 %). При постійній динаміці до збільшення, в серпні 2010 р. аналогічний показник вже становить 218,987 млрд грн, в т.ч. в гривнях 63,189 млрд грн. (або 28,86 %), в іноземних валютах 155,798 млрд грн (або 71,14 %). Як бачимо, приріст доларизації

кредитування домашніх господарств у відсотках за аналізований період складає майже 10 %, а у сумарних величинах майже 137 млрд грн. При цьому, якщо даний вид кредитування розглянути у розрізі його трьох підвидів (споживче кредитування; кредитування на придбання, будівництво та реконструкцію нерухомості; інше кредитування), то доларизація у відсотках за ними, на серпень 2010 р., складає – 60,18 %; 88,34 % та 46,69 % відповідно [6].

Відсоток доларизації кредитів домашніх господарств та нефінансових корпорацій (станом на серпень 2010 р. складає 38,36 %) можна пояснити, в першу чергу різницею між ставками кредитування у національній та іноземних валютах (авт. – деколи така різниця становила 5-7 % річних), що не сприяло вибору позичальником валюти кредитування – національної грошової одиниці. Особливо це стосувалося великих кредитів на нерухомість, де позичальник розраховував на економію при кредитуванні у валюті і де, як ми бачимо, найбільший відсоток доларизації (88,34 %). Ця статистика також пояснює чому відбувається заміщення національних грошей іноземними валютами при операціях купівлі– продажу об'єктів нерухомості в Україні. На жаль, даний сегмент доларизації в українській економіці, за відсутності достовірної інформації, об'єктивно вирахувати практично неможливо.

Пояснення динаміки доларизації депозитів в Україні, на нашу думку, може будуватися на спробі підприємств та населення застрахувати вартість своїх заощаджень від зменшення купівельної спроможності при постійно високих темпах інфляції і зростанні споживчих цін. За аналогічний досліджуваний період (з 2006 р. по серпень 2010 р.) загальні депозити в Україні зросли з 185,917 млрд грн. до 383,669 млрд грн, тобто майже в 2 рази. При цьому рівень їх доларизації також зріс з 38,09 % у 2006 р. до 43,23 % у серпні 2010 р. На початку поточного року цей показник був ще вищим (48,32 %), хоча його зниження за 8 місяців поточного року на 5 % говорить про те, що ситуація поступово змінюється в кращу сторону.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Враховуючи вищезазначене, можна зробити висновки, що доларизація не являється «екзотичним» або екстремальним видом обігу грошей на монетарному ринку кожної окремої країни в світі. Достатня кількість країн використовує або частково використовує у великому проміжку часу у власній грошовій системі ту чи іншу іноземну валюту основним або другорядним платіжним засобом. При цьому країни та території не втрачають своєї політичної та економічної незалежності. Існує полярний погляд серед науковців, щодо необхідності та переваг впровадження доларизації як для країни, яка запроваджує її, так і для країни валютного «донора».

Українські реалії даного процесу говорять, що доларизація набуває загрозливого характеру, особливо в споживчому кредитуванні та кредитуванні купівлі нерухомості домашніх господарств. Це на нашу думку, повинно зумовити більш широку наукову дискусію з даної проблеми в українській науці, та більш ретельне ставлення з боку регулюючих органів в державі. Динаміка нарощення доларизації в економіці України стала результатом високої інфляції внутрішніх цін, падіння та коливань купівельної спроможності національної валюти, різниці процентних ставок гривневих кредитів та кредитів в іноземній валюті, макроекономічної, політичної та курсової нестабільності, що в цілому ставить під загрозу досягнення економічного розвитку держави.

## Література

1. Моисеев С. Валютная гегемония: Официальная долларизация / С. Моисеев // Валютный спекулянт. – май 2001. – С. 18–21 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.internettrading.ru/pdf/Articles/2001-5/18-21.pdf>.
2. Википедия – свободная энциклопедия / Долларизация // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ru.wikipedia.org/wiki/Долларизация>.
3. Русак Д. Порівняльні перспективи грошово – кредитної системи країн ЦСЄ в контексті їх входження у Євросоюзу // Д.М. Русак, А.В. Терес // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2010. – № 4. – Т. 1. – С. 145–149.
4. Официальный сайт Сергея Глазьева // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://glazev.ru/econom\\_polit/2450](http://glazev.ru/econom_polit/2450).
5. Сандоян Э. Воздействие долларизации на макроэкономическое равновесие в переходных и развивающихся экономиках / Э. Сандоян, Э. Карапетян // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.rau.am/downloads/Sandoyan/new\\_st/45.pdf](http://www.rau.am/downloads/Sandoyan/new_st/45.pdf).
6. Офіційний сайт Національного банку України // [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.bank.gov.ua>.

Надійшла 9.9.2010 р.

## ЖИТТЄВО НЕОБХІДНЕ ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО ЗАКОНУ УКРАЇНИ “ПРО ВІДНОВЛЕННЯ ПЛАТОСПРОМОЖНОСТІ БОРЖНИКА АБО ВИЗНАННЯ ЙОГО БАНКРУТОМ”

*У статті обґрунтовано необхідність внесення змін до законодавства України, яке регулює процеси відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом.*

*In the article grounded a necessity of making alteration is to the Ukraine legislation, which regulates the processes of proceeding in solvency of debtor or confession his bankrupt.*

*Ключові слова: банкрутство, фінансова криза, законодавство, платоспроможність, боржник, санація, арбітражний керуючий, підприємство.*

**Вступ.** Існування будь-якої незамкнутої системи передбачає постійний вплив на неї зовнішніх чинників та реагування системи у відповідь на їх дію. Наслідком цього є зміна впливу зовнішніх чинників на систему, яка змушує останню знову коригувати свої дії. Перманентність такого процесу змінює саму систему, переводячи її з одного стану динамічної рівноваги в інший, здатність своєчасно, адекватно і в повній мірі збалансувати зовнішні об'єктивні чинники внутрішніми важелями системи забезпечує її подальше функціонування, створює саму можливість існування даної системи.

Розвиток економічної системи будь-якого суспільства завжди супроводжується нерівномірним розвитком її складових та необхідністю їх збалансування. Результатом таких суспільних процесів є виникнення і чергування періодів піднесення та спаду економіки. В свою чергу, такі коливання, коливання цілої системи, не можуть не впливати на складові цієї системи.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Сьогодні поняття процедури санації, банкрутства уже входить у економічну практику підприємств, проте воно ще не має комплексного системного вирішення. Вирішенню цієї проблеми присвячено чимало досліджень та публікацій, зокрема вчених, як: О.О. Терещенка, А.М. Поддєрьогіна, І.А. Бланка, А.В. Черепа [1, 2]. Складність дослідження вимагає детального обґрунтування і подальшої розробки.

**Результати досліджень.** Життєвий цикл підприємства включає в себе ряд етапів: виникнення, становлення, піднесення (розвиток), вища точка, спад, ліквідація (реорганізація). Тому управління процесом розвитку підприємства зводиться до управління кожним етапом життєвого циклу підприємства. При цьому характерною особливістю такого підходу є те, що управління кожним етапом включає в себе елементи антикризового управління (адже кризові ситуації можуть виникати на всіх стадіях життєвого циклу підприємства), але безпосередньо реалізація санаційного механізму в повній мірі починається лише на останньому.

Основною особливістю кризи є те, що вона несе в собі потенційну загрозу руйнації самої системи. Криза являє собою ситуативну характеристику будь-якого суб'єкта, яка є наслідком невизначеності в його зовнішньому та внутрішньому оточенні. Цей факт ілюструє діалектичний взаємозв'язок кризи та невизначеності, а в економічній сфері – кризи та економічного ризику діяльності підприємства. Саме рівень економічного ризику діяльності підприємства в значній мірі детермінує появу в майбутньому та глибину фінансової кризи (управління ризиками дає можливість підприємству уникнути кризових явищ або значно послабити їх вплив і наслідки, тобто здійснювати антикризове управління).

Фінансова криза – це розбалансування системи «підприємство» та обмеженість впливу його керуючої ланки через фінансові відносини на відновлення стійкої рівноваги. Наслідками кризових явищ на підприємстві, як правило, є його неплатоспроможність та банкрутство, діяльність його в неприбутковій зоні, відсутність у цього підприємства потенціалу для успішного функціонування. З позиції фінансового менеджменту кризовий стан підприємства – це неспроможність його здійснювати фінансове забезпечення поточної виробничої діяльності, нездатність виконувати свої боргові зобов'язання.

На думку авторів О.О. Терещенка і А.М. Поддєрьогіна, фінансову кризу на підприємстві характеризують три основні параметри: вид кризи, глибина (фаза) кризи, джерело кризової ситуації. У свою чергу, кожен з цих параметрів визначається сукупністю чинників, які можна виявити на реальному підприємстві і кількісно їх описати [2]. Так, чинники, які характеризують джерело кризи, поділяються на зовнішні (екзогенні), що не залежать від діяльності підприємства: спад в економіці, зменшення купівельної спроможності населення, високий рівень інфляції; несприятлива фіскальна політика, несприятлива державна політика; нестабільність на фінансовому ринку; криза окремої галузі, посилення конкуренції в галузі, сезонні коливання і внутрішні (ендогенні), що залежать від рівня організації діяльності підприємства: низька якість менеджменту, організаційна структура підприємства не відповідає сучасним вимогам, неправильна інвестиційна політика, низький рівень маркетингу, незадовільна робота служб планування та аналізу, інформаційного забезпечення, моніторингу, недостатнє фінансування, недоліки у виробничій сфері. Причому

вплив зовнішніх факторів носить стратегічний характер, внутрішніх – тактичний.

Наступним параметром, який характеризує фінансову кризу, зазначені автори вважають вид кризи і при цьому розрізняють:

- стратегічну кризу – кризову ситуацію, при якій на підприємстві зруйновано виробничий потенціал і відсутні довгострокові фактори його відновлення;
- кризу прибутковості – стан підприємства, в якому перманентні збитки від поточної діяльності суб'єкта господарювання вихолощують власний капітал, що призводить до незадовільної структури балансу;
- кризу ліквідності – ситуація, що характеризується неплатоспроможністю підприємства, або існуванням реальної загрози втрати підприємством платоспроможності.

Наведена систематизація причин виникнення фінансової кризи на підприємстві є далеко не єдиною. Так, І.А. Бланк систематизуючи основні чинники, що можуть призвести до виникнення кризового фінансового стану на підприємстві, класифікує їх дещо інакше. Порівняння визначених О.О. Терешенком і А.М. Поддєрьогіним, а також І.А. Бланком основних причини кризового стану підприємства дає підстави зробити висновок про схожість їхніх позицій щодо основних чинників фінансової кризи та відмінність у підходах стосовно їх систематизації.

Незаперечним є той факт, що всі перелічені причини виникнення кризи тісно взаємопов'язані між собою і становлять складне сплетіння причинно-наслідкових зв'язків. Така факторна деталізація кожного параметра дозволяє виявити найбільш вірогідні причини настання фінансової кризи підприємства. Адже чинників (зокрема фінансових), які спричиняють (прямо чи опосередковано) виникнення фінансової кризи, впливають на її перебіг, глибину, масштаби та можливість скорішого виходу підприємства з неї, можна назвати більше (особливо, якщо взяти до уваги можливість збігу в часі кількох негативних чинників, кожен з яких, окремо є незначним).

У результаті «сепарації» основних причин кризового стану підприємства – з позиції фінансового менеджменту – вони можуть бути зведені до двох основних:

1. Відставання від потреб ринку (невідповідність умовам наявної конкуренції, яка сформувалася на ринку). У даному випадку мова може йти про «хворобу бізнесу» (кризу бізнесу).
2. Незадовільне фінансове управління підприємством, якщо воно не використовує ефективні методи фінансового менеджменту та бере надлишкові необґрунтовані зобов'язання. В цьому випадку мова може йти про «хворобу фінансового управління».

Аналізу причин фінансового кризового стану підприємства, систематизація їх з позиції фінансового менеджменту дозволяють визначити «вузькі» місця системи «підприємство» з метою раннього попередження можливості кризової ситуації, знайти «вузлові точки» при розбалансуванні системи та розрахувати ступінь її розбалансованості, а також розробити комплекс заходів щодо подальшої участі, перспектив конкретного підприємства. Реалізація цих заходів на практиці, їх комплексність – від постійної готовності можливого порушення фінансової рівноваги до проведення термінових заходів з виведення підприємства з кризи – визначається загальними принципами антикризового управління підприємством.

Проаналізувавши стан і умови соціально-економічного розвитку українського суспільства, законодавство про банкрутство, враховуючи існуючі проблеми, що виникають в процесі його практичного застосування, вважаємо за необхідне внести зміни до чинного законодавства, що регулює питання банкрутства, а саме:

1. Слід активізувати роботу податкових, правоохоронних та інших органів державної влади щодо недопущення обставин, що є підставами для порушення провадження у справі про банкрутство. Також, мають бути розширені права судді щодо повернення заяви про визнання боржника банкрутом без розгляду.

Наприклад, якщо буде встановлено, що кредитор, який звернувся до господарського суду з заявою про визнання боржника банкрутом, не прийняв вичерпних заходів по виконанню виконавчих документів про стягнення заборгованості, а можливості отримання боргу через виконавче провадження не вичерпані, суддя повинен мати право повернути заяву про порушення справи про банкрутство без розгляду.

2. Необхідно усунути взаємо суперечність ст. 7 та ст. 53 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (далі Закон) щодо обов'язку боржника самостійно звертатися до суду з заявою про порушення справи про банкрутство. Зокрема, відповідно до п. 6 ст. 7 Закону разом з заявою про порушення справи про банкрутство боржник зобов'язаний подати план санації. Проте, за нормами ст. 53 Закону справа про банкрутство порушується у разі наявності плану санації та письмової згоди кредиторів, загальна сума вимог яких перевищує 50 % кредиторської заборгованості боржника згідно з даними його бухгалтерського обліку, на впровадження зазначеного плану та на призначення керуючим санації керівника боржника. Отже, боржник, всупереч ст. 7 Закону, не може виконати обов'язок щодо подачі заяви про порушення справи банкрутство якщо кредитори не надають письмової згоди на впровадження плану санації та на призначення керуючим санації керівника боржника. Також, слід передбачити відповідальність боржника за невиконання цього обов'язку, оскільки затягування відкриття провадження у справі про банкрутство може призвести до зменшення майна боржника, за рахунок якого будуть погашатися вимоги кредиторів.

3. Потрібно посилити професійні вимоги до кандидатур арбітражних керуючих (передбачити наявність стажу роботи на керівних посадах та стажування в якості помічника арбітражного керуючого в справі про

банкрутство). Також, безпосередньо в Законі слід передбачити обов'язок арбітражного керуючого компенсувати боржнику, кредиторам та іншим особам збитки, спричинені невиконанням чи неналежним виконанням арбітражним керуючим покладених на нього обов'язків і факт вчинення яких встановлений рішенням суду, яке набрало законної сили.

Крім того, враховуючи невідповідність, а часто і заангажованість арбітражних керуючих, необхідно передбачити механізм їх контролю з боку суду, закріпивши норму про право судді ініціювати перед Державним департаментом з питань банкрутства розгляд питання про порушення арбітражним керуючим законодавства.

Потребує змін і механізм подання кандидатур арбітражних керуючих Комісією з підготовки пропозицій господарському суду щодо кандидатур арбітражних керуючих. Зокрема, слід унеможливити випадки, коли господарським судам сповіщається про відсутність кандидатур арбітражних керуючих.

4. Враховуючи норми Закону, рішення про застосування судових процедур банкрутства щодо боржника приймаються за рішенням комітету кредиторів або за його погодженням. Як правило, у комітеті представлені кредитори з найбільшими вимогами, що позбавляє інших кредиторів можливості впливати на хід справи. Тому, вищевказані рішення слід приймати на зборах усіх кредиторів.

Крім того, представляти інтереси кредитора в комітеті кредиторів повинен спеціаліст в галузі банкрутства, оскільки в деяких випадках, у зв'язку з правовою необізнаністю, комітетом кредиторів приймаються рішення, що прямо суперечать законодавству України. Також, необхідно передбачити обов'язкову участь з правом голосу в комітеті кредиторів представника трудового колективу та представника органу місцевого самоврядування.

5. Практика показала, що підприємства-банкрути, як правило, мають значну заборгованість по заробітній платі перед своїми працівниками, яка накопичилася за ряд років, і задоволення вимог по заробітній платі в другу чергу часто не дозволяє розраховатися з працівниками через недостатність ліквідаційної маси. Тому, з метою соціального захисту найманих робітників пропонується перенести виплати із заробітної плати з другої черги до першої.

6. Відповідно до ст. 4 Закону однією із судових процедур щодо боржника є санація. Проте, в Законі здебільшого представлені процедури розпорядження майном боржника та ліквідації, а механізм переходу до відновлення платоспроможності боржника, виявлення інвестора та його участі у справі майже не врегульовані.

Також, існує недосконалість щодо припинення повноважень керуючого санацією та ліквідатора. В Законі зазначено, що санація вводиться на строк не більше дванадцяти місяців та може бути продовжена ще до шести місяців або скорочена, визначено підстави за якими вона може бути продовжена.

Проте, нерідко буває коли строк проведення процедури санації закінчився, а господарським судом не прийнято рішення щодо продовження строку санації та повноважень керуючого санацією.

Це призводить до того, що підприємство-боржник залишається без органів управління, адже власник підприємства втратив свої повноваження з моменту введення процедури, а строк повноважень керуючого санацією закінчився.

Аналогічна ситуація і в ліквідаційній процедурі. Коли строк її проведення закінчився, проте жодних рішень ні комітетом кредиторів, ні господарським судом прийнято не було.

7. Розповсюджена практика затягування процедури банкрутства шляхом подачі апеляційних та касаційних скарг на ухвали господарського суду, які не можуть бути оскаржені ні в апеляційному, ні в касаційному порядку. Тому, з метою попередження таких порушень за господарськими судами необхідно закріпити право у випадку надання апеляційної або касаційної скарги на ухвалу, яка не підлягає оскарженню, відповідати відмовою в прийнятті такої скарги.

### Література

1. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом : закон України № 2343-ХІІ від 14.05.1992 р. // Главбух. – 2002. – № 13 (28). – С. 14–30.
2. Терещенко О.О. Фінансова санація та банкрутство підприємств : навчальний посібник / О.О. Терещенко. – К. : КНЕУ, 2000. – 409 с.
3. Череп А.В. Фінансова санація та банкрутство суб'єктів господарювання : підручник / А.В. Череп. – К. : Кондор, 2006. – 380 с.

Надійшла 15.9.2010 р.

**БАНКІВСЬКА ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА “БАРС «MILLENNIUM»”**

*В статті висвітлюється механізм автоматизованої обробки банківської інформації засобами програмного комплексу “Барс «Millennium»”.*

*The article deals with the automatatic processing of bank information by means of proqram complex “Bars «Millennium»”.*

*Ключові слова: інформаційна система, механізм.*

**Постановка задачі.** Гарантування економічної безпеки є важливою передумовою розвитку будь-яких економічних систем. Несвоєчасне усунення проблем у функціонуванні однієї з ланок банківської системи здатне спричинити негативні наслідки у масштабах усієї економіки країни. Варто виділити наступні важливі елементи, що характеризують економічну безпеку системи: незалежність, стійкість, здатність до саморозвитку і прогресу. Більш того, мову слід вести про чітку ієрархічну залежність між різними рівнями економічної безпеки, оскільки банк є підсистемою систем вищих порядків: банківської, кредитної, фінансової і, насамкінець, економічної.

За способом взаємодії із зовнішнім середовищем банк представляє собою відкриту систему, яка функціонує в умовах невизначеності (відсутності детермінованості). А тому економічна безпека банку визначається рівнем економічної безпеки всіх підсистем, які входять до його складу. Природно стверджувати, що економічну безпеку будь-якого банку, як складної, ієрархічної, динамічної, керованої і цілеспрямованої системи, спроможні забезпечити новітні інформаційні системи та технології.

Загалом подальша логіка досліджень даної роботи визначатиметься принциповою модульною схемою системи “Барс «Millennium»” (рис. 1).

**Ядро, функціональні модулі та запуск АБС.** АБС “Барс «Millennium»” розроблена за модульним принципом. В основі комплексу – Ядро системи, навколо якого будуються всі інші функціональні модулі. Функція (функціональний модуль) – автономний програмний модуль, що забезпечує автоматизацію певного технологічного процесу, має свій набір бібліотек програм та об’єктів БД, прав доступу до них і реалізується у вигляді одного або кількох автоматизованих робочих місць (АРМ). Назва модуля відображає його функціональне призначення і використовується при формуванні меню конкретного АРМ.

До складу Ядра АБС входить: набір таблиць бази даних (довідники, перелік користувачів і рівні доступу їх до бази даних, процентні ставки, курси валют, клієнти банку та їх рахунки тощо), набір процедур і тригерів (під тригером розуміємо процедуру, яка аналізує можливість виконання дії, наприклад, право користувача на вставку (вилучення) чи модифікацію записів таблиці; при виявленні будь-яких некоректних дій тригер викликає повернення транзакції). За своїм змістом, принципами наповнення та модифікації всі таблиці бази даних поділяють на групи: “Нормативно-довідкова інформація (класифікатори та довідники)”, “Статистична інформація” (параметри самого банку, режими його роботи, рівні доступу, типи операцій та способи їх відображення в балансі тощо), “Змінна інформація” (деякі параметри, що діють у поточний час (базові процентні ставки, курси валют тощо)), “Умовно-постійна інформація” (про контрагентів, про аналітичні рахунки), “Змінна інформація” (про залишки та рух на аналітичних рахунках), “Архіви”, “Звітність автономних філій банку”.

Аналізуючи потенціальні можливості складових компонентів (функцій) цілісної автоматизованої банківської системи слід відзначити, що функція:

1. Головна книга є основною в АБС, доповнює Ядро системи і забезпечує адміністрування АБС на етапі початкового впровадження і протягом експлуатації (редагування бази метаданих, адміністрування користувачів, конструктор АРМ, конструктор операцій, конструктор схем перекриття, конструктор каталогізованих запитів, активних користувачів, перегляд активних платіжних користувачів), а також функцій, що дозволяють автоматизувати роботу банку в межах проведення операційного дня банку (відкриття чи закриття банківського дня, реєстрація клієнтів і рахунків, автоматичне обчислення контрольного розряду рахунку, введення та перегляд документів, візування документів, ведення документів, прийом документів із локальних задач, у тому числі взаємодію із зовнішніми системами тощо).

2. Клієнт – Банк здійснює роботу з електронними клієнтами і забезпечує обмін електронними документами між банком і клієнтами за допомогою телекомунікаційних каналів та надає клієнтам можливість оперативного контролю і управління власними коштами телефоном.

3. Безпека призначена для здійснення контролю за роботою системи. Усі дії користувача фіксуються в журналах (протоколах), які ведуться всіма прикладними програмами системи. Усі протоколи доступні для перегляду адміністраторові і аудит дає змогу виявляти порушення після того, як вони здійснилися. Контроль за роботою системи виконується за допомогою таких функцій: “Журнал подій в АБС (перегляд журналу)”, “Перегляд доступу до рахунків (перегляд прав виконавців на перегляд, дебетування, кредитування рахунків)”,



“Управління Login-ами користувачів (блокування/розблокування користувача)” тощо.



Рис. 1. Принципова схема будови системи «Барс «Millennium»»

4. Управління ресурсами банку призначена для реалізації технології оперативного управління платежами (визначення правил автоматичного блокування/розблокування документів під час міжбанківських платежів, оперативне управління коррахунком шляхом активізації потрібних у даний момент бізнес-правил).

5. Валютні операції доповнює функцію-модуль Головна книга і призначена для обробки потоків початкових і зворотних повідомлень платіжної системи SWIFT, для реєстрації заявок клієнтів банку на купівлю/продаж безготівкової валюти на міжбанківському ринку або валютній біржі, для введення контрактів та обробки митних документів тощо.

6. Розрахункова палата забезпечує найбільш сприятливі умови щодо проходження платежів між філіями банку (внутрішньобанківські платіжні системи).

7. Кредитно-депозитні операції призначена для реалізації інструментів банку щодо розміщення коштів у формі кредитних угод різного призначення, забезпечує мультивалютне ведення кредитних угод і підтримує різні етапи життя угоди (введення параметрів угоди, генерація календаря видачі і погашення кредиту тощо).

8. Податковий та управлінський облк автоматизує відображення результатів фінансової діяльності банку в податковому та управлінському облку (описує зв'язок рахунків фінансового облку з рахунками податкового та управлінського облку, описує та підтримує в актуальному стані податкову декларацію і додатків до неї тощо).

9. Операції з фізичними особами здійснює налагодження та координації технології роботи щодо обслуговування вкладів фізичних осіб.

10. Операції з цінними паперами забезпечує налагодження системи для виконання операцій банку з цінними паперами.

11. Звітність НБУ призначена для формування форм звітності НБУ, файлів реєстрів рахунків у ДПА, приймання та аналізу файлів-звітів та інших банків (філій).

Запуск системи здійснюється командою Bars-Bin-Bars98.exe. Після цього здійснюється завантаження всіх драйверів, необхідних для роботи системи, і на екрані з'явиться діалогове вікно з вимогою на введення імені користувача і його пароля. Після успішного проходження етапу персоналізації система визначить доступні користувачеві ресурси і відповідно до них зробить настройку оболонки робочого стола, на екрані з'являється початкове робоче вікно системи «Барс «Millennium»».

Початкове робоче вікно системи у своєму заголовку фіксує ім'я користувача і його тип, банківську робочу дату і початкові пункти меню, що надаються користувачеві. Робота користувача, як правило, починається з розкриття головного меню системи, а саме – з виконання команди «Режими-Меню додатків» – тепер на екрані має з'явитись вікно «Головне меню АБС» із переліком АРМ.

При експлуатації АБС доступ до функціональних модулів (функцій) і ядра здійснюється шляхом виклику певних пунктів меню АРМ користувача. Перелік і склад АРМ установлюється при початковому впровадженні на етапі побудові технологічної моделі банку, з урахуванням потреб конкретного банку і може змінюватись у процесі експлуатації системи. Рекомендований розробником системи перелік АРМ такий: «АРМ адміністратора АБС», «АРМ технолога банку», «АРМ безпеки», «АРМ реєстрації клієнтів і рахунків», «АРМ операціоніста», «АРМ керівника», «АРМ головного бухгалтера», «АРМ технолога системи електронних

платежів”, “АРМ казначея”, “АРМ валютні операції”, “АРМ звітність”, “АРМ вклади населення”, “АРМ кредити-депозити”, “АРМ податковий, управлінський облік”, “АРМ управління коррахунком”. Один або кілька АРМ автоматизують певний напрям діяльності банку і складають банківський модуль.

**Висновки.** Автоматизована банківська система “Барс «Millennium” (АБС) – це діалоговий програмний комплекс, що дозволяє в реальному масштабі часу здійснити автоматизацію таких основних напрямів діяльності банку: мультивалютне ведення головної книги особових рахунків банку; ведення балансових і позабалансових рахунків; ведення реєстру клієнтів банку; проведення мультивалютних розрахунків; оперативне управління ресурсами; надання інформації для аналізу ефективності діяльності банку; взаємодія із зовнішніми платіжними системами; організація внутрішньої платіжної системи; обслуговування електронних клієнтів банку; формування звітів внутрішніх і зовнішніх; надання оперативної інформації за рахунками та документами з урахуванням розмежування прав користувачів; підтримка актуального стану нормативно-довідкової інформації.

Програмний комплекс забезпечує надійний захист від несанкціонованого доступу, використання, викривлення і фальсифікації інформації на всіх етапах її зберігання та обробки. Проблему забезпечення банківської безпеки вирішено внаслідок комплексного підходу, що передбачає розподіл доступу до інформації, до різних АРМ і до режимів у них, а також дозвіл виконання дій відповідно до призначених прав.

### Література

1. Системи обробки економічної інформації : практикум з курсу для студентів спеціальності «Економічна кібернетика» / М.М. Іванюк і інші. – Хмельницький : ХНУ, 2004. – 128 с.
2. Рогач І.Ф. Інформаційні системи в фінансово-кредитних установах : навчальний посібник / І.Ф. Рогач. – К. : КНЕУ, 1999. – 216 с.
3. Матюшенко В.И. Компьютерные технологии планирования и анализа эффективности инвестиций Project Expert: Компьютеры + Программы / В.И. Матюшенко, А.Б. Идрисов // Банк. Технологии. – 1995. – № 3. С. 63–66.

Надійшла 11.9.2010 р.

УДК 336. 226

Г.В. ПУХАЛЬСЬКА, Т.В. ЛИТВИНЧУК  
Хмельницький національний університет

## ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ПРОЕКТУ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ

*У статті розглядається необхідність та зміст податкового контролю як складової державного фінансово-економічного контролю. Проведено аналіз діючого законодавства та проекту податкового кодексу з даного питання. Уточнено трактування податкового контролю, податкова перевірка; визначено завдання, об'єкт і суб'єкт податкового контролю; доповнено класифікаційні ознаки податкових перевірок.*

*Ключові слова:* фінансово-економічний контроль, податковий контроль, податкова перевірка.

**Вступ.** Проведення економічних реформ в Україні неможливе без розбудови податкової системи, яка відіграє провідну роль в доходах бюджету країни. Про недосконалість податкової системи в Україні точаться дискусії вже не один рік. Податкове законодавство, яке діє дуже нестабільне, часто вносяться істотні зміни, доповнення та поправки. Кожна така зміна ускладнює адміністрування податків і зборів, суб'єкти підприємництва приховують свої реальні доходи, а звідси – невиконання доходної частини бюджету.

Збалансована податкова система в значній мірі залежить від ефективної контрольної функції податків. Контрольна функція податків проявляється через податковий контроль. Податковий контроль, як складова податкової системи, повинен вирішувати завдання щодо детінізації української економіки (легалізації доходів усіх учасників ринку) та зменшення податкової заборгованості. Реалізація функцій податкового контролю повинна бути законодавчо врегульована. Саме в проекті податкового кодексу України (далі – проект) у главі 5 здійснені спроби законодавчо врегулювати види, форми та процедури здійснення податкового контролю.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Скільки існує податковий контроль, стільки точаться дискусії щодо його сутності, класифікації, організації, методики проведення. Проблеми теорії, практики і ефективності податкового контролю розглядалися у наукових працях як зарубіжних учених, так і вітчизняних, таких як: А.В. Бризгаліна, О.Д. Василика, Л.К. Воронова, О. Воронкової, М.М. Весельського, Л.О. Зазвонової, Є.Н. Євстігнєєва, Л.М. Касьяненко, І.І. Кучерявого, М.П. Кучерявенко, А.Н. Козиріна, А.Ф. Мельника, Л.А. Савченко, Н.Н. Скворцова, О.Ю. Судакова, В.А. Онищенко, І.А. Орешкіна, О.П. Чернявського А. Фурмана, К.В. Хмільовської, Ю. Цал-Цалко, С.О. Шохіна та ін.

Аналіз економічної літератури свідчить, що категорія податковий контроль зводиться здебільшого до

фінансового контролю. Зміни, що відбуваються у сучасному податковому законодавстві спонукали вибір автором цієї теми дослідження.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Як відомо, контроль присутній у всіх сферах державного управління. Стаття 1 Лімської декларації керівних принципів контролю зазначається, що організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими коштами, оскільки таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством [1]. Суспільні фінансові кошти формуються у вигляді бюджетів усіх рівнів шляхом надходження податків і зборів. Контроль повноти нарахування та своєчасності перерахування податків і зборів здійснює податковий контроль.

Податковий контроль виступає самостійним напрямом державного фінансово-економічного контролю. Він має свою мету, завдання, об'єкти, суб'єкти, види та інструментарій здійснення.

Основною метою сучасного податкового контролю в Україні є постійне наповнення дохідної частини державного бюджету, а його предметом – перевірка повноти формування бази оподаткування діяльності суб'єктів господарювання податками та зборами і своєчасності їх перерахування до. У статті 26.1 проекту наведено наступне трактування податкового контролю. Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю за правильністю нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [2]. На нашу думку, наведене трактування податкового контролю не розкриває його сутності.

Податковий контроль – це самостійний вид державного фінансового контролю, спрямований на забезпечення додержання податкового та іншого законодавства платниками податків, виявлення, ліквідацію та попередження податкових правопорушень.

Завданнями податкового контролю є:

- перевірка повноти нарахування та своєчасності сплати податків і зборів до бюджету та державних цільових фондів;
- контроль правильності визначення бази оподаткування;
- перевірка правомірності застосування податкових пільг за податками і зборами;
- контроль своєчасності подання до органів ДПС податкової звітності за податками і зборами;
- аналіз податкових надходжень;
- виявлення, усунення та попередження порушень чинного податкового законодавства.

Важливо з точки зору організації податкового контролю виділити його об'єкти і суб'єкти. Об'єктом податкового контролю виступає діяльність платників податків (юридичних і фізичних осіб, які пройшли реєстрацію у органах ДПС), податкові агенти та представники платника податку.

Суб'єктами податкового контролю виступають контролюючі органи. Згідно з п. 2.1 ст. 2 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» № 2181 перелік контролюючих органів включає органи, які наділені відповідною предметною компетенцією:

- митні органи – стосовно ввізного та вивізного мита, акцизного збору, податку на додану вартість, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України;
- органи Пенсійного фонду України – стосовно збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування – стосовно внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у межах компетенції цих органів, встановленої законом;
- податкові органи – стосовно податків і зборів (обов'язковитх платежів), які справляються до бюджетів та державних цільових фондів [3].

У статті 3 проекту Кодексу визначено два органи контролю – це:

- органи ДПС – щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби;
- органи державної митної служби – щодо мита, акцизного збору, ПДВ, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або спеціальної митної зони [3].

Права, обов'язки та відповідальність платників податків та органів ДПС викладені у статтях 18-23 кодексу.

Статтю 27 проекту визначено, що податковий контроль здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів ДПС;
- перевірок та звірок;

- іншими способами контролю [3] (табл. 1).

Таблиця 1

## Способи здійснення податкового контролю юридичних осіб

Спосіб здійснення контролю	Короткий зміст
Ведення обліку платників податків	Це створення умов для здійснення контролю органами контролю за правильністю нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, зборів, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства. Взяттю на облік підлягають усі платники податків за їх місцезнаходженням на підставі заяви, яка подається до ДПС після державної реєстрації
Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів ДПС	Це комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної органам ДПС для виконання функцій і завдань. Інформаційною базою є: інформація, що надійшла від платника податків у вигляді декларацій, розрахунків та звітних документів; інформація, що надійшла від органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та НБУ, а саме: про надані дозволи, ліцензії, свідоцтва на право здійснення діяльності; про експортно-імпорتنі операції, про наявність та рух грошових коштів, результати податного контролю, про об'єкти оподаткування тощо
Перевірка	Форма здійснення податкового контролю, яка може бути планова та позапланова; виїзна та невиїзна; документальна, камеральна та контрольна
Експертиза	Проводиться тоді, коли в ході проведення перевірки необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки

Податковий контроль реалізується поєднанням усіх шляхів його здійснення. Поряд з цим в практиці податкового контролю визначальне місце займають податкові перевірки. Саме ця форма контролю є найбільш ефективною, що забезпечує безпосередній контроль та повнотою і правильністю обчислення податків і зборів, який може бути реалізований тільки шляхом порівняння податкової звітності, яку подають платники податків, з фактичними даними щодо об'єкта і бази оподаткування, відображених у податковому обліку.

На нашу думку, податкова перевірка – це форма податкового контролю, який здійснюють контролюючі органи з метою встановлення правильності обчислення, повноти та своєчасності сплати податків і зборів. З точки зору теоретичних та практичних аспектів податкового контролю важливого значення набуває його класифікація. У проекті визначено три класифікаційні ознаки, які наведені у табл. 2.

Таблиця 2

## Класифікація податкових перевірок

Класифікаційна ознака	Суть ознаки
За часом здійснення поділяється на планову та позапланову	Планова перевірка визначена у плані контролюючого органу, позапланова – не передбачена планами контролюючого органу
За місцем проведення перевірка може бути виїзна та невиїзна	Виїзна перевірка проводиться безпосередньо за місцезнаходженням платника податку чи місцем розташування права власності. Невиїзна перевірка проводиться безпосередньо у органі ДПС
За способом проведення виділяють документальну, камеральну та контрольну	Документальна перевірка проводиться за даними трьох рівнів податкового обліку, фінансової, статистичної та іншої форм звітності і може бути невиїзною та виїзною. Камеральна перевірка – це вид невиїзної перевірки, яка націлена на перевірку податкової звітності. Контрольна перевірка проводиться за фактичним здійсненням діяльності платника податків або прав власності та діяльності, без попередження платника і проводиться не частіше одного разу на місяць. Тривалість перевірки не повинна перевищувати 10 діб, продовження терміну перевірки можливе за рішенням керівника органу контролю не більше як на 5 діб

Першу класифікаційну ознаку доречно назвати по відношенню до плану, а не за часом проведення. Саме за часом проведення у проекті така класифікаційна ознака відсутня. Залежно від часу проведення податкового контролю він може бути: попередній, поточний та наступний.

Попередній податковий контроль у часі передує здійсненню фінансово-господарської діяльності платників податків. Він проявляється саме у взятті на облік платника податків у органах ДПС.

## Види документальних перевірок

Види документальних перевірок	Короткий зміст та строки проведення
Документальна невізна перевірка	Проводиться посадовими органами у органі контролю за присутності чи за відсутності платника податків на підставі даних поданих до органу ДПС (податкової звітності, податкових та бухгалтерських документів, податкових реєстрів, фінансової, статистичної та іншої звітності). Така перевірка проводиться за рішенням керівника ДПС або направлення на її проведення
Документальна планова виїзна перевірка	Проводиться у платника податків за даними податкового обліку і звітності відповідно до затвердженого плану-графіка. Періодичність проведення такого контролю залежить від ступеня ризику: з незначним ступенем ризику один раз на три календарних роки; середнім – один раз на два календарних роки; з високим – не частіше одного разу на календарний рік. Тривалість перевірки не повинна перевищувати 30 робочих днів, а суб'єктів малого підприємництва – 20 робочих днів. Продовження строків за рішенням керівника органу ДПС не більше 15 робочих днів, а суб'єктів малого підприємництва – 10 робочих днів
Документальна позапланова перевірка	Проводиться у платника податків за даними податкового обліку і звітності за наявності хоча б однієї обставини: за наслідками перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків законів України про оподаткування, валютного законодавства, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту; платником податків не подано в установлений строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом; виявлено недостовірність даних, що містяться у податковій декларації, поданій платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 5 робочих днів з дня отримання запиту; платник податків подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державної податкової служби під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки, в якій вимагає повного або часткового скасування результатів відповідної перевірки; у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту; проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства; стосовно платника податків (посадової особи платника податків) у порядку, встановленому законом, податковою міліцією заведено оперативно-розшукову справу, у зв'язку з чим є потреба у проведенні позапланової виїзної перевірки фінансово-господарської діяльності такого платника податків; платником подано декларацію з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень; підприємство подало скаргу на інше підприємство про ненадання податкової накладної або заповнення її з порушеннями; протягом чотирьох базових періодів у податковій декларації з податку на прибуток декларує від'ємне значення платником податків подано уточнюючий розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся органом ДПС у разі, коли орган ДПС вищого рівня в порядку контролю за достовірністю висновків органу ДПС нижчого рівня здійснив перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або висновків акта перевірки, складеного органом ДПС нижчого рівня, та виявив їх невідповідність вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для внесення об'єктивного висновку щодо дотримання платником податків вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС. Позапланова виїзна перевірка в цьому випадку може ініціюватися органом ДПС вищого рівня лише у тому разі, коли стосовно посадових або службових осіб органу ДПС нижчого рівня, які проводили планову або позапланову виїзну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу. Тривалість перевірки не повинна перевищувати 15 робочих днів, суб'єктів малого підприємництва – 10 робочих днів. Термін перевірки може бути продовжений з дозволу керівника ДПС на строк не більше 10 днів

Поточний податковий контроль здійснюється в процесі фінансово-господарської діяльності платників податків шляхом проведення контрольних перевірок або застосуванням непрямих методів з метою з'ясування отримання доходів або пов'язані з отриманням інших об'єктів оподаткування.

Наступний контроль здійснюється за підсумками звітного податкового періоду. Він націлений на своєчасність подання платниками податків податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, зборів, а також перевіряють достовірність цих документів щодо правильності визначення об'єктів і бази оподаткування та обчислення податків, зборів. Наступний контроль може проводитися у органі ДПС чи безпосередньо у об'єкта контролю. Наступний податковий контроль проводиться у формі документальних перевірок, зміст і види яких наведені у табл. 3.

Аналізуючи таблицю 3 слід зазначити, що кількість обставин, за якими можна проводити позапланову документальну перевірку у проекті збільшено проти діючого законодавства. Змінилася, в сторону збільшення, тривалість проведення планової та позапланової документальної перевірки.

Враховуючи також, що у проекті плануються узаконити непрямі методи перевірки, у зв'язку з цим доцільно виділити і таку ознаку як спосіб отримання доказів. За способом отримання доказів перевірки можуть бути документальні, про які йшла мова вище, та фактичні. Фактичний податковий контроль зумовлює використання контролюючими органами проведення інвентаризації запасів, основних засобів, обстеження складських торговельних та інші приміщень юридичних осіб та житло громадян, якщо вони використовуються як юридичні адреса суб'єкта підприємницької діяльності, а також для отримання доходу, що дозволяють встановити фактичні дані щодо кількісних та якісних показників об'єктів оподаткування, їх відповідності даним податкового обліку.

**Висновки.** Таким чином податковий контроль є самостійним напрямком державного фінансово-економічного контролю, який має чітко визначену мету, предмет, завдання, об'єкт, суб'єкт і реалізується шляхом ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення, перевірок та експертиз. Основне призначення податкового контролю полягає у забезпеченні суворого контролю за дотриманням норм податкового законодавства щодо сплати податків і зборів.

Важливою формою податкового контролю є податкові перевірки, які класифікуються за рядом ознак (за відношенням до плану, залежно від часу проведення, за місцем проведення, за способом проведення, за способом отримання доказів).

#### Література

1. Лімська декларація керівних принципів контролю // Електронний ресурс. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/cqi-bin/main.cg?nreg=604\\_001](http://zakon.rada.gov.ua/cqi-bin/main.cg?nreg=604_001)
2. Україна. Закони. Про порядок погашення зобов'язань платників перед бюджетами та державними цільовими фондами: закон [прийнято Верх. Радою України 21.12.2000 р. № 2181] // Бухгалтерія. – 2001. – № 47. – С. 16.
3. Проект податкового кодексу України // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 29. – С. 22 – 31.

Надійшла 10.9.2010 р.

УДК 336.221 (045)

О.О. РАДЕЦЬКА

Хмельницький національний університет

### СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

*В даній статті розглянуто короткий аналіз системи оподаткування України, приділено особливу увагу існуючим недолікам та запропоновано шляхи по удосконаленню системи оподаткування*

*The short analysis of the system of taxation of Ukraine is considered in this floor, the special attention is spared existing failings and ways are offered on the improvement of the system of taxation*

*Ключові слова: податки, система оподаткування, Податковий кодекс.*

**Актуальність теми.** Економічний розвиток України в нинішніх умовах господарювання потребує розробки відповідних підходів до удосконалення її податкової системи. На сьогоднішній день в Україні відсутні механізми адаптації фінансової системи держави до технологій, притаманних високорозвиненим ринковим суспільно-економічним відносинам.

Проблеми фіскальної політики, напрями її розв'язання постійно знаходяться у центрі уваги українських науковців та фахівців, але при цьому кожне нове дослідження, кожний новий аналіз та погляд є суттєвим внеском в розуміння такого надзвичайного складного та важливого явища як податкова система України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Нині існує необхідність всебічного дослідження питань,

пов'язаних із впливом системи оподаткування на економічні процеси. Українські вчені мають певні здобутки в дослідженні теоретичних і практичних аспектів оподаткування. Питання реформування системи оподаткування України досліджували українські науковці: В. Андрущенко, Т. Василькова, Г. Василевська, С. Гасанов, В. Геєць, Т. Єфименко, І. Луніна, В. Попович, А. Соколовська, В. Федосов та інші. Проте це питання й досі не втратило актуальності і потребує подальшого дослідження.

Аналіз публікацій, які так чи інакше присвячені проблемам оподаткування, показав, що пропозиції та дослідження щодо реформування податкової системи України здебільшого стосуються законодавчого поля. Водночас не звертається увага ще принаймні на дві, не менш вагомні, складові частини: а) принципи оподаткування, як початок побудови системи оподаткування; б) систему взаємовідносин між платниками та контролюючими органами, тобто поведінку всіх учасників податкового процесу. Можна відмітити, що саме формулюванню принципів оподаткування науковці приділяють недостатньо уваги, публікації на цю тематику майже відсутні [8].

Аналізуючи напрацювання українських вчених, слід відзначити, що багато проблем оподаткування ще не знайшли однозначного вирішення. Залишаються нерозв'язаними питання щодо принципів побудови та напрямів реформування податкової системи. Значні розбіжності спостерігаються у поглядах вчених-економістів на структуру податкової системи; необхідність диференціації ставок податків; сферу використання податкових пільг, які породжують негативні наслідки в практиці оподаткування.

**Мета роботи.** Актуальність зазначених проблем, їхня практична значимість і недостатня наукова розробленість обумовили постановку мети даної публікації.

**Виклад основного матеріалу.** Існуюча в Україні податкова система формувалася на початку 90-х років минулого сторіччя і значною мірою являла собою копію систем оподаткування країн з розвинутою ринковою економікою. Запозичення вказаного досвіду без урахування специфіки української економіки призвело до економічного пригнічення підприємств виробничої сфери, зростання цін, втрат у формуванні дохідної частини бюджету. Як показують дослідження, від 30 до 50 відсотків ВВП України створюється у тіншовій економіці, яка є недоступною для адміністрування податків. У сфері оподаткування щорічно виявляються численні факти ухиленя від сплати податків, легалізації (відмивання) доходів, отриманих злочинним шляхом, незаконного виготовлення та збуту продукції, приховування прибутків від оподаткування, брудних фінансових обороток тощо.

Оскільки нинішня податкова система носить фіскальний характер, то вона не створює стимулів для розвитку виробництва, впровадження інновацій та інвестицій у реальний сектор економіки. У той же час створюються усі умови для вимивання значних грошових коштів з реального сектору економіки до тіншового. Питома вага усіх утримань, включаючи податки та обов'язкові відрахування на соціальні заходи, у складі ВВП становить від 35 до 40%, що є прийнятним для розвинутих країн, але досить обтяжливим для країн з перехідною економікою. Фахівцями підраховано, що сумарні податкові вилучення, при яких можливе економічне зростання у країнах, подібних до нашої держави, не повинні перевищувати 20-25 % у складі ВВП. Слід відмітити, що і в розвинутих європейських країнах у депресійні 20-30-ті роки минулого сторіччя, податки у складі ВВП не перевищували в середньому 16,5 %, а в окремих країнах були значно меншими: у Швейцарії – 6 %, Швеції – 8,5 %, Норвегії 10,9 %. Такою політикою держава давала можливість підприємствам створити достатню для сталого розвитку масу стабілізаційного капіталу [2, с. 23].

Вказані недоліки податкової системи спричинили необхідність модернізувати існуючу систему оподаткування, владнати суперечності між фіскальною функцією податкової системи та потребами стимулювання економіки. Останнім часом робляться спроби скоротити загальну кількість податків, знизити податкові ставки, зменшити кількість суб'єктів господарювання, звільнених від оподаткування, зняти деякі галузеві та регіональні податкові пільги, розширити базу оподаткування, запровадити спрощене оподаткування малого та середнього бізнесу, а також сільськогосподарських підприємств. У цьому напрямку розроблений проект Податкового кодексу, проекти законів щодо єдиного соціального внеску та податку на нерухомість тощо. Разом з тим, очевидно, що окремі модернізації без системної реформи податкової сфери приносять незначний позитивний, а іноді й негативний ефект. Так, успішний розвиток малого бізнесу, викликаний переходом на єдиний податок, фактично нівелюється сьогодні нормами Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування».

Розбалансованість, відсутність системності в реформуванні податків не сприяє викоріненню недоліків у самій системі оподаткування. Реформа повинна торкнутися усієї системи податків і будуватися на засадах фіскальної достатності, обов'язковості, нейтральності та рівнонавантаженості, опиратись на єдину спрощену законодавчу базу оподаткування [7, с. 51].

Постійні зміни та доповнення до податкового законодавства України призводять до недоотримання прогнозованих показників виробничо-господарської діяльності підприємств та недосягнення кінцевого результату – прибутку, рівня рентабельності, окупності капіталовкладень тощо [1, с. 158].

Зміни у податковій системі відіграють ключову роль у макроекономічній політиці, оскільки безпосередньо впливають на процес перерозподілу доходів в усіх сферах економіки, сукупного використання ресурсів і сукупного попиту, і саме тому потребують чіткої розробки та послідовної реалізації.

Бюджет держави завжди є компромісом між основними соціально-економічними групами в країні. Це

компроміс між загальнодержавними та приватними інтересами громадян з приводу оподаткування доходів і власності, між центром і регіонами – з приводу розподілу податків і субсидій, між інтересами окремих галузей і фірм – стосовно державних замовлень [6, с. 16-17].

Зміна податкових ставок та введення нових податків, навіть державних, не стимулює діяльності підприємств жодної форми власності. Податковий тиск веде до згорання виробництва і призводить, зрештою, до значного зменшення доходів бюджетів усіх рівнів. Для податкової політики нашої держави поки що характерне те, що [5]:

- нові податки ні на підприємствах, ні у районах або містах не апробуються;
- не відпрацьовуються ставки оподаткування, а тому Верховна Рада України змушена досить часто їх змінювати;

- нерівномірне податкове навантаження, оскільки в основному тягар податкового тиску перекладається на ті підприємства, які працюють легально і доволі прибутково. Таким чином порушуються деякі з основних принципів функціонування системи оподаткування, які підтверджені світовим досвідом, а саме: загальність, рівність та визначеність;

- існує велика кількість малоефективних податків, які потребують істотних витрат на їх адміністрування;
- методи обрахування податків встановлено у законодавчих актах та обумовлено в інструкціях Державної податкової адміністрації України, але часто надто складні алгоритми обрахування податків сприяє виникненню помилок і зловживань як з боку платників, так і з боку податківців;

- у нашу економічну систему пришвидшеними методами впроваджується податкова система розвинутих ринкових країн. Це свідчить про спадкоємність принципів і методів управління, про привалювання політики нової законодавчої влади над економікою, але необхідно бачити корені суспільного розвитку не у політиці, а у економіці та фінансах. Лише за таких умов економічна політика виступає одночасно формою використання об'єктивних економічних законів і формою вирішення суперечностей в економіці [7, с. 171].

- ще однією гострою проблемою є широкомасштабне ухилення від оподаткування. Цьому є декілька пояснень, по-перше, нелегкий податковий тягар погіршує економічний стан підприємств; по-друге, законодавство настільки громіздке та контраверсійне, що не порушити його майже неможливо. Його нерідко не знають комплексно не лише підприємці, а й самі чиновники, які здійснюють перевірки правильності нарахування та сплати податків. Підприємці не лише не здатні розібратись у складних законодавчих актах щодо оподаткування, але дуже часто не мають усієї повноти інформації щодо того, якими законодавчими документами регулюється вирішення того або іншого питання [4, с. 22].

**Висновки.** Для розв'язання вищезгаданих проблем доцільно вжити заходів, які могли б удосконалити систему оподаткування, зокрема:

1) Прийняти Податковий кодекс, який замінить чинне законодавство стосовно оподаткування. Кодекс має стати головним законодавчим актом, що регулюватиме усі податкові взаємини у суспільстві та застосовуватиметься до усіх податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджету, окрім тих, що підпадають під дію Митного кодексу України.

2) Зменшити ставку ПДВ, що дасть змогу розширити базу оподаткування за умови скасування усіх пільг. За розрахунками експертів, при скасуванні лише деяких пільг з ПДВ ставку податку можна було б негайно зменшити до 16 % без будь-яких втрат доходів;

3) Реформувати податкову систему не лише на загальнодержавному, але й на регіональному рівнях, що має ліквідувати дисбаланс між дохідною та видатковою частинами доходів регіонів.

### Література

1. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті / В.Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. – 303 с.
2. Борейко В. Про забезпечення прискореного розвитку економіки України / В. Борейко // Економіка України. – 2005. – № 8. – С. 23-25.
3. Жарко Р.П. Окремі аспекти оцінки податкової системи України як інструменту регулювання розвитку підприємницької діяльності / Р.П. Жарко // Економіка, фінанси, право. – 2005. – № 3. – С. 25–26.
4. Захарін А.В. Удосконалення механізму податкового регулювання сталого економічного розвитку / А.В. Захарін // Фінанси України. – 2005. – № 2. – С. 21–23.
5. Костюнік О.В. Стан та пропозиції щодо реформування податкової системи України / О.В.Костюнік // Електронний ресурс. – Режим доступу: [http://lucl.lucl.kiev.ua/start/lit\\_econom.html](http://lucl.lucl.kiev.ua/start/lit_econom.html).
6. Лагцак В.В. Удосконалення системи прямого оподаткування в Україні / В.В. Лагцак // Фінанси України. – 2004. – № 11. – С. 15–17.
7. Матвієнко П.В. Національному розвитку – власні сили / П.В. Матвієнко. – К. : Наукова думка, 2004. – 354с.
8. Ожогіна Н. Удосконалення системи оподаткування в Україні на шляху до Євро інтеграції / Н. Ожогіна // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://lp.edu.ua/index.php?id=2274>.

Надійшла 20.9.2010 р.



**МАРКЕТИНГ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ ВНЗ**

*У статті визначено умови здійснення маркетингової діяльності вищими закладами освіти, проаналізовано сутнісні аспекти маркетингу освітніх послуг.*

*The terms of realization of marketing activity higher educational establishments are certain in the article, the essence aspects of marketing of educational services are analysed.*

*Ключові слова: ВНЗ, маркетинг, освітні послуги.*

**Постановка проблеми.** Маркетинг і маркетингова діяльність вже стали невід'ємною частиною роботи багатьох компаній і організацій. Виробничі об'єднання і банки, торгівельні і посередницькі фірми відкривають відділи маркетингу і ведуть пошук фахівців. ВНЗ поки що не повністю усвідомили необхідність маркетингової діяльності. Термін «маркетинг» став вже звичним не лише для фахівців, але і для широкої публіки. Термін «соціальний маркетинг» був вперше введений в 1971 р. для позначення «планування, виконання і контролю програм, що ставлять за свою мету добитися прийняття якої-небудь соціальної ідеї, проекту або завдання цільовою групою населення». Цей тип маркетингу зазвичай пов'язаний з діяльністю некомерційних організацій, що ставлять за мету досягнення певного соціального ефекту (підвищення освітнього рівня, наприклад).

Сам термін «некомерційні організації» або «маркетинг некомерційних організацій» означає, що головна мета такої організації (ВНЗ, церкви, лікарні, політичної кампанії або громадської організації) не отримання прибутку, а досягнення соціального ефекту. Заради досягнення цього організація може робити комерційні проекти з метою фінансування зусиль по досягненню головної мети. Такі організації повільно сприймають концепцію маркетингу і повільно приходять до необхідності використання його принципів і інструментів. ВНЗ і організації, що спираються в основному на існуючі традиції і стабільне державне фінансування, вимушені в сучасних умовах уподібнитися підприємствам, які можуть і збанкрутити, якщо не враховуватимуть зміни, що відбуваються навколо. ВНЗ не лише конкуруватимуть один з одним, прагнучи залучити студентів, але і все більше залежати у фінансуванні своєї діяльності від диференціації і диверсифікації пропонованих продуктів і послуг. Багато ВНЗ вже усвідомили необхідність маркетингової діяльності, тому ряд англійських університетів вже мають відділи маркетингу, які укомплектовані професійними співробітниками.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням питань економіки сфери освітніх послуг, а також маркетингової діяльності у цій галузі присвячені праці: П. Скотта, С. Ніколаєнка, С. Мамонтова, М. Курбатової та ін. Незважаючи на високу актуальність зазначеного питання, достатнього розвитку в науковій літературі воно не отримало.

**Метою статті** є наведення результатів дослідження особливостей маркетингу освітніх послуг.

**Виклад основного матеріалу.** Маркетинг освіти слід визначати, як засіб, за допомогою якого ВНЗ активно інформують і просувають свої цілі, цінності і продукти абітурієнтам, їх батькам, персоналу і суспільству. У ринковій економіці існують товари і послуги суспільного користування, виробництво яких оплачується однією частиною населення (платниками податків), а користуються ними інші (наприклад, споживачі освітніх послуг). Здійснюючи виробництво продуктів суспільного користування, навчальний заклад працює одночасно на двох ринках. ВНЗ надає суспільству освітні послуги певного вигляду, споживачами яких є учні і студенти, і одночасно представляє результати своєї діяльності на ринку праці, споживачами яких є підприємства і організації різних галузей економіки. Ця подвійна природа діяльності ВНЗ вносить значну плутанину до визначення його продуктів, цільових ринків збуту і груп споживачів.

Діючи одночасно на двох зв'язаних і взаємозалежних ринках – ринку освітніх продуктів і послуг та ринку праці, ВНЗ, проте, має один продукт, з яким він виходить на обидва ринки. Всі дослідники сходяться на тому, що основним напрямом діяльності ВНЗ є надання освітніх послуг, але не дають однозначного визначення, в якій формі існує ця послуга. Учебний заклад займається маркетингом «набору цінностей», і образ організації, який вони намагаються довести до своїх контактних аудиторій, повинен відображати продукт або послуги, які дійсно надає навчальний заклад. Продуктом діяльності ВНЗ, очевидно є освітня послуга, що надається студенту.

Однак, з цього визначення не ясно, що саме є «освітня послуга»; чи є вона, наприклад, лекцією викладача, повним курсом підготовки фахівця, організацією студентського наукового товариства або проведенням конференції з представниками галузі. Чіткіше визначення продукту ВНЗ надзвичайно важливе для розуміння місця конкретної послуги в спільній діяльності ВНЗ.

У теорії маркетингу товаром вважається все, що може задовольнити потребу і пропонується ринку з метою придбання, вживання, використання або залучення уваги. З точки зору основної діяльності ВНЗ і класичної теорії маркетингу, продуктом є освітня програма. Освітня програма розробляється ВНЗ для того, щоб задовольнити потребу в освіті, професійній підготовці, навчанні або перепідготовці, – тобто досягненні певного соціального ефекту (зміна освітнього або професійного рівня). Саме з цим продуктом виходить на ринок ВНЗ. ВНЗ не пропонує на ринку окремі освітні послуги у вигляді лекцій, семінарів тощо, він пропонує комплекс послуг, об'єднаних єдиним завданням і забезпечених відповідними ресурсами.

ВНЗ, що не має фахівців з інформаційних технологій і обладнаних комп'ютерних класів, не може

пропонувати освітні програми по цьому напрямку. Проте, навіть маючи в своєму розпорядженні вказані ресурси, ВНЗ не пропонує своїм клієнтам розрізнені лекції або практичні заняття, а виходить на ринок з освітньою програмою по даній спеціальності, що включає певний зміст, організацію навчального процесу, систему управління цим процесом і систему його методичного, матеріального і кадрового забезпечення. Тому продукт ВНЗ можна визначити як освітню програму.

Освітня програма – це комплекс освітніх послуг, націлений на зміну освітнього рівня або професійної підготовки споживача і забезпечений відповідними ресурсами освітньої організації.

Залежно від своїх можливостей і потреб клієнтів, ВНЗ пропонують різний асортимент таких програм, які можна класифікувати по ряду ознак.

По рівню пропонованої освіти програми можуть бути довузівськими, бакалаврськими, магістерськими, аспірантськими, програмами професійної перепідготовки тощо.

По орієнтації на певну спеціальність, програми можуть бути по фінансах, маркетингу, товарознавству, управлінню персоналом та іншим професіям, що користуються попитом на ринку.

За формою навчання розрізняються програми денні, вечірні, заочні, дистанційні, екстернат і т.д.

По використуванним методам навчання програми можуть бути традиційними, програмами проблемного навчання, програмами, заснованими на аналізі ділових ситуацій тощо.

За наявності додаткових компонентів, коли для досягнення мети не вистачає лише ресурсів одного ВНЗ, освітні програми можуть бути так званими «сендвіч курсами», що включають обов'язковий період практики між двома періодами теоретичної підготовки, програмами «інтернатури», коли теоретичне навчання йде паралельно практичній роботі по даному напрямку, міжнародними, коли навчання за програмою зарубіжного ВНЗ-партнера є складовою частиною навчального процесу, і т.д. У випадку «сендвіч курсу» і «інтернатури» ресурси ВНЗ об'єднуються з ресурсами компанії, при реалізації міжнародних програм об'єднуються ресурси двох або декількох ВНЗ, розташованих в різних країнах.

Новий вигляд освітніх програм з'являється у відповідь на попит ринку або технічні можливості (ресурси) ВНЗ, що змінюються. Бурхливий розвиток інформаційних технологій, наприклад, вивів на ринок програми дистанційного навчання, що поєднують самостійність заочної освіти з можливостями індивідуальних (у випадку дистанційного навчання за допомогою комп'ютера) консультацій з викладачами.

Виходячи на ринок освітніх продуктів і послуг зі своїми освітніми програмами, ВНЗ одночасно випускає фахівців різного рівня і профілю, що засвоїли пропоновані ВНЗ освітні програми. Чи є випускники продуктами діяльності ВНЗ?

Сфера ринкових відносин в системі вищої освіти представлена стосунками між ВНЗ, що здійснюють підготовку і перепідготовку молодих фахівців, підприємствами, споживачами молодих фахівців, і самими молодими фахівцями як специфічним товаром.

Можна погодитися з поглядом на випускників як на специфічний товар для підприємства, яке наймає випускників з метою задоволення своєї потреби в кадрах потрібної кваліфікації. Проте не можна прийняти однозначний погляд на ВНЗ як виробника товару у вигляді молодих фахівців. Адже на тій же підставі виробником цього специфічного товару можна назвати батьків, школу, середовище і оточення самого випускника. Адже навіть у формуванні професійно значимих знань, умінь і навичок, які використовуються працедавцями на ринку праці, бере участь не лише ВНЗ. Самоосвіта в період навчання у ВНЗ, паралельне навчання на різних курсах, вплив сім'ї, оточення тощо приносить випускникам знання, уміння і навички, що є запитаними на ринку праці. Окрім цього, професійні якості не можна розглядати у відриві від інших характеристик особи, які також значимі як при працевлаштуванні, так і під час професійної діяльності.

Пропонуючи всім студентам даного курсу на даному факультеті одну і ту ж освітню програму, ВНЗ у результаті випускає різних фахівців. Відрізняються вони за ступенем засвоєння вказаної програми, за якістю знань, за особовою орієнтацією на ті або інші аспекти своєї професії і т.д. Тому на ринку праці ВНЗ є виробником не випускників, а освітніх програм, в тому вигляді, в якому вони засвоєні його випускниками. В результаті засвоєння вказаних освітніх програм випускники набувають потрібні ринку праці знання, уміння і навички.

**Висновок.** У статті наведено результати дослідження особливостей маркетингу освітніх послуг. Визначено умови здійснення маркетингових заходів на ринку освітніх послуг.

### Література

1. Курбатова М.В. Проблемы становления системы частного инвестирования в высшее профессиональное образование / М.В. Курбатова, Н.П. Дудченко // Университетское управление. – 2003. – № 3. – С. 22–25.
2. Мамонтов С.А. Сфера образования как многоуровневая маркетинговая система / С.А. Мамонтов // Маркетинг в России и за рубежом. – 2001. – № 5. – С. 15–17.
3. Ніколаєнко С. Якість вищої освіти в Україні – погляд у майбутнє / С. Ніколаєнко // Вища школа. – 2006. – № 2. – С. 3–22.
4. Скотт П. Реформи вищого образования в странах Центральной и Восточной Европы: попытка анализа / П. Скотт // Alma-mater (Вестник высшей школы). – 2001. – № 10. – С. 44–48.

Надійшла 20.9.2010 р.

**ОПОДАТКУВАННЯ ДИВІДЕНДІВ У СВІТЛІ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ**

*Досліджено діючу в Україні систему оподаткування дивідендів, визначено її принципові особливості та обґрунтовано недоліки. Визначено новації, запропоновані Кабінетом Міністрів в проекті Податкового кодексу, в аспекті оподаткування дивідендів.*

*Current research in Ukraine taxation of dividends, to its principal features and grounded faults. Determined innovations proposed by the Cabinet of Ministers of the draft Tax Code, in terms of taxation of dividends.*

*Ключові слова: дивіденд, дивідендний фонд, емітент, акція, акціонер, податок на прибуток, податковий агент, Податковий кодекс.*

Податкова система України знаходиться в перманентному стані реформування, тому будь-яке нововведення або зміни законодавчої бази, що впливають на процеси нарахування, виплати і отримання дивідендів, можуть обґрунтовувати коректування дивідендної політики компанії – емітента корпоративних прав.

Доцільність реформування податкової системи в цілому визнається як в середині країни, так і за її межами, а саме у рейтингу сприятливості податкових систем Paying Taxes 2010, підготовленому Світовим банком та компанією PricewaterhouseCoopers, Україна серед 183 досліджуваних країн посіла тільки 181 місце. Серед ключових проблем національної податкової системи аналітики виділяють високе податкове навантаження на прибуток та фонд заробітної плати, що проявляються і в частині оподаткування дивідендів. Великі надії на виправлення ситуації покладаються на Податковий кодекс, прийняття якого є одним з пріоритетів діючої влади. Отже, розглянемо основні положення оподаткування дивідендів на момент підготовки даного матеріалу та норми, що пропонуються у проекті Кодексу, розміщеному на офіційному сайті Кабінету Міністрів.

Емітент корпоративних прав, що ухвалив рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам, нараховує і вносить до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі 25 %, нарахованих на суму дивідендів, без зменшення суми дивідендного фонду на суму авансу. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів.

Емітент, що нараховував (сплатив) дивіденди, зменшує суму нарахованого податку на прибуток на суму попереднього сплаченого авансового внеску, при негативному значенні податкових зобов'язань сума авансового внеску додається для збільшення такого негативного значення. Таким чином, авансовий внесок, сплачений у зв'язку з нарахуванням (сплатою) дивідендів, є частиною податку на прибуток. Виплачені дивіденди підприємства-платники не включають до складу валових витрат.

При виплаті дивідендів на користь юридичних осіб, вони не включаються до складу валового доходу акціонера тільки за умови їх походження від резидента. При виплаті дивідендів на користь фізичних осіб – вони включаються до складу загального місячного доходу до оподаткування. Податковим агентом фізичної особи – платника податку на доходи при нарахуванні (виплаті) на його користь дивідендів є емітент корпоративних прав або за його дорученням – інша особа, яка здійснює таке нарахування (виплату). Ставка податку на доходи фізичних осіб – 15 % від об'єкту оподаткування. Виплата дивідендів на користь фізичних осіб по акціях (корпоративним правам), які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів або суми, що перевищує суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням і включенням суми виплат до складу валових витрат особи, яка виплачує дивіденди. При цьому авансовий внесок не сплачується, а така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденд відповідно до норм закону про оподаткування доходів фізичних осіб.

При виплаті дивідендів у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) в статутному фонді, авансовий внесок по податку на прибуток при виплаті дивідендів не сплачується. А якщо при такій виплаті збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів, то вони не включаються до складу загального оподаткованого доходу фізичної особи – акціонера.

Схематично процес оподаткування дивідендів представлено на рисунку 1.

Таким чином, діюча податкова система в аспекті регулювання дивідендної політики має наступні принципові особливості:

1) стимулювання прибуткової (з податкових позицій) діяльності компанії, що виплачують за наслідками минулої діяльності дивіденди, в майбутніх періодах: якщо аванс з податку на прибуток перевищить майбутні податкові зобов'язання, то їх різниця не компенсується, а, відповідно, є додатковими витратами компанії, що, крім того, є податковим бар'єром для вилучення коштів акціонерами;

2) авансування податку на прибуток обґрунтовує додаткові витрати компанії, що виникають у зв'язку з тимчасовим податковим вилученням грошових коштів;

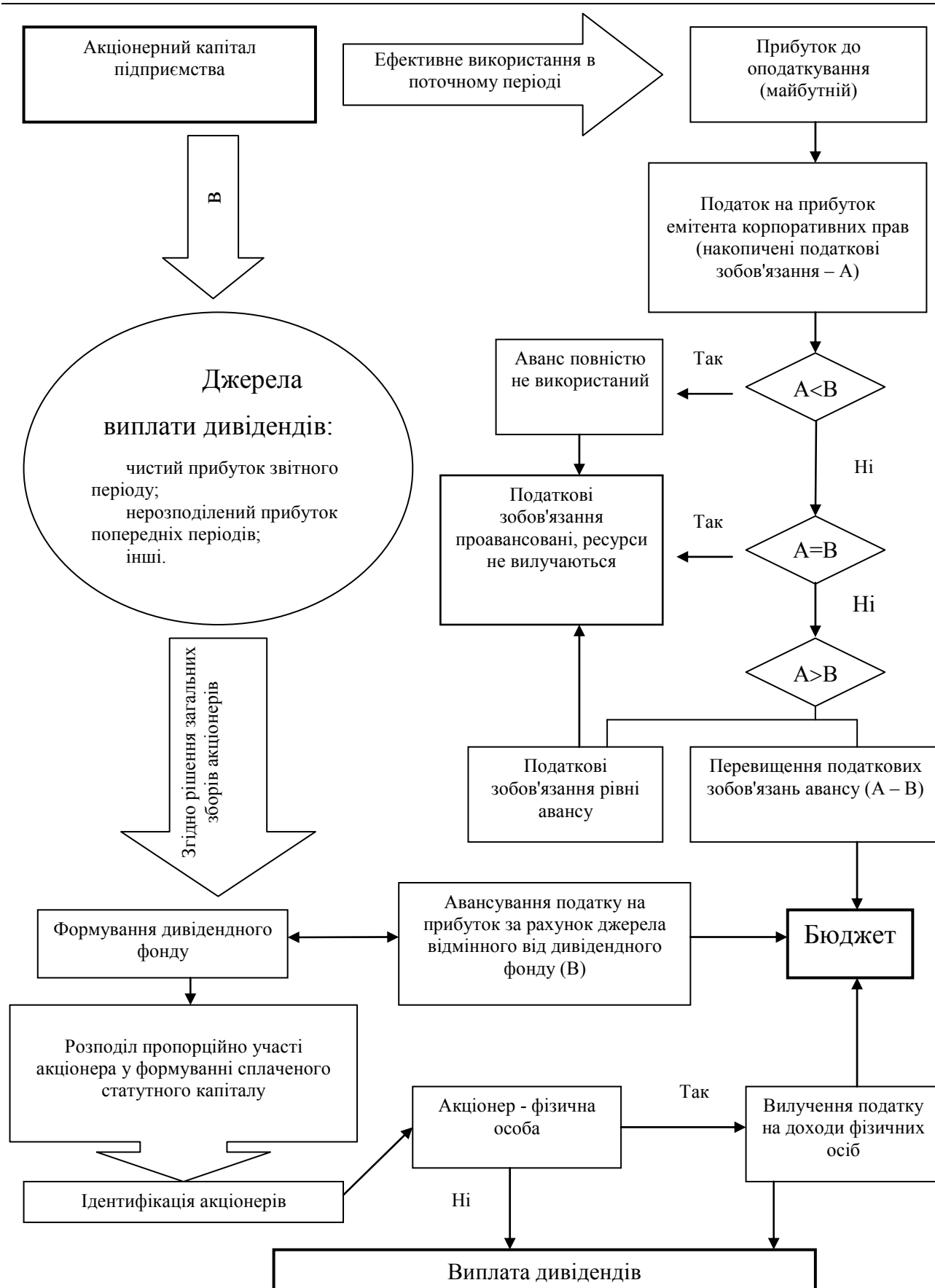


Рис. 1. Схема оподаткування дивідендів, що виплачуються власникам простих акцій (у формі відмінній від виплати дивідендів новими акціями власної емісії)

3) відмінність в оподаткуванні дивідендів для фізичних і юридичних осіб, оскільки в першому випадку

дивіденди можуть бути тезавровані або вилучені із обігу іншим чином, а в другому – це інвестиційний ресурс;

4) концентрація відповідальності за сплату податків, пов'язаних із дивідендними виплатами, на емітенті корпоративних прав.

Отже, в Україні, як і в США, виплачені дивіденди, як результат інвестування, оподатковуються двічі: спочатку податок на прибуток сплачують емітенти корпоративних прав, а потім акціонери сплачують особистий прибутковий податок зі своїх доходів. Оскільки в Україні приріст вартості капіталу (зростання ринкового курсу акцій) не оподатковується через відсутність необхідних механізмів оцінки передбачається, що більшість акціонерів схилитиметься при голосуванні з питань дивідендних виплат до капіталізації, а доходи вилучатимуть через продаж акцій, які мають зростати в ціні при капіталізації, і лише після цього справляти відповідні податки. Таким чином, інвестор може утриматися від продажу акцій і так уникнути оподаткування, а дивіденди цього зробити не дозволяють. Діюча система стимулює інвесторів до накопичення доходів у вигляді приросту курсу акцій, і протидіє тезаврації доходів.

Основними недоліками системи оподаткування дивідендів в Україні, на нашу думку, є механізм авансування податку на прибуток та оподаткування дивідендів за привілейованими акціями, що виплачуються на користь фізичних осіб. Перший недолік, пов'язаний, як відзначалося вище, із вилучення коштів, в умовах недостатності внутрішніх інвестиційних ресурсів навіть за умов тимчасового вилучення не виправдовує мети запровадження. А в деяких умовах взагалі є недоречним, наприклад:

- при виплаті дивідендів на користь материнських компаній, оскільки виплата такими компаніями власних дивідендів теж вимагає авансування, таким чином має місце подвійне авансування;
- підприємства, що не є платником податку на прибуток, позбавлені можливості повернення авансу, сплаченого при виплаті дивідендів;
- при зниженні ефективності функціонування будь-якого емітента корпоративних прав можливість використання «сигнального ефекту» дивідендів мінімізуються, що особливо важливо в нестабільних економічних умовах.

Щодо другого недоліку, то необхідно підкреслити принципову відмінність заробітної плати та дивідендів, незважаючи на те, що отримувати їх може одна особа, як співробітник емітента та його співвласник. Статус такої особи теж відмінний: у першому випадку – найманий працівник, у другому – прямий інвестор. Тому дивіденди за привілейованими акціями з позиції оподаткування мають бути прирівняні до дивідендів за простими, але без авансування, оскільки у своїй більшості сума таких дивідендів фіксована і не залежить від результативності діяльності емітента.

Детальне опрацювання проекту Податкового кодексу дозволяє стверджувати про збереження основних норм та механізмів оподаткування дивідендів. Проте у документі містяться важливі нововведення. Так, запроваджено обмеження переліку емітентів, що зобов'язані проводити авансування податку на прибуток при виплаті дивідендів. Право не вносити аванс після прийняття даного варіанту Кодексу отримають платники фіксованого сільськогосподарського податку та суб'єкти господарювання, що перебувають на спрощеній системі оподаткування (третій абзац підпункту 10.4.2 розділу III). Також отримають таке право материнські компанії, що сплачують дивіденди за рахунок дивідендів, отриманих від інших осіб (абзац «в» підпункту 10.4.5 розділу III). Особливої уваги заслуговує пропозиція зменшення ставки податку з доходів фізичних осіб, за якою оподатковуються дивіденди, з 15 % до 5 %, що прирівнює дивіденди до процентних доходів за депозитними та іншими аналогічними операціями (підпункт 10.5.3 розділу VI).

Отже, проект Податкового кодексу, запропонований до обговорення на офіційному сайті Кабінету Міністрів містить певні новації у сфері оподаткування дивідендів в контексті зниження фіскального тиску на економіку, що визначається основним пріоритетом документу. Проте у разі ухвалення документу кардинальних змін очікувати годі: новації є фрагментарними. Тому варто очікувати подальшого удосконалення, як в форматі оптимізації податкових механізмів, так і в сфері узгодження нормативних актів. В цьому аспекті наведемо норму ст. 30 Закону України «Про акціонерні товариства», де зазначено, що дивіденди можуть виплачуватися виключно грошовими коштами, а в проекті Податкового кодексу врегульовано оподаткування дивідендів, які нараховуються у вигляді акцій (підпункт 10.4.5 розділу III) та інших формах, мова йде про товарні дивіденди (абзац 2 підпункт 10.4.2 розділу III).

### Література

1. Про акціонерні товариства : закон України № 514-VI від 17.09.2008 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України № 334/94-ВР від 28.12.1994 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
3. Про податок з доходів фізичних осіб : закон України № 889-IV від 22.05.2003 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
4. Податковий кодекс України : проект // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main>

Надійшла 9.9.2010 р.

**РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ  
В КОНТЕКСТІ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ  
ТА ЗМІНИ ПРАВОВОЇ ПАРАДИГМИ**

УДК 657.1: 336.012 (477)

М.П. ВОЙНАРЕНКО

Хмельницький національний університет

**ОБЛІКОВА ІНТЕРПРЕТАЦІЯ ОПЕРАЦІЙ З ОБ'ЄДНАННЯ БІЗНЕСУ  
ПІДПРИЄМСТВ В РІЗНИХ ФОРМАТАХ КОНСОЛІДАЦІЇ**

*Розкрито методологію обліку операцій з придбання та об'єднання підприємств в категоріях корпоративного обліку: консолідація в один рядок, пропорційна консолідація та повна консолідація.*

*Methodology of account of operations is exposed on acquisition and association of enterprises in the categories of corporate account: consolidation in one line, proportional consolidation and complete consolidation.*

*Ключові слова: категорії корпоративного бухгалтерського обліку: коротка консолідація, пропорційна консолідація, повна консолідація.*

**Актуальність проблеми.** Для українських компаній проблематика оцінки та обліку операцій з об'єднання бізнесу достатньо нова, оскільки більшість із них з моменту започаткування ринкових реформ розвивалася за рахунок використання переваг малого підприємництва. Але на ринках, що швидко ростуть при динамічній зміні технологій та гострій конкуренції, вже важко виживати в статусі самостійних суб'єктів господарювання, як правило, в обмеженому середовищі діяльності. А вихід на різні сегменти ринку передбачає підтвердження того, що компанія організована відповідно до сучасних принципів управління, орієнтованих на інтереси портфельного міноритарного акціонера. Портфельні інвестори все більше уваги звертають на зниження своїх ризиків. Тому їх цікавлять не тільки динаміка фактичних економічних вигод, але й набуті потенційні вигоди чи втрачені прибутки, як результат відхилених альтернативних варіантів вкладання капіталу компанії. За таких умов особливого значення набувають операції об'єднання чи придбання нового бізнесу та оцінку таких процесів в обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Результатом розвитку корпоративної моделі господарювання стала розробка методів обліку операцій з фінансовими інвестиціями та облікової інтерпретації операцій між інвесторами та залежними підприємствами. Суттєво розширились типи таких операцій, урізноманітнилися концепції та методики оцінки їх наслідків. Водночас наукових досліджень в обліку, присвячених теоретичним засадам консолідації операцій з придбання чи об'єднання компаній, не було в Україні протягом останніх десяти років. Вчені зосереджують увагу на дослідженні методології оцінки інвестицій з метою участі в капіталі, а концептуальні положення теорії консолідації в бухгалтерському обліку не розглядають.

Окремі питання визнання фінансових інвестицій в бухгалтерському обліку знайшли своє відображення в роботах українських вчених та ближнього зарубіжжя – М. Т. Білухи [1, с. 368-372], І. Н. Богатої [2, с. 164-177], Ф.Ф. Бутиця [3, с.481-512], С.Ф. Голова [4, с.373-388], С.Я. Зубілевич [5, с.129-137], В.В. Качаліна [6, с.249-253], М.В. Кужельного [7, с.45-47], Н. М. Малюги [8, с.94-125], В. Ф. Палія, Я. В. Соколова [9, с.69-73], В. В. Сопка [10, с.184-192], Н. М. Урбан [11, с.14-17], В. Г. Швеця [12, с.327-334], І. Й. Яремка [13, с.32-36].

Нові підходи до обліку операцій з об'єднання бізнесу увійшли у практику підприємств України через запровадження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО), розроблених відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (далі МСБО та МСФЗ). Однак цей процес відбувся без попереднього наукового обґрунтування.

Західні та американські вчені визнають велике значення формалізації в обліку операцій з об'єднання підприємств і приділяють їй суттєве місце в своїх працях. Це такі вчені, як: Е. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, М. С. Янг, А. Апчерч, М. Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера, Б. Райан, Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, М. Ф. Ван Бреда. Їх розуміння важливості процедури консолідації в бухгалтерському обліку обумовлено великим досвідом ведення бухгалтерського обліку та стандартизації фінансової звітності в умовах ринкових відносин

Використання досвіду зарубіжної науки потребує певної адаптації до реалій України, особливо при моделюванні системи обліку операцій з придбання чи об'єднання бізнесу, що обумовлено специфікою української економіки та станом бухгалтерського обліку.

**Невирішена частина загальної проблеми.** Слід зазначити, що як в зарубіжній, так і у вітчизняній літературі відсутня цілісна концепція обліку об'єднання та придбання бізнесу, яка б давала відповіді на такі питання: за яких обставин інтеграція бізнесу потребує консолідації фінансової звітності в сучасній системі бухгалтерського обліку; як фінансова структура угоди придбання чи об'єднання впливає на методику складання фінансової звітності; як впливає на оцінку вартості об'єднаної компанії застосування різних концепцій по консолідації; які методологічні підходи до капіталізації гудвілу придбаних чи об'єднаних

компаній. Означене коло проблем обрано за мету представлено дослідження.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Історично встановлено декілька хвиль об'єднання бізнесу, зокрема саме перша хвиля припадає на початок 1890-х років, під час якої компанії США намагались отримати монопольну владу в стратегічних галузях за рахунок створення трестів. По суті такі операції уявляли собою екстремальну форму горизонтальної інтеграції, які в подальшому під впливом антимонопольного законодавства трансформувалися на вертикальну інтеграцію і реалізувались показово в нафтогазовому секторі США: компанії, які займалися виключно добутком нафти і газу, імплантувалися в галузі транспортування та переробки, а також сегменти роздрібної торгівлі продуктами переробки нафти та газу.

В 1970-х роках спостерігається друга, основна хвиля об'єднання, яка відбулася в результаті спроб диверсифікації бізнесу та зниження ризиків. Це призвело до утворення конгломератів та холдингів, які одночасно займаються різними видами бізнесу. Проте, на сьогодні вартість таких високо диверсифікованих компаній не визнається предметом додаткових премій на ринку капіталу. Крім того, акції більшості холдингових компаній продаються з дисконтом конгломерату, оскільки встановлення справедливих цін для таких структурно складних компаній досить важкий процес. По суті, ринки капіталів надають перевагу компаніям з високодиверсифікованою структурою та пов'язану з будь-якою одною галуззю.

В 1980-х роках відбулася третя хвиля поглинання, яка припала на період зростаючої інфляції та високої вартості залученого капіталу. Тому винахідливі компанії об'єднувалися з метою зниження вартості їх фінансування, яка досягалася в деяких випадках 25-30 % річних. Інші компанії працювали на поглинання для збільшення свої розмірів і отримання таким чином переваг економіки масштабу (economies of scale). Об'єднання з метою нарощування розмірів також було спробою зменшити виробничі витрати [21, с. 69-70].

В 1990-х роках компанії об'єднувалися з метою отримання нематеріальних активів у вигляді нових знань та технологій менеджменту та використання уже створеної ділової репутації (гудвілу).

Для бухгалтерського обліку операції придбання бізнесу та об'єднання бізнесу реалізувалися в 2 моделях корпоративного обліку (corporate accounting), які наведені в табл. 1. (складено за [25,3,24]).

Таблиця 1

**Корпоративний облік операцій з об'єднання (зливання) бізнесу з використанням різних форматів консолідації**

Реалізація процедури об'єднання бізнесу без консолідації фінансової звітності		Реалізація процедури зливання бізнесу з використанням процедури консолідації фінансової звітності	
Назва методи	Суть методи	Назва методи	Суть методи
Метод вартості (value method)	Оцінка придбаного бізнесу у інвестора капіталізується за фактичною вартістю придбання, а отримані дивіденди від участі в капіталі визнаються в складі фінансових доходів.	Метод придбання (purchase method)	На балансі інвестора за результатами придбання визнаються ідентифіковані активи та зобов'язання за справедливою вартістю та гудвіл придбаної компанії. В подальшому така переплата збільшує витрати інвестора.
Метод участі в капіталі (equity method)	Балансова вартість інвестицій у придбаний бізнес періодично збільшується (зменшується) пропорційно до частки інвестора в прибутках (збитках) залежного підприємства і зменшується на всю суму дивідендів, отриманих від участі в капіталі	Метод зливання (pooling-of-interests method)	За умов обміну акцій придбане підприємство консолідується в балансі інвестора за балансовою вартістю, в результаті чого гудвіл не визнається. Консолідації підлягають, не тільки доходи, отримані після дати злиття, а за весь календарний рік, що суттєво покращує доходність об'єданого бізнесу.

На практиці будь-який менеджер надає перевагу тим методам, які формально збільшується дохід. Таким чином не дивно, що в більшості випадків користуються методом зливання, а ніж методом придбання. Проте аналіз світової практики консолідації показників об'єднаних підприємств вказує на користь методу придбання, які наведені в табл. 2. (складено за [2,3,24]).

Після внесення гудвілу в консолідовану звітність подальший облік здійснюється за різним методом, які всі періодично використовувались в практиці українських підприємств:

- 1) амортизація гудвілу проти консолідованих доходів протягом запланованого терміну використання

ділової репутації придбаного підприємства;

2) списання гудвілу на витрати проти власного капіталу одразу після операції придбання;

3) гудвіл капіталізується в балансі після придбання, але в подальшому не амортизується на періодичній основі. Натомість менеджер може прийняти рішення про зменшення вартості в результаті зменшення корисності та списати на зменшення власного капіталу.

Таблиця 2

### Практика застосування консолідації в різних країнах

Країна	Метод консолідації		Капіталізація гудвіла	
	Метод придбання	Метод зливання	Амортизація гудвілу	Пряме списання
Австралія	Використовується	Не використовується	Здійснюється (20 років)	Відсутнє
Бразилія	Використовується	Використовується	Здійснюється	Відсутнє
Канада	Використовується	Використовується	Здійснюється (40 років)	Відсутнє
Данія	Використовується	Використовується	Здійснюється	Здійснюється
Франція	Використовується	Не використовується	Здійснюється	Здійснюється
Німеччина	Використовується	Використовується	Здійснюється	Здійснюється
Гонконг	Використовується	Використовується	Здійснюється	Здійснюється
Італія	Використовується	Використовується	Здійснюється	Здійснюється
Японія	Використовується	Використовується	Здійснюється (5 років)	Відсутнє
Корея	Використовується	Використовується	Здійснюється (5 років)	Відсутнє
Мексика	Використовується	Не використовується	Здійснюється (20 років)	Відсутнє
Нідерланди	Використовується	Використовується	Здійснюється (10 років)	Здійснюється
Іспанія	Використовується	Не використовується	Здійснюється (10 років)	Відсутнє
Англія	Використовується	Використовується	Здійснюється	Відсутнє

Для сучасних вітчизняних підприємств широко використання набули операції по участі в капіталі інших компаній та об'єднання бізнесу за договорами про спільну діяльність, де питання визнання гудвілу звучать найбільш гостро та неоднозначно.

Під час створення умов для здійснення спільної діяльності сторони, керуючись ст. 1133 ЦКУ, в договорі можуть зафіксувати, що одне з підприємств-учасників вносить свою ділову репутацію за вартістю, визначеною за згодою сторін. Насамперед зауважимо, що включення подібних умов до договорів про спільну діяльність висвітлено ЦКУ, у ст. 1133 якого міститься такий постулат: «Вкладом учасника вважається все те, що він вносить у спільну діяльність (спільне майно), в тому числі грошові кошти, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація та ділові зв'язки».

В обліку спільної діяльності репутацію одного з учасників не може бути визнано нематеріальним активом, бо спільна діяльність не може контролювати такий актив, як чужа репутація. У податковому розумінні отриману ділову репутацію також, найімовірніше, не може бути названо нематеріальним активом. Наведене в п.1.2 ст.1 Закону про прибуток визначення терміна пов'язане з об'єктами інтелектуальної власності. Зарахувати до них ділову репутацію навіть на основі аналогії було б надто сміливим кроком з боку бухгалтера [28].

Мало того, під великим сумнівом застосування звичної пільги, визначеної пп.4.2.5 ст.4 Закону про прибуток [28]. Згідно з цією нормою не включаються до валового доходу грошові та майнові внески у спільну діяльність. Ділова репутація не належить ні до грошей, ні до майна. Тому є високий ризик того, що вартість внесеної до товариства репутації оподаткується податком на прибуток.

Вартість цього «активу» навряд чи зможе зменшити оподатковуваний прибуток, що формується в обліку спільної діяльності: немає витрат, які могли б бути ідентифіковані як валові, і майже неможливо ідентифікувати отримання об'єкта основних фондів або нематеріальних активів, які б дозволили нарахувати амортизацію.

Крім того, якщо умови спільної діяльності передбачають передачу учасникам не лише коштів, а й будь-яких не грошових активів (продукція, товари, збудовані об'єкти), то в обліку спільної діяльності така передача на користь учасника, який вносив свою «репутацію», має ризик виявитися безоплатною передачею. Отже, стороні, яка передає (тобто обліку спільної діяльності), загрожує нарахування ПДВ із звичайної ціни переданих активів, а також невизнання валових витрат та податкового кредиту (або нарахування податкових зобов'язань з умовного продажу) в частині, що належить до вартості таких активів.

Закон України від 07.12.2000 р. № 2121-III «Про банки і банківську діяльність» визначає ділову репутацію так: «Ділова репутація – сукупність підтвердженої інформації про особу, що дає можливість зробити висновок про професійні та управлінські здібності такої особи, її порядність та відповідність її діяльності вимогам закону» [27].

Але трактування ділової репутації як інформаційної сукупності не є для бухгалтера чітким орієнтиром у пошуках економічної суті ресурсу.

В Порядку експертної оцінки нематеріальних активів, затвердженому наказом ФДМУ і Держкомнауки та технологій від 27.07.95 р. № 969/97, наведено визначення, яке пов'язує поняття ділової репутації з такою



економічною категорією, як гудвіл: «Гудвіл (ділова репутація) – комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємств без відповідного збільшення активних операцій, включаючи використання кращих управлінських здібностей, домінуючу позицію на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології».

У загальноприйнятій міжнародній бухгалтерській термінології власну ділову репутацію підприємства часто називають внутрішньо генерованим гудвілом, а інколи просто гудвілом. Припускається, що доходний бізнес з першого дня свого існування починає поступово «будувати» гудвіл. Через це гудвіл називають «внутрішнім активом компанії, який не має і не може мати певної вартості».

В МСБО 38 для описання цього феномена виділено спеціальний розділ, який містить параграфи 48– 50. «Внутрішньо генерований гудвіл не слід визнавати як актив. У деяких випадках відбувається понесення видатків для генерування майбутніх економічних вигід, але в результаті цього не створюється нематеріальний актив, який відповідає критеріям визнання, наведеним у цьому Стандарті. Ці видатки часто характеризуються як такі, що роблять внесок до внутрішньо генерованого гудвілу. Внутрішньо генерований гудвіл не визнається як актив, оскільки він не є ресурсом, який можна ідентифікувати (тобто його не можна відокремити і він не виникає в результаті контрактних або інших юридичних прав), який контролюється суб'єктом господарювання і який можна достовірно оцінити за собівартістю. Різниця між ринковою вартістю суб'єкта господарювання та балансовою вартістю його чистих активів, що підлягають визначенню в будь-який момент, можуть охоплювати ряд чинників, які впливають на вартість суб'єкта господарювання. Проте ці різниці не можна розглядати як такі, що відображають собівартість нематеріального активу, контрольованого цим суб'єктом господарювання» [25, с. 872].

Як бачимо, у міжнародній практиці обліку встановлено пряму заборону на визнання гудвілу нематеріальними активами. І причина не в тому, що активу як такого немає, а у тому, що облік не здатен зафіксувати його у звітності.

Юристи, аналізуючи положення ЦКУ, які дозволяють робити вклади у вигляді ділової репутації, також роблять невтішні висновки про те, що «такі вклади не мають ні майнового характеру, ні споживчої вартості, а їх грошова оцінка – просто фікція» [23, с. 662]. Ці фахівці називають ділову репутацію «нематеріальним благом» [23, с. 663] (у цьому випадку йдеться не про звичну бухгалтеру категорію нематеріальних активів, а швидше, про ті нематеріальні блага, які описано у главі 15 ЦКУ).

Щодо власне ділової репутації суб'єкта підприємництва, то така цінність має у бухгалтерському розумінні, безперечно, господарський характер. Адже «якщо для отримання благ потрібно витратити певну кількість праці, то отримане благо називається господарським».) Але ні господарське походження, ні навіть можливість у цій ситуації підтвердити достовірність оцінки вартості ділової репутації не дають бухгалтеру підстав для визнання нематеріального активу.

Симптоматично, що, відповідаючи на запитання про те, як відобразити в обліку учасника внесок у спільну діяльність діловою репутацією, Міністерство Фінансів України в п. 3 листа від 15.09.2006 р. № 31-34000-02/23-7000/ 10500 послався на базові критерії визнання нематеріальних активів і спеціально зазначив, що у разі відсутності хоча б однієї з цих ознак об'єкт в бухгалтерському обліку активом не визнається.

У цьому випадку учаснику спільної діяльності досить проблематично дотримати такі умови, як можливість ідентифікації нематеріального активу, а також можливість контролю за ним. На практиці це означає, що в обліку підприємства, яке вносить свою репутацію в обмін на частку у простому товаристві, буде відображено не обмінну операцію, а безоплатне отримання активу (наприклад, проводкою Дт 37 Кт 745 або Дт 18 Кт 424).

Водночас з податкового погляду ми б не трактували операцію як безоплатне отримання частки. Адже ст. 1133 ЦКУ визнає, що за частку у спільній діяльності учасник вносить певний добробут. Тобто отримання активу не було в юридичному (а отже, очевидно, і в податковому) сенсі безоплатним. Подібна проблема може виникнути і в інших операціях. Якщо у межах спільної діяльності відбувається передача певних не грошових активів учаснику, який вносить свою «репутацію», то віднести вартість таких активів на свої валові витрати або амортизувати їх в податковому обліку йому буде нелегко. Адже бухгалтерська «безоплатність» операції свідчитиме про відсутність реального здійснення витрат на придбання таких активів. З тієї ж причини вартість отриманих активів може збільшити валовий дохід одержувача.

**Висновки.** З розвитком світової економіки вітчизняні компанії розглядають об'єднання та поглинання як найбільш швидкий і дешевий спосіб вийти на нові ринки і, таким чином, захистити свої позиції в глобальній економіці. Інші компанії сприймають процеси об'єднання та поглинання як засіб згортання чи консолідації галузей з великою кількістю учасників ринку та підвищення доходності бізнесу. В бухгалтерському обліку такі операції потребують особливих технологій корпоративного обліку, які реалізуються у різних форматах консолідації: консолідація в один рядок; пропорційна консолідація та повна консолідація.

### Література

1. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку / М.Т. Білуха. – К. : КДТЕУ, 2000. – 692 с.
2. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия / И.Н. Богатая. – Ростов на Дону : Феникс, 2001. – 320 с.
3. Бухгалтерский учет в зарубежных странах : учебное пособие для студентов высших учебных

заведений спец. 7.050106 «Учет и аудит» / Ф.Ф. Бутенець, Я.В. Соколов, Д.А. Панков, Л.Л. Горецкая. – Житомир : Рута, 2002. – 660 с.

4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами / С.Ф.Голов, В.М. Костюченко. – К. : Лібра, 2001. – 840 с.

5. Посібник з бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємствами України (за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку) / С.Я. Зубілевич, І.Ю. Кравченко, О.О. Прокопенко, Д.Г. Школьніков, Н.С. Юревич. – [3 вид., перероб. і доп.]. – К. : Укрпапір, 2002. – 472 с.

6. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP / В.В. Качалин. – М. : Дело, 2000. – 432 с.

7. Кужельний М.В. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М.В. Кужельний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 45–47.

8. Малюга Н.М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи / Н.М. Малюга. – Житомир : ЖІТІ, 1998. – 384 с.

9. Палій В.Ф. Теория бухгалтерского учета / В.Ф. Палій, Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 1984. – 279 с.

10. Сопко В. Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови : навчально-методичний посібник / В. Сопко, О.Сопко. – К. : Товариство “Знання” України, 2002. – 231 с.

11. Урбан Н.М. Методика та організація оцінки активів в обліку і аудиті : автореф. дис... к.е.н.: 08.06.04 / Терноп. акад.нар. госп-ва / Н.М. Урбан. – Тернопіль, 2004. – 20 с.

12. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В.Г. Швець – К. : Знання, 2004. – 447 с.

13. Яремко І.Й. Економічні категорії в методології обліку : монографія / І.Й. Яремко. – Львів : Каменяр, 2002. – 192 с.

14. Управленческий учет / Э.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер., Р.С. Каплан, М.С. Янг ; пер. с англ. – [3-е изд.]. – М. : Вильямс, 2005. – 878 с.

15. Апчёрч А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчёрч ; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – [пер. с англ.]. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.

16. Метьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета : учебник / М.Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера ; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – [пер. с англ.]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.

17. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан ; под ред. В.А. Микрюкова. – [пер.с англ.]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

18. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж Фостер ; под ред. Я.В. Соколова. – [пер. с англ.]. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

19. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда ; под ред. проф. Я.В. Соколова. – [пер. с англ.]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

20. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / Г.А.Велш, Д.Г. Шорт. – [перекл. з англ. О. Мінін, О. Ткач]. – К. : Основи, 1999. – 448с.

21. Дипиаза С. (мл.) Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества / С. Дипиаза (мл.), Р. Зкклз. – М. : Альпина Паблишер, 2003. – 428 с.

22. Применение МСФО: в 3 ч. : 4.1 ; пер. с англ. – [2-е изд.]. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2008. – 919 с.

23. Гражданское право : ученик ; в 2-х томах : том 2 ; под редакцией А.П.Сергеева, Ю.К. Толстого. – М. : Проспект, 2001. – 739 с.

24. Голов С.Ф. Бухгалтерський учет и финансовая отчетность по международным стандартам : практическое пособие / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – Харьков : Фактор, 2007. – 252 с.

25. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 ; переклад з англ. за ред. С.Ф. Голова. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005, ч. 1. – 1304 с.

26. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 ; переклад з англ. за ред. С.Ф. Голова – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005, ч. 2. – 1232 с.

27. Про банки і банківську діяльність : закон України № 2121-III від 07.12.2000 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

28. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України № 283/97-ВР від 22.05.1997 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

Надійшла 2.9.2010 р.

## МЕХАНІЗМ ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ОРГАНАМИ ДПС УКРАЇНИ

*У статті обґрунтовано важливість проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства при проведенні документальних перевірок Державною податковою службою України, як одного з шляхів виявлення схем ухилення від оподаткування, мінімізації податків та прийняття заходів для своєчасного надходження платежів до бюджету.*

*The author substantiates the necessity of an enterprise financial and economic activity analysis during inspection of documents by State Tax Administration of Ukraine. Such analysis will help to reveal tax evasion and tax minimization schemes. Besides it will enable State Tax Administration of Ukraine to take timely measures to replenish budgetary receipts.*

*Ключові слова: механізм, фінансово-господарська діяльність.*

**Постановка проблеми.** Методичні рекомендації аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств розроблено відповідно до вимог Закону України "Про державну податкову службу в Україні" [1] для застосування посадовими особами органів державної податкової служби при оформленні матеріалів невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, суб'єктами господарювання – юридичними особами, Порядку оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, проведення згідно з відповідними наказами Державної податкової адміністрації України.

На сьогоднішній день фінансово-економічні показники не завжди відповідають об'єктам оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень й публікацій,** присвячених зазначеній проблемі займалися такі вчені: П. Говорова, Е. Ковтун, К. Швабій та ін, і дозволяє зробити висновок, що за сучасних умов однією з основних передумов досягнення мети зміцнення фінансового потенціалу держави є максимальне наповнення державного та місцевих бюджетів, що значною мірою залежить від виявлення і приведення в дію невикористаних резервів, які можуть бути виявлені при проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств.

**Метою дослідження** є впровадження механізму проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств при проведенні виїзних планових перевірок Державною податковою службою України.

### **Основні результати дослідження.**

Під фінансово-господарською діяльністю у ринковій економіці розуміють діяльність спрямовану на раціональне використання наявних власних і залучених ресурсів з максимальним ефектом, який виражається рівнем прибутковості, рентабельності.

Методичні напрацювання, або механізм проведення аналізу діяльності підприємств має за мету: „дослідити відповідність об'єктів оподаткування до фінансово-економічних показників, встановити причини їх невідповідності”.

Проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств дає можливість встановити причини мінімізації податків, для чого пропонується застосовувати методи логічного дослідження, обробку та ув'язку цифрової та текстової інформації, яка отримується з різних джерел – податкової, фінансової звітності, первинної документації [7].

Аналіз конкретного підприємства починається ще з робочого кабінету, з робочого місця податківця. Для цього є податкова звітність – декларація. Вже на цьому етапі дослідження основних позицій декларації податку на прибуток можливо скористуватись достатнім обсягом інформації, а саме: значні валові доходи підприємства при мізерних нарахуваннях податку на прибуток; відповідність валових доходів підприємства його валовим витратам.

Декларація по податку на додану вартість аналізується помісячно, треба звернути увагу, чи є постійне з місяця у місяць декларування в значних сумах податкового кредиту при відсутності експорту, або податкове зобов'язання на рівні податкового кредиту і т. д.

З цим попереднім дослідженням первинної податкової інформації подальший аналіз проводиться безпосередньо на підприємстві.

Перший документ, з якого починається аналіз фінансово-господарської діяльності – це статут підприємства. Вже він містить в собі визначений обсяг корисної інформації, зокрема, розмір статутного фонду. Маючи уявлення про обсяги валового доходу підприємства, порівнюємо його із розміром статутного фонду. Наприклад, статутний фонд у розмірі 100 грн. при мільйонних валових доходах – це вже інформація для роздумів та подальшого дослідження.

Адже статутний фонд – це фондовий ресурс підприємства і його розмір вказує про масштаб діяльності підприємства. При значних обсягах статутного фонду підприємство має відповідні виробничі приміщення – це

стосується підприємств, які займаються виробничою діяльністю та крупні фірми оптово-роздрібною торгівлі. Незначний статутний фонд при мільярдних оборотах – ознака транзитної фірми.

З переліку засновників бажано отримати інформацію щодо іноземних фірм, які особливо зареєстровані в офшорних зонах, а також щодо фізичних осіб. По даній інформації необхідно встановити коло пов'язаних осіб та підприємств і в подальшому дослідженні встановити взаємовідносини між ними. Вони можуть бути зареєстровані одночасно як приватні підприємці, виступати посередниками при здійсненні операцій купівлі-продажу, а звідси застосовувати схеми мінімізації шляхом безтоварних операцій, договорів комісії, регулювання цінами, надання оренди.

Аналогічні схеми використовуються за наявності філій, дочірніх фірм, структурних підрозділів, тобто вивчається структура підприємства.

Динаміка показників виробничо-господарської чи торгівельної діяльності вказує на зміну податкової платоспроможності підприємства, яка залежить від тенденцій в зміні саме економічних показників. При цьому детально вивчається фінансова звітність підприємства з точки зору прибутковості та збитковості платника, структура його доходів та витрат відповідно до форми 2 „Звіт про фінансові результати”. Особливо звертається увага на прибутки від звичайної діяльності та до оподаткування. Значна розбіжність між ними вказує на операції з іноземною валютою, залучення кредитів банку та різного роду інших витрат, які необхідно детально дослідити.

Враховуючи те, що прибутки є об'єктом оподаткування, особлива увага приділяється структурі доходів та витрат. Практика показує, що в структурі інших витрат можуть бути різного роду нематеріальні послуги, а саме маркетингові, рекламні, бухгалтерські, юридичні послуги із значним рівнем обсягів.

З цієї проміжної інформації можна зробити висновки, що підприємства використовують схеми ухилення від оподаткування. Подальша це треба дослідити більш детально.

Встановлюється перелік основних постачальників, вивчається предмет поставки (сировина, енергоресурси, основні засоби – обладнання і т.д.), географія постачання (імпорт, експорт, з інших областей України і т.д.). Ретельно вивчаються договори постачання: визначається вид договору – купівля-продаж, постачання, комісія і т.д. Особливо пильно вивчається структура договору – наявність всіх реквізитів, асортимент та вартість поставки, умови розрахунків. Невідповідність фактичної поставки умовам договору повинно привертати особливу увагу – це підприємство береться під особливий контроль і в подальшому ретельно досліджуються фактичні операції, пов'язані з цим постачальником.

Враховуючи, що аналіз діяльності проводиться в комплексі, звертається увага чи є в переліку постачальників пов'язані особи і якщо такий факт існує, детально вивчаються ціни на товарно-матеріальні цінності (ТМЦ) та умови розрахунків. Практика показує, що це в основному безготівкові розрахунки.

З аналогічної точки зору детально досліджуються взаєморозрахунки з підприємствами-покупцями, бо це є власне реалізація – основні доходи підприємства.

Визначаються основні покупці, адресні дані, види продукції та ціни, умови розрахунків, тобто детально вивчається структура та повнота отримання доходів підприємства. При реалізації ТМЦ звертається увага щодо наявності фактів реалізації нижче собівартості. В такому разі досліджується якому підприємству на яких умовах робились поставки. При чому мова йде не тільки про реалізацію товарно-матеріальних цінностей, але й реалізацію послуг (договори оренди, надання транспортних послуг т. д.).

Особливу увагу рекомендується приділити вивченню договорів комісії, які підприємства виступають комісіонерами, умови розрахунків. Залучення комісіонерів до операцій придбання та продажу різного роду ТМЦ відбувається з метою мінімізації податкової бази по ПДВ – придбання, або реалізація через комісіонера дозволяє підприємству звести на один звітний період як податкове зобов'язання по ПДВ, так і податковий кредит.

У підсумку аналізу необхідно приділити увагу розрахункам з постачальниками та покупцями дебіторській та кредиторській заборгованості – визначити основних дебіторів та кредиторів, з'ясувати причини виникнення. Перевірити, чи проводиться претензійна робота по простроченій дебіторській заборгованості, якщо ні, то ця заборгованість може бути чисто паперовою. Така заборгованість чекає списання тобто віднесення або на доходи або на витрати.

Одним із основних показників, які характеризують діяльність підприємства є рух грошових коштів на рахунках підприємства та у касі.

Грошові кошти є найбільш мобільною частиною оборотних засобів і їх постійна наявність на розрахунковому рахунку підприємства є ознакою його задовільного фінансового стану. Оптимальна сума грошових коштів визначається діловою активністю підприємства та обґрунтованістю потреби в них.

Для динамічно та ритмічно функціонуючого підприємства оптимальною сумою грошових коштів на розрахункових рахунках є їх 3-4 денний оборот.

Певний грошовий запас потрібен підприємству для своєчасного погашення поточних платежів, виплати заробітної плати і т.д. та його відсутність при значному щоденному обігу грошових коштів – це вже є інформація для роздумів є вже ознакою мінімізації [8, 9]. Зокрема, це може бути транзит грошових коштів через рахунок підприємства. Іноді перерахування грошових коштів якомусь підприємству нібито постачальнику, особливо наприкінці місяця, а потім повернення на початку може означати варіювання сумами податку на додану вартість (безтоварні операції).

Наявність заборгованості по заробітній платі або виплата її у розмірах нижче мінімальної, чи в межах

мінімальною – є ознака виплати зарплати в „конвертах”.

Видача різного роду позичок працівникам, в т.ч. пов'язаним особам; видача товарів у кредит, є практично видачею зарплати в натуральній формі.

Таким чином, визначені основні напрямки аналітичної роботи з підприємством. Це в принципі загальні позиції, однак залежно від галузі, до якої відноситься підприємство зміщуються акценти в проведенні аналізу. Якщо підприємства, які займаються виробничою діяльністю, більше уваги повинно приділяти самому виробничому процесу, аналізу собівартості продукції. Із цієї точки зору, додатково необхідно вивчити технологічний процес, дослідженню відповідності фактичних норм витрат сировини та матеріалів нормативним. Перевищення фактичних норм над нормативними дає економію, для виробництва необлікованної продукції.

Особливу увагу повинно приділятися даним Декларації про прибуток щодо підпунктів “Валовий дохід” та “Валові витрати” [2]. Відповідно до показників декларацій, вказується структура валових доходів (валових витрат) з подальшим описом доходів (витрат), які мають найбільший вплив на формування об'єкта оподаткування, показників приросту – збитку балансової вартості запасів [6].

Якщо спостерігається систематичне збільшення запасів товарів на складах, то перевіряється наявність складських приміщень та проводиться інвентаризація.

При перевірці підприємства зазначається сума амортизаційних відрахувань за розрахунковий квартал та звітний період наростаючим підсумком у розрізі груп основних фондів, амортизаційні відрахування по нематеріальним активам та загальна сума амортизаційних відрахувань, що відображається у рядку 07 декларації з податку на прибуток (дані декларації про прибуток підприємства, додатку К1/1 до декларації).

Згідно Декларації з податку на прибуток визначаються:

- суми нарахованого та сплаченого податку на прибуток за перевіряємий період, нарахованих та сплачених дивідендів та прирівняних до них платежів, інформація про випадки несвочасної сплати податку на прибуток;

- рівень сплати податку на прибуток у розрізі років (в розрізі років та вказується податкове навантаження суб'єкта господарювання).

Зазначаються результати аналізу:

- в даних декларацій по ПДВ в розрізі податкових періодів, в т.ч. уточнюючих розрахунків та відповідність їх деклараціям з податку на прибуток (квартал, півріччя, 3-квартали, рік) із наданням таблиці з розбіжностями, інформація про випадки несвочасної сплати податку на додану вартість;

- відповідності даних р. 2.1 декларацій з податку на додану вартість “експортні операції”, даним АС “Митниця” [4,5];

- питомої ваги експортних операцій в загальному обсязі продажу товарів (робіт, послуг), що експортуються.

На підставі інформації отриманої від сектору міжрегіональної та міжрайонної взаємодії про кількість проведених зустрічних перевірок по запитах інших ДПП проводиться аналіз результатів цих перевірок.

Вивчається також інформація про наявність зовнішньоекономічної діяльності.

Використовуються результати аналізу інформації, що надійшла з органів статистики, митних органів, БТІ (бюро технічної інвентаризації), органів МВС, Мінпромполітики, Мінекономіки, ТПП, Головного управління земельних ресурсів Київської міської держадміністрації та ін.

До першого примірника акта перевірки, що залишається в органі ДПС України, додаються такі додатки:

1. Довідка про результати проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та опрацювання встановлених ризикових операцій.

2. Результати аналізу структури фінансової звітності підприємства, бухгалтерських і первинних документів, встановлення динаміки задекларованих показників у фінансовій звітності та відображених в бухгалтерському обліку у відповідних періодах. Зокрема, під час проведення аналізу розглядаються:

- структура і динаміка активів підприємства на початок і кінець звітного періоду за видами активів;
- структура та динаміка власного капіталу підприємства;
- структура та динаміка дебіторської заборгованості;
- структура та динаміка зобов'язань підприємства;
- структура та динаміка фінансових результатів;
- структура та динаміка валового прибутку (збитку);
- структура та динаміка витрат підприємства;
- структура доходів підприємства;
- аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Порівняльний аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства проводиться за такими показниками: коефіцієнти рентабельності активів, власного капіталу, діяльності, зносу основних засобів, фінансової стійкості підприємства, покриття, загальної ліквідності, абсолютної ліквідності, заборгованості, концентрації залученого капіталу [10, 11].

**Висновки та перспективи.** При використанні цієї методики податківці зможуть ширше володіти необхідною інформацією та мати необхідні важелі для ефективного проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства. Підніме роль аналізу для своєчасного виявлення схем ухилення від

оподаткування, та надасть можливість вжити необхідні заходи для сплати у повному обсязі податкових надходжень до бюджету.

### Література

1. Про державну податкову службу в Україні : закон України № 509-ХІІ від 04.12.1990 (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України № 334/94-ВР від 28.12.1994 р. (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Про податок на додану вартість : закон України № 168/97-ВР від 3.04.1997 р. (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
4. Про вдосконалення механізму відшкодування бюджетної заборгованості з податку на додану вартість за операціями з експорту продукції : постанова Кабінету міністрів України № 243 від 01.03.2002 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
5. Порядок заповнення та представлення податкової декларації по податку на додану вартість, затверджений Наказом ДПА України № 166 від 30.05.1997 р. (у редакції наказу ДПА України від 2005 р. № 213) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Порядок ведення обліку приросту (убутку) балансової вартості покупних товарів (крім активів, що підлягають амортизації, цінних паперів та деривативів), матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві і залишках готової продукції (у тому числі малоцінних предметів на складах), затверджений наказом Міністерства фінансів України від 11.06.1998р. № 124 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
7. Білоус В.Т. Аналіз податкових надходжень: проблеми методології : монографія / В.Т. Білоус, В.П. Ніколаєв, А.О. Чугаєв. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. – 231 с.
8. Говоров П. Налоговое планирование: аргументы за и против / П. Говоров // Юридическая практика. Москва. – 2007. – № 21 (335). – С. 4–8.
9. Ковтун Е. Минимизация налога на имущество / Е. Ковтун // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.directorinfo.ru/Article.aspx?id=13533&iid=577>.
10. Дієва Н.М. Фінансовий аналіз : навчальний посібник / Н.М. Дієва, О.І. Дедіков. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 328 с.
11. Швабій К.І. Ефективність адміністрування податків в Україні: методологія та аналіз / К.І. Швабій // Фінансова система України : зб. Наук. праць. – Вип. 9. – Ч. 3. – Острого : Острозька академія, 2007. – С. 519–527.

Надійшла 13.9.2010 р.

УДК: 331.108.24: 005.52: 658

В.Ф. ГРИЩЕНКО, Л.Ю. КОВАЛЕНКО

Сумський державний університет

І.В. ГРИЩЕНКО

Головне управління статистики у Сумській області

## АНАЛІЗ ФАКТОРІВ ПЛИННОСТІ КАДРІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА (НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «РАЙЗ-МАКСИМКО»)

*Досліджено економічні відносини між роботодавцями та найманими працівниками з приводу соціально економічних умов праці. Виявлено, що під час виробничого сезону на підприємствах цукрової промисловості спостерігається плинність кадрів, що тягне за собою економічні збитки. Удосконалено модель матеріального стимулювання персоналу на основі авторського підходу.*

*The economic relations between employers and personnel are investigated. It is discovered, that fluidity of personnel are observed on the enterprises of saccharine industry during a production season. It results in economic losses. The model of financial stimulation of personnel, which based on author approach, are improved.*

*Ключові слова: кадровий менеджмент, персонал, плинність кадрів, фактори плинності, мотивація персоналу, матеріальне стимулювання.*

**Постановка проблеми.** Актуальність роботи визначається тим, що поряд з матеріальними, фінансовими та інформаційними ресурсами людські є найважливішими ресурсами підприємства. Однією з ключових проблем для будь-якої організації є плинність кадрів, спричинена різними факторами, найсуттєвішим з яких є заробітна плата та інші види матеріального стимулювання. У ринкових умовах господарювання підвищується соціально-економічне значення удосконалення системи управління плинністю кадрів на підприємстві. Плинність кадрів підприємства корелює з рівнем стабільності робочих місць та є необхідною умовою підвищення економічної ефективності господарської діяльності підприємства в цілому. В умовах

розвитку інтеграційних процесів особливо важливого значення набуває дослідження питань руху персоналу в цукровій промисловості. Сьогодні в цій галузі, поряд зі скороченням кількості підприємств, на тих підприємствах, що залишилися має місце дестабілізація трудових колективів та висока плинність кадрів, особливо робітників. У зв'язку з цим одне з центральних місць у системі управління підприємством займає необхідність удосконалення системи матеріального стимулювання персоналу і зменшення його плинності. Ринкові умови господарювання підвищують економічну зацікавленість і відповідальність персоналу за результати своєї праці. Здібності персоналу характеризують те, що працівник може зробити, а мотивація визначає те, що працівник робить. Отже, правильно побудована мотивація персоналу є невід'ємним фактором успіху будь-якої організації.

При дослідженні факторів плинності кадрів в системі управління діяльністю вітчизняних підприємств за умов розвитку інтеграційних процесів було проаналізовано наукові результати, що викладені в роботах вчених, як: О. Агамірової, Р. Беннета, І. Григор'євої, С. Дубової, А. Скавітіна, Ф. Філіної, Е. Шаповалової та ін, де відображаються, більшою мірою, суб'єктивні оцінки та рекомендації щодо ситуації, яка склалася в галузі управління плинністю кадрів на вітчизняних промислових підприємствах.

На нашу думку, подальшого вдосконалення потребують підходи до формування цілісної системи закріплення кадрів підприємства, надання працівникам соціально-економічних гарантій, що позитивно впливає на зниження плинності кадрів та пов'язаних з цим додаткових витрат роботодавців на підбір, навчання, адаптацію та підвищення кваліфікації працівників.

**Поставлення завдання.** Основною метою дослідження є зниження плинності кадрів на основі удосконалення моделі матеріального стимулювання персоналу для підприємств цукрової промисловості.

У відповідності до поставленої мети було визначено такі задачі: 1) провести аналіз теоретичних і методичних положень кадрового менеджменту, особливостей реалізації його функцій на підприємстві; 2) дослідити фактори, що впливають на плинність кадрів підприємства; 3) удосконалити модель матеріального стимулювання персоналу на підприємстві.

Предмет дослідження – економічні відносини між роботодавцями та найманими працівниками з приводу соціально-економічних умов праці. Об'єктом дослідження є трудові ресурси підприємства ПрАТ «Райз-Максимко».

**Результати дослідження.** Проведений аналіз існуючих теоретичних та методичних положень кадрового менеджменту показав, що плинність кадрів – абсолютний показник руху персоналу, який характеризується чисельністю осіб, що звільнилися з організації за даний період, згрупованих за причинами звільнення. Основні етапи управління плинністю кадрів на підприємствах цукрової промисловості є:

- 1) визначення рівня плинності кадрів на підприємстві;
- 2) визначення додаткових економічних витрат підприємства, спричинених плинністю кадрів;
- 3) визначення причин плинності кадрів;
- 4) визначення системи заходів, спрямованих на нормалізацію процесу вивільнення робочої сили;
- 5) визначення економічного ефекту від впровадження розроблених заходів щодо зниження рівня плинності кадрів.

Об'єктом дослідження нами було обрано трудові ресурси підприємства ПрАТ „Райз-Максимко”. Основним напрямом роботи підприємства є виробництво цукру – від вирощування сировини до виготовлення цукру-піску. До складу супутньої продукції підприємства входить меляса, жом та вапно. На підприємстві під час виробничого сезону спостерігається плинність кадрів, що призводить до економічних збитків, пов'язаних з додатковими витратами підприємства на підбір, набір, навчання, адаптацію та підвищення кваліфікації працівників. Ситуація, що склалася на підприємстві ускладнюється тим, що переважна більшість агро виробників відмовилась від виробництва цукрових буряків і ПрАТ „Райз-Максимко” довелося додатково інвестувати кошти у розвиток власної зони бурякосіяння та вирощування сировини.

Нами було проаналізовано зміни складу персоналу підприємства за останні 10 років (рис. 1), з 1999 по 2008 рік, а також розраховано коефіцієнти плинності кадрів та обороту кадрів на ПрАТ «Райз-Максимко».

Було досліджено вікову структуру кадрів підприємства ПрАТ „Райз-Максимко”. Віковий склад робітників (64,8 % від загальної чисельності персоналу підприємства) розпочинається з 24 років, також ми маємо досить низьку чисельність робітників такої вікової групи. Найбільша кількість робітників, що працюють на підприємстві належать до вікової категорії 36-50 років. Що стосується керівників (10,7 % від загальної чисельності персоналу підприємства; спеціалісти – 15,3 %; службовці – 9,2 %), то їх віковий склад коливається в межах 33-55 років. Це пов'язано з тим, що на території України залишилось лише декілька цукрових заводів, молоді немає де проходити практику, що, в свою чергу, призводить до відмови у працевлаштуванні молодих фахівців.

Такі високі коефіцієнти плинності пов'язані з тим, що підприємство займається сезонним виробництвом. Також нами встановлено, що під час виробничого процесу звільняються працівники за власним бажанням, але є і випадки звільнення через порушення дисципліни. Проаналізувавши плинність кадрів під час виробничого сезону за професіями, ми виявили найбільш „проблематичні”, що надало нам змогу більш уважно спостерігати саме за ними. А також розробити таку систему матеріального стимулювання, що мала б пряму залежність від результатів трудової діяльності персоналу.

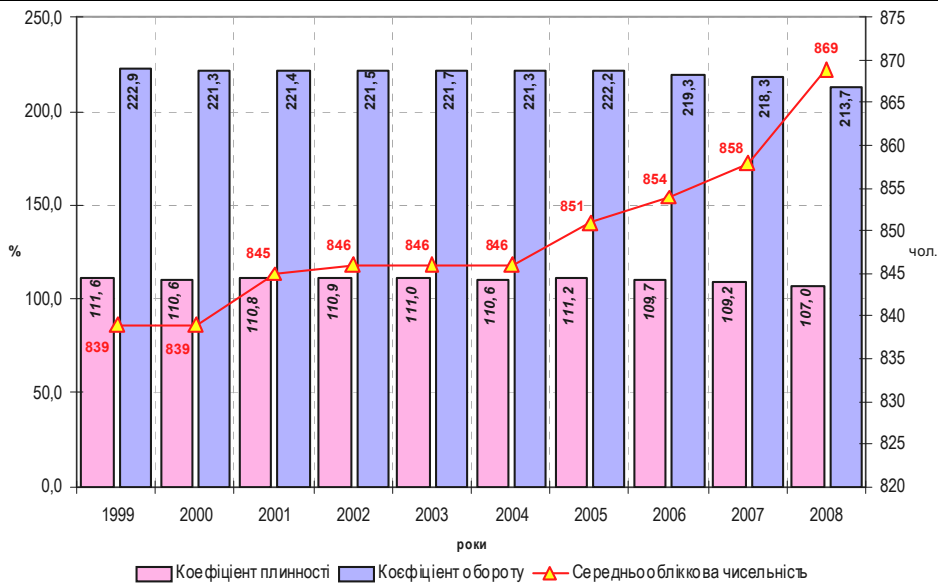


Рис. 1. Динаміка середньооблікової чисельності персоналу на підприємстві

Нами було розроблено анкету, що надало змогу провести анкетування на обраному підприємстві та проаналізувати причини плинності кадрів. Проведене нами анкетування виявило, що найбільш суттєвим фактором плинності є така причина, як „низька заробітна плата” (63%), на другому місці „погані відносини з керівництвом” (23%), на третьому „в зв’язку з власними обставинами” (20%), на четвертому – „відсутність перспектив росту” (19%), п’ятому – „не зручне місцезнаходження роботи” (18%), шостому – „не зручний графік роботи” (16%) відповідно.

Найбільший відсоток респондентів відповів, що вони звільнялися з причини „низька заробітна плата”. Для запобігання плинності кадрів з цієї причини на підприємстві необхідно ввести ефективну систему матеріального стимулювання – систему бонусів і премій. У зв’язку з тим, що на підприємстві ПрАТ «Райз-Максимко» значною мірою має місце плинність кадрів під час виробничого сезону, для того, щоб знизити її рівень, необхідно удосконалити модель матеріального стимулювання персоналу.

Плинність кадрів пов’язана з додатковими витратами підприємства. Для кількісної оцінки економічного збитку від плинності кадрів нами пропонується розрахувати оцінку впливу плинності на величину втрат робочого часу та зниження обсягу виробленої продукції внаслідок плинності кадрів. Результати розрахунку представлені на рис. 2.

**1** Економічний збиток, спричинений плинністю кадрів ( $E_{пл}$ ) розраховується за формулою:

$$E_{пл} = V_{пл} \cdot \left(1 + \frac{d}{100} + 3\right),$$

де  $E_{пл}$  – економічний збиток, спричинений плинністю кадрів;  
 $V_{пл}$  – зниження об’єму виробленої продукції внаслідок плинності кадрів;  
 $d$  – частка умовно-постійних витрат у вартості продукції %;  
 $3$  – витрати на одну гривню продукції, грн.

**2** Зниження обсягу виробленої продукції внаслідок плинності кадрів ( $V_{пл}$ ) визначається за формулою

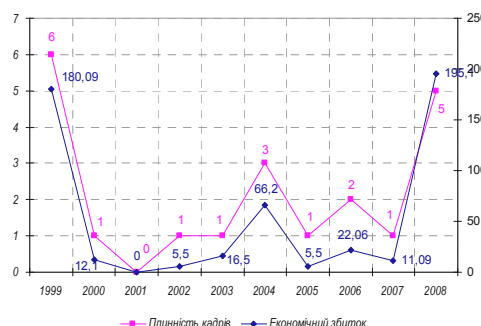
$$V_{пл} = T_{р.пл} \cdot П_{т.б.},$$

де  $V_{пл}$  – зниження об’єму виробленої продукції внаслідок плинності кадрів;  
 $П_{т.б.}$  – середньоденний виробіток одного працівника в базисному періоді, грн.  
 $T_{р.пл}$  – кількісна оцінка впливу плинності кадрів на величину втрат робочого часу в аналізованому періоді (людино-днів).

**3** Кількісна оцінка впливу плинності кадрів на величину втрат робочого часу в аналізованому періоді (людино-днів) ( $T_{р.пл}$ ) визначається за формулою

$$T_{р.пл} = (Ч_{в.б.} + Ч_{птд}) \cdot ФРЧ_{пл} \cdot 0,5,$$

де  $T_{р.пл}$  – кількісна оцінка впливу плинності кадрів на величину втрат робочого часу в аналізованому періоді (людино-днів)  
 $Ч_{в.б.}$  – чисельність працівників, що звільнилися в аналізованому періоді за власним бажанням, чол.;  
 $Ч_{птд}$  – чисельність працівників, звільнених в аналізованому періоді за порушення трудової дисципліни, чол.  
 $ФРЧ_{пл}$  – втрати робочого часу на одне звільнення, тобто час, протягом якого робоче місце залишається незайнятим, дн.;  
 $0,5$  – коефіцієнт, що показує рівномірність здійснення заходів протягом року



Залежність економічного збитку від плинності кадрів на ПрАТ "Райз-Максимко"

Рис. 2. Розрахунок економічних наслідків, спричинених плинністю кадрів



Після систематизації даних, отриманих у результаті дослідження плинності кадрів на ПрАТ «Райз-Максимко» та їх аналізу ми отримали можливість графічно побудувати залежність додаткових витрат підприємства від рівня плинності його кадрів та записати її математично. Встановлено, що для підприємства залежність додаткових витрат підприємства від рівня плинності його кадрів має такий вигляд (рис. 3).

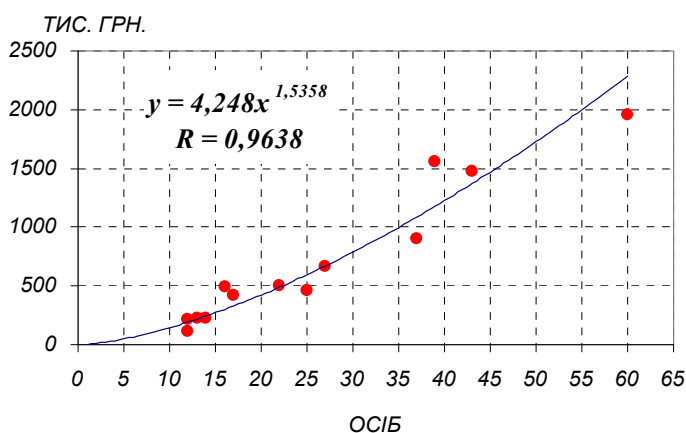


Рис. 3. Залежність додаткових витрат ПрАТ «Райз-Максимко» від рівня плинності його кадрів

Нами було досліджено щільність зв'язку між плинністю кадрів підприємства та його додатковими витратами (збитками). Результати розрахунків представлені в табл. 1.

У результаті проведеного дослідження ми маємо можливість стверджувати, що зв'язок між плинністю кадрів і додатковими витратами підприємства є доведеним ( $t_n = 49,004 > 3$ ), причому рівень плинності кадрів суттєво впливає на величину додаткових витрат підприємства ( $38,28 = F_\phi > F_T = 6,99$ ), а знайдене нами рівняння регресії дослідженої сукупності випадків виникнення додаткових витрат (збитків) ПрАТ «Райз-Максимко» свідчить про те, що 96,38 % варіації додаткових витрат фірми пов'язані з рівнем плинності кадрів.

Таблиця 1

Результати аналізу щільності зв'язку між плинністю кадрів ПрАТ «Райз-Максимко» та його додатковими витратами (збитками)

Найменування показника	Значення	Примітка
Загальна дисперсія,	$\sigma^2 = 323664,90$	Характеризує варіацію результативної ознаки під впливом всіх факторів і причин, як систематично діючих, так і випадкових
Міжгрупова дисперсія,	$\delta^2 = 300698,86$	Характеризує варіацію групових середніх, тобто варіацію результативної ознаки, що пов'язана з варіацією групувальної факторної ознаки
Середня групових дисперсій,	$\overline{\sigma^2} = 22966,04$	Характеризує варіацію результативної ознаки, пов'язану з варіацією всіх факторних ознак, крім тієї, що покладена в основу групування
Коефіцієнт детермінації,	$\eta^2 = \frac{\delta^2}{\sigma^2} = 0,929$	Міра щільності зв'язку
Емпіричне кореляційне відношення,	$\eta = \sqrt{\frac{\delta^2}{\sigma^2}} = \sqrt{0,929} = 0,9638$	В нашому випадку показує, яка частина додаткових витрат підприємства пов'язана з плинністю кадрів. Чим ближчим є цей показник до одиниці тим щільніший зв'язок між ознаками
Індекс кореляції	$R = \sqrt{1 - \frac{\overline{\sigma^2}}{\sigma^2}} = \sqrt{0,929} = 0,9638$	Збігається з показником емпіричного кореляційного відношення. Чим ближче R до 1, тим щільнішим є зв'язок між ознаками
Критерій Фішера (F – критерій)	$F_\phi = \frac{\delta^2 \cdot k_2}{\sigma^2 \cdot k_1} = 39,28$	Фактичний F – критерій повинен бути більший за F – критерій теоретичний (при ймовірності, що дорівнює 0,99 та ступенях вільності $k_1=3$ та $k_2=9$ $F_T=6,99$ )
Критерій Стьюдента	$t_n = \frac{\eta}{\frac{1-\eta^2}{\sqrt{n}}} = 49,004$ , при $n = 13$	Критерій Стьюдента повинен дорівнювати або бути більшим за 3.

У відповідності до результатів проведеного дослідження можна зробити висновок, що чим більша плинність кадрів, тим більшим є економічний збиток. А отже потрібно проводити певні заходи щодо зменшення плинності кадрів на ПрАТ «Райз-Максимко».

В роботі запропоновано авторський підхід до удосконалення моделі матеріального стимулювання персоналу ПрАТ «Райз-Максимко». Естотна відмінність авторського підходу до удосконалення преміювання людей полягає у встановленні прямої залежності величини преміального бонусу від трудового внеску, рівня кваліфікації і стажу роботи працівника.

На підприємстві заробітна плата персоналу нараховувалась за простою погодинною системою оплати праці, доповненою преміюванням (премія не надавалася сезонним працівникам, крім керівників).

Нами впроваджено нову модель матеріального стимулювання. За основу визначення бонусу взято середньомісячну зарплату працівника протягом певного періоду (квартал, рік), від якої за шкалою встановлюється розрахункова сума бонусу. Шкалу побудовано з урахуванням трьох основних факторів, кожен з яких розподілено на три підгрупи. Зазначеними трьома факторами є трудовий внесок (+5%), рівень кваліфікації (+5%) і стаж роботи на даному підприємстві (для виробничого персоналу 1 рік = +2% до зарплати, для не виробничого – 1 рік = +1% до зарплати).

Внаслідок впровадження ефективної моделі матеріального стимулювання підприємство отримало абсолютний прибуток підприємства збільшилися за рахунок зменшення величини додаткових витрат (збитків), пов'язаних з плинністю кадрів (рис. 4).

У зв'язку з впровадженням системи бонусів у 2009 році прибуток заводу збільшилися на 1902 тис грн, при преміальному фонді 511 тис грн. В той же час необхідно зазначити, що у 2008 році прибуток підприємства склав 12813 тис грн, а преміальний фонд – 743 тис грн. У 2009 рік плинність кадрів на ПрАТ «Райз-Максимко» відсутня, тобто додаткові витрати, пов'язані з плинністю кадрів дорівнюють нулю, а також зменшився преміальний фонд підприємства.

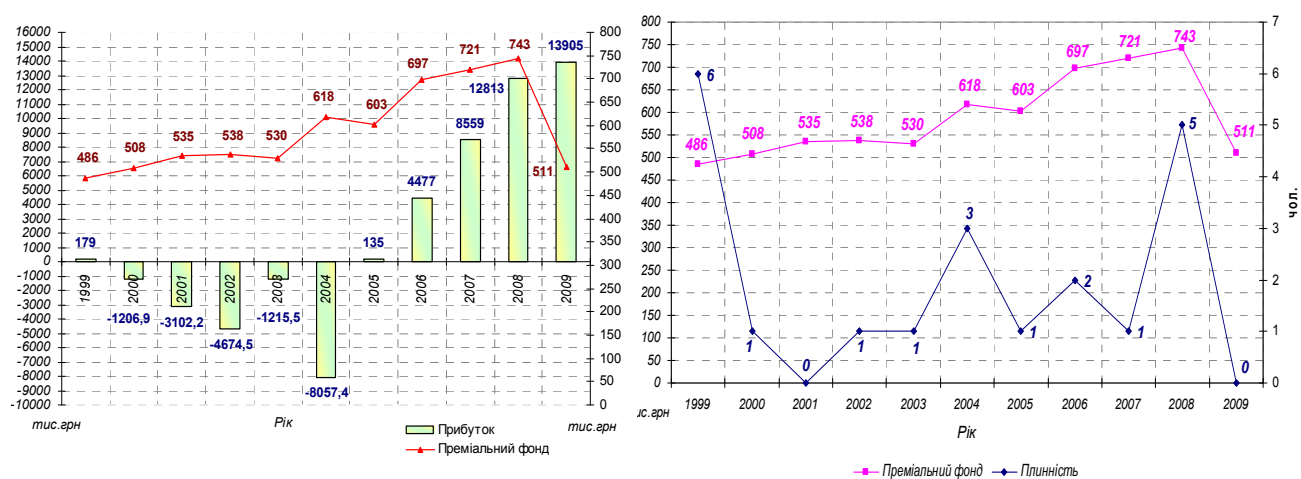


Рис. 4. Динаміка основних показників господарської діяльності ПрАТ «Райз-Максимко» після впровадження нової системи преміювання

Отже, можемо зробити висновок, що нова система матеріального стимулювання персоналу ПрАТ «Райз-Максимко» є ефективною, оскільки розрахований нами економічний ефект від її впровадження є позитивним і складає близько 490,2 тис грн.

**Висновки.** Проведений аналіз показав, що на підприємствах цукрової промисловості спостерігається плинність кадрів під час виробничого сезону, що тягне за собою економічний збиток приблизно 195 тис грн

Проведене нами анкетування виявило, що найбільш суттєвим фактором плинності є така причина як „низька заробітна плата” (63%), на другому місці „погані відносини з керівництвом” (23%), на третьому – „в зв'язку з власними обставинами” (20%), на четвертому – „відсутність перспектив росту” (19%), п'ятому – „не зручне місцезнаходження роботи” (18%), шостому – „не зручний графік роботи” (16%) відповідно.

Нами удосконалено модель матеріального стимулювання, в якій встановлено пряму залежність величини бонусу від трудового внеску, рівня кваліфікації і стажу роботи людини. Дана система мотивації являється ефективною, так як через відсутність плинності підприємство не має економічних збитків, а також зменшилась кількість працівників, котрі порушують дисципліну, зросли прибутки підприємства.

Розроблені в роботі авторські пропозиції впроваджені на підприємстві ПрАТ «Райз-Максимко» (Довідка про впровадження від 12.08.2009 р. № 384), а також можуть бути застосовані на підприємствах інших галузей промисловості, наприклад, такій як машинобудування.

## Література

1. Агамирова Е.В. Управление персоналом в туризме и гостинично-ресторанном бизнесе / Е.В. Агамирова. – [2-е изд., испр.]. – М. : Дашков и Ко, 2008 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://tourlib.net/books\\_tourism/agamirova2.htm](http://tourlib.net/books_tourism/agamirova2.htm)
2. Беннет Р. Коэффициенты расчета текучести кадров / Р. Беннет // Электронная база данных Института проблем предпринимательства. – М. : Институт проблем предпринимательства, 2009 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.iprnou.ru/article.php?idarticle=006688>
3. Григорьева И. Текучесть кадров / И. Григорьева // Электронная библиотека группы компаний Баланс, 2004 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://balans.ru/ru/library/8/article\\_39.html](http://balans.ru/ru/library/8/article_39.html)
4. Дубова С. Г. Структура персоналу підприємств: методичні аспекти дослідження та напрями вдосконалення: автореф дис на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук: спец. 08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / С. Г. Дубова. – К. : ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана». – 2009. – 21 с.
5. Скавитин А.В. Методические подходы к управлению текучестью кадров / А.В. Скавитин // Административно-управленческий портал. // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.aup.ru/articles/personal/2.htm>
6. Филина Ф.Н. Как бороться с текучестью кадров? / Ф.Н. Филина // Российский бухгалтер. – 2007 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.rosbuh.ru/article.asp?rba\\_id=1477](http://www.rosbuh.ru/article.asp?rba_id=1477)
7. Шаповалова Э.В. Роль кадрового планирования в стабилизации трудовых коллективов / Э.В. Шаповалова // Вісник Технологічного університету Поділля. – Хмельницький, 2003. – Т. 2. – Ч. 1. – С. 50–54.

Надійшла 19.9.2010 р.

УДК 657: 336.76

А.Ф. ГУМЕНЮК

Хмельницький національний університет

## ІНВЕСТИЦІЙНА ПРИРОДА АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ ТА ЇХ РОЛЬ У ВІДТВОРЕННІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

*У статті розкрито інвестиційну природу амортизаційних відрахувань та їх роль у відтворенні основних засобів підприємства та внесені пропозиції щодо вибору оптимального методу нарахування амортизації.*

*The article explores the nature of the investment depreciation and their role in the reproduction of fixed assets of the enterprise and made suggestion on choosing the optimal method of depreciation.*

*Ключові слова: Амортизація, об'єкти основних засобів, основні засоби, методи нарахування амортизації, фонд відновлення, знос основних засобів.*

**Актуальність теми.** Україна початку ХХІ ст. в контексті світових перетворень висунула нові потреби та вимоги до переосмислення категорій в сфері бухгалтерського обліку задля набуття ним принципово якісного наповнення в умовах існуючих економічних трансформацій. До таких категорій належать: амортизація, амортизаційна політика та амортизаційні відрахування. Амортизація давно є предметом уваги економістів.

Дискусії про сутність амортизації, необхідність її відображення в бухгалтерській звітності, оптимальні методи її нарахування, тощо, ведуться дотепер.

**Аналіз останніх публікацій і досліджень.** Вивченням проблеми визначення і визнання об'єктів інвестиційної нерухомості займається багато вчених, такі як: Голов С.Ф., Собко В.В., Пантелєєв В.П., Пушкар М.С., Городянська Л.В., Крупка Я.Д. та ін.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** За сучасних умов господарювання в Україні дискусійним є питання формування облікової політики підприємства. В зв'язку з цим, досить актуальною постає проблема ефективного використання основних засобів, вирішення якої значною мірою залежить від удосконалення амортизаційної політики. Однак вітчизняна амортизаційна практика не є досконалою, часто не відповідає стратегічним можливостям підприємств і виступає гальмуючим фактором економічного прогресу країни.

Оскільки в нинішній практиці господарювання амортизаційні відрахування є одним із власних джерел фінансування відтворення основних засобів, а за умови зниження доходності виробничої діяльності і зменшення можливостей фінансування за рахунок кредитування – чи не основним джерелом інвестицій, тому дослідження питань амортизаційних відрахувань та амортизаційної політики, а також їх нормативне регулювання є запорукою зростання інвестиційної активності суб'єктів господарювання.

Відповідно до П (с)БО 7 “Основні засоби” (далі – П (с)БО 7), амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [182, с. 22]. Порядок нарахування амортизації об'єктів основних засобів представлено на рис. 1.

У даному визначенні не враховано явище зменшення корисності основних засобів, хоча в п. 31 П(С)БО 7 „Основні засоби” передбачено, що “втрати від зменшення корисності об’єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням у балансі суми зносу основних засобів...”. На думку А. Шаповала, знос основних засобів слід визначати як суму зменшення вартості об’єкта основних засобів з початку їх корисного використання, яка дорівнює сумі амортизаційних відрахувань з початку експлуатації, зменшень корисної вартості, сум переоцінок зносу, зменшених на суму відновлень корисної вартості [238, с. 72].

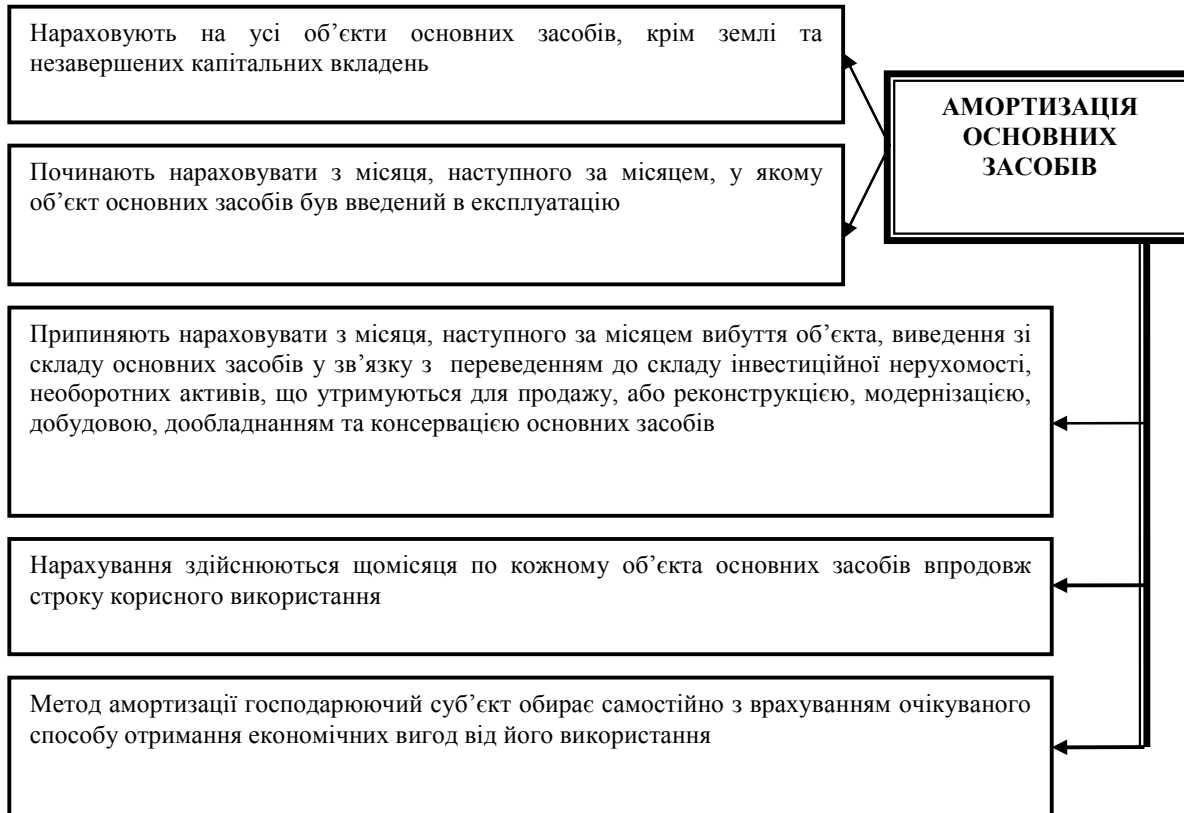


Рис. 1. Порядок нарахування амортизації об’єктів основних засобів

Розрізняють фізичний і моральний знос основних засобів.

Фізичний знос (фізичне (матеріальне) спрацювання) – це поступова втрата об’єктом основних засобів споживчої вартості, тобто своїх первісних техніко-експлуатаційних якостей, при використанні, що призводить до зменшення їх реальної вартості (економічного спрацювання) і внаслідок чого він не може експлуатуватися в подальшому у виробництві без ремонту [218; 238]. Тобто, мається на увазі суто матеріальний знос його окремих елементів основних засобів.

На думку проф. В. Сопка, існує й третій вид зносу, який відбувається під дією сил природи, який пов’язаний із впливом зовнішніх факторів, що призводять до зменшення первісної вартості основних засобів [211, с. 297].

На нашу думку, цей вид зносу можна віднести до категорії фізичного, розширивши трактування останнього. Тобто, під фізичним зносом слід розуміти поступову втрату об’єктом основних засобів споживчої вартості в результаті особливостей їх використання у виробничому процесі з урахуванням впливу чинників зовнішнього середовища, внаслідок чого зменшується їх первісна вартість і виникає нагальна потреба у проведенні ремонтних робіт.

Таким чином, знос та амортизація взаємопов’язані та обумовлені поняття бухгалтерського обліку. Якщо знос вказує на ступінь зміни вартості об’єкта основних засобів від початку їх використання у процесі виробництва, втрачання частини вартості з плином часу та виробничих факторів, то амортизація характеризує, яка частина зносу переноситься на виготовлену продукцію, яка вартість враховується у витрати діяльності звітного періоду, тобто якою є частка спрацювання, зносу основного засобу за конкретний період. Так, поняття зносу є значно ширшим, ніж амортизація, оскільки враховує вартість об’єкта основного засобу, перенесену на продукцію протягом усього строку використання, а амортизація – лише за певний звітний проміжок часу та відноситься до складу витрат виробництва й діяльності. Водночас, знос є передумовою амортизації.

Особливим моментом у бухгалтерському обліку основних засобів є вибір найоптимальнішого методу нарахування амортизаційних відрахувань, який був би адекватний специфіці діяльності конкретного підприємства. Оскільки розмір амортизаційних відрахувань залежить від методів їх нарахування, то підприємство самостійно обирає його з урахуванням можливих майбутніх економічних вигод. Призначення методів

нарахування амортизації полягає у забезпеченні найбільш прийняттого та стійкого зіставлення отриманих доходів і понесених витрат суб'єктом господарювання, яке досягається через здійснення систематичного розподілу амортизаційних відрахувань за об'єктами основних засобів протягом розрахункового терміну.

Кожен з методів характеризується рядом недоліків і переваг (табл. 1), тому кожен суб'єкт господарювання обирає самостійно найоптимальніший метод з урахуванням особливостей та виду діяльності, галузі економіки, сфери функціонування тощо.

Таблиця 1

**Переваги та недоліки методів нарахування амортизації**

Методи амортизації	Переваги методу	Недоліки методу
1	2	3
<i>Прямолінійний метод</i>	<p>1) простота та точність;</p> <p>2) раціональність та логічність;</p> <p>3) незмінність сум амортизації протягом терміну корисної експлуатації;</p> <p>4) прийнятність практично для усіх видів діяльності;</p> <p>5) доцільність, особливо, коли ступінь використання основного засобу не змінюється кожного звітного періоду;</p> <p>6) забезпеченість можливості зіставлення собівартості продукції (робіт, послуг) з доходом від реалізації тощо.</p>	<p>1) не дає реальної оцінки виробничої потужності окремо кожного основного засобу в різні роки використання, тобто не враховує відмінності у використанні активу;</p> <p>2) абсолютно не враховує морального старіння;</p> <p>3) не дозволяє відобразити зміну інтенсивності використання основного засобу, оскільки кількість одиниць продукції, випущеної за його допомогою, не береться до уваги;</p> <p>4) не враховується фактор зростання суми витрат на ремонтні та поліпшувальні роботи в міру їх спрацювання. В перші роки експлуатації витрати на ремонти та поліпшення менші, ніж надалі.</p>
<i>Метод зменшення залишкової вартості</i>	<p>1) накопичення значної суми коштів за рахунок амортизаційних відрахувань в перші роки експлуатації, що дозволяє провести необхідні відтворювальні та поліпшувальні роботи об'єктів основних засобів, які потребують капітальних витрат;</p> <p>2) є доречним у випадку, коли існує необхідність заміни основних засобів, у разі інфляційних процесів та їх морального старіння</p>	<p>1) застосування можливе тільки за умови, якщо суб'єктом господарювання передбачена ліквідаційна вартість. В іншому випадку розрахунок втрачає сутність, оскільки в першому ж періоді (році) об'єкт основних засобів буде амортизовано повністю;</p> <p>2) досить часто на практиці вартість основного засобу, яка значиться на балансі підприємства наприкінці терміну корисної служби, не відповідає сумі ліквідаційної вартості, визначеної підприємством на початку введення в експлуатацію основного засобу;</p> <p>3) прийнятний та найбільш можливий лише за умови введення об'єкта основного засобу з початку звітного періоду, оскільки базується на припущенні, що амортизація починає нараховуватися з початку календарного року;</p> <p>4) є неефективним та не враховує зміну первісної вартості протягом терміну експлуатації об'єкта та самого терміну його корисної експлуатації.</p>
<i>Метод прискореного зменшення залишкової вартості</i>	<p>1) Застосування цього методу є доцільним, якщо:</p> <p>2) в перші роки експлуатації основного засобу його продуктивність є вищою, ніж в подальшому;</p> <p>3) для об'єкта основного засобу характерне швидке моральне старіння. Наприклад, комп'ютерна техніка чи транспортні засоби, які потребують збільшення витрат на ремонт та технічне обслуговування внаслідок старіння та зносу.</p>	<p>1) не відображає змін в експлуатації активу;</p> <p>2) для зручності обрахунків підприємство повинне встановити ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів, щоб збалансувати суми залишкової вартості та вартості, при якій актив повинен ліквідуватися;</p> <p>3) суттєва різниця суми амортизації в перші роки служби основного засобу та в подальшому, оскільки протягом експлуатації сума амортизації має низхідну тенденцію.</p>

1	2	3
<i>Кумулятивний метод</i>	<p>1) в перші роки експлуатації інтенсивність використання основного засобу більша, а разом із тим, більша і сума зносу;</p> <p>2) є вигідним, оскільки сприяє оновленню та відтворенню основних засобів за рахунок накопичених коштів, дозволяє більшу частину витратити на ремонтні роботи та відповідне обслуговування;</p> <p>3) досить простий та раціональний.</p>	<p>1) як правило, не співставні та не узгоджені сума зносу об'єкта основного засобу з фактичними експлуатаційними показниками, обсягом продукції, яка була виготовлена з допомогою цього основного засобу та отриманими доходами від її реалізації;</p> <p>2) є незручність в обчисленні окремого кумулятивного коефіцієнта в розрізі кожного року</p>
<i>Виробничий метод</i>	<p>1) простий та раціональний, адже дозволяє нараховувати знос пропорційно до випущеної продукції;</p> <p>2) є вигідним, якщо економічний ефект (вигода) від використання основного засобу має низхідну тенденцію, тобто зменшується в міру використання у виробничому процесі, і не пов'язано з часовими чинниками;</p> <p>3) якщо актив неоднаково використовується в різні періоди, досягається чітка відповідність суми амортизації у витратах (змінних витратах) підприємства протягом поточного звітного періоду та одержаних доходів;</p> <p>4) найбільш оптимальне використання щодо засобів праці, які з не однаковою інтенсивністю використовуються у виробництві.</p>	<p>1) на практиці часто неможливо достеменно визначити обсяг продукції, фактично виготовленої з використанням конкретного засобу праці, адже на практиці беруть до уваги валовий випуск продукції з допомогою усіх засобів праці, а не окремих;</p> <p>2) обмеженість у використанні, складність і трудомісткість розрахунків;</p> <p>3) не є універсальним методом нарахування амортизації стосовно необоротних активів, які рівномірно, однак не безпосередньо задіяні у виробництві, наприклад, будинків та споруд тощо.</p>
<i>Податковий метод</i>	<p>1) простота та точність;</p> <p>2) широке використання в практичній діяльності суб'єктів господарювання;</p> <p>3) єдиний алгоритм розрахунку амортизації згідно бухгалтерського і податкового законодавства</p>	<p>1) суттєва різниця суми амортизації в перші роки служби основного засобу та в подальшому, оскільки протягом експлуатації сума амортизації має низхідну тенденцію;</p> <p>2) не дає реальної оцінки виробничої потужності окремо кожного основного засобу в різні роки використання, тобто не враховує відмінності у використанні активу.</p>

На нашу думку, найбільш оптимальним і придатним для раціонального, простого та систематичного використання є прямолінійний метод амортизації, адже за його допомогою бухгалтерам-практикам не потрібно буде проводити громіздких та складних розрахунків, передбачати потенційний обсяг продукції тощо. Він є найбільш точним для розрахунків та логічним, адже встановлюючи очікувану ліквідаційну вартість після закінчення терміну корисної експлуатації, підприємство неодмінно її досягає.

Якщо брати до уваги метод зменшення залишкової вартості, то виходячи з проведеного дослідження, слід відмітити, що залишкова вартість протягом строку корисного використання не досягає очікуваної ліквідаційної вартості, тому її необхідно доамортизувати або приймати рішення щодо прийняття такої залишкової вартості як ліквідаційної. Метод прискореного зменшення залишкової вартості теж не досить ефективний, адже в кінці терміну експлуатації витрати на відновлення зростають, а амортизаційні відрахування зменшуються, тому існуватиме можливість недостачі наповнення фонду відновлення як такого. Стосовно кумулятивного методу, то, як свідчить практика, при його застосуванні строк корисної експлуатації занижується, що зменшує потенційну продуктивність об'єкта користування. Так, термін нарахування амортизації не супроводжує та не співпадає з терміном корисної служби, а тому у підприємства в такому разі існуватиме два варіанти: або списати актив, або його дооцінити. Ні один, ні інший варіант не є ефективним і практично вигідним, до того ж вимагає додаткових витрат. Не вирішить усіх питань і виробничий метод, адже на великих промислових комплексах, які займають значну площу та великий арсенал засобів праці, немає можливості проводити спостереження за кожним окремим основним засобом, враховувати продуктивність та ймовірну інтенсивність завантаження виробничих потужностей. Тому цей метод надзвичайно громіздкий та вимагає трудомістких розрахунків і прогнозів.

За результатами проведеного дослідження 20 промислових підприємств Хмельницької області встановлено, що на практиці найчастіше застосовують саме податковий метод нарахування амортизації, вважаючи його найбільш простим. Однак вважаємо за доцільне на промислових підприємствах застосовувати прямолінійний метод нарахування амортизації як найбільш вдалу та оптимальну альтернативу податковому методу нарахування амортизації. Він дасть змогу вчасно акумулювати та рівномірно спрямувати кошти на оновлення одиниць технічного парку, довгострокових невикористаних площ.

Відповідно до Концепції амортизаційної політики амортизаційна політика має бути спрямована на підвищення фінансової зацікавленості суб'єктів господарювання у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів [189].

**Висновки.** Таким чином, вміло проведена суб'єктом господарювання амортизаційна політика, зокрема створення фонду відновлення, сприятиме забезпеченню розвитку, підвищенню ефективності виробництва та робочому комфорту працюючих завдяки відтворенню і підтриманню.

### Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 3–118.
2. Про Концепцію амортизаційної політики : указ : [затверджено Президентом України 07 бер. 2001 р. : за станом на 27 березня 2007 р.] // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/document/spart33/inx33382.htm>
3. Статистичний щорічник України за 2005 рік ; за ред. В.В. Скальського. – К. : Консультант, 2006. – 856 с.
4. Шаповал А.П. Удосконалення визначення зносу основних засобів в обліку / А.П. Шаповал // Міжнародні тенденції розвитку бухгалтерського обліку і аудиту та перспективи для України : тези доповідей на міжнародній науково-практичній конференції 19 травня 2006р. – К. : КНЕУ, 2006. – С. 70–72.

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 657

Г.О. ДАРМАНСЬКА

Хмельницький національний університет

## ДО ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ МЕРЧАНДАЙЗИНГОВИХ ПОСЛУГ В ТОРГІВЛІ

*Управління підприємством торгівлі з метою забезпечення його конкурентноздатності зумовлює необхідність удосконалення методики та організації обліку доходів та витрат, в тому числі і маркетингових послуг. У запропонованій статті розглянуто питання організації стимулювання продажу зсередини торгового підприємства, зокрема комплекс мерчандайзингових послуг.*

*On purpose to provide its competitive abilities the trade enterprise management causes the necessity of improvement of methods and organization of revenue recognition, including marketing services. In the suggested article the questions about organization of sale stimulation inside the trade enterprise, in particular the complex of management services, are studied.*

*Ключові слова: мерчандайзингові послуги, торговий маркетинг, облікові процедури, товарні запаси, оптимальні партії замовлень, релевантна інформація.*

**Постановка проблеми.** Здійснення комплексної реформи вітчизняного бухгалтерського обліку передбачає врахування всіх його складових, починаючи з облікової політики підприємства до складання звітності. В цих умовах важливого значення набуває організація на підприємствах, в т.ч. торговельних ефективного обліку витрат, здатного задовольнити потреби всіх ланок управління у релевантній інформації про сучасний стан продажу, відносини з партнерами, наявність товарів конкурентів, та перспективу розвитку кожної структурної одиниці. Такий підхід можливий за умови застосування у практичній діяльності підприємств сучасних методів обліку і контролю витрат, зокрема тих, що пов'язані з маркетинговою діяльністю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням обліку витрат, в тому числі і на підприємствах торгівлі досліджували у своїх працях вітчизняні і зарубіжні вчені, як: Ф. Бутинець, С. Голов, В. Єфименко, М. Кужельний, Є. Мних, В. Сопко, Б. Усач, Я. Соколов, Дж. Фостер, К. Друрі, Д. Хігінс, Ч. Хорнгрен, П. Фрідман та ін. Заслужують на увагу результати дослідження обліку маркетингових послуг та його організаційних аспектів займалися такі вчені: Н. Алпатова, Г.Васильєва, Т. Валентинова, О.Ткаченко. Разом з тим певні організаційно-методичні особливості обліку мерчандайзингових витрат потребують конкретизації.

**Мета дослідження** є аналіз існуючої в теорії та практиці роботи торгових підприємств методики організації обліку мерчандайзингових послуг на Україні, їх сутність, місце в системі витрат та їх облікові

особливості.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Останнім часом все частіше в економічній літературі зустрічається термін „мерчандайзинг”. На думку Г.Васильєва мерчандайзинг охоплює цілий комплекс заходів від аналізу та планування роздрібних продажів, оптимізації оптових поставок до розробки дизайну рекламно-інформаційних матеріалів (постери, мобайли, муляжі [1, с. 12]. Згідно листа № 806/6/23 – 4016/40 ДПАУ від 28.01.2010 р [2] під терміном мерчандайзинг слід розуміти новий напрямок торгового маркетингу. В нашому розумінні це система організації продажу товарів і управління ними з метою додаткового залучення клієнтів і тим самим покращення фінансового стану підприємства.

Для правильної організації обліку витрат розглянемо склад та класифікацію мерчандайзингових послуг, виходячи з листа ДПАУ (табл. 1).

Таблиця 1

**Класифікація витрат мерчандайзингових послуг, їх характеристика**

Структура мерчандайзингових послуг	Характеристика витрат
Викладення та розміщення товару в місці роздрібного продажу	Вартість виготовлення чи придбання полицок, іншого спеціального обладнання для установки товару
Забезпечення відповідного асортименту і достатньої кількості товару	Аналіз попиту та пропозицій (анкетування)
Організація локальної реклами	Вартість рекламних послуг в засобах масової інформації
Організація конструкцій презентаційного характеру	Вартість виготовлення чи придбання спеціальних конструкцій
Організація поліграфічної рекламної продукції	Вартість рекламних послуг в засобах масової інформації
Організація на місці продажу рекламних акцій	Вартість рекламних буклетів
Аналіз показників продажів	Програма аналізу продажів
Вирішення певних питань цінової політики про граничну торговельну надбавку	Розроблення калькуляції замовлення з врахуванням діючих на підприємств цінових надбавок та знижок
Інструктаж продавців роздрібних магазинів	Інструктаж на робочих місцях

Досить суттєвим на нашу думку є віднесення до мерчандайзингових послуг витрат управлінського характеру. Це витрати, пов'язані з:

- формуванням товарів, контроль за їх кількістю, створення оптимального обсягу товарних запасів;
- визначення потреби в товарних запасах, виходячи з асортименту, який найбільше приваблює покупців, враховуючи їх ціну, якість, торговельну марку, наявність аналогічних товарів конкурентів, прибутковість кожного з них;
- аналіз товарів, що постачається кожним постачальником, їх ціна, віддаленість від підприємства, попит на них, обсяг продажу за напрямками постачання, кількість бракованого та поверненого товару покупцями.

Організація обліку мерчандайзингових послуг, їх склад та сутність згідно Плану рахунків здійснюється на підприємствах торгівлі на рахунку 93 “Витрати на збут”. Ми вважаємо, що доцільно було б розділити витрати мерчандайзингового характеру за напрямками їх проведення. Від цього залежить проблематика відображення в обліку понесених на нього витрат. Г. Васильєв [1] виділяє окремо три важливих варіанти отримання мерчандайзингових послуг:

- замовлення послуг у мерчандайзинговому агентстві;
- самомерчандайзинг;
- постачальник платить роздробу за мерчандайзинг.

Найчастіше на практиці роботи підприємств торгівлі застосовується самомерчандайзинг, оскільки замовлення послуг є дорогим і не завжди підприємство має вільні кошти для його здійснення.

При використанні на підприємстві всіх трьох варіантів надання мерчандайзингових послуг доцільно було б до рахунку 93 “Витрати на збут” вести окремий субрахунок з обліку мерчандайзингових послуг, виходячи із варіантів його проведення, оскільки їх віднесення до валових витрат є питанням проблематичним і заслуговує на особливу увагу. Нами пропонується в наказі про облікову політику передбачити наявність на підприємстві мерчандайзингових витрат та їх складові, відображення їх в синтетичному обліку та відповідних бухгалтерських регістрах.

З метою формування оптимальних управлінських рішень у складі мерчандайзингових витрат доречно було б відокремити витрати, що збільшують вартість рекламних послуг і ті, які використовуються для модернізації об'єктів основних засобів. Особлива увага повинна надаватися витратам, пов'язаних зі зміною вартості об'єктів основних засобів. “Витрати на ремонт основних засобів, що підвищують економічні вигоди від їхнього використання, у бухгалтерському обліку збільшують первісну вартість таких об'єктів (п. 14 П(С)БО 7 “Основні засоби”). Це можуть бути витрати на ремонт приміщення з урахуванням мерчандайзингової



стратегії, реконструкція вітрин, прилавків, модернізація системи вентиляції. У податковому обліку такі витрати підпорядковуються пп. \*?.1 Закону про прибуток, згідно з яким платник податку вправі віднести на валові витрати будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, у сумі, яка не перевищує 10 % сукупної балансової вартості, сформованої в бухгалтерському обліку” [1].

Більш простим є врахування вартості рекламно-інформаційних засобів. Їх вартість, врахована у первинних документах (актах виконаних робіт, актах про надання послуг, нарядах), може бути перенесена на рахунок 93 “Витрати на збут” окремим субрахунком.

Організація облікового процесу мерчандайзингових послуг може бути поділена на три етапи (табл.2):

Таблиця 2

#### Етапи запровадження мерчандайзингових послуг

Етапи накопичення інформації	Напрями здійснення облікових процедур
I етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз необхідності здійснення мерчандайзингових витрат;</li> <li>- аналіз існуючих підходів до вибору варіантів надання мерчандайзингових послуг;</li> <li>- вибір оптимального варіанту;</li> <li>- відображення в Наказі про облікову політику складу мерчандайзингових послуг та їх відображення в обліку</li> </ul>
II етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>- затвердження осіб, відповідальних за своєчасне і ефективне проведення мерчандайзингових послуг, їх облік</li> <li>- документальне оформлення мерчандайзингових витрат (договорів про надання мерчандайзингових послуг, актів про їх виконання);</li> <li>- відображення в обліку мерчандайзингових витрат</li> </ul>
III етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>- виконання планів робіт на здійснення витрат, що пов'язані з мерчандайзингом;</li> <li>- перевірка результатів запровадження системи мерчандайзингових послуг і їх вплив на результати діяльності підприємства</li> </ul>

Таким чином, розмежування мерчандайзингових витрат в торгівлі дасть можливість зменшити та уникнути певних витрат, підвищити рівень продаж, що в кінцевому підсумку приведе до покращення ефективності роботи підприємства.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Дослідження теорії і практики бухгалтерського обліку і аудиту мерчандайзингових послуг на підприємствах торгівлі дозволило зробити такі висновки і пропозиції:

1. В сучасних економічних умовах актуальною є розробка і використання у практиці обліку та контролю нових підходів до ефективного управління непрямими витратами, важливе місце серед яких займають мерчандайзингові послуги. Виникає необхідність ведення додаткових субрахунків до рахунку 93 “Витрати на збут”.

2. З метою забезпечення правильності віднесення мерчандайзингових витрат до валових, однак, методологічних і методичних принципів їх обліку і контролю за їх формуванням, вибору оптимального варіанту їх застосування, велике значення має розробка їх раціональної класифікації.

3. Мерчандайзингові витрати доцільно обліковувати окремо як такі, що збільшують вартість об'єктів основних засобів, і носять рекламно-інформаційний характер.

4. Витрати на рекламно-інформаційні заходи до їх використання в маркетингових цілях доцільно обліковувати як запаси на рахунках 109 “Інші матеріали”, 112 “Малоцінні необоротні матеріальні активи”, 209 “Інші матеріали”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”.

5. Облік мерчандайзингових витрат на підприємствах торгівлі, організований без деталізації їх виникнення та встановлення відповідальних осіб, є недостатнім для всебічного врахування всіх витрат, забезпечення керівництва інформацією з метою прийняття ефективних управлінських рішень. У зв'язку з цим запропоновано облік мерчандайзингових витрат вести в розрізі їх виникнення та використання підприємством з врахування конкретних варіантів їх отримання.

#### Література

1. Васильєв Г. Мерчандайзинг оптовика і роздрібного торговця: точка дотику / Г. Васильєв // Все про бухгалтерський облік. – № 70. – 2010. – С. 12–21.

2. Лист № 806/6/23 – 4016/40 ДПАУ від 28.01.2010 р // Все про бухгалтерський облік. – № 32. – 2010. – С. 49.

3. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності від 22.05.2002 р. № 145 // Все про бухгалтерський облік. – № 70. – 2010. – С.21–47.

Надійшла 14.9.2010 р.

## СУЧАСНА ЗВІТНІСТЬ ПРО ДИВІДЕНДИ

*У статті розглянуто фінансову та податкову звітність щодо дивідендів з огляду на посилюючу відповідальність керівництва підприємства за комплексний підхід у формуванні відповідної інформації. При чому підкреслено вплив різних факторів на відображення складових дивідендів у фінансових та податкових звітах адекватно сучасним нормативам їх регулювання.*

*In the article the financial and tax reporting is considered in relation to dividends, taking into account strengthening responsibility of guidance of enterprise for complex approach in forming of corresponding information. At what influence of different factors is underline on the reflection of component dividends in financial and tax statements adequately to the modern norms of their adjusting.*

*Ключові слова: дивіденди, фінансова звітність, податкова звітність, податок на дивіденди, порядок подання, форми сплати дивідендів.*

**Постановка проблеми.** За умов розвитку перехідного періоду економіки кожний її суб'єкт розвиває свою діяльність на основі вигідних економічних рішень, які приймаються на підставі аналізу трьох типів інформації: інформації про діяльність в минулому, інформації про поточний стан підприємства та інформації про діяльність суб'єкта господарювання в майбутньому. Особливо це торкається дивідендів та дивідендної політики підприємства.

Означена інформація, відомо, спирається на облікові дані, які в заключному вигляді формуються у вигляді різноманітних звітів. Оскільки дивіденди пов'язані із розподілом прибутку, звичайно звітність про них є важливою складовою усього пакету звітності будь-якого підприємства.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] підкреслює превалюючу роль бухгалтерського обліку у порівнянні з іншими видами обліку, а звідси і впливає першорядна роль фінансової звітності. Однак застосування бухгалтерського обліку залежить від способу регулювання економіки, як про це пише французький науковець з бухгалтерського обліку Жак Рішар [2], а саме шляхом банкрутств; через державне «планування» із врахуванням чинного оподаткування; впливом біржової діяльності та завдяки роботі банків. На наш погляд, сучасному способу регулювання економіки України притаманний спосіб впливу держави через систему оподаткування на суб'єкти господарювання. Тому і бухгалтерський облік разом із його останньою стадією обробки облікової інформації – звітністю набуває саме таких якостей, які частково, а інколи і повністю відповідають в першу чергу правилам формування податків та їх оптимізації. Саме через такий аспект і формується сучасна звітна інформація про дивіденди.

**Аналіз останніх досліджень.** В економічній літературі питання звітності по дивідендах розглядаються в контексті з різноманітними факторами виявлення їх сутності, форми сплати, оподаткування, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, в окремих формах звітності. Критичний аналіз економічних поглядів на звітність про дивіденди дозволив нам виділити дві групи авторів: одна група [3] дотримується тільки податкових аспектів без виявлення зв'язків між поточним бухгалтерським обліком та його узагальненням у відповідних показниках податкової звітності; друга група [4] ретельно розкриває механізм формування інформації про дивіденди, починаючи з виявлення їх сутності, відображення на основі принципу подвійного запису та завершуючи елементами фінансової звітності, але без зв'язків з формуванням інформації у податковій звітності. Разом з тим, постає питання комплексності у формуванні звітних показників стосовно дивідендів та їх складових у руслі виконання Закону України «Про Державний бюджет на 2010 рік » та посилення контрольної функції держави за дивідендами [5].

**Мета статті** – є висвітлення комплексного підходу до формування оптимально повної звітної інформації про складові дивідендів під кутом зору впливу різних факторів організації звітності про означений об'єкт обліку.

**Виклад основного матеріалу.** Вивчення механізму дії дивідендів, який реально впливає і на звітність про них, а значить і на корисність звітної інформації для відповідного її користувача дозволило нам виявити фактори, що обумовлюють організацію заключного етапу облікового циклу. Результати вивчення представлено у табл. 1.

Акцентуючи на останньому факторі, як правило, необхідно вказати елементи фінансової звітності з урахуванням сутності дивідендів. Так, згідно зі ст. 10 Закону України «Про господарські товариства» дивіденди – це частка прибутку, яка розподіляється між засновниками (власниками) пропорційно внеску до статутного фонду товариства кожного з учасників [6]. Відповідно до п. 1.9 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» дивіденд – це платіж, який здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав (інвестиційних сертифікатів) у зв'язку з розподілом частини прибутку такого емітента, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку [7]. Правила бухгалтерського обліку формування дивідендів, підтверджені практикою розвинених країн [8], прямо не вказують на таке, оскільки існують їх обмеження або облікові

принципи такі, як: превалювання сутності над формою, нарахування і відповідності доходів та витрат, послідовності тощо. Означені принципи впливають з чинних П(С)БО, що обумовлюють складові дивідендів залежно від порядку їх формування.

Таблиця 1

**Перелік факторів щодо розкриття повної інформації про дивіденди у звітності**

№ з.п.	Назва фактору	Наслідки дії фактору
1	Ідентифікація особи	1.1 Юридична особа з дотриманням ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та правил П(С)БО 1.2 Фізична особа з дотриманням правил оформлення первинних документів, але в межах обраної системи оподаткування
2	Обрана система оподаткування	2.1 Звичайна, за якою сплачується податок на прибуток 2.2 Спрощена, за якою сплачується єдиний податок
3	Форма власності та організаційно-правова форма	3.1 Державна (акціонерні товариства) 3.2 Недержавна (акціонерні товариства та інші господарські товариства)
4	Резидент чи нерезидент	Наявність чи відсутність законодавства про запобігання подвійного оподаткування
5	Форма корпоративних прав	5.1 Інвестор не сплачує податки з дивідендів 5.2 Емітент сплачує податки з дивідендів
6	Джерела виплати дивідендів	6.1 Прибуток звітного періоду 6.2 Нерозподілений прибуток минулих років
7	Форма виплати дивідендів	7.1 Грошова – не вимагає сплати ПДВ 7.2 Негрошова – вимагає сплати ПДВ 7.3 Змішана – часткова сплата ПДВ 7.4 Прихована – ухилення від сплати податків
8	Регулювання частоти нарахування та сплати дивідендів	8.1 ЗУ «Про акціонерні товариства» 8.2 ЗУ «Про господарські товариства»
9	Інтерпретація у бухгалтерському обліку	9.1 Нарахування та виникнення зобов'язань 9.2 Обчислення та врахування податків 9.3 Виплата та рух грошових коштів

Нарахування дивідендів відбувається за рахунок власного капіталу підприємства – прибутку – незалежно від часового підходу у його формуванні з одночасною їх ідентифікацією між власниками корпоративних прав. Поряд із змінами у власному капіталі виникають зобов'язання щодо сплати дивідендів. За умов дії сучасної системи оподаткування та форми сплати дивідендів з'являються поточні зобов'язання щодо відповідних податків, а також тих активів, якими безпосередньо сплачуються дивіденди. Названі елементи фінансової звітності щодо дивідендів з огляду часового фактору її формування та подання можна представити у табл. 2.

Інформація з даної таблиці обумовлює інтерпретацію дивідендів у формах фінансової звітності залежно від чинного механізму її подання до користувачів. Така інформація повинна бути максимально достовірною, що підтверджується взаємозв'язками між складовими формування дивідендів. Так, наявність нерозподіленого прибутку у балансі підприємства та чистого прибутку у звіті про фінансові результати говорить про потенційні можливості власників прийняти рішення про сплату дивідендів. Однак, якщо в балансі відсутні поточні зобов'язання щодо їх конкретної виплати, а у звіті про рух грошових коштів немає даних про їх сплату, то операції щодо дивідендів не відбувались, тобто лишились лише побажаннями. На жаль, примітки до річної фінансової звітності за рік у вигляді табличної форми (№ 5) не відображають інформації про дивіденди. Лише ті підприємства (в основному це акціонерні товариства), фінансова звітність яких оприлюднюється, за вимогами П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» [9] в описових примітках повинні розкрити наступну інформацію: права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, в тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу; накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями; суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені. Така інформація впливає із статутних документів та рішень засновників підприємств, до якої частіше бухгалтерських працівників не допускають. Звідси показники фінансової звітності щодо дивідендів, особливо їх нарахування та сплати, можуть бути непрозорими, необ'єктивними. Останнє, очевидно, зв'язано із існуючою практикою сплати податків та їх відображенням у відповідній податковій звітності.

Податкова звітність з дивідендів за її показниками ділиться на дві групи: перша, яка відображає пряму інформацію про них; друга, яка містить опосередковану інформацію. До першої належить розрахунок частини чистого прибутку (доходу), а до другої – декларація з податку на прибуток, додаток К6 до неї – табл. 1 «Зменшення нарахованої суми податку», податкова декларація з ПДВ, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку і сум утриманого з них податку. Цікавим є те, що

розрахунок частини прибутку (доходу) складається тими підприємствами, які сплачують дивіденди до загального фонду Державного бюджету. До таких суб'єктів господарювання належать державні унітарні підприємства та їх об'єднання, акціонерні, холдингові та інші. Названий розрахунок відображає поквартальну суму чистого прибутку, розмір державної частки у статутному фонді, норматив відрахувань згідно порядку сплати частини чистого прибутку (доходу), що встановлюється КМУ.

Таблиця 2

## Складові дивідендів у елементах фінансової звітності

№ п.п.	Складова дивідендів	Форма фінансової звітності	Звітний період або дата складання	Розділ, рядок	Дата подання
1	Нерозподілений прибуток як джерело виплати	Баланс	На 31.03, на 30.06, на 30.09, на 31.12	1-й розділ «Власний капітал», рядок 350	Не пізніше 25.04, 25.07, 25.10, 20.02
2	Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками	Баланс	На 31.03, на 30.06, на 30.09, на 31.12	4-й розділ «Поточні зобов'язання», рядок 590	Не пізніше 25.04, 25.07, 25.10, 20.02
3	Чистий прибуток чи збиток	Звіт про фінансові результати	За 1-й квартал, за 1-е півріччя, за 9 місяців та за рік	1-й розділ «Звіт про фінансові результати», рядки 220 або 225	Не пізніше 25.04, 25.07, 25.10, 20.02
3	Дивіденди на одну просту акцію	Звіт про фінансові результати	За 1-й квартал, за 1-е півріччя, за 9 місяців та за рік	3-й розділ «Розрахунок показників прибутковості акцій», рядок 340	Не пізніше 25.04, 25.07, 25.10, 20.02
4	Отримані дивіденди	Звіт про рух грошових коштів	За рік	2-й розділ «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності», рядок 220	Не пізніше 20.02
5	Сплачені дивіденди	Звіт про рух грошових коштів	За рік	3-й розділ «Рух коштів у результаті фінансової діяльності», рядок 350	Не пізніше 20.02
6	Виплати власникам (дивіденди)	Звіт про власний капітал	За рік	Розподіл прибутку, рядок 140	Не пізніше 20.02
7	Податок на дивіденди	Звіт про власний капітал	За рік	Розподіл прибутку, рядок 170	Не пізніше 20.02

Другу групу податкових звітів складають недержавні підприємства, що нараховують та виплачують дивіденди згідно засновницьких документів.

Перелік форм податкової звітності та її основні елементи подання нами представлено у табл. 3.

Законом України «Про Державний бюджет на 2010 рік» разом з поданням розрахунку частини прибутку (доходу) передбачено представлення і фінансової звітності, складеною за вимогами П(С)БО, у терміни, що передбачені для подання декларації з податку на прибуток [5].

**Висновки.** З огляду на вище висвітлений комплексний підхід до формування звітної інформації про дивіденди необхідно враховувати наступне:

- розуміння факторів, що впливають на звітність, і, перш за все, форму виплати дивідендів та статус їх платника;
- першочергову роль фінансової звітності, за даними якої визначається джерело нарахування дивідендів;
- бухгалтерську інтерпретацію дивідендів з точки зору їх нарахування та виплати;
- зв'язок складових дивідендів з елементами фінансової звітності та механізмом її подання;
- вплив чинної системи оподаткування на порядок формування податкової звітності як юридичної особи, так і фізичної;

е) дотримання термінів подання звітності та строків сплати відповідних податків з нарахованих дивідендів. Комплексний підхід до регулювання звітності з дивідендів підвищить відповідальність керівництва підприємства перед її користувачами.

Таблиця 3

## Перелік податкової звітності з дивідендів та елементи її подання

Назва звіту	Статус платника	Термін подання	Термін сплати податку	Ставка податку
Розрахунок частини прибутку (доходу), що підлягає сплаті до загального фонду Державного бюджету	Юридична особа	Протягом сорока календарних днів після закінчення звітного кварталу	Протягом 10 днів з останнього встановленого дня подання даного звіту (тобто після сорокового дня)	За встановленими КМУ нормативами
Декларація з податку на прибуток разом з додатком до неї К6	Юридична особа	Протягом сорока днів після закінчення звітного кварталу	Не пізніше дня виплати дивідендів	25 %
Податковий розрахунок при виплаті дивідендів	Фізична особа	Протягом двадцяти календарних днів, наступних за місяцем нарахування дивідендів	Не пізніше дня виплати дивідендів або протягом 30 календарних днів після завершення звітного періоду, якщо дивіденди тільки нараховані	15 %
Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку і сум утриманого з них податку	Фізична особа	Протягом сорока календарних днів після закінчення звітного кварталу	-	-
Розрахунок Єдиного податку	Юридична особа	До 20-го числа місяця наступного після звітного кварталу	Не пізніше дня виплати дивідендів	25 %
Декларація з ПДВ (у разі виплати дивідендів у натуральній формі)	Юридична особа	Залежно від звітного періоду: А) протягом 20 календарних днів після завершення звітного місяця Б) протягом 40 календарних днів після завершення звітного місяця	Протягом 10 днів з останнього встановленого дня подання даного звіту (тобто після двадцятого дня) Протягом 10 днів з останнього встановленого дня подання даного звіту (тобто після сорокового дня)	20 %

## Література

1. Про бухгалтерський облік : закон України №291 від 16.7.1999 р. // 34 положення (стандарту) бухгалтерського обліку. – КНТ, 2009, с.7.
2. Ришар Ж. Бухгалтерский учёт: теория и практика / Ж. Ришар. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 218 с.
3. Виплата дивідендів 2010 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profit-consul.com/ua/blog/14-06-2010>
4. Мох'д І.М. Аль Нажжар. Облік і контроль дивідендів (на прикладі підприємств Житомирської області) : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Мох'д І.М. Аль Нажжар ; Ін-т аграр.економіки УААН. – К., 2003. – 19 с.
5. Про Державний бюджет України на 2010 рік // Бухгалтерія. – 2010. – № 18–19. – С. 2–34.
6. Про господарські товариства : закон України № 1576-ХІІ від 19.09.91р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
7. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України № 283/97-ВР від 22.05.1997 р. // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 54. – С. 2–34.
8. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / Глен А. Велш, Даніел Г. Шорт. – К. : Основи, 1999, с.612.
9. П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» // 34 положення (стандарту) бухгалтерського обліку. – КНТ, 2009. – С. 59.

Надійшла 7.9.2010 р.

## БАЛАНСОВІ ОБМЕЖЕННЯ ТА ЇХ ВПЛИВ НА РОЗКРИТТЯ КОРПОРАТИВНИХ ОПЕРАЦІЙ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ БАЛАНСІ

*Розглянуто обмеження, властиві бухгалтерському балансу. На основі ситуаційної парадигми обґрунтовано логіку розкриття корпоративних операцій в бухгалтерському балансі. Встановлено вплив основних обмежень на подання інформації про корпоративні операції в балансі та запропоновано заходи, що забезпечують підвищення корисності звітних даних.*

*The restrictions inherent in the balance sheet are considered. Proceeding from a situational paradigm, the logic of disclosing in balance of corporate operations is proved. Influence of the basic restrictions on display of the information on corporate operations in balance is established, and also it is offered actions which provide increase of usefulness indicators statements.*

*Ключові слова: бухгалтерський баланс, балансове обмеження, корпоративна операція, власний капітал, оцінка, стаття, звітне визнання, розкриття.*

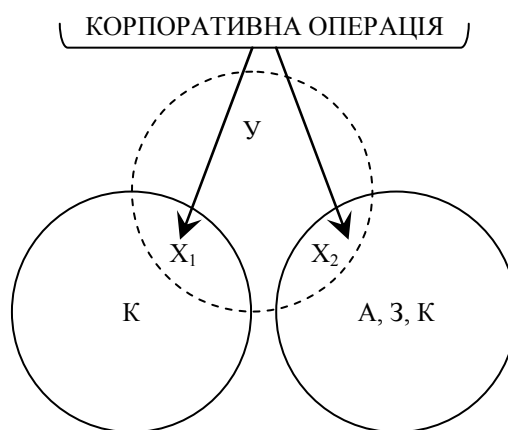
**Постановка проблеми.** Протиставлення економічного (господарського) та правового (юридичного) аспектів діяльності підприємства наочно відображається за допомогою бухгалтерського балансу та відповідає диграфічній бухгалтерії, яка починаючи з XIII ст. справляє визначальний вплив на розвиток облікової теорії та практики. Відтак бухгалтерський баланс століттями сприймається як центральна форма фінансової звітності, на якій замикається інформаційний потік про об'єкти, що характеризують фінансово-майновий стан економічного суб'єкта на певну дату. Водночас бухгалтерському балансу, як і диграфічній бухгалтерії в цілому, властиві концептуальні обмеження, які визначають його аналітичні можливості, а у підсумку – корисність для зацікавлених користувачів. Найбільш повний спектр таких обмежень обґрунтований російським науковцем В.В. Ковальовим, який до їх складу зараховує: історичність балансу; відображення статус-кво в активах та зобов'язаннях підприємства; недостатня інформативність ізольованого балансу; використання принципу історичної собівартості; відносність оцінок балансових показників; моментний характер даних; не достатня повнота розкриття інформації про прибуток; високий ступінь агрегування балансових показників; ігнорування нефінансових факторів впливу на фінансово-майновий стан підприємства [1, с. 89-92].

Обмежуючи предметну область дослідження корпоративними операціями, ми ставимо собі за мету дослідити існуючі обмеження в частині їх розкриття в бухгалтерському балансі та обґрунтувати заходи, що сприятимуть підвищенню корисності звітних даних.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам розкриття інформації про окремі об'єкти обліку в бухгалтерському балансі присвячено чимало робіт вітчизняних та зарубіжних науковців і практиків. В Україні найбільш ґрунтовні дослідження пов'язані з іменами таких науковців, як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.С. Лень, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, Р.Л. Хом'як, Л.В. Чижевська, за кордоном – з іменами Й. Бетге, М.Ф. Ван Бреда, С. Грея, Б. Нідлза, В.Ф. Палія, В.Я. Соколова, Е.С. Хендріксена, І.Ф. Шерра. На їх науковий доробок значною мірою опираються сучасні дослідники, забезпечуючи поступальний розвиток базових ідей балансовознавства. З-поміж останніх варто виділити І.Владімір, В.В. Галасюка, Б. Гриніва, З. Плиса та В.Й. Плиса, О.М. Хоріна. Попри відносно високу науково-дослідну активність, питання розкриття в балансі динамічних об'єктів обліку, до яких належать корпоративні операції, є новим та потребує глибокого аналізу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Аналізуючи можливості розкриття корпоративних операцій в бухгалтерському балансі, на поверхні виявляється перша проблема, обумовлена конфліктом динамічного аспекту категорії «операція» із статичним аспектом категорії «стан об'єкта». Вона неодноразово ставала приводом для наукових дискусій та, зрештою, призвела до поділу диграфічної бухгалтерії на статичну та динамічну. Прихильники кожного з цих напрямків мають відмінні погляди на мету складання бухгалтерського балансу. Якщо статистичний баланс націлюється на відображення кредитоспроможності підприємства, то динамічний – на відображення результатів та ефективності його діяльності. Зазначені розходження у цільовій орієнтації визначають подальші розходження в у визначенні змісту, групуванні та оцінці балансових статей. Разом з тим динамічний та статичний напрямки у чистому вигляді існують лише в теорії, тоді як на практиці практично у всіх країнах світу спостерігається еклектика їх ідей. Виключенням не є й сучасна практика обліку в Україні, що підтверджується використанням статико-динамічного бухгалтерського балансу.

З метою підтвердження наших висновків звернемося до облікової моделі корпоративних операцій (рис. 1).



Умовні позначення:

У – облікове середовище;

$X_1, X_2$  – факт (зміна стану об'єкта обліку);

А, З, К – об'єкти бухгалтерського обліку;

А – активи;

З – зобов'язання;

К – власний капітал

Рис. 1. Облікова модель корпоративних операцій

Для однозначного розуміння представленої моделі наведемо необхідні пояснення. По-перше, вона базується на ситуаційній обліковій парадигмі, яка виникла та розвинулась в якості альтернативної традиційній антропологічній парадигмі, що сьогодні переживає кризу. Завдяки такому підходу отримуємо можливість відділити подію (інформаційний аспект) від факту (економічний аспект). По-друге, використання цієї моделі дозволяє встановити зв'язок між корпоративною операцією, що по суті є реальним динамічним господарським процесом, та його статичним інформаційним відображенням на основі усталених облікових категорій: об'єкт, операція (подія) та факт. Оскільки корпоративні операції – це фінансові операції з приводу формування, використання та оптимізації структури власного капіталу, кожна така операція призводить до змін у власному капіталі (об'єкті обліку), а, з урахуванням правил диграфічного запису, одночасно і в інших балансових об'єктах (А, З, К). При цьому в обліку не відображаються всі характеристики об'єктів, а лише ті ( $X_1$  та  $X_2$  відповідно), які визначаються обліковим середовищем (У) – так звані облікові характеристики. Наголосимо, що до складу об'єктів в даному випадку не належать номінальні (доходи та витрати), адже операції з власним капіталом аксіоматично не можуть генерувати ні доходів, ні витрат, а викликають лише зміни капіталу власників. Останнє відповідає офіційній позиції Постійного комітету з тлумачень міжнародних стандартів (з червня 2000 р. перейменованого на Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), оприлюднений в ПКТ– 17 «Власний капітал: витрати на операції з власним капіталом». Таким чином, розкриття корпоративних операцій в балансі не слід сприймати буквально, натомість потрібно виходити з того, що йдеться про облікові характеристики власного капіталу, який зазнає змін під їх впливом.

Наступне обмеження пов'язане з історичністю балансу. На нашу думку, остання проявляється не тільки у відображенні облікових характеристик власного капіталу постфактум, але й у пріоритетності оцінки за історичною собівартістю, що притаманна для вітчизняної системи обліку та закріплена національними стандартами. Якщо на час виходу першої редакції національних стандартів такий підхід узгоджувався з прогресивною міжнародною практикою у сфері обліку та звітності, то сьогодні доводиться констатувати його архаїчність. Справа в тому, що з набуттям чинності 01.01.2004 р. МСФЗ (IFRS) 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» та наступним переглядом 01.01.2009 р. МСБО 1 (IAS) «Подання фінансових звітів» акценти в оцінці перенесені на справедливую вартість, тоді як історичні оцінки можуть використовуватися у виняткових випадках.

Проблема оцінки облікових характеристик елементів власного капіталу з огляду на залишковий принцип його визначення на практиці тісно корелює з оцінкою інших балансових об'єктів, які визнаються (або припиняють визнаватися) одночасно з елементами капіталу. Розглянемо лише один аспект, пов'язаний з оцінкою сформованого капіталу у бухгалтерському балансі. Як відомо, визнання елементів капіталу проводиться одночасно із визнанням фінансових та нефінансових активів, або списанням заборгованості за фінансовими зобов'язаннями, або списанням інших елементів власного капіталу. Якщо для оцінки активів та зобов'язань можливо використати спеціальні стандарти, то у випадку з елементами капіталу таких стандартів просто немає, а тому доводиться покладатися на професійні судження. Доречно зауважити, що існування окремих стандартів, які регулюють облік різних видів активів та зобов'язань, не знімає проблеми оцінки в принципі, а навіть частково її посилює. Пояснимо чому.

По-перше, національні стандарти містять окремі приписи щодо оцінки внесених до статутного капіталу активів за справедливою вартістю, а фінансових зобов'язань, утримуваних до погашення, – за амортизованою собівартістю, тоді як інструменти капіталу, зважаючи на неможливість їх переоцінки, оцінюватимуться за історичною балансовою вартістю. Такий підхід є досить наочним прикладом поєднання непок'єднуваного у

єдиному статико-динамічному балансі, в результаті чого оцінка власного капіталу за балансом не відповідає ні справедливій, ні історичній вартості. А тим більше, безпідставно стверджувати, що фінансова звітність містить якісну (в сенсі достовірності) інформацію.

По-друге, одним лише декларуванням оцінки за справедливою вартістю сьогодні проблеми не вирішити. Ми маємо лише одне П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», яке регулює порядок її встановлення, при цьому стандарт містить конкретний (і досить вузький) перелік об'єктів обліку. Так, справедлива вартість цінних паперів, основних засобів та нематеріальних активів визначається переважно на базі ринкової вартості (хоча спеціальні пояснення щодо її змісту відсутні), а от справедлива вартість запасів являє собою ціну їх реалізації, зменшену на суму витрат на завершення їх виробництва (продажу) та норму прибутку на аналогічні активи. Відповідність останньої ринкової вартості можна припустити тільки умовно, адже коригувальний компонент ціни реалізації може набувати різних значень залежно від досягнутого ступеню ефективності, вартості факторів виробництва, маркетингової політики підприємства тощо. В результаті розрахований показник для одного й того ж самого активу на різних підприємствах може істотно різнитися, що унеможливує його використання як критерію оцінки, адже це суперечить самому визначенню справедливої вартості, яка за умовчанням повинна бути рівновеликою на кожен конкретний момент часу для будь-яких підприємств. Тому ми схильні вважати, що в цілому найбільш прийнятним для визначення справедливої вартості негрошових внесків до капіталу є метод співставної неконтрольованої ціни, розроблений Комітетом з міжнародних стандартів оцінки активів та офіційно закріплений у міжнародних оцінних стандартах (IVS 1-4).

Розкриття змін у власному капіталі під впливом корпоративних операцій в бухгалтерському балансі, подібно до інших об'єктів, обмежується моментними показниками, які формуються на визначену дату. Ми називаємо цю процедуру звітним визнанням. Більшість проблем, які виникають під час формування моментних характеристик елементів власного капіталу, генерується невизначеністю, закладеною, з одного боку, самими національними стандартами, які стосуються елементів власного капіталу лише за контекстом (за винятком П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»), а з іншого – відсутністю апробованих алгоритмів застосування професійних суджень виконавцями, від яких відштовхуються МСБО (IAS) 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання», 39 (IAS) «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» та МСФЗ (IFRS) 7 «Фінансові інструменти: розкриття». Найбільшою мірою невизначеність пов'язана з розкриттям саме тих елементів, які зазнають змін внаслідок корпоративних операцій з інструментами власного капіталу, оскільки це питання немов «випало» із національних П(С)БО. Тому звернемося за роз'ясненнями до міжнародних стандартів.

Загальне правило, яке впливає з МСБО (IAS) 32, можна сформулювати таким чином: фінансові інструменти, класифіковані як інструменти капіталу при первісному визнанні за сутністю операції, в подальшому не підлягають перекласифікації. Виняток з цього правила становлять лише випадки, коли підприємство змінює характеристики раніше розміщених інструментів. Тобто на дату балансу визнані інструменти капіталу, розкриваються в балансі у складі тих елементів, до яких вони були зараховані при постановці на облік. Зміни справедливої вартості таких інструментів в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності не визнаються (пп. 22 МСБО 32). Отже, розміщені та оплачені акції на дату балансу продовжують визнаватися у первісній оцінці як інструменти капіталу (статутний капітал), неоплачені та викуплені (казначейські) акції – як вирахування з капіталу (відповідно неоплачений та вилучений капітал).

Ситуація дещо складніша у випадку емісії акцій різного типу. З точки зору вітчизняного права проблем не виникає: кожна випущена акція є інструментом капіталу, проте зміни МСБО (IAS) 1 і 32, які з 01.01.2009 р. застосовуються до фінансової звітності, вимагають проведення значно глибшого аналізу, за результатами якого встановлюється відповідність інструмента стандартним критеріям. Якщо усі умови дотримуються, то розміщені акції повинні класифікуватися як інструменти власного капіталу емітента, в протилежному випадку – як фінансові зобов'язання, а отже, не повинні розкриватися у розділі «Власний капітал» пасиву бухгалтерського балансу. Відразу зауважимо, що в Україні сьогодні застосувати подібний алгоритм практично неможливо з огляду на обов'язкову реєстрацію статутного капіталу, величина якого за балансом повинна відповідати зареєстрованій державними органами та зазначеній у статуті. Якщо привілейовані акції з фіксованими дивідендами (вони МСБО (IAS) 32 визначені як неконтрольовані емітентом) вилучити із складу власного капіталу та перевести до розряду зобов'язань, балансова величина статутного капіталу не буде відповідати нормативним вимогам, що створить прецедент для застосування санкцій з боку контролюючих інстанцій.

Доволі неоднозначним є також порядок визнання похідних фінансових інструментів на базі власних акцій. Якщо міжнародні стандарти безальтернативно відстоюють визнання корпоративних деривативів в якості одного з елементів звітності: фінансового активу або зобов'язання, або ж інструмента власного капіталу, то національна облікова практика демонструє абсолютно протилежний підхід. Відображення деривативів у позабалансовому обліку не забезпечує їх розкриття у звітності, навіть незважаючи на вимоги пп. 42–47 П(С)БО 13 щодо розкриття інформації про фінансові інструменти у примітках. Ми схильні вважати, що балансове визнання та розкриття корпоративних операцій з деривативами у звітності є вимогою часу з огляду на суттєвий вплив на фінансово-майновий стан підприємства та результати його діяльності, який вони здатні спричинити. До речі, МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття» хоч і не встановлює чіткого формату подання відповідної інформації, проте рекомендує відокремлювати таку інформацію у розрізі категорій використовуваних інструментів (в бухгалтерському балансі), а також доходів та витрат



(в тому числі відображених безпосередньо в капіталі) за тими ж категоріями (у звітах про прибутки та збитки і про власний капітал).

В ході формування моментних балансових показників за елементами власного капіталу також доводиться вирішувати проблему щодо визначення моменту звітної визнання. Тут можливі варіанти, які пов'язуються із розбіжностями звітних процедур: складання та подання, а також затвердження та оприлюднення звітності, які стосуються річної фінансової звітності акціонерних товариств. Якщо складання фінансової звітності регламентується чинними стандартами, то порядок та конкретні терміни її надання за П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначаються чинними законодавством, зокрема Порядком подання фінансової звітності, затвердженими Постановою Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 (із змінами, внесеними Постановою від 30.09.2009 р. № 1047). Як свідчать дослідження, крім чітко закріплених дат, існує дата звітності за вимогою, наприклад, у разі кредитування підприємства, яка може припадати на будь-який момент звітної періоду. Попри це імовірність складання звітності за вимогою на практиці є досить низькою, насамперед, при ручному способі ведення обліку. Переважно на вимогу користувача йому надається звітність за останній звітний період, що передує поточному. Ми схильні вважати датою звітної визнання – саме на дату складання звітності, а інші дати вважати такими, що обмежують період імовірного коригування звітної визнання (табл. 1).

Таблиця 1

**Особливості звітної визнання елементів власного капіталу**

Елементи звітної визнання	Зміст елемента
Дата звітної визнання (дата складання звітності)	Останній день звітної періоду (кварталу, року)
Період імовірного коригування визнання	
а) періодичної звітності	За I-ий кв.: 01-24 квітня; за I-ше півріччя: 01-24 липня; за 9 міс.: 01-24 жовтня
б) періодичної консолідованої звітності	За I-ий кв.: 01 квітня – 14 травня; за I-ше півріччя: 01 липня – 13 серпня; за 9 міс.: 01 жовтня – 14 листопада
в) річної звітності	01 січня – 14 лютого наступного за звітним року
г) річної консолідованої звітності	01 січня – 14 квітня наступного за звітним року
Реальність існування	Інвентаризація, що передує звітному визнанню
Достатність	Дотримання статутних положень та нормативних вимог щодо: критичного обсягу чистих активів (застосовується по закінченню другого фінансового року); мінімального розміру статутного капіталу; мінімального розміру резервного капіталу
Безумовність	Існування контрактів (потенційних акцій), що розбавляють власність

Аналітики часто до балансових обмежень зараховують високий ступінь агрегованості показників, які наводяться у балансі. Мотивацією для таких висновків виступає прямий зв'язок між рівнями агрегування та аналітичності балансу. Безумовно, баланс може бути доповнений додатковими рядками. Але чи є якісь межі для такого доповнення? На нашу думку, першим кроком до вирішення цієї проблеми є погляд на неї під іншим ракурсом.

В Україні особливістю звітних номенклатур щодо стану та змін власного капіталу є їх директивність. На нашу думку, у цьому проявляється як спадковий характер вітчизняної системи обліку (такий прагматичний підхід є визначальною рисою планової економіки), так і прагнення досягти максимальної зіставності звітних даних. Однак об'єктивна реальність не свідчить на користь такого підходу. Наголосимо, що йдеться про не про стандартизацію в цілому, а про стандартизацію деталізованих показників.

По-перше, тотальна стандартизація елементарних підсумкових номенклатур неможлива априорі, що підтверджується постійним внесенням змін до затверджених форм звітності, як втім і до національних стандартів (вони переглядають щороку, а то й кілька разів на рік). Навіть категорії, закладені в основу міжнародних стандартів, не завжди є статичними, тому їх розробники виправдано обмежилися мінімальними вимогами до розкриття, сформованими на основі групового підходу. Ми вважаємо, що такий принцип доцільно закласти в основу української моделі. Будучи відносно стійкими, групи (підкласи) власного капіталу потенційно не обмежують спектр елементів власного капіталу, які належить розкривати у звітності.

По-друге, єдиний поелементний склад власного капіталу ще не гарантує абсолютної зіставності даних, як і не свідчить про подолання балансового обмеження, пов'язаного з недостатньою інформативністю ізольованих балансів. Залишковий принцип визначення власного капіталу накладає відбиток на його оцінку, яка

залежить від оцінки активів та зобов'язань, а оцінка нерозподіленого прибутку визначається прийнятими підприємством методами оцінки доходів та витрат. Внаслідок цього однойменні показники можуть бути незіставними в просторовому або часовому вимірах та вводити в оману користувачів. Західними компанія ця проблема вирішується шляхом розкриття облікової політики (супутньо забезпечується прозорість звітності), тоді як для вітчизняних підприємств таке розкриття, незважаючи на вимоги пп. 25.1 П(С)БО 1, швидше виняток, а не правило, що підтверджується обстеженням фінансових звітів 26 українських енергопостачальних компаній, з яких у 2009 р. лише 4 (або 15,4 %) розкривали відповідну інформацію у фінансових звітах.

Наша пропозиція полягає у відмові від поелементної деталізації елементів власного капіталу, яка повністю, за винятком додаткового капіталу, дублює номенклатури поточного обліку. Перегляд балансових статей без втрати аналітичності звітних даних доцільно проводити за наступним алгоритмом, що розроблений нами з посиланням на роботи російського економіста О.М. Хоріна [5, с. 58]. На першому етапі встановлюються мінімальні вимоги до власного капіталу суб'єкта господарювання, які випливають з господарського права. Їх аналіз дозволив встановити такі узаконені складові власного капіталу: статутний (пайовий), додатковий, резервний капітал і нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Саме вони повинні мати директивний статус та складати основу балансової конструкції. Другий етап характеризується обов'язковим додатковим розкриттям суттєвої інформації, яке забезпечує її необхідну аналітичність. Остання досягається за рахунок додавання вписуваних рядків, в тому числі за елементами статутного (пайового), додаткового, резервного капіталів, нерозподілених прибутків (непокритих збитків), а також рядків «Неоплачений капітал» та «Вилучений капітал» (у розрізі видів акцій). Радикальність останнього заходу (переведення контрарних елементів із розряду постійних до вписуваних) пояснюється тим, що вони не є статичними та мають обмежений період існування, внаслідок чого не відповідають вимозі стійкості підкласів капіталу. Це не суперечить міжнародним стандартам, оскільки єдиною вимогою до розкриття таких елементів є їх відокремлене подання (як вирахування з капіталу) у самому балансі або в поясненнях до нього (пп. 34 МСБО 32, пп. 6 ПКТ (SIC) 16). Зрештою, на третьому етапі за ініціативою виконавчого органу товариства розкривається додаткова інформація про зміни власного капіталу (якщо це доречно – поелементно) під впливом корпоративних операцій. Формат такого розкриття не регламентується офіційними органами та відповідає приміткам (поясненням) до фінансової звітності, які подаються у довільному форматі. У комплексі послідовне розкриття інформації за описаними етапами забезпечує оптимальне співвідношення між рівнями агрегування та аналітичності балансових показників.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, побудова облікової моделі корпоративних операцій на основі ситуаційної парадигми підтверджує існування причинно-наслідкового зв'язку між власне операціями та змінами стану об'єктів під їх впливом (фактами), а також дозволяє перемістити акценти з традиційних облікових координат у площину облікових процедур, які забезпечують структурування інформації, що подається користувачам у формі фінансових звітів на виході із системи. Оскільки логічним наслідком корпоративних операцій є зміни облікових характеристик елементів власного капіталу, вони підлягають розкриттю в бухгалтерському балансі.

Водночас таке розкриття не позбавлене ряду обмежень, властивих виключно балансу, як формі фінансової звітності. Їх виявлення та встановлення впливу на формування підсумкових номенклатур власного капіталу, що трансформуються внаслідок корпоративних операцій, виступає ключовою передумовою розробки заходів, спроможних забезпечити підвищення корисності звітних даних для прийняття управлінських рішень зацікавленими особами.

### Література

1. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности / В.В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 512 с.
2. Владімір І. Баланс / І. Владімір // Все про бухгалтерський облік. – 2010. – № 13. – С. 7–15.
3. Гринів Б. Проблеми бухгалтерського балансу: його використання в аналізі / Б. Гринів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 1. – С. 11–17.
4. Плиса З. Схеми балансових конструкцій: балансові теорії і міжнародна практика / З. Плиса, В. Плиса // Вісник Львівського національного університету. Серія Економічна. – 2009. – Вип. 41. – С. 492–500.
5. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: раскрытие основных элементов форм отчетности / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. – 2001. – № 8. – С. 57–62.

Надійшла 13.9.2010 р.

## СТАТИСТИЧНІ ВИМІРИ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*В статті розглянуто статистичні показники оцінювання стану інноваційної діяльності на мікро-, та макrorівнях, проведено статистичне дослідження інноваційної активності промислових підприємств як в динаміці, так і в структурному розрізі на прикладі окремої області.*

*In the article the existent indexes of evaluation of the state of innovative activities on a microlevel and macrolevel are considered; the research of the innovative activity industrial enterprises is conducted as well in the dynamics as in the structural section for example individual region.*

*Ключові слова: інновації, інноваційна діяльність, статистика інновацій, інноваційно активні підприємства, наукомісткість виробництва.*

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах функціонування економіки усе більшого значення для розвитку країни та для успішної фінансово-господарської діяльності окремих підприємств набувають інновації та інноваційна діяльність, оскільки вони є рушійним чинником стабільного економічного зростання. Інноваційні процеси – це основний шлях подолання кризових явищ на промислових підприємствах і важлива умова підвищення їх конкурентоспроможності. Під впливом цілей науково-технічної й інноваційної політики і потреб в інформації в Україні було здійснено кардинальний перегляд методології і інструментарію статистичного спостереження за виконанням наукових досліджень і розробок, одержала розвиток статистика інновацій з урахуванням міжнародних стандартів і особливостей розвитку науки й інноваційної діяльності в умовах ринкової економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичним і практичним аспектам інноваційної діяльності на макро- і мікрорівнях присвячені праці зарубіжних та українських учених: Б. Санто, Б. Твісса, Й. Шумпетера, В. Александрової, Н. Гончарової, Ю. Бажала, В. Гейця, А. Гальчинського, А. Заїнчковського, С. Козаченка та інших. Однак в економічній літературі недостатня увага приділяється питанням статистичного вивчення інноваційної діяльності, методиці аналізу відповідних статистичних показників.

**Виклад основного матеріалу.** Статистика вивчає кількісні параметри явищ і процесів у сфері науки та інновацій у єдності з їх якісною природою. Головним завданням статистики науки та інновацій є задоволення потреб суспільства в достовірної та надійної статистичної інформації про величину, структуру та динаміці ресурсів та результатів наукової та інноваційної діяльності, їх вплив на соціально-економічний розвиток країни. Предметом статистики науки і інновацій є розробка визначень і класифікацій, системи показників і методології їх обчислення. Правильно обрана система класифікацій і угруповань статистичних даних, розширення кола розроблювальних показників сприяють підвищенню аналітичності і поліпшенню якості інформації.

Важливе значення має статистичний аналіз структурного складу наукових кадрів за різними ознаками. Наукова діяльність («інтелектуальне співробітництво») посилює значення особистості вченого у процесі створення нових знань, актуалізує проблему комплексного розвитку і покращення використання людського чинника. Під категорією «науково-технічні кадри» в міжнародній статистиці розуміють осіб, діяльність яких спрямована на збільшення суми наукових знань, пошук їх застосування або надання послуг із виконання наукових досліджень і розробок. Ці особи мають володіти необхідною освітою, або відповідним професійним досвідом.

Інноваційна діяльність досліджується в тісному взаємозв'язку розв'язку двох її складових – створення інноваційної продукції та її практична реалізація у виробничій сфері. Аналізуючи динаміку продажів зі здійсненням інновацій, використовують показник інноваційної продукції, тобто продукції, яка виготовлена у звітному році на основі різних технологічних змін. Поняття нової продукції відповідає поняттю радикальної продуктової інновації, а поняття удосконаленої продукції – поняттю інкрементальної продуктової інновації. Інша інноваційна продукція є результатом впровадження процесових інновацій, часто, це продукція, що вже випускається підприємством або ґрунтується на запозиченому передовому досвіді.

Але не всі підприємства впроваджують наукові дослідження. Зменшення інноваційної активності господарюючих суб'єктів спричинено хронічним дефіцитом у них власних коштів, а також великою вартістю кредитних ресурсів. У зв'язку з цим виникає необхідність характеризувати кількість інноваційно активних підприємств, її динаміку та питому вагу цих підприємств у загальній кількості підприємств області, регіону чи країни в цілому. Розглянемо цей розрахунок на прикладі підприємств Хмельницької області (табл. 1).

Як свідчать дані, наведені у таблиці, збільшення кількості інноваційно активних підприємств у Хмельницькій області відбувається дуже повільно, що відображує загальну тенденцію в Україні. Найбільше інноваційно активних підприємств має галузь машинобудування. У 2007 році в даній галузі функціонувало 12 таких підприємств, що на 2 підприємства більше, ніж у 2005 році. Відповідних змін зазнало співвідношення інноваційно активних підприємств, що виконують науково-технічні роботи, у загальній кількості підприємств. Зросла частка таких підприємств у переробній промисловості і зменшилась у такому виді промислової діяльності, як «Виробництво та розподілення електроенергії, газу та води».

**Кількість інноваційно активних підприємств за видами промислової діяльності в Хмельницькій області**

Інноваційно-активні підприємства	2005		2006		2007	
	Кількість	У відсотках*	Кількість	У відсотках*	Кількість	У відсотках*
Переробна промисловість	18	6,6	19	6,7	24	8,3
у тому числі виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів	3	2,8	4	3,8	6	6,0
виробничо-видавнича діяльність	1	7,1	1	7,1	1	6,7
виробництво іншої неметалевої мінеральної продукції	3	10,3	4	14,3	4	13,8
металургійне виробництво та виробництво готових металевих виробів	2	11,8	2	11,8	1	5,3
машинобудування	9	15,5	8	12,9	12	19,0
Виробництво та розподілення електроенергії, газу та води	3	7,5	3	6,8	1	2,3
Всього	21	6,5	22	6,5	25	7,3

\*Відсоток інноваційно-активних підприємств за видами промислової діяльності визначений до загальної кількості усіх підприємств області.

Як непряма інтегральна характеристика результативності науки використовується показник наукомісткості виробництва (відношення витрат на наукові дослідження і розробки до результатів виробництва) його розраховують на рівні видів продукції, підприємств і їх груп, економіки в цілому.

На макrorівні наукомісткість (відношення внутрішніх витрат на наукові дослідження і розробки до ВВП) відображає рівень досягнень країни у сфері науки і технологій, ступінь її пріоритетності в системі національних цілей.

На рівні підприємств, видів продукції наукомісткість розраховують відношенням внутрішніх витрат на дослідження і розробки до обсягу виробництва продукції (робіт, послуг). Разом із прямою наукомісткістю оцінюють показник повної наукомісткості з урахуванням наукомісткості проміжного споживання галузей. Відповідно до рівня повної наукомісткості у міжнародній статистичній практиці здійснюють групування галузей і продукції:

- високі технології (виробництво повітряних і космічних літальних апаратів; канцелярських і електронно-обчислювальних машин; фармацевтичних препаратів; устаткування для радіо, телебачення, і зв'язку);
- середні технології високого рівня (виробництво приладів для наукових досліджень; електричних машин; продукції хімічного синтезу; інших транспортних засобів; інших машин і устаткування);
- середні технології низького рівня (виробництво синтетичних полімерних смол і пластмасових виробів, що не включені в інші групи; виробництво дорогоцінних і кольорових металів та інших неметалічних мінеральних продуктів; металообробне, коксохімічне виробництво, виробництво продукції нафто перегонки, чавуну, сталі);
- низькі технології (целюлозно-паперове виробництво, поліграфічна промисловість, виробництво текстильних виробів і одягу, харчових продуктів і напоїв, деревини і меблів)

Дослідження інноваційної діяльності передбачає розробку системи відповідних показників і методології їх розрахунків. За допомогою статистики вивчають кількісні параметри явищ і процесів у сфері науки й інновацій у поєднанні із їх якісною характеристикою.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, роль і значення інноваційної діяльності повною мірою виявляється у відтворювальному процесі суб'єктів господарювання. Сучасні умови економічного розвитку вимагають від підприємств не тільки активізації інноваційної діяльності, але й удосконалення методів її організації. Велике значення має статистичне дослідження інновацій. Головне завдання статистики в даному аспекті полягає у забезпеченні суспільства інформацією щодо ресурсів і результатів науково-інноваційної діяльності, їх впливу на соціально-економічний розвиток країни.

Серед перспективних завдань подальшого розвитку статистики інноваційної діяльності – удосконалення інструментарію статистичного спостереження стосовно особливостей окремих секторів науки; організація моніторингу стану і: прямування науково-технічних кадрів, збір даних про «комерційний» обмін технологіями із зарубіжними країнами для упорядкування балансу платежів за технології; вивчення регіональних аспектів розвитку науки, інноваційної діяльності в сфері послуг, суспільної думки про науку; розвиток методів і практики міжнародних зіставлень.

## Література

1. Україна. Закони. Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні закон (16.01.2003 № 433-IV з наступними змінами і доповненнями). [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 16.08.2010).
2. Класифікація видів економічної діяльності. ДК 009: 2005. – Київ : Держстандарт України, 2005.
3. Наукова та інноваційна діяльність в Україні // Статистичний збірник. – К. : Держкомстат України, 2007. – 526 с.
4. Хмельниччина – 2007. Статистичний збірник ; за редакцією Скальського В.В. – Головне статистичне управління Хмельницької області, 2008. – 149 с.
5. Статистика : підручник / С.С. Герасименко, А.В. Головач., А.М. Єріна та ін. ; за наук. ред. д-ра екон. наук С.С. Герасименка. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2000. – 467 с.

Надійшла 16.9.2010 р.

УДК 657.6.001 (477)

В.Є. КОЗАК, А.А. ПОНОМАРЬОВ  
Хмельницький національний університет

## КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

*У статті проаналізовано систему контролю якості аудиторських послуг в Україні, обґрунтовано власне бачення деяких аспектів її побудови.*

*The article analyzes the quality system audit services in Ukraine proved their own vision of some aspects of its construction.*

*Ключові слова: аудит, контроль якості, політика і процедури контролю, моніторинг*

**Постановка проблеми.** Важливою передумовою становлення професії аудитора є організація незалежного контролю якості надання аудиторських послуг, а також належного, справедливого й ефективного суспільного нагляду за цією професією. Мета такого нагляду – забезпечити впевненість клієнтів аудиторських компаній (як представників малого та середнього бізнесу, так і великих компаній, що вийшли на ринок капіталів) у тому, що аудитори неухильно дотримуються стандартів при проведенні перевірок.

Підвищення якості вітчизняного аудиту та посилення конкурентоспроможності українських аудиторських фірм повинно становити ключову основу розвитку аудиторської діяльності в Україні. Необхідність вирішення окреслених проблем та їх вплив на розвиток вітчизняної аудиторської діяльності зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Суттєвий внесок у вивчення проблем аудиту, контролю його якості зробили зарубіжні та вітчизняні вчені: Р. Адамс, Е. Аренс, Д. Лоббек, Д. Робертсон, Е. Гутцайт, В. Бурцев, Ю. Данилевський, В. Суйц, М. Білуха, Ф. Бутинець, Я. Гончарук, Г. Давидов, Н. Дорош, Л. Кулаковська, Ю. Піча, В. Рудницький, Б. Усач та ін.

**Постановка завдання.** Метою статті є визначення місця і ролі якості аудиторських послуг у системі внутрішнього і зовнішнього господарського контролю України та дослідження організації контролю якості аудиторських послуг.

**Виклад основного матеріалу.** Якість аудиторських послуг – це системне дотримання реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та стандартів аудиту, дотримання Кодексу професійної етики і професійна діяльність в сфері аудиту [8, с. 48].

Формування основних напрямів реалізації контролю якості аудиторських послуг потребує чіткого визначення самого поняття “контролю якості”, під яким варто розуміти систему контролю зовнішніх і внутрішніх органів управління з метою недопущення аудиторами та аудиторськими фірмами порушень чинного законодавства та аудиторської етики [7, с. 430].

На нашу думку, якість аудиторських послуг – це відповідність в усіх суттєвих аспектах виконаних аудиторських процедур вимогам стандартів аудиту, прийнятій програмі надання послуг, умовам договору з замовником, обґрунтованість результатів, отриманих від надання професійних послуг, а також відсутність у діях аудиторської фірми чи її персоналу ознак правопорушень.

Проблема якості професійного аудиту стала актуальною не в Україні, а на Заході, перш за все в США, на початку третього тисячоліття. Підставою для уваги на якість послуг аудиторів стали всесвітньо відомі конфлікти зі звітністю великих або транснаціональних компаній у формі акціонерних товариств. Як виявилось, фінансова звітність, яку підтверджували незалежні аудитори цих компаній (“Енрон”, “Пармалат”, “Меркс”, “Ксерокс” та ряд інших) містила значні викривлення, особливо в частині реального розміру прибутку. Втрати акціонерів вимірювалися сотнями мільйонів, а банкрутство американського енергетичного концерну “Енрон” обернулося крахом однієї з старіших аудиторських фірм у світі – “Артур Андерсен”. На сьогодні такі конфлікти

продовжуються. В кінці 2008 на початку 2009 у США виявлено гігантську фінансову піраміду інвестиційного фонду Бернарда Медоффа ("Madoff Securities"), яка принесла своїм вкладникам по всьому світі до 50 млрд доларів збитків. В першому кварталі 2009 року, знову ж таки у США, розкрита інша фінансова піраміда SFG (Stanford Financial Group) Р. Стенфорда (sir Robert Allen Stanford), збитки учасників якої попередньо оцінюються у 8 млрд доларів США. У фінансовій піраміді Р. Стенфорда задіяні учасники (інвестори, вкладники) з 136 країн світу [9].

Вказані явища актуалізують проблеми якості аудиту та формування системи відповідальності аудиторів і аудиторських фірм.

Забезпечення якості аудиторських послуг і задоволення потреб суспільства потребує вдосконалення процесу саморегулювання аудиторської діяльності. Важливою функцією регулювання є здійснення контролю.

Виділяють такі напрями контролю якості аудиторських послуг:

- зовнішній контроль, що забезпечується шляхом проведення відповідними контролюючими організаціями (АПУ, САУ) постійного моніторингу діяльності аудиторських фірм та приватних аудиторів;
- внутрішній контроль, що проводиться безпосередньо самими суб'єктами аудиторської діяльності та включає контроль якості розробленої внутрішньої фірмової політики та контроль якості виконання відповідних процедур при проведенні аудиту конкретного замовника.

Згідно з Концептуальною основою контролю аудиторської діяльності в Україні, прийнятою рішенням Аудиторської палати України (АПУ) від 27.09.2007 р. № 182/3 [3], АПУ здійснює контроль за дотриманням аудиторами та аудиторськими фірмами вимог:

а) Закону України "Про аудиторську діяльність" [1] щодо:

- обмеження переліку послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) відповідно до стандартів аудиту;
- відповідності критеріям для надання статусу аудитора або аудиторської фірми (наявність сертифіката, розмір частки засновників, вимоги до керівника аудиторської фірми);
- отримання права на здійснення аудиторської діяльності тільки після включення до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів;
- істотних умов договору на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг;
- реалізації прав та обов'язків аудиторів і аудиторських фірм;
- спеціальних вимог, у тому числі щодо відповідності розміру винагороди за надання аудиторських послуг необхідному для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступеню відповідальності аудитора;
- відповідальності аудиторів та аудиторських фірм;
- інших норм Закону, рішень АПУ, які регулюють діяльність аудиторів та аудиторських фірм;

б) стандартів аудиту, затверджених АПУ;

в) професійної етики, в тому числі незалежності;

г) Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 "Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг".

Політика і процедури контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності, що є об'єктом перевірок, згідно з Положенням про здійснення зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг в Україні, затвердженим рішенням АПУ від 26.05.2005 р. № 149/5.2 [5], повинні бути розроблені на основі чинних стандартів контролю якості, інших професійних стандартів і норм і включати наступні основні елементи:

- етичні вимоги (незалежність, чесність і об'єктивність, професійна компетентність та професійна поведінка);
- прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань;
- призначення груп з завдання та керування персоналом;
- виконання завдань (включаючи консультації і вирішення питань розбіжності у думках);
- перевірка контролю якості виконання завдання;
- моніторинг.

У зв'язку з прийняттям Закону України "Про акціонерні товариства" та з метою покращання якості аудиту, забезпечення достовірності фінансової звітності акціонерних товариств, підвищення рівня прозорості та відкритості ринку цінних паперів Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку своїм рішенням від 30.06.2010 р. № 1034 схвалила Рекомендації щодо обрання акціонерним товариством аудиторів фінансової звітності [6].

Підбір та обрання аудиторів акціонерним товариствам рекомендується здійснювати шляхом аналізу інформації щодо діяльності аудиторів, бажано на тендерній основі.

Акціонерним товариствам при вивченні тендерних пропозицій та інформації щодо діяльності аудиторів рекомендується звернути увагу на:

- 1) строк діяльності аудитора (аудиторської фірми) на ринку аудиторських послуг (рекомендуємо обирати фірми, що працюють не менше 3 років);
- 2) кількість співробітників, у тому числі сертифікованих аудиторів, їх професійний досвід (залежно від обсягу операцій для великих – не менше – 5, середніх – 3);

- 3) наявність у аудитора свідоцтва про проходження контролю якості, для здійснення обов'язкового аудиту;
- 4) наявність сертифікатів (свідоцтв) аудиторів про проходження різних форм навчання в професійних організаціях або інших структурах;
- 5) участь у програмах підвищення кваліфікації, які стосуються учасників ринку цінних паперів;
- 6) рекомендації та відгуки замовників, яким аудитори надавали аудиторські послуги;
- 7) публікації в засобах масової інформації як про аудиторську фірму, так і про її співробітників;
- 8) наявність веб-сторінки;
- 9) членство аудиторів у громадських професійних об'єднаннях.

При цьому згідно зі статтею 75 Закону України "Про акціонерні товариства" незалежним аудитором не може бути:

- афілійована особа товариства;
- афілійована особа посадової особи товариства;
- особа, яка надає консультаційні послуги товариству.

Законом України "Про внесення змін до Закону України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом" від 18.05.2010 р. № 2258-VI [2] до категорії суб'єктів первинного фінансового моніторингу віднесено аудиторів та аудиторські фірми, які зобов'язані стати на облік у Держфінмоніторингу, якщо вони беруть участь у підготовці та здійсненні правочинів, виключний перелік яких визначено Законом. Такими правочинами є купівля-продаж нерухомості, управління активами клієнта утворення юридичних осіб, купівля-продаж юридичних осіб, управління банківським рахунком або рахунком у цінних паперах тощо (стаття 8 Закону). Включення аудиторів та аудиторських фірм до категорії суб'єктів первинного фінансового моніторингу передбачає підвищення якості аудиторських послуг і розширення сфери контролю за даним видом діяльності.

Організація системи внутрішнього контролю та її функціонування спрямовані на усунення ризиків діяльності. Згідно Міжнародного стандарту контролю якості 1 "Контроль якості для фірм, що виконують аудит та огляд історичної фінансової інформації, а також інші завдання з надання впевненості, та надають супутні послуги" [4] фірма повинна встановити систему контролю якості, яка б надала їй обґрунтовану впевненість, що сама фірма та її персонал діють у відповідності до професійних стандартів та регуляторних і законодавчих вимог, а звіти, що надаються фірмою або партнерами по завданню, відповідають обставинам. Система контролю якості фірми включає політику та процедури, що стосуються кожного з наступних елементів: а) відповідальність управлінського персоналу фірми за якість; б) вимоги етики; в) прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом, та виконання специфічних завдань; г) людські ресурси; д) виконання завдання; е) моніторинг.

Методологічні основи контролю якості викладено в МСА 220 "Контроль якості під час аудиту історичної фінансової інформації" [4]. Вимоги цього стандарту стосуються процедур внутрішнього контролю в аудиторській фірмі стосовно якості виконання окремої аудиторської перевірки.

Складовими системи внутрішнього контролю якості є: 1) зобов'язання керівництва аудиторської фірми стосовно забезпечення якості діяльності аудиторської фірми, 2) етичні вимоги; 3) незалежність; 4) кадрова робота. Цілі й процедури внутрішнього контролю залежать від двох груп чинників, які безпосередньо впливають на методи та процедури контролю і обсяг робочої документації аудитора. Перша група чинників пов'язана з обсягом, характером діяльності, територіальним розташуванням і організаційною структурою економічного суб'єкта. Друга із співвідношенням витрат і вигод від створення та здійснення внутрішньофірмового аудиторського контролю. На практиці доведено, що внутрішньофірмовий контроль позитивно впливає на спад можливих фінансових втрат і надання аудиторських послуг.

**Висновки.** Отже, лише при якісному виконанні аудиторських перевірок користувачі інформації будуть впевнені в реальності перевіреної фінансової звітності, що дозволить створювати умови для зниження їх інформаційного ризику при прийнятті рішень. Саме така стратегія розвитку вітчизняного аудиту здатна забезпечити його реальну дієвість у суспільстві.

### Література

1. Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність»: закон : [прийнято Верх. Радою 14 вер. 2006 р.: за станом на 1 жовт. 2010 р.] // [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.09.2010).
2. Про внесення змін до Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» : закон : [прийнято Верх. Радою 18 трав. 2010 р.: за станом на 1 жовт. 2010 р.] // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.09.2010).
3. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні, прийнята рішенням Аудиторської палати України (АПУ) від 27.09.2007 р. № 182/3 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sau-arpu.org.ua>
4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року ; пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов. – К. : ІАМЦ АУ

“Статус”, 2006. – 1152 с.

5. Положенням про здійснення зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг в Україні, затвердженим рішенням АПУ від 26.05.2005 р. № 149/5.2 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sau-aru.org.ua>

6. Рекомендації щодо обрання акціонерним товариством аудиторів фінансової звітності, затвержені рішенням ДКЦПФР від 30.06.2010 р. № 1034 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sau-aru.org.ua>

7. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручник для студентів спеціальності “Облік та аудит” вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець. – [3-тє вид., доп. і перероб.]. – Житомир : Рута, 2006. – 512 с.

8. Редько О.Ю. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О.Ю. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 46–54.

9. Редько О.Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / О.Ю. Редько. – К., 2009. – 36 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua>

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 336.58

Т.Ф. КОСЯНЧУК, О.В. ЯРОЦЬУК  
Хмельницький національний університет

## СТАТИСТИЧНИЙ КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ ПРОМИСЛОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

*У статті розглянуті методи статистичного контролю якості промислової продукції як складової системи управління якістю. Особливу увагу приділено методу контрольних карт Шугарта.*

*In the article the considered methods of statistical control of industrial products quality as component quality control system. The special attention is spared the method of check cards of Shugarta.*

*Ключові слова: продукція, промислове підприємство, управління, якість, контроль, статистичні методи, контрольні карти, технологія.*

**Постановка проблеми.** В умовах сучасної євроінтеграції для промислових підприємств України вкрай актуальним є впровадження систем управління якістю. Механізм управління якістю призначений для реалізації цілей у сфері якості й орієнтований як на мінімізацію всіх витрат (ліквідацію втрат), так і на узгодження функціонування виробничих процесів. Застосування системного аналізу та прикладних методів математики відкрили нові можливості в напрямі економічних досліджень. Використання цих наукових здобутків для підвищення ефективності вирішення проблеми управління якістю і становить суть цієї роботи.

Для підтримання високої якості і конкурентоспроможності промислової продукції на підприємстві необхідно постійно впроваджувати новітні технології та одночасно постійно контролювати якість продукції в процесі технологічного циклу. Процес контролю має супроводжуватись певними методами контролю, класифікацією видів браку та відповідними організаційними заходами його усунення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема управління якістю на промислових підприємствах займалися вітчизняні й зарубіжні вчені. Теоретичним надбанням є наукові праці дослідників різних часів, серед яких: К. Ісікави, Е. Демінга, Дж. Джурана, Ф. Кросбі, Й. Кондо, Я. Мондена, Дж. Харрінгтона, Е. Крайера, А. Тabora, Х. Бреде, В. Вахрушева, І. Ісаєва, В. Литвиненка, Б. Робертсона, К. Рахліна, А. Фейгенбаума, В. Шугарта, М. Шаповала, В. Швеця, О. Момота, Е. Куценко, М. Свиткина, І. Фанталова та ін. Останнім часом у вітчизняних дослідженнях все більше уваги стали приділяти проблемі менеджменту якості, проте недостатньо дослідженим залишилось питання контролю якості на промислових підприємствах.

**Мета статті** полягає у висвітленні методів статистичного контролю якості та механізму розробки контрольних карт на промислових підприємствах.

**Виклад основного матеріалу.** Для ефективної організації управління якістю продукції необхідно, щоб був чітко визначений не тільки об'єкт управління, а й категорії управління, тобто явища, що дають змогу краще усвідомити й організувати весь процес. Що стосується управління якістю продукції, то тут слід виділити такі категорії якості [1].

Об'єкт управління – якість продукції (в якості об'єкту може виступати конкурентоспроможність продукції, її технічний рівень або властивості продукції).

Мета управління – рівень і стан якості продукції з урахуванням економічних інтересів виробника та споживача, а також вимог безпеки та екологічності продукції.

Суб'єкт управління – керівні органи всіх рівнів та особи, покликані забезпечити досягнення й утримання планового стану і рівня якості продукції.

Методи й засоби управління – способи, якими органи управління впливають на елементи виробничого



процесу, забезпечуючи досягнення і підтримку планового стану і рівня якості продукції. Теорія управління якістю виділяє чотири типи методів [2]:

- економічні методи, що забезпечують створення економічних умов, які спонукають підприємства вивчати потреби і запити споживача, створювати, виготовляти й обслуговувати продукцію відповідно до цих потреб і запитів;
- методи матеріального стимулювання, що передбачають як заохочення працівників за створення і виготовлення високоякісної продукції, так і стягнення за завданий збиток від низької якості;
- організаційно-розпорядницькі методи, що реалізуються за допомогою обов'язкових для виконання директив, наказів, вказівок керівників.
- виховні методи, які впливають на свідомість, настрої учасників виробничого процесу, що спонукають їх до високоякісної праці і чіткого виконання функцій управління якістю продукції. Це моральне заохочення за високу якість продукції, виховання гордості за честь заводської марки тощо.

Засоби управління включають оргтехніку (у тому числі і комп'ютерну), засоби зв'язку, тобто все те, що використовують органи й особи, які керують виконанням функцій у системі управління якістю продукції.

Одною з складових системи управління якістю є контроль якості. А. Фейгенбаум ще в 60-х роках ХХ століття висунув концепцію Загального контролю якості (Total Quality Control – TQC), у якій передбачався контроль не тільки виробництва, а й діяльності всіх підрозділів фірми. Контроль якості розглядався ним як втручання в усі фази промислового виробництва – від специфікацій замовників, через проектування, виробництво, складання до доставки виробу споживачеві для його повного задоволення [3].

До головних завдань TQC Фейгенбаум включав прогнозоване усунення потенційних невідповідностей у продукції на стадії конструкторської розробки, контроль якості продукції, яка поставляється, управління виробництвом, роботу служби сервісного обслуговування, а також нагляд за дотриманням заданих вимог до якості.

Система TQC розвивалася на основі широкого використання методів математичної статистики.

Статистичні методи вперше з'явилися в США в 30-х роках ХХ сторіччя. Їх практичне застосування здійснив В. Шугарт, який запропонував статистичне пояснення поведінки виробничого процесу в часі. На початку 50-х років ці методи стали застосовуватись в Японії. Вони забезпечили простоту і наочність для розуміння сутності процесів управління якістю. Найбільшого поширення на практиці набули такі статистичні методи: діаграма Парето, діаграма Ісікави, гістограма, метод контрольних карт, діаграма розсіювання, діаграма розшарування, контрольний аркуш [4].

Сучасні стандарти ISO 9000 передбачають застосування статистичних методів як самостійного елемента системи управління якістю на підприємстві. У світовій практиці господарювання накопичений значний досвід використання методів статистичного контролю і регулювання якості продукції та технологічних процесів.

Сучасні підходи до виготовлення, наприклад, конкурентноспроможної швейної продукції передбачає виконання контрольних операцій на всіх стадіях життєвого циклу продукції і, в першу чергу, на всіх етапах її виробництва. Проте процедура контролю і урахування показників якості продукції в необхідній мірі не формалізована, контроль виконується на кінцевих операціях приймання текстильних матеріалів і швейних виробів, що затрудняє оперативне прийняття корегуючих управлінських дій.

Для того, щоб здійснити кількісну оцінку якості будь-якого виробу, потрібно провести вимірювання за однією чи кількома певними ознаками кожної одиниці продукції. Вироби легкої промисловості можуть бути охарактеризовані за значною кількістю ознак, що відображають різні властивості, які формують якість продукції. Тому для виміру доцільно обирати ті ознаки, які є найбільш важливими для споживачів швейних виробів.

З метою зменшення часу на проведення вимірів на практиці застосовується кількісна характеристика процесу на основі вибіркової оцінки, тобто за певною кількістю одиниць, після чого отримані результати поширюються на параметри всіх одиниць сукупності.

Оскільки управління технологічними процесами має здійснюватися на основі їх кількісної характеристики за даними вибіркової оцінки, для цього є необхідним використання відповідних статистичних методів. Методи, що найчастіше використовуються, складають методологію статистичного управління процесами.

В основі методології є припущення, що всі процеси мають варіацію. Деякі процеси мають постійну і передбачувану варіацію, яка властива їм через сукупність різних очікуваних причин, їх можна назвати «випадковими». Інші процеси мають неконтрольовану варіацію, яка змінюється із часом непередбаченим чином і викликана дією невідомих, «установлених» причин, тобто тих, які пов'язані із чимось, що не є властивим звичайному виконанню процесу. Вплив цих особливих причин робить неможливим передбачення результатів процесу.

Сутністю статистичного управління є передбачення, тобто визначення не точних значень параметрів якості, а у певних інтервалах. Завдяки такому передбаченню набагато легше забезпечити здійснення поточної діяльності, планування та управління. З іншого боку, коли потік даних являє непередбачену варіацію, тоді неможливо визначити межі майбутнього стану якості і планування та управління набуває ймовірнісного характеру з високим ступенем невизначеності. Процес, на результат якого впливають лише випадкові причини варіації, знаходиться в стані статистичного управління. Іншими словами, випадкові причини варіації є складовою частиною процесу. Процес, на результати якого впливають надзвичайні причини варіації, вважається як такий, що не знаходиться в зоні статистичного управління.

Методом, який би дозволив визначити моменти прояву певних причин і сприяв встановленню цих причин, є запропонований В. Шугартом метод *контрольних карт*. Методологія контрольних карт, яка розвивається з 30-х років XX століття, стала основним засобом статистичного управління процесами. Завдяки можливості високого ступеня формалізації, контрольні карти стали популярним засобом управління якістю у всьому світі. Цей метод дозволяє відслідковувати стан процесу в часі і впливати на нього до того, як він вийде з-під контролю. Це дозволяє попереджувати відхилення від вимог, що висувуються до процесу.

Графік контрольної карти складається з вертикальної вісі, на яку наносять масштаб ознаки якості, що досліджується, та горизонтальної вісі, яка характеризує послідовність отриманих даних. На графіку знаходиться центральна лінія, яка відповідає середньому значенню ознаки якості і двох ліній, які мають назви меж регулювання, верхньої (ВМР) та нижньої (НМР)! Можливі варіанти перекладів як "верхня чи нижня контрольна межа" або "межа управління".

Галузь застосування контрольних карт стосується і технологічних процесів легкої промисловості. Найбільш розповсюдженою є контрольна карта у вигляді графіку синхронності часу організаційних операцій по схемі розподілу праці, де центральна лінія відображає середній такт потоку і двох ліній, що показують допустимі відхилення від такту потоку.

В легкій промисловості межі регулювання обираються таким чином, що поки на технологічний процес впливають лише випадкові причини варіації, майже всі значення вибіркового статистичного показника ознаки якості, які наносять на карту, знаходяться між ними. Поки точки вибіркового спостереження розташовані в межах регулювання, вважається, що процес знаходиться в стані статистичного управління або є стабільним.

В тому випадку, коли точка, яка відповідає певному вибіркового спостереженню, буде знаходитися поза межами регулювання, існує підстава вважати, що процес вийшов із стану стабільності. В цьому випадку слід вжити коригувальних дій і провести поглиблений аналіз ситуації з метою визначення причин та їх наступного усунення. Процес регулювання може мати такі форми:

- а) обстеження джерел походження установлюваної причини;
- б) налагодження процесу на бажаному рівні;
- в) зупинки процесу для проведення поглибленого аналізу.

Однією з суттєвих рис контрольної карти є використання раціональних підгруп для збору даних. Раціональна підгрупа є підгрупа виробів або вибірка, вибрана за технічними чи економічними ознаками, всередині якої відхилення можуть розглядатись як такі, що існують внаслідок не установлених випадкових (або звичайних) причин. Між ними можуть бути відхилення внаслідок установлених (або особливих) причин, чия наявність розглядається як можлива і важлива для виявлення. Відхилення, розраховане в обґрунтовано однорідних підгрупах, використовується для визначення меж регулювання або для перевірки короткострокової стабільності, тоді як довгострокова стабільність звичайно оцінюється з точки зору змін між підгрупами. З метою потенційного виявлення установлених причин може бути доцільним інше підґрунтя, таке, як відносно однорідна підмножина спостережень чи звичайні умови діяльності (наприклад, праця окремого оператора).

У більшості виробничих застосувань раціональна підгрупа представляє дані, зібрані за короткий проміжок часу за умови ідентичного стану матеріалу, рівня налагодження робочого інструменту, стану середовища тощо. При застосуванні контрольних карт до нетехнологічних процесів чи при наданні послуг раціональні підгрупи можуть бути визначені за допомогою особливих періодів або логічних групувань у межах задач чи завдань певної особи чи колективу. Відхилення, яке зустрічається за цих обставин, повинно існувати тільки внаслідок випадкових (або звичайних) причин. Для триваліших термінів часу очікують, що можуть траплятись установлювані (або особливі) причини. До них можна віднести зміну постачальника матеріалу, відмінності у різних видах даних, зміна налагодження робочого інструменту, нове середовище надання послуг або заміна виконавця тощо. Всі зміни мають бути запротокольовані.

Контрольні карти Шугарта, головним чином, є картами двох типів: контрольні карти кількісних змінних та контрольні карти альтернативних ознак. Для кожного типу контрольних карт існують дві відмінні ситуації:

- а) коли стандартні значення не задано;
- б) коли стандартні значення задано.

Стандартними значеннями є певні спеціальні вимоги або цільові значення, встановлені для відповідних параметрів процесу.

Стандартні значення можуть базуватись на:

- а) наявних попередніх даних (що отримані із досвіду застосування контрольної карти без встановлених стандартних значень);
- б) економічних значеннях, встановлених на підставі розгляду потреб послуг чи кошторису виробництва;
- в) бажаних або цільових значеннях, визначених у технічних умовах.

Першою формою є контрольна карта без встановлених стандартних значень. Ці карти використовують межі регулювання, значення яких визначаються на основі вибіркового статистичного показника, що наносяться на карти, і які в свою чергу розраховані для спеціально зібраних даних. Оскільки найчастіше дані для створення карти збираються протягом попереднього періоду часу, то ця форма ще має назву карт створених за

ретроспективним сценарієм. Ця форма контрольної карти використовується, щоб визначити, чи відрізняються спостережувані вибіркові значення від величини загальної характеристики процесу на величину більшу, чим слід було б очікувати тільки внаслідок випадкових причин. Контрольні карти, які створюються на основі вибіркових оцінок, використовуються, щоб виявити будь-яку причину відсутності стабільності системи. Ця форма карт є особливо корисною на стадіях досліджень і розробок або на початку виготовлення продукції чи надання послуг, а також для виявлення того, чи буде новий процес, товар чи послуга відтворюваними.

Іншою формою є контрольна карта, межі регулювання якої базуються на прийнятих стандартних значеннях, що застосовуються до статистичних показників, нанесених на карту. При цьому попередні результати вибіркових спостережень за процесами для встановлення значень меж регулювання є непотрібними. Ця форма контрольної карти використовується з метою виявлення, чи відрізняються спостережувані вибіркові значення від прийнятих стандартних значень на величину більшу, ніж очікувана тільки внаслідок дії випадкових причин.

Необхідно зауважити, що ця форма контрольної карти не тільки оцінює наявність сталості системи, але також оцінює те, чи є вона стабільною відносно прийнятих стандартних значень. Тому процес може бути стабільним відносно встановлених значень і нестабільним відносно параметрів, визначених на основі ретроспективної оцінки або навпаки.

Існують три основні типи контрольних карт:

- а) контрольні карти Шугарта;
- б) контрольні карти приймального контролю;
- в) адаптивні контрольні карти.

Контрольні карти Шугарта головним чином застосовуються для того, щоб оцінити стан статистичного контролю процесу, хоча карти цієї категорії часто використовуються і як засіб приймального контролю, навіть якщо вони не розроблені саме у відношенні використання критерію або меж допусків технологічного процесу.

Приймальні контрольні карти призначені для встановлення відповідності виготовленої продукції існуючим вимогам.

Адаптивні контрольні карти використовуються для того, щоб регулювати технологічний процес за допомогою передбачення тенденцій його розвитку і здійснення попереднього налагодження на підставі таких передбачень.

В цілому застосування контрольних карт дає позитивні наслідки для суб'єктів господарювання, гарантує дотримання встановлених вимог і параметрів якості.

**Висновок.** Аналіз, проведений на вітчизняних промислових підприємствах, виявив недостатнє використання статистичних методів управління технологічними процесами. Так, при виготовленні швейних виробів можна використовувати різні форми контрольних карт. Існують рекомендації щодо вибору економічно ефективних видів і типів контрольних карт, а також частоти вибірок і їх обсягу. Загальною настановою є те, що на початкових стадіях застосування контрольної карти бажано, перш за все, оцінити стабільність процесів. Для цього треба збільшити розмір вибірок. По мірі того, як процес стабілізується, частота вибірок може зменшуватися. Більші вибірки можуть бути корисними для визначення малих змін у рівні процесу, проте більш часті менші вибірки можуть бути корисними для швидкого визначення значних за розміром змін. Таким чином більш широке використання карт Шугарта дає можливість підвищити якість і конкурентоспроможність виробів легкої промисловості

### Література

1. Управління якістю : підручник для вузів ; за ред. С.Д. Ильїнкової. – М. : ЮНІТІ-ДАНА, 2003. – 334 с.
2. Гостев В.И. Методы управления качеством продукции: крупносерийное массовое производство / В.И. Гостев. – М. : Машиностроение, 1980. – 262 с.
3. Фейгенбаум А. Контроль качества продукции / А. Фейгенбаум. – М. : Экономика, 1986. – 471 с.
4. Статистические методы управления качеством ; под ред. Хитоси Куме. – М. : Финансы и статистика, 1980. – 304 с.
5. Момот О.І. Менеджмент якості та елементи системи якості : навчальний посібник / О.І. Момот. – К. : Центр учбової літератури. 2007. – 368 с.

Надійшла 7.9.2010 р.

## ЗМІНИ У ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

*У статті розглянуто особливості змін у бухгалтерському обліку продажу основних засобів після введення в дію П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». Досліджено вплив цих змін на фінансову звітність підприємств.*

*The article examines the features of changes in the record-keeping of sale of the fixed assets after introduction in an action of position (standard) of record-keeping 27 the «Irreversible assets, intended for a sale, and halted activity». Investigational influence of these changes on the financial reporting of enterprises.*

*Ключові слова: основні засоби, реалізація необоротних активів, фінансова звітність, інвестиційна, операційна діяльність підприємства.*

**Постановка проблеми.** Вітчизняний бухгалтерський облік протягом останнього десятиліття перебуває у стані динамічних змін, спрямованих на адаптацію обліку до міжнародних стандартів. Насамперед це пов'язане з постійним оновленням нормативно-правового забезпечення, яке регулює ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємств. Останнім часом найчастіше зміни у обліку стосуються необоротних активів з'явилося кілька нових стандартів, які регламентують ведення обліку необоротних активів (П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»), не кажучи вже про постійне коригування існуючих національних стандартів. Особливо багато дискусійних питань виникає саме навколо застосування в обліку тих змін, які виникли у результаті прийняття П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

**Метою даної статті** є дослідити особливості бухгалтерського обліку операцій з продажу основних засобів за сучасного нормативно-правового забезпечення та показати вплив даних операцій на складання фінансової звітності підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [1] було затверджене у новій редакції у 2007 році шляхом внесення змін до П(С)БО 27 «Діяльність, що припиняється», яке діяло з 2003 року. Як зазначено в Наказі Міністерства № 1100, ці зміни були проведені з метою приведення нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності у відповідність до Міжнародного стандарту фінансової звітності (МСФЗ) 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність». Фактично було запроваджено новий стандарт, оскільки від старої редакції майже нічого не залишилося, крім порядкового номера та декількох абзаців тексту [2].

П(С)БО 27 визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, утримувані для продажу, та групи активів, призначених до вибуття шляхом продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності [1].

Аналогічно до МСФЗ 5, вітчизняний стандарт визначає порядок відображення в обліку **та звітності таких активів** протягом певного терміну – після виникнення наміру їх продати до моменту їх списання у зв'язку з реалізацією.

За МСФЗ 5 довгострокові активи та групи активів, що утримуються для продажу, оцінюються за найменшою з двох вартостей: **за балансовою вартістю або за справедливою вартістю, зменшеною на суму витрат, пов'язаних з продажем**; згідно П(С)БО 27 – за балансовою вартістю або за чистою вартістю реалізації, що є тотожним визначенню МСФЗ 5 [2]. Однак, у підпункті 2.10 П(С)БО 27 зазначається, що «у разі оцінки за чистою вартістю реалізації сума коригування балансової вартості необоротних активів або групи вибуття, утримуваних для продажу, за винятком тих активів, на які не поширюються вимоги цього Положення (стандарту) щодо методики оцінки, визнається іншими операційними доходами (витратами) звітного періоду» [1]. Але тоді виникає запитання: якщо використовується принцип використання найменшої із двох вартостей (згідно пп. 2.9 П(С)БО 27) та використано оцінку основних засобів за чистою вартістю реалізації (перша частина речення пп. 2.10 П(С)БО 27), то у якому випадку коригування балансової вартості даних основних засобів призведе до визнання інших операційних доходів? Адже в разі, коли чиста вартість реалізації є меншою балансової вартості об'єкта основних засобів, що переводиться до складу необоротних активів, призначених для продажу, то суму перевищення балансової вартості цього об'єкта основних засобів ми відобразимо як зростання інших операційних витрат підприємства (табл. 1).

Використання для обліку доходів та витрат від реалізації необоротних активів, призначених для продажу, рахунків інших доходів та витрат операційної діяльності здійснене відповідно до листа Міністерства України «Щодо застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи,

утримувани для продажу, та припинена діяльність»», у якому зазначено, що «доходи від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, відображаються за кредитом субрахунка 719 "Інші доходи від операційної діяльності" з наведенням у статті "Інші операційні доходи" (рядок 060) Звіту про фінансові результати (форма № 2), собівартість реалізованих необоротних активів, утримуваних для продажу, відображається за дебетом субрахунка 949 "Інші витрати операційної діяльності" з наведенням у статті "Інші операційні витрати" (рядок 090) Звіту про фінансові результати (форма № 2)» [4].

Таблиця 1

**Кореспонденція рахунків обліку операцій з реалізації основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання суми зносу об'єкта основних засобів	131	10
2	Списання суми перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю (чистою вартістю реалізації)	949	10
3	Переведення об'єкта основних засобів до складу необоротних активів, призначених для продажу (за справедливою вартістю)	286	10
4	Реалізовано об'єкт необоротних активів, призначених для продажу	361	719
5	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	719	641 (ПДВ)
6	Списано собівартість реалізованого об'єкта необоротних активів, призначених для продажу	949	286
7	Списано на фінансові результати дохід від реалізації об'єкта необоротних активів, призначених для продажу	719	791
8	Списано на фінансові результати собівартість реалізації об'єкта необоротних активів, призначених для продажу	791	949

Хоча у додатку 2 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [5] зазначено, що для обліку доходів та витрат від реалізації необоротних активів, призначених для продажу, потрібно використовувати рахунки 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» та 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» відповідно.

Тепер зосередимося на порядку переведення основних засобів до необоротних активів, призначених для продажу. Згідно П(С)БО 27 необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо [1]:

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

Аналізуючи вище перелічене, можна зробити висновок про те, що до необоротних активів, призначених для продажу, можна перевести лише ті основні засоби, які повинні стовідсотково бути реалізовані у майбутньому звітному періоді.

Однак уже наступний абзац П(С)БО 27 змушує засумніватися у подібному висновку, оскільки у ньому йдеться про те, що «період завершення продажу може бути продовжено на строк більше одного року в разі, якщо це обумовлено обставинами, які перебувають поза контролем підприємства, яке продовжує виконувати план продажу» [1].

Таким чином, у підприємств є теоретична можливість утримувати у складі необоротних активів, призначених для продажу, активи протягом терміну і більше одного року, якщо вони зможуть обґрунтувати таку ситуацію зовнішніми причинами. Але подібна ситуація у більшості випадків може призводити до ряду зловживань з боку підприємств, які будуть спрямовані на переформатування структури балансу, а саме зміни питомої ваги окремих його елементів.

Розглянемо подібні ситуації на прикладах.

1. Для підприємств, які шукають потенційного інвестора.

Пошук інвестора для вітчизняного підприємства – потенційного об'єкта інвестування в умовах кризи є досить важким. Причому більшість підприємств наразі страждають від високого ступеня зносу їх основних засобів. В подібних умовах є привід скористатися умовами П(С)БО 27, вивести найбільш зношені основні засоби з експлуатації та перевести їх до складу необоротних активів, призначених для продажу. Таким кроком підприємство залишається у подвійному вииграші – збільшується придатність його основних засобів з одного боку та зменшується питома вага основних засобів у структурі балансу з іншого, що сприяє підвищенню інвестиційної привабливості підприємства для потенційних інвесторів.

2. Для підприємств, що прагнуть зменшити власний прибуток.

Можна розглянути й зовсім протилежну схему, яка характерна для тих підприємств, які прагнуть зменшити власний прибуток, що знизить у підсумку і податок на прибуток. Якщо на балансі підприємства є основні засоби, залишкова вартість яких є досить висока відносно їх справедливої вартості (тобто потенційної чистої вартості реалізації), то переведення даних основних засобів до складу необоротних активів, призначених для продажу, автоматично збільшить інші операційні витрати підприємства, внаслідок списання різниці між залишковою та справедливою вартістю таких об'єктів основних засобів, що у підсумку зменшить розмір чистого прибутку підприємств.

Стосовно використання подібних схем на даний час суттєво обмежені лише державні підприємства, оскільки «відчужувати майнові об'єкти, що належать до основних фондів, відповідно до статті 75 Господарського кодексу України державне комерційне підприємство має право лише за попередньою згодою органу, до сфери управління якого воно належить, і лише на конкурентних засадах, якщо інше не встановлено законом» [3].

Розглянемо зміни у відображенні в фінансовій звітності операцій, пов'язаних з рухом основних засобів, які викликало введення в дію П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» (табл. 2).

Таблиця 2

**Зміни у відображенні в фінансовій звітності операцій, пов'язаних з рухом основних засобів внаслідок впливу П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»**

Форма фінансової звітності	Рядки форми фінансової звітності	
	До 2008 року	З 2008 року
Баланс	030 Основні засоби (залишкова вартість)	030 Основні засоби (залишкова вартість)
		275 Необоротні активи та групи вибуття (вписуваний рядок)
		605 Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу (вписуваний рядок)
Звіт про фінансові результати	130 Інші доходи	060 Інші операційні доходи
		176 У т.ч. прибуток від припиненої діяльності та/або прибуток від переоцінки необоротних активів та групи вибуття унаслідок припинення діяльності (вписуваний рядок)
	160 Інші витрати	090 Інші операційні витрати
		177 У т.ч. збиток від припиненої діяльності та/або збиток від переоцінки необоротних активів та групи вибуття унаслідок припинення діяльності (вписуваний рядок)
Звіт про рух грошових коштів	190 Реалізація основних засобів	190 Реалізація основних засобів
	250 Придбання основних засобів	250 Придбання основних засобів
Примітки до фінансової звітності	Розділ 2 Основні засоби	Розділ 2 Основні засоби

Розглядаючи інформацію про основні засоби, яка подається у річній фінансовій звітності підприємств, можна зробити наступні висновки:

1. У балансі підприємства після введення в дію П(С)БО 27 з'явилися два додаткові вписувані рядки, де наводиться інформація про необоротні активи, утримувані підприємством з метою продажу та зобов'язання, пов'язані з такими активами. Як уже зазначалось вище, підприємство за цих умов може на власний розсуд зменшувати розмір власних необоротних активів, таким чином оптимізуючи структуру активу балансу, причому це може призводити до непрямого зменшення власного капіталу підприємства (через виникнення інших операційних витрат, що призведе до зменшення рівня нерозподіленого прибутку). Причому, слід відзначити той факт, що інформація про необоротні активи, призначені для продажу в активі балансу не увійшла до жодного існуючого розділу, а наводиться в окремому рядку, який вважається окремим (четвертим) розділом балансу. Тобто, незважаючи на те, що необоротні активи, призначені для продажу, обліковуються на рахунку 286, який призначений для обліку оборотних активів, у балансі такі активи до складу оборотних не відносяться.

2. У звіті про фінансові результати до внесення змін до бухгалтерського обліку реалізації основних

засобів, інформація про їх продаж, як і про будь-який інший спосіб вибуття основних засобів, наводилась у складі інших доходів та витрат діяльності підприємств, які узагальнювали інвестиційну діяльність підприємства. Однак, після внесення змін до обліку, доходи та витрати від реалізації необоротних активів стали відображатися у складі інших операційних доходів та витрат, причому до кінця не зрозуміло, на яких саме субрахунках відображати цю інформацію, оскільки різні нормативно-правові акти Міністерства фінансів України дають неоднакову інформацію (що нами вище розглядалось). Таким чином, доходи та витрати від реалізації необоротних активів у звіті про фінансові результати відображаються у складі операційної діяльності.

3. У звіті про рух грошових коштів, як і у рекомендаціях про його заповнення, незважаючи на зміни у обліку реалізації основних засобів, нічого не змінилося. Тобто інформація про реалізацію основних засобів продовжує акумулюватися у рядку 190 «Реалізація основних засобів», який відповідає інвестиційній діяльності підприємства.

Таким чином, у нас виникає парадокс у річній фінансовій звітності підприємства – у складі балансу ми відображаємо необоротні активи, призначені для продажу, окремо від оборотних та необоротних активів, у звіті про фінансові результати доходи та витрати від реалізації таких активів ми відображаємо у складі операційної діяльності, а у звіті про рух грошових коштів наводимо інформацію про рух грошових коштів від реалізації основних засобів у складі інвестиційної діяльності.

**Висновки.** Інтеграція України у світове господарство стимулює систематичні зміни у нормативно-правових актах держави, які в тому числі стосуються ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємств. Це викликане прагненням привести вітчизняний облік та звітність до міжнародних стандартів, що спростить порядок їх оцінки та аналізу зарубіжними партнерами з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Однак, часті зміни нормативно-правових актів призводять до різного роду непорозумінь, які виникають в ході практичного застосування цих документів. Зокрема, останнім часом виникає багато запитань щодо обліку та відображення у звітності реалізації необоротних активів. Дослідивши цю проблему, було виявлено певну невідповідність у рекомендаціях Міністерства фінансів щодо обліку доходів та витрат від реалізації таких активів, а також суттєву невідповідність при відображенні цих операцій у фінансовій звітності підприємств. Це потребує подальшого вдосконалення нормативно-законодавчої бази регулювання даних питань, що спростить порядок обліку та складання фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання.

#### Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 3 жовтня 2007 р. № 1100 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1030.1004.2>
2. Нова редакція ПСБО № 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://alt.com.ua/ukr/event/non\\_current\\_assets\\_for\\_sale\\_10\\_03](http://alt.com.ua/ukr/event/non_current_assets_for_sale_10_03)
3. Відображення в бухобліку активів при припиненій діяльності // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.glavbuh-audit.com/ua/news/view-1221.html>
4. Лист Міністерства фінансів України «Щодо застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»» від 25.07.2008 N 31-34000-10-10/29072 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.2490.0>
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.2288.3&nobreak=1>

Надійшла 5.9.2010 р.

УДК 338.24

Г.Ф. НАКОНЕЧНА, П.О. МАГДІЙЧУК  
Хмельницький національний університет

### ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ НА ОСНОВІ ПЕРЕТВОРЕННЯ АЛГОРИТМУ СПОСОБУ РІЗНИЦЬ ВІДНОСНИХ ПОКАЗНИКІВ

*Пропонується алгоритм проведення факторного аналізу показників ефективності використання ресурсів підприємства на основі перетворення формул способу різниць відносних показників. Запропонований метод ілюструється на конкретному числовому прикладі.*

*The algorithm of factor analysis of indicators of resource efficiency based on a conversion formula method differences relative performance. The proposed method is illustrated on a specific numerical example.*

*Ключові слова: показники ефективності використання ресурсів, фондодідача, рентабельність основних засобів, факторний аналіз, спосіб абсолютних різниць, спосіб різниць відносних показників.*

**Постановка проблеми.** Показники ефективності використання ресурсів отримують шляхом співставлення результату діяльності підприємства до величини ресурсів, що використовувались для його досягнення. До таких показників відносяться: фондівіддача, рентабельність майна, рентабельність основних засобів, рентабельність матеріальних ресурсів, рентабельність власного капіталу тощо. Проведення факторного аналізу таких показників, згідно діючої методики, є досить трудомісткою роботою, адже вимагає розрахунку цілого ряду факторних показників. Разом з тим, розраховуючи факторні показники, допускають заокруглення, які можуть виявляти суттєвий вплив на результати аналізу. Використання в аналізі лише основних показників значно спрощує розрахунки, що, в свою чергу, робить його точнішим та ефективнішим.

**Мета статті** полягає в тому, щоб на основі перетворення формул алгоритму способу різниць відносних показників запропонувати алгоритм проведення факторного аналізу показників ефективності використання ресурсів підприємства.

**Аналіз останніх досліджень.** Методика проведення факторного аналізу для різного типу моделей висвітлена в працях вітчизняних та закордонних вчених-економістів: Парасій-Вергуленко М.І., Іващенко В.І., Болюх М.А., Івахненко В.М., Коробова М.Я., Наконечної Г.Ф., Магдійчука П.О., Савицької Г.В. Крім того питанням аналізу показників ефективності використання ресурсів значна увага приділяється в роботах Кононенко О., Маханько О., Мец В.О., Терещенко О.О., Шеремет О.О.

**Викладення основного матеріалу.** Факторну модель для аналізу показників ефективності використання ресурсів можна представити наступним чином:

$$y = a \cdot b \cdot c \quad (1)$$

де  $y = \frac{D}{A}$  – показник ефективності використання ресурсів (узагальнюючий показник);

$a = \frac{B}{A}$  – перший за вагомістю факторний показник аналітичної моделі 1;

$b = \frac{C}{B}$  – наступний за вагомістю факторний показник аналітичної моделі 1;

$c = \frac{D}{C}$  – останній за вагомістю факторний показник аналітичної моделі 1;

$A, B, C, D$  – основні показники звітності (показники значення яких можна взяти безпосередньо із відповідних форм звітності підприємств).

Відповідно до діючої методики проведення факторного аналізу розрахунок величини впливу факторів слід проводити за наступними алгоритмами.

Спосіб ланцюгових підстановок:

$$\Delta y(a) = y(a) - y_0;$$

$$\Delta y(b) = y(ab) - y(a);$$

$$\Delta y(c) = y(abc) - y(ab) = y_1 - y(ab);$$

де  $y_0 = a_0 \cdot b_0 \cdot c_0$  – базове (планове) значення узагальнюючого показника;

$y(a) = a_1 \cdot b_0 \cdot c_0$   
 $y(ab) = a_1 \cdot b_1 \cdot c_0$  } – відкоректовані значення узагальнюючого показника;

$y_1 = y(abc) = a_1 \cdot b_1 \cdot c_1$  – звітне (фактичне) значення узагальнюючого показника.

Абсолютне відхилення узагальнюючого показника:

$$\Delta y = y_1 - y_0.$$

$$\Delta y = \Delta y(a) + \Delta y(b) + \Delta y(c).$$

Спосіб абсолютних різниць:

$$\Delta y(a) = \Delta a \cdot b_0 \cdot c_0;$$

$$\Delta y(b) = a_1 \cdot \Delta b \cdot c_0;$$

$$\Delta y(c) = a_1 \cdot b_1 \cdot \Delta c;$$

де  $\Delta a, \Delta b, \Delta c$  – абсолютні прирости факторних показників.

Індексний спосіб:

- в абсолютних одиницях:

$$\Delta y(a) = y_0 \cdot (I(a) - 1);$$

$$\Delta y(b) = y_0 \cdot I(a) \cdot (I(b) - 1);$$

$$\Delta y(c) = y_0 \cdot I(a) \cdot I(b) \cdot (I(c) - 1);$$



- у відсотках:

$$\begin{aligned} TP_y(a) &= 100 \cdot (I(a) - 1); \\ TP_y(b) &= 100 \cdot I(a) \cdot (I(b) - 1); \\ TP_y(c) &= 100 \cdot I(a) \cdot I(b) \cdot (I(c) - 1); \\ TP_y &= TP_y(a) + TP_y(b) + TP_y(c); \end{aligned}$$

де  $I(a) = \frac{a_1}{a_0}; I(b) = \frac{b_1}{b_0}; I(c) = \frac{c_1}{c_0}; I(y) = \frac{y_1}{y_0}.$

В літературі зустрічається й інша інтерпретація даного методу:

$$\begin{aligned} \Delta y(a) &= y_0 \cdot (I(a) - 1); \\ \Delta y(b) &= (y_0 + \Delta y(a)) \cdot (I(b) - 1); \\ \Delta y(c) &= (y_0 + \Delta y(a) + \Delta y(b)) \cdot (I(c) - 1). \end{aligned}$$

Спосіб різниць відносних показників прямим ходом:

якщо:

$$a \cdot b = L,$$

то:

$$\begin{aligned} \Delta y(a) &= \frac{TP_a - 100}{100} \cdot y_0; \\ \Delta y(b) &= \frac{TP_L - TP_a}{100} \cdot y_0; \\ \Delta y(c) &= \frac{TP_y - TP_L}{100} \cdot y_0. \end{aligned}$$

де  $TP_y(a) = TP_a - 100;$   
 $TP_y(b) = TP_L - TP_a;$   
 $TP_y(c) = TP_y - TP_L;$   
 $TP_y = TP_y(a) + TP_y(b) + TP_y(c);$   
 $TP_a = \frac{a_1}{a_0} \cdot 100; TP_L = \frac{L_1}{L_0} \cdot 100; TP_y = \frac{y_1}{y_0} \cdot 100.$

Спосіб різниць відносних показників оберненим ходом:

якщо:

$$b \cdot c = N,$$

то:

$$\begin{aligned} \Delta y(a) &= \frac{TP_y - TP_N}{100} \cdot y_0; \\ \Delta y(b) &= \frac{TP_N - TP_c}{100} \cdot y_0; \\ \Delta y(c) &= \frac{TP_c - 100}{100} \cdot y_0; \end{aligned}$$

де  $TP_y(a) = TP_y - TP_N;$   
 $TP_y(b) = TP_N - TP_c;$   
 $TP_y(c) = TP_c - 100;$   
 $TP_y = TP_y(a) + TP_y(b) + TP_y(c);$   
 $TP_N = \frac{N_1}{N_0} \cdot 100; TP_c = \frac{c_1}{c_0} \cdot 100.$

Інтегральний метод:

$$\Delta y(a) = \frac{1}{2} \Delta a \cdot (b_0 c_1 + c_0 b_1) + \frac{\Delta a \cdot \Delta b \cdot \Delta c}{3};$$

$$\Delta y(b) = \frac{1}{2} \Delta b \cdot (a_0 c_1 + c_0 a_1) + \frac{\Delta a \cdot \Delta b \cdot \Delta c}{3};$$

$$\Delta y(c) = \frac{1}{2} \Delta c \cdot (a_0 b_1 + b_0 a_1) + \frac{\Delta a \cdot \Delta b \cdot \Delta c}{3};$$

Метод логарифмування:

$$\Delta y(a) = \Delta y \frac{\ln I_a}{\ln I_y};$$

$$\Delta y(b) = \Delta y \frac{\ln I_b}{\ln I_y};$$

$$\Delta y(c) = \Delta y \frac{\ln I_c}{\ln I_y}.$$

Як бачимо усі розглянуті вище методи потребують попереднього розрахунку певних похідних величин і тільки після цього за рахунок їх обробки визначається вплив факторів. На наш погляд, з метою спрощення розрахунків, визначення величини впливу факторів доцільно проводити за алгоритмом, який отримано на основі перетворення формул, що описують спосіб різниць відносних показників:

$$\Delta y(a) = \frac{TP_a - 100}{100} \cdot y_0 = \frac{\frac{TP_B}{TP_A} \cdot 100 - 100}{100} \cdot y_0 = \left( \frac{TP_B}{TP_A} - 1 \right) \cdot y_0 = \frac{TP_B - TP_A}{TP_A} \cdot y_0;$$

$$\Delta y(b) = \frac{TP_L - TP_a}{100} \cdot y_0 = \frac{\frac{TP_C}{TP_A} \cdot 100 - \frac{TP_B}{TP_A} \cdot 100}{100} \cdot y_0 = \frac{TP_C - TP_B}{TP_A} \cdot y_0;$$

$$\Delta y(c) = \frac{TP_y - TP_L}{100} \cdot 100 = \frac{\frac{TP_D}{TP_A} \cdot 100 - \frac{TP_C}{TP_A} \cdot 100}{100} \cdot y_0 = \frac{TP_D - TP_C}{TP_A} \cdot y_0.$$

Для ілюстрації запропонованої методики проведемо за даними таблиці 1 обчислення величини впливу окремих факторів на динаміку рентабельності основних засобів конкретного підприємства.

Таблиця 1

**Динаміка основних показників діяльності ВАТ „Хмельпиво”**

№ з/п	Показник	Базовий рік	Звітний рік	Абсолютний приріст, (+, -)	Темп зростання, %
1	Обсяг реалізованої продукції (V), тис. грн	18222,2	21321,6	3099,4	117,01
2	Прибуток від основної діяльності (П), тис. грн	5746,6	6193,3	446,7	107,77
3	Середньорічна вартість основних виробничих фондів (ОФ), тис. грн	17109,8	18228,1	1118,3	106,54
4	Середньорічна вартість машин та обладнання (АОФ), тис. грн	8869,6	9859,6	990,0	111,16
5	Фондорентабельність (R), ( $\frac{ряд.2}{ряд.3} \cdot 100$ ), %	33,59	33,98	0,39	101,16

Як бачимо показник фондорентабельності за досліджуваній період зріс в абсолютному виразі на 0,39 %. На його динаміку здійснили вплив три фактори – зміна структури основних засобів, віддачі їх активної частини та рівня прибутковості. Розрахуємо розмір впливу кожного з них. Факторна аналітична модель має вигляд:

$$R = d \cdot m \cdot n;$$

де  $d = \frac{АОФ}{ОФ}$  – питома вага активної частини в повній вартості основних засобів;

$m = \frac{V}{АОФ}$  – віддача активної частини основних засобів;

$n = \frac{П}{V} \cdot 100$  – рівень прибутковості основної діяльності підприємства.

Використовуючи запропоновану нами методику маємо:

$$\Delta R(d) = \frac{TP_{i\dot{o}} - TP_{i\ddot{o}}}{TP_{i\ddot{o}}} \cdot R_0 = \frac{111,16 - 106,54}{106,54} \cdot 33,59 = +1,46\%;$$

$$\Delta R(m) = \frac{TP_V - TP_{i\dot{o}}}{TP_{i\ddot{o}}} \cdot R_0 = \frac{117,01 - 111,16}{106,54} \cdot 33,59 = +1,84\%;$$

$$\Delta R(n) = \frac{TP_I - TP_V}{TP_{i\ddot{o}}} \cdot R_0 = \frac{107,77 - 117,01}{106,54} \cdot 33,59 = -2,91\%.$$

Сумарний вплив факторів:

$$\Delta R = 1,46 + 1,84 - 2,91 = +0,39\%.$$

Порівняємо отримані нами результати із результатами, що дають традиційні способи факторного аналізу (посіб абсолютних різниць та спосіб різниць відносних показників) Для цього необхідно провести додаткові обчислення. Так, в табл. 2 наведено розраховані за даними табл. 1 відносні (похідні) показники та оцінено їх динаміку, що є необхідною умовою застосування способів абсолютних різниць та різниць відносних показників.

Таблиця 2

Динаміка похідних показників діяльності ВАТ „Хмельпиво”

№ з/п	Показник	Базовий рік	Звітний рік	Абсолютний приріст, (+,-)	Темп зростання, %
1	Фондовіддача, $f = \frac{V}{OF}$	1,0650	1,1697	0,1047	109,83
2	Частка активної частини в повній вартості основних засобів, (d)	0,5184	0,5409	0,0225	104,34
3	Віддача активної частини основних засобів, (m)	2,0545	2,1625	0,1081	105,26
4	Рівень прибутковості основної діяльності підприємства, (n), %	31,54	29,05	-2,49	92,11
5	Фондорентабельність (R), %	33,59	0,33,98	0,00,39	101,16

Спосіб абсолютних різниць:

$$\Delta R(d) = \Delta d \cdot m_0 \cdot n_0 = 0,0225 \cdot 2,0545 \cdot 31,54 = +1,46\%;$$

$$\Delta R(m) = d_1 \cdot \Delta m \cdot n_0 = 0,5409 \cdot 0,0225 \cdot 31,54 = +1,84\%;$$

$$\Delta R(n) = d_1 \cdot m_1 \cdot \Delta n = 0,5409 \cdot 2,1625 \cdot (-2,49) = -2,91\%.$$

Спосіб різниць відносних показників:

$$\Delta R(d) = \frac{TP_d - 100}{100} \cdot R_0 = \frac{104,34 - 100,0}{100,0} \cdot 33,59 = +1,46\%;$$

$$\Delta R(m) = \frac{TP_f - TP_d}{100} \cdot R_0 = \frac{109,83 - 104,34}{100,0} \cdot 33,59 = +1,84\%;$$

$$\Delta R(n) = \frac{TP_R - TP_f}{100} \cdot R_0 = \frac{101,16 - 109,83}{100,0} \cdot 33,59 = -2,91\%.$$

**Висновки.** Таким чином, завдяки використанню перетворених формул алгоритму способу різниць відносних показників стало можливим визначення впливу ряду інтенсивних факторів на рівень фондорентабельності через основні показники без попереднього розрахунку похідних показників. Порівняння результатів, отриманих різними способами, свідчить про те, що запропонований спосіб має право на існування і дозволяє проводити факторний аналіз похідних показників через основні показники звітності підприємства, спрощує його та робить більш точним і ефективним.

#### Література

1. Економічний аналіз : навчальний посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток та ін. ; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – [Вид. 2-ге, перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.
2. Економічний аналіз господарської діяльності / В.І. Іващенко, М.А. Болюх. – К. : НІЧЛАВА, 2001. –

204 с.

3. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу : навчальний посібник / В.М. Івахненко. – К. : Знання. – Прес, 2000. – 207 с.
4. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : навчальний посібник / М.Я. Коробов. – К. : Знання, КОО, 2000. – 378 с.
5. Наконечна Г.Ф. Теорія економічного аналізу : навчальний посібник / Г.Ф. Наконечна, П.О. Магдійчук. – Хмельницький : ХДУ, 2004. – 200 с.
6. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навчальний посібник / Г.В. Савицька. – К. : Знання, 2004. – 654 с.
7. Кононенко О. Аналіз фінансової звітності / О. Кононенко, О. Маханько. – Х. : Фактор, 2008. – 208 с.
8. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства : навчальний посібник / В.О. Мец. – К. : Вища шк., 2003. – 278 с.
9. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : навчальний посібник / О.О. Терещенко. – К. : КНЕУ, 2003. – 554 с.
10. Шеремет О.О. Фінансовий аналіз : навчальний посібник / О.О. Шеремет. – К., 2009. – 196 с.

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 658.152

Л.В. ОВОД

Хмельницький національний університет

## АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА ДІЮЧИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ ТА В ПРОЕКТІ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

*В статті розглядаються підходи до нарахування амортизації основних засобів, передбачені в проекті Податкового кодексу України та їх порівняння із діючою методикою податкового і бухгалтерського обліку амортизації.*

*An extra charge depreciations of the fixed assets, foreseen in the project of the Internal revenue code of Ukraine and their comparing to the operating method of the fiscal and book-keeping accounting of depreciation are examined in the article.*

*Ключові слова: амортизація, амортизаційна політика, податкова політика, амортизаційні відрахування, методи амортизації.*

**Постановка проблеми.** Амортизаційні відрахування є одним з найважливіших джерел фінансування простого та розширеного відтворення основних засобів, що дозволяє покращити їх склад і структуру, підвищити конкурентоспроможність випущеної продукції. З огляду на це виникає необхідність якісного управління амортизаційною політикою на макро- і мікрорівні. В управлінні відтворенням основних засобів аналіз на основі інформації бухгалтерського обліку дозволяє приймати ефективні управлінські рішення.

Важливе значення при цьому має амортизаційна та податкова політика держави. Економічна криза, неякісна економічна політика держави, відсутність наукового підходу до розробки механізму відтворення засобів праці спричинила погіршення фізичного і морального стану необоротних активів підприємств.

На переважній більшості підприємств України бухгалтерський облік орієнтований на вимоги податкового законодавства, у тому числі й у провадженні амортизаційної політики. Відмінності між бухгалтерським і податковим обліком амортизації очевидні. Тому важливими на сучасному етапі є питання вибору моделі подальшого розвитку податкової системи.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Про відмінності між способами нарахування амортизації в бухгалтерському і податковому обліку, недоліки податкового методу вже йшлося в наших попередніх публікаціях та роботах багатьох вчених-економістів. Проблеми обліку, нарахування амортизації основних засобів в бухгалтерському і податковому обліках знаходились в центрі уваги таких науковців, як: Н.М. Алпатова, М.Д.Білик, О.В.Бондар, М.А. Борисенко, І.І. Вінченко, С.Ф. Голов, Л.В. Городянська, Житний П.С., Ільєнко, С.В. Онишко, О.О.Орлов, П.А.Орлов, В.О. Парнюк, Н.Е. Потапова-Синько, М.А. Проданчук, Ю.І. Стадницький, Хомин П.Я. та ін.

**Невирішена частина загальної проблеми.** В опублікованому для всенародного обговорення 3 серпня 2010 р. проекті нового Податкового кодексу України від 07.09.2010 р. № 6509 зроблена спроба гармонізації бухгалтерського і податкового обліку амортизації основних засобів, при цьому найбільше нововведень порівняно з чинним податковим законодавством містить третій розділ – “Податок на прибуток” [1]. Цей законопроект характеризується низкою особливостей та нововведень, які покликані істотно змінити порядок нарахування амортизації основних засобів в Україні за податковим методом.

**Загальна мета дослідження** полягає в аналізі діючої методики обліку і нарахування амортизації та за проектом Податкового кодексу.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Основні засоби є важливим елементом господарської

діяльності підприємств України. Рівень розвитку технологій виробництва залежить від ефективності відтворення їх активної частини і може здійснюватись за рахунок власних або залучених джерел. За умов фінансової кризи залучення позикових засобів для суб'єктів господарювання має деякі складності, тому важливим власним джерелом фінансування капітальних вкладень є амортизація. Проте, суми амортизаційних відрахувань, розраховані відповідно до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 № 283/97-ВР і за методами, зазначеними у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" від 27.04.2000 № 92 істотно відрізняються [2,3]. Податковий метод, який найчастіше використовується бухгалтерами на підприємствах України не забезпечує розширеного відтворення засобів праці.

Аналіз стану основних засобів та економіки України в цілому на сучасному етапі показує, що основна частина засобів праці залишається зношеною, а стан економіки не є стійким. Саме тому існує необхідність дієвих економічних реформ, проведення адекватної податкової політики і побудови ефективної, справедливої та стабільної податкової системи. Необхідність зміни чинного податкового законодавства диктується і його крайньою недосконалістю, що виражається, зокрема, у відсутності єдиної законодавчої і нормативної бази оподаткування, чималій кількості нормативних документів та невідповідності законів і підзаконних актів [4]. Отже, реформа податкової системи має створити умови для здійснення суб'єктами господарювання переоснащення основних фондів та оновлення матеріально-технічної бази.

Таблиця 1

**Зміст та основні елементи амортизаційної політики в різних законодавчих документах України та у проекті Податкового кодексу України**

Визначення термінів і складові амортизаційної політики	ПСБО 7 "Основні засоби" від 27.04.2000 № 92	Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 № 283/97-ВР (стаття 8)	Проект Податкового кодексу України від 15.06.10 № 6509 (статті 1, 7, 13-15 Розділу III "Податок на прибуток підприємств")
1	2	3	4
Амортизація основних засобів (фондів)	Систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)	Поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань	Систематичний розподіл вартості основних засобів та нематеріальних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)
Об'єкт амортизації	Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій)	-	-
Вартість основних засобів (фондів), яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості	Балансова вартість групи основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок розрахункового кварталу	Первісна вартість основних засобів та нематеріальних активів
Види амортизації	Прямолінійна, дегресивна (прискорена) і та, яка ґрунтується на кількості одиниць продукції, отриманих від використання об'єкта (виробнича)	З метою оподаткування амортизація поділяється на звичайну, бонусну та прискорену	З метою оподаткування амортизація поділяється прямолінійну і прискорену
Строк корисного використання (експлуатації)	Очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)	-	-

1	2	3	4
Витрати, що підлягають амортизації	Витрати, що формують первісну вартість або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості	Амортизації підлягають витрати на: - придбання основних фондів для власного виробничого використання, включаючи витрати на придбання племінної худоби та придбання, закладення і вирощування багаторічних насаджень до початку плодоношення; - самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих потреб, включаючи витрати на виплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних фондів; - проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів; - капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом, а саме: іригація, осушення, збагачення та інші подібні капітальні поліпшення землі	Амортизації підлягають: - витрати на придбання основних засобів для використання у господарській діяльності, у тому числі витрати на придбання племінної худоби та придбання, закладення і вирощування багаторічних насаджень до початку плодоношення; - витрати на самостійне виготовлення основних засобів для використання в господарській діяльності, у тому числі витрати на виплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів; - витрати на проведення реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів; - витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення, збагачення та інше подібне капітальне поліпшення землі; - сума індексації основних засобів проведена відповідно до ПК
Класифікація груп основних засобів для розрахунку амортизаційних відрахувань	Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами: 1. Основні засоби 1.1. Земельні ділянки. 1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель. 1.3. Будинки, споруди та передавальні пристрої. 1.4. Машини та обладнання. 1.5. Транспортні засоби. 1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). 1.7. Тварини 1.8. Багаторічні насадження. 1.9. Інші основні засоби. 2. Інші необоротні матеріальні активи 2.1. Бібліотечні фонди. 2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи 2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди. 2.4. Природні ресурси. 2.5. Інвентарна тара. 2.6. Предмети прокату. 2.7. Інші необоротні матеріальні активи. 3. Незавершені капітальні інвестиції.	Основні фонди підлягають розподілу за такими групами: група 1 – будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі; група 2 – автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них; група 3 – будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4; група 4 – електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, комп'ютерні програми, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів)	Основні засоби поділені відповідно до мінімально допустимих строків їх корисного використання (експлуатації) на: група 1 – земельні ділянки; група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом – 15 років група 3 – будинки – 20 років споруди – 15 років передавальні пристрої – 10 років група 4 – машини та обладнання – 5 років (ЕОМ- 2 роки) група 5 – транспортні засоби – 5 років група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі) – 4 роки група 7 – тварини – 6 років група 8 – багаторічні насадження – 10 років група 9 – інші основні засоби – 12 років група 10 – бібліотечні фонди група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди – 5 років група 13 – природні ресурси група 14 – інвентарна тара – 6 років група 15 – предмети прокату – 5 років група 16 – довгострокові біологічні активи – 7 років

1	2	3	4
<p>Методи амортизації</p>	<p>Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів: 1) прямолінійного; 2) зменшення залишкової вартості; 3) прискореного зменшення залишкової вартості; 4) кумулятивного; 5) виробничого. Підприємство може застосовувати норми і методи, передбачені податковим законодавством. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості</p>	<p>Метод, визначений Законом про прибуток і за встановленими нормами. Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на податковий квартал):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- група 1 – 2 відсотки;</li> <li>- група 2 – 10 відсотків;</li> <li>- група 3 – 6 відсотків;</li> <li>- група 4 – 15 відсотків.</li> </ul> <p>Платник податку може прийняти рішення про застосування інших норм амортизації, що не перевищують норм, визначених Законом До об'єктів, зазначених в пп.8.6.3-8.6.6 дозволено застосування прискореної амортизації та її норми. Пп.8.6.7 визначено об'єкти і розмір бонусної амортизації</p>	<p>Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:</p> <p>1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається шляхом ділення вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;</p> <p>2) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється. Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби)</p>
<p>Облік вартості об'єктів амортизації</p>	<p>Одиницею обліку та вартості основних засобів є об'єкт основних засобів</p>	<p>Облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення групи 1, ведеться по кожній окремій будівлі, споруді або їх структурному компоненту та в цілому по групі 1 як сума балансових вартостей окремих об'єктів такої групи. Облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення груп 2, 3 і 4, ведеться за сукупною балансовою вартістю відповідної групи незалежно від часу введення в експлуатацію таких основних фондів. Окремий облік балансової вартості індивідуальної матеріальної цінності, що входить до складу основних фондів груп 2, 3 або 4, з метою оподаткування не ведеться</p>	<p>Облік балансової вартості основних засобів кожної з груп ведеться за кожним з об'єктів, що входить до складу окремої групи, у тому числі вартість поліпшення основних засобів, отриманих безоплатно або в оперативний лізинг (оренду) як окремий об'єкт амортизації та в цілому за групою як сума балансової вартості окремих об'єктів такої групи.</p>

1	2	3	4
Період нарахування амортизації	Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації	Амортизація окремого об'єкта основних фондів групи 1 провадиться до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Залишкова вартість такого об'єкта відноситься до складу валових витрат за результатами відповідного податкового періоду, а вартість такого об'єкта прирівнюється до нуля. Амортизація основних фондів груп 2, 3 і 4 провадиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення	Амортизація об'єкта основних засобів нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, встановленого платником податку, але не менше мінімально допустимого строку, встановленого пунктом 14.1 статті 14 цього розділу, помісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію і зупиняється на період його реконструкції, модернізації, інших видів поліпшення та консервації
Порядок визначення та нарахування сум амортизаційних відрахувань	Нарахування амортизації проводиться щомісячно відповідно до особливостей обраного методу	Сума амортизаційних відрахувань звітного періоду визначається як сума амортизаційних відрахувань, нарахованих для кожного із календарних кварталів, що входять до такого звітного періоду (далі – розрахункові квартали). Сума амортизаційних відрахувань кварталу, щодо якого проводяться розрахунки (розрахунковий квартал), визначаються шляхом застосування норм амортизації, визначених пунктом 8.6 цієї статті, до балансової вартості груп основних фондів на початок такого розрахункового кварталу	Амортизаційні відрахування розрахункового кварталу за кожним об'єктом основних засобів визначаються як сума амортизаційних відрахувань за три місяці розрахункового кварталу, обчислених із застосуванням обраного платником податку методу нарахування амортизації відповідно до встановлених строків корисного використання щодо кожної групи основних засобів

В опублікованому для всенародного обговорення 3 серпня 2010 року проекті Податкового кодексу України № 6509 від 15.06.2010 р. найбільше нововведень порівняно з чинним законодавством містить третій розділ – «Податок на прибуток». В основу розділу «Податок на прибуток підприємств» у проекті Податкового кодексу покладено чинний на сьогодні Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», який у процесі практичного застосування, опрацювання та внесення великої кількості доповнень зазнав суттєвих змін, і внаслідок цього набув регулюючого та стимулюючого характеру. Статті 1, 9, 13-15 містять нововведення, що стосуються сутності, методів і порядку нарахування амортизації в податковому обліку. В таблиці 1 наведено зміст та основні елементи амортизаційної політики за діючим законодавством і у проекті Податкового кодексу України. Позитивними змінами, які пропонуються авторами проекту стосуються наступного:

1) здійснена спроба удосконалення податкового законодавства, а також гармонізації податкового і бухгалтерського обліку амортизації основних засобів;

2) відповідно до статті 7.9 третього розділу амортизація стала статтею витрат при розрахунку податкового прибутку, а за Законом “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97 р. об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань.

3) змінився порядок визначення вартості, яка амортизується;

4) відбулось збільшення кількості груп для нарахування амортизації з чотирьох до шістнадцяти, причому встановлено мінімально допустимі строки корисного використання для об'єктів кожної групи;

5) скасовано конкретні норми амортизаційних відрахувань щодо груп основних фондів, а встановлення її здійснюється шляхом ділення вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

6) зростає кількість методів амортизації до п'яти, три з яких є прискореними. Вводиться метод прискореного зменшення залишкової вартості при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до групи 4 (машини та обладнання) та групи 5 (транспортні засоби). Це дозволить включати у валові видатки значну частину ресурсів, яка потім буде вираховуватися з прибутку, тобто піде на розвиток, і не обкладатиметься податком ту частину прибутку, яку вкладатиметься у модернізацію виробництва. Вказане створює стимули для розвитку економічного потенціалу підприємств. При цьому сума амортизації буде істотно більшою.

7) надано право протягом від одного до трьох років відносити на витрати одразу всю вартість придбаних машин та обладнання залежно від обсягу інвестицій. Причому для підприємств з інвестиціями понад



сто мільйонів гривень дозволено використовувати механізм прискореної амортизації для об'єктів основних засобів групи 2 (капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом), 3 (будинки, споруди, передавальні пристрої) та 8 (багаторічні насадження).

8) звільняються від оподаткування кошти, використані на реінвестування, тобто придбання основних фондів, які є об'єктами амортизації, коли така операція здійснюється платником податку за рахунок частини отриманого ним прибутку.

**Висновки.** Потребують глобального перегляду запропоновані у проекті Податкового кодексу від 07.09.2010 р. № 6509 підходи до оподаткування прибутку підприємств, оскільки проект:

- не використовує Міжнародні стандарти фінансового обліку, перехід на які є передумовою створення зони вільної торгівлі з ЄС;
- встановлення обмежень щодо кількості методів амортизації основних засобів: дозволено застосування прямолінійного методу і методу прискореного зменшення залишкової вартості;
- встановлення обмежень щодо суми амортизаційних відрахувань: мінімально допустимий термін використання об'єктів, встановлений за групами основних засобів; переоцінка об'єктів, яка Податковим кодексом допускається лише з урахуванням чинника інфляції; розмежування витрат на ремонт і поліпшення необоротних активів між витратами звітного періоду та капіталізацію (10 % від вартості, яка амортизується, на початок року – межа розподілу).

Введення в дію проекту Податкового кодексу України повинно забезпечити уніфікацію правил оподаткування з міжнародними стандартами обліку і скасування дискримінаційних норм щодо окремих сфер або видів діяльності.

### Література

1. Проект Податкового кодексу України від 15.06.10 № 6509 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc4\\_1?id=&pf3511=37984](http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=37984).
2. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України № 283/97-ВР від 22.05.97 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=334%2F94-%E2%F0>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” від 27.04.2000 № 92 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>.
4. Кондрашов О.М. Податковий кодекс – основа реформ у законодавстві / О.М. Кондрашов // Дебет-Кредит. – 2010. – № 37. – С. 25–28.

Надійшла 7.9.2010 р.

УДК 658.589

Н.А. ПОНОМАРЬОВА

Хмельницький національний університет

## ОБЛІКОВІ ПІДХОДИ ДО ВІДОБРАЖЕННЯ РИНКОВОЇ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ВИЗНАННЯ ЙОГО ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

*У статті досліджено інтелектуальний капітал з точки зору можливості його ідентифікації та відображення в системі бухгалтерського обліку і звітності як чинника збільшення вартості підприємства.*

*The article examines the intellectual capital in terms of its possible identification and mapping in the accounting and reporting as a factor increasing the cost of business.*

*Ключові слова: інтелектуальний капітал, ринкова вартість підприємства, нематеріальні активи, фінансова звітність.*

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку економіки надзвичайно гостро стоїть проблема невідповідності даних обліку та звітності потребам ринку. Пушкар М.С. виділяє такі причини обмеженості існуючої системи обліку:

- 1) система обліку надзвичайно консервативна, тобто абсолютно байдужа до будь-яких інновацій;
- 2) бідність інформаційних ресурсів;
- 3) відсутність зв'язків системи обліку з системою управління, яку облік обслуговує;
- 4) система обліку низькоінтелектуальна, що проявляється у рутинних способах обробки інформації, а розширення інформаційних ресурсів на запити користувачів залишається поза увагою обліковців, хоча в центрі уваги повинні бути методи створення інформації, а не методи її обробки;
- 5) архаїчність системи обліку;
- 6) недостатня підготовка кадрів облікового профілю [1, с. 149].

Сталі погляди на облік і звітність потребують перегляду з урахуванням зростання ролі

інтелектуального капіталу як ключового чинника ринкової вартості підприємства й успіху в конкурентному середовищі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню особливостей облікових систем та їх трансформації в епоху розвитку економіки знань присвячені праці вчених, як: Б. Лева, Т. Стюарта, Л. Едвінсона, Б. Мільнера, А. Чухна, С. Голова, М. Пушкаря, Г. Уманців та ін.

**Постановка завдання.** Мета статті – аналіз сучасних поглядів на дослідження інтелектуального капіталу як об'єкта обліку, можливості його визнання в обліку і звітності як чинника формування реальної вартості підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно Концепції річного звіту XXI-го ст. оцінка активів і ризиків на основі історичної собівартості не задовольняє потреб усіх користувачів звітності. Тому пропонується перейти до нової системи звітності на основі сучасних інформаційних технологій. Зокрема, передбачається використовувати широкий діапазон показників, а не тільки фінансові звіти, більший наголос робиться на майбутніх перспективах, а не минулих результатах, а в основу оцінки активів покладено інформацію, яка базується на реальній вартості, а не історичну собівартість [2].

Концепцією динаміки вартості визначено, що довгострокове зменшення співвідношення балансової та ринкової вартості лістингових компаній США є наслідком неадекватності традиційного бухгалтерського обліку. У сучасній економіці компаніям слід оцінювати всі активи, які створюють вартість. Виходячи з цього, концепція динаміки вартості виділяє п'ять видів активів:

- фізичні (земля, будівлі, обладнання, запаси);
- фінансові (кошти, дебітори, інвестиції, запозичення, капітал);
- клієнт (замовники, канали);
- працівники та постачальники (працівники, постачальники, партнери);
- організація (лідерство, стратегія, знання, бренд, цінності, інновації, системи, процеси, культура, ІТ).

При цьому термін “актив” використовується в іншому значенні, ніж в існуючих стандартах бухгалтерського обліку. В концепції динаміки вартості активи визначені, як усі потенційні джерела майбутніх економічних вигод, які мають здатність робити внесок у загальну вартість компанії.

Отже, на відміну від традиційного обліку, динаміка вартості передбачає не лише джерела вартості, контрольовані компанією, а й ті, що знаходяться за її межами [3].

Глобальна ініціатива щодо звітності (Global Reporting Initiative-GRI) пропонує тривимірну звітність, яка відображає результати діяльності шляхом оцінювання середовища та соціальних і економічних аспектів. Для кожної з категорій тривимірної інформації були визначені відповідні фінансові та не фінансові показники. При цьому підкреслюється, що оцінка нематеріальних активів, об'єднаних поняттям “інтелектуальний капітал” (людського капіталу, капіталу середовища, альянсів і партнерів, торгових марок і репутації), мають доповнювати оцінку традиційних матеріальних активів [4].

Р. Каплан і Д. Нортон вважають, що сучасний бухгалтерський облік ‘розроблений століття назад для реалізації довгострокових угод між незалежними суб'єктами’, сьогодні ж потреби компаній інші [5]. Разом з тим, розроблена вказаними авторами система показників для переведення стратегії компанії в кінцеві результати містить, порівняно з не фінансовими, фінансовий блок. Автори моделі “balanced scorecard” (збалансована система показників, чи ЗСП), вважають, що доповнення традиційних фінансових показників системою оцінок перспектив компанії робить загальну систему показників дійсно збалансованою. В моделі ЗСП представлені такі складові: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток персоналу. При цьому можна відслідкувати взаємозв'язки між складовими ЗСП та основними елементами інтелектуального капіталу: клієнти-споживчий капітал, внутрішні бізнес-процеси-організаційний капітал, навчання і розвиток персоналу-людський капітал.

На думку академіка А. Чухна, традиційна модель бухгалтерського обліку суперечить об'єктивній оцінці компанії, заважає економіці зберігати свою конкурентоспроможність за умов ринкової кон'юнктури, яка швидко змінюється [6]. Традиційні звіти не надають достовірну інформацію про нематеріальні чинники цінності компанії, оскільки вони не відображаються в обліку, а інвестиції в них списуються на витрати. Як наслідок, інвестиції в інтелектуальний капітал, які є джерелом майбутніх економічних вигод, не відображаються в обліку і звітності.

Дослідження зарубіжних вчених показали, що існує зв'язок між майбутньою прибутковістю та інвестиціями у дослідження, розробки і розвиток. Збільшення вкладень у дослідження і розвиток приводить до збільшення прибутків у найближчі 7 років. Також відмічається зв'язок між ринковою вартістю компаній та інвестиціями в дослідження і розробки та людський капітал [7]. В умовах кваліфікованого менеджменту максимальна сума прибутку від інвестицій у людський капітал майже втричі перевищує прибуток від інвестицій у техніку. Ще Адам Сміт розглядав знання як різновид майна, особливого роду запасу, елемент, який входить до складу основного капіталу та забезпечує дохід і прибутковість поза залученням до обігу та зміни власника [8].

Рекомендації Брукінського інституту зосереджують увагу на проблемах відображення в звітності нематеріальних активів, об'єднаних поняттям “інтелектуальний капітал”. У звіті робочої групи інституту обґрунтовано необхідність повнішого подання нематеріальних активів, об'єднаних поняттям “інтелектуальний капітал”, у фінансовій звітності.

Для цього запропоновано виділяти три рівні нематеріальних активів, об'єднаних поняттям “інтелектуальний капітал”, залежно від проблеми їх оцінки:

- 1) активи, які є у власності та можуть бути продані;
- 2) активи, які можуть бути контрольовані, але не можуть бути відокремлені та продані (бізнес-процеси, активи, які створюють репутацію тощо);
- 3) активи, які не можуть бути повністю контрольованими підприємством (людський капітал, капітал відносин) [9].

Значний внесок у розробку методики оцінювання та обліку нематеріальних активів, об'єднаних поняттям “інтелектуальний капітал”, зробив Б. Лев, який вважає, що такі нематеріальні активи забезпечують майбутні вигоди, не маючи матеріального чи фінансового втілення, а їх неякісний облік сприяє публікації перекручених і навіть неправдивих фінансових звітів. Б. Лев пропонує два етапи змін у фінансовій звітності. Перша стадія передбачає створення вторинної інформаційної системи, яка ґрунтується на концепції вартісного ланцюжка, який включає: винахід і навчання, впровадження і комерціалізацію. Для кожної з цих трьох стадій вартісного ланцюжка слід надавати кількісні, стандартизовані та доречні вимірники.

На другому етапі Ю. Лев пропонує внести зміни до діючих стандартів бухгалтерського обліку, зокрема, розширити коло нематеріальних активів, об'єднаних поняттям “інтелектуальний капітал”, які слід визнавати у фінансовій звітності.

На думку Б. Лева, його пропозиції забезпечать зниження вартості капіталу, дадуть можливість уникнути систематичного заниження вартості компаній та запобігти зменшенню корисності фінансової звітності [10].

Підкреслюючи значення інтелектуального капіталу, Л. Едвінсон у ринковій вартості компаній, крім вартості матеріальних активів та вартості нематеріальних активів, представлених в балансі, виділяє вартість інтелектуального капіталу, яка має прихований характер.

	Активи	Власний капітал		Баланс
		Зобов'язання		
Ринкова вартість компанії	Гудвіл Технології Компетенція Стратегія Лідерство Процеси	Інтелектуальний капітал		Прихована вартість

Рис. 1. Балансовий звіт з урахуванням вартості інтелектуального капіталу в моделі Л. Едвінсона [11, с. 82].

Отже, невизнання в обліку інтелектуального капіталу призводить до втрати релевантності бухгалтерської інформації, ознакою якої є постійно зростаюча різниця між балансовою і ринковою вартістю компанії.

Г. Уманців виділяє найбільш дискусійні питання щодо бухгалтерської інтерпретації інтелектуального капіталу:

- доцільність відображення складових інтелектуального капіталу в системі обліку та звітності;
- визнання його складових як об'єктів обліку в складі активів чи капіталу;
- формування правил ідентифікації та відображення в бухгалтерському обліку компонентів інтелектуального капіталу;
- методика оцінки інтелектуального капіталу [12, с. 12].

Сучасні дослідження в сфері бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу не дають однозначної відповіді на питання щодо визнання в обліку та звітності даного об'єкта. Пропозиції вчених з даного питання корелюють від можливості визнання інтелектуального капіталу в складі активів або власного капіталу підприємства до ведення його позабалансового обліку, розкриття інформації про інтелектуальний капітал у примітках до фінансової звітності, відображення його лише в рамках управлінського обліку чи складання окремих звітів про інтелектуальний капітал.

До речі, у міжнародній практиці компанії складають звіти про інтелектуальний капітал, які є доповненням до традиційних бухгалтерських звітів. Існують два види таких звітів:

- 1) детальний звіт внутрішніх потреб, насамперед для менеджменту і для демонстрації дій персоналу компанії з метою їх оцінки;
- 2) скорочений звіт, в якому відсутня внутрішня інформація, що не підлягає поширенню. Останній може бути підготовлений з метою залучення інвестицій або для інформування потенційних інвесторів [13].

Зокрема, такі компанії, як Scandia, Dow Chemical, Canadian Imperial Bank of Commerce та ін. почали наводити деталізовані оцінки вартості інтелектуального капіталу в додатках до річних звітів з традиційними фінансовими показниками, а також в звітах для внутрішнього користування, в яких використовуються характеристики інтелектуального капіталу, які відповідають специфіці їх діяльності. Консультативні компанії Booz-Allen & Hamilton, Price Waterhouse, KPMG і Technology Broker застосовують концепцію інтелектуального капіталу як засіб, що допомагає клієнтам зрозуміти приховану структуру своїх нематеріальних активів,

особливо тих з них, які найбільш тісно зв'язані з ключовими факторами успіху в конкретних галузях.

**Висновок.** Інтелектуальний капітал є одним із ключових чинників формування ринкової вартості та показників інвестиційної привабливості підприємства. Тому необхідно змінювати традиційні погляди на бухгалтерський облік та фінансову звітність з урахуванням зростання ролі даного об'єкта в господарській діяльності підприємств в умовах розвитку інформаційного суспільства.

### Література

1. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 334 с.
2. Carry Anthony, Juliana Sancto (eds). Performance Measurement in the Digital Age: Adding Value To Corporate Reporting / Carry Anthony, Juliana Sancto (eds). – ICAEW, London, 1998.
3. Boulton Richard E.S., Barry D. Libert, Steve M. Samek. Cracking and Value Code: How Successful Business Are Creating Wealth in New Economy / Boulton Richard E.S., Barry D. Libert, Steve M. Samek. – Harper Business. – New York, 2000.
4. Global Reporting Initiative, Sustainability Reporting Guidelines (Global Reporting Initiative, Amsterdam, 2002).
5. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон ; пер. с англ. – М. : Олимп-Бизнес, 2003. – 320 с.
6. Чухно А.А. Постіндустріальна економіка: теорія, практика та їх значення для України / А.А. Чухно. – К., 2003. – 631 с.
7. Плотникова Л.А. Нематериальные активы: обзор международного опыта и перспективы развития / Л.А. Плотникова, А.Э. Кастин // Международный бухгалтерский учет. – 2006. – № 4. – С. 30–38.
8. Україна у вимірі економіки знань ; за ред. акад. НАН України В.М. Геєця. – К., 2006. – 592 с.
9. Blair M.M. Unseen Wealth: Report of the Brookings Task Force on Intangibles / Blair M.M., Wallman S.M.H. – Brookings Institution Press. – Washington DC, 2001.
10. Лев Б. Нематериальные активы: управление, измерение, отчетность / Б. Лев ; пер. с англ. Л.М. Лопатникова. – М. : КВИНТО-КОНСАЛТИНГ, 2003. – 240 с.
11. Эдвинссон Л. Корпоративная долгота. Навигация в экономике, основанной на знаниях / Л. Эдвинссон. – М., 2005. – 248 с.
12. Уманців Г. Облікова інтерпретація інтелектуального капіталу в контексті становлення інформаційної економіки / Г. Уманців // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 9–15.
13. Соціогуманітарний аспект інноваційно-технологічного розвитку економіки України ; за ред. Л.І. Федулової. – К., 2007. – 472 с.

Надійшла 11.9.2010 р.

УДК 338.45: 658.5.012.34

Л.П. РАДЕЦЬКА

Хмельницький національний університет

## УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНИМИ ВИТРАТАМИ У СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

*У статті запропонована схема процесу управління логістичними витратами з використанням елементів стратегічного управлінського обліку.*

*In the article it is offered chart of process of management logistic charges with the use of elements of strategic administrative account.*

*Ключові слова: логістичні витрати, управління, стратегічний управлінський облік.*

**Актуальність теми.** Орієнтація розвитку економіки України на інтеграцію у світове співтовариство та широкомасштабне впровадження ринкових відносин вимагає радикальних структурних змін економічного потенціалу суб'єктів господарювання та адекватної політики підвищення ефективності їх господарської діяльності. Удосконалення управління матеріальними, фінансовими й інформаційними потоками містить значний потенціал росту ефективності діяльності підприємства внаслідок застосування нових прогресивних способів і підходів, зокрема таких як логістика і контролінг, що забезпечують цільову реалізацію функцій стратегічного управлінського обліку.

Інтегральною функцією логістики і контролінгу є логістичний контролінг, який відіграє важливу роль у стратегічному і оперативному управлінні підприємством, як логістичною системою, щодо управління матеріальними і пов'язаними з ними фінансовими та інформаційними потоками. Він робить вагомий внесок у впевнену поведінку підприємства, базуючись на аналізі переваг логістичних проектів, вимог споживачів, умов

конкуренції, встановлення можливостей подальшої трансакції сукупності цільових логістичних послуг і витрат логістики та вимагаючи регулярного узгодження цілей планування, управління і контролю за сферами діяльності підприємства.

Впровадження логістичного контролінгу в систему управління підприємством пов'язане з еволюцією процесу управління, що спричинена науково-технічним прогресом, науковістю управлінського процесу, складністю виробничих процесів та зростаючою вибагливістю учасників ринкових відносин.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у дослідження концепції логістичного контролінгу зробили вчені: Г. Пфоль, С. Абт, Дж. Коул, М. Хрістофер, М. Хаберек, В. Прумпер, Г. Фандель, Д. Хан, В. Троски та ін. Основні питання теорії і практики логістики ґрунтовно висвітлені в працях таких науковців, як: А. Колобова, И. Ташбаєва, Ю. Неруша, О. Гаджинського, Б. Анікіна, В. Ніколайчука. Теорії контролінгу та управлінського обліку відображені в працях: К. Друрі, Р. Манна, Н. Еріашвілі, Е. Майера. В останнє десятиріччя з'явилися також роботи вітчизняних науковців, в яких досліджуються сучасні проблеми логістики і контролінгу, зокрема праці: Є. Крикавського, Н. Поліщук, М. Окландера, Н. Чухрай, В. Смирчинського, С. Чучмарьової та інших.

Водночас огляд наукових публікацій показав, що значне коло питань, які стосуються логістичного контролінгу, досліджені недостатньо, зокрема не отримали достатнього відображення через відсутність теоретичного обґрунтування та систематизації процедур логістичного контролінгу як прикладного напрямку економічної діяльності підприємства; потребує розвитку методологія застосування логістичного контролінгу на вітчизняних підприємствах з уточненням термінології; не висвітлена проблема можливості адаптації світових досліджень в галузі логістичного контролінгу до умов господарювання вітчизняних підприємств. Через це виникають проблеми щодо координації та контролю логістичних витрат підприємства як логістичної системи, оцінки впливу рівня їх на показники діяльності підприємства в розрізі якісних та кількісних параметрів, а також своєчасного і адекватного впливу на їх величину.

**Мета роботи.** Актуальність окреслених вище проблем застосування логістичного контролінгу та розширення діапазону наукового пошуку в цій сфері управління підприємством стали основою для вибору теми даної публікації.

**Виклад основного матеріалу.** В межах підприємства логістичний контролінг дає кількісну та якісну оцінку логістичної діяльності, зокрема організації просторового розміщення виробничих об'єктів і матеріальних потоків; транспортуванню вантажів і підготовці їх до перевезення; організації фінансової діяльності підприємства щодо логістичних процесів; екологістиці, тобто вивозу і утилізації відходів виробництва та організації використання вторинної сировини; управлінню інформаційними потоками; забезпеченню узгодженого постачання; плануванню, загальному контролю виробництва та управління запасами тощо [1]. Аналіз наукової літератури дозволив визначити сферу застосування логістичного контролінгу на підприємстві стосовно логістики і контролінгу (рис. 1).

Логістика	Логістичний контролінг	Контролінг
1. Управління матеріальними потоками від постачальників до підприємств-виробників продукції шляхом використання складів. 2. Управління запасами, що включає контроль потоків напівфабрикатів і компонентів на усіх стадіях виробничого процесу, а також просування готової продукції на гуртові склади і роздрібні ринки збуту. 3. Оперативна організація потоків кінцевої продукції від підприємства-виробника до споживачів.	1. Управління витратами, найбільш важливими для підприємства: планування логістичних витрат; контроль за логістичними витратами; Коригування логістичних рішень Ланцюговий обрахунок вартості логістичних робіт: - за місцем виникнення - за продукцією.	1. Координація управлінської діяльності, спрямованої на досягнення кінцевих цілей підприємства. 2. Інформаційна і консультативна підтримка прийняття управлінських рішень. 3. Створення і забезпечення функціонування загальноінформаційної системи управління підприємством. 4. Забезпечення раціональності управлінського процесу.

Рис. 1. Сфера застосування логістичного контролінгу на підприємстві

Застосування логістичного контролінгу на підприємстві спрямоване на:

- оптимізацію логістичних витрат (витрат зберігання, транспортування та витрат, пов'язаних із сезонними коливаннями попиту на товари і послуги тощо);
- максимізацію прибутку підприємства за рахунок використання логістичного контролінгу в аспекті стратегічного менеджменту та росту рентабельності діяльності завдяки регулюванню величини запасів, визначенню чіткої послідовності перебігу логістичних операцій тощо;
- збільшення тривалості життєвого циклу підприємства, забезпечуючи конкуренто-спроможність функціонування та швидку реакцію на тенденції розвитку ринку [2].

Основна ціль застосування логістичного контролінгу на підприємстві – забезпечення його прибуткового функціонування згідно із стратегічними цілями, тому у дисертації досліджується взаємозв'язок логістичного контролінгу із завданнями стратегічного менеджменту підприємства (рис. 2).

Отже, застосування логістичного контролінгу вимагає системного підходу і повинно передбачати такі етапи:

- 1) Формулювання задачі.
- 2) Структуризацію показників логістичного контролінгу.
- 3) Побудову економіко-математичної моделі: її параметризацію та встановлення залежностей між параметрами.
- 4) Апробацію моделі, її уніфікацію, перевірку та коректування.

Проведене нами структурування показників логістичного контролінгу об'єднує їх в єдину систему для досягнення погодженості дій та функціональної взаємодії в межах логістичної системи та забезпечує уніфікацію методики застосування логістичного контролінгу з урахуванням основних логістичних критеріїв та класичних показників економіки підприємства.



Рис. 2. Взаємозв'язок логістичного контролінгу із завданнями стратегічного управлінського обліку

**Висновки.** Труднощі в управлінні логістичними витратами на підприємстві, насамперед, полягають у недосконалості обліку та проблемі виділення логістичних витрат із загальних витрат підприємства. З цим пов'язана недостатня їх диференціація, віднесення їх на певний логістичний продукт, сегмент ринку чи клієнта. Нами пропонується схема процесу управління логістичними витратами з використанням логістичного контролінгу, яка передбачає виділення окремих етапів, зокрема обґрунтування нормативних показників, складання кошторису, збір фактичних даних про витрати, аналіз відхилень фактичних витрат від обґрунтованих раніше нормативних показників та прийняття управлінських рішень щодо величини цих витрат у системі стратегічного управлінського обліку. Як показує дослідження, зменшення логістичних витрат буде більш ефективне, якщо зосередитись на вагомих для підприємства логістичних витратах та спрямувати зусилля з мінімізації на ті з них, які є контрольованими.

## Література

1. Поліщук Н.В. Логістика і контролінг як інтегровані функції менеджменту / Н.В. Поліщук // Проблеми економіки і управління : зб. наук. пр. – Львів : Львівська політехніка. – 2000. – № 391. – С. 301–306.
2. Чучмарьова С.Й. Оптимальна організація матеріально-технічного забезпечення / С.Й. Чучмарьова, Н.В. Поліщук // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції „Маркетинг і логістика в системі менеджменту”. – Львів : Львівська політехніка. – 2006. – С. 250–252.

Надійшла 2.9.2010 р.

УДК 658

Т.Г. РЗАЄВА, Л.В. ДЖУЛІЙ, О.В. СЛИШИНСЬКА  
Хмельницький національний університет

## ДОХОДИ ТА ВИТРАТИ: ОБЛІК ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ

*У статті виконано порівняльний аналіз обліку доходів та витрат за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Обґрунтовано доцільність користування МСБО в Україні.*

*In this article the comparative analysis of accounting of income and expenditure by international and national accounting standards. Proved feasibility of using IAS in Ukraine.*

*Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, дохід, витрати.*

**Постановка проблеми.** За умови загострення економічної кризи облік доходів та витрат набуває стратегічного значення для підприємства. Сьогодні, на кожному підприємстві, на перше місце ставиться саме результат його діяльності – прибуток чи збиток. Достовірно оцінити результат діяльності підприємства можливо лише за даними бухгалтерського обліку. Саме від повноти та достовірності отриманої керівництвом інформації залежить адекватність прийнятих ними в тій чи іншій ситуації рішень. Тому керівництво підприємства висуває жорсткі вимоги щодо якості організації та ведення обліку фінансових результатів та витрат, що впливають на їх зміни.

В обліку фінансових результатів існує багато спірних питань. Це стосується насамперед, доходів та витрат, які формують фінансовий результат діяльності підприємства. Адже, незважаючи на те, що всі національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України (П(С)БО) більшою часткою формуються на базі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, вони мають свої особливості, що обумовлені вітчизняною економікою.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми та перспективи удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі МСБО досліджували такі науковці, як: Бутинець, С. Голов, О. Губачова, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, В. Пархоменко, В. Сопко, В. Швець та інші. Однак ряд важливих питань методології й організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах залишаються не вирішеними повною мірою. Це стосується насамперед гармонізації ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності за національними стандартами, а також визначення основних шляхів удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі міжнародного досвіду.

### Постановка завдання.

**Метою статті** є порівняння практики обліку, оцінки, визначення та класифікації доходів і витрат за міжнародними та вітчизняними стандартами бухгалтерського обліку та окреслення проблемних питань щодо удосконалення останніх.

Мета статті досягається шляхом виконання наступних завдань:

- довести об'єктивну необхідність застосування практики ведення бухгалтерського обліку за МСБО та окреслення переваг її використання;
- встановлення відповідності МСБО та П(С)БО, щодо обліку доходів та витрат з урахуваннями вітчизняної та міжнародної практик;
- дослідження показників групування доходів за видами діяльності з досвіду П(С)БО та МСБО;
- вивчення, дослідження, окреслення відмінностей понятійного сприйняття доходів, витрат за МСБО, П(С)БО

**Результати дослідження.** Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) виступають на даний момент ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, яка надає можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати існуючі фінансові ризики у звітуючих суб'єктів, а також порівнювати результати їх діяльності в цілях забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень. Крім того, МСФЗ якісно впливають на можливості керівництва в області управління організацією і надають значні переваги перед конкурентами.

Для відкритих акціонерних товариств, підприємств-емітентів облігацій, банків та фінансових організацій залучення додаткових джерела капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і подальший розвиток підприємства.

Застосування МСФЗ як для складання фінансової звітності має ряд переваг, а саме:

- можливість отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;
- забезпечення порівнянності звітності з іншими організаціями, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;
- можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки;
- престиж, більша довіра з боку потенційних партнерів;
- у багатьох випадках велика надійність інформації;
- прозорість інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності [8, с. 25].

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» задекларовано, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСБО, а точніше «не суперечать міжнародним стандартам» [1]. Це вказує на те, що майже кожному П(С)БО відповідає певне МСБО та МСФЗ. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід» та включає елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Проте П(С)БО 16 «Витрати» не має аналогів у МСБО та безпосередньо відповідає потребам національної практики.

Головна відмінність між МСБО і П(С)БО полягає в скороченій формі останнього. Тобто при складанні національних стандартів деякі аспекти були повністю не розкриті. Розглянемо основні аспекти, які розшифровують та доповнюють поняття «дохід». Відповідність вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку доходів підприємства згруповано і представлено у табл. 1.

Таблиця 1

**Відповідність вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку доходів підприємства**

Вітчизняна практика		Міжнародна практика	
Назва	Номер	Назва	Номер
П(С)БО 15	«Дохід»	МСБО 18	«Дохід»
П(С)БО 3	«Звіт про фінансові результати»	МСБО 1	«Подання фінансових звітів»
		МСБО 20	«Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»
		МСБО 11	«Будівельні контракти»

Згідно МСБО 18 дохід, це збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань. Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу [2, с. 403, 405].

Дохід має оцінюватися за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню. Сума доходу, яка виникає в результаті операції, як правило, визначається шляхом угоди між суб'єктом господарювання та покупцем або користувачем активу. Вона оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи знижки з обсягу, що надаються суб'єктом господарювання [2, с. 406].

Водночас в окремих випадках сума доходу може не збігатися із справедливою вартістю реалізованих товарів, продукції і послуг. Так, якщо товари реалізуються з торговельною знижкою або зі знижкою з обсягу, дохід визнається за меншою сумою, ніж справедлива вартість.

Слід зазначити, що торговельні знижки і знижки з обсягу не відображаються на рахунках обліку і ніколи не показуються у звітності.

Знижки, надані за дострокову оплату, вираховуються з доходу від продажу. Знижка за дострокову оплату визнається, коли платіж отримано в межах періоду дії знижки [6, с. 316].

Згідно МСБО 18 «Дохід» доходи поділяються на два види: дохід від основної діяльності та прибуток від інших операцій. Така класифікація є більш обмеженою порівняно з класифікацією П(С)БО 15.

Дохід від звичайної діяльності виникає в результаті таких операцій і подій:

- продаж товарів вироблених суб'єктом господарювання з метою продажу, а також товарів, що були придбані з метою перепродажу;
- надання послуг, що як правило, передбачає виконання суб'єктом господарювання завдання, узгодженого в контракті, протягом узгодженого періоду;
- використання іншими підприємствами активів підприємства, що приносять відсотки, роялті та дивіденди [2, с. 407-412].

Дохід від надання послуг безпосередньо пов'язаних з будівельними контрактами, наприклад послуги



менеджерів проекту та архітекторів, розглядається у МСБО 11 «Будівельні контракти». Критерії визнання доходів у П(С)БО 15 відповідають міжнародним стандартам [3]. Проте національні стандарти не надають інформації про неоднозначні умови визнання. В першу чергу це стосується передачі покупцеві суттєвих ризиків і винагород, щодо володіння. Тобто якщо у суб'єкта господарювання залишаються суттєві ризики щодо володіння, операція не розглядається як продаж і дохід не визнається. Суб'єкт господарювання може зберігати за собою суттєвий ризик щодо володіння по-різному. Прикладами ситуацій, в яких суб'єкт господарювання може зберігати за собою суттєві ризики та винагороди від володіння, є випадки, коли:

- за підприємством залишається зобов'язання щодо незадовільного виконання робіт, яке не охоплюється звичайними гарантійними забезпеченнями;
- одержання доходу від певної реалізації залежить від доходу, який отримує покупець від власної реалізації цих товарів;
- відвантажені товари підлягають подальшому монтажу і цей монтаж є суттєвою частиною контракту, який ще не був завершений суб'єктом господарювання;
- покупець має право анулювати придбання з причин, визначених у контракті на продаж, і суб'єкт господарювання не має впевненості щодо ймовірності повернення [2, с. 408].

Якщо у суб'єкта господарювання залишається тільки незначний ризик щодо володіння, операція вважається продажем і дохід визнається.

Згідно з п. 18 МСБО 18 та п. 8. П(С)БО 15, дохід визнається тільки коли існує ймовірність надходження на підприємство економічних вигід, пов'язаних з операцією. У деяких випадках цієї ймовірності може не існувати до отримання компенсації або до усунення невизначеності. Наприклад, може існувати невизначеність щодо отримання дозволу іноземної урядової установи на переказ компенсації від продажу в іноземній країні. Коли такий дозвіл надається, невизначеність зникає і дохід визнається. Проте, коли невизначеність виникає стосовно оплати суми, яка вже включена до доходу, але є сумою безнадійної заборгованості або сумою, щодо якої ймовірність відшкодування перестала існувати, така сума визнається як витрати, а не як коригування первісно визнаної суми доходу [9, с. 67].

Дохід від надання послуг може бути визнаний в один із двох способів, які залежать від достовірності оцінки результату операції з надання послуг.

1. Результат операції, яка передбачає надання послуг, може бути достовірно визнаний. Суб'єкт господарювання в змозі здійснити достовірну попередню оцінку після того, як воно погодило з іншими сторонами-учасниками операції:

- права кожної зі сторін, що мають позовну силу, стосовно послуги, яка буде надана й отримана сторонами;
- компенсацію, надану в обмін на послуги;
- спосіб та строки розрахунків.

Ступінь завершеності операції можна визначити наступними методами:

- огляд виконаної роботи;
- послуги, надані на певну дату як відсоток до загального обсягу послуг, які мають бути наданими,
- питому вагу витрат, понесених на певну дату в попередньо оціненій загальній сумі витрат операції.

Сума витрат, понесених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають надані послуги на цю саму дату.

2. Якщо неможливо достовірно виміряти результат операції, яка передбачає надання послуг, дохід має визнаватися тільки у тому обсязі, в якому визнані витрати підлягають відшкодуванню. Дохід не визнається, а понесені витрати визнаються як видатки, якщо не існує ймовірності відшкодування понесених витрат [2, с. 409-411].

Згідно МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» державні гранти також за певних умов можуть визнаватися доходами.

Державні гранти слід визнавати як дохід протягом певних періодів, що є необхідним для зіставлення цих грантів на систематичній основі з відповідними витратами, які вони мають компенсувати. Такі доходи слід обліковувати методом доходу. Головним для методу доходу є те, щоб державні гранти визнавалися як дохід на систематичній та раціональній основі протягом певних періодів, що необхідно для зіставлення грантів з пов'язаними з ними витратами. Визнання державних грантів як доходу на основі надходжень не відповідає припущенню про облік на основі нарахування (див. МСБО 1 «Подання фінансових звітів») і було б прийнятним, якби не існувало основи для віднесення гранту на періоди, інші, ніж той, в якому він був отриманий.

Державні гранти, пов'язані з активами, включаючи немонетарні гранти за справедливою вартістю, відображаються в балансі або шляхом визначення гранту як відстроченого доходу, або шляхом вирахування гранту при визначенні балансової вартості активу.

Прихильники першого методу вважають, що визначення статей чистих прибутків та витрат є недоречним і що відокремлення гранту від витрат полегшує порівняння з іншими витратами, на які грант не впливає. Щодо другого методу, то відповідно до нього суб'єкт господарювання може зовсім не зазнавати витрат, якщо грант не був доступним і подання витрат без згорання щодо гранту може, таким чином, ввести в оману.

Обидва методи вважаються прийнятними для відображення грантів, пов'язаних з доходом. Розкриття інформації про грант може бути потрібним для належного розуміння фінансових звітів. Розкриття інформації про вплив гранту на будь-яку статтю прибутків або витрат, які згідно з вимогами розкриваються окремо, є, як

правило, доречним. [2, с. 514–515, 517].

На відмінну від доходів витратам не присвячено окреме МСБО. Певні основи даного поняття розкриті у МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін. Відповідність вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку витрат підприємства згруповано та представлено нами у табл. 2.

Таблиця 2

**Відповідність вітчизняних та міжнародних стандартів  
бухгалтерського обліку щодо обліку витрат підприємства**

Вітчизняна практика		Міжнародна практика	
Назва	Номер	Назва	Номер
П(С)БО 16	«Дохід»	МСБО 1	«Подання фінансових звітів»
П(С)БО 1	«Загальні вимоги до фінансової звітності»	МСБО 16	«Основні засоби»
		МСБО 18	«Дохід»
П(С)БО 3	«Звіт про фінансові результати»	МСБО 23	«Витрати на позики»
		МСБО 38	«Нематеріальні активи»

В П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» надано наступне визначення витрати.

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками) [3].

Витрати звичайно означають споживання ресурсів (грошей, запасів, основних засобів тощо) в процесі діяльності підприємства та включають: собівартість реалізованої продукції, заробітну плату, комунальні платежі, амортизацію тощо.

Крім того, до витрат належать збитки від інших операцій (продажу основних засобів) та подій (стихійного лиха), а також нереалізований збиток (наприклад, збиток від курсових різниць).

Витрати визнаються у Звіті про прибутки та збитки, коли існує зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активу або зі збільшенням зобов'язань, що може бути достовірно визначено. Це означає, що витрати визнаються одночасно з визнанням зобов'язання (наприклад, нарахування заробітної плати) або зі зменшенням активів (реалізація товару) [6, с. 62].

Витрати підприємства відносяться на той період, у якому вони були фактично отримані (понесені). Доходи та витрати, які пов'язані з тією самою операцією або іншою подією, визнаються одночасно; цей процес, як правило, називають відповідністю доходів та витрат. Наприклад, матеріальні витрати, зарплата, накладні витрати, що включені до складу собівартості продукції, визнають як витрати на момент отримання доходу від реалізації цієї продукції. Іноді прямий зв'язок між витратами та доходами встановити важко [2, с. 409].

Якщо надходження економічних вигід очікуються протягом кількох облікових періодів і важко встановити їхній зв'язок з доходом конкретного періоду, витрати визнаються (у вигляді амортизації) систематичного та раціонального розподілу між відповідними звітними періодами.

Витрати слід негайно визнавати у Звіті про прибутки та збитки, якщо:

- видатки не надають майбутніх економічних вигід;
- економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати визнанню як актив балансу;
- виникають зобов'язання без визнання активу.

Наприклад, кошти, витрачені на проведення аудиту фінансової звітності, відображаються як витрати в тому періоді, коли цей аудит було здійснено, оскільки вони не мають зв'язку з майбутніми економічними вигодами. Іншим прикладом є псування товарів, внаслідок чого вони втратили здатність приносити економічну вигоду в майбутньому, що призводить до визнання відповідних витрат (збитків) у Звіті про прибутки та збитки [6, с. 62].

Згідно МСБО 1 «Подання фінансових звітів» рекомендує здійснювати класифікацію витрат за характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність).

Нами досліджено основні поняття доходів та витрат відповідно до П(С)БО і МСБО згруповано та представлено в табл. 3.

Варто також зазначити, що МСБО не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку. Вони описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах. Міжнародні стандарти мають рекомендаційний характер і є міжнародним орієнтиром гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі.

З метою усунення вищевказаних недоліків, на нашу думку, при розробці національних стандартів слід виходити з таких вимог:

- 1) визначити поняття фінансового обліку, які формують мову науки та практики;

## Основні визначення поняття «дохід» та «витрати»

Поняття	П(С)БО	МСБО
Дохід	збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)	валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу
Витрати	зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	визначаються у звіті про прибуток та збиток, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, які можна достовірно виміряти.

2) урахувати соціально-економічні фактори, історичні традиції, набутий досвід обліку тощо. При цьому специфіка національного законодавства не повинна впливати на процес розробки правил фінансового обліку й фінансової звітності. Для віддзеркалення специфіки економіки України слід розробляти не стандарти бухгалтерського обліку, а додаткові методичні рекомендації, що регулюють тільки ті питання, які не розглядаються в МСБО;

3) розкривати принципи, методи та процедури фінансового обліку, застосування яких є найбільш ефективним у тій чи іншій ситуації;

4) уніфікувати структуру стандартів, які повинні включати загальні положення, основний зміст та розкриття інформації;

5) стандарт повинен бути коротким і зрозумілим, але з достатньою повнотою описувати вимоги, що стосуються об'єкта стандарту;

6) уніфікувати стилістику викладення змісту стандарту [7, с. 19].

**Висновки.** Міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем бухгалтерського обліку й звітності. Аналіз змісту національних П(С)БО свідчить про необхідність їх постійного розвитку та удосконалення відповідно до змін, що відбуваються в економіці країни.

Умови часу висувають вимоги до розвитку П(С)БО у таких напрямках:

- конкретизації певних понять та термінів, що передбачені П(С)БО, що передбачені П(С)БО та обумовлені потребами змін, що відбуваються;

- розвиток П(С)БО та удосконалення податкового законодавства з метою ліквідації неузгодженості, що існує сьогодні і створює певні труднощі та ускладнення щодо ведення фінансового та податкового обліку;

- постійні дослідження з метою оперативного усунення розбіжностей що існують між МСБО та П(С)БО, а саме доопрацювання існуючих П(С)БО та розробка нових, які б відповідали потребами економіки.

Дослідження щодо змісту П(С)БО ускладнюється цілим рядом проблем, які потребують вирішення на перспективу, а саме:

- недосконала нормативно-законодавча база щодо регулювання П(С)БО, відповідно до змін в економіці;

- відсутність єдиного підходу та різночитання методичних матеріалів, положень інструкцій з різних спеціалізованих друкованих видань;

- низький рівень кваліфікації бухгалтерів та їх невідповідність до змін у системі бухгалтерського обліку у зв'язку з її трансформацією та реформування.

## Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 р. (остання редакція від 01.01.2007) // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 27. – С.2–5.

2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000: Повний текст усіх Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Тлумачень ПКТ станом на 1 січня 2000 р. ; за ред. С.Ф. Голова. – [пер. з англ.]. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.

3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

4. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

5. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

6. Голова С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : практичний

посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К. : Лібра, 2004. – 880 с.

7. Кондрашова Т. Міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку: порівняльна характеристика / Т. Кондрашова, О. Соболева // Економіка. – К., 2009. – № 4. – С. 16–20.

8. Ловінська Л.Г. Бухгалтерський облік – інформаційне підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні / Л.Г. Ловінська // Экономика и управление. – К., 2009. – № 1. – С. 23–28.

9. Самохін Л.В. Протиряччя в методах обліку і витрат та шляхів їх усунення / Л.В. Самохін // Наукові праці ДонНТУ. – Донецьк, 2003. – № 68. – С. 64–70.

Надійшла 11.9.2010 р.

УДК 347.778 (477)

Л.В. СКОРОБОГАТА  
Хмельницький національний університет

## ОБЛІКОВІ МОДЕЛІ ОПЕРАЦІЙ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ ТА КАПІТАЛІЗАЦІЇ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

*Досліджено обліково-правові аспекти операцій з роялті, як об'єкту інтелектуальної власності, в контексті комерціалізації діяльності та капіталізації активів.*

*Investigational registration-legal aspects of operations from royalty, as to the object of intellectual property, in the context of commercialization of activity and capitalization of assets.*

*Ключові слова: модель, інтелектуальна власність, операції з роялті.*

**Актуальність проблеми.** Одним зі перспективним шляхів капіталізації бізнесу є відповідна оцінка та маневрування нематеріальними активами, якими володіє чи користується підприємство. У вітчизняній практиці операції з нематеріальними активами зведені до створення ліцензійних технологій, промислових зразків та торговельних марок. На відміну від цього віртуальні об'єкти інтелектуальної власності є новими для української теорії та практики, тому на нашу думку, є досить актуальним питанням для дослідження. І хоча вітчизняні підприємці тільки знайомляться з сучасними видами інтелектуальної власності та можливостями, які вони відкривають для підвищення ефективності діяльності, але, як показує міжнародна практика, операції з об'єктами авторського права чи промислової вартості стають дедалі популярнішими у всіх сферах підприємництва, часто формуючи суттєву частину витрат суб'єктів господарювання.

Слід зазначити, що водночас із розвитком ринку інтелектуальної власності на реалії перетворюються такі категорії, як комерційні ризики, що спонукає до пошуку ефективних способів їх мінімізації. Однією із останніх тенденцій вітчизняної економіки є зростання кількості угод з придбання та злиття підприємств саме з метою оптимізації комерційних ризиків. Проте використання ліцензійних договорів у вигляді виплати роялті (суброялті) за право використання об'єктів інтелектуальної власності дозволяє зберегти юридичну незалежність та використати переваги розвинутого та захищеного бізнесу. Крім того – це потужний інструмент податкового планування та легального формування грошових потоків за кордон.

Оцінюючи українські підприємства, потенційні інвестори і партнери все частіше звертають увагу не на ціну устаткування чи будівель, а на рівень нематеріальних активів компанії. І це загальносвітова тенденція. Розвиток ринкових відносин неможливий без подальшого розвитку творчої, інтелектуальної праці, використання новітніх технологій та головне легітимне їх використання в господарській діяльності підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питаннями оцінки інтелектуальної власності займаються такі вчені: О. Бутнік-Сіверський, О. Гавриленко, С. Довгий, Г. Красноступ. Проблема обліку інтелектуальної власності займалися також: І. Солодченко, В. Пантелеєв та Г. Накшерська. Сучасні дослідження аналізують категорію «інтелектуальна власність» з економічної точки зору, подають процедуру відображення даного об'єкта в обліково-аналітичній системі підприємства, розглядають методичні підходи щодо його оцінки. Крім того, в практичному аспекті моделюються різні варіанти придбання програмного забезпечення в контексті дотримання законодавства про захист інтелектуальної власності та досліджуються проблеми зіткнення прав на об'єкт інтелектуальної власності.

**Невирішена частина загальної проблеми та мета дослідження.** Згідно з правилами обліку права користування природними ресурсами, права користування майном тощо визначено як нематеріальні активи. Але виникає питання: чи можуть такі права бути активами? Це питання є особливо актуальним щодо визнання таких прав об'єктом права власності платника податків, як того вимагає податкове визначення терміна «нематеріальні активи». Право власності передбачає наявність трьох складових: володіння, користування та розпорядження своїм майном. У цьому випадку є право власності на майно і в обліку власника відображається вартість майна, а не прав на його використання.

Тобто майнові права інтелектуальної власності може бути визнано нематеріальним активом тільки в податковому обліку їх правоволодаря. Якщо такі права отримано у тимчасове користування за договором виключної ліцензії, то правом власності на них отримувач виключної ліцензії не володіє.

Певною мірою в цьому полягає відмінність податкового і бухгалтерського обліку майнових прав інтелектуальної власності. Якщо в бухгалтерському обліку права інтелектуальної власності, отримані в користування, можуть відобразитися у складі нематеріальних активів, то в податковому обліку нематеріальними активами можуть вважатися тільки права, отримані у власність. Отже виникає проблема які операції з об'єктами інтелектуальної власності підлягають капіталізації, а які списуються на витрати звітного періоду.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Питання, пов'язані з поняттям інтелектуальної власності, регулюються низкою законів, розроблених в процесі дискусій двох теорій: теорії виключних прав і теорії права інтелектуальної власності. Саме такий історичний підхід пояснює двоїстість та неоднозначність тлумачень категорій та механізмів ідентифікацій об'єктів інтелектуальної власності. Прихильники теорії виключних прав тривалий час ототожнювали право власності на річ з правом інтелектуальної власності, а під терміном «інтелектуальна власність» розуміли не право власності на річ, а виключні права на результати інтелектуальної діяльності. Щоб переконатися у цьому, досить звернутися до корифеїв авторського права: «...виключні права – це принципово нова група прав, аніж право власності, яка виконує щодо нематеріальних об'єктів функції, аналогічні функціям права власності для матеріальних об'єктів. У зв'язку з цим, вживаючи термін «інтелектуальна власність», необхідно чітко уявляти собі його умовність» [8, с. 15].

Що ж є виключними правами? На думку відомого фахівця в галузі авторського права В.О. Калятин, «...за правовласником закріплюються виключні права, відповідно до яких право використання результату інтелектуальної діяльності належить правовласникові і лише йому, ніхто інший не має права здійснювати таке використання без дозволу правовласника. Правовласникові не треба спеціально забороняти таке використання, його в загальній формі заборонено законом, зміст права – видати дозвіл. Виключне право виконує ту саму функцію, що і право власності для матеріальних об'єктів, але абсолютно іншими правовими засобами, використовуючи інші правові механізми» [3, с. 9]. Як видно з характеристики виключних прав, вони полягають у певних правових повноваженнях. Виключні права можна використовувати, ними можна розпоряджатися. Ці правові повноваження вирізняють виключні права від права власності на річ.

Завдяки зусиллям юристів, які дотримуються пропріетарного підходу в сфері охорони результатів інтелектуальної діяльності, в багатьох нормативно-правових актах з'явилися норми права теорії інтелектуальної власності. Пропріетарний підхід – це підхід до авторського і патентного права як до власності. Теоретичним фундаментом прихильників пропріетарного підходу до авторського та патентного права стала теорія природного права, що визнає за творцем твору або технічного вирішення право власності на результат творчої діяльності.

Проте прихильники теорії виключних прав також матеріалізувалися у Законі “Про авторське право”.

Уважно ознайомившись з чинними нормативно-правовими актами, можна побачити, що в одних з них використовуються норми права теорії виключних прав, а в інших – теорії інтелектуальної власності. Як результат таких комбінацій відповідно до теорії виключних прав об'єкти інтелектуальної власності можна використовувати, ними можна розпоряджатися, а згідно з теорією інтелектуальної власності – ними можна володіти, користуватися і розпоряджатися як майном. Саме норми теорії інтелектуальної власності використані в податковому законодавстві відносно роялті (п. 1.30), зокрема, це правомочності права власності, як володіти, користуватися і розпоряджатися об'єктами інтелектуальної власності. В інших визначеннях, які подані в табл. 1 (складено за [3, 5, 10]), можна виявити ознаки теорії виключних прав.

В основу розпорядження майновими правами інтелектуальної власності покладено норми глави 75 ЦКУ. Відповідно до ст. 1107 ЦКУ розпорядження майновими правами інтелектуальної власності здійснюється на підставі визначеного переліку договорів, зокрема ліцензійного договору. Пунктами 1 і 4 ст.1108 ЦКУ встановлено, що особа, яка має виключне право дозволити використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіар), може надати іншій особі (ліцензіату) письмове повноваження, яке надає їй право на використання цього об'єкта в певній обмеженій сфері (ліцензія на використання об'єкта права інтелектуальної власності). За письмовою згодою ліцензіара ліцензіат може видати письмове повноваження на використання об'єкта права інтелектуальної власності іншій особі (субліцензію).

Частинами першою та третьою ст. 1109 ЦКУ встановлено, що за ліцензійним договором одна сторона (ліцензіар) надає другій стороні (ліцензіату) дозвіл на використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензію) на умовах, визначених за взаємною згодою сторін з урахуванням вимог цього Кодексу та іншого закону. У випадках, передбачених ліцензійним договором, може бути укладено субліцензійний договір, за яким ліцензіат надає іншій особі (субліцензіату) субліцензію на використання об'єкта права інтелектуальної власності.

У ліцензійному договорі визначаються: вид ліцензії, сфера використання об'єкта права інтелектуальної власності (конкретні права, що надаються за договором, способи використання зазначеного об'єкта, територія та строк, на які надаються права тощо), розмір, порядок і строки виплати за використання об'єкта права інтелектуальної власності, а також інші умови, які сторони вважають за доцільне включити в договір.

На підставі викладених вище норм податкового та цивільного права можна стверджувати, що у разі якщо за ліцензійним і далі за субліцензійним договором не відбувається передання від ліцензіара до ліцензіата і далі субліцензіату об'єктів інтелектуальної власності (наприклад, патенту, торговельної марки чи знаку, ноу-хау) у володіння або розпорядження чи власність з правом продажу або відчуження іншим способом таких об'єктів власності, то платежі, які сплачуються субліцензіатом ліцензіату і далі ліцензіатом ліцензіару в грошовій формі як винагорода за право користування об'єктами інтелектуальної власності, є також роялті і не є

об'єктом оподаткування ПДВ у сторін як ліцензійного, так і субліцензійного договорів. Узагальнюючи перерахуємо можливі операції без ПДВ:

- 1) отримання ліцензіаром-резидентом роялті від ліцензіата як резидента, так і нерезидента;
- 2) виплата ліцензіатом-резидентом роялті на користь резидента або нерезидента-ліцензіара;
- 3) отримання ліцензіатом-резидентом роялті від субліцензіата як резидента, так і нерезидента;
- 4) виплата субліцензіатом-резидентом роялті на користь ліцензіата-нерезидента.

Таблиця 1

**Економічно-правові аспекти використання роялті в господарській діяльності**

Правові підстави	Економічний зміст «роялті»	Переваги від використання роялті
Ст. 419, 1018, 1019 ЦКУ	Це платіж ліцензіатом (як правило резидентом) ліцензіару (як правило нерезиденту) за право використання об'єктів інтелектуальної власності	Без зайвих витрат у разі раціонального та виваженого підходу залучати до України об'єкти інтелектуальної власності, що сприяє розвитку економіки та науково-технічного прогресу;
п. 1. 30 ст.1 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.1997 № 283/97-ВР	Платежі будь-якого виду, одержані як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- чи аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення; за придбання будь-якого патенту, зареєстрованого знака на товари і послуги чи торгової марки, дизайну, секретного креслення, моделі, формули, процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).	Всю суму роялті відносити на валові витрати; уникнути як внутрішнього, так й імпортного ПДВ; за певних обставин не сплачувати податок з доходів нерезидентів (в ужитку – податок на репатріацію)
Згідно з пп.«б» п. 5 с.12 Конвенції між Урядом України і Швейцарською Федеральною Радою про уникнення подвійного оподаткування стосовно податків на доходи і на капітал	Це платежі будь-якого виду, які одержують як відшкодування за користування або за надання права на використання будь-якого авторського права на наукову працю, патент, торгову марку, дизайн або модель, план, таємну формулу чи процес, або за інформацію (ноу-хау) щодо промислового, комерційного або наукового досвіду.	Без зайвого клопоту легально переводити значні валютні кошти за кордон
Міжнародне тлумачення термінів TAX CLOBBARY	Це періодичні платежі у процентному відношенні від вартості чистих продаж продукції, випущеної за ліцензією, або у розрахунку на одиницю випущеної продукції тощо, а також у формі паушального платежу	Убезпечити інтелектуальну власність від можливої втрати права власності на неї, наприклад, внаслідок реприватизації або конфіскації підприємства чи рейдерства;

Оскільки роялті вважаються платежі, одержані як винагорода не лише за користування, але й за надання права на користування об'єктом інтелектуальної власності, то обов'язок щодо сплати роялті виникає з моменту підписання ліцензійного договору за умови наявності об'єкта для нарахування ліцензійних платежів незалежно від дати початку фактичного використання ліцензіатом у господарській діяльності права, наданого за ліцензійним договором.

Наприклад, ліцензійним договором, укладеним між резидентами або нерезидентом та резидентом, передбачено, що ліцензіату надано право на використання товарних знаків, патентів, ноу-хау. При цьому ліцензійним договором не передбачено надання користувачу права продати або відчужити іншим способом такий об'єкт власності чи оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України. У такому випадку платежі ліцензіата за ліцензійним договором на користь ліцензіара за надання прав на використання товарних

знаків, патентів, ноу-хау з метою оподаткування податком на прибуток та ПДВ є «роялті», проте не є об'єктом оподаткування останнім.

Слід звернути увагу на те, що для обох сторін ліцензійного договору з метою оподаткування і виплата, і отримання винагорода за користування об'єктом власності є роялті (це вельми суттєво саме для ненарахування ПДВ), ліцензійним договором необов'язково має бути передбачена пряма заборона користувачу продати або відчужити у інший спосіб такий об'єкт власності. Достатньо, що це прямо не дозволено договором.

В податковому аспекті роялті – це платежі будь-якого виду, одержані як винагорода за користування або надання права на користування будь-яким авторським правом. Проте визначення роялті в частині прав на об'єкти інтелектуальної власності у законодавців є вельми суперечливим.

На думку прихильників фіскального підходу, роялті це не оплата прав на користування об'єктами промислової власності, а оплата придбання таких об'єктів. Причому не тільки самих об'єктів (товарний знак, дизайн, модель тощо), але й документів, що підтверджують права промислової власності (патент). Але якщо придбати об'єкт промислової власності цілком можливо, то ніяк не можна придбати патент.

Патент – це документ, який підтверджує наявність прав інтелектуальної власності на відповідний об'єкт промислової власності (винахід, корисну модель, промисловий зразок) у особи, що його отримала. Згідно з п.1 ст. 462 ЦКУ патентом засвідчується набуття прав інтелектуальної власності на промисловий зразок. Тобто можна продати права промислової власності, підтвержені патентом, але не сам патент.

Те саме можна сказати про придбання інших об'єктів промислової власності. Хоча вітчизняне законодавство допускає право власності на такі об'єкти, під таким правом фактично розуміють права інтелектуальної власності. Наприклад, згідно з п.7 ст.16 Закону № 3687-ХІІ власник свідоцтва на товарний знак може повністю передати будь-якій особі право власності на товарний знак [16].

При цьому згідно з п.9 ст.16 Закону № 3689 передача права власності на товарний знак підтверджується новим свідоцтвом, виданим на ім'я особи, якій передано це право [19]. Проте відповідно до п.1 ст. 494 ЦКУ свідоцтвом засвідчується набуття права інтелектуальної власності на товарний знак. Тому продаж об'єкта промислової власності фактично є продажем прав інтелектуальної (промислової) власності на такий об'єкт.

Із Закону про прибуток випливає, що роялті – це платежі за користування правами інтелектуальної власності тільки щодо об'єктів авторського права. А стосовно об'єктів промислової власності до роялті законодавці віднесли тільки платежі за договором продажу таких прав у власність. А в другому абзаці п. 1. 30 ст. 1 Закону про прибуток вони зробили протилежний висновок про те, що платежі за отримання у власність об'єктів інтелектуальної власності не вважаються роялті. Але чи можна щось придбати, не отримавши цього у власність? Наприклад, згідно з абзацем першим п. 1.30 ст. 1 Закону про прибуток плата за придбання товарного знаку – це роялті, але оскільки товарний знак придбано у власність, то згідно з абзацем другим цього самого пункту цей платіж не вважається роялті.

Втім, така суперечність практично не впливає на обчислення податку на прибуток. Плата за користування об'єктами промислової власності в одній сумі зменшить оподатковуваний прибуток або за рахунок нарахування амортизації вартості відповідного нематеріального активу, наприклад, «права використання промислового зразка», або за рахунок валових витрат, до складу яких буде включено суму роялті, тобто платіж за використання таких прав. Але оподаткування ПДВ операцій з використання прав на об'єкти промислової власності може викликати запитання: чи оподатковується ПДВ надання прав на використання ОПВ без їх відчуження?

Відповідно до пп. 3.2.7 ст.3 Закону про ПДВ не є об'єктом оподаткування операції з виплат, зокрема, роялті у грошовій формі. Пунктом 1.17 ст.1 цього Закону встановлено, що термін «роялті» розуміють у значенні, визначеному Законом про прибуток.

Водночас пп. 5.4.2 ст. 5 Закону “Про прибуток” встановлено, що до валових витрат належать, зокрема, витрати, пов'язані з виплатою роялті. Норми цього підпункту стосуються витрат на зазначені заходи незалежно від того, чи призвели такі заходи до збільшення доходів платника податку.

І якщо із валовими витратами щодо роялті більш-менш все зрозуміло, то з ПДВ усе набагато складніше. Передусім це стосується правомірності поширення пільги з ПДВ на операції з отримання ліцензіаром роялті саме у грошовій формі. Про пільги прямо в Законі про ПДВ не зазначено (Закон встановлює, що не є об'єктом оподаткування операції з виплати ліцензіатом роялті й тільки коштами). Крім того, існує проблема поширення чинного порядку оподаткування і звільнення щодо неліцензійних договорів на субліцензійні договори.

Згідно з частиною першою п. 1.30 ст. 1 Закону “Про прибуток” роялті – «платежі будь-якого виду, одержані як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо чи телевізійного мовлення; за придбання будь-якого патенту, зареєстрованого знака на товари і послуги чи торгової марки, дизайну, секретного креслення, моделі, формули, процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау)» [5].

Проте головний податковий акцент закладено не у наведеній вище частині першій п.1.30 ст.1 Закону про прибуток, а у частині другій того самого пункту. А саме: «не вважаються роялті платежі за отримання об'єктів власності, визначених у частині першій цього пункту, у володіння або розпорядження чи власність

особи або якщо умови користування такими об'єктами власності надають право користувачу продати або відчужити іншим способом такий об'єкт власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України». Системно аналізуючи норми:

- п.1.30 ст.1 Закону про прибуток (зважаючи на обмеження, встановлені частиною другою цього пункту);
- п. 1.31 ст.1 в частині визначення терміна «продаж результатів робіт (послуг)»;
- ст.5 і 8 в частині визначення термінів «валові витрати», «нематеріальні активи», «амортизація»

однозначно можна дійти висновку, що придбання товарного знаку, ноу-хау та патентів, про яке йдеться в частині першій п.1.30 ст.1 Закону про прибуток, слід розуміти лише як передання прав на їх використання, а не як придбання [5].

Згідно з пп.3.2.7 ст. 3 Закону про ПДВ операції з виплат роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів не є об'єктом оподаткування ПДВ. Що цим хотіли сказати законодавці зрозуміти складно, оскільки таке формулювання практично ні про що не говорить. Операція з оплати будь-чого, у тому числі прав на використання об'єктів інтелектуальної власності, взагалі не може бути об'єктом оподаткування ПДВ. Згідно з п.3.1 ст.3 Закону про ПДВ об'єктом оподаткування є операції з поставки товарів і послуг, ввезення товарів у митному режимі імпорту і вивезення товарів у митному режимі експорту.

Але якщо роялті це платежі, то їх сплата не може бути операцією з поставки товарів (послуг) або з імпорту-експорту таких товарів (послуг). Роялті сплачує отримувач послуг, а платником ПДВ є постачальник товарів чи послуг. Можливо, розуміючи під роялті не платежі за використання прав на об'єкти інтелектуальної власності, а права користування такими об'єктами, мета була звільнити від оподаткування ПДВ операції з надання прав на користування такими об'єктами. Для цього дійсно необхідна спеціальна норма.

Згідно з п. 1.4 ст. 1 Закону про ПДВ операції, що здійснюються згідно з договорами поставки, ліцензування, чи інші способи передачі права власності на патент, авторське право, торговий знак, інші права інтелектуальної, у тому числі промислової власності, є операціями з поставки послуг. Отже, згідно з п.3.1 ст.3 Закону про ПДВ вони підлягають оподаткуванню ПДВ. На практиці норму пп. 3.2.7 ст. 3 Закону «Про ПДВ» розуміють так, що від оподаткування ПДВ звільняються операції з надання майнових прав інтелектуальної власності, які сплачено у грошовій формі або у вигляді цінних паперів. ДПАУ проти цього не заперечує. Однак при цьому, використовуючи неточність у визначенні роялті, вона вважає, що від оподаткування ПДВ звільняється тільки надання права на використання авторських прав, але не прав на використання об'єктів промислової власності.

Зокрема, такий висновок зроблено у листі ДПАУ від 16.09.2004 р. № 17936/7/15-2417-26 щодо передання права на використання товарного знаку. Але у такому разі ДПАУ має визнати, що від оподаткування ПДВ звільняються операції з продажу патентів або товарних знаків, платежі за які названо роялті (п.1.30 ст.1 Закону про прибуток).

Однак проти оподаткування ПДВ таких операцій ніхто не заперечує. Зрозуміло, що оплату за договорами купівлі-продажу прав на об'єкти промислової власності в п.1.30 ст.1 Закону про прибуток названо роялті явно помилково. Але у такому випадку платежі за користування об'єктами промислової власності мають визнаватися роялті і не повинні мати в своєму складі ПДВ. Причому такі роз'яснення ДПАУ також надавала.

Платників податків цілком обгрунтовано турбує питання відповідності розміру роялті (суброялті) звичайним цінам. Таку стурбованість також пов'язано із виходом листа ДПАУ від 11.03.2008 р. № 4516/7/15-0217.1 це не дивно, оскільки наявність такої відповідності усуватиме можливі проблеми щодо нарахування валових доходів та/або валових витрат при спілкуванні з податковим інспектором.

Враховуючи норми п.1.20 ст.1 Закону про прибуток, слід зазначити, що розмір роялті відповідно до акта цінової експертизи, складеного Державним інформаційно-аналітичним центром моніторингу зовнішніх товарних ринків згідно з постановою Правління НБУ від 30.12.2003 р. № 597 «Про переказування коштів у національній та іноземній валюті на користь нерезидентів за деякими операціями», який засвідчує відповідність контрактних цін на права інтелектуальної власності, відповідатиме рівню звичайних цін для операцій з отримання/виплати роялті (суброялті) у платника податків незалежно від того, встановлений він у процентах до загального товарообігу ліцензіата (субліцензіата) чи у фіксованій сумі або у змішаній формі.

Отже, якщо підприємство взяло на озброєння описану схему використання роялті в оподаткуванні, йому бажано отримати зазначену цінову експертизу.

Загальноприйнятий розмір роялті у процентах до загального товарообігу, який не викликає ускладнень при отриманні цінової експертизи в Державному інформаційно-аналітичному центрі моніторингу зовнішніх товарних ринків, становить не більш ніж 7 %. [20, с. 121-122].

Пунктом 4 Порядку звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України згідно з міжнародними договорами України про уникнення подвійного оподаткування, затвердженого постановою КМУ від 06.05.2001 р. № 470, встановлено, що підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом з урахуванням особливостей, передбачених п.5 і 6 Порядку № 470, особі, яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено



міжнародний договір, а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором.

Важливо також враховувати, що у разі необхідності така довідка може бути подана на вимогу органом української ДПС під час розгляду питання про повернення сум надміру сплаченого податку на іншу дату, що передусє даті виплати доходів. Крім того, український резидент, який виплачує доходи нерезидентів, може звернутись до українського органу ДПС за своїм місцеперебуванням (місцем проживання) щодо здійснення ДПАУ запиту до компетентного органу країни, з якою укладено міжнародний договір, про підтвердження зазначеної у довідці інформації.

Згідно з цими нормами Порядку № 470, донарахування податківцями податку українським резидентам, що виплачували доходи нерезидентам тих країн, з якими Україна уклала міжнародний договір про уникнення подвійного оподаткування, за яким ставка податку дорівнює 0%, тільки з причини формальної відсутності довідки за певний період часу є доволі суперечливими і навіть безпідставними. Місцеві ДПП мають повне право на з'ясування фактичних обставин і як наслідок – отримання повної та правдивої інформації з цього питання. Невиконання таких дій може розглядатися як небажання і невиконання посадовими особами своїх службових обов'язків.

У разі якщо платник податків утримує податок з доходів нерезидентів при виплаті роялті (суброялті) нерезиденту за ставкою 15% або в розмірі, установленому міжнародним договором, він зобов'язаний відобразити суму податку в рядку 19.2 декларації з податку на прибуток. При цьому, незалежно від того згідно з Законом про прибуток чи міжнародним договором здійснюється оподаткування доходів нерезидента, особа, яка виплачує роялті нерезиденту, зобов'язана подавати до ДПП за своїм місцезнаходженням Звіт про виплачені доходи, утримання та внесення до бюджету податку на доходи нерезидентів (додаток 1 до Порядку надання звітів про утримання та внесення до бюджету податку на доходи нерезидентів, затвердженого наказом ДПАУ від 16.01.98 р. № 28 в редакції наказу від 29.03.2002 р. № 140) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу, в якому було здійснено виплату роялті.

**Висновки.** Завдяки спільній роботі як законодавців, так і учасників операцій з роялті (суброялті) створено доволі сприятливий податковий клімат для залучення об'єктів інтелектуальної власності. При цьому не тільки для отримання (імпортування) їх в Україну, а й для експортування українськими так званими «IT-підприємствами». Цьому сприяло введення з 31.03.2005 р. до Закону про ПДВ норми щодо відсутності об'єкта оподаткування цим податком за операціями з передавання чи надання авторських прав, патентів, ліцензій, а також суміжних прав, торговельних марок від резидента нерезиденту за умови, якщо у нерезидента-юридичної особи-покупця або ліцензіата відсутнє постійне представництво в Україні, про що бажано зазначити в договорах (з дублюванням в актах) з нерезидентом.

### Література

1. Городянська Л. Інтелектуальна власність як нематеріальний об'єкт обліку на підприємстві / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 4. – С. 41–46.
2. Коноваленко В. Інтелектуальна власність по-українському / В. Коноваленко // Бухгалтерія. – 2005. – № 49. – С. 42–44.
3. Калятин В.О. Інтелектуальная собственность (исключительные права) / В.О. Калятин. – М. : Норма, 2000. – 374 с.
4. Коноваленко В. Охоронна грамота (багатоваріантна охорона об'єктів інтелектуальної власності) / В. Коноваленко // Бухгалтерія. – 2007. – № 47. – С. 62–68.
5. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України № 283/97-ВР від 22.05.1997 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [zakon.nau.ua/doc/?doc\\_id=410028](http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=410028).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (видано наказ Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.99) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [zakon.nau.ua/doc/?doc\\_id=220905](http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=220905)
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» (наказ Міністерства фінансів України від 23.06.2008р. № 756) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=126748&cat\\_id=50097](http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=126748&cat_id=50097).
8. Зайківський О. Ідентифікація нематеріальних активів – базис їх бухгалтерського обліку / О. Зайківський // Інтелектуальна власність. – 2008. – № 5. – С. 13–19.
9. Плекан М.В. Нематеріальні активи в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності / М.В. Плекан // Держава та регіони. – Запоріжжя. – 2006. – № 3. – С. 239–242.
10. Брукинг Э. Інтелектуальний капітал / Э. Брукинг. – [пер. с англ.]. – СПб. : Питер, 2001. – 288 с.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.99 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
12. Сажинець С.Й. Облік нематеріальних активів : навчальний посібник / С.Й. Сажинець. – Львів : Кондор, 2003. – 241с.
13. Про авторське право і суміжні права : закон України № 3792-ХІІ від 23.12.93 р. (у редакції Закону від 11.07.2001 р. № 2627-ІІІ) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
14. Про власність : закон України № 697-ХІІ від 07.02.91 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon.rada.gov.ua>

15. Про інформацію : закон України № 2657-ХІІ від 02.10.92 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

17. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі : закон України № 3687-ХІІ від 15.12.93 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

18. Про охорону прав на промислові зразки : закон України № 3688-ХІІ від 15.12.93 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

19. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами : закон України від 21.12.2000 р. № 2181-111 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

20. Листа ДПАУ від 27.01.2006 р. № 693/6/15-0316 // Оптимізація оподаткування в матеріалах податкових та судових органів. – К. : Бліц-Інформ. – 2008. – С. 121–122.

21. Лист ДПАУ від 16.08.2006 р. № 15426/7/15- 0317 // Бухгалтерія. – 2007. – № 23. – 55 с.

22. Листа ДПАУ від 07.02.2006 р. № 2339/7/ 15-0317 // Оптимізація оподаткування в матеріалах податкових та судових органів. – К. : Бліц-Інформ. – 2008. – С. 128-129.

23. Листа ДПАУ від 28.03.2006 р. № 3784/7/15-0317 // Оптимізація оподаткування в матеріалах податкових та судових органів. – К. : Бліц-Інформ – 2008. – С. 134-135.

24. Лист ДПАУ від 17.01.2001 р. № 187/6/15-1116 // Бухгалтерія. – 2005. – № 49. – 54 с.

25. Листа ДПАУ від 20.07.2004 р. № 5948/6/15-2215 // Оптимізація оподаткування в матеріалах податкових та судових органів. – К. : Бліц-Інформ. – 2008. – С. 124-125.

26. Лист ДПАУ від 10.09.2004 р. № 7919/6/15-2215 // Бухгалтерія. – 2008. – № 22. – 36 с.

Надійшла 12.9.2010 р.

УДК 657

А.В. ХМЕЛЕВСЬКА

Хмельницький національний університет

## ОБЛІКОВІ ПРОЦЕДУРИ ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКИ ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

*В статті виділені напрями розвитку облікових процедур оцінювання об'єктів прав інтелектуальної власності на основі встановлення взаємозв'язку їх облікових та економічних оцінок, облікових, податкових та правових критеріїв визнання. Розроблений алгоритм використання в обліковому оцінюванні об'єктів прав інтелектуальної власності способів та прийомів оцінок, викладених у національних стандартах оцінки та методиках Фонду державного майна України, спрямований на вирішення проблеми узгодження результатів оцінювання, отриманих різними методами у рамках методологічних підходів.*

*In the article are isolated trends in development of the stock-taking procedures of the evaluation of the objects of the rights of intellectual property on the basis of the establishment of the interrelation of their stock-taking and economic estimations, stock-taking, tax lawful criteria of acknowledgement. Developed algorithm of use in the stock-taking evaluation of the objects of the rights of the intellectual property of methods and approaches of estimations, presented in the national standards of estimation and the procedures of the fund for the state asset of the Ukraine, aimed at the solution of the problem of the agreement of the results of evaluation, obtained by different methods within the framework of methodological approaches.*

*Ключові слова: інтелектуальна власність, процедура, підприємство.*

**Постановка проблеми.** Низка законодавчих та нормативних актів, як, зокрема, Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг», «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі», «Про авторське право і суміжні права», «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», Цивільний кодекс України, національні облікові стандарти (П(С)БО), зокрема П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», національні стандарти № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» та № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, Методика оцінки майнових прав інтелектуальної власності та інші у різних площинах забезпечують основні аспекти оцінки та обліку об'єктів прав інтелектуальної власності (ОПВ).

Оцінювання інтелектуальної власності дає змогу: зменшити податок на прибуток; регулювати обсяг амортизаційних відрахувань і створювати фонди на придбання нових об'єктів інтелектуальної власності; збільшити ринкову вартість підприємства; визначити розмір частки при внеску в статутний капітал у формі об'єктів інтелектуальної власності; визначити вартість останніх при купівлі-продажу; визначити розмір збитку або розмір компенсації із приводу незаконного використання таких об'єктів, що належать підприємству; забезпечити облік усіх активів підприємства; оптимізувати співвідношення активів; врахувати вартість об'єктів

інтелектуальної власності при реорганізації, ліквідації або банкрутстві підприємства.

Можливості, які відкриваються в підприємства у випадку використання такого інструмента, як оцінювання інтелектуальної власності, ще не до кінця правильно зрозумілі багатьма керівниками.

Бар'єром для використання зазначених можливостей є те, що оцінка вартості ОПІВ є достатньо складним процесом, пов'язаним з необхідністю всестороннього урахування безлічі чинників, що впливають на кінцевий її результат. Це потребує належного наукового опрацювання та організації оціночного процесу, особливо для узгодження потреб управління підприємством та вимог бухгалтерського відображення.

**Аналіз останніх досліджень.** Питання визнання та оцінки в бухгалтерському обліку нематеріальних активів, а у їх складі – об'єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ) підіймає переважна більшість відомих вчених-обліковців, зокрема таких як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко, Ю.А. Кузьминський, В.Г. Швець. Разом з тим, висвітлення та вирішення вказаних проблем обмежується завданнями та умовами, окресленими дією П(С)БО, основна вимога яких полягає у формуванні первісної оцінки ОПІВ при їх надходженні як суми витрат встановленого складу або справедливої вартості.

Характер і результати використання об'єктів інтелектуальної власності в господарській діяльності досліджують вчені-економісти: В.Д. Базилевич, О.Б. Бутнік-Сіверський, М.В. Вачевський, І.І. Дахно, А.Г. Красовська, П.М. Цибульов. Проте дослідники зосереджують увагу на правових та оціночних аспектах ОПІВ із застосуванням дохідного, порівняльного та витратного підходів, без огляду на вимоги їх бухгалтерського обліку.

Разом з тим, відсутність необхідної координації між різними аспектами оцінювання ОПІВ обмежує облікове поле їх визнання та включення до складу активів, оскільки облікове оцінювання є для цього необхідною вимогою. В свою чергу, як об'єкт бухгалтерського та податкового обліку, ОПІВ, який приймається на баланс підприємства, має набути статусу нематеріальних активів, тобто, характеризуватися як немонетарний актив, який не має матеріальної форми і може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства). Оскільки інші характеристики у нормативному визначенні нематеріальних активів на сьогодні не зазначені, потребують уточнення критерії та процедура визнання ОПІВ.

**Формулювання цілей.** У статті ставиться за мету виділити напрями подальшого розвитку облікових процедур оцінювання та уяснити критерії визнання ОПІВ на основі встановлення взаємозв'язку їх облікових та економічних оцінок.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Облікові процедури визнання та оцінки ОПІВ ґрунтуються на вирізненні їх характеристик в ланцюжку підпорядкування (рис. 1).

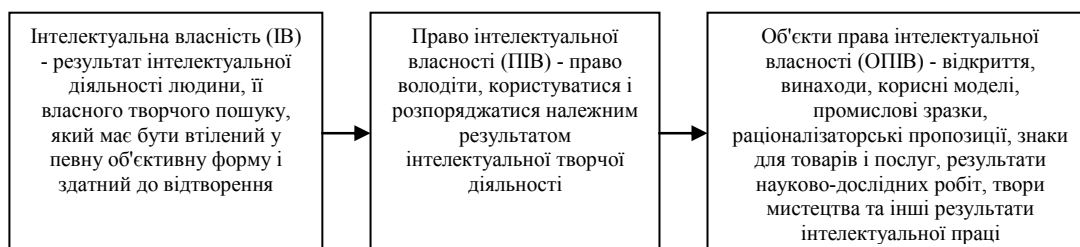


Рис. 1. Субординація ОПІВ у вияві інтелектуальної власності

Специфіка сутнісної природи ОПІВ, неодноразово описана в економічній літературі, потребує, на наш погляд, вирізнення у процедурі їх визнання облікового, податкового та правового аспектів.

Відповідно до опису нематеріальних активів, що міститься у П(С)БО 8, загальних характеристик активів та необоротних, зокрема, висвітлених у П(С)БО 1 та 2 та встановлення логічного зв'язку між ними, визнаний у якості об'єкту бухгалтерського обліку та фінансової звітності, ОПІВ у складі нематеріальних активів має відповідати таким ознакам: об'єкт не повинен мати грошової форми за всіма її еквівалентами; підприємство здійснює його контроль; об'єкт не повинен мати матеріальної форми; термін використання об'єкту має бути більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік); об'єкт може бути відокремлений від підприємства; повинна існувати імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта; може бути достовірно визначена вартість об'єкта.

Ознаки, що закладають підґрунтя для визнання ОПІВ у якості активів підприємства та подальшої їх оцінки, містяться у документах, які їх засвідчують. Звідси елементами процедури визнання ОПІВ є наявність та використання інформації, що підтверджує правомірність набуття прав власності та прав використання об'єктів інтелектуальної власності, тобто, прав володіння, розпорядження та користування.

Саме тому віднесення отриманих підприємством ОПІВ до певного виду нематеріального активу потребує у якості підстави документів, якими такі активи законодавчо засвідчені. Тобто, при проведенні ідентифікації об'єктів необхідна наявність та чинність дії документів, що засвідчують правомірне набуття права авторства, права власності, права на використання об'єкта оцінки, а саме: патентів (деклараційний патент) – для винаходів, корисних моделей, промислових зразків, сортів рослин, порід тварин; свідоцтв – для комерційних (фірмових) найменувань, торговельних марок (знаків для товарів і послуг), об'єктів авторського права,

компонування (топографії) інтегральних мікросхем; дипломів – для наукових відкриттів; ліцензій (ліцензійних договорів; авторських договорів); договорів про передачу права власності на об'єкт права інтелектуальної власності; виписок з державних реєстрів, які підтверджують права на об'єкт оцінки; актів приймання-передачі прав на об'єкт оцінки; рішення органів державної, судової влади, прийняті стосовно об'єктів оцінки під час їх застави, реорганізації, банкрутства підприємства тощо; інші документи.

Для отримання ОПІВ як нематеріального активу одержувач виписує довіреність. Факт передачі вказаних об'єктів підприємству, яке використовуватиме їх у своїй діяльності, підтверджують накладні, а також документи на додаткові витрати на страхування, договори між замовником і виконавцем, акти чи протоколи про передачу, платіжні та митні документи, свідчення про спадщину та правонаступництво тощо.

У якості обов'язкового елемента облікової процедури визнання ОПІВ, що утворюються на підприємстві, слід вказати на їх оперативний облік в період створених. Для цього, зокрема, призначені реєстри та передбачений порядок ведення оперативного обліку [12], що включає заповнення на підставі відповідних заявок журналу реєстрації раціоналізаторських пропозицій (форма № ІВ-4), журналів реєстрації заявок на винаходи, корисні моделі тощо (форма № ІВ-3), які подані в Україні (форма № ІВ-1) та до компетентних органів іноземних держав (форма № ІВ-2).

Основна відмінність податкових критеріїв визнання ОПІВ від бухгалтерських міститься у визначенні нематеріального активу як об'єкту інтелектуальної, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податків [13]. Свою чергу, встановлено, що право інтелектуальної власності складають особисті немайнові права інтелектуальної власності і (або) майнові права інтелектуальної власності [9], звідки витікає, що особисте немайнове право є обов'язковою складовою права інтелектуальної власності.

Складовими права інтелектуальної власності можуть бути майнові права інтелектуальної власності, якими за [6] є: право на використання об'єкта права інтелектуальної власності; виняткове право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності; виняткове право перешкоджати неправомірному використанню об'єкта права інтелектуальної власності; інші майнові права інтелектуальної власності, встановлені законом. У свою чергу, майнове право може бути об'єктом права власності. Право власності на майнове право визнається тоді, коли воно містить всі три обов'язкові складові, а саме: право володіння, користування і розпорядження.

З цих визначень витікають принципові відмінності у визнанні ОПІВ як нематеріального активу в податковому і бухгалтерському обліку. Такі види ОПІВ, що враховуються в бухгалтерському обліку, як права користування майном, права на здійснення діяльності не визнаються нематеріальними активами в податковому обліку, оскільки вони не є об'єктами права інтелектуальної власності для цілей оподаткування.

Місце процедур визнання та оцінювання ОПІВ стосовно організації їх обліку ілюструє рис. 2.



Рис. 2. Місце процедур визнання та оцінювання ОПІВ стосовно організації їх обліку

У процедурі облікового оцінювання вихідним є те, що оцінці підлягають всі об'єкти, що належать підприємству, незалежно від дати їх створення чи надходження. Щодо ОПВ, привертає увагу те, що їх оцінка передбачається у випадках приватизації державного майна; формування статутних фондів господарчих товариств; примусового вилучення майна або прав за рішенням суду або у випадку примусового відчуження прав на об'єкти інтелектуальної власності; використання державою прав на винаходи, корисні моделі і промислові зразки, що складають державну таємницю; відчуження майна, застави, страхування та інше, де відокремлюється оцінювання для постановки на бухгалтерський облік і його ведення; .

Особливо складним для ОПВ є процедура їх первісного оцінювання за операціями надходження, створення чи виявлення неврахованими на підприємстві.

Так, у первісну вартість створеного підприємством ОПВ, як нематеріального активу, включаються витрати відповідно до їх переліку, визначеного в П(С)БО 8 [7]. Разом з тим, вважаємо доцільним привернути увагу до наступних аспектів, що вирізняють процедуру первинної оцінки ОПВ.

Перш за все, за згадуваним переліком складових фінансові витрати не включаються до первісної вартості ОПВ, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень. Проте винятком є фінансові витрати, що долучаються до собівартості ОПВ при його належності до кваліфікаційного активу відповідно до П(С)БО 31 [7]. Оскільки кваліфікаційним є актив, що обов'язково вимагає суттєвого часу для його створення, а з поняття «суттєвий час», наведеного у [14], таким є період більше 3 місяців, до кваліфікаційних активів відносяться створені ОПВ, термін виготовлення яких перевищує згаданий. В цьому випадку фінансові витрати (відсотки за кредит) включаються до первісної вартості таких нематеріальних активів.

По-друге, ОПВ може виникнути в результаті розробки нових якостей власної продукції (ноу-хау, відкриття або раціоналізаторська пропозиція), Проте визнання та оцінка такого об'єкту можлива, якщо підприємство має намір, технічну можливість і ресурси для доведення його до стану, придатного для реалізації або використання, тобто, готове отримувати дохід від його застосування. Такий намір підтверджується наказом, затвердженим бізнес-планом, а якщо підприємство не має технічної можливості, то договором з організацією, що має ресурси для доведення нематеріального активу до стану, придатного для реалізації або використання. Якщо об'єкт не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його створенням, вважаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат в майбутньому нематеріальним активом. Останнє поширюється на відображення витрат на дослідження ОПВ – запланованих підприємством заходів, що здійснюються ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових і технічних знань, оскільки за П(С)БО 8 [7] вони не можуть бути складовою оцінки нематеріального активу.

По-третє, особливої уваги потребує питання створення ОПВ у результаті використання практичного досвіду працівників підприємства, що не займаються дослідженнями, тобто не науковими працівниками. Витрати на створення таких об'єктів і витрати на розробку проектно-конструкторської, технологічної документації та дослідного зразка для випуску інноваційної продукції не можуть бути віднесені на виробничу собівартість. Згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та 16 «Витрати» [8] такі витрати розподіляються на капітальні по відображенню ОПВ у складі нематеріальних активів і на витрати на дослідження й розробки в такому порядку, що й для ОПВ, створених у результаті розробки науковими працівниками.

На кінець, на визнання придбаних (створених) ОПВ та формування їх первісної вартості суттєво впливають додаткові нормативні умови. Для прикладу відзначимо, що за [14] комп'ютерні програми враховуються як об'єкти основних фондів 4 групи за умови, якщо їх вартість перевищує 1000 грн. Проте, якщо вартість комп'ютерної програми менше 1000 грн, то вона визнається нематеріальним активом. Якщо ж користувач одержав право на використання ОПВ на засадах сплати паушальних платежів, тобто, якщо підприємство оплатило розробнику суму за весь період використання ОПВ у господарському обороті, то первісна вартість визначається у розмірі всієї оплаченої суми з відображенням на рахунок 12 «Нематеріальні активи» із наступним щомісячним віднесенням відповідної частини цієї суми на витрати виробництва у вигляді амортизації.

При надходженні на підприємство ОПВ внаслідок інших причин, ніж створення власними силами (внесення до статутного капіталу, безкоштовне надходження або в обмін на подібний чи неподібний актив тощо) їх облікова оцінка при оприбуткуванні визначається у встановленому порядку за П(С)БО 8 [7] залежно від підстави надходження, проте основою оцінки є їх справедлива вартість, яка певним чином корегується за варіантами їх появи на підприємстві. Процедура визначення справедливої вартості ОПВ, як суми, за якою може бути здійснений їх обмін як активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, є ключовим та найскладнішим моментом для оцінювання. За додатком до П(С)БО 19 [7], який призначається для уточнення порядку формування справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань, для нематеріальних активів, а у їх складі і ОПВ, справедливою є поточна ринкова вартість, а за відсутності такої вартості – оціночна вартість, яку підприємство сплатило б за актив у разі операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, виходячи з наявної інформації.

У вказаних рекомендаціях формування в бухгалтерському обліку справедливої вартості нематеріальних активів, в у їх складі – ОПВ, ключовими елементами, на наш погляд, є:

а) можливість використання у якості справедливої оціночної вартості для потреб бухгалтерського обліку;

б) необхідність для облікового оцінювання визначення останньої, виходячи з наявної інформації.

Як вбачається, вказане посилання може слугувати основою для встановлення зв'язку між обліковими та спеціальними нормативними актами, що функціонально призначені для формування оцінки ОПВ [8], [9], [11], та дозволяє здійснити залучення останніх до облікової процедури оцінювання.

На вказаній основі базується розробка алгоритму облікового оцінювання ОПВ з використанням способів та прийомів оцінок, викладених у національних стандартах оцінки [8], [9] та методиці оцінки майнових прав інтелектуальної власності Фонду державного майна України [11], наведеного на рис. 3.

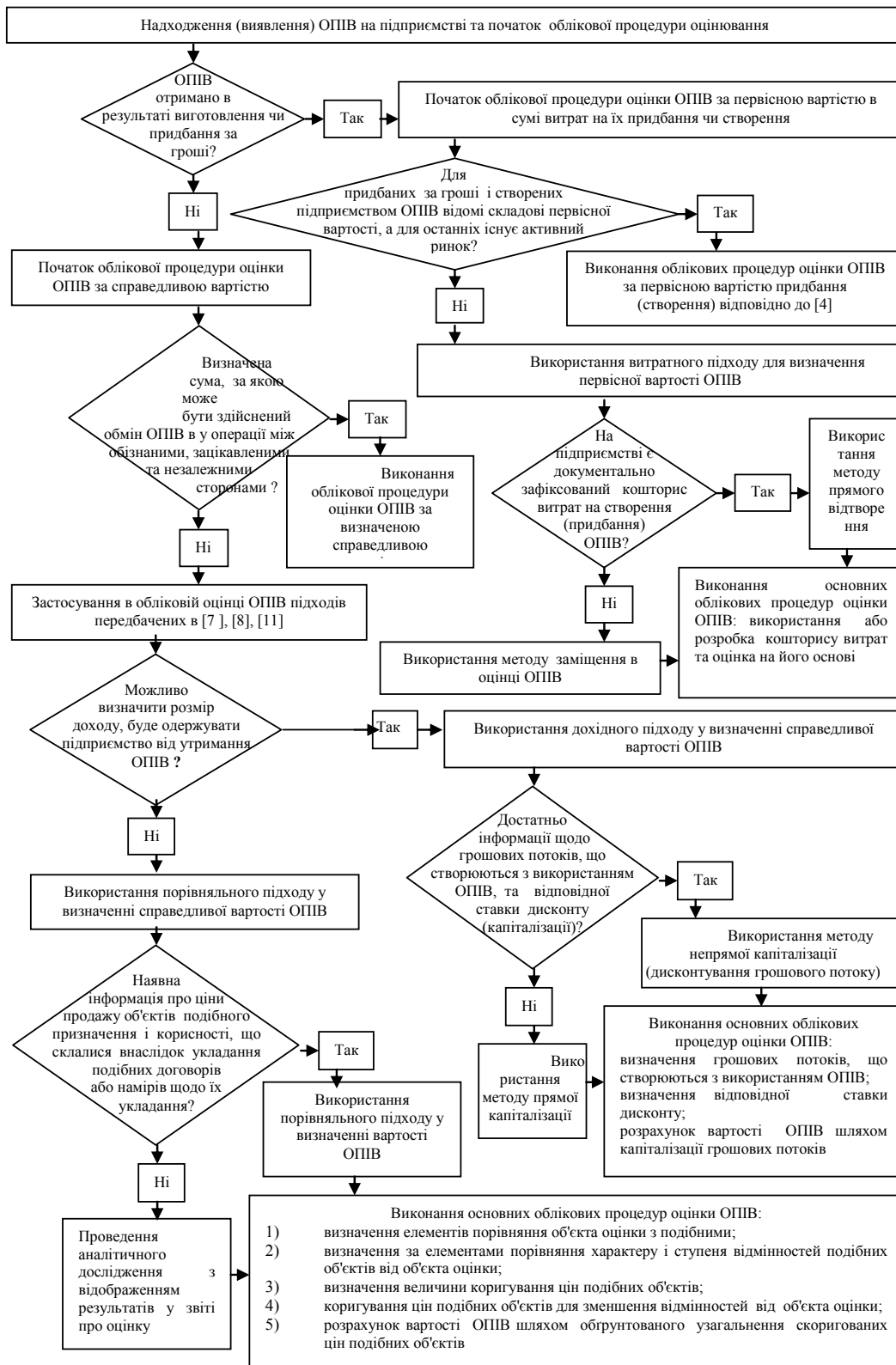


Рис. 3. Алгоритм облікового оцінювання ОПВ підприємства з використанням способів та прийомів оцінок, викладених у національних стандартах оцінки та методиці Фонду державного майна України

Зокрема, як видно із змісту алгоритму оцінювання ОПІВ, наведеного на рис. 3, облікова процедура їх оцінки за справедливою вартістю може мати три сценарії, вибір яких залежить від наведених у алгоритмі обставин, стандартизованих у одночасній відповідності до подвійних вимог (ведення бухгалтерського обліку та дотримання національних стандартів оцінювання). Такою істотною інформацією є: визначеність вартості, за якою може бути здійснений обмін ОПІВ; можливість дефініції розміру доходу, який одержуватиме підприємство від утримання ОПІВ; наявність інформації про ціни продажу об'єктів подібного призначення і корисності, що склалися внаслідок укладання подібних договорів. При такому обліковому оцінюванні ОПІВ послідовність варіантів формування справедливої вартості визначається пріоритетом облікових стандартів, після чого перевага надається дохідному підходу, що відповідає нормативним вимогам [9]. В результаті у підприємства постає можливість здійснити облікове оцінювання ОПІВ за справедливою вартістю попередньо визначеною чи встановленою із використанням дохідного або порівняльного підходів оцінювання.

Поряд з тим, за представленим алгоритмом передбачається залучення способів та прийомів оцінок, викладених у національних стандартах оцінки, до облікової процедури оцінки ОПІВ за первісною вартістю в сумі витрат на придбання чи створення. Перевагами тут є можливість виконання первісної оцінки ОПІВ, для яких відсутній активний ринок, на основі застосування витратного підходу.

**Висновки.** В бухгалтерському обліку, зокрема в обліковому оцінюванні та визнанні, ОПІВ вимагають спеціального підходу, оскільки відрізняються від інших ресурсів, окрім нематеріальної форми вираження, необмеженістю як ресурсу, що втілює економічні вигоди, відсутністю фізичного зношення, можливістю бути неодноразово проданим. Використання запропонованого підходу до облікового оцінювання ОПІВ на основі поєднання облікових вимог та способів і прийомів оцінок, викладених у національних стандартах оцінки, дозволить використовувати сформовану оцінку у наведених проявах сутності об'єктів, підвищить рівень обґрунтованості рішень щодо управління ними.

### Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України № 291 від 16 липня 1999 р. // Бухгалтерія. – 2001. – № 5 (420). – С.12–17.
2. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг : закон України № 3689-ХІІ від 15.12.93 р. // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі : закон України № 3687-ХІІ від 15.12.93 р. // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
4. Про авторське право і суміжні права : закон України № 3792-ХІІ від 23.12.93 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
5. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : закон України № 2658-ІІІ від 12.07.2001 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-ІУ // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
7. Національні стандарти бухгалтерського обліку // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18 (1295). – 112 с.
8. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. N 1440 // Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
9. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 N 1185 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
11. Методика оцінки майнових прав інтелектуальної власності, затверджена наказом Фонду державного майна України 25.06.2008 № 740 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
12. Інструкція щодо заповнення форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій), інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 10 серпня 2004 р. № 469 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
13. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 р. № 334/94-ВР (в редакції Закону від 22.05.97 р. № 283/97-ВР) // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
14. Щодо відображення окремих операцій в бухгалтерському обліку. Лист Міністерства фінансів від 17.04.2007 № 31-34000-10-10/7860 // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin>

Надійшла 1.9.2010 р.

## ОСОБЛИВОСТІ РОЗРАХУНКУ ОПТИМАЛЬНОЇ ЧИСЕЛЬНОСТІ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

*У статті досліджується сучасний стан внутрішнього аудиту на підприємствах молочної галузі Хмельницької області та пропонується методика розрахунку оптимальної чисельності працівників відділу внутрішнього аудиту з використанням семифакторної моделі та коефіцієнтів до неї.*

*The article examines the current state of the internal audit of the dairy industry Khmelnytsky region and proposed methodic of calculation of the optimal size of the internal audit department with sevenfactors model and coefficients to it.*

*Ключові слова: внутрішній аудит, валюта балансу, оптимальна чисельність працівників, асортимент продукції, види діяльності, дочірні підприємства, зовнішньоекономічна діяльність.*

**Постановка проблеми.** Внутрішній аудит зарекомендував себе як ефективний засіб контролю за станом бухгалтерського обліку та системою внутрішнього контролю підприємства. Разом з тим, важливим напрямом дослідження є вивчення оптимального складу відділу внутрішнього аудиту з метою порівняння економічних вигод від функціонування цієї служби та витратами понесеними на її утримання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Чимало вчених у своїх наукових працях переймалися проблемами внутрішнього аудиту. Так, вітчизняні та закордонні науковці вивчали сутність внутрішнього аудиту [2–5, 9–10], його класифікацію [9], об'єкти [1–4, 9–10], права та обов'язки [1–7], особливості призначення [5, 10] тощо. Однак, проблемам оптимальної чисельності працівників цього відділу не було приділено належної уваги.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Чисельність працівників відділу внутрішнього аудиту має бути оптимальною для підприємства, оскільки залежно від розмірів підприємства та обсягів його виробництва аудиторі виконують певні функціональні завдання. Якщо працівників внутрішнього аудиту замало, то вони не в змозі будуть повністю виконувати свої завдання; якщо таких працівників буде забагато, то підприємство буде нести зайві витрати на їх утримання. Отже, підприємству потрібно розраховувати оптимальну кількість внутрішніх аудиторів.

Для визначення оптимальної чисельності внутрішніх аудиторів в першу чергу необхідно співставити розмір підприємства за чисельністю працюючих та компетенцію відділу внутрішнього аудиту (табл. 1).

За даними табл. 1, можна зробити висновки про взаємозв'язок розміру підприємства відповідно до чисельності працівників і завданням служби внутрішнього аудиту (іншої служби внутрішньогосподарського контролю). При цьому слід зазначити, що прямої залежності між кількістю працюючих, чисельністю внутрішніх аудиторів і збільшенням спектра їхніх завдань немає.

Так, на п'яти найбільших за чисельністю підприємствах служба внутрішнього аудиту виконує лише один-два напрямки завдань. Проте кількість внутрішніх аудиторів дуже різниться: від 1 (ТОВ "Білогір'я молокопродукт", Філія "Лактіс" ДП "Аромат", ТОВ "Городок консервмолоко") до 5 чол. (ЗАТ "Вінківці сирзавод").

Підприємства, на яких працює менше ніж 120 чол. виконують лише один напрям завдань. Також є винятки з цього правила, що характерно для ПП "Красилівський молочний завод", яке за кількістю працівників перебуває на 10 позиції відповідно до переліку, а внутрішні аудиторі виконують чотири напрями завдань.

На підприємствах молочної галузі Хмельницької області немає прямої залежності між загальною чисельністю працюючих та кількістю працівників, що задіяні в службі внутрішнього аудиту. Так, на 2-му, 3-му і 4-му за розмірами підприємствах – ТОВ "Білогір'я молокопродукт", Філії "Лактіс" ДП "Аромат" та ТОВ "Городок консервмолоко" задіяно лише одного працівника відділу внутрішнього аудиту так само, як і на найменших підприємствах (Філії Полонський ТПЗ ПП КФ "Прометей", СЗАТ "Агропрод-ЗПТ", ТОВ "Євгеній", ДП "Мінімолокозавод Проскурів"). На ПП "Красилівський молочний завод" з чисельністю працюючих 95 чол. задіяно 4 працівники відділу внутрішнього аудиту, що більше ніж на ПП "Енергосистема" і з чисельністю працюючих відповідно 118 чол.

Така ситуація дозволяє зробити висновки про те, що менеджмент підприємств не в змозі розрахувати оптимальну величину кількості працівників внутрішньогосподарського контролю.

Вважаю, що оптимальна кількість внутрішніх аудиторів на підприємстві залежить від таких чинників:

- загальна чисельність працюючих;
- валюта балансу;
- кількість покупців продукції;
- асортимент продукції;
- фактична кількість видів діяльності;
- кількість суб'єктів господарювання, що входять у склад підприємства;



- здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Таблиця 1

**Порівняння розміру підприємств молочної галузі Хмельницької області (за чисельністю працюючих) у 2008 р. та компетенції відділу внутрішнього аудиту (іншої служби внутрішньогосподарського контролю)**

Назва підприємства	Чисельність працюючих	Завдання служби внутрішньогосподарського контролю					Кількість працівників служби внутрішньогосподарського контролю
		Організація постійного контролю діяльності підрозділів підприємства шляхом регулярних перевірок	Вивчення ризиків, властивих діяльності підприємства	Впровадження рекомендацій, наданих за результатами аудиту	Надання консультативних послуг на прохання керівників структурних підрозділів підприємства	Здійснення економічного та фінансового аналізу підприємства	
1. ЗАТ "Хмельницька маслосирбаза"	606	+				+	4
2. ТОВ "Білогір'я молокопродукт"	413					+	1
3. Філія "Лактіс" ДП "Аромат"	389				+	+	1
4. ТОВ "Городок консервмолоко"	288	+				+	1
5. ЗАТ "Вінківці сирзавод"	195					+	5
6. Філія "Старосинявський МТЗ"	189				+	+	3
7. ВАТ "Летичівський маслозавод"	152	+					3
8. ЗАТ "Деражнянський молочний завод"	136	+		+		+	3
9. ПП "Енергосистема"	118	+					1
10. ПП "Красилівський молочний завод"	95	+	+	+		+	4
11. Філія Полонський ТПЗ ПП КФ "Прометей"	89	+					1
12. ТОВ "Євгеній"	80					+	1
13. ЗАТ "Дунаєвецький маслозавод"	31	+					3
14. СЗАТ "Агропрод-ЗПТ"	20	+					1
15. ДП "Мінімолокозавод Проскурів"	20					+	1

Кількість внутрішніх аудиторів залежить від загальної чисельності працюючих, оскільки велика кількість працівників передбачає існування багатьох підрозділів на підприємстві, різних відділів, розгалуженості діяльності, а значить внутрішній аудитор виконує більший обсяг роботи ніж той, який працює на підприємстві з незначною кількістю працюючих. Значна кількість виробничих цехів вимагає значної кількості майстрів, завідувачів складів тощо, тому необхідно посилювати контроль за їх діяльністю і виконанням обов'язків.

Валюта балансу як фактор впливу на кількість внутрішніх аудиторів передбачає різноманітність заповнених підприємством статей балансу. В активі балансу підприємств молочної галузі Хмельницької області, як правило, завжди мають місце основні засоби, виробничі запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти. Рідше – поточні та довгострокові біологічні активи, нематеріальні активи, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, витрати майбутніх періодів У пасиві балансу цих підприємств завжди мають місце статутний, резервний і додатковий капітали, нерозподілені прибутки (непокриті збитки), поточна кредиторська заборгованість. Рідше – довгострокова кредиторська заборгованість, відстрочені податкові зобов'язання, цільове фінансування та цільові надходження, доходи майбутніх періодів. Таким чином, чим більша валюта балансу, що передбачає більшу кількість об'єктів аудиту, тим більші обсяги роботи аудитора. Якщо на підприємстві кількість об'єктів (заповнених статей балансу) не значна, то первинної та зведеної документації для аудиторської перевірки буде мало, а значить простішим буде аналіз ліквідності та платоспроможності, ділової активності, фінансової незалежності тощо. Збільшення кількості об'єктів прямо впливає на обсяги роботи та функціональні завдання аудитора, кількість аудиторів на підприємстві.

Кількість покупців продукції підприємства має вплив на чисельність внутрішніх аудиторів, оскільки останні перевіряють первинні документи з реалізації продукції, правильність оформлення податкових і товаротранспортних накладних, інших первинних документів, здійснюють аналіз руху дебіторської

заборгованості контрагентів тощо. Чим більша кількість покупців і договорів укладених з ними, тим більша інформаційна база перевірки внутрішнього аудитора, відтак збільшуються його функціональні завдання.

Асортимент продукції має прямий вплив на обсяги роботи внутрішніх аудиторів. Чим більший асортимент продукції підприємства, тим детальніше аудитор має вивчати процеси виробництва, здійснювати контрольні запуски списання сировини на виробництво продукції, надавати пропозиції щодо удосконалення процесу виробництва. Крім того значний асортимент продукції передбачає значну кількість документації, яку оцінює аудитор.

Молокопереробні підприємства здійснюють свою діяльність в межах статуту. Однак на практиці кількість видів діяльності незначна. Це, як правило, виробництво різних видів продукції, торгівля, надання різних послуг з оренди, зберігання, виконання робіт тощо. Тому, за наявності на підприємстві інших видів діяльності, окрім виробництва продукції, обсяг роботи внутрішніх аудиторів також збільшується. Це пояснюється тим, що аудитору, наприклад, необхідно розуміти особливості торгівельної діяльності, відображення в обліку торгових націнок, використання розрахунково-касового апарату, отримання патентів на торгівлю тощо. Крім того збільшується обсяг первинної та зведеної документації, яку аудитор має опрацювати.

На чисельність внутрішніх аудиторів впливає наявність дочірніх підприємств. При цьому до функціональних завдань внутрішнього аудитора належить перевірка та оцінка консолідованої фінансової звітності підприємства. Крім того, аудитору необхідно здійснювати перевірки господарських операцій на дочірньому підприємстві.

При здійсненні підприємством експортно-імпортних операцій аудитору необхідно постійно виконувати значний додатковий обсяг роботи, оскільки зовнішньоекономічна діяльність має особливий вплив на формування валових доходів і валових витрат підприємства, балансової вартості іноземної валюти у податковому обліку; вона передбачає відображення курсових різниць у фінансовому обліку та відображені їх у звітності, перерахунок іноземної валюти та монетарної дебіторської та кредиторської заборгованості на дату балансу тощо. Крім того, на підприємстві до обов'язків внутрішнього аудитора може бути віднесено контроль за строками виконання зовнішньоекономічних контрактів.

Визначивши та обґрунтувавши чинники впливу на обсяги роботи внутрішнього аудитора та кількість внутрішніх аудиторів на підприємстві, пропонуємо таку семи факторну модель визначення оптимальної чисельності працівників відділу внутрішнього аудиту:

$$K_o = 1 + x_1 (\text{ЧП}) + x_2 (\text{ВБ}) + x_3 (\text{КПП}) + x_4 (\text{АП}) + x_5 (\text{КВД}) + x_6 (\text{ДП}) + x_7 (\text{ЗЕД}) \quad (1)$$

де  $K_o$  – оптимальна кількість працівників внутрішнього аудиту;

- $x_1$  – чисельність працюючих (ЧП);
- $x_2$  – валюта балансу (ВБ);
- $x_3$  – кількість покупців продукції (КПП);
- $x_4$  – асортимент продукції (АП);
- $x_5$  – кількість видів діяльності (КВД);
- $x_6$  – наявність дочірніх підприємств (ДП);
- $x_7$  – зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД).

Вважаємо, що на підприємстві з чисельністю працюючих до 50 чол. окремих відділ внутрішнього аудиту створювати не доцільно. Внутрішній контроль при цьому може бути покладений на головного бухгалтера чи іншого працівника. Якщо чисельність персоналу перевищує 50 чол., необхідно вводити посаду внутрішнього аудитора. У формулі (1) це відображено за "1". Розрахунок коефіцієнтів  $x_1$ –  $x_7$  наведено у табл. 2.

Аналізуючи табл. 2, необхідно підкреслити, що:

1) якщо чисельність працюючих підприємства складає від 50 до 500 чол., то має бути один працівник відділу внутрішнього аудиту; при чисельності 501-1000 чол. коефіцієнт  $x_1$  множиться на 1,5, а при чисельності більше 1000 чол. коефіцієнт  $x_1$  дорівнюватиме 2;

2) при величині валюти балансу підприємства до 1 млн грн. чисельність внутрішніх аудиторів не збільшується; якщо величина валюти балансу складає 1-5 млн грн. необхідно збільшити кількість працівників відділу внутрішнього аудиту на 0,25 чол.; 6-10 млн на 0,5 чол.; більше 10 млн – на 0,75 чол.;

3) якщо кількість покупців продукції підприємства менша 50 осіб, то кількість внутрішніх аудиторів не збільшується; при кількості від 50 до 250 осіб необхідно збільшити кількість аудиторів на 0,25 чол., більше 250 осіб – на 0,5 чол.;

4) при виробництві до 5 видів продукції чисельність внутрішніх аудиторів не змінюється; при виробництві від 6 до 15 видів продукції збільшуємо кількість аудиторів на 0,2 чол., більше 15 – на 0,4 чол.;

5) якщо фактична кількість видів діяльності підприємства менша 4, то чисельність відділу внутрішнього аудиту не змінюється; при кількості 4 – 8 збільшуємо чисельність на 0,2 чол., а якщо більше 8 – на 0,4 чол.;

6) якщо у суб'єкта господарювання є дочірні підприємства, то штат відділу внутрішнього аудиту необхідно збільшити на 0,2 чол.;

7) якщо підприємство здійснює зовнішньоекономічну діяльність, то штат відділу внутрішнього аудиту також необхідно збільшити на 0,2 чол.

**Розрахунок коефіцієнтів для моделі визначення оптимальної кількості працівників внутрішнього аудиту**

Показник	Значення показника	Коефіцієнт моделі і його значення						
		x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7
ЧП, чол.	50-500	1						
	501-1000	1,5						
	>1000	2						
ВБ, млн грн.	<1		0					
	1-5		0,25					
	6-10		0,5					
	>10		0,75					
КПП, шт.	<50			0				
	50-250			0,25				
	>250			0,5				
АП, шт.	<6				0			
	6-15				0,2			
	>15				0,4			
КВД, шт.	<4					0		
	4-8					0,2		
	>8					0,4		
ДП	ні						0	
	так						0,2	
ЗЕД	ні							0
	так							0,2

**Висновки і перспективи подальших досліджень**

Отже, автором запропоновано семифакторну модель визначення оптимальної чисельності працівників відділу внутрішнього аудиту та розрахунок коефіцієнтів для цієї моделі. При розрахунках оптимальної чисельності доцільно враховувати такі фактори як загальна чисельність працюючих, валюта балансу, кількість покупців продукції, її асортимент, фактична кількість видів діяльності, здійснюваних підприємством, кількість суб'єктів господарювання, що входять до складу підприємства та здійснення підприємством зовнішньоекономічної діяльності. Запропонована модель апробована на ЗАТ "Хмельницька маслосирбаза". Результати апробації свідчать, що підприємству для отримання максимального економічного ефекту від діяльності відділу внутрішнього аудиту, тобто збалансування витрат на його утримання та економічних вигод від його роботи, достатньо три одиниці згідно зі штатним розписом. Наявність 4-х працівників цього відділу виявилась недоцільною.

**Література**

1. Андреев В. Д. Внутренний аудит : учеб. пособ. / В. Д. Андреев. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 464 с. : ил.
2. Аудит : практ. пособ. / А. Кузьминский, Н. Кужельный, О. Петрик и др. ; под ред. А. Кузьминского. – К. : Учётинформ, 1996. – 283 с.
3. Аудит: учеб [для вузов] / В. И. Подольский, Л. В. Сотникова, А. А. Савин и др. ; под ред. проф. В.И. Подольского. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА: Аудит, 2006. – 583 с.
4. Давидов Г.М. Аудит : навч. посіб. / Г. М. Давидов. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2001. – 363 с.
5. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація / Н.І. Дорош. – К. : Знання, 2001. – 402 с.
6. Ковалёва О. В. Аудит : учеб. пособ. / О.В. Ковалёва, Ю.П. Константинов ; под ред. О. В. Ковалёвой. – М. : Приориздат, 2003. – 320 с.
7. Пупшис Т.Ф. Аудит. Основы аудита и аудиторской деятельности : учеб.–метод. пособ. / Т.Ф. Пупшис, С. М. Галузина. – СПб. : ИВЭСЭП: Знание, 2001. – 152 с.
8. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація / В.С. Рудницький. – Тернопіль, 2000. – 108 с.
9. Рудницький В.С. Внутрішній аудит : монографія / В.С. Рудницький, І.Д. Лазаришина, Г.А. Шеремета, В.О. Хомедюк. – Рівне : УДУВГП, 2003. – 163 с.
10. Шеремет А.Д. Аудит : учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – [2-е изд., доп. и перераб.]. – М. : ИНФРА-М, 2001. – 352 с. (Серия «Высшее образование»).

Надійшла 2.9.2010 р.

## ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

*Досліджено особливості ведення обліку бюджетними установами і організаціями в умовах впровадження інформаційних технологій, проблеми автоматизації облікового процесу. Запропонована загальна система заходів, які дадуть змогу виправити існуючі недоліки системи бухгалтерського обліку бюджетних установ та вплинути на якість обробки економічної інформації.*

*The features of conduct of account budgetary establishments and organizations are investigational in the conditions of introduction of information technologies, problem of automation of registration process. The general system of measures which will enable to correct the existent lacks of the system of record-keeping of budgetary establishments and influence on quality of treatment of economic information is offered.*

*Ключові слова: бюджетна установа, інформаційна система, автоматизація бухгалтерського обліку, інформаційні технології, програмний продукт, комп'ютерні системи бухгалтерського обліку.*

**Постановка проблеми.** Бухгалтерський облік в Україні у своєму розвитку пройшов три стадії застосування інформаційних систем: автоматизації, інформатизації, комунікації [2, с. 182].

Проте в період розвитку кризових явищ в економіці України відбуваються зміни у фінансовому стані країни, що призводить до неможливості забезпечення в повних обсягах виконання державних зобов'язань по забезпеченню соціальних гарантій, розвитку галузей соціальної, наукової сфери, які відносяться до бюджетних [5, с. 142]. Впровадження режиму економії державних коштів, запропонованого керівництвом країни, звичайно, повинно частково стабілізувати ситуацію. У зв'язку з цим, перед бюджетними установами і організаціями постає задача щодо удосконалення ведення бухгалтерського обліку доходів і видатків, формування звітності та реалізації програми економії державних коштів.

Тобто, процес стосується саме технології обліку, опрацювання економічної інформації, представлення її у систематичному, повному вигляді для прийняття управлінських рішень. Такі зміни у технології вимагають застосування нових знань, сучасних методів, що на даному етапі можливо при впровадженні автоматизованих інформаційних технологій, що дозволяють не тільки зменшити об'єм часу на обробку економічної інформації, але й сприятимуть підвищенню якісного рівня всього облікового процесу, використанню в повному обсязі наявного ресурсу бюджетних установ.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання обґрунтування необхідності та подальшого розвитку впровадження інформаційних систем і технологій в бюджетних установах розглядається багатьма вченими-економістами, такими, як: Ф. Ф. Бутинець, Р. Т. Джога, І. І. Матієнко-Зубенко, Т. А. Писаревська, С. В. Свірко, Н. М. Хорунжак, С. В. Сисюк та інші.

Останнім часом все більше уваги приділяється питанням застосування інформаційних технологій з точки зору забезпечення не тільки якості систематизації облікових даних, а і приведення всього облікового процесу до відповідності міжнародним стандартам. Проте, як показує практика, більшість бюджетних установ, мають низький ступінь автоматизації та більшість операцій виконують за допомогою найбільш простих комп'ютерних програм або вручну.

**Мета даного дослідження** полягає в тому, щоб визначити основні напрямки впровадження інформаційних систем і технологій як інструменту бухгалтерського обліку та запропонувати загальну систему заходів, які дадуть змогу виправити існуючі недоліки системи бухгалтерського обліку бюджетних установ та вплинути на якість обробки економічної інформації.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Неодмінною умовою вдосконалення управління в бюджетній сфері, як і в будь-якій іншій, є докорінна реконструкція його технічної та інформаційної бази на основі автоматизованої системи обліку з використанням сучасних програмних продуктів.

Обчислювальна техніка суттєво підвищує якість обробки облікової інформації. При цьому застосування комп'ютерів змінює зміст та організацію праці облікового персоналу: зменшується кількість ручних операцій з обробки первинних документів, систематизації облікових показників, заповнення реєстрів та звітних форм. Облікова праця стає більш творчою, спрямованою на організацію й удосконалення обліку [4].

Система обліку установ бюджетної сфери утворює одну з частин його загальної інформаційної системи. В умовах використання комп'ютерних технологій відбувається зміна системи облікового процесу, підвищення якості та рівня управління. Тому розробляючи і впроваджуючи програмне забезпечення автоматизації обліку у діяльність установи, необхідно враховувати цілу низку характеристик, що впливають на якісний аспект ведення облікового процесу:

- специфіку діяльності установи (галузь, об'єм робіт);
- характеристику матеріально-технічної бази (наявність достатньої кількості комп'ютерної техніки, наявність необхідного програмного забезпечення);

- наявність кваліфікованих облікових кадрів, які мають досвід роботи з програмними продуктами автоматизації ведення обліку.

Разом з цим, бюджетні установи повинні не тільки йти в ногу з часом, але й аналізувати необхідність і доцільність використання того чи іншого програмного засобу автоматизації обліку. Зокрема, основними критеріями, які повинні враховуватися, є:

- технічні характеристики систем: невибагливість комп'ютерних систем, швидкість обробки інформації, вирішення поставлених завдань, можливість редагування типових форм, форм звітності відповідно до змін законодавчої бази, обмін інформацією між структурними підрозділами підприємства, захист інформації, можливість переходу до нової версії програми з інтеграцією (переносом) даних;
- комерційні характеристики, тобто сприятлива ціна програмного засобу, наявність документації, можливість технічної підтримки (супровід програмного забезпечення), навчання персоналу, консультації тощо;
- ергономічні характеристики, тобто зручність роботи з програмою (інтерфейс), можливість одночасної роботи з документами тощо.

Звичайно, впровадження програмних продуктів дасть змогу бюджетним установам не тільки вести облік операцій по наданню послуг і розрахунків по них, але й створити цілу інформаційну систему, яка дозволить аналізувати роботу всієї установи та своєчасно приймати управлінські рішення.

Проте, аналізуючи усі фактори, що впливають на якість ведення обліку, доцільно звернути увагу не тільки на наявність відповідної матеріально-технічної бази та облікових спеціалістів зі знанням інформаційних технологій, але й на впровадження спеціальних програмних продуктів. Аналізуючи ринок таких продуктів, зокрема, тих, які спрямовані на забезпечення системи управління бюджетними установами і ведення обліку в них, то український ринок представлений небагатьма з них. На даному етапі широко використовують програмні продукти з автоматизації обліку «1С: Бухгалтерія для бюджетних установ», Парус-Бюджет, Казна. Проте, більшість установ використовує для ведення електронного обліку програми Excel, Word. Про який якісний облік йде мова? Жодна із вказаних програм не дає можливості вести бухгалтерський облік як систему: на їх базі можливо лише виконання певних функцій (формувані аналітичні показники і документи, відображати господарські операції, планувати доходи і видатки тощо не як систему, а як окрему операцію). Звичайно, для управління та контролю бюджетними установами цього недостатньо.

З іншого боку, наявність автоматизованого обліку дає можливість покращити якість обліку, оперативність відображення господарських операцій, формування звітності установи, проводити певні розрахункові операції тощо. Ще одним важливим фактором є те, що автоматизація виконання облікових операцій сприяє зменшенню кількості помилок та можливості їх оперативного виправлення.

Отже, автоматизовані інформаційні системи бухгалтерського обліку повинні сприяти підвищенню якості ведення облікового процесу, що можливе при виконанні певних умов:

- розробка програм автоматизації обліку, які б сприяли зростанню ефективності функціонування бюджетної установи, тобто вирішували питання ведення обліку, аналізу діяльності установи та, на базі отриманої економічної інформації, сприяли прийняттю управлінських рішень;
- можливість удосконалення програмних продуктів у випадку зміни методології та методики обліку, оперативне реагування на зміну законодавства;
- можливість та вільний доступ до поновленої бази (що є важливим недоліком у вже існуючих програмних продуктів);
- єдиний принцип обробки та систематизації первинних документів, формування зведеної документації, системи внутрішньої документації тощо;
- створення бази даних, яка б давала змогу оперативно отримувати інформацію в електронному вигляді для обліку, аналізу і контролю діяльності установи;
- можливість подання електронних форм звітності у системі казначейського обслуговування та обміну даних (такий недолік є досить суттєвим на думку діючих бухгалтерів);
- можливість використання зовнішніх документів, наприклад, Word- файлів, Excel – файлів тощо;
- можливість коригування системи програми під свою установу, тобто вона повинна буди створена на базі конфігуратора (прикладом є програми 1С).

Виконання цих умов дасть змогу не тільки удосконалити ведення обліку, підвищити якість облікової роботи, а й створити повноцінну систему, яка буде вирішувати цілу низку практичних та управлінських завдань, зокрема, контролю за наявністю та використанням бюджетних коштів. По-друге, раціоналізувати обліковий процес з точки зору виконання облікових операцій, якості та достовірності отримуваної інформації про господарську діяльність бюджетної установи.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Особливістю ведення автоматизованого бухгалтерського обліку є те, що постійно формуються і обробляються великі об'єми економічної інформації, які повинні вестися і зберігатися в електронному вигляді (первинні документи, облікові реєстри, форми звітності тощо) – тобто формування системи первинного, поточного та підсумкового обліку за допомогою комп'ютерної техніки, а також формування документів аналітичного та управлінського обліку. Однією з вимог до ведення бухгалтерського обліку, особливо в бюджетних установах, є отримання систематичної, достовірної інформації, що можливо лише при впровадженні новітніх знань – інформаційних систем автоматизованого обліку.

Література

1. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : монографія / М.М. Бенько; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : КНТЕУ, 2010 – 335 с.
3. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навчальний посібник / Ф.Ф. Бутинець, Т.П. Остапчук, Н.А. Остап'юк, С.В. Сисюк. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – Житомир: Рута, 2006. – 472 с.
4. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навчальний посібник / С.В. Івахненко. – К. : Знання-Прес, 2003. – 349 с.
5. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій : монографія / В.О. Осмятченко. – К. : КНЕУ, 2010. – 263 с.
6. Хорунжак Н.М. Проблеми та перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах / Н.М. Хорунжак, С.В. Сисюк // Економіка і регіони. – 2009. – № 1 (20). – С. 142–146.

Надійшла 16.9.2010 р.

УДК: 657+657.63: 658.27 (477)

В.В. ЯЦЮК

Хмельницький національний університет

## СЕГМЕНТАЦІЯ ТА СИСТЕМАТИЗАЦІЯ ВІДНОВЛЮВАЛЬНИХ РОБІТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*В даній публікації висвітлено деякі положення щодо сегментації та систематизації відновлювальних робіт в обліку основних засобів на підприємствах житлово-комунального господарства. Розглянуто групування поліпшувальних та ремонтних робіт щодо житлового фонду, прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою, а також транспортних засобів, які перебувають в експлуатації означених суб'єктів господарювання.*

*In this publication some positions are reflected in relation to segmentation and systematization of reproductive works in the account of the fixed assets by municipal organizations. Grouping of improving and repair works is considered in relation to a housing fund, territories near the houses and objects of the external accomplishment, and also transport vehicles which are in exploitation of the noted subjects of managing.*

*Ключові слова: житлово-комунальне господарство, житловий фонд, прибудинкові території та об'єкти зовнішнього благоустрою, відновлювальні роботи.*

**Актуальність дослідження.** Як доводить дев'ятнадцятирічна практика житлово-комунальне господарство (далі – ЖКГ) – одна з провідних ланок економіки за суперечливими та неефективними по впровадженню законодавчими змінами. Прикладом є Закон України “Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку ЖКГ на 2004-2010 роки” [1], який докорінних позитивних змін не приніс. Натомість сальдо негативного балансу для житлово-комунальних підприємств (далі – ЖКП), на липень 2010 року склало 800 мільйонів гривень, галузь не здатна надавати кінцевим споживачам гідні якісні послуги внаслідок критичної зношеності інфраструктури [11].

Сучасні тенденції в ЖКГ, зокрема перехід до об'єднань співвласників багатоквартирних будинків, введення інституту управителя, а в деяких містах України, зокрема у Житомирі запровадження комунальних новацій – корисного та здорового контролю у вигляді старшого по будинку [12], власне й свідчать про низьку спроможність ЖКП виконувати належним чином покладені на них обов'язки, про чітку необхідність реформування житлової сфери, переведення застарілих пострадянських житлово-комунальних установ на вищий рівень з відповідними ринковими умовами та вимогами. Останні нововведення стосуються того, що в Україні планують до 2015 року закрити усі житлово-комунальні контори, залишаючи право на управління, контроль та утримання житлового фонду за об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків з відповідним державним фінансовим заохоченням [8].

В такій ситуації невизначеності найважче обліковцям. Низка питань обліку, зокрема обліковий процес відновлення основних засобів та систематизації відтворювальних робіт потребує точності та об'єктивності.

Питання обліку основних засобів та їх відновлення підприємствами ЖКГ були і є об'єктом зацікавленості багатьох науковців, що знаходить своє відображення у працях таких фахівців в даній галузі, як Гури Н., Пархоменка В., Лисенко Н., Головченко Н., Чалого І., Грачової Р. Проте досі лише частково розглянута ними проблема обліку сегментації та систематизації відновлювальних робіт основних засобів.

**Метою даної статті** є висвітлення основних відновлювальних робіт в обліку основних засобів ЖКП щодо житлового фонду, прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою, дорожніх

транспортних засобів в розрізі робіт, що підтримують їх в робочому стані та поліпшують якісні характеристики.

**Виклад основного матеріалу.** Щоденна діяльність ЖКП переповнена множиною проблемних питань, які слід правильно відображати в обліку. До них можна віднести облік витрат на відновлення основних засобів – підтримання у робочому стані та їх поліпшення, а відтак слід визначити конкретний перелік робіт щодо понесення таких витрат.

Доцільно роз'яснити особливості складу поліпшувальних та ремонтних робіт в розрізі житлового фонду, прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою (наприклад, дитячих майданчиків) та дорожньо-транспортних засобів, якими користуються ЖКП у господарській діяльності, оскільки саме зазначені об'єкти основних засобів складають ліву частку в їх загальному обсязі.

Що стосується житлового фонду, то його відновлення традиційно характеризується поліпшувальними та ремонтними роботами. Так, відповідно до листа Державного комітету України з будівництва та архітектури № 7/7-401 [2, с. 23]:

- капітальний ремонт приміщень (тотожно здійсненню витрат на поліпшення об'єкта основних засобів або витрат, що збільшують майбутні економічні вигоди [4]) передбачає комплекс ремонтно-будівельних робіт, який пов'язаний із заміною, відновленням і модернізацією конструкцій і обладнання приміщень у зв'язку з їх фізичним зносом і зруйнованістю, покращенням експлуатаційних показників, а також покращенням планування приміщень і благоустрою територій без зміни будівельних габаритів об'єкта відновлень;

- під поточним ремонтом (здійснення витрат на підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані або витрат, що підтримують первісно очікувані економічні вигоди [4]) розуміють комплекс ремонтно-будівельних робіт, який передбачає систематичне та своєчасне підтримання експлуатаційних якостей та попередження передчасного зносу конструкцій і інженерного обладнання. Якщо будівля в цілому не підлягає капітальному ремонту, комплекс робіт поточного ремонту може враховувати окремі роботи, які класифікуються як такі, що відносяться до капітального ремонту.

Згідно Правил утримання житлових будинків та прибудинкових територій № 76 [5], Примірного переліку послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень будинків і споруд № 150 [6] та рішення виконавчого комітету Хмельницької міської ради "Про встановлення тарифів на послуги з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій" № 526 [7] систематизуємо види робіт, які повинне виконувати ЖКП у житлових будинках та інших приміщеннях житлового фонду. Рекомендований систематизований перелік ремонтних робіт житлово-експлуатаційних підприємств щодо житлового фонду наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**Систематизований перелік ремонтних робіт  
житлово-експлуатаційних підприємств щодо житлового фонду**

Види робіт, що підтримують житлові приміщення у робочому стані	Аналітичний склад
1	2
1. Санітарне обслуговування	1.1. вологе підмітання сходових площадок і маршів, місць перед камерами сміттепроводів; 1.2. прибирання входів в під'їзд, очищення металевих решіток приямків; 1.3. сухе підмітання кабіни ліфта; 1.4. очищення підвалів і горищ від сміття з видаленням сторонніх предметів; 1.5. прибирання сміттеприймальних камер (очищення), видалення сміття із камер, переміщення до місця вивезення; 1.6. дезінфекція всіх стволів сміттепроводів і сміттекамер; 1.7. дератизація та дезінсекція
2. Технічне обслуговування внутрішньобудинкових систем тепло-, водопостачання, водовідведення і зливової каналізації	2.1. промивка систем (згідно графіка); 2.2. обслуговування засувок, кранів, вентилів, інженерних вводів; 2.3. профілактичний ремонт систем

1	2
3. Поточний ремонт конструктивних елементів, інженерних систем і технічних пристроїв будинків	3.1. заміна засувки, пробко-сальникових кранів, вентилів; 3.2. заміна водостічних труб, жолобів та звівів; 3.3. заміна водопровідних труб, труб систем центрального опалення; 3.4. ремонт елеваторних вузлів, зливових каналізацій, каналізаційних труб; 3.5. ремонт покрівлі, швів зовнішніх стін панельних будинків; 3.6. ремонт систем холодного та гарячого водопостачання, теплоізоляції; 3.7. ремонт електрообладнання; 3.8. ремонт цоколів, входних дверей та вікон; 3.9. ремонт під'їздів; 3.10. фарбування газових ввідів; 3.11. утеплення, ущільнення дверей, застіблення вікон
4. Утримання горищ та технічних поверхів, підвалів та технічних підвалів	4.1. прибирання; 4.2. підтримання загального технічного вигляду
5. Технічне обслуговування ліфтів, забезпечення електроенергії для ліфтів	5.1. профілактичний ремонт; 5.2. підведення електропроводки, її огляд та лагодження
6. Освітлення місць загального користування, підвалів	6.1. заміна лампочок; 6.2. лагодження та заміна електропроводки
7. Технічний огляд житлових будинків: технічний нагляд	7.1. плановий (загальний, профілактичний); 7.2. позаплановий (аварійний)
8. Аварійно-технічне обслуговування	8.1. термінове прочищення каналізації і сміттєпроводів усередині будівель; 8.2. усунення аварійних ушкоджень систем водопроводу, опалення і каналізації, що перебувають у власності або на обслуговуванні організацій, що обслуговуються аварійною службою; 8.3. ліквідація пошкоджень у внутрішніх мережах електропостачання, що перебувають у власності організацій, які обслуговуються аварійною службою; 8.4. забезпечення безпеки громадян у разі виявлення аварійного стану будівельних конструкцій будинків шляхом огороження небезпечних зон, обвалів конструкцій, що нависають, які перебувають в аварійному стані, або вжиття заходів допомоги мешканцям у звільненні будинку, що загрожує безпеці проживання

По аналогії наведемо систематизований перелік поліпшувальних робіт житлово-експлуатаційних підприємств щодо житлового фонду (табл. 2).

Таблиця 2

**Систематизований перелік поліпшувальних робіт житлово-експлуатаційних підприємств щодо житлового фонду**

Види робіт, що поліпшують житлові приміщення*	Аналітичний склад
1	2
1. Поліпшувальні штукатурні та малярні роботи	1.1. відновлення ліпних деталей; 1.2. штукатурення стін та стель наново; 1.3. олійне фарбування; 1.4. оббивання стін та стель сухою штукатуркою; 1.5. відновлення або заміна облицювання стін тощо
2. Роботи щодо системи центрального опалення та вентиляції, водопроводу та каналізації, гарячого водопостачання	2.1. установлення; 2.2. заміна; 2.3. відновлення або улаштування; 2.4. будівельні роботи



1	2
3. Роботи капітального характеру щодо житлового фонду	3.1. фундаментів (часткове (до 15 %) або повне перемуровання та підсилення, улаштування заміна); 3.2. стін та фасадів будівель (мурування, перемуровання, укріплення, забивання тріщин, відновлення шару гідроізоляції, пробивання отворів (понад 0,05 кв.м), повна чи часткова заміна, розбирання існуючих внутрішніх стін, підсилення, відновлення зовнішньої штукатурки, заміна несучих та захисних конструкцій); 3.3. дахів та покрівель (заміна, улаштування, перебудова, перемуровання, покриття покрівельними матеріалами); 3.4. перегородок (розбирання та встановлення нових, підсилення звукоізоляції, перестановка, заміна); 3.5. прорізів (заміна, встановлення, пробивання нових та розширення існуючих віконних рам, дверних полотен); 3.6. перекриття та підлоги (заміна, перестилання, улаштування нових перекриттів, поновлення бетонної основи, торкретування залізобетонних перекриттів при їх ушкодженнях); 3.7. сходів та балконів (заміна, відновлення, улаштування, повне перекладання сходових площадок, маршів)
4. Роботи щодо гідроізоляції підвальних приміщень	4.1. улаштування та ремонт; 4.2. часткове або повне перемуровання
5. Роботи щодо ліфтів	5.1. повна або часткова заміна основних вузлів, їх демонтаж та монтаж; 5.2. роботи з модернізації, 5.3. автоматизація та диспетчеризація
6. Роботи щодо електроосвітлення та силових провідок	6.1. установа та заміна; 6.2. додаткове влаштування та реконструкція; 6.3. автоматизація
7. Роботи щодо печей, камінів та їх окремих компонентів	7.1. улаштування; 7.2. перемуровання та переобладнання
8. Роботи щодо системи газопостачання	8.1. установа та заміна приладів; їх демонтаж та монтаж; 8.2. газифікація окремих квартир; 8.3. будівельні роботи

\*Детальний перелік специфічних поліпшувальних робіт для житлово-експлуатаційних підприємств можна знайти у Примірному переліку послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень будинків і споруд № 150 [6]

Що стосується прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою, то у відповідності із зазначеними нормативними актами систематизуємо види робіт, які повинне виконувати житлово-експлуатаційне підприємство щодо поліпшення означених об'єктів (табл. 3).

Таблиця 3

**Систематизований перелік поліпшувальних робіт житлово-експлуатаційних підприємств щодо прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою**

Види робіт, що поліпшують прибудинкові території та об'єкти зовнішнього благоустрою	Аналітичний склад
1. Роботи щодо дитячих майданчиків, майданчиків для відпочинку жильців, спортивних майданчиків у дворах, а також у межах мікрорайонів	1.1. будівництво; 1.2. улаштування; 1.3. озеленення внутрішньоквартальних територій
2. Роботи щодо додаткової мережі поливних систем; нових асфальтових тротуарів та внутрішньоквартальних проїзних доріг; нових каналів для прокладання труб центрального опалення; смітєпроводу і його приймальних пристроїв (контейнерів для сміття)	2.1. обладнання; 2.2. відновлення; 2.3. прокладання; 2.4. улаштування;

Аналогічним чином наведемо рекомендований систематизований перелік робіт житлово-експлуатаційних підприємств щодо підтримання у робочому стані прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою (табл. 4).

**Систематизований перелік ремонтних робіт житлово-експлуатаційних підприємств щодо прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою**

Види робіт, що підтримують прибудинкові території та об'єкти зовнішнього благоустрою у справному стані	Аналітичний склад
1. 1. Санітарне обслуговування щодо прибирання прибудинкових територій	1.1. посипання піском тротуарів, дворових перехідних доріжок, зовнішніх сходів і площадок на них; 1.2. утримання в справному і охайному стані урн, очищення їх від сміття; 1.3. очищення від ущільненого снігу і обледеніння асфальтного покриття під скребок; 1.4. завантаження і розвантаження снігу, вивезення його здійснюється своїми або найманими транспортними засобами включаючи сніг, який скинули з даху; 1.5. участь у механізованому прибиранні снігу; 1.6. влаштування в періоди відлиги борозен в полюю для відводу талої води у відповідні комунікації; 1.7. завантаження грубого сміття на транспортні засоби; 1.8. утримання в порядку помийних ям та дворових туалетів, що приєднані до місцевої каналізаційної мережі, а також туалетів з вигрібними ямами; миття їх та дезинфекція; 1.9. нагляд за збереженням зовнішнього обладнання
2. Поточний ремонт конструктивних елементів, інженерних систем і технічних пристроїв елементів зовнішнього благоустрою розташованих на прибудинковій території	2.1. заміна водостічних труб, водопровідних труб, труб систем центрального опалення; 2.2. ремонт елеваторних вузлів, зливових каналізацій, каналізаційних труб; 2.3. ремонт систем холодного та гарячого водопостачання, теплоізоляції; 2.4. ремонт обладнання дитячих, господарських майданчиків

У складі основних засобів ЖКП, як правило, наявні транспортні засоби (трактори, самоскиди, снігоочисники тощо), які використовуються в господарській діяльності. Усі витрати, які ЖКП здійснює на їх відновлення, також поділяють на витрати з поліпшення та з підтримання у робочому стані. Так, у пункті 1.2 Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту № 102 зазначено, що основною метою технічного обслуговування та ремонту є підтримання дорожніх транспортних засобів у технічно справному стані та належному зовнішньому вигляді, забезпечення надійності, економічності, безпеки руху та екологічної безпеки [3]. А отже у пункті 1.3 цього ж Положення йдеться, що під витратами на поточний ремонт (тотожно витратам на підтримання первісно очікуваних економічних вигод [4]) маються на увазі витрати на забезпечення або відновлення роботоздатності виробу, а такий ремонт полягає в заміні і (або) відновленні окремих частин (може виконуватися заявочне або за результатами діагностування агрегатним, знеособленим та іншими методами) [3]. При цьому технічне обслуговування дорожніх транспортних засобів передбачає в основному перевірку, регулювання, очищення, змащування агрегатів, заправку експлуатаційними рідинами, але не включає заміну агрегатів автомобіля і не змінює його конструктивні характеристики [10, с. 130]. У бухгалтерському обліку такі витрати визначаються як витрати, що здійснюються для підтримки об'єкта в робочому стані та отримання первісно очікуваних економічних вигод і відносяться до витрат звітного періоду.

Крім цього, у складі витрат, які підтримують первісно очікувані економічні вигоди, враховуються також і ті, які пов'язані із будь-яким ремонтом дорожніх транспортних засобів [9, с. 60-61], що передбачає заміну не більше двох таких агрегатів або їх окремих частин, що зносилися або вийшли з ладу (пункт 3.13 Положення № 102) [3].

Отже, якщо ЖКП використовує у своїй господарській діяльності дорожні транспортні засоби, то до структури витрат, які понесені для відновлення та підтримання майбутніх економічних вигод, крім уже зазначених, що допомагають зберегти об'єкт основних засобів у робочому стані, можна віднести:

- витрати на ремонтні роботи, пов'язані з одночасною заміною не більше двох базових агрегатів (крім кузова і рами);
- витрати на будь-який ремонт агрегатів (пункт 3.14 Положення № 102);
- витрати на технічне обслуговування;
- витрати на щоденне обслуговування, що проводиться після робочої зміни з метою підготовки таких транспортних засобів до подальшої експлуатації (включає перевірку технічного стану, виконання робіт щодо підтримування належного зовнішнього стану, заправку експлуатаційними рідинами, усунення виявлених

несправностей та дефектів у роботі тощо;

- витрати на сезонне обслуговування, яке здійснюється двічі на рік (включає роботи, а відповідно і витрати, понесені в ході таких робіт: контрольно-діагностичних, кріпильних, регулюючих).

Щодо витрат на поліпшення дорожніх транспортних засобів, то у згаданому вище Положенні № 102 пункті 1.3 мова йде про те, що капітальний ремонт – це ремонт, який виконується для відновлення справності та повного або близького до повного відновлення ресурсу одиниці техніки із заміною чи відновленням будь-яких частин, включаючи базові. А пункти 3.15 та 3.16 зазначають, що капітальний ремонт є необхідним за потреби, в результаті діагностики технічного стану і має на меті продовження строку експлуатації дорожніх транспортних засобів. До нього відносять роботи, пов'язані із заміною кузова для автобусів та легкових автомобілів, рами для вантажних автомобілів або одночасною заміною не менше трьох базових агрегатів [3]. А відтак, всі перераховані роботи значною мірою збільшують майбутні економічні вигоди від використання об'єкта основних засобів. Зважаючи на це, витрати, пов'язані з капітальним ремонтом необхідно відносити в облік на збільшення первісної вартості об'єктів дорожніх транспортних засобів.

**Висновки.** Питання висвітлення в обліку витрат на відновлення основних засобів ЖКП часто є суперечливими, оскільки обліковцям важко провести межу, де закінчуються поточні ремонтні роботи, а де розпочинаються поліпшувальні. І хоча існують галузеві нормативні акти, які вказують на специфічні види робіт, що підпадають під категорії „поточний” та „капітальний” ремонт, однак законодавча база в сфері бухгалтерського обліку не передбачає застосування означених термінів. Натомість П(С)БО 7 „Основні засоби” надає тлумачення „робіт, які підтримують об'єкт основних засобів у робочому стані” та „робіт, які його поліпшують”.

Окрім того, не має конкретного розмежування ремонтних та поліпшувальних робіт в розрізі окремих об'єктів (груп об'єктів) основних засобів. Зважаючи на те, що власне житловий фонд та об'єкти зовнішнього благоустрою є переважаючими в складі основних засобів ЖКП, а дорожні транспортні засоби перебувають в їх експлуатації для цілей господарської діяльності, нами рекомендований систематизований перелік аналітичного складу відновлювальних робіт основних засобів ЖКП. Цей перелік поданий сегментовано для тих робіт, які підтримують об'єкт основних засобів у робочому стані та які його поліпшують окремо для житлового фонду, прибудинкових територій та об'єктів зовнішнього благоустрою, дорожніх транспортних засобів. За нашим переконанням, запропонована сегментація та систематизація спрямована на полегшення роботи облікового персоналу житлово-експлуатаційних підприємств та раціоналізації облікового процесу.

#### Література

1. Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004-2010 роки : закон України № 1869-IV від 24.06.2004р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1869-15>
2. Листа Державного комітету України з будівництва та архітектури від 30.04.2003р. № 7/7-401 // Все про бухгалтерський облік. – 2004. – № 9. – С.23.
3. Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних автомобільного транспорту, затверджене наказом Мінтрансу України від 30.03.1998р. № 102 // Бібліотека ГоловБуха. – 2004. – № 8 (46). – С.180-186.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000р. № 92 // Бібліотека ГоловБуха. – 2004. – № 10 (48). – С.175–179.
5. Правила утримання житлових будинків та прибудинкових територій від 17.05.2005р. № 76 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon.rada.gov.ua>
6. Примірний перелік послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень будинків і споруд від 10.08.2004р. № 150 із змінами // [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon.rada.gov.ua>
7. Рішення виконавчого комітету Хмельницької міської ради “Про встановлення тарифів на послуги з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій” від 28.05.2009р. № 526 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу :[http://portal.khmelnytsky.com/regulator.akts\\_reestr.html](http://portal.khmelnytsky.com/regulator.akts_reestr.html)
8. В Україні планують до 2015 року закрити всі ЖЕКи // [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://tsn.ua/groshi/v-ukrayini-planuyut-do-2015-roku-zakriti-vsi-zheki.html>
9. Гуменюк А.Ф. Проблеми відтворення основних засобів у бухгалтерському обліку / А.Ф. Гуменюк, В.В. Кара // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 212: В 4 т. Том I. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2006. – С.55-63.
10. Запчастини до автомобіля й валові витрати // Бібліотека ГоловБуха. Всеукраїнська бухгалтерська газета. – 2004. – № 10 (48). – С.129–132.
11. Підприємства ЖКГ в Україні опинилися на межі банкрутства // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tsn.ua/groshi/pidpriyemstva-zhkg-v-ukrayini-opinilisya-na-mezhi-bankrutstva.html>
12. Роботу ЖЕКУ контролюватиме старший по будинку // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tsn.ua/ukrayina/u-zhitomiri-meshkanci-bagatopoverhivok-kontrolyuyut-robotu-zhekiv.html>

Надійшла 7.9.2010 р.

За зміст повідомлень редакція відповідальності не несе

**Повні вимоги до оформлення рукопису**  
**<http://visniktur.narod.ru/rules/>**

---

Підп. до друку 23.09.2010. Ум.друк.арк. 31,38 Обл.-вид.арк. 29,85  
Формат 30x42/4, папір офсетний. Друк різнографією.  
Наклад 100, зам. № 405

---

Тиражування здійснено з оригінал-макету, виготовленого  
редакцією журналу “Вісник Хмельницького національного університету”

---

ПП Ковальський  
29000, м. Хмельницький, вул. Свободи, 53. Тел.-факс (0382) 76-42-92