

ISSN 1993-0259 (Print)
ISSN 2219-4649 (Online)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний
університет

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ

ЗБІРНИК НАУКОВИХ ПРАЦЬ

За редакцією В. А. Дерія
Збірник засновано в 2007 році
Виходить чотири рази на рік

Том 19
№ 2

Тернопіль
2015

Економічний аналіз

Том 19. № 2.

2015 рік

Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради Тернопільського національного економічного університету, протокол № 10 від 29 квітня 2015 р.

Рекомендовано рішенням Вченої ради Тернопільського національного економічного університету до поширення через мережу Інтернет, протокол № 7 від 20 жовтня 2010 р.

Збірник наукових праць

Засновник і видавець:

Тернопільський національний економічний університет

Виходить чотири рази на рік

Заснований у червні 2007 року

Збірник входить до переліку наукових фахових видань Вищої атестаційної комісії України у галузі економічних наук

(постанова ВАК України № 1-05/4 від 14.10.2009 р.)

Збірник індексується в міжнародних каталогах та наукометричних базах

Index Copernicus, WorldCat, Google Scholar, Windows Live Academic, ResearchBible, Open Academic Journals Index, CiteFactor

Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. – Том 19. – № 2. – 220 с. – ISSN 1993-0259. – ISSN 2219-4649.

Збірник наукових праць „Економічний аналіз” містить статті теоретичного та прикладного характеру з актуальних проблем економіки, фінансів, обліку, аналізу й аудиту тощо.

Головний редактор

Дерій В. А., д. е. н., доц., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Заступник головного редактора

Ярошук О. В., к. е. н., доц., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Почесний головний редактор

Шкарабан С. І., д. е. н., проф., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Редакційна колегія:

Абуселідзе Г. Д., д. е. н., проф., Батумський державний університет імені Шота Руставелі (Грузія)

Длугопольський О. В., д. е. н., доц., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Гуцал І. С., д. е. н., проф., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Задорожний З. -М. В., д. е. н., проф., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Крупка Я. Д., д. е. н., проф., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Крик Барбара, д. габ., проф., Щецинський університет (Республіка Польща)

Крисоватий А. І., д. е. н., проф., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Лазаришина І. Д., д. е. н., проф., Національний університет водного господарства та природокористування (Україна)

Мартинюк В. П., д. е. н., доц., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Монастирський Г. Л., д. е. н., проф., Тернопільський національний економічний університет (Україна)

Панков Д. О., д. е. н., проф., Білоруський державний економічний університет (Республіка Білорусь)

Предеус Н. В., д. е. н., доц., Саратовський державний соціально-економічний університет

(Російська Федерація)

Рудницький В. С., д. е. н., проф., Львівський інститут банківської справи Університету банківської справи

Національного банку України (Україна)

Сковронська Агнешка, д. габ., проф., Вроцлавський економічний університет (Республіка Польща)

Чая Станіслав, д. габ., проф., Вроцлавський економічний університет (Республіка Польща)

Літературний редактор

Руденко М. І., к. філол. н., доц.

Матеріали випуску друкуються мовою оригіналу.

Редакція не завжди поділяє думку автора. Відповідальність за достовірність фактів, власних імен, географічних назв, цитат, цифр та інших відомостей несуть автори публікацій.

Відповідно до Закону про авторські права, при використанні наукових ідей та матеріалів цього випуску посилання на авторів і видання є обов'язковим. Передрук і переклади дозволяються лише зі згоди автора та редакції.

URL: <http://econa.org.ua/>

http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/index.html

<http://www.library.tneu.edu.ua/>

ISSN 1993-0259 (Print)

ISSN 2219-4649 (Online)

© Тернопільський національний економічний університет, 2015

© «Економічний аналіз», 2015

© Різник О. І., дизайн обкладинки, 2007-2015

*Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
КВ № 19228-9028ПП від 13 липня 2012 р.*

ЗМІСТ

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ

Баранець Ганна Валеріївна, Швець Лілія Валентинівна Удосконалення методичного підходу до оцінки управління логістичним потенціалом промислового підприємства	6
Батракова Тетяна Іванівна Управління ефективністю діяльності підприємства – запорука його успішного функціонування	13
Бозуленко Олександр Юрійович Дефініція поняття "торговельне підприємство"	20
Бойко Остап Богданович Формування ефективного організаційного механізму управління машинобудівним підприємством	26
Брінь Павло Володимирович, Прохоренко Олена Вікторівна Оцінювання і вибір контрагента аутсорсингу методом аналізу ієрархій	33
Височанська Оксана Михайлівна Вплив особливостей сприйняття та передачі інформації при формуванні цільових виробничих груп персоналу	41
Вовк Марина Олегівна Аналіз показників звітності за сегментами	47
Гончар Валерій Геннадійович Підтримка малих та середніх підприємств України через міжнародне кредитування: вплив на стан економічної безпеки держави	54
Гудзенко Наталія Миколаївна, Антонюк Ярослав Михайлович Показник як основа аналізу та критерій управління	64
Єпіфанова Ірина Юріївна, Дрозд Ірина Василівна Сучасні підходи до аналізу ефективності управління власним капіталом підприємства	71
Захарнёва Вікторія Александровна Показатели и факторы конкурентной среды развития сельскохозяйственного предприятия	77
Костецький Ярослав Іванович Прибуток як основне джерело стабільності розвитку сільськогосподарських підприємств	85
Ксендзук Валентина Віталіївна Вплив застосування хеджування на показники фінансової звітності: аналітичний аспект	91

Маліношевська Катерина Іванівна Управління якістю обслуговування в аеропортах	97
Муренко Тетяна Олександрівна Взаємозв'язок оціночних показників економічної безпеки підприємств залізничного транспорту	103
Новікова Христина Костянтинівна Внутрішній контроль як основна складова управління діяльністю підприємства	109
Овсянюк-Бердадіна Олександра Федорівна Інноваційний розвиток вітчизняних підприємств: реалії та інструменти забезпечення	117
Петряєва Зоя Федорівна, Іващенко Ганна Анатоліївна, Петряєв Олексій Олександрович Аналітичне забезпечення оцінки фінансових ресурсів підприємства	122
Седікова Ірина Олександрівна, Вечтомова Людмила Владленівна Дослідження логістичного потенціалу підприємств зберігання зерна	130
Серединська Віра Миколаївна, Загородна Ольга Михайлівна, Спільник Ірина Володимирівна Аналіз системи нормування праці на підприємстві	136
Харченко Марина Валеріївна Аспекти дослідження логістичних витрат та їх вплив на дохідність діяльності аеропорту	148
Хачатрян Валентина Валентинівна Торговельний прибуток підприємства та особливості управління ним	158
Хлістунова Наталія Вадимівна, Теміндарова Тамара Миколаївна Дослідження стану підприємств побутового обслуговування населення України	164
Шушпанов Дмитро Георгійович Теоретичні підходи до оцінки впливу доходу на здоров'я населення	171
ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ	
Адамик Оксана Василівна Інструменти „хмарних обчислень” як фактор удосконалення обліку в бюджетних установах	179
Валькова Наталія Вячеславівна Вячеславівна, Йолтухівська Тетяна Володимирівна Аналіз проблем обліку безоплатно отриманих активів	185
Дерій Василь Антонович Облік, аудит і аналіз екологічної діяльності підприємств: поняття, стан та напрямки розвитку	193

Зозуляк Марта Михайлівна Взаємозв'язок управлінського обліку та аналізу в контексті стратегічного управління підприємством	201
Кратко Ігор Романович Особливості обліку прямих витрат на будівництво доріг	207
Кузіна Руслана Вілїївна Перспективи впровадження облікової директиви ЄС в Україні	214

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ

УДК 658.8

Ганна Валеріївна БАРАНЕЦЬ

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту виробничої сфери,
ДВНЗ «Національний гірничий університет»
E-mail: anna270276@ua.fm

Лілія Валентинівна ШВЕЦЬ

аспірантка,
викладач кафедри менеджменту виробничої сфери,
ДВНЗ «Національний гірничий університет»
E-mail: liliya-s@mail.ru

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИЧНОГО ПІДХОДУ ДО ОЦІНКИ УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Баранець, Г. В. Удосконалення методичного підходу до оцінки управління логістичним потенціалом промислового підприємства [Текст] / Ганна Валеріївна Баранець, Лілія Валентинівна Швець // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В.А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 6-12. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. У роботі зазначено, що сучасні підходи до оцінки логістичного потенціалу підприємства не враховують його динамічної природи, яка виявляється у послідовності змін станів формування та реалізації.

Метод (методологія). Обґрунтовано використання ресурсного та витратного методів для оцінки управління логістичним потенціалом. Ресурсний метод використано з метою структурування потенціалу та визначення відповідного аналітичного інструментарію (блоків, груп, підгруп, частинних показників). Витратний метод заснований на відносних показниках частки логістичних витрат та ефективності логістичної діяльності, що дозволяють оцінити відповідно ефективність формування та реалізації логістичного потенціалу підприємства.

Результати. Встановлено, що частинні показники, які формують нижній рівень у структурі оцінювання логістичного потенціалу підприємства, розглядаються як фактори, які обумовлюють зміни результативного (витратного) показника. Використання методів багатфакторного кореляційно-регресійного аналізу дає можливість визначити ресурсні показники-фактори, зміна яких чинить переважний вплив на зміну результативного показника формування та реалізації логістичного потенціалу, а відтак поєднати ресурсний та витратний методи в одному методичному підході.

У роботі визначено, що оцінювання рівня формування та ступеня реалізації потенціалу підприємства має здійснюватися за принципом порівняння досягнутих (фактичних) показників із їх цільовими орієнтирами. Такій цілі відповідає метод таксономічного аналізу, який передбачає визначення таксономічного (інтегрального) показника. Пропонується виконувати розрахунок двох таксономічних показників – ступеня формування та рівня реалізації логістичного потенціалу. Їх порівняльний аналіз рекомендовано здійснити з позицій впливу на загальну ефективність логістичного управління на підприємстві. Подальші дослідження необхідно спрямовувати на визначення можливих оцінок таксономічного показника за відносною шкалою цінності із застосуванням методів нечіткої логіки.

Сфера застосування результатів. Пропозиції щодо здійснення оцінки управління логістичним потенціалом є універсальними і можуть бути використані на будь-якому промисловому підприємстві.

Ключові слова: логістичний потенціал; інфраструктура; персонал; технології; матеріальні потоки; фінансові потоки; інформаційні потоки; кореляційно-регресійний аналіз; ресурсний метод; витратний метод; таксономічний аналіз; таксономічний показник.

Hanna Valeriivna BARANETS

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of management production sphere,
National Mining University
E-mail: anna270276@ua.fm

Liliia Valentynivna SHVETS

PhD Student,
Lecturer,
Department of management of industrial sphere
National Mining University
E-mail: liliya-s@mail.ru

IMPROVEMENT OF METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE ASSESSMENT OF LOGISTICS POTENTIAL OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

Abstract

Introduction. The paper indicated that current approaches to the assessment of potential logistics companies do not take into account its dynamic nature, which appears in the sequence changes state formation and implementation.

The method (methodology). The application resource and cost method for the evaluation of logistics management potential. Resource method used for the purpose of structuring potential and determine the appropriate analytical tools (blocks, groups, subgroups, partial indicators). Cost method based on relative terms the share of logistics costs and efficiency of logistics activities, according to assess the effectiveness of formation and implementation of logistic capacity of enterprises.

Results. Established that partial indicators that form the lower level of the structure of the evaluation of potential logistics enterprises are considered as factors that cause changes effective (costly) indicator. Use of multivariate correlation and regression analysis allows to determine resource performance factors, a change which has predominant influence on changing the effective rate of formation and implementation of logistic capacity and therefore combine resources and costly methods in a methodical approach.

The article stipulates that the evaluation of development and degree of potential enterprises should be achieved on the basis of comparison (actual) indicators with their targets. These goals responsible taxonomic analysis method, which involves determining taxonomic (integral) index. It is proposed to carry out the calculation of two taxonomic indicators – the degree of development and implementation of logistics capacity. They are recommended to carry out a comparative analysis of the positions of influence on the overall efficiency of logistics management in the enterprise. Further studies should lead to the identification of possible taxonomic index estimates the relative value scale using methods of fuzzy logic.

Scope results. Proposals for the evaluation of logistics capabilities are universal and can be used in any industrial enterprise.

Keywords: *logistic potential; infrastructure; staff; technology; material flows; financial flows; information flows; correlation and regression analysis; Resource method; cost method; taxonomic analysis; taxonomic indicator.*

JEL classification: M110, P120

Вступ

У сучасних умовах зростання цін на паливно-енергетичні ресурси, скорочення можливостей інвестиційного технологічного розвитку, підвищення рівня вимог покупців до продукції, що споживається, зростає роль управління потенціалом логістики на промисловому підприємстві.

Логістичний потенціал, так само, як економічний, виробничий, ресурсний, є об'єктом реалізації аналітичної функції і тому підлягає обов'язковій оцінці. Оцінка є найважливішим засобом аналітичного процесу, оскільки поєднує дві принципові характеристики: кількісну, представлену у вигляді системи показників, і якісну, яка визначає на цій підставі змістові параметри процесу або явища.

Як показують дослідження, кількість напрацювань у питанні оцінки управління логістичним потенціалом є незначною. Сучасні погляди на цю проблему не можна назвати одноставними. Так авторами праці [1, с. 64] Р. Лариною, В. Пілюшенко, В. Амітаном в основу оцінки логістичного потенціалу підприємства покладено методичний підхід до структурного уявлення ринкового потенціалу Є. Попова [2, с. 42], який власне ототожнює останній з маркетинговим. Відповідно потенціал логістики визначено як суму методичних, трудових, матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів, які забезпечують

логістичну діяльність підприємства.

Оцінка логістичного потенціалу, запропонована Євсєєвою Г. В. для підприємств легкої промисловості, ґрунтується на системі показників для визначення інтегрального показника [3]. Інтегральний показник рекомендується розраховувати за формулою середньої геометричної простої. Запропонований підхід відрізняє очевидна простота застосування, проте він характеризує більшою мірою уречевлену матеріальну складову логістичного потенціалу, залишаючи поза увагою його інформаційну, організаційно-управлінську, інноваційну, кадрову компоненти.

Шкабарина А. О зводить оцінку логістичного потенціалу до оцінки сумарного багатомірного логістичного потоку за складовими: трудовим, матеріальним, грошовим та інформаційним потоками, які обчислюються у натуральному та вартісному (на підставі тарифів на виконання логістичних послуг) вимірі [4, с. 60].

На нашу думку, чинні підходи не враховують динамічної природи логістичного потенціалу, яка виявляється у неперервній послідовності змін процесів його формування та реалізації.

Мета та завдання статті

Виходячи з вищезазначеного, основна мета дослідження – удосконалити методичний підхід до оцінки управління логістичним потенціалом промислового підприємства. Ця мета конкретизується такими завданнями:

- на підставі використання ресурсного та витратного методів обґрунтувати послідовність здійснення оцінки формування та реалізації логістичного потенціалу підприємства;
- поєднати ресурсні та витратні методи в єдиній методиці оцінки управління логістичним потенціалом;
- обґрунтувати підхід до визначення ступеня формування та рівня реалізації логістичного потенціалу на підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження

У роботі запропоновано використати багаторівневий підхід до оцінки управління логістичним потенціалом підприємства. Він передбачає наявність двох напрямів оцінки – формування та реалізації, кожен з яких визначається конкретною функціональною підсистемою (підсистемами). У межах кожної підсистеми (блоку) виокремлено групи елементів логістичного потенціалу, для кожної з яких визначено підгрупи найбільш значущих показників відповідно до предметної області оцінки певного елементу потенціалу.

Наочне уявлення про структуру логістичного потенціалу з метою його оцінки та відповідний аналітичний інструментарій надає блок-схема, що має бути сформована окремо для цілей оцінки формування та реалізації логістичного потенціалу. Фрагмент такої блок-схеми, побудованої для цілей оцінки формування логістичного потенціалу підприємства, наведено на рис. 1.

Оцінка формування логістичного потенціалу підприємства базується на показниках двох підсистем (блоків): блок 1 «Інтеграційний потенціал» та блок 2 «Показники стану забезпечення». Такий підхід обґрунтовується наступним.

Інтеграційна складова визначає стратегічну спрямованість формування логістичного потенціалу. Її елементами є потенціали:

- управлінського персоналу всіх рівнів (група 1.1), який розглядається як стратегічний ресурс підприємства і передбачає проведення оцінки як позицій укомплектованості персоналом (кількісної та якісної), його стабільності, так і з позицій управлінських рішень – об'єктів прикладань професійних знань, вмінь, навичок та здібностей керівників (показники підгруп 1.1.1, 1.1.2);
- у формі структурно-функціональних чинників (група 1.2), які визначають рівень централізації логістичного управління, дотримання норм керованості, гнучкість організаційної структури, сформованість корпоративної культури тощо (показники підгруп 1.2.1-1.2.3);
- управлінських інновацій (група 1.3), які оцінюються з точки зору каталізаторів інноваційних процесів на підприємстві (наявності інноваційних логістичних менеджерів, їх готовності до ризику та змін) і управлінських рішень, реалізованих на інноваційній основі (показники підгруп 1.3.1, 1.3.2);
- трансферних технологій (група 1.4), які можуть реалізовуватися на комерційних та некомерційних засадах і відповідно вимірюватися у показниках активності обміну (технологіями, знаннями, досвідом), диверсифікованості цих об'єктів трансферу (показники підгруп 1.4.1, 1.4.2).

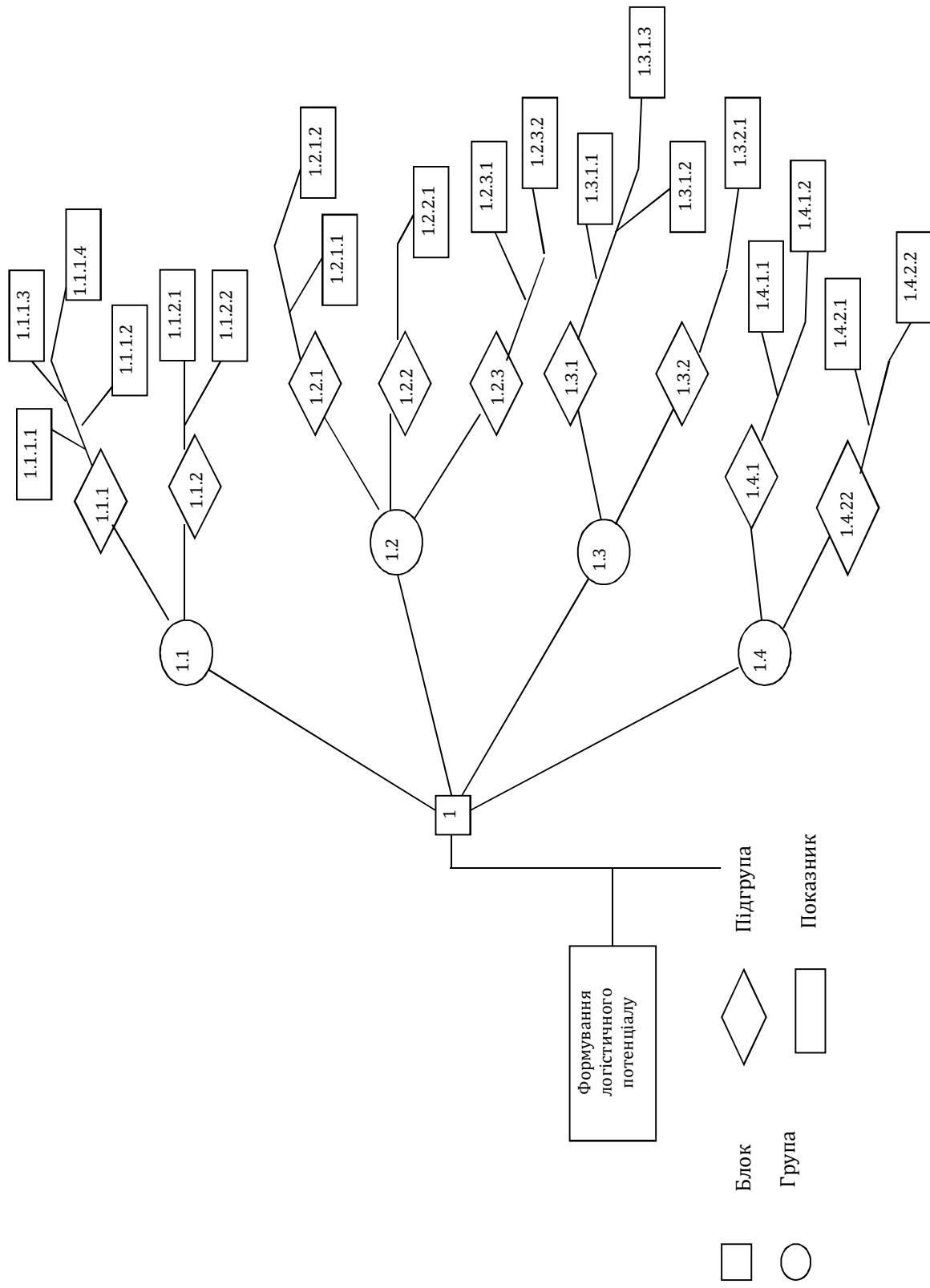


Рис. 1. Блок-схема застосування аналітичного інструментарію оцінки формування логістичного потенціалу підприємства (фрагмент)

Блок 2 «Показники стану забезпечення» визначає базові умови формування та подальшого розвитку логістичного потенціалу. Відповідно оцінка показників цього блоку має як поточну, так і, більшою мірою, стратегічну спрямованість, а її проведення за наведеною схемою обґрунтовується наступним:

- оцінка потенціалу логістичної інфраструктури (група 2.1) охоплює її дві найважливіші підсистеми: транспортну та складську. Відповідно оціночні показники цієї групи мають визначати ефективність використання транспортних засобів, ефективність використання потужності системи зберігання і переробки, використання робочого часу технічних засобів складу (показники підгруп 2.1.1, 2.1.2);
- оцінка потенціалу маркетингових досліджень (група 2.2) передбачає проведення аналізу щонайменш двох складових: потенціалу ринку та потенціалу покупців із застосуванням відомого аналітичного інструментарію – показники частки ринку, незадоволених покупців, нових покупців тощо (показники підгруп 2.2.1, 2.2.2);
- оцінка потенціалу технологічного персоналу (група 2.3) заснована на визначенні кількісних та якісних характеристик персоналу, безпосередньо задіяного у виконанні логістичних функцій та операцій. При цьому оціночна процедура не виявляє принципових відмінностей від загальновідомої (розраховують показники плинності кадрів, їх заміщення для отримання кількісних характеристик, коефіцієнти підвищення кваліфікації, посадового досвіду – для отримання якісних характеристик персоналу), тобто формуються дві підгрупи показників 2.3.1 та 2.3.2;
- оцінка потенціалу технічних інновацій (група 2.4) загалом відповідає міжнародному підходу і передбачає ділення на продуктові та процесні. Відтак формуються дві однойменні підгрупи показників 2.4.1 «Показники оцінки продуктових інновацій» та 2.4.2 «Показники оцінки процесних інновацій». Незважаючи на те, що в першому випадку не спостерігається прямого зв'язку інновацій з логістикою (логістичні інновації не можуть бути в чистому вигляді продуктовими), судження обґрунтовуються тим, що здійснення будь-яких продуктових інновацій обов'язково призведе до змін у логістичних функціях та операціях (їх обсягу, спрямованості, змісту). Відповідно оцінка може бути проведена з точки зору визначення швидкості оновлення продукції, її частки в загальному обсязі випуску. Логістичне призначення процесних інновацій є більш очевидним, відповідно їх оцінка може передбачати або детальний технологічний опис, або отримання загального бачення про вартість упроваджуваних проектів, частку інноваційних технологій у загальній кількості використовуваних на підприємстві.

Успішність реалізації логістичного потенціалу визначають та оцінюють показники блоку 3 «Оптимізаційний потенціал». Реалізація логістичного потенціалу знаходить своє відображення у фізичних процесах створення, переміщення, трансформації матеріальних ресурсів і готової продукції, забезпечення і витрачання фінансових ресурсів та інформації.

Першочергове значення в оцінці логістичного потенціалу має група показників, яка визначає здатність підприємства оптимізувати рух ресурсів та готової продукції – елементів матеріального потоку (група 3.1). При цьому їх склад є багаторівневим. Матеріальний потік першого порядку – найвищий рівень – містить потік між підприємством та його постачальниками (в частині ресурсів) і клієнтами (в частині готової продукції). Матеріальний потік другого порядку визначає рух ресурсів на території підприємства між його виробничими підрозділами (цехами). Матеріальний потік третього порядку забезпечує рух ресурсів всередині одного цеху, між його ділянками, четвертого порядку – на рівні одного робочого місця.

Наступна група визначає потенціал потоків фінансових ресурсів або потенціал фінансової логістики на підприємстві (група 3.2). Логістичні фінансові потоки розглядаються переважно з огляду на операційну діяльність підприємства. Вони визначають повний логістичний цикл обороту активів і одночасно формуються в процесі їх кругообігу.

Показники, які визначають потенціал інформаційних потоків (група 3.3), призначені для оцінки ступеня інформаційної підтримки логістичної діяльності. На сучасному промисловому підприємстві на кожному етапі свого руху матеріальний потік супроводжується певними первинними документами, які фіксують господарські операції і містять інформацію про стан матеріального потоку.

У запропонованому методичному підході до оцінки управління об'єктними елементами логістичного потенціалу – потоковими процесами за основу прийнято визначення їх оптимізаційних здатностей. Тому типові параметри потоків (початковий, проміжний і кінцевий пункти, форма і довжина траєкторії руху елементів потоку, швидкість і час їх переміщення, інтенсивність) мають бути змінені і доповнені відповідно до специфіки реалізації оптимізаційних здатностей кожного виду потоку на промисловому підприємстві.

Так оцінка потенціалу матеріальних потоків має бути спрямована на визначення параметрів їх потужності, інтенсивності, рівномірності надходження, корисного руху, тривалості його призупинення (у запропонованому підході ці параметри визначаються відповідними показниками підгруп 3.1.1-3.1.4). Оцінка потенціалу потоків фінансових ресурсів покликана встановити можливість їх рівномірного надходження і витрачання, швидкої трансформації, досягнення стану збалансованості та синхронності

(відповідно мова йде про показники підгруп 3.2.1- 3.2.4). Параметри логістичних інформаційних потоків оцінюються насамперед не з позицій потужності чи інтенсивності, а з позицій корисності інформації (її значущості, вагомості) та ритмічності, тобто своєчасності підготовки, обробки та передачі (показники підгруп 3.3.1, 3.3.2).

Отже, результатом здійснення аналітичних дій є отримання відповіді на перші два раніше поставлені питання, проте цілі оцінки рівня формування та ступеня реалізації логістичного потенціалу ще не досягнуто.

У понятійному аспекті рівень, як і ступінь, означає порівняльну величину, кількість або якість чогось, тому оцінювання рівня формування та ступеня реалізації потенціалу підприємства здійснюється за принципом порівняння досягнутих (фактичних) показників із їх цільовими орієнтирами [7, с. 70]. З цих позицій наступним етапом має бути вибір такого методу оцінки, який:

- дозволив би впорядкувати систему різнорідних, різновимірваних показників;
- за своїм змістом відповідав ідеї визначення ступеня віддаленості фактичного стану об'єкта від бажаного, цільового.

Такий цілі відповідає метод таксономічного аналізу, який передбачає розрахунок однойменного таксономічного (інтегрального) показника. За своїм змістом він є синтетичною величиною, рівнодією всіх ознак, що дозволяє впорядкувати елементи певної сукупності за відстанню до певної визначеної у просторі точки, що є еталоном розвитку.

Класичний алгоритм таксономічного аналізу широко використовується у наукових дослідженнях переважно фінансового спрямування: для оцінки внутрішніх ресурсів підприємства на основі показників ділової активності [8], для аналізу ефективності формування та використання активів підприємства [9], для визначення рівня фінансового потенціалу підприємства [10] тощо. Зрозуміло, що суто фінансовий підхід спрощує проведення найвідповідальнішого етапу – стандартизації вхідних даних (показників), оскільки всі фінансові коефіцієнти є однорідними (відносними) і мають критичні (рекомендовані) значення для проведення аналізу.

Оцінка управління логістичним потенціалом підприємства є більш складною з огляду на неоднорідність потокових процесів, складність забезпечення організаційних та інфраструктурних умов їх протікання. Проте стандартна методика в цьому випадку залишається незмінною і з огляду на поставлене завдання дозволяє визначити два таксономічні показники: рівня формування та ступеня реалізації логістичного потенціалу підприємства. За результатами розрахунку виконують порівняльну оцінку з позицій ефективності управління логістичною діяльністю (табл. 1).

Таблиця 1. Оцінка рівня формування та ступеня реалізації логістичного потенціалу

Співвідношення рівня формування (K_f) та ступеня використання логістичного потенціалу (K_p)	Інтерпретація з позицій ефективності логістичного управління
$K_f \approx K_p$	Ситуація, що є наслідком виваженого планування, організації, аналізу і контролю логістики на підприємстві. Сформовані умови для здійснення логістичної діяльності використовуються ефективно, що знаходить відображення у реалізації всіх можливостей оптимізувати потокові процеси.
$K_f < K_p$	Така ситуація стає можливою в короткостроковому періоді. Фактично підприємство здатне, не збільшуючи власні логістичні потужності, персонал, технології, використати сприятливі зовнішні умови для оптимізації потоків. Безумовно, про внутрішньовиробничі потоки мова не йде, проте параметри зовнішніх фінансових, сервісних, інформаційних потоків є можливість покращити.
$K_f > K_p$	Обладнання, персонал, технології, міжфункціональні зв'язки використовуються неефективно (частково), що не дозволяє оптимізувати потокові процеси. Відтак можливості логістики на підприємстві залишаються нереалізованими.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Отже, оцінка управління логістичним потенціалом є складною задачею, що передбачає поетапне вирішення із застосуванням низки методів та підходів. Результатом аналітичних дій має бути визначення інтегральних показників, співвідношення між якими встановлює відповідність рівня формування логістичного потенціалу ступеню його реалізації на підприємстві.

Подальші дослідження необхідно спрямовувати на напрацювання можливих оцінок таксономічного

показника за відносною шкалою цінності, інтервали якої можуть бути визначені за логікою розуміння змісту оцінок «високий», «середній», «низький». Для вирішення подібного завдання доцільним є застосування методів нечіткої логіки, що пояснюється відносністю визначення інтервалів і відсутністю будь-яких жорстко закріплених нормативів щодо їх значень.

Список літератури

1. Амітан, В. Н. Логістизація процесів в організаційно-економічних системах [Текст]: моногр. / В. Н. Амітан, Р. Р. Ларіна, В. Л. Пілюшенко / НАН України. Ін-т економіко-правових досліджень. – Донецьк: ТОВ «Юго-Восток, ЛТД», 2003. – 73 с.
2. Попов, Е. В. Рыночный потенциал предприятия [Текст]: моногр. / Е. В. Попов – М.: Экономика, 2002. – 559 с.
3. Євсєєва, Г. В. Формування логістичної системи на підприємствах легкої промисловості [Текст]: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» / Г. В. Євсєєва. – К., 2007. – 24 с.
4. Шкабарина, А. О. Логистизация торгово-технологических процессов в оптовой торговле [Текст] / А. О. Шкабарина // Вестник Гомельского государственного технического университета им. П. О. Сухого. – 2012. – №1 (48). – С. 54-61.
5. Крикавський, Є. В. Логістика. Основи теорії [Текст]: підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / Є. В. Крикавський. – Львів: Нац. ун-т «Львівська політехніка», «Інтелект – Захід», 2004. – 416 с.
6. Карий, О. І. Інформаційне забезпечення управління логістичними витратами на підприємстві [Текст]: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / О. І. Карий. – Львів, 2004. – 23 с.
7. Краснокутська, Н. С. Методологічні основи оцінювання реалізації потенціалу підприємства [Текст] / Н. С. Краснокутська // Академічний огляд. – 2010. – №1 (32). – С. 67-72.
8. Сабліна, Н. В. Использование метода таксономии для анали за внутренних ресурсов предприятия [Текст] / Н. В. Сабліна, В. А. Телічко // Бизнес Информ. – 2009. – №3. – С. 78-82.
9. Репіна, І. М. Таксономічний аналіз ефективності формування та використання активів підприємства [Текст] / І. М. Репіна // Формування ринкової економіки. – 2011. – № 26. – С. 440-457.
10. Горова, О. О. Визначення таксономічного показника рівня розвитку для оцінки фінансового потенціалу підприємства [Електронний ресурс] / О. О. Горова. – Режим доступу: <http://www.repository.hneu.edu.ua/>.

References

1. Amitan, V. N., Larina, R. R. & Piliushenko, V. L. (2003). Lohistyziatsiia protsesiv v orhanizatsiino-ekonomichnykh systemakh. Donetsk: TOV «Yuho-Vostok, LTD».
2. Popov, E. V. (2002). Rynochnyj potencial predpriyatija. Moscow: Jekonomika.
3. Yevsieieva, H. V. (2007). Formuvannia lohistychnoi systemy na pidprijemstvakh lehkoj promyslovosti. Kyiv.
4. Shkabarina, A. O. (2012). Logistizacija torgovo-tehnologicheskikh processov v optovoj trgovle. Vestnik Gomel'skogo gosudarstvennogo tehničeskogo universiteta im. P. O. Suhogo, 1 (48), 54-61.
5. Krykavskiy, Ye. V. (2004). Lohistyka. Osnovy teorii. Lviv: Nats. un-t «Lvivska politekhnika», «Intelekt – Zakhid».
6. Karyi, O. I. (2004). Informatsiine zabezpechennia upravlinnia lohistychnymy vytratamy na pidprijemstvi. Lviv.
7. Krasnokutska, N. S. (2010). Metodolohichni osnovy otsiniuvannia realizatsii potentsialu pidprijemstva. Akademichnyi ohliad, 1 (32), 67-72.
8. Sablina, N. V. & Telichko, V. A. (2009). Ispol'zovanie metoda taksonomii dlja anali za vnutrennih resursov predpriyatija. Biznes Inform, 3, 78-82.
9. Repina, I. M. (2011). Taksonomichniy analiz efektyvnosti formuvannia ta vykorystannia aktyviv pidprijemstva. Formuvannia rynkovoї ekonomiky, 26, 440-457.
10. Horova, O. O. (n. d.). Vyznachennia taksonomichnoho pokaznyka rivnia rozvytku dlia otsinky finansovoho potentsialu pidprijemstva. Retrieved from: <http://www.repository.hneu.edu.ua/>.

Стаття надійшла до редакції 02.03.2015 р.

Тетяна Іванівна БАТРАКОВА

кандидат економічних наук,
доцент,
Запорізький національний університет

УПРАВЛІННЯ ЕФЕКТИВНІСТЮ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА – ЗАПОРУКА ЙОГО УСПІШНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ

Батракова, Т. І. Управління ефективністю діяльності підприємства – запорука його успішного функціонування [Текст] / Тетяна Іванівна Батракова // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 13-19. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У сучасних умовах радикальні зміни в управлінні економічними процесами, які спричинені розвитком ринкових відносин, призвели до необхідності удосконалення концепції забезпечення ефективної діяльності підприємств і управління нею. Процес виробництва з економічної точки зору є трансформацією його чинників у кінцеву продукцію. Підсумком цієї трансформації є результат, що виражається у кількості продукції. Але мета підприємства не обмежується тільки цим, його головне завдання і умова функціонування – максимально високий, тобто ефективний, рівень використання ресурсів у процесі виробництва продукції. Нові концептуальні підходи до підвищення ефективності діяльності повинні розглядатися з точки зору ефективності управління нею на всіх етапах виробництва, що передбачає формування фундаментальної наукової бази дослідження особливостей управління цими процесами. У статті проаналізовано сутність та поняття «управління ефективністю діяльності підприємства», як процесу на основі функцій менеджменту з урахуванням інструментів і методів прийняття управлінських рішень, з формування і розподілу прибутку, та раціонального використання всіх наявних на підприємстві ресурсів з метою максимізації фінансових результатів, та оптимізації фінансових ресурсів. Охарактеризовано основні зовнішні та внутрішні фактори, які впливають на зміну ефективності діяльності підприємства. На основі проведених досліджень розроблено структурну схему управління ефективністю діяльності підприємства. Розглянуто сьогоденні українські реалії щодо управління ефективністю діяльності підприємства.

Ключові слова: управління; ефективність; діяльність підприємства; підхід; забезпечення; структурна схема; підрозділ; цілі; системи; методи; невизначені ризики.

Tetiana Ivanivna BATRAKOVA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Zaporizhzhya National University

ENTERPRISE PERFORMANCE MANAGEMENT- THE KEY TO HIS SUCCESSFUL OPERATION

Abstract

In modern conditions the radical changes in the management of economic processes that caused the development of a market economy, have led to the need for improvement concepts to ensure efficient operation of businesses and management. The production process is economically is its transformation factors in the final product. The result of this transformation is the result, expressed in number of users. But the objective of the company is not limited to this, his main task and the condition of operation – the highest, that is effective level of resources in the process of production. New conceptual approaches to improve the efficiency of should be considered in terms of efficiency of management at all stages of production, which involves the formation of basic scientific research base features management of these processes. The article analyzes the nature and the concept of "enterprise performance management" as based process management functions based tools and methods of decision-making, the formation and distribution of profits, and rational use of all available resources in the enterprise to maximize financial performance and optimize financial resources. The characteristic major internal and external factors that affect the change in efficiency of the enterprise. On the basis of researches block diagram of performance management company. Ukrainian realities today considered for performance management of the company.

© Тетяна Іванівна Батракова, 2015

Keywords: *management; efficiency; activity; enterprise approach; software; block diagram; unit goals; systems; methods; uncertain risks.*

JEL classification: M110

Вступ

На сучасному етапі, в умовах інтеграції України до міжнародного господарського комплексу, особливо з урахуванням нинішніх, турбулентних процесів, виникає низка нових завдань, вирішення яких неможливе з використанням старих методів і підходів до управління ефективністю діяльності на промислових підприємствах. В умовах розвитку ринкових відносин економічна діяльність підприємства, яка спрямована на нарощування конкурентних переваг і забезпечення з їх допомогою стійкості своїх позицій, значною мірою залежить від своєчасного, правильного управління ефективністю їх діяльності. Управління ефективністю діяльності промислового підприємства необхідно розглядати як систему, яка складається з певної кількості елементів, а досягати успіху вона може лише за умов скоординованих дій її складових, правильно обраних методів управління, програми мотивацій та механізму управління ефективністю діяльності підприємства. Також, слід зазначити, що управління ефективністю діяльності в момент кризи, коли перед багатьма підприємствами постала задача виживання, виконує дуже важливу функцію, оскільки визначає форму відносин із зовнішнім середовищем, формує методологію його системи і реалізує власне процес управління.

Таким чином, питання забезпечення правильного управління ефективністю діяльності підприємств, у сучасних нестійких умовах, набуває актуальності і потребує вивчення.

Проблеми управління ефективністю діяльності підприємства вивчаються багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими. Серед наукових праць, у яких досліджуються теоретико-методичні підходи до управління ефективністю діяльності підприємств, варто виокремити дослідження таких науковців, як: Р. Беннет, Н. Гавалова, А. Головенко, З. Коваль, І. Лепа, І. Маркіна, Г. Осовська, М. Панов, В. Пастухова, Т. Пітерс, О. Полінський, О. Рац.

Проте питання управління ефективністю діяльності потребує постійного удосконалення методів управління, програми мотивацій та механізму, а також формування методології системи управління ефективністю діяльності підприємства.

Мета та завдання статті

На основі досліджень удосконалити сутність та поняття «управління ефективністю діяльності підприємства».

Виклад основного матеріалу

В умовах нестабільної економіки важливим для будь-якого підприємства є формування ефективних принципів і ефективної системи управління ефективністю діяльності

Управління – це сукупність прийомів, форм і методів цілеспрямованого впливу на об'єкт з метою досягнення конкретних цілей [2, с. 104].

При розрізненні ефективності і результативності легко виокремити два види управління ефективністю діяльності підприємств:

- ефективне керівництво, яке забезпечує перспективний, інноваційний розвиток і стратегічний успіх [4, с. 8];
- результативне керівництво, яке уможливує тимчасове досягнення короткострокових цілей [8, с. 9].
- Основою управління є визначення ефективності її діяльності. Оцінка ефективності будується на основі єдиних методологічних принципів визначення ефективності діяльності.
- У якості основних загальних принципів здійснення діяльності на практиці, що склалася, визначають наступні:
- у процесі розробки і реалізації проектів необхідно поєднувати науково-технологічний аналіз з комерційним, фінансово-економічним, соціальним, щоб забезпечити комплексність підходу до їх здійснення;
- при оцінці ефективності діяльності, зіставлення витрат і результатів необхідно проводити з урахуванням зміни цінності грошей у часі;
- при здійсненні діяльності принципово необхідно враховувати невизначеність і ризики.

Комплексний підхід до управління ефективністю діяльності можна зобразити у наступному вигляді (рис. 1.).

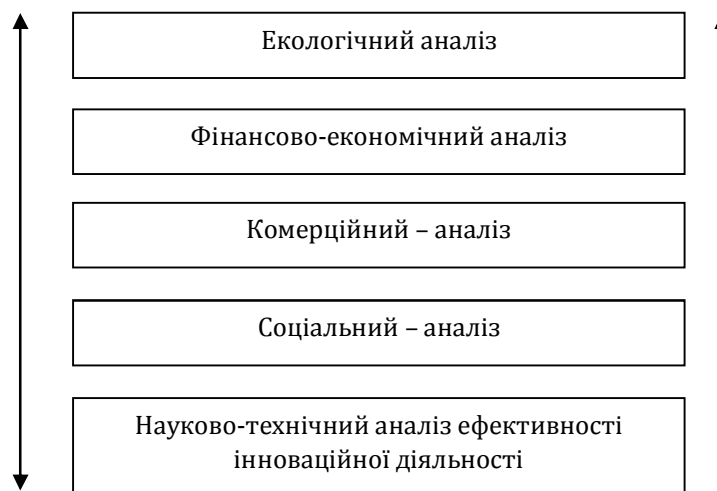


Рис. 1. Комплексний підхід до управління ефективністю діяльності підприємств [6, с. 276]

Управління ефективністю діяльності являє собою системою принципів і методів розробки і реалізації управлінських рішень за всіма основними аспектами діяльності підприємства.

Успішне функціонування системи управління ефективністю діяльності підприємства багато в чому визначається ефективністю її організаційного забезпечення. Система організаційного забезпечення управління ефективністю діяльності підприємств являє є взаємопов'язаною сукупністю внутрішніх структурних служб і підрозділів підприємства, які забезпечують розробку і прийняття управлінських рішень з окремих питань планування, формування, розподілу і використання прибутку і несуть відповідальність за результати цих рішень.

Структурна схема управління ефективністю діяльності підприємства наведена на рис. 2.

Управління ефективністю діяльності це система принципів і методів розробки і реалізації управлінських рішень за всіма основними аспектами діяльності підприємства.

Успішне функціонування системи управління ефективністю діяльності підприємства багато в чому визначається ефективністю її організаційного забезпечення. Система організаційного забезпечення управління ефективністю діяльності підприємств складає взаємопов'язану сукупність внутрішніх структурних служб і підрозділів підприємства, які забезпечують розробку і прийняття управлінських рішень з окремих питань планування, формування, розподілу і використання прибутку і несуть відповідальність за результати цих рішень.

Загальні принципи формування організаційної структури управління підприємством передбачають створення центрів управління двох типів – ієрархічного і органічного .

Ієрархічний тип структур управління підприємством передбачає рух управлінських рішень і інформаційних потоків чітко по вертикалі, в якій нижчий орган управління підпорядковується і контролюється вищим. Відповідно він передбачає виокремлення різних рівнів управління. У системі ієрархічного типу найбільшого поширення набули проста лінійна, лінійно-функціональна і дивізіональна структури управління [12, с. 398].

Органічний тип структур управління підприємством характеризується відсутністю ієрархії при повній відповідальності керівників сформованих підрозділів за кінцеві результати діяльності. Формування таких підрозділів виходить із характеру окремих розв'язуваних у комплексі проблем, що підвищує гнучкість структури управління та забезпечує її високу адаптивність до мінливих зовнішніх і внутрішніх умов діяльності підприємства. У системі органічного типу найбільшого поширення набули проектна і матрична структури управління.

Відповідно до першого підходу, функціональні центри управління будуються на основі принципів незалежної діяльності, а їхні контакти з іншими функціональними підрозділами обмежуються лише інформаційними зв'язками (рис. 3).

Згідно з другим підходом, функціональні центри управління будуються на основі принципів взаємопов'язаної діяльності, при якому більшість управлінських рішень у межах конкретної функції управління приймаються ними самостійно, а низка управлінських рішень, які вимагають комплексної розробки, ухвалюються спільно з іншими функціональними службами підприємства [3, с. 57].

На зміну ефективності діяльності підприємств впливають дві групи факторів: внутрішні і зовнішні (рис. 4).

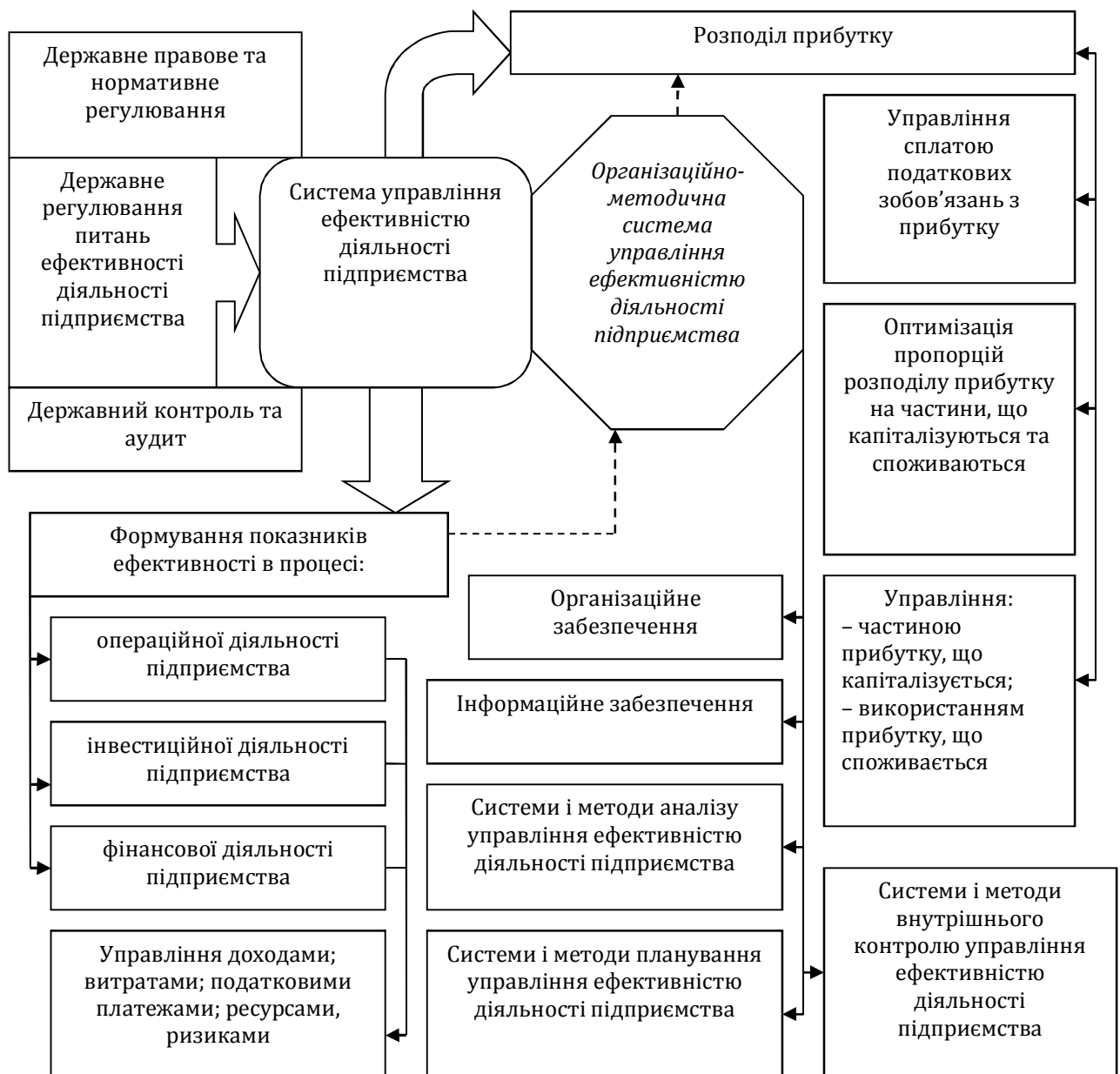
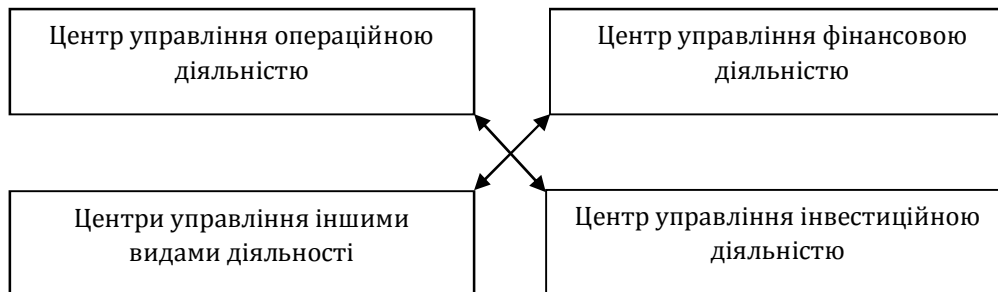


Рис. 2. Структурна схема управління ефективністю діяльності підприємства



А. Принцип незалежної діяльності функціональних центрів відповідальності підприємств



Б. Принцип взаємозалежної діяльності функціональних центрів управління

Рис. 3. Принципові підходи до рівня розмежування функцій центрів управління ефективністю діяльності підприємства [9, с. 292]



Рис. 4. Фактори, які впливають на зміну ефективності діяльності підприємств

При цьому, внутрішні фактори поділяють на основні та неосновні.

Використання тих чи інших форм управління визначається специфікою господарської діяльності підприємства та його фінансовою стратегією, відповідно, модель для різних підприємств однозначно буде відрізнятися, що дозволяє говорити про існування різних стратегій управління. Однак усю сукупність таких моделей можна згрупувати та виділити наступну їх типологію:

-
- агресивна (наступальна) стратегія – забезпечення максимізації рівня реалізації через стимулювання збуту з метою збільшення прибутку суб'єкта;
 - захисна стратегія – забезпечення контролю витрат з метою збільшення прибутку суб'єкта господарювання як різниці між абсолютною величиною доходів та затрат, стратегія є ефективною у довгостроковій перспективі;
 - диверсифікована стратегія – поєднує у собі виважений компроміс між агресивною та захисною стратегіями, що дозволяє узгодити переваги та недоліки обох варіантів стратегій управління прибутком підприємства.

Критерієм ефективності при системному підході управління підприємницькою діяльністю є здатність господарської системи відповідати викликам екзогенних факторів та адаптація до них. Отже, управління відіграє дуже важливу роль необхідного фактора і рушійної сили на мікро- і макрорівнях.

З метою підвищення результативності діяльності підприємства та його стратегічного розвитку виникає потреба у розробленні стратегії управління підприємством, спрямованої на вдосконалення механізму формування та управління ефективністю діяльності підприємства. Управління ефективністю діяльності підприємства необхідно здійснювати відповідно до спеціально розробленої політики, при цьому важливе значення необхідно слід звернути увагу на визначення пріоритетного напрямку використання ефективності діяльності підприємств – тезаврації коштів, що сприятиме подальшому його розвитку та покращенню і підвищенню ринкової привабливості підприємств [1, с. 80].

Висновки та перспективи подальших розвідок

Отже, система управління ефективністю діяльності має бути органічно інтегрована із загальною системою управління підприємством, оскільки прийняття управлінських рішень у будь-якій сфері діяльності підприємства прямо або опосередковано впливає на рівень прибутку, який, у свою чергу, є основним джерелом фінансування розвитку підприємства та зростання доходів його власників і працівників. З огляду на ці положення, можна сформулювати наступне визначення управління ефективністю діяльності підприємства: це процес на основі функцій менеджменту з урахуванням інструментів і методів прийняття управлінських рішень з формування і розподілу прибутку та раціонального використання всіх наявних на підприємстві ресурсів з метою максимізації фінансових результатів та оптимізації фінансових ресурсів.

Список літератури

1. *Ізмайлова, К. Обґрунтування економічних рішень щодо підвищення ефективності проектів на передінвестиційній стадії / К. Ізмайлова // Економіка України. – 2011. – № 10. – С. 79–87.*
2. *Керанчук, Т. Л. Концепція вартісно-орієнтованого управління підприємством та можливості її адаптації в Україні / Т. Л. Керанчук // Фінанси України. – 2011. – № 7. – С. 104–114.*
3. *Олексюк, О. І. Економіка результативності діяльності підприємства: монографія / О. І. Олексюк. – К.: КНЕУ, 2008. – 362 с.*
4. *Петровці, М. М. Ефективність діяльності підприємств-природокористувачів (за матеріалами підприємств Закарпатської області): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / М. М. Петровці. – Ужгород, 2004. – 20 с.*
5. *Планування діяльності підприємства: навч. -метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Белов М. А., Євдокимова Н. М., Москалюк В. Є. [та ін.]; За заг. ред. Москалика В. Є. – К.: КНЕУ, 2002. – 252 с.*
6. *Рац, О. М. Визначення сутності поняття «ефективність функціонування підприємства» / О. М. Рац // Економічний простір: зб. наук. праць. – 2008. – № 15. – С. 275–285.*
7. *Савицька, Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посібник / Г. В. Савицька. – К.: ЦУЛ, 2004. – 346 с.*
8. *Світлична, Я. В. Оцінка та забезпечення економічної результативності функціонування дорожньо-будівельних підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступня канд. екон. наук: спец. 08.07.03 «Економіка будівництва» / Я. В. Світлична. – Харків, 2002. – 19 с.*
9. *Сурмин, Ю. П. Теория систем и системный анализ: учеб. пособие / Ю. П. Сурмин. – К.: МАУП, 2010. – 172 с.*
10. *Тарасюк, Г. М. Планування діяльності підприємства: навч. посібник / Г. М. Тарасюк, Л. І. Шваб. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – 580 с.*
11. *Хачатуров, Т. С. Эффективность капитальных вложений. / Т. С. Хачатуров. – М.: Экономика, 1979. – С. 22.*
12. *Leibenstein H. Allocative Efficiency and X-Efficiency / Leibenstein H. // The American Economic Review. – 1966. – 56. – P. 392–415.*

References

1. Izmaylova, K. (2011). *Obgruntuvannya ekonomichnykh rishen' shchodo pidvyshchennya efektyvnosti proektiv na peredinvestytsiyniy stadiyi*. *Ekonomika Ukrainy*, 10, 79–87.
2. Keranchuk, T. L. (2011). *Kontsepsiya vartisno-oriyentovanoho upravlinnya pidpryyemstvom ta mozhlyvosti yiyi adaptatsiyi v Ukraini*. *Finansy Ukrainy*, 7, 104-114.
3. Oleksyuk, O. I. (2008). *Ekonomika rezul'tatyvnosti diyal'nosti pidpryyemstva*. Kyiv: KNEU.
4. Petrovtsi, M. M. (2004). *Efektyvnist' diyal'nosti pidpryyemstv-pryrodokorystuvachiv (za materialamy pidpryyemstv Zakarpats'koyi oblasti): avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. ekon. nauk: spets. 08.06.01 «Ekonomika, orhanizatsiya i upravlinnya pidpryyemstvamy»*. Uzhhorod.
5. Belov, M. A., Yevdokymova, N. M., Moskalyuk, V. Ye. (2002). *Planuvannya diyal'nosti pidpryyemstva*. Kyiv: KNEU.
6. Rats, O. M. (2008). *Vyznachennya sutnosti ponyattya «efektyvnist' funktsionuvannya pidpryyemstva»*. *Ekonomichnyy prostir*, 15, 275-285.
7. Savyts'ka, H. V. (2004). *Ekonomichnyy analiz diyal'nosti pidpryyemstva*. Kyiv: TsUL.
8. Svitlychna, Ya. V. (2002). *Otsinka ta zabezpechennya ekonomichnoyi rezul'tatyvnosti funktsionuvannya dorozhn'o-budivel'nykh pidpryyemstv*. Kharkiv.
9. Surmin, Ju. P. (2010). *Teorija sistem i sistemnyy analiz*. Kyiv: MAUP.
10. Tarasyuk, H. M. & Shvab, L. I. (2003). *Planuvannya diyal'nosti pidpryyemstva*. Zhytomyr: ZhDTU.
11. Hachaturov, T. S. (1979). *Jeftektivnost' kapital'nyh vlozhenij*. Moskow: Jekonomika.
12. Leibenstein, H. (1966). *Allocative Efficiency and X-Efficiency*. *The American Economic Review*, 56, 392–415.

Стаття надійшла до редакції 06.04.2015 р.

Олександр Юрійович БОЗУЛЕНКО

кандидат економічних наук,
асистент кафедри товарознавства та маркетингу,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
E-mail: Bozulenko@ukr.net

ДЕФІНІЦІЯ ПОНЯТТЯ "ТОРГОВЕЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО"

Бозуленко, О. Ю. Дефініція поняття "торговельне підприємство" [Текст] / Олександр Юрійович Бозуленко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. – Том 19. – № 2. – С. 20-25. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Предметом дослідження стали торговельні підприємства (юридичні особи), що є основними господарюючими суб'єктами на споживчому ринку, які здійснюють продаж товарів. Досліджено сутнісні характеристики розвитку торговельних підприємств у сучасних умовах господарювання. Чинний економічний механізм в Україні, постійна зміна середовища функціонування торговельних підприємств на ринку споживчих товарів ставлять нові вимоги щодо регулювання їх діяльності. Це обумовлено особливостями національної економіки, умовами ведення ринкового господарства.

Мета. Проаналізувати та розробити нові теоретичні положення сутності торговельного підприємства, що базується на ринкових засадах, і сучасних бачень здійснення комерційної діяльності.

Методи (методологія). У процесі дослідження використано низку підходів і методів, серед яких найсуттєвішими є: системний підхід – для дослідження особливостей розвитку та трансформації структури сучасних торговельних підприємств; аналізу та синтезу, порівняння – для обґрунтування базових понять визначеної проблематики.

Результати. Розглянуто теоретичні підходи вітчизняних та зарубіжних науковців до визначення поняття "торговельне підприємство". Торговельне підприємство розглядається як незалежний суб'єкт, створений для закупівлі, реалізації, зберігання товарів та надання різного роду послуг з метою отримання прибутку. Підприємство наділено правами юридичної особи та має власний капітал, повністю фінансує свою діяльність та відповідає за взяті зобов'язання. Торговельне підприємство має чітко виражене цільове призначення та характеризується єдністю матеріально-речової, торгово-технологічної та організаційно-економічної структур. Досліджено сутність торговельного підприємства, яка розкривається у трьох аспектах: юридичному, господарському та галузевому. Визначено характерні особливості комерційної діяльності торговельних підприємств, пов'язані з формуванням асортименту, господарською самостійністю, наближеністю до покупців, коливаннями споживчого попиту, можливістю надання додаткових послуг. За результатами наявних у науці підходів розроблено визначення торговельного підприємства як самостійно господарюючого статутного суб'єкта, який, маючи права юридичної особи, здійснює комерційну, подекуди власну виробничу, а також дослідницьку діяльність задля одержання відповідного прибутку.

Ключові слова: торгівля; торговельне підприємство; товар; економіка; ринкове середовище; комерційна діяльність.

Oleksandr Yuriiovich BOZULENKO

PhD in Economics,
Assistant,
Department of Commodity and Marketing,
Chernivtsi Trade and Economic Institute KNTEU
E-mail: Bozulenko@ukr.net

DEFINITION OF THE NOTION "COMMERCIAL ENTERPRISE"

Abstract

Introduction. The subject of the study were commercial enterprises (legal entities), which are major economic entities in the consumer market that sell products. Studied the essential characteristics of commercial enterprises in the current economic conditions. The current economic mechanism in Ukraine, the constant change of medium commercial enterprises functioning in the consumer goods market pose new requirements for regulation of their activities. This is due to the peculiarities of the national economy, conditions of market economy.

Purpose. Analyze and develop new theoretical principles essence trading company based on market principles and visions of modern commercial activity.

Methods (methodology). The study used a number of approaches and methods, among which the most significant are: systematic approach – to study the peculiarities of development and transformation of the structure of modern commercial enterprises; analysis and synthesis, comparison – basic concepts to justify certain issues.

Results. The theoretical approaches of domestic and foreign scientists in the definition of "commercial enterprise". Merchant regarded as an independent entity created for the purchase, sale, storage of goods and the provision of various services for profit. Enterprise endowed with legal personality and has equity of fully funding its activities and is responsible for the commitments. Merchant has a clear purpose and is characterized by unity of material and merchandise, trade, technological, organizational and economic structures. The essence of the trading company disclosed in three aspects: legal, economic and sectoral. Characteristic features of the commercial activities of commercial enterprises associated with the formation of assortment, economic independence, proximity to customers, fluctuations in customer demand, the ability to provide additional services. According to the results available to science approaches developed definition of commercial enterprise as an independent economic entity charter which, having legal personality, provides commercial, sometimes its own production and research activities to obtain the corresponding revenue.

Keywords: trade; trading company; goods; economy; market environment; commercial activity.

JEL classification: F110

Вступ

Торгівля належить до особливих галузей народного господарства, де віддзеркалюються всі суперечності й проблеми економіки держави.

Сфера торгівлі формує до 14 % внутрішнього валового продукту країни, реалізує до 80 % доходів населення, визначаючи розміри та темпи економічного зростання. Крім того, торгівля забезпечує робочими місцями до 4 млн. осіб та є найбільш привабливою галуззю для працевлаштування не зайнятих трудовою діяльністю громадян [1, с. 3].

Економічна діяльність у торгівлі здійснюється через торговельні підприємства, послугами яких користується все населення країни. Таким чином торговельне підприємство є важливим елементом системи підприємства та споживача як суб'єктів економічних відносин. Досягнення ефективності діяльності торговельних підприємств передбачає перетворення у законодавчій, фінансовій, податковій сферах, а також вимагає кардинальних змін у роботі самих підприємств в умовах ринку. Тому останнє необхідно розглядати не тільки з функціональної, але й з ринкової точки зору. Функціонування торговельних підприємств у сучасних умовах господарювання обумовлює необхідність посилення ринкової орієнтації торговельної діяльності, активізацію комерційних відносин у виробництві й торгівлі. А це передбачає нові підходи до розуміння сутності торговельного підприємства.

Вагомий внесок у теорію становлення та розвитку торговельного підприємства, визначення його місця на ринку зробили В. Апопій, О. Біла, І. Бланк, Н. Голошубова, Є. Гордієнко, Г. Іванов, І. Копич, А. Мазаракі, Г. Мошек та ін.

Науково-теоретичні праці провідних учених-економістів розкривають основні положення діяльності підприємств торгівлі в сучасних умовах господарювання. З плином часу з'являються нові проблеми, пов'язані з функціонуванням і обґрунтуванням перспектив розвитку торговельних підприємств, у тому числі й теоретичні. Незважаючи на вагомий досягнення у досліджуваній сфері, в умовах посилення ринкової орієнтації торговельної політики, активізації всього комплексу комерційних відносин у

торгівлі, виникає необхідність нових підходів до визначення сутності та ролі торговельних підприємств у вирішенні економічних проблем на основі застосування більш досконалих методів комерційної та господарської роботи.

Мета та завдання статті

Основною метою наукового дослідження стало узагальнення та розробка нових теоретичних положень щодо розуміння сутності торговельного підприємства, заснованої на ринкових принципах і методології сучасного керівництва. Усе це викликає необхідність різнобічного вивчення такого поняття, як торговельне підприємство, яке, як самостійно господарюючий суб'єкт, стає провідною ланкою ринкового механізму галузі торгівлі.

Виклад основного матеріалу дослідження

Такі функції, як зміна форм власності товарів та їх доведення до кінцевого покупця, торгівля реалізує через торговельні підприємства.

Як суб'єкти торговельного підприємництва, торговельні підприємства є кінцевими постачальниками необхідних для покупців товарів, що задовольняють споживчий попит, сприяючи зростанню добробуту, підвищенню якості життя споживачів і суспільства загалом.

За загальним визначенням, наведеним у статті 62 Господарського кодексу України, "підприємство – самостійний суб'єкт господарювання, створений компетентним органом державної влади або органом місцевого самоврядування, або іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково-дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності в порядку, передбаченому цим Кодексом, та іншими законами"[2].

Існують різноманітні трактування поняття "торговельне підприємство" у різних авторів.

Так І. Бланк визначив торговельне підприємство як первинну, основну ланку сфери торгівлі, її самостійний господарюючий суб'єкт з правом юридичної особи, що створений для закупівлі, реалізації, а також зберігання товарів, надання різного роду супутніх послуг з метою задоволення потреб ринку та отримання прибутку [3].

Г. Мошек визначає торговельне підприємство як самостійний суб'єкт господарювання, загальними ознаками якого є закупівля, реалізація товарів та надання послуг населенню з метою задоволення його потреб і на цій основі отримання прибутку [4, с. 10]. Він розрізняє торговельні підприємства за:

- 1) складом основного обслуговуваного контингенту покупців:
 - підприємства, які обслуговують переважно мешканців міст і селищ міського типу (створюються в містах і селищах міського типу);
 - підприємства, які обслуговують переважно сільських жителів (створюються в сільських населених пунктах);
- 2) характером розташування на території населеного пункту:
 - підприємства, які розташовуються безпосередньо у місцях житлових забудов;
 - підприємства, які розташовуються у місцях загальноміського значення;
- 3) формою товарної спеціалізації: універсальні, спеціалізовані, вузькоспеціалізовані, комбіновані (або комплексні), змішані;
- 4) групою обслуговуваних покупців з урахуванням їх можливостей придбання товарів;
- 5) методом реалізації товарів (оптові та роздрібні);
- 6) розміром торгової площі.

Г. Іванов зазначає, що торговельне підприємство – це самостійний господарюючий суб'єкт з правами юридичної особи, який на основі використання майнового комплексу і особливої організаційної побудови з метою задоволення потреб ринку та одержання прибутку здійснює закупівлю, зберігання і реалізацію покупцям товарів, які відповідають їх потребам [5, с. 12].

Він вважає, що комерційна діяльність торговельних підприємств має низку характерних особливостей:

- асортимент товарів здебільшого залежить від характеру попиту й особливостей контингенту, що обслуговується, його професійного, національного, вікового складу, купівельної спроможності, умов праці та побуту;
- підприємства організаційно та торгово-технологічно досить автономні й самостійні в процесі реалізації товарів, і кожне має свої доходи та витрати, які можна врахувати і зіставити;
- підприємства максимально наближені до споживачів і за розміром порівняно невеликі, що дає можливість швидко реагувати на зміни ринкової ситуації;
- попит на товари та послуги торговельних підприємств, з урахуванням профілю діяльності, схильний до значних коливань за порами року, днями тижня і навіть годинами доби;
- поряд з реалізацією товарів підприємства надають великий обсяг додаткових послуг з метою залучення покупців.

На думку Г. Іванова, сутність торговельного підприємства полягає у трьох аспектах: юридичному, господарському та галузевому (рис. 1).

Найбільш загальний характер, властивий усім підприємствам незалежно від галузевої приналежності, має юридичний аспект. З правової точки зору торговельне підприємство слід розглядати як юридичну особу. Значення законодавчого оформлення торгового підприємства виявляється в тому, що воно:

- дає змогу певним чином організувати, упорядкувати внутрішні відносини між учасниками (засновниками) підприємства, об'єднати інтереси кожного у загальну мету;
- є найкращим засобом для тривалого об'єднання капіталів, без чого нездійсненна великомасштабна підприємницька діяльність;
- уможливує обмеження майнового ризику учасників сумою внеску до капіталу конкретного підприємства;
- створює підстави для гнучкого управління капіталом [5, с. 42].

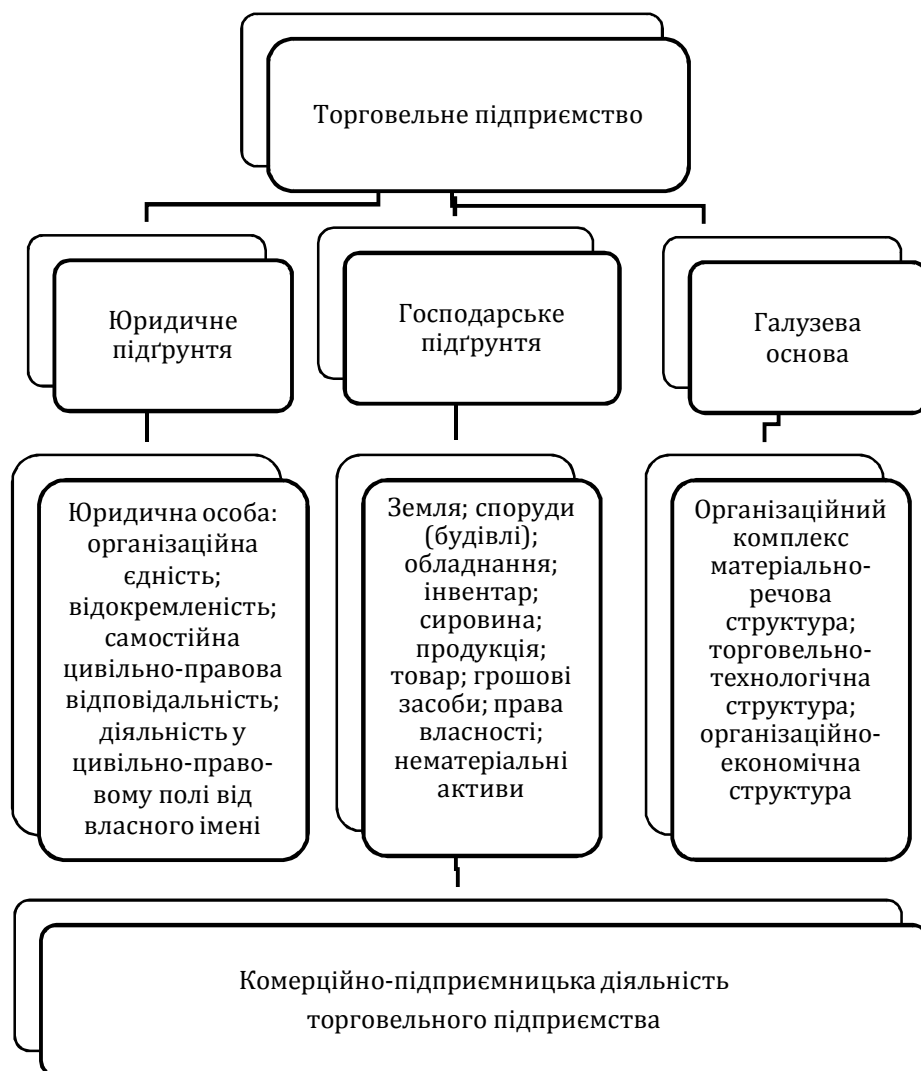


Рис. 1. Структура торговельного підприємства*

*Розроблено за даними [5]

Є. Гордієнко вказує, що індивідуалізація торгового підприємства як юридичної особи, тобто його виокремлювання з-поміж інших, відбувається шляхом визначення його місця розташування та присвоєння йому найменування із зазначенням прийнятої організаційно-правової форми. Місце розташування торговельного підприємства визначається місцем його державної реєстрації, конкретну адресу вказують в установчих документах, що принципово важливо при застосуванні до нього нормативно-законодавчих актів з боку місцевих органів влади [6, с. 12].

Вищий ступінь конкретизації порівняно з юридичним має господарський аспект, відповідно до якого підприємством вважають самостійно господарюючий суб'єкт ринкових відносин, створений з метою

задоволення певних суспільних потреб та отримання прибутку. До складу підприємства як майнового комплексу входять земельні ділянки, будівлі, споруди, обладнання, товари, інвентар, грошові кошти, борги та права вимоги, права власності (товарні знаки, фірмові найменування, зразки), а також нематеріальні активи (авторські і ліцензійні права, ноу-хау, ділова репутація і т. ін.).

Специфіка торговельних підприємств максимально розкривається через галузевий аспект їхньої діяльності. Є. Гордієнко зазначає, що для торговельного підприємства характерне чітко виражене цільове призначення і спільність матеріально-речової, торгово-технологічної та організаційно-економічної структур. Матеріально-речова структура передбачає єдність матеріальних ресурсів, використання однотипних приміщень і однорідного торгово-технологічного обладнання. Під торгово-технологічною структурою розуміють спільність призначення реалізованих товарів і методів їх продажу, єдність операцій торгово-технологічного процесу й обслуговування, однорідність розташування та функціонального взаємозв'язку торгових, складських, виробничих і допоміжних приміщень. Організаційно-економічна структура характеризується господарською самостійністю підприємства, наданням йому юридичних прав та відповідальності за здійснену діяльність, єдиною системою обліку та звітності, однотипною методикою аналізу та планування торговельної діяльності [6].

На тих же засадах, що і вітчизняні дослідники, трактують як підприємство загалом, так і торговельне підприємство польські вчені. "Підприємство – це незалежний від інших суб'єкт господарювання (юридична особа), створений з метою отримання прибутку (чи досягнення певних майнових цілей). Воно має власний капітал, само фінансує свою діяльність і відповідає за взяті зобов'язання. Підприємство також є окремою юридичною особою з організаційно-правової точки зору, а це означає, що воно є автономною організацією" [7]. Підставою для виокремлення торговельного підприємства серед інших є сфера його діяльності, пов'язана з професійним посередництвом у товарно-грошовому обміні між продуцентами (виробниками) й іншими підприємствами, які пропонують товари для продажу, та покупцями. Тому торговельне підприємство, за визначенням [7], є суб'єктом господарювання, яке продає закуплені товари клієнтам, прагнучи досягти сприятливих для себе економічних результатів (прибутку). Економічні ефекти (прибуток) торговельне підприємство отримує через різницю між вищою (зазвичай) ціною реалізації і нижчою закупівельною ціною. Цю різницю називають маржею торговельного підприємства.

Отже, рівень розвитку економічних відносин у країні визначає торговельна галузь, яка здійснює свою комерційну діяльність через розгалужену мережу торговельних закладів, кількість яких постійно зростає. Завершальною стадією економічних відношень між торговельними підприємствами і споживачами є отримання прибутку [8].

Сутність сучасного торговельного підприємства полягає у зміцненні його ринкового потенціалу – вишукування максимальних резервів для задоволення попиту цільових ринків через реалізацію товарів та послуг з метою максимізації товарообігу й оптимізації ринкової позиції підприємства [9, с. 36].

Висновки та перспективи подальших розвідок

Узагальнюючи теоретичні підходи у вітчизняній та зарубіжній науці до визначення сутності поняття "торговельне підприємство" ми дійшли висновку, що у сучасному ринковому середовищі торговельне підприємство слід розглядати як самостійно господарюючий статутний суб'єкт, який, маючи права юридичної особи, здійснює комерційну, подекуди власну виробничу, а також дослідницьку діяльність задля одержання відповідного прибутку (доходу).

Постійна зміна економічного механізму потребує адаптації торговельних підприємств до інтересів оточуючого середовища, що вимагає впровадження гнучких форм і методів комерційної діяльності та гармонізації економічних інтересів. Подальші наші дослідження будуть спрямовані на розгляд питань, як утримати вже здобуті підприємством на ринку позиції та за рахунок яких можливостей досягти головної мети діяльності.

Список літератури

1. Система регулювання внутрішньої торгівлі України: монографія [Текст] / [Анопій В. В., Копич І. М., Біла О. Г. та ін.]; за ред. В. В. Анопія та І. М. Копича. – К.: Академвидав, 2012. – 424 с.
2. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]: офіц. . текст: за станом на 04 березня 2015 року. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/gospodarskyy%20kodeks%20ukraini>
3. Бланк І. О. Управління торговельним підприємством [Текст]: підручник / І. О. Бланк. – Харків, 2007. – 420 с.
4. Мошек, Г. Структуризація комерційної діяльності торговельного підприємства [Текст] / Г. Мошек, В. Ціпуринда // Вісник КНТЕУ. – 2011. – № 5. – С. 5-13.
5. Иванов, Г. Г. Экономика и организация деятельности торгового предприятия [Текст]: учебное пособие / Г. Г. Иванов [и др.]; под общ. ред. А. Н. Соломатина. – Москва: ИНФРА-М, 2000. – 295 с.

-
6. Гордієнко, Є. С. Діяльність торговельного підприємства в умовах трансформації податкового середовища [Текст]: автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит / Гордієнко Євгенія Сергіївна ; Донецький нац. ун-т економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – Донецьк, 2011. – 19 с.
 7. Szulce, H. *Ekonomikahandlu: Podręcznik [Text]* / H. Szulce, J. Chwałek, W. Ciechomi, Z. Mielczarczyk. – Warszawa: WSiP, 2008. – Część 1. – 320 s.
 8. Буряк, І. О. Галузеві особливості торговельних підприємств [Електронний ресурс] / І. О. Буряк // Економіка. Управління. Інновації. – 2014. – Вип. №1 (11). – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2014_1_16.pdf.
 9. Алексеев, С. Б. Визначення ринкового потенціалу торговельного підприємства / С. Б. Алексеев // Вісник Вінницького політехнічного інституту. – 2014. – № 4. – С. 36-39.

References

1. Апоріу, V. V., Копуч, І. М., Біла, О. Н. (2012). *Systema rehulyvannya vnutrishn'oyi torhivli Ukrayiny*. Akademydav, Kyiv, 424 s. (in Ukr).
2. *Economic codex of Ukraine* (2015). Retrieved from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/zospodarський%20кодекс%20україни>. (inUkr.).
3. Blank, I. O. (2007). *Upravlinnya torhovel'nym pidpryyemstvom*. Kharkiv. (in Ukr).
4. Moshek, H. & V. Tsipurynda, H. (2011). *Structuring of the commercial activity of trade enterprise*. Visnyk KNTEU, 5, 5-13 (in Ukr).
5. Yvanov, H. H. *Экономика у орhанызатыа deyatel'nosty torhovoho predpryyatyua*. (2000). YNFRA-M, Moskow. (in Russ.).
6. Hordiyenko, Ye. S. (2011) *Activity of the trade enterprise in conditions of transformation of tax environment*. Donetsk National University of Economics and Trade name after MykhailoTugan-Baranovskiy, Donetsk. (in Ukr).
7. Szulce, H., Chwałek, J., Ciechomi, W., Mielczarczyk, Z. (2008). *Чззщ 1, WSiP, Warszawa, 320 s.*
8. Buryak, I. O. (2014) *Industry features of trading company*. *Ekonomika. Upravlinnya. Innovatsiyi*, 1(11). Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2014_1_16.pdf. (inUkr).
9. Alyeksyeyev, S. B. (2014) *Determination of marketing potential of trade enterprise*. *Visnyk Vinnyts'koho politekhnichnoho instytutu*, 4, 36-39 (in Ukr).

Стаття надійшла до редакції 26.03.2015 р.

Остап Богданович БОЙКО

здобувач,
кафедра менеджменту інноваційної діяльності та підприємництва,
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

**ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОГО ОРГАНІЗАЦІЙНОГО МЕХАНІЗМУ УПРАВЛІННЯ
МАШИНОБУДІВНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Бойко, О. Б. Формування ефективного організаційного механізму управління машинобудівним підприємством [Текст] / Остап Богданович Бойко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 26-32. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті розкрито сутність поняття «організаційний механізм управління підприємством», проаналізовано підходи українських і зарубіжних науковців до визначення цього поняття та його структурних елементів. Встановлено основні інструменти організаційного механізму, які забезпечують ефективне управління машинобудівним підприємством.

На основі даних дослідження, проведеного автором на вітчизняних машинобудівних підприємствах, вказано на особливості функціонування організаційного механізму управління машинобудівним підприємством. Наголошується на необхідності врахування особливостей побудови організаційного механізму управління в умовах конкурентного середовища за рахунок чинників ефективності для успішного влиття підприємства у зовнішнє середовище.

Ключові слова: механізм; організаційний механізм управління; інструментарій управління; структура організаційного механізму.

Ostap Bohdanovich BOIKO

Researcher,
Department of Management and innovative activity of enterprises,
Ternopil Ivan Puluj National Technical University

**FORMATION OF EFFECTIVE ORGANIZATIONAL MECHANISM FOR MANAGEMENT OF
ENGINEERING ENTERPRISE**

Abstract

The essence of the concept “organizational mechanism of the enterprise management” has been presented in the article. The approaches of Ukrainian and foreign scientists to determination of this concept and its structural elements have been analyzed. It has been determined the main tools of organizational mechanism that ensure the effective management of machine building enterprise.

It was indicated on peculiarities of functioning organizational mechanism of machine building enterprise management based on the data of research conducted by the author at the domestic machine-building enterprises. It was emphasized on the necessity of consideration peculiarities for construction organizational management mechanism in a competitive environment through efficiency factors for successful merging of the enterprise in the external environment.

Keywords: mechanism; organizational mechanism of management; management tools; structure of organizational mechanism.

JEL classification: M110

Вступ

У цей важкий для української економіки час практично всі машинобудівні підприємства зіштовхуються з безліччю проблем, пов'язаних із нестабільною ситуацією у вітчизняному господарстві, рецесією на ринках СНД, першими кроками до Європейського Союзу, договір про асоціацію з яким було підписано у 2014 році. Тому важливими постають питання вдосконалення або впровадження нових механізмів управління, від ефективності яких залежатиме зростання прибутку, забезпечення високої соціальної ефективності функціонування трудового колективу, формування позитивного іміджу підприємства на ринку.

Питанням формування, вдосконалення та розвитку організаційного механізму присвячено багато праць вітчизняних та зарубіжних економістів. Серед науковців, які звертаються до поняття «організаційний механізм», – Л. О. Баластрик, В. С. Габор, В. А. Гросул, І. І. Грузнов, А. А. Малицький, Ю. Б. Миронов, Л. В. Транченко та інші вчені.

Мета та завдання статті

Метою дослідження є розкриття сутнісного значення поняття «організаційний механізм», його складових, формування та функціонування організаційного механізму в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку України.

Виклад основного матеріалу дослідження

Серед вітчизняних вчених немає однозначного тлумачення змісту поняття «організаційний механізм», і часто в економічній літературі ототожнюються поняття «організаційно-економічний механізм», «господарський механізм», «економічний механізм». Багато науковців, зокрема Ілляшенко С. М., не відокремлюють організаційний механізм від економічного, тому для всіх видів діяльності за основу беруть організаційно-економічний механізм [4].

Так А. Чухно, розглядаючи проблему розвитку економічних систем перехідного періоду, застосовує лише категорію «господарського механізму», а В. Худо, навпаки, визначає лише економічний механізм підприємницької діяльності [2]. Вчений В. С. Габор називає організаційний механізм «необхідною складовою господарського механізму», який становить систему взаємозв'язку і взаємодії форм та методів господарювання, за допомогою яких здійснюється організація та управління діяльністю підприємства та підвищується економічна ефективність його діяльності. Складовими цього механізму є ринкова структура організації виробництва, маркетингова діяльність, менеджмент, організаційно-правові норми і стандарти, інфраструктура ринку [5, с. 102].

Грузнов І. І. вивчає формування організаційного механізму саме на підприємствах машинобудування. Вчений трактує його як систему організаційних, економічних, правових, управлінських і регулюючих дій, способів і процесів, які формують і впливають на порядок функціонування машинобудівних підприємств, що приведе до досягнення очікуваних економічних, соціальних, екологічних та інших результатів [6, с. 15].

Миронов Ю. Б. та Гавриляк О. О. трактують поняття «організаційний механізм» як перелік певних складових елементів, які в сукупності створюють організаційну основу певних процесів та явищ [8].

На сьогодні не існує чіткого визначення поняття «організаційний механізм управління діяльністю підприємства». Одні автори трактують його, як сукупність процесів, що відбуваються в організації, другі – як етапи життєвого циклу організації, треті – як основні правила, норми, що діють у межах організації. Інші вчені пропонують розглядати організаційний механізм управління підприємством з точки зору здійснюваної діяльності, а саме:

- організаційний механізм конкурентоспроможності підприємства;
- організаційний механізм бюджетування;
- організаційний механізм фінансової діяльності підприємства та ін.

Подальше удосконалення та синтез наукової думки стосовно організаційного механізму відобразилось у працях Баластрик Л. О. та Транченко Л. В. [7], які до складу організаційного механізму внесли а) структурні механізми: структуризація діяльності, організації, ринків; б) інформаційні механізми: економічної, науково-технічної, маркетингової інформації; в) механізм організації управління: стратегічне, оперативне, цільове управління; організаційно-технічний механізм: стандартизація, сертифікація, ліцензування.

Гросул В. А. розглядає «організаційний механізм» як внутрішню організацію, яка визначає порядок здійснення економічної діяльності підприємства, передбачає прийняття оптимальних управлінських рішень, спрямованих на вирішення поставлених завдань та їхню реалізацію при мінімізації сукупних ресурсів і максимізації якості кінцевого результату [9, с. 37].

Узагальнюючи все вищевикладене, організаційний механізм можна визначити як систему усіх правил і норм, які циркулюють всередині підприємства, сукупність способів поєднання і забезпечення

взаємозв'язаної діяльності функціональних підрозділів підприємства з метою ефективного використання можливостей підприємства на всіх етапах своєї діяльності.

Для виявлення потенційних можливостей та реальних напрямків вдосконалення діяльності машинобудівних підприємств автором було проведено SWOT-аналіз та застосовано методи опитування і анкетування на машинобудівних підприємствах. За отриманими даними було проведено аналіз проблем діяльності машинобудівних підприємств загалом та окремих підсистем зокрема (табл.1).

Таблиця 1. Результати дослідження напрямків виробничої проблематики

	Проблемні місця підприємств	Сума балів	Пріоритет
	Чинники зовнішнього спрямування:		
1.	Несприятливий інвестиційний клімат у країні	27	2
2.	Нестабільна економічна ситуація в країні	25	1
3.	Проблема балансу тарифів на енергоносії	35	4
4.	Протиріччя в законодавчій базі, недосконалість податкового законодавства, часткова відсутність законодавчої бази з окремих питань	28	3
5.	Відсутність державної підтримки для роботи на зовнішніх ринках	42	5
	Чинники внутрішнього спрямування:		
1.	Недосконала організаційно-управлінська структура	24	2
2.	Високий рівень витрат	15	1
3.	Проблема пошуку каналів збуту продукції	37	4
4.	Зношеність основних фондів та устаткування	35	3
5.	Низька кваліфікація виробничого персоналу	49	5

Складність процесу управління чинниками ефективної діяльності на машинобудівному підприємстві визначається наступними особливостями: по-перше, процес управління протікає тут у межах складної динамічної системи; по-друге, суб'єкт управління впливає на складний об'єкт, що складається з різноманітних механізмів (організаційних, економічних, інноваційних, фінансових, ресурсозберігаючих); по-третє, процес управління чинниками ефективної діяльності складається з численних функціональних операцій, що виконуються різними структурними підрозділами підприємства, які взаємодіють між собою і зовнішнім середовищем (органи управління, банківські структури, промислові й транспортні підприємства тощо). Тобто, управління чинниками ефективної діяльності машинобудівного підприємства в умовах модернізації чи соціально-економічної трансформації підприємства, має комплексний, системний характер, тобто управлінські взаємовідносини виявляються в різноманітних аспектах (політичних, соціальних, економічних), які необхідно комбінувати для отримання хороших результатів діяльності підприємства та успішного влиття у зовнішнє середовище.



Рис.1. Місце організаційного механізму в господарському механізмі управління машинобудівним підприємством*.

*Розроблено автором

Організаційний механізм господарювання містить правила, організаційні правові нормативи і стандарти, що визначають та регулюють структуру управління, обов'язки, права та відповідальність органів управління і управлінських працівників, організацію процесу їхньої діяльності; розподіл робіт між різними виконавцями; оснащення управлінської праці засобами оргтехніки, чисельність працівників в управлінні, матеріальне і моральне стимулювання їхньої праці. Отже, організаційний механізм охоплює організацію структури управляючої системи (статики) і організацію процесу функціонування системи, якою управляють (динаміки).

Особливістю розглядуваного механізму є те, що організаційний механізм управління – це завжди групи людей, які вступають у формальні і неформальні взаємодії. Ці взаємодії можуть бути спрямовані на досягнення мети організації, що є позитивом, або ж на чинення опору різним змінам, які завжди супроводжують нововведення, що часто спостерігається в трудовому колективі будь-якого підприємства і є негативним моментом.

Серед основних принципів функціонування організаційного механізму управління чинниками ефективною діяльності машинобудівного підприємства варто виділити наступні: керованість, плановість, адекватність, неперервність розвитку, міжсистемна і внутрішньосистемна сумісність, відповідність механізму управління системою можливостей [6].

Важливою характеристикою організаційного механізму є його соціальна складова, яка полягає у створенні необхідних передумов для працівників підприємства різних рівнів, які, працюючи на ньому, отримали б можливість моделювати майбутнє свого підприємства, розвиваючи його, приймаючи активну участь у всіх процесах, що проходять на виробництві, і отримуючи від цього свої дивіденди.

Серед блоків організаційного механізму (рис.2) виокремлюють, як правило, статичні і динамічні. До статичних блоків можна віднести правовий і мотиваційний, оскільки вони забезпечують інструментарій роботи механізму.

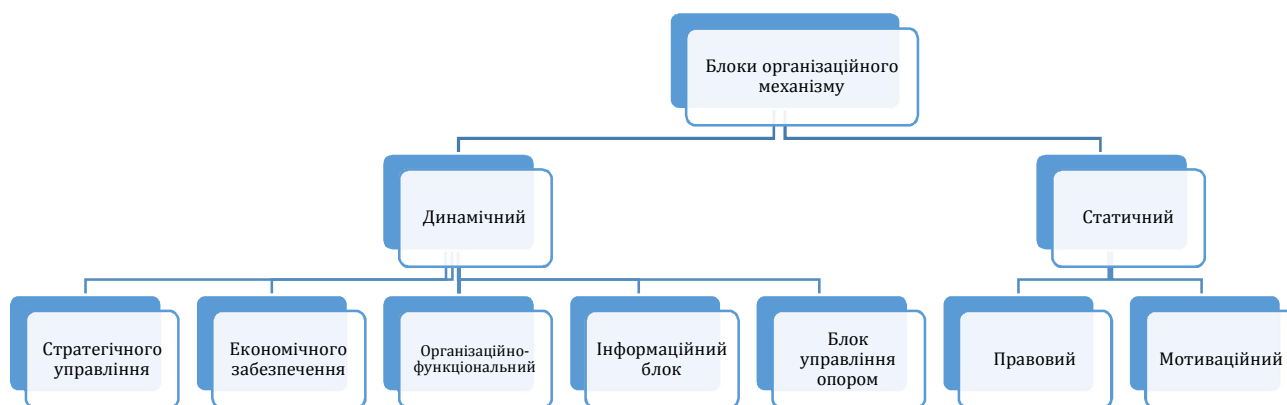


Рис. 2. Функціональні блоки організаційного механізму машинобудівного підприємства*

**Розроблено автором*

До динамічних слід віднести блоки стратегічного управління; економічного забезпечення, організаційно-функціональний; інформаційний і блок управління опором.

Мотиваційний блок забезпечує механізм зацікавленості працівників у досягненні максимальних економічних і соціальних результатів діяльності підприємства. Поняття мотивації означає всю сукупність чинників, механізмів і процесів, які забезпечують виникнення у людей прагнення до досягнення життєво необхідних цілей, припускає активність у мінливому середовищі і вимагає ситуативної реакції. У процесі ситуативного розвитку мотивації оцінюється можливість і визначається спосіб досягнення необхідного результату. Таким чином, мотиваційний блок слід розглядати як впорядковану сукупність мотивів досягнення конкурентоспроможності підприємства.

Організаційний механізм управління ефективною діяльністю машинобудівного підприємства забезпечує взаємозв'язок і взаємодію між усіма без винятку підрозділами підприємства, різними напрямками його діяльності. У результаті успішної роботи усіх складових механізму, усіх функціональних підрозділів варто очікувати на отримання синергічного ефекту.

Таким чином, формування організаційного механізму управління чинниками ефективності машинобудівного підприємства сприяє отриманню синергічного ефекту загалом для всього підприємства, оскільки забезпечує взаємозв'язок, взаємодію його підрозділів і різних напрямів їхньої діяльності. Організаційний механізм управління ефективністю машинобудівного підприємства – це інструмент, правильне використання якого розширює вузькі міжфункціональні канали підприємства і дає можливість формувати і розвивати його конкурентоздатний потенціал.

Нині спостерігається чітка тенденція до зміни пріоритетів у потребах споживачів: від суто цінних факторів до підвищення запитів до якості продукції та послуг. Водночас організаційні структури вітчизняних промислових підприємств не повною мірою дозволяють реалізувати процедури адаптації їх діяльності до зміни бізнес-процесів, викликаних необхідністю всебічного урахування запитів споживачів. Слід також зазначити, що використовувані системи мотивації персоналу промислових підприємств не завжди орієнтовані на реалізацію обраної стратегії розвитку, що призводить, з одного боку, до скорочення виробничого персоналу, а з іншого – до зростання потреби в кваліфікованих кадрах [2].

Організаційний механізм управління чинниками ефективності дозволяє виокремити такі завдання, які повинні вирішуватись під час підтримання необхідного рівня гнучкості профілю машинобудівного підприємства:

- управління перспективним розвитком продукції;
- управління перспективним розвитком технічних ресурсів;
- управління перспективним розвитком кадрового потенціалу;
- управління перспективним розвитком інформаційних технологій;
- управління перспективним розвитком просторових ресурсів;
- управління перспективним розвитком організаційно-виробничої структури [7].

Загалом формування і підтримування на відповідному рівні гнучкості профілю машинобудівного підприємства зводиться до постійного, цілеспрямованого вивчення динаміки суспільних потреб та систематичного приведення у відповідність до цих потреб сукупності всіх ресурсів підприємства як важливої передумови ефективного його функціонування.

У ринкових умовах господарювання керівники підприємств повинні визначати шляхи підвищення ефективності основних напрямів діяльності. Одним з основних чинників при цьому є організаційний механізм управління підприємством, який можна назвати провідною складовою ефективною діяльності підприємства, оскільки він поєднує у собі технічну, економічну, виробничу та соціальну сторону діяльності, регламентує внутрішні виробничі зв'язки. Від результативності його функціонування залежать стан і розвиток усіх інших складових, тобто успішний розвиток підприємства загалом.

Ефективність організаційного механізму має визначатися наступними показниками:

- наскільки раціональною є структура організаційного механізму і наскільки чітко регламентовано функції кожного структурного підрозділу;
- наскільки ця структура є гнучкою, тобто чи властива їй швидка адаптація до нових умов зовнішнього середовища;
- наскільки структури організаційного механізму взаємопов'язані між собою і яким чином можуть впливати одна на іншу;
- який відсоток інновацій наявний у самій структурі організаційного механізму;
- яким чином здійснюється контроль за всіма підсистемами машинобудівного підприємства [5].

Не менш важливим є рівень компетенції управлінського персоналу: рівень кваліфікації, досвід роботи, якість виконання посадових обов'язків, що відповідають потребам та вимогам машинобудівного підприємства. З іншого боку, підприємство повинно створити умови для підвищення кваліфікації працівників усіх рівнів.

Помилки у структурі організаційного механізму приводять не лише до зниження ефективності управлінської системи, а й до зниження результативності всієї діяльності підприємства. Тому завдання організаційного механізму полягає в тому, щоб не лише слідкувати за стратегією, а й швидко і чутливо реагувати на найменші зміни ринкового середовища, залучаючи до нововведень персонал усіх рівнів.

Виходячи з проведених досліджень, слід розуміти, що машинобудівні підприємства характеризуються глибоким функціональним розподілом праці і вузькою його спеціалізацією, обмеженою самостійністю структурних одиниць підприємства і окремого працівника. Наявні високий рівень централізації управління, авторитарна система повноважень і незначне їх делегування на нижчі рівні, дублювання функцій, недостатнє розмежування повноважень і відповідальності між керівниками різних ланок управління.

Оскільки призначення організаційного механізму в тому, щоб забезпечити досягнення завдань як організацію цілей, то проектування структури має базуватися на стратегічних планах підприємства та змінних довілля, де воно здійснює свої операції. Стратегія визначає структуру організаційного механізму, яка мусить відповідати запланованим нею змінам. Якщо підприємство прийняло план інноваційного шляху розвитку, то йому варто запровадити гнучку структуру управління. Якщо ж стратегія спрямована на максимальне скорочення витрат, тоді підприємству більшою мірою підійде ієрархічна структура. Дослідження свідчать, що стратегія визначає характер структури організаційного механізму. Хоча на рівні підрозділів і служб вплив стратегії на структури організаційного механізму відчувається меншою мірою.

Каха Бендукідзе в одному із своїх останніх інтерв'ю, торкаючись теми машинобудівних підприємств, навів приклад підприємств машинобудування Східної Німеччини, які, перш ніж вийти на виробничу і фінансову ефективність, пройшли через кілька циклів зміни власників. А швидке і ефективне оздоровлення машинобудівних підприємств дало поштовх для розвитку інших супутніх бізнесів у Німеччині.

На підтвердження його думки, можна навести думку О. Пасхавера, який на початку 2014 року стверджував, що насамперед потрібно розвивати оборонну галузь, яка дасть поштовх до розвитку іншим галузям машинобудування.

Перешкодою до формування ефективного організаційного механізму можуть стати розбалансовані зв'язки між наукою і технікою, які негативно впливають на відносини між функціональними підсистемами. Іншою перешкодою може стати втрата гнучкості у відносинах працівників-управлінців через високий рівень формалізації. Результатом, як правило, через уповільнення настають труднощі з передачею інформації, що призводить до зниження швидкості прийняття рішень. А вже неузгодженість відносин між різними функціональними службами знижує темпи роботи і негативно впливає на результат.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Ефективне функціонування підприємства неможливе без формування організаційного механізму, який розглядають як одну із головних складових господарського механізму, що забезпечує дієвий вплив на чинники, стан яких обумовлює результат діяльності об'єкта управління. Якщо мова йде про внутрішні чинники управління підприємством, слід використовувати поняття „організаційний механізм управління підприємством”, якщо про зовнішні – „механізм взаємодії з іншими підприємствами і організаціями”.

На основі дослідження можна зробити висновок про те, що організаційний механізм управління діяльністю підприємства – це сукупність організаційних складових у механізмі управління (мета та завдання управління, функції та технології управління, методи управління, норми та правила, організаційні процеси), що мають організаційне регулювання, управління в інтересах підприємства, ефективну діяльність управлінської системи.

Проведене дослідження стану машинобудівних підприємств показало, що багато виявлених у ході аналізу проблем, які виникають при їх функціонуванні, породжуються недосконалістю власне організаційного механізму, який у час економічної і політичної нестабільності стає чи не найголовнішим і вимагає від нього гнучкості, динамічності, відповідності ринковій кон'юктурі. Правильне використання зазначених умов дозволить машинобудівним підприємствам підвищити загальну ефективність функціонування.

Усі рекомендації не можуть бути для всіх підприємств стандартними. У кожному конкретному випадку на машинобудівному підприємстві повинна розроблятися стратегія розвитку, яка визначить принципи побудови організаційного механізму залежно від мети діяльності та особливостей підприємства.

Список літератури

1. Друкер, П. Ф. *Задачи менеджмента в XXI веке: учебное пособие; пер. с англ./ П. Ф. Друкер.* – М: Вильямс, 2002. – 272с.
2. *Економіка підприємства [Текст] : учеб. пособие / Под общ. ред. д.э.н., проф. Л. Г. Мельника.* – Сумы: ИТД «Университетская книга», 2002. – 632 с.
3. Малицький, А. А. *Організаційно-економічний механізм управління підприємством: сутність і структура [Електронний ресурс] / А. А. Малицький.* – Режим доступу : <http://intkonf.org/malitskiy-aa-organizatsiyno-ekonomichnyi-mehanizm-upravlinnya-pidpriemstvom-sutnist-ta-struktura/>.
4. Ілляшенко, С. М. *Управління інноваційним розвитком промислових підприємств: монографія / С. М. Ілляшенко, О. А. Біловодська.* – Суми: Університетська книга, 2010. – 281 с.
5. Габор, В. С. *Формування механізму ефективного господарювання сільськогосподарських підприємств / В. С. Габор // Інноваційна економіка.* – № 3. – 2012. – С. 101-104.
6. Грузнов, І. І. *Організаційно-економічні механізми управління / І. І. Грузнов.* – Одеса: Астропринт, 2000. – 292 с.
7. Баластрик, Л. О., Транченко Л.В. *Проблеми удосконалення організаційно-економічного механізму управління підприємством / Л.О. Баластрик, Л.В. Транченко // Теоретичні і прикладні питання економіки. Зб.наук. праць.* – Вип.7. Київський університет. – 2005. – С.188-195.
8. Гавриляк, О. О. *Організаційний механізм управління діяльністю підприємства [Електронний ресурс] / О. О. Гавриляк, Ю. Б. Миронов.* – Режим доступу: <http://kerivnyk.info/2012/04/gavryljak.html>.
9. Гросул, В. А. *Соціально-економічна стійкість підприємства: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій: монографія / В. А. Гросул* – Харків: ХДУХТ, 2007. – 303 с.

References

1. Drucker, P. F. (2002). *Zadachi menedzhmenta v XXI veke [Tasks of management in the twenty-first century]*, tutorial, Translated from English, Vilyams, Moscow, Russia.
2. Melnik, L. G. (2002). *Ekonomika predpriyatiya [Economics of enterprise]*. Sumy : ITD "Universitetskaya kniga".
3. Malyskyi, A. A. "Organizational and economic mechanism of the enterprise management: the nature and structure". Retrieved from : <http://intkonf.org/malitskiy-aa-organizatsiyno-ekonomichniy-mehanizm-upravlinnya-pidpriemstvom-sutnist-ta-struktura/>.
4. Illiashenko, S. M., Bilovodska, O. A. (2010). *Upravlinnia innovatsiinym rozvytkom promyslovykh pidpriemstv [Management of innovative development of industrial enterprises]*. Sumy : Universytetska knyha.
5. Habor, V. S. (2012). "Formation of the mechanism for effective management of agricultural enterprises". *Innovatsiina ekonomika*, 3, 101-104.
6. Hruznov, I. I. (2000). *Orhanizatsiino-ekonomichni mekhanizm yupravlinnia [Organizational and economic mechanisms of management]*, Astroprint, Odesa, Ukraine.
7. Balastryk, L. O., Tranchenko, L. V. (2005). "Problems of improving the organizational and economic mechanism for managing the enterprise", *Theoretical and applied questions of economy*, 7, 188-195.
8. Havryliak, O. O., Myronov, Yu. B. (2012), "Organizational management mechanism of activity of the enterprise". Retrieved from : <http://kerivnyk.info/2012/04/gavryljak.html>.
9. Hrosul, V. A. (2007), *Sotsialno-ekonomichna stiikistpidpriemstva: teoretyko-metodolohichni zasady ta praktychnyi instrumentarii [Social and economic sustainability of the enterprise: theoretical and methodological principles and practical tools]*. Kharkiv : KhDUKhT.

Стаття надійшла до редакції 30.03.2015 р.

Павло Володимирович БРІНЬ

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту,
Національний технічний університет „Харківський політехнічний інститут”
E-mail: pavelbrin@ukr.net

Олена Вікторівна ПРОХОРЕНКО

старший викладач кафедри менеджменту,
Національний технічний університет „Харківський політехнічний інститут”
E-mail: a_prokhorenko@meta.ua

ОЦІНЮВАННЯ І ВИБІР КОНТРАГЕНТА АУТСОРСИНГУ МЕТОДОМ АНАЛІЗУ ІЄРАРХІЙ

Брінь, П. В. Оцінювання і вибір контрагента аутсорсингу методом аналізу ієрархій [Текст] / Павло Володимирович Брінь, Олена Вікторівна Прохоренко // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 33-40. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Розвиток господарських відносин аутсорсингу зумовлює актуальність проблеми вибору найбільш прийняттого контрагента. Для вибору останнього у договірних відносинах, зокрема постачання, набув застосування метод аналізу ієрархій Т. Сааті. Але відносини аутсорсингу не вичерпуються лише договорами постачання, тому оцінювання відповідності майбутнього контрагента вимогам, що обумовлені видами аутсорсингу, є нагальним питанням.

Мета. Метою досліджень є розробка методичних засад оцінювання і вибору контрагента аутсорсингу.

Метод. При проведенні дослідження використовувались загальнонаукові методи узагальнення і абстрагування, а також діалектичні методи: принцип розвитку як переходу кількісних змін у якісні, економіко-математичне моделювання.

Результати. За даними проведених досліджень, можна виокремити чотири типові стратегії аутсорсингу, які відрізняються основною метою, затребуваним ресурсом постачальника, формою договірних відносин, участю в капіталі або управлінні процесом. Відповідність контрагента обраній стратегії описується специфічними вимогами, які змінюють свою корисність (вагу) залежно від стратегії. Вимоги, що мають однакову для всіх стратегій корисність, є загальними.

Для обрання найбільш прийняттого до обраної стратегії контрагента запропоновано чотирирівневу ієрархію, де проміжними рівнями є набори загальних і специфічних вимог, а нижчим рівнем – сукупність альтернативних контрагентів.

Для заповнення матриць попарних порівнянь обґрунтоване використання двох шляхів: прямого (зворотного) відношення – для показників, які мають безперервну функцію корисності; або порівняння категорій контрагентів – для показників, які мають дискретну функцію корисності. Визначено корисності специфічних вимог залежно від стратегії аутсорсингу, а також розраховано власний вектор матриці, що визначає ваги кожної вимоги в межах певної стратегії.

Остаточний вибір контрагента відбувається за принципом максимуму.

Застосування запропонованих засад підвищує якість і обґрунтованість управлінських рішень.

Ключові слова: аутсорсинг; метод аналізу ієрархій; договірні відносини; вимоги до контрагента; корисність.

Pavlo Volodymyrovych BRIN'

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Management,
National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"
E-mail: pavelbrin@ukr.net

Olena Viktorivna PROKHORENKO

Lecturer,
Department of Management,
National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"
E-mail: a_prokhorenko@meta.ua

EVALUATION AND SELECTION OF OUTSOURCING COUNTERPARTY BY THE ANALYTIC HIERARCHY PROCESS

Abstract

Introduction. *The development of economic outsourcing relations causes relevance of selecting the most suitable contractor. For selecting a counterparty in a contractual relationship, including delivery, analytic hierarchy process by T. Saati is widely used. But outsourcing relationships are not limited to only supply contracts that is why the future contractor assessment regarding types of outsourcing is an urgent matter.*

Purpose. *The purpose of the research is to develop a methodological framework of outsourcing contractor evaluating and selecting.*

Method. *In the research general scientific methods of generalization and abstraction, and dialectical methods were used: a principle of transition from quantitative to qualitative changes and economic modeling.*

Results. *According to the research four typical outsourcing strategies can be identified which could differ by a primary purpose, a demand resource provider, a form of contractual relations, an equity or a management process. The compliance of a contractor for the chosen strategy is described by specific requirements that change their usefulness (weight) depending on the strategy. The requirements which are the same for all strategies are common. To select the most appropriate partner according to the chosen strategy the four-level hierarchy was proposed with sets of general and specific requirements, and a set of alternatives.*

For filling the matrix of pairwise comparisons two ways were used: direct (inverse) relationship for indicators that have a continuous utility function and discrete for figures that have a discrete utility function. The usefulness of specific requirements depending on the strategy of outsourcing was determined and the eigenvector of the matrix that determines the weight of each requirement within a strategy was calculated.

The final choice of a contractor is based on the principle of maximum.

The application of the proposed framework improves the quality and validity of administrative decisions.

Keywords: *outsourcing; the analytic hierarchy process; contractual relationships; requirements for counterparty; utility.*

JEL classification: C310, K120, L140

Вступ

Різноманіття форм господарських угод, зокрема розвиток відносин аутсорсингу, обумовлює актуальність вибору ефективного контрагента. Ефективність контрагента характеризується його спроможністю задовольнити інтереси засновника відносин і має бути такою, що вимірюється.

Метод аналізу ієрархій Т. Сааті [1] набув широкого застосування для прийняття управлінських рішень багатьма фахівцями в галузі фінансового менеджменту і банківської справи [2-3], операційної діяльності підприємств [4], вибору постачальників [5-6]. Але відносини аутсорсингу не висвітлюються лише договорами постачання, і тому наведені дослідження не охоплюють повною мірою проблеми оцінки і вибору аутсорсера. Інші наводять певні принципи обрання контрагентів аутсорсингу, але висвітлюють тільки окремі критерії [7-8], або не вдаються до методів вимірювання відповідності контрагента цим критеріям [9].

Мета і завдання статті

Метою статті є застосування методу аналізу ієрархій для вибору найбільш прийняттого контрагента у відносинах аутсорсингу залежно від типової стратегії аутсорсингу.

Виклад основного матеріалу дослідження

Проведені дослідження [10-11] показали, що відповідно до сукупності факторів можна виокремити чотири типові стратегії відносин аутсорсингу. Основні характеристики таких наведені в таблиці 1.

Таблиця 1. Характеристики основних стратегій аутсорсингу

Позначка	Базова стратегія	Основна мета	Вид угоди
«А-»	Аутсорсинг допоміжних процесів або відмова від гнвласного провадження процесу на користь покупки результатів	Зниження витрат Підвищення якості продукту	Поставка Підряд на виконання робіт Комерційне посередництво
«А+»	Аутсорсинг з управління, основних процесів, залучення зовнішніх сил у вигляді консультування	Підвищення якості процесу	Підряд на надання послуг
«ДП»	Дочірнє підприємство, перетворення допоміжних процесів на основні	Зниження витрат Придбання додаткових переваг	Поставка Підряд на виконання робіт Спільна діяльність
«АС»	Аутсорсинг з передачею активів, аутстафінг, довірче управління	Оптимізація витрат Збереження рівня якості	Підряд з передачею засобів Управління майном Оренда майна Оренда персоналу

Обрання форми аутсорсингу визначає необхідність пошуку зовнішнього виконавця відповідно до ресурсу, якого потребують. Це обумовлює висування специфічних вимог до майбутнього аутсорсера. З іншого боку, надійність, сталість контрагента на ринку характеризується загальними вимогами, що не залежать від виду аутсорсингу.

Оцінювання майбутніх контрагентів пропонуємо проводити за методом аналізу ієрархій у вигляді, зображеному на рис. 1. Запропонована ієрархія має чотири рівні. Загальна задача полягає у визначенні найбільш прийняттого контрагента серед можливих через проміжні рівні – набори загальних і специфічних вимог.

Вищий або перший рівень ієрархії має за мету обрання найбільш прийняттого K контрагента. Значення її пріоритету дорівнює одиниці. Другий рівень ієрархії має дві мети: сталість контрагента як учасника ринку і основну мету аутсорсингу, що визначається відповідною стратегією. Відповідність цим цілям визначається групами загальних і специфічних вимог відповідно. Цілями третього рівня є вимоги, яким мають відповідати альтернативи – підприємства – потенційні контрагенти. Нижчий рівень становить сукупність альтернатив.

На нижчому рівні проводяться попарні порівняння контрагентів $k_1, k_2 \dots k_n$ на відповідність вимогам $r_1, r_2 \dots r_{12}$. Результатом є власний вектор матриці A_r , що становить сукупність a^n_r оцінок n -го контрагента за вимогою загальною $r^g[1; 6]$ – *general* або специфічною $r^s[1; 6]$ – *specific*.

r	k_1	k_2	k_{\dots}	k_n
k_1	1	$\frac{k_1}{k_2}$	$\frac{k_1}{k_{\dots}}$	$\frac{k_1}{k_n}$
k_2	$\frac{k_2}{k_1}$	1	$\frac{k_2}{k_{\dots}}$	$\frac{k_2}{k_n}$
k_{\dots}	$\frac{k_{\dots}}{k_1}$	$\frac{k_{\dots}}{k_2}$	1	$\frac{k_{\dots}}{k_n}$
k_n	$\frac{k_n}{k_1}$	$\frac{k_n}{k_2}$	$\frac{k_n}{k_{\dots}}$	1

$$A_r = \begin{bmatrix} a_1^r \\ a_2^r \\ a_{\dots}^r \\ a_n^r \end{bmatrix} \quad (1)$$

Для заповнення матриць попарних порівнянь пропонується використовувати два шляхи: пряме (зворотне) відношення (для показників, які мають безперервну функцію корисності) або на основі порівняння категорій контрагентів (для показників, які мають дискретну функцію корисності).

У перший спосіб можуть бути оцінені відповідності вимогам:

- ціни, як абсолютне значення;

- технологічні можливості – підприємства, оновлення основних фондів, оновлення номенклатури продукції, послуг, операцій тощо;
- методологія реалізації процесу – частка збігів принципів організаційної поведінки замовника і виконавця.

Другим шляхом ми пропонуємо вимірювати всі інші показники, при цьому, якщо категорії належать до одного інтервалу, умовна важливість дорівнює 1, якщо до сусідніх – 3 (1 / 3), через один інтервал – 6 (1 / 6), через 2 інтервали – 9 (1 / 9) (табл. 2).

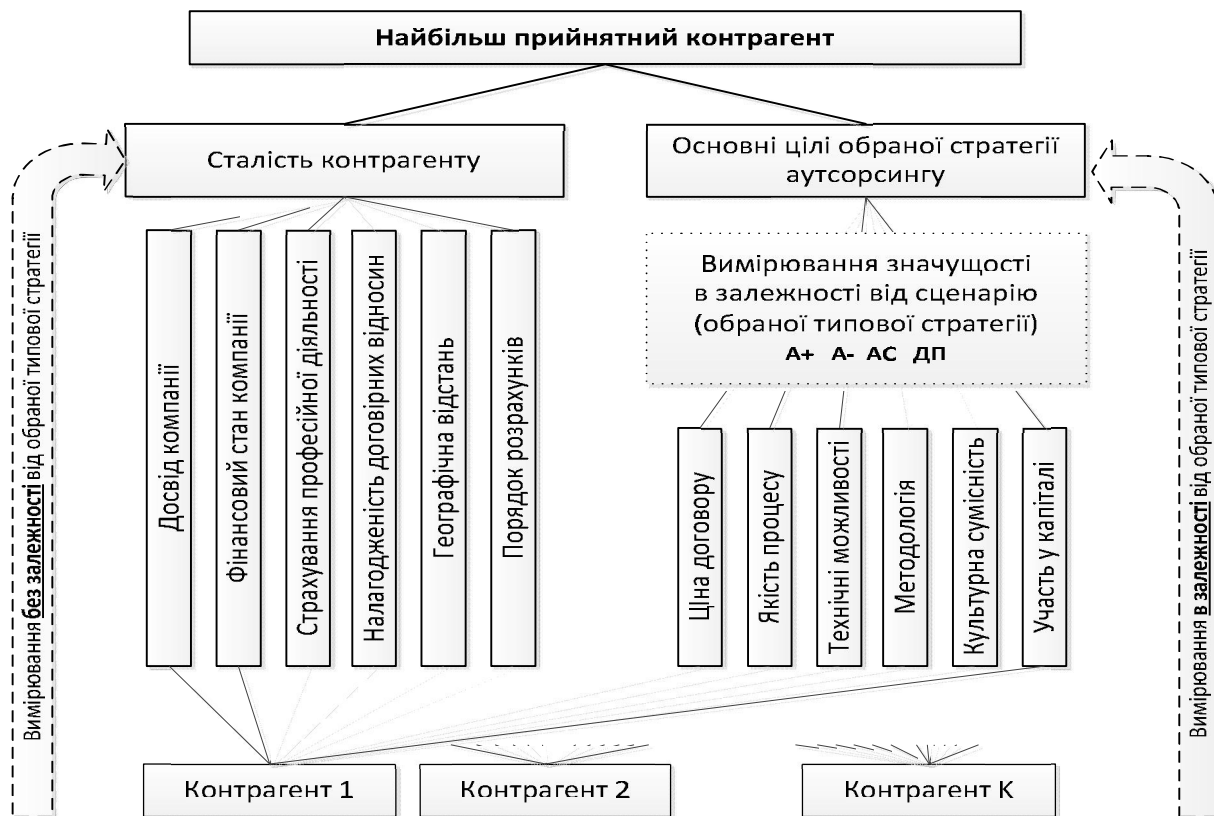


Рис. 1. Ієрархія оцінювання прийнятності контрагента аутсорсингу

Таблиця 2. Значення величин попарних порівнянь категорій

Місце (сумісність) категорій		Попарні порівняння	
суть	значення	суть	значення
Однакова	0-0, 1-1, 2-2, 3-3	суб'єкти однакові	1; 1
Сусідня	0-1, 1-2, 2-3	другий суб'єкт має незначну перевагу над першим	1 / 3; 3
Через 1 інтервал	0-2, 1-3	другий суб'єкт має значну перевагу над першим	1 / 6; 6
Через 2 інтервали	0-3	другий суб'єкт має абсолютну перевагу над першим	1 / 9; 9

Кількість матриць попарних порівнянь альтернатив дорівнює кількості вимог до контрагента, тобто, згідно з наведеними засадами, становить 12. Для кожної матриці обчислюється власний вектор, який після нормалізації стає вектором пріоритетів потенційних контрагентів за певною вимогою.

Третій рівень становить порівняння значущості або корисності вимог, згрупованих у загальні і специфічні. Встановлення значень попарних порівнянь ґрунтується на визначенні засновника відносин того, наскільки певна вимога до контрагента важливіша за іншу в передбачуваних відносинах. На нашу думку, важливості загальних вимог є практично рівноцінними, тому значення компонентів матриці дорівнює одиниці, але особа, яка приймає рішення, може мати відмінне від точки зору автора ставлення до ділової репутації контрагента або до ризику, і тому може віддати перевагу, наприклад, налагодженості договірних відносин перед професіоналізмом.

Власний вектор матриці попарних порівнянь загальних вимог B^g за своєю суттю є сукупністю ваг b загальних вимог g до контрагента.

G	r^g_1	r^g_2	r^g_3	r^g_4	r^g_5	r^g_6
r^g_1	1	$\frac{r^g_1}{r^g_2}$	$\frac{r^g_1}{r^g_3}$	$\frac{r^g_1}{r^g_4}$	$\frac{r^g_1}{r^g_5}$	$\frac{r^g_1}{r^g_6}$
r^g_2	$\frac{r^g_2}{r^g_1}$	1	$\frac{r^g_2}{r^g_3}$	$\frac{r^g_2}{r^g_4}$	$\frac{r^g_2}{r^g_5}$	$\frac{r^g_2}{r^g_6}$
r^g_3	$\frac{r^g_3}{r^g_1}$	$\frac{r^g_3}{r^g_2}$	1	$\frac{r^g_3}{r^g_4}$	$\frac{r^g_3}{r^g_5}$	$\frac{r^g_3}{r^g_6}$
r^g_4	$\frac{r^g_4}{r^g_1}$	$\frac{r^g_4}{r^g_2}$	$\frac{r^g_4}{r^g_3}$	1	$\frac{r^g_4}{r^g_5}$	$\frac{r^g_4}{r^g_6}$
r^g_5	$\frac{r^g_5}{r^g_1}$	$\frac{r^g_5}{r^g_2}$	$\frac{r^g_5}{r^g_3}$	$\frac{r^g_5}{r^g_4}$	1	$\frac{r^g_5}{r^g_6}$
r^g_6	$\frac{r^g_6}{r^g_1}$	$\frac{r^g_6}{r^g_2}$	$\frac{r^g_6}{r^g_3}$	$\frac{r^g_6}{r^g_4}$	$\frac{r^g_6}{r^g_5}$	1

$$B^g = \begin{bmatrix} b^g_1 \\ b^g_2 \\ b^g_3 \\ b^g_4 \\ b^g_5 \\ b^g_6 \end{bmatrix} \quad (2)$$

Специфічні вимоги, як було обґрунтовано вище, суттєво змінюють свою корисність залежно від типової стратегії (цілей аутсорсингу). Так само і корисність різних вимог у межах однієї стратегії суттєво різняться. Для подальшого застосування методу аналізу ієрархій та шкали Т. Сааті будемо застосовувати значення в інтервалі [1; 9]. Позначимо «1», якщо корисність вимоги є мінімальною, і «9», якщо максимальною. Тоді значення корисностей вимог для кожного виду відносин виглядатиме таким чином (табл. 3).

Таблиця 3. Значення корисностей U^j залежно від стратегії

Вимоги (i)		Стратегії (j)			
суть	позначка	A-	A+	AC	ДП
ціна договору	P	9	2	5	7
якість продукту процесу	Q	6	9	7	5
технічні можливості	T	5	9	7	3
методологія	M	1	6	8	3
культурна сумісність	L	2	6	9	8
участь у капіталі (управлінні)	K	1	5	5	9

Використовуючи відношення відповідних величин у якості значень попарних порівнянь і розрахувавши власний вектор матриці, можемо визначити ваги кожної вимоги в межах певної стратегії (табл. 4-7).

Таблиця 4. Матриця попарних порівнянь специфічних вимог стратегії «A-»

A-	P	Q	T	M	L	K	Власний вектор
P	1	1,5	1,8	9	4,5	9	0,375
Q	0,667	1	1,2	6	3	6	0,25
T	0,556	0,833	1	5	2,5	5	0,208
M	0,111	0,167	0,2	1	0,5	1	0,042
L	0,222	0,333	0,4	2	1	2	0,083
K	0,111	0,167	0,2	1	0,5	1	0,042

Таблиця 5. Матриця попарних порівнянь специфічних вимог стратегії «A+»

A+	P	Q	T	M	L	K	Власний вектор
P	1	0,222	0,222	0,333	0,333	0,4	0,054
Q	4,5	1	1	1,5	1,5	1,8	0,243
T	4,5	1	1	1,5	1,5	1,8	0,243
M	3	0,667	0,667	1	1	1,2	0,162
L	3	0,667	0,667	1	1	1,2	0,162
K	2,5	0,556	0,556	0,833	0,833	1	0,135

Таблиця 6. Матриця попарних порівнянь специфічних вимог стратегії «АС»

АС	Р	Q	Т	М	L	К	Власний вектор
Р	1	0,714	0,714	0,625	0,556	1	0,122
Q	1,4	1	1	0,875	0,778	1,4	0,171
Т	1,4	1	1	0,875	0,778	1,4	0,171
М	1,6	1,143	1,142	1	0,889	1,6	0,195
L	1,8	1,286	1,286	1,125	1	1,8	0,220
К	1	0,714	0,714	0,625	0,556	1	0,122

Таблиця 7. Матриця попарних порівнянь специфічних вимог стратегії «ДП»

ДП	Р	Q	Т	М	L	К	Власний вектор
Р	1	1,4	2,333	2,333	0,875	0,778	0,2
Q	0,714	1	1,667	1,667	0,625	0,556	0,143
Т	0,429	0,6	1	1	0,375	0,333	0,086
М	0,429	0,6	1	1	0,375	0,333	0,086
L	1,143	1,6	2,667	2,667	1	0,889	0,229
К	1,285	1,8	3	3	1,125	1	0,257

Власний вектор матриці B^{sj} за своєю суттю є сукупністю ваг b специфічних вимог до контрагента r^s відповідно до обраної стратегії (сценарію) j :

$$\begin{matrix}
 S & r^s_1 & r^s_2 & r^s_3 & r^s_4 & r^s_5 & r^s_6 \\
 r^s_1 & 1 & \frac{r^s_1}{r^s_2} & \frac{r^s_1}{r^s_3} & \frac{r^s_1}{r^s_4} & \frac{r^s_1}{r^s_5} & \frac{r^s_1}{r^s_6} \\
 r^s_2 & \frac{r^s_2}{r^s_1} & 1 & \frac{r^s_2}{r^s_3} & \frac{r^s_2}{r^s_4} & \frac{r^s_2}{r^s_5} & \frac{r^s_2}{r^s_6} \\
 r^s_3 & \frac{r^s_3}{r^s_1} & \frac{r^s_3}{r^s_2} & 1 & \frac{r^s_3}{r^s_4} & \frac{r^s_3}{r^s_5} & \frac{r^s_3}{r^s_6} \\
 r^s_4 & \frac{r^s_4}{r^s_1} & \frac{r^s_4}{r^s_2} & \frac{r^s_4}{r^s_3} & 1 & \frac{r^s_4}{r^s_5} & \frac{r^s_4}{r^s_6} \\
 r^s_5 & \frac{r^s_5}{r^s_1} & \frac{r^s_5}{r^s_2} & \frac{r^s_5}{r^s_3} & \frac{r^s_5}{r^s_4} & 1 & \frac{r^s_5}{r^s_6} \\
 r^s_6 & \frac{r^s_6}{r^s_1} & \frac{r^s_6}{r^s_2} & \frac{r^s_6}{r^s_3} & \frac{r^s_6}{r^s_4} & \frac{r^s_6}{r^s_5} & 1
 \end{matrix}
 \quad B^{sj} = \begin{bmatrix} b^s_1 \\ b^s_2 \\ b^s_3 \\ b^s_4 \\ b^s_5 \\ b^s_6 \end{bmatrix} \quad (3)$$

Пріоритети потенційних контрагентів відносно кожної вимоги третього рівня виходять з матриць попарних порівнянь відносно цієї вимоги, а отримані вектори пріоритетів далі зважуються вектором пріоритетів третього рівня, що дозволяє отримати шуканий складовий вектор пріоритетів потенційних контрагентів за загальними і специфічними вимогами.

$$A^g \begin{bmatrix} a^{1g}_1 & a^{2g}_1 & a^{3g}_1 & a^{4g}_1 & a^{5g}_1 & a^{6g}_1 \\ a^{1g}_2 & a^{2g}_2 & a^{3g}_2 & a^{4g}_2 & a^{5g}_2 & a^{6g}_2 \\ a^{1g}_\dots & a^{2g}_\dots & a^{3g}_\dots & a^{4g}_\dots & a^{5g}_\dots & a^{6g}_\dots \\ a^{1g}_n & a^{2g}_n & a^{3g}_n & a^{4g}_n & a^{5g}_n & a^{6g}_n \end{bmatrix} \cdot B^g \begin{bmatrix} b^g_1 \\ b^g_2 \\ b^g_3 \\ b^g_4 \\ b^g_5 \\ b^g_6 \end{bmatrix} = C^g \begin{bmatrix} c_1^g \\ c_2^g \\ c_\dots^g \\ c_n^g \end{bmatrix} \quad (4)$$

$$A^s \begin{bmatrix} a^{1s}_1 & a^{2s}_1 & a^{3s}_1 & a^{4s}_1 & a^{5s}_1 & a^{6s}_1 \\ a^{1s}_2 & a^{2s}_2 & a^{3s}_2 & a^{4s}_2 & a^{5s}_2 & a^{6s}_2 \\ a^{1s}_\dots & a^{2s}_\dots & a^{3s}_\dots & a^{4s}_\dots & a^{5s}_\dots & a^{6s}_\dots \\ a^{1s}_n & a^{2s}_n & a^{3s}_n & a^{4s}_n & a^{5s}_n & a^{6s}_n \end{bmatrix} \cdot B^s \begin{bmatrix} b^s_1 \\ b^s_2 \\ b^s_3 \\ b^s_4 \\ b^s_5 \\ b^s_6 \end{bmatrix} = C^s \begin{bmatrix} c_1^s \\ c_2^s \\ c_\dots^s \\ c_n^s \end{bmatrix} \quad (5)$$

Значення матриці попарних порівнянь загальних і специфічних вимог визначаються співвідношенням рівнів ризику і доходності та обумовлені схильністю підприємства-замовника (в якості особи, що приймає рішення) до ризику. Таке співвідношення може бути визначено двома способами: зіставленням розмірів можливих втрат і потенційного доходу; прийняттям значень на основі категорій ризику (табл. 8):

Таблиця 8. Значення попарних порівнянь загальних і специфічних вимог залежно від рівня ризику

Рівень ризику	Характеристика	Категорія	Значення g / s
Катастрофічний	Втрати визначаються частковою або повною втратою власного капіталу (може супроводжуватися втратою позикового капіталу).	0	9 / 1
Критичний	Втрати не перевищують розрахункової суми валового доходу по здійснюваній операції.	1	3 / 1
Прийнятний	Втрати не перевищують розрахункової суми прибутку по здійснюваній операції.	2	1 / 3
Несуттєвий	Втрати значно менші за суми прибутку по здійснюваній операції.	3	1 / 9

Перший спосіб є більш точним, але й значно більш трудомістким, оскільки потребує розрахунку для кожної альтернативи не тільки прямих витрат і доходів, але й розміру непрямих фінансових наслідків, таких як, наприклад, неодержаний додатковий прибуток, відповідальність за невиконання зобов'язань перед іншим (третім) контрагентом тощо.

Другий спосіб є менш точним, але значно простішим, враховуючи, що підприємства зазвичай визначають приблизний розмір сум відповідно до рівнів ризику.

Власний вектор матриці попарних порівнянь загальних G і специфічних S вимог за своєю суттю є сукупністю ваг загальних d^g і специфічних d^s вимог до контрагента:

$$\begin{array}{c|cc}
 D & G & S \\
 \hline
 G & 1 & \frac{g}{s} \\
 S & \frac{s}{g} & 1
 \end{array}
 \quad D = \begin{bmatrix} d^g \\ d^s \end{bmatrix} \quad (6)$$

Підсумкова оцінка майбутнього контрагента здобувається зваженням отриманого вектора пріоритетів вектором другого рівня.

$$C \begin{bmatrix} c^g_1 & c^s_1 \\ c^g_2 & c^s_2 \\ c^g_{\dots} & c^s_{\dots} \\ c^g_n & c^s_n \end{bmatrix} \cdot D \begin{bmatrix} d^g \\ d^s \end{bmatrix} = E \begin{bmatrix} e_1 \\ e_2 \\ e_{\dots} \\ e_n \end{bmatrix} \quad (7),$$

де e_1, e_2, \dots, e_n – підсумкові оцінки майбутніх контрагентів k_1, k_2, \dots, k_n .

На основі отриманої оцінки відбувається ранжування контрагентів і остаточний вибір такого. Остаточний вибір контрагента відбувається за принципом максимуму:

$$e_k \rightarrow \max \quad (8),$$

тобто, той, який одержав найвищу оцінку, і є найбільш прийнятним контрагентом K .

Висновки і перспективи подальших розвідок

Вимоги до потенційного контрагента аутсорсингу поділяються на загальні і специфічні. Перша група не залежить від виду (мети, форми) аутсорсингу, а корисності вимог другої групи суттєво змінюються залежно від (мети, форми) аутсорсингу. Вибір найбільш прийнятної аутсорсера може бути зроблений за допомогою методу аналізу ієрархій, що дозволяє визначити ваги як кожної групи вимог, так і окремих вимог у межах однієї групи. Відповідність контрагента певним вимогам може бути визначена віднесенням контрагента до певної категорії прийнятності. У якості оцінки відповідності альтернативного контрагента певній вимозі може бути використане порівняння категорій.

Таким чином, набуває подальшого розвитку застосування методу аналізу ієрархій до прийняття управлінських рішень, зокрема, у виборі найбільш прийнятної аутсорсера.

Список літератури

1. Саати, Т. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Т. Саати. – М.: Радио и связь, 1993. – 278 с.
2. Карбовник, М. Розподіл ресурсів за проектами інвестиційного портфеля / М. Карбовник // Формування ринкової економіки в Україні. – 2008. – Вип. 18. – С. 100-102.
3. Кармишев, А. Применение метода анализа иерархий для оценки рейтингов надежности банков-контрагентов [Электронный ресурс] / А. Кармишев // Информационно-аналитический портал независимого банковского рейтингового агентства INDEPENDENTBANKRATINGAGENCY. – Режим доступа: <http://ibra.com.ua/analitika/anaticheskije-obzory/1892-2010-04-23-12-05-00>.
4. Головень, О. В. Оцінка впливу факторів зовнішнього середовища на операційну діяльність підприємства на підґрунті нейронних мереж / О. В. Головень // Нейро-нечіткі технології моделювання в економіці. – 2012. – № 1. – С. 119-141.
5. Василюк, П. Вибір постачальників з використанням методу аналізу ієрархій / П. Василюк // Консультант. – 2009. – № 9. – С. 15-16.
6. Кондратюк, Д. М. Оптимальний постачальник як чинник конкурентоспроможності підприємств / Д. М. Кондратюк // Економіка. Управління. Інновації. – 2014. – Випуск № 1 (11).
7. Марцынковский, Д. А. Процессы аутсорсинга в СМК: степень управления, анализ рисков / Д. А. Марцынковский // Компетентность. – 2009. – № 4(65). – С. 40-47.
8. Ефимова, Г. В. Управление процессами аутсорсинга в системе менеджмента качества организации / Г. В. Ефимова // Вестник Брянского государственного технического университета. – 2010. – № 4 (28). – С. 96-104.
9. Грозный И. С. Передача непрофильных производных процессов промышленного предприятия на условиях аутсорсинга для получения конкурентных преимуществ / И. С. Грозный, Г. В. Усова // Научный вестник ЧДІЕУ. – № 3 (4). – 2009. – С. 63-73.
10. Прохоренко, О. В. Модель ранжирования бизнес-процессов на основе трехмерной матрицы / О. В. Прохоренко // Научный журнал Харківського національного економічного університету «Економіка розвитку», вересень 2011. – №3(59). – С. 43-46.
11. Брін, П. В. Багаторівнева класифікація відносин аутсорсингу / П. В. Брін, О. В. Прохоренко // Економіка і фінанси. – 2013. – №12. – С. 78-85.

References

1. Saaty, T. (1993). *Decision-making. Analytic hierarchy process*. Moscow: Radio i svyaz.
2. Karbovnyk, M. (2008). *Allocation of resources for project investment portfolio. Formation of a market economy in Ukraine*, 18, 100-102.
3. Karmyshev, A. (2010). *Application of the analytic hierarchy process to evaluate the reliability ratings of counterparty banks*. Retrieved from: <http://ibra.com.ua/analitika/anaticheskije-obzory/1892-2010-04-23-12-05-00>.
4. Goloven, O. V. (2012) *Assessment of the impact of environmental factors on operations on grounds of neural networks. Fuzzy simulation technology in the economy*, 1, 119-141.
5. Vasylyuk, P. (2009). *Choice of suppliers using the analytic hierarchy*. Consultant, 9, 15-16.
6. Kondratuk, D. M. (2014). *Optimal supplier as a factor in the competitiveness of enterprises*. *Ekonomika. Upravlinnya. Innovatsii*, 1(11).
7. Martsynkovsky, D. A. (2009). *QMS processes outsourcing: the degree of control, risk analysis competence*, 4(65), 40-47.
8. Efimova, G. V. (2010) *Management of outsourcing process in the quality management system*. *Bulletin of Bryansk State Technical University*, 4(28), 96-104.
9. Grozny, I. S., Usova, G. V. (2009). *The transfer of non-core industrial production processes on outsourced for obtaining competitive advantages*. *Scientific Bulletin CHDIEU*, 3(4), 63-73.
10. Prokhorenko, O. V. (2011). *Ranking model business processes based on the three-dimensional matrix*. *Scientific journal of Kharkiv National Economic University "Ekonomikarozvitku"*, 3(59), 43-46.
11. Brin, P. V. & Prokhorenko, O. V. (2013). *Multilevel categorization outsourcing relationship*. *Economics and Finance*, 12, 78-85.

Стаття надійшла до редакції 19.03.2015 р.

Оксана Михайлівна ВИСОЧАНСЬКА

аспірантка,
кафедра менеджменту та маркетингу,
Одеська національна академія зв'язку імені О. С. Попова
E-mail: ndii@i.ua

ВПЛИВ ОСОБЛИВОСТЕЙ СПРИЙНЯТТЯ ТА ПЕРЕДАЧІ ІНФОРМАЦІЇ ПРИ ФОРМУВАННІ ЦІЛЮВИХ ВИРОБНИЧИХ ГРУП ПЕРСОНАЛУ

Височанська, О. М. Вплив особливостей сприйняття та передачі інформації при формуванні цільових виробничих груп персоналу [Текст] / Оксана Михайлівна Височанська // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 41-46. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. У сучасних умовах переходу до ринкових відносин для ефективного функціонування підприємства необхідне раціональне використання потенціалу наявного персоналу. Однак зараз при прийнятті кадрових рішень не повною мірою враховуються здібності та уміння кожного окремого працівника, обумовлені індивідуальними особливостями його особистості. Серед них слід вказати різницю у способах сприйняття та передачі інформації, що у результаті впливає на діяльність персоналу загалом та на ефективний обмін інформацією між окремими підрозділами.

Мета. Метою дослідження є аналіз впливу особливостей сприйняття та передачі інформації групами персоналу у виробничій діяльності та пошук напрямків його урахування у діяльності кадрової служби.

Метод (методологія). Теоретичною та методологічною основою дослідження слугують роботи провідних вітчизняних і зарубіжних фахівців у напрямку вироблення і прийняття кадрових рішень із призначення персоналу та процесів індивідуального сприйняття і передачі інформації. У ході дослідження використано загальнонаукові знання з статистики та експертного аналізу.

Результати. Проаналізовано і узагальнено сучасні підходи до процесів вироблення і прийняття кадрових рішень та урахування індивідуальних особливостей персоналу. Проведено аналіз та показано, що окремим цільовим групам персоналу притаманні визначені типи індивідуального сприйняття інформації. Підбір оптимального для конкретного працівника напрямку виробничої діяльності відповідно до індивідуальних особливостей прийому і передачі інформації сприятиме більш повному і раціональному використанню його умінь, а саме – ефективному обміну інформацією на підприємстві, удосконаленню роботи з клієнтами тощо, та призведе до зростання ефективності діяльності підприємства.

Ключові слова: прийняття кадрових рішень; процес індивідуального сприйняття інформації; підбір і призначення персоналу; удосконалення ефективності діяльності підприємства.

Oksana Mykhailivna VYSOCHANSKA

PhD Student,
Department of Management and Marketing,
Odessa National Academy of Telecommunications named after O. S. Popov
E-mail: ndii@i.ua

INFLUENCE PECULIARITIES OF INFORMATION PERCEPTION AND TRANSMISSION TO THE FORMATION OF TARGET PRODUCTION GROUP STAFF

Abstract

Introduction. In today's transition to a market economy to function effectively enterprises need a complete and efficient use of personnel. However, now when making personnel decisions are not fully captured abilities and skills of each employee, due to individual characteristics of his personality. Among them indicate any difference between the perception and transmission of information resulting impact on staff activities in general and effective exchange of information between different departments.

Purpose. The aim of the study is to analyze the impact of information perception and transmission for groups of staff in production activities and directions of personnel management.

© Оксана Михайлівна Височанська, 2015

Method (methodology). *Theoretical and methodological basis of research based on the works of leading domestic and foreign experts in the area of decision-making of personnel management and individual perception and transmission of information. The study used general scientific knowledge of statistics and expert analysis.*

Results. *Analyzed and summarized current approaches to the processes of decision-making of personnel management taking into account individual characteristics of staff. The analysis demonstrate that specific target groups of staff characterized by the types of individual perception. Selection of the optimal for a particular employee productive activities according to the individual characteristics of the reception and transmission of information will contribute to a more complete and efficient use of his skills, namely, the effective exchange of information in the enterprise, improvement of customer service, etc., and will increase the efficiency of the enterprise as a whole.*

Keywords: *making personnel decisions; process of individual perception of information; selection and placement of personnel; improving the effectiveness of the company.*

JEL classification: M120

Вступ

Функціонування підприємства, особливо в умовах переходу до ринкових відносин, вимагає повного і раціонального використання індивідуальних здібностей та умінь кожного працівника колективу. Серед цих здібностей слід вказати на особливості сприйняття і передачі інформації у виробничій діяльності персоналу та їх вплив на відповідні напрямки діяльності підприємства загалом.

Мета та завдання статті

Метою статті є аналіз впливу особливостей сприйняття та передачі інформації групами персоналу у виробничій діяльності та пошук напрямків його урахування у діяльності кадрової служби з метою удосконалення підбору і розстановки персоналу.

Виклад основного матеріалу дослідження

Інформація – це засіб існування підприємства, у якому постійно відбуваються інформаційні обмінні процеси. Як зазначено у [1, с. 23-24], саме інформація у сучасному світі визначає темп, напрямок і характер процесів, які відбуваються в суспільстві та економіці. Слід урахувати стрімке збільшення об'єму інформації, вимог до її точного та достатнього обсягу у поточній діяльності підприємства.

Аналіз наукових праць останніх років показує, що на питання вироблення та прийняття кадрових рішень у процесі управління персоналом звертається достатня увага. Їх висвітлено у публікаціях таких українських авторів, як: Петруня Ю. Є. [2], Ковальчук К. Ф. [3], Хміль Ф. І. [4].

Дослідженнями цієї проблематики займалися також зарубіжні науковці, серед яких можна назвати Базарова Т. Ю. [5], Десслера Г. [6], Кібанова А. Я. [7], Мескона М., Альберта М., Хедоурі Ф. [8].

Зокрема, у [2, с. 175] зазначається, що якість прийняття рішення стосовно залучення або звільнення персоналу значно впливає на загальну ефективність діяльності організації. Хміль Ф. І. [4], аналізуючи досвід американських компаній у роботі з персоналом, зазначає, що перевагу на сучасному етапі отримує організування праці в межах окремої виробничої бригади, яка наділяється виробничою самостійністю та повноваженнями приймати людей на роботу, ухвалювати оперативні рішення та брати участь у стратегічному плануванні.

На думку Базарова Т. Ю. [5], підхід до управління людськими ресурсами організації, а це ширше поняття за змістом, ніж управління персоналом, повинен бути технологічним, тобто враховувати всі три складові організації, а саме: організацію загалом, окремі групи та конкретних працівників.

Автори у [8] вказують, що ефективне управління кожною виробничою групою має вирішальне значення для роботи підприємства. І що краще керівник розуміє, чим є група і які є фактори ефективності її роботи, то більшою є вірогідність того, що ця група зможе підвищити продуктивність праці підприємства загалом. Крім того, автори висловлюють думку, що при прийнятті рішення керівник повинен бути впевненим у правильності рішення, адже воно відображається на всіх аспектах управління.

При виробленні управлінських рішень та доведенні їх до персоналу керівник має упевнитися, що інформація про прийняте рішення буде подана у доступній та зрозумілій формі для ефективного його виконання. Отже, при прийнятті кадрових рішень необхідно звертати увагу на індивідуальні особливості сприйняття інформації працівником.

Серед публікацій останніх років можна зазначити ті, в котрих досліджуються процеси сприйняття та передачі інформації у освітній діяльності та навчальних колективах. Серед науковців, які займалися цим питанням на теренах нашої держави та за кордоном, можна назвати: Заїку Є. В., Зуєва І. О. [9], Копусь О. А. [10], Бойка О. Д. [11], Свириденка О. М. [12], Друзенка Н. В. [13], Ахметова М. А. [14].

У цих публікаціях висвітлено значення домінуючої репрезентативної системи як моделі

інформаційного сприйняття світу та можливості застосування на основі цього в навчальному процесі індивідуального підходу до школярів або студентів з метою покращення сприймання інформації, її обробки та засвоєння навчального матеріалу.

У фаховій науковій літературі показано, що з п'яти основних каналів, за допомогою яких людство сприймає інформацію з навколишнього світу (слух, смак, зір, нюх і дотикові (або тактильні) відчуття), людьми використовується переважно лише три – слуховий, зоровий та тактильний, що, відповідно, визначають аудіальний, візуальний та кінестетичний типи сприйняття інформації.

Частина людського суспільства сприймає інформацію за допомогою зорових образів, тобто "бачить картинками", відповідно, уся їхня увага спрямована на візуальне сприймання інформації, тому наочна образність для них є суттєво важливою. Зображення, схеми, таблиці, насамперед книга, яку можна прочитати, – все це дозволяє краще запам'ятовувати, а пізніше – її відтворювати інформацію.

В іншій частині людства сприйняття та обробка інформаційних даних ведеться через аудіальне сприймання, при якому провідну роль відіграє слух. Люди цього типу є чудовими слухачами, краще реагують на усні пояснення викладачів, ніж на наочні засоби, полюбують брати участь у диспутах та обговореннях.

Людей кінестетичного типу вирізняє з-поміж інших потреба у сприйманні інформації через тактильні відчуття. Коли інформація разом з інформативністю містить емоційний зміст та чуттєве наповнення, то це виступає запорукою більш поглибленого запам'ятовування та подальшого використання інформаційних даних.

Водночас у зв'язку із розвитком інформаційних процесів у суспільстві в останні роки дослідники виділяють додатковий тип інформаційного сприйняття – дискретний, який пов'язують з логічним мисленням. Деталізований розгляд та аналіз будь-якої події чи ситуації, свідками яких вони були, – ось відмінна риса людини-дискрета. Причому у їхній пам'яті зберігається не загальний опис події, а конкретні факти та спогади, наприклад, кількість людей, суть бесіди, зроблені висновки, як чужі, так і власні. Люди дискретного типу схильні запам'ятовувати інформацію за допомогою логічних взаємозв'язків, у розмові спираються на підтвержені факти, статистичні дані, наукові джерела й понад усе цінують точність та конкретність.

Однак, незважаючи на великий науковий доробок, недостатня увага звертається на практичні питання урахування сприйняття та передачі інформації, обумовлених притаманними особливостями кожного працівника у діяльності установ і, зокрема, на підприємствах зв'язку.

Урахування цього факту є необхідним у виробничій діяльності, оскільки власне від персоналу, його типу сприйняття інформації залежить ефективність комунікації та функціонування підприємства загалом. На нашу думку, якість виробничої діяльності можна суттєво підвищити, зважаючи на особливості індивідуального сприйняття інформації, на те, що люди по-різному сприймають, переосмислюють і передають різноманітну інформацію.

Особливості сприйняття та передачі інформації персоналом проявляються на всіх етапах процесу діяльності підприємства: у безпосередній виробничій діяльності, при здійсненні кадрової роботи, організації та функціонуванні соціальної сфери підприємства, вирішенні задач фінансового менеджменту, у процесі розробки стратегічних напрямків розвитку та реалізації маркетингової стратегії та прийнятті інвестиційно-фінансових рішень тощо.

Для прикладу, реалізація основного управлінського завдання – прийняття та доведення до виконавця управлінського рішення – здійснюється шляхом застосування ефективних способів подачі інформації у безпосередньому спілкуванні керівника і підлеглого та подальшого аналізу результативності його виконання. При відсутності або недостатньому рівні ефективності міжособистісної інформаційної комунікації втрачається керованість підприємством і знижується адекватність прийнятих рішень.

Слід мати на увазі, що персонал цільових виробничих груп унаслідок спеціалізації діяльності буде надавати пріоритет визначеним напрямкам і типам інформаційної комунікації. Наприклад, пріоритети у типах інформаційного сприйняття і комунікації для цільової групи операторів довідкової служби, що здійснюють пошук інформації і надають довідку за запитом телефонних абонентів, будуть відрізнятися від цільової групи диспетчерів, що візуально контролюють стан виробничого технологічного процесу і реагують на його зміну.

Вищенаведене дає підстави припустити, що для таких цільових груп персоналу, об'єднаних спільним напрямком діяльності, повинні бути притаманними і визначені особливості інформаційного сприйняття. З цією метою за допомогою програмного комплексу тестування «Стимул», призначення та особливості застосування якого детально описані у [15; 16], проведено анкетування цільових виробничих груп персоналу та здійснено обробку результатів з метою виявлення вказаної залежності. Результати обробки даних анкетування наведено у таблиці 1.

Таблиця 1. Розподіл за типами інформаційного сприйняття для цільових груп персоналу

Цільова група	Відсоток у групі			
	аудіал	візуал	кінестетик	дискрет
Учні (старші класи, СШ А)	24	35	36	7
Учні (старші класи, СШ Б)	43	14	23	22
Учні (старші класи, СШ В)	17	9	30	43
Студенти ВНЗ (телекомунікації)	16	4	42	37
Учні ССНЗ (транспорт)	53	8	30	9
Працівники (телекомунікації)	9	5	15	71
Працівники (обслуговування ІТ)	47	7	40	7
Працівники (виробництво ІТ)	86	0	14	0
Оператори служби довідки	81	0	14	5
Керівники (телекомунікації)	77	0	19	4
Керівники (ІТ)	48	5	29	19
Викладачі ВНЗ	10	2	14	74

При аналізі наведених у таблиці 1 даних слід звернути увагу, що за результатами досліджень, викладених у [11, с. 67-70; 17, с. 350], розподіл за основними типами інформаційного сприйняття для довільних груп людей у середньому складає: «аудіал» – 5-20 %, «візуал» – 35-60 %, «кінестетик» – 20-45 %, «дискрет» – 5-30 %.

Аналізуючи вказані дані, можна зробити висновок, що зі зростанням спеціалізації виробничої діяльності персоналу зростає і його визначеність за типами інформаційного сприйняття. Так, наприклад, для груп учнівської молоді старших класів середніх навчальних закладів (СШ А – В) розподіл за типами загалом відповідає даним для довільних груп людей, як вказано вище. Для учнів середніх спеціальних та студентів вищих навчальних закладів прослідковується зростання визначеності за типами інформаційного сприйняття відповідно до спеціалізації (студенти ВНЗ за напрямком телекомунікації, учні ССНЗ (транспорт)).

Для цільових виробничих груп персоналу (працівники з обслуговування телекомунікаційних засобів, з обслуговування та виробництва ІТ, оператори служби довідки, керівники у сфері виробництва, телекомунікацій, ІТ та викладачі ВНЗ) така визначеність за типами стає значною і чітко вираженою. Причому виявлені особливості і переваги в типах інформаційного сприйняття відповідають напрямку і характеру їх виробничої діяльності.

Вказані результати аналізу дають підставу стверджувати, що персоналу визначеної цільової групи притаманні особливості інформаційного сприйняття, які можливо визначити у результаті обробки та аналізу даних анкетування. Існування такої залежності буде впливати і на ефективність виробничої діяльності окремого працівника і її можна заздалегідь оцінити. Це відкриває можливість для цілеспрямованого підбору персоналу і усунення суб'єктивного фактору у цьому процесі.

Отримані дані можуть з успіхом використовуватися і при плануванні кадровою службою програм підготовки та перепідготовки персоналу на підприємстві. Подання інформації у процесі навчання персоналу відповідно до особливостей її сприйняття призведе до підвищення ефективності її засвоєння.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Проведений аналіз показав, що окремим цільовим групам персоналу притаманні визначені типи індивідуального сприйняття інформації, які виявляються у результаті аналізу даних анкетування. Урахування типу індивідуального сприйняття інформації кожного працівника при прийнятті кадрових рішень сприятиме більш ефективному вирішенню питань підбору та призначення персоналу та повнішому використанню його потенційних можливостей.

Удосконалення сприйняття та обміну інформацією між учасниками виробничого процесу, подача інформації при функціонуванні і навчанні цільових груп, підбір оптимальної для конкретного працівника стратегії прийому/передачі інформації у процесі доведення управлінських рішень до персоналу та при реагуванні на їх виконання сприятиме покращенню виробничої діяльності та дозволить підвищити ефективність функціонування підприємства загалом.

Список літератури

1. *Окландер, М. А. Маркетингові комунікації промислових підприємств в умовах інформаційної економіки [Текст] : [монографія] / М. А. Окландер, І. Л. Литовченко, М. І. Ботушан – К.: – Одеса: Астропринт, 2011. – 232 с.*

2. Петруня, Ю. Є. Прийняття управлінських рішень [Текст] : навч. посіб. / Петруня Ю. Є., Говоруха В. Б., Літовченко Б. В.; за ред. Ю. Є. Петруні. – 2-ге вид. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 216 с.
3. Ковальчук, К. Ф. Прийняття кадрових рішень на промисловому підприємстві [Текст] / Ковальчук К. Ф., Козенков Д. Е., Фриман Е. М. – Монографія – Дніпропетровськ: «Пороги», 2009. – 190с.
4. Хміль, Ф. І. Управління персоналом: Підруч. / Ф. І. Хміль. – К.: Академвидав, 2006. – 488 с.
5. Управление персоналом: Учебник для вузов /Под ред. Т. Ю. Базарова, Б. Л. Еремина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 560 с.
6. Десслер, Гари. Управление персоналом / Пер. с англ. – М.: "Издательство БИНОМ", 1997. – 432 с.: ил.
7. Управление персоналом организации: учебник / Под ред. А. Я. Кибанова. – 3-е изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 638 с.
8. Мескон, М. Х. Основы менеджмента: пер. с англ. под ред. Евенко Л. И. / М. Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури – М.: Дело, 2000. – 704 с.
9. Заїка, Є. В. Шляхи оптимізації пізнавальної діяльності студентів і школярів: навчальний посібник для студентів, викладачів, практичних психологів / Є. В. Заїка, І. О. Зуєв. – Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 184 с.
10. Копусь, О. А. Урахування домінуючих репрезентативних систем у процесі підготовки майбутнього словесника / О. А. Копусь // Вісник Глухівського державного педагогічного університету: зб. наук. праць. – Глухів, 2009. – Вип. 13. – С. 123–127.
11. Сузестивні технології маніпулятивного впливу [Текст] : навч. посіб. / В. М. Петрик, М. М. Присяжнюк, Л. Ф. Компанцева, Є. Д. Скулиш, О. Д. Бойко, В. В. Остроухов; за заг. ред. Є. Д. Скулиша. – 2-ге вид. – К.: ЗАТ "ВІПОЛ", 2011. – 248 с.
12. Свириденко, О. М. Використання особливостей репрезентативних систем студентів для успішного засвоєння інформації / О. М. Свириденко // Вісник Національного авіаційного університету. Серія: Педагогіка, Психологія. – 2009. – №1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/VisnikPP/article/view/3549>
13. Друзенко, Н. В. Використання інформаційних та комп'ютерних технологій у лекційному курсі технічних вузів з метою підвищення професійної компетенції майбутніх інженерів [Текст] / Н. В. Друзенко // Вісник Національного технічного університету України "Київський політехнічний інститут". Філософія. Психологія. Педагогіка. – 2009. – № 3(27), Ч1. – С. 147-150.
14. Ахметов, М. А. Индивидуально ориентированное обучение химии в общеобразовательной школе [Текст] : монография / М. А. Ахметов. – Ульяновск: УИПКПРО, 2009. – 260 с.
15. Воробієнко, П. П. Дослідження особистісних характеристик персоналу у діяльності підприємств за допомогою програмного комплексу «Стимул» [Текст] / П. П. Воробієнко, К. С. Озарко, Ю. В. Опотяк // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. №1 (44). – С. 161-166.
16. Озарко, Е. С. Инструментальные средства для оценки влияния личностного фактора на эффективность функционирования предприятий [Текст] / Е. С. Озарко, Ю. В. Опотяк // Устойчивое развитие: міжнародний журнал. – Варна, Болгарія: вид. Евро-Експерт ЕООД, 2014. – № 18. – С. 105-110.
17. Каньковський, І. Модальність сприйняття інформації про фахівця: досвід використання у професійній підготовці [Електронний ресурс] / І. Каньковський // Професійна освіта: педагогіка і психологія. – 2013. Т. 15. – С. 349-357. – Режим доступу: <http://212.87.236.17:8080/dlibra/docmetadata?id=1422&from=pubindex&dirids=6&lp=15>.

References

1. Oklander, M. A., Litovchenko, I. L. & Botushan, M. I. (2011). *Marketingovi komunskatsiyi promyslovyh pidpryemstv v umovah informatsiyanoi ekonomiky*. Odeca : Astroprynt.
2. Petrunya, Yu. Ye. (2011). *Pryunyattya upravlins'kykh rishen*. Kyiv: Tsentr uchbovoyi literatury.
3. Koval'chuk, K. F. (2009). *Pryunyattya kadrovyykh rishen na promyslovomu pidpryemstvi*. Dnipropetrovs'k: «Poroḡy».
4. Khmil', F. I. (2006). *Upravlinnya personalom* Kyiv: Akademvydav.
5. Bazarova, T. Yu. & Eremina, B. L. (2002). *Upravlenye personalom*. Moskva: Yuniti.
6. Dessler, Hary. (1997). *Upravlenye personalom*. Moskva: "Izdatelstvo Binom".
7. Kybanova, A. Ya. (2005). *Upravlenye personalom orhanyzatsyyu*. Moskva: Infra-M.
8. Meskon, M. Kh. (2000). *Osnovy menedzhmenta*. Moskva: Delo.
9. Zayika, Ye. V. (2013). *Shlyakhy optymizatsiyi piznavalnoyi diyalnosti studentiv i shkolyariv*. Kharkiv: Kharkivskiy natsionalnyj universytet imeni V. N. Karazina.
10. Kopus, O. A. (2009). *Urakhuvannya dominuyuchykh reprezentatyvnykh system u protsesi pidhotovky maybutn'oho slovesnyka*. Visnyk Hlukhivs'koho derzhavnoho pedahohichnoho universytetu, 13, 123–127.

-
11. Petryk, V. M., Prysyzhnyuk, M. M., Kompantseva, L. F., Skulysh, Ye. D., Boyko, O. D. & Ostroukhov, V. V. (2011). *Suhestyvni tekhnolohiyi manipulyatyvnoho vplyvu*. Kyiv: ZAT "VIPOL".
 12. Svyrydenko, O. M. (2009). *Vykorystannya osoblyvostey reprezentatyvnykh system studentiv dlya uspishnoho zasvoyennya informatsiyi*. *Visnyk Natsional'noho aviatsiynoho universytetu*. Seriya: Pedagogika, Psykholohiya, 1. Retrieved from: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/VisnikPP/article/view/3549>.
 13. Druzenko, N. V. (2009). *Vykorystannya informatsiynykh ta komp'yuternykh tekhnolohiy u lektsiyomu kursy tekhnichnykh vuziv z metoyu pidvyshchennya profesiynoi kompetentsiyi maybutnikh inzheneriv*. *Visnyk Natsional'noho tekhnichnoho universytetu Ukrainy "Kyivs'kyy politekhnichnyy instytut"*. *Filosofiya. Psykholohiya. Pedagogika*, 3(27), 1, 147-150.
 14. Akhmetov, M. A. (2009). *Indyvidualno oryentirovane obuchennya khimii v obshcheobrazovatel'noy shkole*. *Ulyanovsk: UIPKPRO*.
 15. Vorobiyenko, P. P., Ozarko, K. S. & Opatyak, Yu. V. (2012). *Doslidzhennya osobystisnykh kharakterystyk personalu u diyal'nosti pidpryyemstv za dopomohoyu prohramnoho kompleksu «Stymul»*. *Visnyk sotsial'no-ekonomichnykh doslidzhen'*, N1 (44), 161-166.
 16. Ozarko, E. S. & Opatyak, Yu. V. (2014). *Ynstrumentalnye sredstva dlya otsenky vliyaniya lichnostnoho faktora na effektivnost funktsyonirovaniya predpriyatij*. *Ustoychivoe razvitie*. Varna, Bolhariya: *Evro-Ekspert EOOD*, 18, 105-110.
 17. Kankovskyy, I. (2013). *Modalnist spryynyattya informatsiyi pro fakhivtsya: dosvid vykorystannya u profesiynyi pidhotovtsi*. *Profesiyna osvita: pedagogika i psykholohiya*, T. 15, 349-357. Retrieved from: <http://212.87.236.17:8080/dlibra/docmetadata?id=1422&from=pubindex&dirids=6&lp=15>.

Стаття надійшла до редакції 27.03.2015 р.

Марина Олегівна ВОВК

аспірант,
кафедра обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
E-mail: maryna.vovk@gmail.com

АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ ЗА СЕГМЕНТАМИ

Вовк, М. О. Аналіз показників звітності за сегментами [Текст] / Марина Олегівна Вовк // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 47-53. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Міжнародна практика показує, що в основі розвитку звітності за сегментами лежать інформаційні потреби користувачів, кількість яких постійно зростає.

Метою статті є узагальнення напрямків аналізу показників звітності за сегментами для різних груп користувачів.

Оскільки результати проведення сегментарного аналізу допомагають різним користувачам приймати більш об'єктивні рішення щодо розміщення ресурсів, це дає можливість говорити про його стратегічне значення. Проаналізовано переваги та недоліки складання та подання звітності за сегментами, що стало основою для формулювання особливостей та обмежень сегментарного аналізу, що повинні бути враховані під час його проведення. Серед особливостей сегментарного аналізу наступні: він проводиться за різними напрямками діяльності компанії; дає можливість порівняти ідентичні показники звітності компаній-конкурентів; показники звітності за сегментами відображають управлінську структуру підприємства. Незважаючи на всі переваги сегментарного аналізу, він обмежений суб'єктивним рішенням керівництва компанії щодо розкриття певної інформації та нормативно-правовими особливостями її складання та подання. Аналіз звітності за сегментами залежить від багатьох чинників, зокрема від його мети, завдань, методів, об'єкта, предмета та суб'єкта аналізу. Хоча звітність за сегментами є певним видом аналізу, адже надає інформацію про консолідовані дані у дисагредованому вигляді, метою сегментарного аналізу є оцінка ефективності функціонування сегментів діяльності компанії. Відповідно його предметом є показники діяльності сегментів групи компанії, їх фінансовий стан та фінансові результати, а об'єктом – звітність за сегментами суб'єкта господарювання. Суб'єктами сегментарного аналізу є користувачі звітності за сегментами. Виокремлено два види сегментарного аналізу: аналіз трендів розвитку сегментів та аналіз показників звітності за сегментами. Запропоновані методи та робочі таблиці можуть бути використані як практичне керівництво при проведенні аналізу звітності за сегментами різними групами користувачів.

Ключові слова: сегментарний аналіз; мета аналізу; особливості сегментарного аналізу; обмеження сегментарного аналізу; чинники аналізу; напрямки сегментарного аналізу.

Maryna Olegivna VOVK

PhD Student,
Department of Entrepreneurship Activities Accounting,
Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman
E-mail: maryna.vovk@gmail.com

ANALYSIS OF SEGMENT REPORTING

Abstract

International experience shows that the basis of segment reporting is formed by the informational needs of its users, the number of which is constantly growing.

The aim of the article is to generalize types of segmental analysis for different user groups.

Since the results of segmental analysis help different users to make more objective decisions about the allocation of resources, it gives the opportunity to talk about its strategic importance. The author analyses advantages and disadvantage of preparation and presentation of segment reporting, which brings into formation of its features and

limitations that has to be taken into account when it is conducted. Among the features of segmental analysis are the following: it touches different areas of the company; it makes it possible to compare identical indicators of reporting of competing companies; segment reporting reflects the management structure of the company. Despite of all the advantages of segmental analysis it is limited by the subjective decision of the company's management in respect of certain disclosures and regulatory – legal features of its preparation and presentation. Analysis of segment reporting is based on many factors, including its purpose, objectives, methods, object, topic and subject of the analysis. Although the segment reporting itself is a certain type of analysis because it provides disaggregated information about consolidated data, the aim of segmental analysis is to evaluate the efficiency of the segments of the company. Accordingly, its topic is segment reporting of the company, its financial position and financial performance, and object – segment reporting of an entity. Subjects of segmental analysis are users of segment reporting. The author has identified two types of segmental analysis, which are analysis of trends of segments and analysis of indicators of segment reporting. Methods and worksheets proposed by the author can be used as a practical guide in order to conduct the analysis of segment reporting by different user groups.

Keywords: segmental analysis; purpose of the analysis; features of segmental analysis; limitations of the segmental analysis; factors of the analysis; types of segmental analysis.

JEL classification: M210, M400

Вступ

Міжнародна практика доводить, що в основі розвитку звітності за сегментами лежать інформаційні потреби користувачів, кількість яких постійно зростає. Потреба у виникненні та розвитку звітності за сегментами зумовлена ускладненням у процесах виробництва суб'єктів господарювання, необхідністю у контролі витрат, визначенням стратегічної позиції підприємства на ринку. Таким чином, аналіз звітності за сегментами набуває стратегічного значення.

Мета та завдання дослідження

Метою дослідження є узагальнення напрямків аналізу звітності за сегментами з метою задоволення інформаційних потреб користувачів.

Мета реалізується через наступні завдання:

- розгляд інформаційних потреб користувачів звітності за сегментами;
- вивчення переваг та недоліків складання та подання звітності за сегментами;
- узагальнення методів аналізу звітності за сегментами.

Виклад основного матеріалу дослідження

Діяльність сучасних суб'єктів господарювання зумовлює необхідність проведення економічного аналізу результату їх діяльності. Основною ціллю господарської діяльності комерційної організації є отримання прибутку. Високий рівень зацікавленості користувачів фінансової звітності результатами аналізу та діагностикою діяльності підприємства пов'язаний насамперед з тим, що, аналізуючи її, користувач може простежити зміни основних показників фінансово-господарської діяльності, розібратися в причинах негативних тенденцій (зниження платоспроможності і фінансової стійкості, прибутковості і т. д.). Таким чином, аналіз формує інформаційну базу для прийняття внутрішніми та зовнішніми користувачами економічно обґрунтованих рішень.

Оскільки звітність за сегментами стоїть на межі управлінської та фінансової звітності, за своїм змістом вона задовольняє потреби двох груп користувачів – внутрішніх та зовнішніх. З одного боку, звітність за сегментами є частиною управлінської (внутрішньої) звітності, користувачі якої – управлінський персонал та члени правління підприємства. З іншого – це частина пакету фінансової звітності підприємства, яка є загальнодоступною та серед користувачів якої можуть бути інвестори, споживачі та постачальники, фінансові інститути, аудитори тощо (таблиця 1). Отже, дані звітності за сегментами надають можливість різним групам користувачів здійснювати більш чіткий аналіз діяльності суб'єкта господарювання.

Переваги та недоліки складання звітності за сегментами. Різні групи користувачів мають різні потреби. Наприклад, уряд країни, у якій знаходиться частина підприємства (звітний сегмент за географічною ознакою), буде зацікавлений у ефективності лише його функціонування, а не всього суб'єкта господарювання. Користувачі, постачальники та кредитори зацікавлені в діяльності того дочірнього підприємства, з яким у них сформовані контрактні зобов'язання. Інформація про звітні сегменти не завжди сформована таким чином, щоб задовольнити всі без винятку інформаційні потреби, проте її наявність може значним чином допомогти у цьому.

Таблиця 1. Мета аналізу користувачів звітності за сегментами підприємства

Внутрішні користувачі звітності за сегментами	
Користувачі	Мета аналізу звітності за сегментами
Працівники	Оцінка стабільності діяльності підприємства з метою визначення перспективи своєї зайнятості в певному сегменті діяльності компанії.
Менеджери сегментів	Ефективне управління напрямком: планування, організація, контроль; прийняття управлінських фінансових рішень.
Контролери	Контроль за виконанням планів та бюджетів компанії за різними напрямками діяльності.
Служба внутрішнього аудиту	Контроль за дотриманням процедур компанії за різними напрямками діяльності.
Вищий управлінський персонал	Оцінка можливості подальшого розвитку компанії, її фінансових результатів: як загалом, так і за різними сегментами.
Зовнішні користувачі звітності за сегментами	
Потенційні інвестори	Оцінка спроможності різних сегментів підприємств здійснювати прибуткову діяльність.
Кредитори	Оцінка спроможності сегмента вчасно сплачувати боргові зобов'язання.
Клієнти	Визначення ризику можливого банкрутства сегмента, за яким підписані угоди та від якого залежать.
Постачальники	Визначення платоспроможності сегмента, за яким підписані угоди та від якого залежать.
Органи державного управління	Формування стратегій і підтримка ефективного і збалансованого економічного розвитку держави.
Конкуренти	Аналіз розвитку компанії-конкурента
Фінансові інститути	Проведення суспільних досліджень.
Науково-дослідні установи та дослідницькі центри	Проведення наукових досліджень.
Аудитори	Аналіз діяльності підприємства за напрямками діяльності щодо відповідності за всіма суттєвими аспектами вимогам складання та подання фінансової звітності.

Складання суб'єктом господарювання звітності за сегментами для задоволення інформаційних потреб користувачів має свої переваги та недоліки.

Багато західних наукових досліджень показало, що в умовах розвиненого фондового ринку прогнози діяльності компанії, які базувалися на інформації про звітні сегменти, є більш точними, ніж ті, що брали за свою основу консолідовану фінансову звітність [2; 3; 6]. Таким чином, стає можливим визначити три позитивні наслідки підготовки та презентації звітності за сегментами.

По-перше, такого роду звітність дозволяє краще оцінити минулі та спрогнозувати майбутні результати діяльності підприємства, що реалізується через виявлення так званої «прихованої інформації», яка просто подана в агрегованому вигляді у консолідованій звітності, дати оцінку збільшення продуктивності різних географічних сегментів, визначити ризики їх функціонування та перспективи розвитку різних господарських сегментів.

По-друге, звітність за сегментами надає можливість більш точно порівняти результати діяльності з основними конкурентами: як із малими підприємствами (які мають лише один напрямок господарської діяльності), так і з високодиверсифікованими компаніями.

Третьою перевагою звітності за сегментами є те, що вона може стати одним із засобів управлінського контролю з боку вищого управлінського персоналу над різними підрозділами підприємства.

Попри всі переваги підготовки та подання звітності за сегментами, існує низка її недоліків. Узагалі їх можна поділити на дві категорії:

- витрати, пов'язані з підготовкою та презентацією додаткової інформації;
- практичне застосування законодавства щодо визначення звітних сегментів.

Витрати, пов'язані з підготовкою та презентацією звітних сегментів, загалом можна поділити на прямі (які прямо пов'язані з процесом підготування інформації) та непрямі (ті, що пов'язані по суті з інформацією, яка доступна широкому колу користувачів, у тому числі основним конкурентам, споживачам, постачальникам, кредиторам). Наприклад, звітність за сегментами є не тільки гарним джерелом порівняння інформації з основними конкурентами, але і загрозою, і сигналом для них.

Проблеми практичного застосування законодавства щодо визначення звітних сегментів пов'язані з існуванням міжнародних та національних стандартів регулювання звітності за сегментами. Особливо гостро ця проблема постає, коли підприємство здійснює свою діяльність у різних країнах, з різним законодавчим полем [4-5].

На перший погляд недоліки підготовки та презентації звітності за сегментами переважають над її перевагами, проте низка емпіричних досліджень показали протилежні результати. Метою звітності за сегментами є надання інформації про минулі результати діяльності різних напрямів підприємства та можливості кращого прогнозування майбутніх грошових потоків, що загалом є сумісним з метою всього пакету фінансової звітності підприємства.

Таким чином, узагальнюючи переваги та недоліки складання звітності за сегментами, можна виокремити особливості та обмеження аналізу звітності за сегментами.

Серед особливостей можна назвати наступні:

- аналіз звітності за сегментами проводиться за окремими напрямками діяльності компанії, а не за агрегованими даними консолідованої фінансової звітності;
- показники звітності за сегментами дають можливість порівняти ідентичні показники звітності компаній-конкурентів;
- показники звітності за сегментами тим чи іншим чином відображають управлінську структуру підприємства та процеси, що відбуваються в організації.

До обмежень звітності за сегментами належать:

- обмеження за показниками, кінцевий склад яких може бути затвердженим керівництвом компанії, що може вплинути на їх формат та зміст;
- нормативно-правові обмеження щодо складання та подання звітності за сегментами.

Аналіз звітності за сегментами. Аналіз результатів діяльності сегментів групи компаній або сегментарний аналіз, оцінка ефективності їх функціонування має велике значення як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів звітності за сегментами. Насамперед мова йде про управління внутрішніми та зовнішніми користувачами своїми ресурсами для їх вкладення в той чи інший напрямок діяльності суб'єкта господарювання. Таким чином, сегментарний аналіз набуває значення стратегічного [7].

Аналіз звітності за сегментами залежить від деяких *чинників*, а саме від:

- мети проведення аналізу;
- завдань аналізу;
- методів проведення аналізу;
- об'єкта та предмета аналізу;
- суб'єкта аналізу.

Звітність за сегментами є свого роду видом аналізу, адже вона надає інформацію за різними напрямками діяльності суб'єкта господарювання, яка сформована певним чином та за певними правилами. Метою сегментарного аналізу є оцінка ефективності функціонування сегментів діяльності компанії. Відповідно його предметом є показники діяльності сегментів групи компаній, їх фінансовий стан та фінансові результати, а об'єктом – звітність за сегментами суб'єкта господарювання. Суб'єктами сегментарного аналізу є користувачі звітності за сегментами.

У межах дослідження було поставлено за мету узагальнення напрямків аналізу звітності за сегментами з метою задоволення інформаційних потреб користувачів, яка реалізується через визначення конкретних методів, які можуть бути при цьому використані.

Таким чином, аналіз звітності за сегментами можна поділити на два *види*:

- аналіз трендів розвитку сегментів;
- аналіз показників звітності за сегментами.

Аналіз трендів розвитку сегментів. Аналіз трендів розвитку сегментів компанії може мати як вертикальну, так і горизонтальну спрямованість. Максимальної ефективності він набуває під час аналізу звітності за сегментами у неінтегрованій компанії, з точки зору географічних сегментів чи господарських сегментів. Такого роду інформація може бути дуже цікавою для конкурентів, адже дає змогу проаналізувати слабкі сторони суб'єкта господарювання.

Аналіз трендів розвитку сегментів містить наступні *методи*:

1. Аналіз частки показників звітності за сегментами в загальних консолідованих показниках фінансової звітності;
 2. Горизонтальний та вертикальний аналіз динаміки показників:
 - аналіз доходів від реалізації зовнішнім клієнтам товарів (послуг);
 - аналіз доходів від реалізації зовнішнім клієнтам товарів (послуг) за географічними напрямками;
 - аналіз довгострокових активів за географічними регіонами;
 - аналіз витрат у сегмента;
 - аналіз за господарськими сегментами;
-

- аналіз за витратами сегмента;
- аналіз динаміки фінансових результатів компанії.

Аналіз частки показників звітності за сегментами в загальних консолідованих показниках фінансової звітності дозволяє зробити висновки про структуру показників компанії, проаналізувати функції та роль кожного окремого сегмента, а отже, і напрямку діяльності компанії.

Горизонтальний та вертикальний аналіз динаміки показників звітності за сегментами дозволяє виявити позитивні та негативні тенденції розвитку різних напрямів діяльності компанії. Для проведення аналізу пропонується до використання наступний робочий документ, наведений у таблиці 2.

Під час проведення аналізу трендів розвитку звітних сегментів, суб'єкта аналізу вкрай важливим є розуміння того, які сегменти вважаються звітними для компанії; за якими критеріями було їх обрано; які сегменти вважаються суб'єктом господарювання пріоритетними, а які допоміжними. Також важливим є те, за вимогами якого саме стандарту складено звітність за сегментами – за П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» (далі – П(С)БО 29), чи МСФЗ 8 «Операційні сегменти» (далі – МСФЗ 8). Так, наприклад, використання компанією норм та положень МСФЗ 8 дозволяє реалізувати управлінський підхід щодо формування звітності за сегментами, що допомагає побачити та проаналізувати не лише ефективність роботи окремих бізнес-одниць, а і погляд управління підприємства на отримані результати діяльності, що підвищить прозорість та релевантність інформації [1]. Без цієї інформації проведення якісного сегментарного аналізу є просто неможливим.

Таблиця 2. Аналіз динаміки показників звітності за сегментами

Сегмент	Періоди			Темпи приросту, %	Темпи росту, тис. грн (+/-)
	2012р.	2013р.	2014р.		
<i>Сегмент «1»</i>					
Дохід від реалізації зовнішнім клієнтам					
Витрати сегмента					
Довгострокові активи сегмента					
Зобов'язання сегмента					
Фінансовий результат сегмента					

Звітність за сегментами може стати саме тим ідентифікатором, за допомогою якого можна визначити, чи компанія стабільно розвивається, чи має труднощі. Для розуміння чи різні сегменти компанії розвиваються, чи навпаки занепадають, пропонується до використання наступний рисунок (рис. 1).

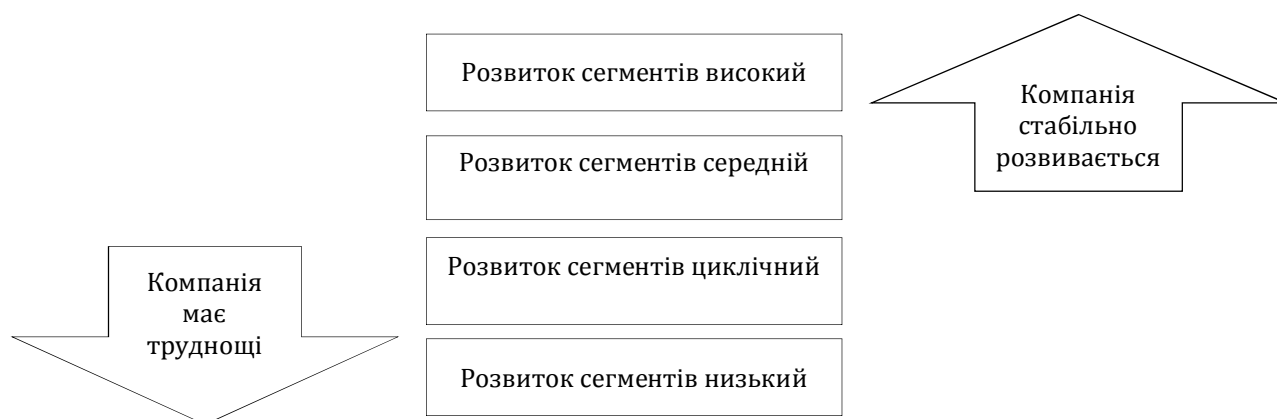


Рис. 1. Тренди розвитку сегмента

Аналіз показників звітності за сегментами. Фінансова звітність за сегментами є міні-звітом про діяльність окремих напрямків компанії. У загальному вигляді звітність за сегментами містить наступну інформацію:

- інформацію про доходи та витрати звітних сегментів;
- інформацію про активи і зобов'язання звітних сегментів.

Такими чином, стає можливим проаналізувати структуру доходів та витрат компанії за напрямками діяльності, а також їх активи та зобов'язання, на основі чого можна підрахувати наступні показники для кожного окремого сегмента:

- аналіз фінансових результатів діяльності звітного сегмента;

- аналіз показників рентабельності звітних сегментів;
- аналіз показників ділової активності звітних сегментів;
- аналіз показників платоспроможності звітних сегментів.

Запропоновані види аналізу можна використовувати як для окремого звітного сегмента, так і для всіх сегментів компанії. Це залежить від мети та інформаційних потреб користувачів. Пропонується для використання робоча таблиця аналізу (таблиця 3).

Таблиця 3. Аналіз показників фінансового стану звітності за сегментами

№	Показник	Сегмент 1	Сегмент 2	Сегмент n	Висновок
1.	Фінансові результати діяльності					
1.1	Фінансовий результат діяльності сегмента					
2.	Показники рентабельності					
2.1	Рентабельність продажів					
2.2	Рентабельність операційної діяльності					
2.3	Рентабельність активів					
3.	Показники ділової активності					
3.1	Коефіцієнт оборотності активів					
3.2	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості					
3.3	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості					
3.4	Коефіцієнт оборотності основних засобів					
3.5	Коефіцієнт оборотності запасів					
4	Показники платоспроможності звітних сегментів					
4.1	Коефіцієнт платоспроможності					
4.2	Коефіцієнт фінансування					

Таким чином, на нашу думку, інформація, яка отримана з використанням запропонованих методів та підходів, надає більше можливостей для обґрунтування користувачами своїх управлінських рішень.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Проведене дослідження дозволило зробити наступні висновки:

По-перше, враховуючи інформаційні потреби різних груп споживачів, та проведення різних напрямків стає можливим називати аналіз звітності за сегментами стратегічним.

По-друге, хоча на перший погляд недоліки підготовки та презентації звітності за сегментами переважають над її позитивними рисами, емпіричні дослідження показали протилежні результати. Метою звітності за сегментами є надання інформації про минулі результати діяльності різних напрямів підприємства та можливості кращого прогнозування майбутніх грошових потоків, що загалом є сумісним з метою всього пакету фінансової звітності підприємства.

По-третє, проведене дослідження дозволило визначити особливості та недоліки сегментарного аналізу, що повинні враховуватись під час його проведення.

По-четверте, запропоновані методи можуть бути використані як практичне керівництво при проведенні аналізу звітності за сегментами різними групами користувачів.

По-п'яте, під час проведення сегментарного аналізу вкрай важливим є розуміння стандартів, які регулюють її складання, а саме за якими принципами формуються і розподіляються її показники.

Подальшого дослідження потребує вплив використання окреслених методів на короткострокові та довгострокові рішення користувачів звітності за сегментами.

Список літератури

1. Озеран, А. В. Історичні аспекти розвитку звітності за сегментами: міжнародний досвід та вітчизняна практика: [Електронний ресурс] / А. В. Озеран, М. О. Вовк. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2012_721/36.pdf.
2. Balakrishnan, R. The predictive ability of geographic segment disclosures / R. Balakrishnan, T. S. Harris, P. K. Sen // *Journal of Accounting Research*. – 1990. – Autumn.
3. Behn, B. K. The predictive ability of geographic segment disclosures by US companies: SFAS № 131 vs SFAS № 14 / B. K. Behn, N. B. Nichols, D. L. Street // *Journal of Accounting Research*. – 2002. – Vol. 1.
4. Edwards, P. Competitive Disadvantage and Voluntary Disclosures: The case of Segmental reporting / P. Edwards, R. Smith // *British Accounting review*. – Vol 28 (1). – Pp. 155-172.
5. Emmanuel, C. Segment reporting: International issues and Evidence / C. Emmanuel, N. Garrod. – 1992. – Prentice-Hall, Englewood Cliffs, New Jersey. – 170 p.
6. Herrmann, D. An analysis of Segmental Disclosures under SFAS No 131 and SFAS No 14/ D. Herrmann, W. Thomas // *Accounting Horizons (AAA)*. – Vol. 14 (3). – pp. 287 – 302
7. Vovk, M. Strategic context of segment reporting analysis/ М. Vovk // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и контроля в условиях открытой экономики. /Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 70-летию известного ученого в области бухгалтерского учета и аудита Мирзобека Шобекова. Под ред. А. Х. Менгниева и А. А. Мирзоалиева – Душанбе: ОИПБА РТ, 2012. – 325с

References

1. Ozeran, A. V. & Vovk, M. O. (2012). *Historical aspects of segment reporting*. Lviv.
2. Balakrishnan, R., Harris, T. S. and Sen, P. K. (1990). *The predictive ability of geographic segment disclosures*. *Journal of Accounting Research*.
3. Behn, B. K., Nichols, N. B., Street, D. L. (2002). *The predictive ability of geographic segment disclosures by US companies: SFAS № 131 vs SFAS № 14*. *Journal of Accounting Research*, 1.
4. Edwards, P., Smith, R. *Competitive Disadvantage and Voluntary Disclosures: The case of Segmental reporting*. *British Accounting review*, 28.
5. Emmanuel, C., Garrod, N. (1992). *Segment reporting: International issues and Evidence*. New Jersey: Prentice-Hall, Englewood Cliffs.
6. Herrmann, D., Thomas, W. *An analysis of Segmental Disclosures under SFAS No 131 and SFAS No 14*. *Accounting Horizons (AAA)*, 14(3).
7. Vovk, M. O. (2012). *Strategic context of segment reporting analysis*. Dushambe.

Стаття надійшла до редакції 29.03.2015 р.

Валерій Геннадійович ГОНЧАР

ПІДТРИМКА МАЛИХ ТА СЕРЕДНІХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ ЧЕРЕЗ МІЖНАРОДНЕ КРЕДИТУВАННЯ: ВПЛИВ НА СТАН ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Гончар, В. Г. Підтримка малих і середніх підприємств України через міжнародне кредитування: вплив на стан економічної безпеки держави [Текст] / Валерій Геннадійович Гончар // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 54-63. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Предметом дослідження є міжнародні валютно-кредитні відносини суб'єктів господарювання та їх значення для зміцнення економічної безпеки держави.

Мета роботи – дослідити вплив міжнародного кредитування малих та середніх підприємств України на стан економічної безпеки держави.

Серед довготермінових чинників коливань валютних курсів передусім необхідно виокремити такі: загальна економічна ситуація в країні; політична ситуація; рівень інфляції; стан платіжного балансу; система валютного регулювання, рівень відсоткових ставок.

Аграрний сектор, поряд із проектами з енергозбереження, вважається одним з основних напрямків кредитування. Нині кредитуються тепличні господарства, у тому числі при заміні газових котлів на твердопаливні. «Укрексімбанк» також фінансує будівництво елеваторів, інші потужності для зберігання сільськогосподарської продукції, яких у країні поки не вистачає. Рослинництво, особливо виробництво олійних культур, теж досить успішно фінансується.

ПАТ «Кредобанк» у січні-вересні 2014 року надав кредитів для малого та середнього бізнесу на загальну суму понад 281 млн грн.

Використання валютних кредитів вітчизняними підприємствами є одним з найбільш привабливих інструментів фінансового ринку України, який сприяє подоланню дефіциту фінансування, загальному оздоровленню фінансового стану суб'єктів господарювання та підвищенню рівня економічної безпеки держави загалом.

Ключові слова: міжнародне кредитування; мале підприємство; середнє підприємство; підприємництво; стан економічної безпеки.

Valeriy Gennadievich GONCHAR

SUPPORT OF SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES OF UKRAINE AT THE EXPENSE OF THE INTERNATIONAL LENDING: IMPACT ON ECONOMIC SECURITY OF THE STATE

Abstract

The object of the study are international monetary relations of business entities and their importance to strengthening of economic security of the state. Purpose – to investigate the impact of international lending of small and medium-sized enterprises of Ukraine on the economic security of the state.

Among the factors of long-term currency fluctuations must first identify the following: general economic situation in the country; political situation; inflation; balance of payments; system of currency regulation, interest rate.

The agricultural sector, along with energy efficiency projects, is considered one of the main credit. Today credited greenhouses, including the replacement of gas boilers for solid fuel. Ukreximbank is also funding the construction of elevators and other facilities for storage of agricultural products in their country is not enough. Crop production, especially the production of oilseeds is also very well funded.

PJSC "Kredobank" January-September 2014 provided loans for small and medium businesses totaling more than 281 million USD.

The use of foreign currency loans by enterprises Ukraine is one of the most attractive financial market instruments Ukraine, which helps to overcome the deficit financing, overall improvement of the financial condition of businesses and increasing economic security in general.

Keywords: international loans; small business; medium business; entrepreneurship; level of economic security.

JEL classification: H500, P120

Вступ

Економіка України переживає нелегкі часи. Свого часу видатний британський економіст Джон Мейнард Кейнс справедливо зауважував, що ринки можуть залишатися ірраціональними довше, ніж споживачі платоспроможними. На наш погляд, критична ситуація з курсом гривні відносно долара США є відображенням загального стану економіки і чітким індикатором негативних очікувань споживачів.

Проблема валютного ризику залишається актуальною наразі та у найближчій перспективі у зв'язку із різким збільшенням обсягів міжнародних торгових і фінансових операцій, непрогнозованими коливаннями валютних курсів, що викликає різке підвищення залежності кінцевих фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання від валютного ризику.

Об'єкт дослідження – процес міжнародного кредитування малих та середніх підприємств України та його вплив на стан економічної безпеки держави.

Предметом дослідження є міжнародні валютно-кредитні відносини суб'єктів господарювання і їх значення для зміцнення економічної безпеки держави.

Мета та завдання статті

Мета роботи – дослідити вплив міжнародного кредитування малих та середніх підприємств України на стан економічної безпеки держави.

Для досягнення мети дослідження окреслено наступні завдання: 1) висвітлити нормативно-правове регулювання залучення міжнародних кредитів суб'єктами господарювання України; 2) визначити вплив залучення міжнародних кредитів малих та середніх підприємств України на стан економічної безпеки держави.

Виклад основного матеріалу дослідження

Виникнення кредиту пов'язане з тимчасовим вивільненням коштів у одних підприємствах і появою потреби в коштах у інших. Кредити беруть для забезпечення безперервного процесу відтворення виробництва. Проблеми надання, отримання і використання іноземних кредитів різними економічними суб'єктами перебувають у центрі досліджень багатьох вітчизняних вчених-економістів, таких, як: Т. Вахненко, А. Гальчинський, В. Литвицький, В. Колосова, В. Новицький, М. Саблук, С. Трифонов, В. Хорошковський та ін. Механізм та умови надання кредитів Міжнародним валютним фондом Україні досліджували такі вчені, як: І. В. Антоненко, В. Г. Кабанов, М. І. Коренятко, М. В. Савостьяненко, А. О. Шатковська та інші.

Проблема валютного ризику вперше відчутно постала наприкінці 70-х років ХХ століття після підписання Ямайської угоди, відповідно до якої була офіційно здійснена демонетизація золота і введений режим вільного курсоутворення на базі плаваючих валютних курсів – флотинг. Найвищою гостроти ця проблема набула у 80-90-х рр. ХХ ст.

Проблема валютного ризику залишається актуальною і нині. Так за даними Національного Банку України за період із січня 2014 року по березень 2015 року курс гривні до долара США зріс у 2,7 раза (рис. 1).

Міжнародний кредит – це сукупність фінансових відносин, які функціонують на міжнародному рівні, коли позичковий капітал переміщується з однієї країни до іншої. Суб'єктами кредитних відносин на міжнародному рівні є банки, підприємства, держава, населення, міжнаціональні фінансово-кредитні інститути.

У міждержавному регулюванні валютних та кредитних відносин основна роль належить спеціальним міжнародним валютно-фінансовим організаціям, серед яких провідне місце займають: Міжнародний валютний фонд (МВФ); Світовий банк; Міжнародний банк реконструкції і розвитку (МБРР); регіональні банки та валютно-кредитні організації Європейського Союзу (ЄС): Європейський інвестиційний банк (ЄІБ), Європейський фонд валютного співробітництва, Європейський банк реконструкції і розвитку (ЄБРР).

Міжнародний валютний фонд – це міждержавна валютно-кредитна організація, яка виконує функції регулювання, фінансування, нагляду та консультування держав-членів у сфері валютно-фінансових відносин. Наразі Україна співпрацює з МВФ і, як результат, Рада директорів Міжнародного валютного фонду схвалила надання Україні 12,348 SDR (близько \$17,5 млрд або €15,5 млрд) у рамках нової програми розширеного фінансування (Extended Fund Facility, EFF). Нова програма розширеного фінансування базується на комплексній програмі економічних реформ в Україні за підтримки фонду, а також за рахунок додаткових ресурсів з боку міжнародного співтовариства. Ця нова чотирирічна розширена угода ставить за мету підтримати стабілізацію економіки України та набір глибоких політичних реформ, спрямованих на відновлення стійкого зростання в середньотерміновій перспективі, що сприятиме поліпшенню умов та стандартів життя громадян України [10].

Погашення кредиту відбувається за рахунок валютних надходжень від зовнішньоекономічної діяльності, а також за рахунок валюти, що придбана на Міжбанківському валютному ринку України.

Контроль за погашенням кредиту покладається на уповноважений банк, який обслуговує клієнта. Уповноважені банки, яких приваблюють кредитні ресурси від іноземних банків-кореспондентів на термін, більший одного року, повинні мати індивідуальну ліцензію Національного банку України (НБУ).

Головним чинником валютних ризиків є коротко- та довготермінові коливання обмінних курсів, що залежать від попиту й пропозиції валюти на національних і міжнародних валютних ринках. Серед довготермінових чинників коливань валютних курсів передусім необхідно виділити такі: загальна економічна ситуація в країні; політична ситуація; рівень інфляції; стан платіжного балансу; система валютного регулювання, рівень відсоткових ставок.

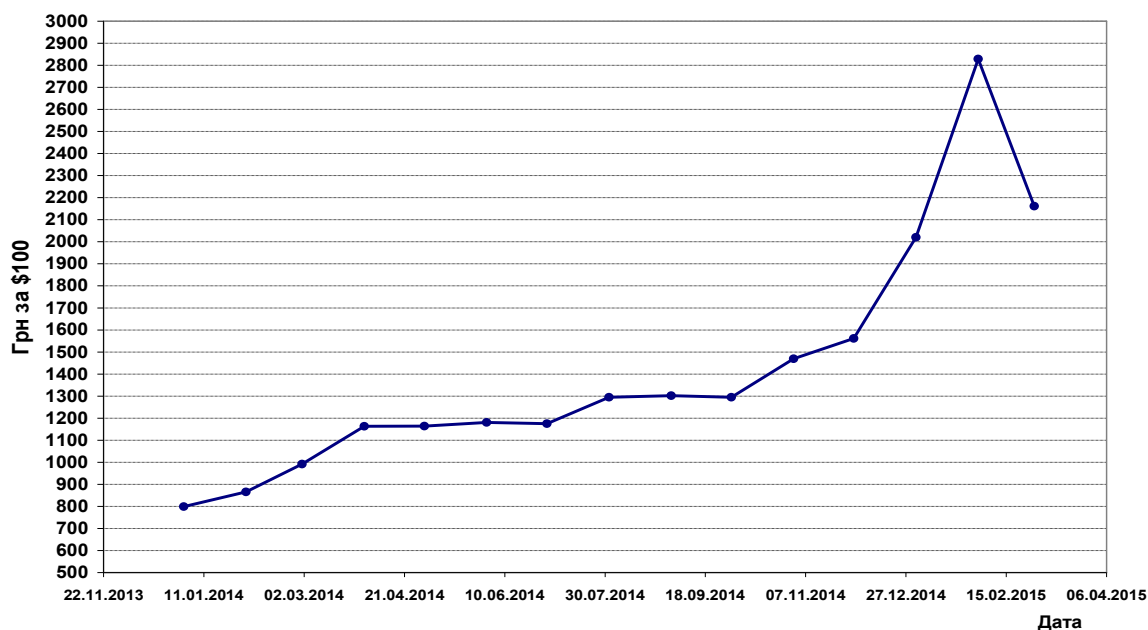


Рис. 1. Курс гривні (за 100 доларів США) [6].

Динаміка рівня відсоткових ставок НБУ наведена на рис. 2.

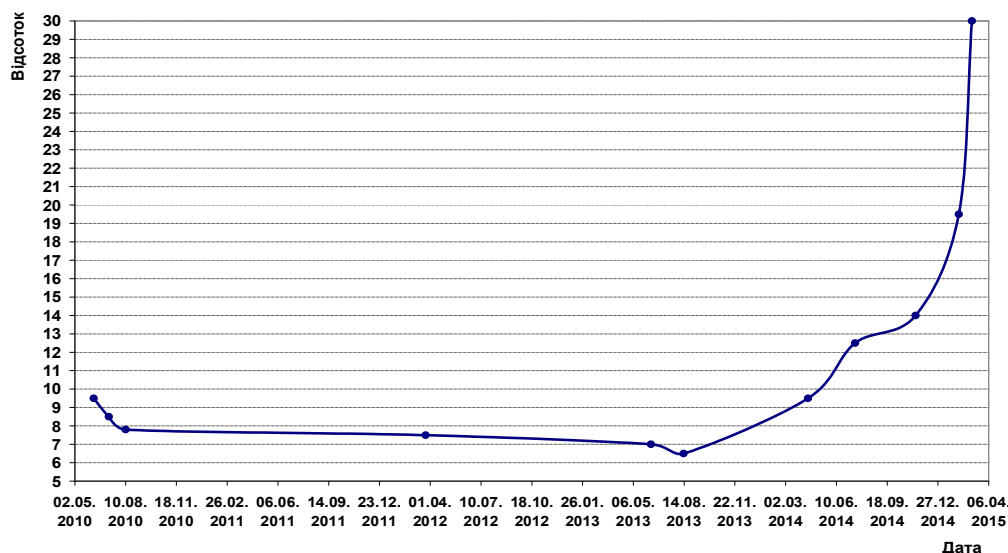


Рис. 2. Рівень відсоткових ставок НБУ [6]

Залежно від форм і видів кредити бувають: банківські; комерційні; державні; лізингові; іпотечні; консорціумні; споживчі; товарні; фінансові; інвестиційні; податкові та ін.

Фінансовий кредит – це кошти, які надаються у позику юридичній або фізичній особі на певний термін для цільового використання та під відсоток банком-резидентом або нерезидентом, що кваліфікується як банківська установа згідно із законодавством країни перебування нерезидента.

Значну роль у міжнародних валютно-кредитних відносинах відіграють фірмові кредити, які

надаються суб'єктом господарювання (фірмою) одній країні суб'єкту господарювання (фірмі) іншої країни. Є три різновиди фірмового кредиту: а) вексельний кредит; б) кредит за відкритим рахунком; в) купівельний аванс.

У 1991 році в Україні теж було створено експортно-імпортний банк – «Укресімбанк». «Укресімбанку» або «Ukreximbank» (повна назва – Публічне акціонерне товариство «Державний експортно-імпортний банк України», скорочено АТ «Укресімбанк») – універсальна кредитно-фінансова установа, 100 % акцій якої належить державі в особі Кабінету Міністрів України. Загальні активи банку станом на 1 січня 2015 року становили 125 млрд грн, за їх розмірами Укресімбанк посідав третє місце серед усіх банків України. За розмірами депозитів юридичних осіб банк займає перше місце [6].

За даними британського журналу The Banker, Укресімбанк посідає одинадцяті позицію в рейтингу найбільших банків Центральної та Східної Європи та 388-у в рейтингу топ-1000 світових банків [8]. Широке визнання міжнародними фінансовими колами професійних підходів у діяльності Укресімбанку сприяло активному залученню іноземних кредитних ресурсів в економіку України.

Факторинг (від англ. Factor – агент, посередник) – різновидність посередницьких операцій, які проводяться банком і спеціальними компаніями, яка представляє собою купівлю грошових вимог експортера до імпортера і їх інкасацію. Експортний факторинг – це продаж права щодо вимоги торговельних боргів. Механізм проведення факторингової операції схематично наведено на рис. 3.



Рис. 3. Схема факторингової операції

Форфейтинг (від франц. «a forfait» – відмова від прав) – це кредитування експортера через придбання векселів або інших боргових зобов'язань. Механізм проведення форфейтингової операції схематично приведено на рис. 4.



Рис. 4. Схема форфейтингової операції

Експортний лізинг – зовнішньоторговельна угода, згідно з якою фірма надає іноземному орендареві устаткування, куплене нею в іншій фірмі у своїй країні. Механізм проведення експортного лізингу схематично зображено на рис. 5.

Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» дає наступне визначення: «Зовнішньоекономічна діяльність – діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами» [3, ст. 1].

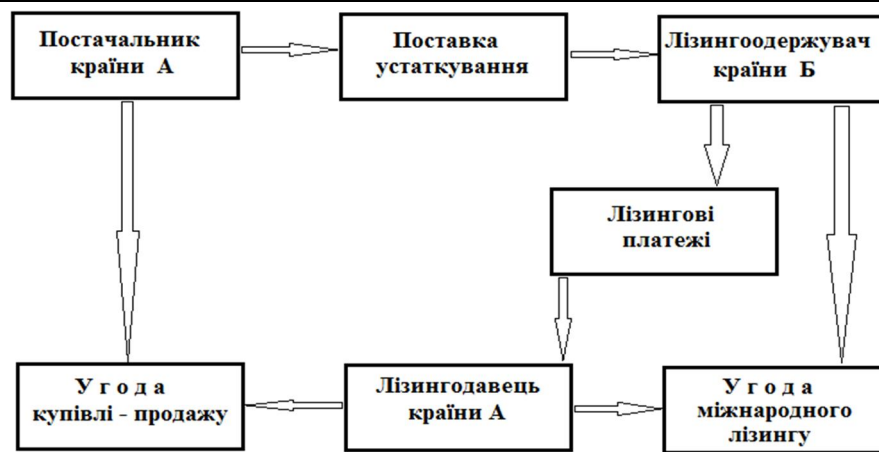


Рис. 5. Схема спрощеної моделі експортного лізингу

До видів зовнішньоекономічної діяльності, які здійснюють в Україні суб'єкти цієї діяльності, належать кредитні та розрахункові операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності [3, ст. 4].

Зовнішньоекономічний договір (контракт) – матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Згідно зі статтею 14 Закону України [3]: «Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право: самостійно визначати форму розрахунків по зовнішньоекономічних операціях з-поміж тих, що не суперечать законам України та відповідають міжнародним правилам; безпосередньо брати і надавати комерційні кредити за рахунок власних коштів у діючій на території України валюті та в іноземній валюті як у межах, так і за межами України, самостійно приймати рішення у зазначених питаннях; вільно обирати банківсько-кредитні установи, які будуть вести їх валютні рахунки та розрахунки з іноземними суб'єктами господарської діяльності, користуватись їх послугами, з додержанням при цьому вимог чинних законів України [3, ст. 14].

Відповідно до Закону України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. фінансова підтримка малого та середнього бізнесу (МСБ) з боку держави надається з місцевих і державного бюджетів на часткову компенсацію відсоткових ставок, лізингових та факторингових платежів, надання гарантій та поруки за кредитами, надання кредитів на започаткування справи, надання позик на впровадження нових технологій тощо. Фінансова підтримка надається через Український фонд підтримки підприємництва (УФПП) та регіональні фонди, але за розміром і кількістю підтриманих підприємств надана грошова допомога не може мати вплив на доступ МСБ до кредитування [4].

За дослідженнями А. П. Павлюка, за останній рік зроблено конкретні кроки з дерегуляції підприємницької діяльності. Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо скорочення кількості документів дозвільного характеру» від 09.04.2014 р. № 1193-VII, скасовано понад 100 дозвільних документів і процедур, заборонено вимагати від суб'єктів господарювання отримання документів дозвільного характеру, які не внесені до Переліку документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності [7].

Прийнятим Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення порядку відкриття бізнесу» від 15.04.2014 р. № 1206-VII внесено зміни до Господарського, Господарсько-процесуального, Цивільного, Цивільного процесуального кодексів, Кодексу України про адміністративне судочинство та низки чинних законів, метою яких є спрощення започаткування бізнесу [7].

Активну роботу в напрямі надання фінансової допомоги і кредитування підприємств України ведуть кілька фінансових установ, серед яких такі структури Світового банку, як Європейський банк реконструкції та розвитку (EBRD) і Міжнародна фінансова корпорація (IFC). Крім цього, активно ведуть свою роботу з надання кредитів діючим підприємствам України Північна екологічна фінансова корпорація (NEFCO), яка здійснює діяльність у ключі реалізації проектів у сфері енергозбереження та захисту довкілля.

На кінець вересня 2012 портфель ЄБРР в Україні нараховував майже 320 проектів із загальним обсягом фінансування 8 млрд євро. Серед реалізованих у секторі промисловості та послуг України виділяється проект компанії «Кроношпан», який був реалізований у секторі лісової промисловості. Фінансування проекту здійснювалося у формі синдикованого кредиту в сумі 89 млн євро. Крім цього, було надано кредит компанії «Церсаніт», яка працює в секторі будівельних матеріалів спільно з

польською стороною, в сумі 20 млн євро. Також за підтримки ЄБРР на активно йде робота по двох програмах у сфері енергетики: USELF (програма фінансування альтернативної енергетики в Україні) та UKEEP (Українська програма підвищення енергоефективності).

При цьому для отримання кредиту по таких програмах необхідно, щоб заходи з енергозбереження здійснювалися безпосередньо на підприємстві, яке подає заявку на кредитування, розмір кредитів може варіюватися від 1 до 15 млн євро. Вартість кредитування – за ринковими ставками, а термін погашення – до 12 років. Для отримання такого фінансування частка вкладень компанії-ініціатора або компанії-девелопера повинна становити 30 % необхідних коштів для реалізації проекту. Загалом процедура залучення фінансових ресурсів шляхом участі у вищеназваних програмах може зайняти 6-8 місяців, і ініціатор проекту повинен розуміти, що до нього висунуть також вимоги щодо фінансової міцності як позичальника. З цією метою обов'язковою умовою залучення ресурсів від ЄБРР є наявність грамотно складеного бізнес-плану та техніко-економічного обґрунтування (ТЕО) по проекту.

У 2012 році було активне кредитування з боку ЄБРР підприємств аграрного сектору України.

Міжнародна фінансова корпорація (IFC) також здійснює кредитування підприємств України. Так важливим аспектом у цьому ключі є кредитування підприємств-експортерів через Глобальну програму торгового фінансування (Global Trade Finance Program). Усього в межах програми IFC надала українським банкам як гарантій торгового фінансування близько \$160 млн. При цьому банками-учасниками цієї програми є такі установи, як «Укресімбанк», «ОТР Банк» і «Райффайзен Банк Аваль».

Українські підприємства – представники МСБ можуть отримати фінансування у формі кредитів на термін від одного до трьох років під 8-12 % річних. Як правило, при торговельному фінансуванні банк звертає увагу на структуру угоди, заставою по якій найчастіше виступає закуповуваний товар. Визначальним фактором для оцінки ризику стає зовнішньоекономічний досвід позичальника, а також надійність його контрагентів. При цьому розмір ліміту встановлюється кредитним комітетом банку і може варіюватися в межах близько 30 % від обсягу річної виручки клієнта.

IFC у 2012 році надала «Credit Europe Bank» кредит у розмірі \$15 млн з метою розширення доступу до фінансування для українських компаній, які впроваджують проекти з поліпшення енергоефективності. Цей кредитний продукт (для підтримки банківського кредитування в енергозбереженні) також спрямований на покращення доступу до фінансування для малих і середніх підприємств України.

Програма «Еко-ефективність» розрахована на муніципальний сектор і проекти, які пов'язані з центральним опаленням або очищенням стічних вод. На промислових підприємствах це можуть бути проекти, пов'язані з модернізацією очисних споруд попереднього очищення стічних вод. У такому випадку розмір кредиту може становити від 100 тис. до 400 тис. євро. При цьому максимальний період повернення позики становить не більше 8 років.

В Україні працює Програма за підтримки KfW (Німецька кредитна установа по відновленню, німецький державний банк – KfW). Програма сприяє розширенню обсягів виробництва, поліпшенню якості та асортименту продукції, підвищенню продуктивності праці та створенню нових робочих місць. Вона спрямована на кредитування суб'єктів господарської діяльності, юридичних та фізичних осіб-підприємців та реалізується з метою сприяння кредитуванню малого та середнього бізнесу (МСБ). При цьому кредити видаються підприємствам переробної промисловості, виробничої сфери, сільського господарства, сфери послуг і торгівлі. Обмеження по виручці від реалізації по підприємствах не передбачені, але одночасно необхідно надати позитивну кредитну історію.

Кредит може бути наданий у сумі від \$25 тис. до \$500 тис. в іноземній або національній валюті у формі невідновлюваної кредитної лінії на термін до 5 років. При цьому сума власного внеску ініціатора проекту повинна складати не менше 20 % від вартості проекту, а основною умовою прийняття в заставу майна є його ліквідність. При подачі на розгляд заявки на кредитування за цією програмою обов'язковою є наявність бізнес-плану або ТЕО проекту, який пропонується профінансувати. Банком-учасником за програмою KfW серед українських банків є «Укресімбанк», де відкрита спеціальна кредитна лінія з метою надання фінансування українським підприємствам. Особливістю цієї програми також є те, що в її межах заборонено фінансувати проекти з високим екологічним ризиком і виробництво, пов'язане з небезпекою для довкілля.

За підсумками 2012 року надана регіональними фондами підтримки підприємництва фінансова допомога МСБ є незначною за розмірами (табл. 1, складена за даними [9]).

Для забезпечення стійкого економічного зростання України, ефективної реалізації економічних реформ важливу роль відіграє інвестиційна діяльність малого та середнього підприємництва [7]. Проведений А. П. Павлюком аналіз засвідчує поступове та неухильне погіршення ситуації у сфері інвестиційної діяльності у 2011-2013 роках.

До середини 2012 року ще зберігалась доволі висока динаміка інвестицій (загальний обсяг освоєних капітальних інвестицій зріс на 8,3 % порівняно з 2011 р., проте таке зростання було значною мірою забезпечене фінансуванням інфраструктурних об'єктів до футбольного Євро-2012), а впродовж другої половини 2012 року інвестиційна активність знизилась. У 2013 році ситуація в інвестиційній сфері

суттєво погіршилась, відбувалось поступове згортання інвестиційної діяльності: обсяг освоєних капітальних інвестицій скоротився на 11,1 % порівняно з попереднім роком (рис. 6, [7]).

Таблиця 1. Регіональні програми підтримки малого підприємництва*

Регіон	Надане фінансування на реалізацію бізнес-проектів, тис. грн	Відшкодування відсотків за кредитами, тис. грн	Кількість МСБ, що отримали відшкодування	Кількість профінсованих бізнес-проектів
АР Крим		273	7	
Вінницька		102	5	
Донецька		450	9	
Запорізька				2
Іванофранківська	1126			1
Київська	438			
Кіровоградська	592			5
Луганська	200	1000	13	2
м. Київ		2000		
Одеська	1180			10
Полтавська	150			2
Рівненська			1	
Харківська	172		1	1
Херсонська				1
Хмельницька	610		1	4
Черкаська	1000			10
Чернівецька		100	1	1
Чернігівська	450	100	3	1

*За даними [9]

За даними групи вчених Національного інституту стратегічних досліджень при Президентіві України, протягом 2010-2013 рр. частка малих та середніх підприємств в Україні складала до 6 % від загальної кількості підприємств. Проте внесок малих та середніх підприємств у економіку України за основними показниками діяльності суб'єктів господарювання набув сталості і у сукупності значно перевершив вагу великих підприємств у національному господарстві. Крім того, частка податкових відрахувань у структурі податкових зборів від групи малих та середніх підприємств стрімко зросла з 38,8 % до 49,7 % від загальних обсягів платежів. Водночас податкові надходження від великих підприємств істотно скоротилися з 57 % до 47 %. Це означає, що в умовах зовнішніх викликів, зумовлених наслідками світової фінансово-економічної кризи, середні та малі підприємства спроможні на гнучку виробничу політику і одночасно забезпечують значну зайнятість (46,4 % від усієї зайнятості) на загальному фоні скорочення працівників серед інших підприємств [2].

У 2014 році Публічне акціонерне товариство (ПАТ) «Кредобанк» продовжив кредитування українських підприємств малого та середнього бізнесу. Так у січні-вересні «Кредобанк» надав кредитів для цього сегменту на загальну суму понад 281 млн грн, що майже відповідає показнику за аналогічний період 2013 року. На сьогодні «Кредобанк» залишається одним із небагатьох українських банків, що продовжує активне кредитування малого та середнього бізнесу. У 2014 році найбільш популярними були кредити на поповнення обігових коштів – овердрафти та кредитні лінії, які складають переважну більшість виданих кредитів. «Кредобанк» зміг продовжити кредитування малих та середніх підприємств завдяки виваженій кредитній політиці, індивідуальному підходу до кожного клієнта, швидкості прийняття рішень та лояльних умов – зокрема, кредити на поповнення обігових коштів можна отримати за ставкою від 17,5 % річних», – зазначає директор департаменту клієнтів малого та середнього бізнесу ПАТ «Кредобанк» Ірина Груй. Збереженню активності банку у кредитуванні сприяє потужна ресурсна підтримка стратегічного інвестора – найбільшого банку Польщі «PKO Bank Polski S. A.» Робота з малим та середнім бізнесом є одним із стратегічних пріоритетів «Кредобанку». На сьогодні банк пропонує повний спектр кредитних продуктів для малих та середніх підприємств. За період з 2011 по 2015 рік загальний обсяг кредитів, наданих банком у цьому сегменті, перевищив 1 мільярд гривень [5].

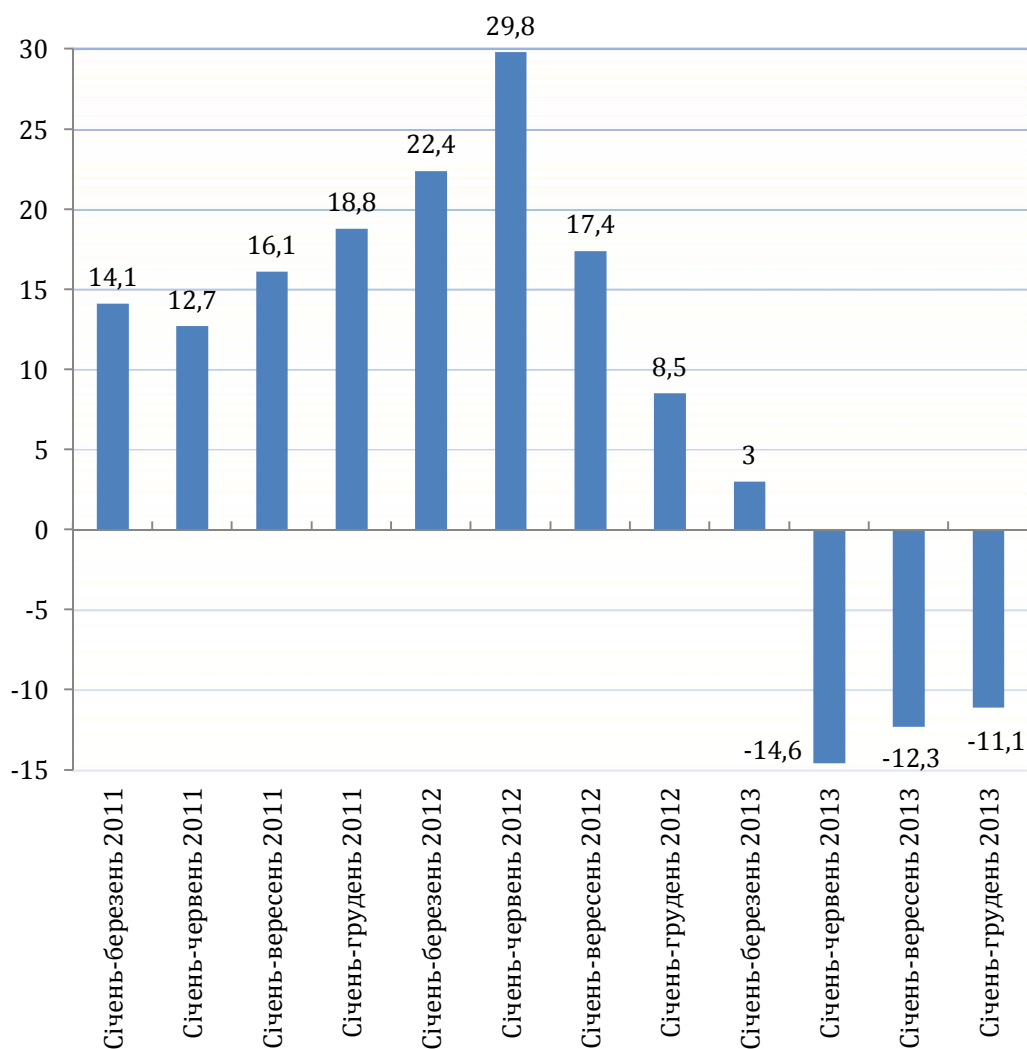


Рис. 6. Динаміка освоєних капітальних інвестицій, 2011-2013 рр., у відсотках до відповідного періоду попереднього року*

*За даними [7]

У 2014 році Банк «Глобус» відновив роботу в напрямку кредитування юридичних осіб. Для цього були затверджені оновлені умови програми кредитування юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців «Овердрафт». Овердрафт надається під відсоткову ставку від 25 % до 27 % річних винятково для покриття касових розривів – поповнення обігових коштів на термін до одного року з можливістю дострокового погашення заборгованості без застосування штрафних санкцій [1].

У 2015 році банки суттєво посилили вимоги до аграрних підприємств – позичальників з сегменту малого та середнього бізнесу. Портфель кредитів «Укресімбанку» для МСБ становить 2 млрд грн. Реальна ставка кредитування агросектору становить 23,5 %. Її можна зменшити завдяки державній програмі компенсації кредитних ставок (до 13 % річних). Але держава постійно запізнюється з прийняттям цього рішення. У результаті фермери просто не встигають отримати кошти, навіть якщо вони виділені. Так у 2014 році з 250 млн грн, виділених на ці цілі «Укресімбанком», було освоєно не більше 100 млн грн. Агросектор, поряд з проектами з енергозбереження, вважається одним з основних напрямків кредитування. Нині кредитується тепличні господарства, у тому числі при заміні газових котлів на твердопаливні. «Укресімбанк» також фінансує будівництво елеваторів, інші потужності для зберігання сільськогосподарської продукції, яких у країні поки не вистачає. Рослинництво, особливо виробництво олійних культур, теж досить успішно фінансується. Окрему перевагу мають бізнеси, орієнтовані на експорт і здатні генерувати валюту. Наприклад, «Укресімбанк» видав кредит компанії з розведення норки. Підприємство вже на етапі зав'язки чергового стада продає тварин за кордон, тобто має валютну виручку [11].

Щоб знайти кошти для селян, які не мають можливості взяти гроші в банку, керівник напрямку «Розвиток фінансування малих і середніх виробників» проекту USAID «Агроінвест» Наталія Ліщитович

пропонує нетрадиційні способи фінансування: за допомогою іноземних кооперативів та вітчизняних кредитних спілок. Перша ідея полягає в тому, щоб звести, наприклад, голландський кооператив з українським підприємством та організувати співпрацю на взаємовигідній основі. Спрощено схема виглядає так: іноземна компанія, у якої немає можливості розширювати посівні площі і штат співробітників, може збільшити своє виробництво за рахунок земель і працівників українського партнера. Зарубіжні партнери можуть застосувати в Україні свої ефективні агротехнології, попутно навчаючи місцевий персонал передовим методам господарювання і на перших порах – повністю викуповувати отриману продукцію. Другий спосіб – залучити кошти кредитних спілок. Було відібрано серед 600 українських кредитних спілок близько 50 компаній, які добре знають кожного сільськогосподарського виробника. Їхній ресурс від 30 млн грн до 90 млн грн. Тільки їм треба законодавчо дозволити стати фінансовими операторами, бо зараз кредитні спілки не можуть кредитувати юридичних осіб, тому фермерів кредитні спілки фінансують як фізичних осіб [11].

Висновки та перспективи подальших розвідок

Використання міжнародних валютних кредитів малими та середніми підприємствами України є одним з найбільш привабливих інструментів фінансового ринку України, який сприяє подоланню дефіциту фінансування, загальному оздоровленню фінансового стану суб'єктів господарювання та підвищенню рівня економічної безпеки держави загалом.

Роль міжнародних фінансових організацій, фондів і банків на сьогодні в Україні зростає. Завдяки вливанням фінансових ресурсів таких структур, як ЄБРР, МФК, НЕФКО, KfW, здійснюється підтримка різних галузей і секторів економіки України і підприємств малого і середнього бізнесу зокрема.

Отже, регулювання й підтримка малого та середнього підприємництва полягає здебільшого в розробці відповідної законодавчої й нормативної бази, організації спеціальних органів підтримки, розширенні доступу до фінансових ресурсів і інновацій, забезпеченні повної й своєчасної інформації, організації навчання працівників. Зазначене щодо розробленої діяльності приведе до перетворення середнього та малого бізнесу в потужний сектор економіки України.

Список літератури

1. Банк «Глобус» оновив умови овердрафтної програми для малого та середнього бізнесу. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.globusbank.com.ua/uk/bank_globus_obnovil_usloviya_overdraftnoy.
2. Бережний, Я. В. – Передумови та пріоритети реформування державної політики розвитку підприємництва в Україні. Аналітична доповідь / [Я. В. Бережний, З. С. Варналій, Т. Г. Васильців, Д. В. Ляпін, О. О. Молдован, Д. С. Покришка] – Нац. інститут страт. досліджень при Президентові України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/1700/>.
3. Про зовнішньоекономічну діяльність [Електронний ресурс] : закон України від 16 квітня 1991 року № 959-ХІІ (з наступними змінами і доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 29. – Ст. 377. . – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/959-12/>.
4. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні [Електронний ресурс]: закон України від 22.03.2012 р. // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2013, № 3, ст. 23). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4618-17>.
5. Кредобанк продовжує кредитувати малий та середній бізнес [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kredobank.com.ua/news/10375.html#.VQa2yaCa-m4>
6. Облікова ставка Національного банку України. Національний Банк України [Електронний ресурс] – Режим доступу – <http://www.bank.gov.ua>.
7. Павлюк, А. П. Щодо ризиків і перспектив активізації інвестиційної діяльності в Україні. Аналітична записка [Текст] / А. П. Павлюк. Нац. інститут страт. досліджень при Президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/1550/>.
8. Рейтинг найбільших банків Центральної та Східної Європи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://finance.bigmir.net/kredit_depozit/.
9. Руських, К. Чи кредитуватимуть банки малий та середній бізнес? Огляд банківського кредитування МСБ та державної політики. Проект «Популярна економіка: моніторинг реформ» «Open Society Foundations». (№ 12). 4.07.2013 р.
10. Совет директоров МВФ одобрил выделение Украине \$17,5 млрд по программе EFF [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://interfax.com.ua/news/economic/254519.html>.
11. Українське село готові кредитувати європейські кооперативи [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://news.finance.ua/ua/news/~/344988>.

References

1. Bank «Globus» onovyv umovy overdaftnoi programy dlya malogo ta serednogo biznesu. (n.d.). Retrieved from: http://www.globusbank.com.ua/uk/bank_globus_obnovil_usloviya_overdraftnoy.
2. Beregniy, Ya. V., Varnaly, Z. S., Vasylyciv, T. G., Lyapin, D. V., Moldovan, O. O., Pokryshka, D. S. (n.d.). *Peredumovy ta priority reformuvannya dergavnoi polityky rozvytku pidpryemnytva v Ukraini. Analychna dopovod* / Retrieved from: <http://www.niss.gov.ua/articles/1700/>.
3. Zakon Ukrainy «Pro zovnishnyoeconomichnu diyalnist» vid 16 april 1991 roku № 959-XII (z nastupnyimi zminami i dopovnenniyami) (1991). Vidomosti Verhovnoi Rady Ukrainy, 29, 377. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/959-12/>.
4. Zakon Ukrainy «Pro rozvitok ta dergavnu pidtrymku malogo ta serednyogo pidpryemnytva v Ukrainy» vid 22.03.2012 r. (2012). Vidomosti Verhovnoi Rady Ukrainy 3, 23). Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4618-17>.
5. Kredobank prodovgue kredytuvaty mali ta serednyi biznes. (n.d.). Retrieved from: <http://www.kredobank.com.ua/news/10375.html#.VQa2yaCa-m4>.
6. Oblikova stavka Nazionalnogo banku Ukrainy. Nazionalny bank Ukrainy. (2015). Retrieved from: <http://www.bank.gov.ua>
7. Pavlyuk A. P. (n.d.). Shodo ryzykiv i perspektiv aktivizachii investyziynoi diyalnosti v Ukraini. *Analychna zapiska*. Retrieved from: <http://www.niss.gov.ua/articles/1550/>.
8. Reiting naibilshih bankiv Centralnoi ta Shidnoi Europy (2014). Retrieved from: http://finance.bigmir.net/kredit_depozit/.
9. Ruskich, K. (2013). Chy kredytuvatimut banky mali ta serednyi biznes? Oglyad bankivskogo kredytuvannya MSB ta dergavnoi polityky. Proekt «Popularna ekonomika: monitoring reform» «Open Society Foundations», 12. 4.07.2013.
10. Sovet dyrektorov MVF odobril vydelenie Ukrainy \$17,5 billion po programe EFF. (2014). Retrieved from: <http://interfax.com.ua/news/economic/254519.html>.
11. Ukrainske selo gotovi kredytuvaty europeiski kooperatyvy. (2014). Retrieved from: <http://news.finance.ua/ua/news/~/344988>.

Стаття надійшла до редакції 25.03.2015 р.

Наталія Миколаївна ГУДЗЕНКО

кандидат економічних наук,
доцент кафедри організації обліку та звітності,
Вінницький національний аграрний університет
E-mail: gudzenko_nm@i.ua

Ярослав Михайлович АНТОНЮК

кандидат економічних наук,
директор Інституту післядипломної освіти,
Львівська комерційна академія
E-mail: lac_ipo@ukr.net

ПОКАЗНИК ЯК ОСНОВА АНАЛІЗУ ТА КРИТЕРІЙ УПРАВЛІННЯ

Гудзенко, Н. М. Показник як основа аналізу та критерій управління [Текст] / Наталія Миколаївна Гудзенко, Ярослав Михайлович Антонюк // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 64-70. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Економічні показники відображають якісні і кількісні характеристики економічних процесів та явищ. Саме в системі показників можна віднайти концентроване вираження та все різноманіття господарської діяльності. У системі об'єктивізується зміст бюджетів, планів, і, одночасно за допомогою показників керівництво підприємства доводить до підрозділів мету їх діяльності, встановлює параметри, в межах яких повинні бути досягнуті поставлені цілі. Водночас вся контрольна-аналітична робота звернена в кінцевому підсумку до вивчення нормативних, планових і відповідних їм звітних показників. Весь процес формування системи показників, вибору методів їх розрахунку, планування, обліку повинен бути підпорядкований, з одного боку, вимогам функціонування об'єкта управління на принципах відповідальності, з іншого – завданням аналізу його діяльності та оцінки результатів.

Мета дослідження. У зв'язку з цим одним з центральних питань організації обліку та аналізу є вибір планово-оціночних і звітно-аналітичних показників. Доцільно визначити сутність і функції економічних показників, виявити вимоги до них. Поставлена мета є особливо актуальною, оскільки у фаховій літературі немає чіткої позиції з цього питання.

Метод (методологія). У ході дослідження використано методи аналізу, синтезу, абстракції, теоретичного, історичного та логічного узагальнення.

Результати. На основі узагальнення результатів наукових досліджень вчених-економістів було виявлено, що у жорстких умовах світової економічної кризи цінність збалансованої системи показників і стратегії розвитку як ключового чинника оперативного управління підприємством не тільки не зменшується, а й навпаки – зростає. Численні спроби пошуку єдиного інтегрованого показника для оцінки результатів діяльності об'єктів управління практично значущого результату не дали. Визначено об'єктивну необхідність подальшого розвитку теоретичних та методико-прикладних засад формування ефективної системи показників, які будуть використовуватися в процесі аналізу та управління підприємством.

Ключові слова: показники; планові показники; розрахункові показники; звітні показники; система показників; управління.

Nataliia Mykolaivna HUDZENKO

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of accounting and reporting,
Vinnytsia national agrarian University
E-mail: gudzenko_nm@i.ua

Yaroslav Mykhailovych ANTONIUK

PhD in Economics,
Director,
Institute for Postgraduate Education,
Lviv Academy of Commerce
E-mail: lac_ipo@ukr.net

INDICATOR AS THE BASIS OF ANALYSIS AND MANAGEMENT CRITERION

Abstract

Introduction. Economic indicators reflecting qualitative and quantitative characteristics of economic processes and phenomena. It is a system of indicators can be found concentrated expression and diversity of economic activity. The system ob'yektyvizuyetsya content of budgets, plans, and performance while using the company's management brings to their work units goal, sets the parameters within which to be achieved goals. However, all control and analytical work eventually turned to the study of regulatory, planning and corresponding reporting parameters. The whole process of forming a system of indicators, the choice of methods of calculation, planning, account should be subordinate, on the one hand, the requirements of the object management on the principles of responsibility, on the other – objective analysis and evaluation of its results.

The purpose of the study. In this regard, one of the central issues of accounting and analysis is the choice of planning and evaluation and reporting of analytical indicators. It is advisable to determine the nature and function of economic indicators, identify requirements. The goal is particularly relevant because in professional literature there is no clear position on this issue.

The method (methodology). The study used methods of analysis, synthesis, abstraction, theoretical, historical and logical generalization.

Results. On the basis of summarizing the research results of economists found that in the harsh conditions of the world economic crisis, the value of the Balanced Scorecard and strategy development as a key factor in the operational management of the enterprise is not only not reduced, but on the contrary – is growing. Numerous attempts to find a single integrated indicator to assess the performance of facilities management practically meaningful affect. Defined objective need for further development of theoretical and methodological foundations of applied formation of an effective system of indicators to be used in the analysis and management.

Keywords: indicators; targets; design parameters; reporting the indicators; indicators; management.

JEL classification: M110, P120

Вступ

Розвиток підприємства, його перспективи, як правило, оцінюють за допомогою системи економічних показників, які характеризують процеси господарювання з економічної точки зору і дозволяють визначити результати цієї діяльності. Господарська діяльність підприємств, як і інші явища суспільного життя, потребує вивчення, узагальнення, систематизації та аналізу для успішного й ефективного управління нею. Великою мірою це стосується оцінки результатів господарської діяльності.

Еволюційно система економічних показників оцінки ходу і результатів діяльності пройшла у своєму розвитку декілька етапів. Залежно від розвитку ринку капіталу, ускладнення зовнішнього середовища діяльності підприємства змінювалися інформаційні потреби власників, інвесторів, менеджерів, тому на перший план висувалися ті або інші показники. Перші моделі вимірювання і оцінки результатів діяльності підприємства загалом з'явилися в 1920 р. і передбачали розрахунки показників рентабельності активів і рентабельність інвестицій; у

1950-і рр. визначальним показником став коефіцієнт стійкості економічного зростання; а у 1970-і рр. – рентабельність акціонерного капіталу, прибуток на акцію, коефіцієнт співвідношення ціни акції і чистого прибутку і т. д. [1].

Теоретичним та практичним аспектам функціонування системи збалансованих показників як обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єкта господарювання присвячені праці

О. Е. Ніколаєвої [2], О. В. Алексєєвої [2], Р. С. Каплана (R. S. Kaplan) [3], Д. П. Нортон (D. P. Norton) [4]. Л. С. Мейзела [5] (L. S. Maisel), А. Аткинсона (A. Atkinson) [6] та ін.

Аналіз наукових робіт з цієї тематики, зокрема [7-8] та ін., дає можливість констатувати факт відсутності певної цілісної системи показників, що дозволяють управляти доходами та фінансовими результатами як основними індикаторами ефективності господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження

В узагальненому вигляді характеристику поняття «показник» дає кібернетика: «Інформація означає передачу деяких відомостей, даних про стан системи (об'єкта). Сукупність таких відомостей про стан керованої системи може бути представлена у вигляді кількісних значень змінних, тобто показників, що характеризують систему» [9, с. 5].

Однак суб'єкт управління не може задовольняти довільна сукупність відомостей про стан об'єкта управління. Як свідчить діалектичний матеріалізм, пізнання може бути науковим тільки в тому випадку, якщо воно спирається не на довільну сукупність відомостей, що характеризують процеси і явища природи і суспільства, а лише на дані, що відображають їх найбільш загальні та суттєві, тобто на категорії. Таким чином, показник є суб'єктивним відображенням об'єктивно існуючих категорій або окремих їх сторін.

Якщо конкретизувати це загальне поняття стосовно економіки, то показник є відображенням об'єктивно існуючих економічних категорій або їх окремих сторін.

Доречним буде процитувати і двох радянських класиків – С. Барнгольц [10] і Л. Суздальцеву [11]:

- показники характеризують стан об'єкта управління та фактори, що його (стан) зумовили. Стан об'єктів відображається за допомогою системи показників;
- показники відображають вплив факторів, характеристику кінцевих виробничо-господарських результатів.

На наш погляд, показник – це не лише якісна чи кількісна характеристика об'єкта, а й розрахункова величина процесів господарювання за етапами, станами та видами; основа здійснення аналізу, контролю та планування діяльності підприємства.

Показники як група об'єктів управління мають у порівнянні з іншими категоріями цих об'єктів особливості та відіграють відповідну роль. Особливість показників у тому, що, керуючи ними, ми насправді управляємо зовсім іншими об'єктами. І потрібні вони як раз для того, щоб через них можна було здійснити управлінський вплив на бажані об'єкти.

Справа в тому, що управління ресурсами, структурними одиницями (останніми – меншою мірою) і процесами ведеться не прямо, а побічно. В управлінському обліку в переважній більшості випадків управління здійснюється побічно. І це непряме управління здійснюється якраз через показники, тобто показники слугують свого роду посередником, передавальною ланкою між суб'єктом і об'єктом управління (рис. 1).

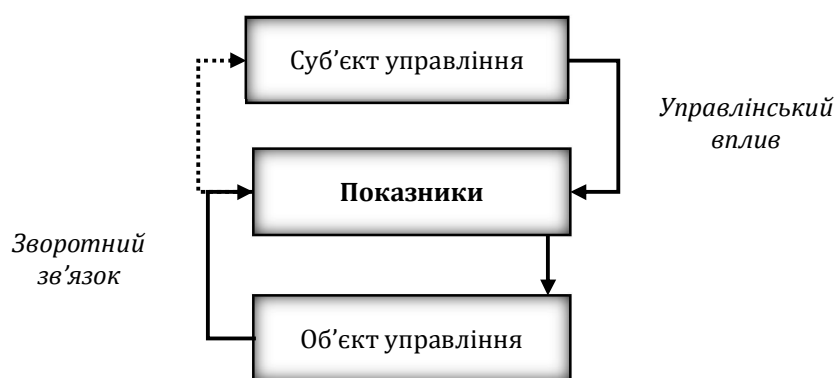


Рис. 1. Показник у системі управління підприємством

Від правильності формування економічних показників, тобто методики їх розрахунку, визначення змісту, вибору вимірників, залежить рівень пізнання, ступінь оволодіння і практичного використання суспільством законів і закономірностей процесу виробництва та реалізації продукції. Іншими словами, саме від набору економічних показників залежить рівень наукової обґрунтованості висновків аналізу та управління загалом.

З цього приводу М. І. Баканов зазначав, що кількісний аналіз, а отже, і прийняті на його основі управлінські рішення, набувають сенсу тільки тоді, коли достеменно розкрито економічну природу досліджуваної категорії, явища, процесу, адже саме кількісні характеристики впливають з економічної природи і нею обумовлені [12, с. 7-8].

Таким чином, показники мають відображати об'єктивну реальність, кількісну міру і якісну своєрідність аналізованих і керованих явищ та процесів. Лише в цьому випадку результати аналізу можуть бути достовірними і слугувати основою для об'єктивної оцінки діяльності центрів затрат, відповідальності тощо, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Показники, якими користуються менеджери, повинні бути співвіднесені з оперативною діяльністю та завданнями підприємства. Наприклад, немає ніякого сенсу прагнути до підвищення продуктивності, якщо від цього страждає якість виробленого продукту або якщо готова продукція осідає на складі через відсутність на неї попиту. Показники повинні містити інформацію про те, наскільки добре підприємство здійснює свою оперативну діяльність і вирішує поставлені перед ним завдання. Погоджуючись з думкою М. Армстронга, вважаємо, що правильний показник повинен: [13, с. 272].

- бути співвіднесеним із завданнями підприємства;
- бути сфокусованим на факторах, які дійсно мають значення;
- підлягати вимірюванню;
- бути достатньою мірою об'єктивним;
- бути зрозумілим людям, що мають відношення до оперативної діяльності;
- влаштовувати всіх зацікавлених осіб;
- бути пов'язаним із системою винагороди працівників;
- базуватися на співвіднесених величинах;
- не піддаватися маніпулюванню.

Тільки не потрібно користуватися показником лише тому, що його легко визначити, чи тому, що завдяки цьому розкривається у більш привабливому вигляді. Отже, можна сформулювати ті специфічні функції, які виконують економічні показники. Вони виступають:

- найважливішим інструментом планування;
- активним стимулятором процесу виробництва;
- критерієм оцінки діяльності підрозділів та їх колективів;
- сукупністю інформації про діяльності підрозділу.

Крім вищевказаного, слід зауважити, що для формування науково обґрунтованої системи показників надзвичайно важливим є визначення економічного змісту показників і форм їх вираження.

Відомо, що залежно від економічного змісту показники поділяються на кількісні і якісні; залежно від форми вираження – на натуральні, що відображають речову сторону виробництва, використовувані для встановлення прямої відповідності між обсягом виробництва певної продукції та обсягом потреби в ній; і вартісні, які в умовах товарно-грошових відносин дозволяють пов'язати всі розділи плану, правильно визначити його динаміку, структуру і пропорції. Зазначені характеристики в їх сукупності повинні визначати науково обґрунтовані вимоги до вибору і формуванню системи затверджуваних показників.

Що нижче ланка в системі суспільного виробництва, то мобільнішою повинна бути система затверджуваних показників, оскільки вони повинні відображати не тільки загальні та особливі закономірності, притаманні галузі, підгалузі та підприємству загалом, але й індивідуально-специфічні економічні та техніко-організаційні особливості виробництва, притаманні лише певному підприємству на визначеному відрізку часу. Різниця буде лише у формі вираження цих вимог. Останнє пояснюється тим, що кожен підрозділ має власне особливе місце в системі розподілу праці. Кожному з них притаманні власні специфічні завдання і функції, які можуть бути виражені системою показників, яка відповідає їх економічному змісту. Наприклад, кінцеві результати господарської діяльності підприємства загалом, його цехів і дільниць різні як за своєю речовою формою, так і за економічним змістом, тому, як правило, не можуть бути виражені однаковими показниками.

Необхідною вимогою до функціонування системи обраних показників є можливість забезпечення контролю не тільки стандартних (загальноприйнятих) фінансових параметрів, але і тих, які стосуються тактичних завдань підприємства, таких, як підвищення якості продукції, зниження енергоємності виробництва, зростання продуктивності праці.

Керівнику підприємства необхідно визначити, які показники знадобляться йому для роботи в наступному періоді (кварталі, році), щоб фінансова служба змогла розробити методику їх збору та формування. Також необхідно володіти інформацією відносно показників, які не будуть використовуватися, щоб не перевантажувати аналітичні розрахунки зайвою та непотрібною інформацією.

Для якісного фінансового аналізу немає потреби розраховувати всі відомі коефіцієнти, достатньо використовувати незначну кількість показників. Необхідно враховувати, що для коефіцієнтів не існує жорстких стандартів, розумно продумана модифікація показників дасть більше інформації, ніж сліпе копіювання формул. Для оцінки обраного об'єкта аналізу необхідно порівнювати ці коефіцієнти в динаміці за періодами або з показниками діяльності аналогічних підприємств [15, с. 188].

Отже, на наш погляд, до аналізу чинних на практиці і пропонованих у фаховій літературі систем показників необхідно підходити з позиції сформульованих вище вихідних вимог до системи

затверджуваних планових.

Ф. Хейес, Д. Уотерман та Д. Ленат [16, с. 441] вказують на те, що оскільки «... процеси управління є комплексними і багатоваріантними, потребують отримання та обробки великих обсягів інформації, що не дає можливості побудови на їх основі формальної моделі, то це вимагає використання цілісної системи ключових показників або індикаторів, формування їх структурної ієрархії, проведення на їх основі якісного і кількісного аналізу проблеми, визначення критичних моментів у тенденціях розвитку, прогнозування сценаріїв зміни їх напрямку та характеру.

Правильно підібрана система показників, утворюючи єдність і діючи одночасно, дозволяє погашати недоліки одного показника перевагами іншого і утворює нову якість, не властиву жодному з показників, залучених у систему. Всякий показник тільки тоді повною мірою відповідає своєму призначенню, коли він правильно враховує, з одного боку, економічну природу відображуваного ним явища і, з іншого боку, органічно взаємодіє з іншими показниками системи» [17, с. 29].

Як показує досвід господарювання, система планових показників не є незмінною. Вона залежить від завдань, що вирішуються на певному історичному етапі первинною ланкою господарства і його підрозділами. « оскільки господарська діяльність в певних формах, що постійно поновлюються і розвиваються, а функції в кожній ланці виробництва досить стійкі, то система показників має достатньо стійкі ознаки і поступово збагачується новими показниками в міру зміни умов господарювання та постановки нових задач» [10, с. 80].

Єдність системи показників планування, обліку, аналізу і контролю діяльності підприємства та його підрозділів досягається не тотожністю показників, а їх внутрішнім взаємозв'язком і підпорядкованістю загальним цілям підвищення ефективності виробництва.

Механічне перенесення показників планування, обліку, аналізу і контролю діяльності підприємства на його внутрішні підрозділи теоретично неправомірно, що на практиці показало свою неспроможність. Ідея застосування наскрізних показників народилася, на наш погляд, з неправильного розуміння методологічної ідеї про спільність показників для різних рівнів управління. Слід обережно підходити до прямого переносу затверджуваних та оціночних показників з вищого рівня управління на нижчі.

Роль та функції системи показників в управлінні виробництвом обумовлюють необхідність ретельного підходу до вибору конкретних показників. У зв'язку з цим досить актуальною є розробка наукових критеріїв щодо відбору показників до системи. Реальний підхід до вирішення зазначеної проблеми здійснив Б. І. Валуєв [18].

Відбір показників у систему повинен здійснюватися замість в підприємстві як цілісної економічної системі, відносно ми об'єктами управління, які мають власні локальні цілі функціонування, підпорядковані глобальній меті діяльності всього підприємства. Так для будь-якого виробничого підрозділу актуальними є вирішення завдань щодо: випуску високоякісної продукції (робіт, послуг) у обсязі, номенклатурі і якості; використання для її створення оптимальних обсягів матеріальних і трудових ресурсів; нарешті, мінімізація витрат виробництва. Відповідно до перерахованих цілей можна виокремити три основні групи показників, які характеризують: обсяг, номенклатуру і якість продукції, робіт, послуг, дотримання графіку її виготовлення; величину виробничих, матеріальних і трудових ресурсів, що використовуються для отримання матеріально-речових результатів праці; витрати виробництва, що залежать від колективу підрозділу.

На наш погляд, перераховані групи показників охоплюють всі можливі господарські ситуації, і відбір конкретних систем показників у будь-якому підприємстві повинен здійснюватися на їх основі.

Для належного управління діяльністю підприємства необхідно визначити критерії та показники, за допомогою яких оцінюються результати цієї діяльності. Критерії не є постійними. Вони змінюються відповідно до зміни головних цілей, які стоять перед підприємством у наш і найближчий час, та згідно з умовами функціонування господарюючого суб'єкта (зовнішніх та внутрішніх).

Складність аналізу та проблема вибору і практичного застосування системи аналітичних показників залежить від загальних тенденцій, що виникають у результаті опрацювання управлінської інформації та можливих ризиків. Зокрема, ризик прийняття неадекватного управлінського рішення ускладнюється при отриманні суперечливої інформації по кожному об'єкту діагностики.

Висновки та перспективи подальших розвідок

За результатами проведеного дослідження встановлено, що показники, які обираються для аналізу з метою розробки управлінських рішень, повинні мати властивості узагальнення, розкладання та порівнянності. Тільки в цьому випадку можливо проводити науково обґрунтований аналіз діяльності підрозділів та оцінювати результати їх роботи з позиції сприяння досягненню цілей підприємства загалом.

На сьогодні бухгалтерський облік не надає готових показників – лише формує інформацію для їх обчислення за певною методикою. Головне завдання аналітика – зробити правильні висновки за результатами проведених розрахунків, надати рекомендації щодо усунення виявлених недоліків,

виявити втрати, обчислити невикористані резерви та, найголовніше, спрогнозувати розвиток підприємства на майбутнє.

Пошук єдиного комбінованого показника суперечить самій сутності економічного показника як кількісного відображення і якісної характеристики об'єктивно існуючих економічних категорій або їх окремих сторін. Штучне конструювання єдиного результативного показника не має перспективи застосування, оскільки в реальній дійсності він не має економічної основи. Тому ще раз підкреслимо, що тільки комплексна система показників дає можливість отримати наближену модель економічної системи підприємства чи його підрозділів, яка буде відображати реальну діяльність керованого об'єкта і внутрішньо властиві їй зв'язки.

Список літератури

1. Ермакова, Н. А. Контрольно-информационные системы управленческого учета / Н. А. Ермакова. – М.: Економіст, 2005. – 296 с.
2. Николаева, О. Е. Стратегический управленческий учет / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с.
3. Kaplan, R. S. The Balanced Scorecard: measures that drive performance / R. S. Kaplan, D. P. Norton // *Harvard Business Review*, January/February, 1992. – P. 71-79
4. Kaplan, R. S. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action / R. S. Kaplan, D. P. Norton // *Harvard Business School Press*. – 1996. – P. 323
5. Maisel, L. S. Performance Management: The Balanced Scorecard Approach // *Journal of Cost Management*. – Summer 1992. – P. 50.
6. Atkinson, A. Measure for measure: Realizing the power of the balanced scorecard / A. Atkinson, M. Epstein // *СМА Management*. – September 2000. – P. 24.
7. Бланк, И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – К.: «Ника-Центр», 1998. – 543 с.
8. Цал-Цалко, Ю. С. Статистичний аналіз фінансової звітності: теорія, практика та інтерпретація / Ю. С. Цал-Цалко : монографія. – Житомир: Житомирський державний технологічний університет, 2004. – 506 с
9. Думлер, С. А. Автоматизированные системы управления промышленным предприятием / С. А. Думлер. – М.: Экономика, 1966.
10. Барнгольц, С. Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития / С. Б. Барнгольц. монография. – М.: Финансы и статистика, 1984.
11. Палий, В. Ф. Техничко-економический анализ производственно-хозяйственной деятельности машиностроительных предприятий / В. Ф. Палий, Л. П. Суздальцева. – М.: Машиностроение, 1989. – 272 с.
12. Баканов, М. И. Теория экономического анализа / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 1981.
13. Армстронг, М. Менеджмент: методы и приемы: Пер. с 3-го англ. изд. – К.: Знання-Прес, 2006. – 876 с.
14. Глуценко, А. Эффективные последствия? Проблемы в организации процессов бюджетирования / А. Глуценко. // *Управленческий учет и бюджетирование*. – 2013. – №3. – С. 54-59.
15. Кольцова, И. В. Практика финансовой диагностики и оценки проектов / И. В. Кольцова, Д. А. Рябых. – М.: ООО «И. Д. Вильямс», 2007. – 416
16. Построение экспертных систем / Пер. с англ.; Под ред. Ф. Хейеса, Д. Уотермана. – М.: Мир., 1987.
17. Экономический анализ деятельности промышленных предприятий и объединений / Ред. колл. В. Г. Лебедев и др. – М.: Мысль, 1980.
18. Валувев, Б. И. Внутрипроизводственный хозрасчет / Б. И. Валувев., Я. П. Тулинский, Ф. С. Мелешкина. – М.: Экономика, 1978.

References

1. Ermakova, N. (2005). *Control and information system management accounting*. Moscow : Economist.
2. Nikolaeva, O. E., Alexeev O. V. (2003). *Strategic management accounting*. Moscow: editorial URSS.
3. Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1992). *The Balanced Scorecard: measures that drive performance*. *Harvard Business Review*, January/February, 71-79.
4. Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. *Harvard Business School Press*.
5. Maisel, L. S. (1992). *Performance Management: The Balanced Scorecard Approach*. *Journal of Cost Management*, Summer, 50.
6. Atkinson, A. & Epstein, M. (2000). *Measure for measure: Realizing the power of the balanced scorecard*. *СМА Management*, September, 24.
7. Blank, I. A. (1998). *Profit Management*. Kyiv: Nika-Center.

-
8. *Tsal-Tsalko, Y. S (2004). The Statistical analysis of the financial reporting: theory, practice and interpretation. Zhytomyr: Zhytomyr state technological university.*
 9. *Dumler, S. A. (1966). Automated control systems industrial enterprise. Moscow: Economics.*
 10. *Barnholtz, S. B. (1984). Economic analysis of Economic activity at the present stage of development. Moscow: Finance and statistics, 1984.*
 11. *Paliy, V. F. & Suzdaltsev, L. P. (1989). Techno-economic analysis of production and economic activity of machine-building enterprises. Moscow.*
 12. *Bakanov, I. & Sheremet, A. D. (1981). The Theory of economic analysis. Moscow: Finance and statistics.*
 13. *Armstrong, M. (2006). Management: methods and receptions. Kyiv.: Znannya-Pres.*
 14. *Glushchenko, A. (2013). Effective consequences? Problems in the organization of processes of budgeting. Management accounting and budgeting, 3, 54-59.*
 15. *Koltsova, I. V. & Ryabykh, D. A. (2007). Practice of financial diagnostics and assessment of projects. Moscow: JSC I. D. Williams.*
 16. *Heyes F. & Uoterman D. (1987). Creation of expert systems. Moscow: Mir.*
 17. *Lebedev, V. G. (1980). Economic analysis of activity of the industrial enterprises and associations. Moscow.: Mysl'.*
 18. *Valuyev, B. I., Tulinsky, Ya. P. & Meleshkina, F. S. (1978). Intraproduction self-financing. Moscow: Ekonomika.*

Стаття надійшла до редакції 29.03.2015 р.

Ірина Юріївна ЄПІФАНОВА

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,
Вінницький національний технічний університет
E-mail: irina721980@mail.ru

Ірина Василівна ДРОЗД

Вінницький національний технічний університет

**СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВЛАСНИМ
КАПІТАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА**

Єпіфанова, І. Ю. Сучасні підходи до аналізу ефективності управління власним капіталом підприємства [Текст] / Ірина Юріївна Єпіфанова, Ірина Василівна Дрозд // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 71-76. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. В умовах фінансової кризи та дефіцитності оборотних активів наявність фінансових ресурсів є одним з визначальних факторів розвитку підприємств, а ефективність діяльності підприємства знаходиться в безпосередній залежності від того, наскільки швидко кошти, вкладені в активи, перетворюються в реальні гроші. Саме тому важливим є ефективне управління власним капіталом.

Мета. Метою статті є систематизація сучасних методик оцінювання ефективності управління власним капіталом підприємства.

Метод. Для досягнення поставленої мети за допомогою абстрактно-логічного аналізу досліджено сутність управління власним капіталом підприємства, за допомогою порівняльного аналізу опрацьовано методики оцінювання ефективності використання власного капіталу, методів табличного аналізу – наочного зображення статистичного матеріалу. Системний аналіз отриманих результатів надасть можливість визначити загальні тенденції управління власним капіталом.

Результати. Визначено сутність управління власним капіталом підприємства та його складові. Проаналізовано структуру власного капіталу вітчизняних підприємств. Виявлено, що на сьогодні в складі власного капіталу переважають такі елементи, як статутний та додатковий капітал. Частка нерозподіленого прибутку, який є основою зростання власного капіталу, незначна. Розкрито сутність основних методів дослідження ефективності використання власного капіталу: горизонтального, вертикального, порівняльного, інтегрального методів. Наведено основні показники ефективності використання власного капіталу. Зазначено індикатори, які найбільш повно характеризують ефективність використання власного капіталу підприємством та частину залученого капіталу, яку підприємство використовує у своїй діяльності. Доведено, що саме інтегральний метод аналізу управління власним капіталом є пріоритетним. Наголошено на необхідності постійного моніторингу формування власного капіталу в частині нерозподіленого прибутку. Зазначено, що одним з найбільш перспективних напрямів збільшення власного капіталу є впровадження інновацій. Подальші дослідження стосуватимуться формування механізму ефективного управління власним капіталом підприємства.

Ключові слова: власний капітал; управління власним капіталом; фінансова стійкість; коефіцієнт фінансового ризику; рентабельність власного капіталу; оборотність власного капіталу.

Iryna Yuriyivna YEPIFANOVA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Finance,
Vinnytsia National Technical University
E-mail: irina721980@mail.ru

Iryna Vasylivna DROZD

Vinnytsia National Technical University

NEW APPROACHES TO THE ANALYSIS OF EFFICIENCY OF ENTERPRISE'S EQUITY CAPITAL MANAGEMENT

Abstract

Introduction. Under the circumstances of financial crisis and the deficit of current assets availability of financial resources is one of the determining factors in the development of enterprises, and the effectiveness of the company is directly dependent on how quickly the funds invested in assets are converted into real money. That is why equity capital management is very important.

Purpose. The article aims to systematize modern methods of evaluating the effectiveness of equity capital management of the enterprise.

Method. To achieve this goal using abstract logical analysis of the essence equity capital management of the enterprise was researched, with the help of comparative analysis methods of evaluation were investigated, a visual representation of statistical data was researched using tabular methods of analysis. A systematic analysis of the results will enable management to identify general trends of equity capital.

Results. The essence of capital equity management of the enterprise and its components were determined. The structure of capital equity of domestic enterprises was analysed. The research revealed that such equity capital components as Share capital and Additional capital currently dominate. Share of retained earnings, which is the basis for the growth of equity capital is insignificant. The essence of the main methods of equity capital efficiency was shown e. g. horizontal, vertical, comparative, integral methods. The basic performance of equity capital were presented. The figures more fully characterizing the efficiency and equity capital were shown. It is proved that the integrated method of analysis of management equity is a high priority. Research highlights the necessity of continuous monitoring of the formation of the equity capital in the sphere of undistributed earnings. It is indicated that one of the most promising areas of the increase in equity capital is innovation. Further studies will cover the formation mechanism of effective equity capital management of the enterprise.

Keywords: equity; equity capital management; financial stability; financial risk ratio; return on equity; turnover in equity.

JEL classification: D240, D600, O290, O320

Вступ

У сучасних умовах господарювання, зважаючи на процеси глобалізації вітчизняних економік окремих країн, досить актуальним є питання забезпечення конкурентоспроможності та економічного зростання вітчизняних підприємств. Сучасні світові економічні тенденції свідчать, що в умовах високого рівня фінансових ризиків, впливу кризових чинників на діяльність господарських суб'єктів, однією з головних проблем функціонування підприємств є забезпеченість необхідними ресурсами, зокрема фінансовими. Відсутність достатнього обсягу фінансових ресурсів спричиняє фінансовий дисбаланс, втрату належного рівня конкурентоспроможності та насамкінець і банкрутство підприємств. Однією з головних умов існування та економічного зростання будь-якого підприємства є наявність власного капіталу. Достатній обсяг власного капіталу дозволяє розпочинати діяльність, збільшувати її обсяги та сприяє фінансовій незалежності від зовнішніх інвесторів, кредиторів. Управління власним капіталом особливо актуальним є для вітчизняних підприємств у сучасних умовах, зважаючи на обмеженість зовнішніх джерел фінансування, зниження рівня прибутку. Питання аналізу власного капіталу у фаховій літературі репрезентовані такими вченими, як В. М. Івахненко, К. В. Измайлова, М. І. Ковальчук, Т. Д. Костенко, М. Н. Крейнїна Є. В. Мних, О. В. Олійник, В. М. Опарін, І. Д. Фаріон.

Водночас потребує більш детального розгляду проблема систематизації методик аналізу ефективності управління власним капіталом підприємства.

Мета та завдання статті

Метою нашої роботи є систематизація сучасних методик оцінювання ефективності управління власним капіталом підприємства. Для досягнення поставленої мети доцільним є вирішення низки завдань: визначити сутність управління власним капіталом, систематизувати чинні методики аналізу ефективності управління власним капіталом.

Виклад основного матеріалу дослідження

В умовах фінансової кризи та дефіцитності оборотних активів наявність фінансових ресурсів є одним з визначальних факторів розвитку підприємств, а ефективність діяльності підприємства знаходиться в безпосередній залежності від того, наскільки швидко кошти, вкладені в активи, перетворюються в реальні гроші. Основним фінансовим ресурсом підприємств є власний капітал, склад і структура якого на вітчизняних підприємствах наведені в табл. 1.

**Таблиця 1. Склад власного капіталу підприємств України
(на 1 січня, млн грн)***

Показник	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
Власний капітал – всього	1169966,7	1252279	1433320,4	1653890,2	1913187,0
Статутний капітал	652174,9	705923,8	764592,1	842628,1	928462,6
Додатковий капітал	520739,2	593540	720132,9	785563,5	951955,1
Резервний капітал	34783,0	35498,1	39857,8	43977,2	45882,5
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	63221,9	11137,1	3586,2	77561,7	91880,4
Неоплачений та вилучений капітал	100952,3	93820	94848,6	95840,3	104993,6

* Складено за даними [1]

Як видно з табл. 1, сума власного капіталу з 2009 по 2013 рік демонструвала динаміку зростання. Зокрема в структурі власного капіталу найбільшу частку займає статутний, який протягом наведених періодів зростав. Суми додаткового та резервного капіталів також збільшувались протягом 2009-2013 року, це зростання може бути спричинене за рахунок нерозподіленого прибутку, який також зростає в тенденції. Зважаючи на низьке значення нерозподіленого прибутку, стає зрозуміло актуальність ефективного управління власним капіталом, оскільки саме за рахунок цієї складової відбувається збільшення власного капіталу та розширення обсягів господарської діяльності.

У фаховій літературі існують різні підходи до визначення сутності капіталу. Власний капітал – сукупність фінансових ресурсів суб'єкта господарювання, що належать йому на правах власності та були створені за рахунок коштів власників підприємства або у результаті його ефективного господарювання, наявність яких забезпечує фінансову стійкість підприємства, тобто можливість та безперервність господарської діяльності та зниження його фінансового ризику [2].

У процесі управління власним капіталом підприємства досить важливим є здійснення аналізу ефективності його формування та використання, який є підґрунтям для виявлення напрямків підвищення рівня конкурентоспроможності.

На сучасному етапі існує безліч підходів дослідження ефективності формування та використання власного капіталу. У теорії фінансового менеджменту залежно від використовуваних методів розрізняють такі основні системи для аналізу ефективності використання власного капіталу на підприємстві: горизонтальний аналіз; вертикальний аналіз; порівняльний аналіз, аналіз коефіцієнтів; інтегральний аналіз [3-4].

Горизонтальний (трендовий) фінансовий аналіз власного капіталу передбачає вивчення динаміки окремих складових та власного капіталу загалом у часі. За використання цієї системи аналізу розраховуються темпи зростання (приросту) власного капіталу та його складових за декілька періодів і визначаються загальні тенденції їх зміни.

Вертикальний (структурний) фінансовий аналіз ґрунтується на структурному розкладанні окремих складових власного капіталу підприємства. У процесі здійснення цього аналізу розраховується питома вага окремих складових власного капіталу в його загальній вартості. Загалом власний капітал підприємства на сьогодні згідно із фінансовою звітністю складається із зареєстрованого (пайового) капіталу, капіталу у дооцінках, додаткового капіталу, резервного капіталу, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), неоплаченого та вилученого капіталів [5]. При цьому зареєстрований, тобто статутний капітал, підприємства є умовою початку господарської діяльності, а нерозподілений прибуток – можливістю нарощення виробничих потужностей.

Порівняльний фінансовий аналіз базується на порівнянні значень окремих груп показників, які є між собою аналогічними. При використанні цього аналізу для оцінювання власного капіталу розраховуються

розміри абсолютних і відносних відхилень власного капіталу загалом та окремих його складових. Такий вид аналізу застосовують з метою зіставлення ефективності діяльності підприємства в різні періоди господарської діяльності або ж з метою оцінювання ефективності управління власним капіталом порівняно із іншими підприємствами.

Аналіз фінансових коефіцієнтів (R-аналіз) базується на розрахунку співвідношення різних абсолютних показників фінансової діяльності підприємства між собою. У процесі використання цієї системи аналізу визначаються різні відносні показники, що характеризують результативність використання капіталу підприємства та рівень його фінансової стійкості [6].

Показники ефективності використання власного капіталу характеризують його здатність генерувати необхідний прибуток у процесі господарської діяльності підприємства і визначають загальну ефективність його використання. Основними показниками, які характеризують здатність підприємства самостійно фінансувати свою діяльність та не залежати від зовнішніх джерел фінансування, є [7]: коефіцієнт фінансової незалежності, коефіцієнт фінансової залежності, коефіцієнт концентрації залученого капіталу, коефіцієнт фінансового ризику.

Коефіцієнт фінансової незалежності (коефіцієнт фінансової автономії концентрації власного капіталу) – показує, яка частка власного капіталу у загальній сумі капіталу підприємства [8]. Для показника позитивною є тенденція зростання, яка свідчатиме про збільшення частки власних коштів у загальній вартості капіталу підприємства. Загалом підприємство вважається незалежним від зовнішніх джерел фінансування за умови, що частка власного капіталу в його загальній вартості перевищує 50 %. Водночас таке перевищення залежить від галузевої спрямованості, а також політики формування активів, яку використовує підприємство.

Коефіцієнт концентрації залученого капіталу характеризує частку залученого капіталу в загальній сумі капіталу підприємства. Зростання цього показника характеризує збільшення частки залучених коштів у фінансуванні підприємства.

Коефіцієнт фінансового ризику характеризує співвідношення залученого та власного капіталу та показує, у скільки разів залучений капітал перевищує власний.

Оберненим показником до коефіцієнта фінансового ризику є коефіцієнт самофінансування (фінансування стійкості), який відображає можливість покриття власним капіталом позикових коштів. Рекомендоване значення більше одиниці [3].

Аналіз власного капіталу передбачає також оцінювання достатності власного капіталу для здійснення поточних операцій. Коефіцієнт маневрування власного капіталу визначає частку останнього, яка вкладена в оборотні активи. Значення цього показника може змінюватися залежно від структури капіталу і галузевої належності підприємства (норматив – 0,4 – 0,6) [4].

Досить важливим напрямком аналізу власного капіталу підприємства є оцінка ефективності його використання за показниками ділової активності та рентабельності. Ці показники характеризують частку прибутку та чистого доходу, яку отримує підприємство, за умов використання одиниці власного капіталу.

Для дослідження ефективності використання та управління власним капіталом на підприємстві найкраще використовувати аналіз коефіцієнтів ефективності використання власного капіталу та порівняльний аналіз.

За допомогою аналізу коефіцієнтів можна точніше оцінити, наскільки підприємство використовує власний капітал. Якщо при цьому використати ще й порівняльний аналіз та зіставити розраховані показники поточного року з попереднім, то вдасться проаналізувати, наскільки ефективніше підприємство в певному році використало власний капітал, ніж у попередньому.

Наступним методом аналізу показників власного капіталу є інтегральний, який базується на розрахунках наступних показників: рентабельності продукції, рентабельності продажу, рентабельності всього капіталу підприємства, і відтворює ефективність використання капіталу, який вкладений у діяльність підприємства на тривалий період, рентабельність інвестицій у капітал [9].

В управлінні використанням капіталу найбільше поширення отримали наступні системи інтегрального фінансового аналізу [9]:

1. Дюпонівська система інтегрального аналізу ефективності використання капіталу підприємства, розроблена фірмою «Дюпон» (США), яка передбачає розкладання показника «коефіцієнт рентабельності капіталу» на низку фінансових коефіцієнтів його формування, взаємопов'язаних у єдиній системі. В основі цієї системи аналізу лежить «Модель Дюпона», відповідно до якої коефіцієнт рентабельності використовуваного капіталу підприємства становить добуток коефіцієнта рентабельності реалізації продукції на коефіцієнт оборотності (кількість оборотів) капіталу.
2. Система SWOT-аналізу. Основним змістом SWOT-аналізу є дослідження характеру сильних і слабких аспектів діяльності підприємства щодо можливостей використання його капіталу, а також позитивного або негативного впливу окремих зовнішніх (екзогенних) факторів на умови його використання.

3. Об'єктно-орієнтована система інтегрального аналізу використання капіталу підприємства базується на використанні комп'ютерної технології та спеціального пакету прикладних програм. Основою цієї концепції є втілення моделі формування рівня рентабельності власного капіталу підприємства у вигляді сукупності взаємодіючих первинних фінансових блоків, що моделюють «класи» елементів, безпосередньо формують цей показник.
4. Інтегральна система портфельного аналізу. Цей аналіз заснований на використанні «портфельної теорії», відповідно до якої рівень прибутковості портфеля фондових інструментів розглядається в одній зв'язці з рівнем ризику портфеля (система «прибуток-ризик»).

Висновки та перспективи подальших досліджень

Отже, однією з основних категорій ефективності діяльності підприємства є власний капітал. Аналіз ефективності використання останнього на підприємстві здійснюється за допомогою низки методик та розрахунку основних показників, які демонструють ефективність використання власного капіталу. Зокрема встановлено, що одним з найефективніших методів аналізу управління власним капіталом є інтегральний. У подальших дослідженнях буде розглядатись та вивчатись механізм ефективності використання власного капіталу за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку підприємства.

Список літератури

1. *Офіційний сайт Державної служби статистики України* : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. *Калініна, А. В. Підходи до управління власним капіталом підприємства* [Текст] / А. В. Калініна, Н. А. Дехтяр // *Молодіжний науковий вісник УАВС НБУ, Серія: Економічні науки.* – 2012. – №2. – С.132-144
3. *Лактіонова, Л. А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання: монографія* / Л. А. Лактіонова. – К: КНЕУ, 2001. – 387 с.
4. *Базилінська, О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: Навч. посіб.* / О. Я. Базилінська. – К.: ЦУЛ, 2009.- 328с.
5. *Загальні вимоги до фінансової звітності: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1* [Електронний ресурс] : від 07.02.2013 № 73. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. *Поддєрьогін, А. М. Фінанси підприємств* [Електронний ресурс] : підручник / А. М. Поддєрьогін. – 6-е вид., перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2006. – Режим доступу : <http://enbv.narod.ru/text/Econom/fp/str/21.html>.
7. *Лагун, М. І. Теоретична характеристика основних методичних аспектів проведення аналізу фінансового стану* / М. І. Лагун // *Формування ринкових відносин в Україні.* – 2008. – № 3. – С. 33-37.
8. *Обущак, Т. А. Сутність фінансового стану підприємства* / Т. А. Обущак // *Актуальні проблеми економіки.* – 2007. – № 9. – С. 92-100.
9. *Шипіцина, Г. А. Застосування інтегрального методу аналізу та методу ланцюгових підстановок для визначення факторів, які оказують найбільший вплив на величину власного капіталу машинобудівного підприємства через показник рентабельності власного капіталу* [Електронний ресурс] / Г. А. Шипіцина // *Современные проблемы и пути их решения в науке, транспорте, производстве и образовании: Материалы научно-практической интернет-конференции* – 2012. – Режим доступа: <http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/economy-412/bus>.

References

1. *Ofitsiyni sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy.* (2014). Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. *Kalinina, A.V., Dekhtiar, N. A.* (2012). *Pidkhody do upravlinnia vlasnym kapitalom pidprijemstva. Molodizhnyi naukovyi visnyk UAVS NBU / Seriya: Ekonomichni nauky,* 2, 132-144.
3. *Lakhtionova, L. A.* (2001). *Finansovyi analiz subiektiv hospodariuvannia.* Kyiv: KNEU.
4. *Bazilinska, O. Ya* (2009). *Finansovyi analiz: teoriia ta praktyka.* Kyiv: TsUL.
5. *Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti: Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku № 1: vid 07.02.2013 № 73.* (2013). Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. *Poddierohin A. M.* (2006). *Finansy pidprijemstv: pidruchnyk.* K.: KNEU. Retrieved from: <http://enbv.narod.ru/text/Econom/fp/str/21.html>.
7. *Lahun, M. I.* (2008). *Teoretychna kharakterystyka osnovnykh metodychnykh aspektiv provedennia analizu finansovoho stanu. Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini,* 3, 33-37.
8. *Obushchak, T. A.* (2007). *Sutnist finansovoho stanu pidprijemstva. Aktualni problemy ekonomiky,* 9, 92-100.
9. *Shypitsyna, H. A.* (2012). *Zastosuvannia intebralnoho metodu analizu ta metodu lantsiuhovykh pidstanovok dlia vyznachennia faktoriv, yaki okazuiut naibilshyi vplyv na velychynu vlasnoho kapitalu mashynobudivnoho pidprijemstva cherez pokaznyk rentabelnosti vlasnoho kapitalu . Sovremennie*

problemi y puty ykh resheniya v nauke, transporte, proyzvodstve y obrazovanyy: Materyali nauchno-praktycheskoi ynternet-konferentsyy. Retrieved from: <http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/economy-412/bus>.

Стаття надійшла до редакції 15.03.2015 р.

Виктория Александровна ЗАХАРНЁВА

аспирант кафедры статистики и экономического анализа,
Луганский национальный аграрный университет
E-mail: bench69@mail.ru

ПОКАЗАТЕЛИ И ФАКТОРЫ КОНКУРЕНТНОЙ СРЕДЫ РАЗВИТИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Захарнева, В. А. Показатели и факторы конкурентной среды развития сельскохозяйственного предприятия [Текст] / Виктория Александровна Захарнева // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 77-84. – ISSN 1993-0259.

Аннотация

От состояния, структуры и динамики конкурентной среды на агропродовольственном рынке зависит эффект соперничества между субъектами конкуренции, который в свою очередь содействует рациональному распределению ресурсов; более полному удовлетворению разнообразных нужд потребителей; притоку иностранного капитала в экономику Украины и уменьшает убывание собственных финансовых ресурсов в целях поиска наиболее благоприятных условий для их вложения; повышению статуса страны в системе международного разделения труда.

Конкурентным можно назвать предприятие, которое владеет и эффективно использует собственные преимущества над конкурентами по разным направлениям деятельности на рынке. Поэтому, определение (оценивание) уровня конкурентоспособности предприятия является одним из наиболее значимых в системе управления сельскохозяйственным предприятием. При этом возникает необходимость оценивания разных направлений деятельности сельскохозяйственного предприятия, что обуславливает сложность и многоаспектность данного процесса. Особенности сельскохозяйственной продукции, сформированный состав системы показателей, зависимость от условий рыночной среды и ряд других факторов также оказывают влияние на процесс определения уровня конкурентоспособности. Цель – усовершенствование методики и оценивание влияния нестабильности конкурентной среды на функционирование и развитие сельскохозяйственного предприятия.

Результаты. Исследовано понятие конкурентоспособности предприятия; усовершенствована методология оценивания уровня конкурентоспособности предприятия; проанализированы подходы к обоснованию и выбору целей, показателей и критериев оценки относительно разных субъектов конкурентной среды

Ключевые слова: факторы развития сельскохозяйственного предприятия; субъекты рынка; показатели конкурентной среды; конъюнктура агропродовольственного рынка.

Viktorija Aleksandrovna ZAHARNJOVA

PhD student,
Department of Statistics and Economic Analysis,
Lugansk National Agrarian University
E-mail: bench69@mail.ru

INDICES AND FACTORS OF COMPETITIVE ENVIRONMENT DEVELOPMENT OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Abstract

From the state, structure and dynamics of the competitive environment in the agro-food market depends on the effect of competition between entities of competition, which in turn promotes the efficient allocation of resources; to better meet the diverse needs of consumers; inflow of foreign capital in the Ukrainian economy and reduces the decrease of its own financial resources in order to find the most favorable conditions for their investments; enhance the country's status in the international division of labor.

It can be called a competitive enterprise that owns and effectively uses its own competitive advantages in different

areas of activity in the market. Therefore, the definition of (evaluation) the competitiveness of enterprises is one of the most important in the management of agricultural enterprises. At the same time there is a need assessment of various activities of the agricultural enterprise, which makes the complexity and multidimensional nature of the process. Especially agricultural products, formed part of a system of indicators, dependence on the conditions of the market environment and other factors also influence the process of determining the level of competitiveness.

The goal - to improve methods of evaluating the impact of volatility and competitive environment for the operation and development of the agricultural enterprise.

Results. It explores the concept of competitiveness of the enterprise; improved methodology for estimating the level of competitiveness of the enterprise; Approaches to the justification and the choice of targets, indicators and evaluation criteria with respect to different subjects of the competitive environment

Keywords: factors of development of the agricultural enterprise; market actors; performance concurrency environment; agri-food market situation.

JEL classification: P120

Введение

Изучая научную литературу, необходимо отметить, что в ней рассматриваются лишь факторы конкурентной среды предприятия как часть внешней среды [1] или промежуточной среды [6], при этом отсутствует однозначное определение конкурентной среды как таковой. На рынке аграрных товаропроизводителей для системного и совокупного анализа конкурентной среды рационально использовать именно отраслевой анализ, ограничиваясь лишь факторами промежуточной среды, которые не включают в себя объективные факторы, на которые предприятие не имеет влияния. Исследованием управления конкурентоспособностью предприятия занимались многие отечественные и зарубежные авторы. Экономисты Т. В. Омеляненко, Н. П. Тарнавская дают определение конкурентоспособности, ее факторы и их классификацию, авторы исследуют конкурентные преимущества, определяют роль и значение управления конкурентоспособностью в стратегическом управлении, рассматривают подходы относительно сущности и оценивания конкурентоспособности предприятия [3; 5].

На основе изучения результатов научных исследований конкурентную среду можно представить как совокупность рыночных факторов и условий, которые определяют отношения предприятий, производящих однородную продукцию, использующих однотипное сырье и имеющих общий круг потребителей в процессе их конкуренции.

Формирование конкурентной среды происходит не только собственно субъектами рынка, но и их взаимодействием и взаимоотношениями, которые вызывают соперничество. Одной из главных задач развития отношений между аграрными товаропроизводителями и регулирующими данную отрасль органами государственной власти является диагностика конкурентной среды. Для регулирующих и контролирующих органов анализ конкурентной среды осуществляется с целью определения недостатков и негативных тенденций, которые могут привести к неуравновешенности в развитии аграрного рынка. Для товаропроизводителей анализ проводится для выявления особенностей данной среды и требований, которые выдвигаются к хозяйствующим субъектам.

Цель статьи

Целью статьи является усовершенствование методики и оценивание влияния нестабильности конкурентной среды на функционирование и развитие сельскохозяйственного предприятия.

Изложение основного материала исследования

Оценивание конкурентной среды дает возможность определить уровень её агрессивности, концентрации соперничества в ней и в дальнейшем на основе анализа выявить основные критерии достижения успеха в конкурентном соперничестве. Среди многочисленных факторов, которые непосредственно влияют на конкурентную среду, следует выделить барьеры входа и выхода, которые препятствуют деятельности действующих на рынке субъектов [4].

Под барьерами входа на рынок понимаются любые факторы и обстоятельства правового, организационного, технологического, экономического и финансового характера, препятствующие новым субъектам войти на данный рынок и на равных условиях конкурировать с действующими на нем субъектами [2, с. 131].

Барьерами выхода из отрасли рассматриваются те, которые возникают в случае значительных инвестиций в производственные фонды, имеющие низкую степень ликвидности. В таких случаях существует повышенный экономический риск деятельности в отрасли и возникают дополнительные входные барьеры. Существуют иного рода барьеры выхода, к которым относятся расходы, связанные с

банкротством или ликвидацией предприятия. Когда выходные барьеры высоки, избыточные мощности остаются в отрасли, а компании, которые проигрывают в конкурентной борьбе, не сдают позиций. Скорее они оказывают большое сопротивление и через свою слабость вынуждены прибегать к радикальным мерам. Доходность целой отрасли вследствие этого может долго оставаться низкой [4, с. 37].

Оптимальная ситуация с точки зрения прибыльности отрасли – входные барьеры являются высокими, а выходные – низкими [4, с. 39]. При этом специфические особенности сельскохозяйственных субъекта, объекта и процесса управления конкурентоспособностью приводят к тому, что классическая комбинация этапов управления реализуется в данном случае в форме циклического процесса. Цикличность обусловлена непрерывностью регулирования и постоянными изменениями во внутренней и внешней среде. Основываясь на проведенных исследованиях информации о внутренней и внешней среде деятельности сельскохозяйственных предприятий, мы попытались разделить показатели конкурентной среды на три основных и два дополнительных блока (рисунок 1).

Основные блоки включают в себя показатели: 1) ресурсного потенциала; 2) эффективности производственной деятельности и обеспеченности ресурсами; 3) финансовых результатов и их использования субъектами конкуренции.

В первый блок отнесены показатели, характеризующие ресурсный потенциал субъектов конкуренции на внутреннем рынке; это показатели обеспеченности сельскохозяйственного предприятия и его основных конкурентов основными производственными ресурсами. Исследуется землеобеспеченность, трудообеспеченность, обеспеченность оборотными средствами, собственным капиталом, фондообеспеченность, коэффициент обновления основных фондов и т. д.



Рис. 1. Структура показателей конкурентной среды сельскохозяйственного предприятия*

*разработано автором

Во второй блок включены наиболее важные показатели, которые характеризуют эффективность финансово-хозяйственной деятельности субъектов конкуренции на внутреннем рынке: фондоотдача, производительность труда, эффективность использования земельных ресурсов, фондо- и материалоемкость.

Третий блок формируют показатели оценки финансовых результатов и их использования субъектами конкуренции: уровень рентабельности и норма прибыли, размер валовой и чистой прибыли субъектов конкуренции на внутреннем рынке, их норма накопления.

В соответствии с разработанной структурой проанализируем показатели конкурентной среды сельскохозяйственных предприятий Харьковской и Луганской областей на примере ЧАО «Адонис»

Луганской области и ЧАО «Заря» Харьковской области (табл. 1, табл. 2). Тенденции развития сельскохозяйственных предприятий Луганской и Харьковской областей указывают на то, что значительное их количество является убыточными в связи со снижением доходности и ростом расходов. Так как финансовое состояние сельскохозяйственного предприятия является одним из важнейших критериев конкурентоспособности, поиск путей его улучшения требует дальнейших исследований.

Таблица 1. Показатели конкурентной среды сельскохозяйственных предприятий по основным блокам

	Показатели	ЧАО «Заря»		Откл.	ЧАО «Адонис»		Откл.
		2013 г.	2014 г.		2013 г.	2014 г.	
1 блок	Среднесписочная численность работников, чел	28	19	-9	14	8	-6
	Собственный капитал, тыс. грн	1297,9	1297,9	-	364,0	364,0	-
	Фондовооруженность, тыс. грн/чел	148,74	44,33	-104,41	36,91	23,21	-13,7
2 блок	Производительность труда, тыс. грн/чел	461,49	337,58	-123,91	69,64	58,69	-10,95
	Фондоотдача, тыс. грн	10,41	2,27	-8,14	1,59	3	1,41
	Фондоемкость, тыс. грн	0,1	0,44	0,34	0,63	0,34	-0,29
3 блок	Доход (виручка от реализации), тыс. грн	12921,8	6414,1	-6507,7	975,0	469,5	-505,5
	Чистая прибыль (убыток), тыс. грн	(1610,7)	(5079,0)	-3468,3	(93,2)	(90,4)	2,8

Таблица 2. Показатели конкурентной среды сельскохозяйственных предприятий по дополнительным блокам

	Показатели	Харьковская обл. .		Откл.	Луганская обл. .		Откл.
		2013 г.	2014 г.		2013 г.	2014 г.	
4 блок	Количество с/х предприятий, шт	2000	2000	-	737	737	-
	Доля с/х предприятий среди регионов Украины	3%	3%	-	1,1%	1,1%	-
	Индекс объема с/х производства	1,0	1,12	0,12	1,0	1,32	0,32
5 блок	Цены продажи аграрной продукции: Молоко, грн /т	3950,0	4067,2	117,2	3240,36	4070,8	830,44
	Скот и птица (живой вес), грн. /т	12260,8	12435,7	174,9	11129,7	11074,05	-55,65
	Яйца, тыс. шт	682,2	531,5	-150,7	729,04	666,4	-62,64
	Зерно, грн /т	1268,9	1215,0	-53,9	1309,6	1285,3	-24,3
	Индекс цен на топливо	1,0	1,2	0,2	1,0	1,17	0,17
	Процент занятого населения в сельском хозяйстве	13%	14%	1	16%	13%	3

Целесообразным является выделение в дополнительный (четвертый) блок показателей, которые характеризуют особенности функционирования субъектов конкуренции в регионе. Кроме того, ряд показателей макровнешней среды, в частности, показателей макровнешней среды на национальном уровне можно отнести к косвенным показателям. Это объясняется тем, что эти показатели являются достаточно информативными для учета в процессе формирования стратегической политики конкурентоспособности сельскохозяйственного предприятия и влияют на формирование и развитие протекционистской политики. Данные показатели дополняют показатели внутренней среды субъекта

конкуренции и позволяют в определенной мере прогнозировать динамику их изменения.

Четвертый (дополнительный) блок формируют показатели, прямо или косвенно характеризующие региональное развитие отрасли: объемы поставок конкурентов на региональный рынок и их динамику, количество поставщиков, динамику числа заявок на использование государственных закупок агропродовольственной продукции, удельный вес прибыльных (убыточных) национальных участников регионального рынка в их общем числе.

Пятый (дополнительный) блок формируют показатели производства и динамики цен на топливо, горючее, электроэнергию и другие элементы оборотных средств сельского хозяйства, предоставляемых промышленностью; уровень цен на элементы основных средств, используемых в сельском хозяйстве; показатели структуры и динамики трудовых ресурсов в национальной экономике.

Результатом анализа показателей конкурентной среды является вывод о том, что условия деятельности сельскохозяйственных предприятий Харьковской и Луганской областей отличаются. По показателям основных блоков видно, что результативность деятельности предприятий, а также их ресурсообеспеченность значительно снизилась в 2014 году. Так, сравнивая показатели 5-го блока, необходимо отметить значительный рост цен в 2014 году на топливо Харьковской области по сравнению с Луганской областью. Сравнивая цены продажи аграрной продукции, отмечаем, что основные тенденции роста и снижения сохраняются в обеих областях, однако в Луганской области прослеживается превышение цен на яйца и зерно в среднем на 4-7 %. Полученные данные обусловлены разницей темпа роста цен на топливо в данных регионах, что влияет на себестоимость выпускаемой продукции, а также количественным преимуществом конкурентов.

При формировании системы регулирующих мероприятий основное внимание при анализе внешней среды сельскохозяйственных предприятий необходимо уделить изучению и прогнозу развития конъюнктуры агропродовольственного рынка, а также углубленному анализу его конкурентной среды. Оценка и анализ условий, которые определяют рыночную ситуацию в некоторый момент времени, т. е. рыночную конъюнктуру, необходима для эффективного регулирования конкурентоспособности сельскохозяйственных предприятий. Исследование конъюнктуры агропродовольственного рынка нацелено на выявление характера каждого из рыночных элементов, а также степени их сбалансированности. Преимущественными элементами являются спрос, предложение и цена. Факторы, формирующие конъюнктуру конкурентной среды агропродовольственного рынка, показаны на рисунке 2.



Рис. 2. Факторы, формирующие конъюнктуру конкурентной среды агропродовольственного рынка*

**Разработано автором*

Анализируя спрос, необходимо учитывать следующие факторы: уровень и динамику цен на агропродовольственные товары; уровень доходов населения, а впоследствии и динамику покупательной способности; потребление продуктов питания на душу населения; уровень самообеспеченности населения с помощью личных подсобных хозяйств и др.

На предложение влияют иные, специфические факторы, такие, как степень привлекательности данного производства по сравнению с другими отраслями национальной экономики, в которые вероятны альтернативные вложения капитала; количество участников рынка со стороны предложения; объемы производства и импорта как на национальном, так и на региональном уровне; уровень интенсификации сельскохозяйственного производства.

Соотношение спроса и предложения формируют пропорциональность рынка. Анализ данной категории предполагает не только исследование сложившейся структуры каналов распределения сельскохозяйственной продукции, оценку состояния оптовой и розничной торговли, определение соотношения оптового и розничного оборота, но и структуру национального и импортного предложения в дифференциации стран-экспортеров и видов продукции.

Структурирование агропродовольственного рынка позволяет выделить в его составе два первичных компонента: 1) рынок сельскохозяйственного сырья, то есть рынок аграрных продуктов; 2) рынок продовольственных товаров. Одним из способов адаптации к высококонкурентным рыночным условиям при выходе участников на рынок является горизонтальная и вертикальная интеграция сельскохозяйственных товаропроизводителей, что является существенным фактором изменения конкурентной среды.

Горизонтальная интеграция предполагает объединение сельскохозяйственных предприятий между собой, а вертикальная с промышленными предприятиями, в частности пищевой промышленности и т. д. Данные особенности, по нашему мнению, делают целесообразным анализ конкурентной среды агропродовольственного рынка, по цепочке добавления стоимости – от рынка сельскохозяйственного сырья до рынка продовольственных товаров с высокой степенью переработки.

Определение величины предложения на соответствующем рынке агропродовольственных товаров возможно с помощью балансов ввоза-вывоза продукции на рассматриваемой территории (регионе) и за ее пределы. Балансы в разрезе отдельных видов сельскохозяйственной продукции составляют органы государственной статистики и находятся в открытом доступе.

Показатели количества конечных потребителей, объем и структура их доходов характеризуют спрос на данном рынке товаров.

Прогноз и оценку совокупного объема потребления определенного вида продукции рекомендуется осуществлять по трем направлениям: 1) учитывая рекомендуемые нормативными документами нормы питания; 2) учитывая уровень прожиточного минимума; 3) учитывая сложившиеся тенденции потребления при учете динамики платежеспособного спроса населения.

Объем рыночного спроса (емкость рынка) является одним из наиболее важных показателей информационной базы диагностики конкурентной среды агропродовольственного рынка. Данный показатель применяется для определения рыночной доли национальных и иностранных поставщиков и нацелен на защиту национального агропродовольственного рынка и поддержку национальных производителей.

Отличительной чертой рынка сельскохозяйственного сырья является значительное внутрихозяйственное потребление некоторых видов продукции, т. е. относительно низкая товарность сельскохозяйственного производства, что следует учитывать при определении емкости рынка на основе данных об объемах реализации. Следует учесть, что доступность информации относительно объемов производства намного выше по сравнению с информацией об объемах реализации продукции и продовольствия.

Информационной базой показателей диагностики внутренней и внешней среды субъектов конкуренции являются официальные данные государственной статистики в агропромышленном комплексе, что дает возможность систематически и оперативно следить за изменениями во внутренней и макровнешней среде.

Методика оценки состояния конкуренции основана на экспертной оценке индикаторов, характеризующих состояние конкуренции на конкретном агропродовольственном рынке. В качестве экспертов выступали специалисты отдела мониторинга аграрного рынка Департамента экономического развития аграрного рынка, профессорско-преподавательский состав кафедры статистики и экономического анализа Луганского национального аграрного университета, руководители хозяйствующих субъектов сельского хозяйства Харьковской и Луганской областей, потребители агропродовольственной продукции (табл. 3). Экспертами численно оценивались значения индикаторов, влияющих на развитие конкуренции, по 5-балльной шкале с установленными весовыми коэффициентами.

Таблица 3. Оценка факторов конкурентной среды на агропродовольственном рынке

Конкурентная среда	Весовой коэффициент важности i-го фактора	Харьковская область	Луганская область
1. 1. Коэффициент концентрации рынка	0,8	4	3
1. 2. Индекс концентрации рынка (Индекс Герфиндаля-Гиршмана)	0,8	4	3
2. Ценовые критерии			
2. 1. Несоответствие роста цен темпу инфляции	0,4	2	3
2. 2. Различие в ценах размещаемых региональными и местными органами власти ресурсов на конкурсе (аукционе)	0,9	2	3
2. 3. Различие между региональными ценами и ценами в соседних регионах	0,2	4	4
2. 4. Ценовая конкуренция, создаваемая субъектами малого предпринимательства	0,8	3	4
2. 5. Дисперсия региональных цен на данном рынке	0,3	3	3
3. Оценочные критерии			
3. 1. Структурные признаки наличия конкуренции			
3. 1. 1. Доля продукции (услуг), производимых новыми участниками рынка (вошедшими на рынок в течение последних 3-х лет) с учетом отраслевой специфики рынка	0,7	4	3
3. 1. 2. Доля хозяйствующих субъектов от общего числа опрошенных, считающих, что состояние конкурентной среды улучшилось за текущий год	0,1	3	2
3. 1. 3. Наличие технологических и инфраструктурных барьеров входа на рынок с учетом отраслевой специфики	0,8	4	4
3. 2. Поведенческие признаки наличия конкуренции			
3. 2. 1. Показатели усредненных издержек бизнеса на предусмотренное нормативно-правовыми актами взаимодействие с органами власти по вопросам создания предприятия, лицензирования, контроля, на систему налогового администрирования, и т. д.	0,8	2	2
3. 2. 2. Показатели усредненных издержек бизнеса на взаимодействие с субъектами установленных и локальных естественных монополий	0,1	1	1
3. 2. 3. Наличие достоверной, доступной информации о рынке, о его объеме и потребностях	0,8	3	3
3. 2. 4. Доля хозяйствующих субъектов от числа опрошенных, считающих, что антиконкурентных действий органов власти и управления и органов местного самоуправления стало меньше за текущий год	0,7	2	3
3. 2. 5. Число дел, возбужденных антимонопольным комитетом по нарушениям законодательства на данном рынке по сравнению с прошлым периодом	0,3	4	3
3. 3. Функциональные признаки наличия конкуренции			
3. 3. 1. Наличие у отдельных участников рынка сверхприбыли и (или) возможности ее получения	0,5	2	1
3. 3. 2. Соответствие качества товаров требованиям потребителя, удовлетворенность потребителя показателем цена/качество	0,9	4	4
3. 3. 3. Инновационное поведение хозяйствующих субъектов	0,5	1	1

Выводы и перспективы дальнейших исследований

По результатам проведенных исследований по усовершенствованной нами методике оценивания влияния конкурентной среды на функционирование и развитие сельскохозяйственных предприятий, которая предполагает применение разработанной пятиблочной системы оценочных показателей, можно сделать ряд выводов:

- значительное снижение ресурсообеспеченности и результативности деятельности предприятий Харьковской и Луганской областей в 2014 г. в связи с большим количеством производителей

сельскохозяйственной продукции, постоянными издержками, которые не изменяются в зависимости от объема производимой продукции;

- изменения в спросе происходят под влиянием изменений численности населения и покупателей, их покупательной способности, цен на конкурирующие продукты и ожиданий будущих цен покупателями;
- неустойчивость рыночной конъюнктуры объясняется неравномерным, сезонным поступлением многих видов сельскохозяйственной продукции на рынок в течение года;
- агропродовольственный рынок исследуемых областей обладает слабой степенью концентрации и в целом характеризуется развитой конкуренцией.

Осуществление оценивания конкурентной среды сельскохозяйственных предприятий в рамках предлагаемого подхода поможет повысить эффективность системы управления конкурентоспособностью АПК Украины, своевременно обеспечить ее необходимой информацией о состоянии субъектов конкуренции, для принятия дальнейших стратегических решений на национальном и региональном уровне. Дальнейшие исследования планируется проводить для обоснования организационно-экономических инструментов усиления конкурентоспособности сельскохозяйственных предприятий и формирования эффективной системы управления конкурентоспособностью предприятий аграрного сектора экономики.

Список литературы

1. Дафт, Р. Л. Менеджмент [Текст] / Р. Л. Дафт. – СПб.: Питер, 2002. – 832 с.
2. Немцов, В. Д. Стратегічний менеджмент [Текст] : навч. посіб. / В. Д. Немцов, Л. Є. Довгань. – К.: ЕксОб, 2002. – 560 с.
3. Омеляненко, Т. В. Управління конкурентоспроможністю підприємства [Текст] : навч.-метод. посібник / Т. В. Омеляненко, Д. О. Барабань, А. В. Вакуленко. – К.: КНЕУ, 2006. – 272 с.
4. Портер, М. Е. Стратегія конкуренції: методика аналізу галузей і діяльності конкурентів [Текст] / М. Е. Портер; Пер. зангл. А. Олійник, Р. Скільський. – К.: Основи, 1998. – 390 с.
5. Тарнавська, Н. П. Управління конкурентоспроможністю підприємств: теорія, методологія, практика [Текст] : монографія / Н. П. Тарнавська. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 570 с.
6. Шершньова, З. Є. Стратегічне управління [Текст]: навч. -метод. посіб. для самостійного вивч. дисципліни/ З. Є. Шершньова, С. В. Оборська, Ю. М. Ратушній; Київський національний економічний ун-т. – К.: КНЕУ, 2001. – 232 с.

References

1. Daft, R. L. (2002). *Menedzhment*. SPb.: Pyter.
2. Niemtsov, V. D. & Dovhan, L. Ye. (2002). *Stratehichniy menedzhment*. Kyiv: EksOb.
3. Omelianenko, T. V., Baraban, D. O. & Vakulenko, A. V. (2006). *Upravlinnia konkurentospromozhnistiu pidpriemstva*. Kyiv: KNEU.
4. Porter, M. E. (1998). *Stratehiia konkurentsii: metodyka analizu haluzei i diialnosti konkurentiv*. Kyiv: Osnovy.
5. Tarnavska, N. P. (2008). *Upravlinnia konkurentospromozhnistiu pidpriemstv: teoriia, metodolohiia, praktyka*. Ternopil: Ekonomichna dumka.
6. Shershnova, Z. Ye., Oborska, S. V. & Ratushnyi, Yu. M. (2001). *Stratehichne upravlinnia*. Kyiv : KNEU.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2015 р.

Ярослав Іванович КОСТЕЦЬКИЙ

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: olkos30@mail.ru

**ПРИБУТОК ЯК ОСНОВНЕ ДЖЕРЕЛО СТАБІЛЬНОСТІ РОЗВИТКУ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Костецький, Я. І. Прибуток як основне джерело стабільності розвитку сільськогосподарських підприємств [Текст] / Ярослав Іванович Костецький // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 85-90. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Ефективність роботи підприємства значною мірою залежить від якості управлінських рішень, що стосуються використання одержаного прибутку, який є одним із узагальнювальних показників ефективності їх роботи. Від розміру оптимального прибутку залежить формування оборотних коштів, виконання зобов'язань перед бюджетом та партнерами, виділення коштів на оплату праці тощо. Тому аналіз прибутку є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами, збільшення його розміру і підвищення рентабельності сільськогосподарських підприємств.

Мета. Метою статті є якісна та кількісна оцінка чинників, які впливають на прибуток сільськогосподарського підприємства.

Метод (методологія). Використано метод порівняльного аналізу для характеристики показників динаміки за минулі роки, що приймаються за базові. Для аналізу можливостей отримання прибутку сільськогосподарського підприємства та інших джерел фінансових ресурсів, виходячи із суми необхідних видатків, застосовано балансовий метод. З метою виявлення впливу окремих чинників на зміну результативного показника проведено ретроспективний аналіз.

Результати. Фінансові результати аграрних підприємств характеризуються сумою одержаного прибутку. Прибуток підприємства отримують в основному від реалізації продукції, а також від інших видів діяльності. Аналіз прибутку є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами та підвищення рентабельності сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: прибуток; сільськогосподарські підприємства; собівартість; факторний аналіз; фінансові витрати.

Yaroslav Ivanovych KOSTETSKY

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Audit, Revision and Analysis
Ternopil National Economic University
E-mail: olkos30@mail.ru

**PROFIT AS A MAIN FACTOR OF STABLE DEVELOPMENT OF AGRICULTURAL
ENTERPRISES**

Abstract

Introduction. The article deals with the problem of efficiency of the enterprise depends largely on the quality of managerial decisions that affect the profit, which is one of the general indicators of the effectiveness of their work. From the optimal amount of profit depends on the formation of the working capital, the performance of obligations to the budget and partners, allocation of funds for salaries. Therefore, the analysis of profit is a necessary condition for effective management of revenue and costs, increase its size and improve the profitability of agricultural enterprises.

Purpose. The aim of the article is a qualitative and quantitative estimation of factors affecting the profits of

agricultural enterprises.

Method (methodology). The method of comparative analysis to characterize the dynamics over the years is used in the article. Balance method was used to analyze the profit opportunities of agricultural enterprises and other sources of funding. A retrospective analysis was done to identify the effect of individual factors on the change in the effective rate.

Results. The financial results of agrarian enterprises are characterized by the sum of a profit. The profit of an enterprise is obtained mainly from the realization of products and also from other types of activity. Analysis of profit is a necessary condition for the effective management of revenues, costs and increase in the profitability of agricultural enterprises.

Keywords: income; agricultural enterprises; cost; factor analysis; financial costs.

JEL classification: Q100

Вступ

Успішний соціально-економічний розвиток аграрного сектору економіки України можливий за умови ефективного функціонування різних за формою та змістом підприємств. Підвищення результативності їх діяльності забезпечує зростання економічного потенціалу держави і навпаки - виникнення кризових явищ на окремих підприємствах негативно позначається на економічній системі загалом. У таких умовах сільськогосподарські підприємства повинні зайняти центральне місце у подальшому реформуванні з метою створення функціонально ефективною стратегічно зорієнтованою та глобальною, демократичною економікою. З огляду на це, прибуток є одним із узагальнюючих показників, що характеризує кінцевий результат діяльності сільськогосподарських підприємств. Від розміру оптимального прибутку залежить формування оборотних коштів, виконання зобов'язань перед бюджетом та партнерами по виробничій діяльності, платоспроможність, виділення коштів на оплату праці тощо. У величині прибутку знаходять відображення всі аспекти діяльності суб'єкта господарювання: техніка і технологія, якість продукції, організація виробництва та управління, галузеві та інші специфічні особливості аграрного виробництва. Тому аналіз прибутку є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами, збільшення його розміру і підвищення рентабельності сільськогосподарських підприємств [1, 2].

Проблеми аналізу та ефективності використання прибутку сільськогосподарських підприємств досить широко висвітлено у вітчизняній науковій літературі. Так, зокрема, до найбільш ґрунтовних праць у цій сфері належать роботи таких вчених, як Білик М. С., Богачева В. І., Загородній А. Г., Кіндрацька Г. І., Коробов М. Я., Купалова Т. І., Мних Є. В., Покропивний С. Ф., Савицька Г. В., Чумаченко М. Г., Чухно А. І. та ін.. Проте в умовах сучасного стану розвитку перед аграрними підприємствами постає низка проблем, серед яких потреба у детальному аналізі, оцінці темпів зростання загалом та за окремими його складовими, визначення чинників зміни прибутку, обчислення рівня їх впливу.

Так проф. Чумаченко М. Г. дає наступне визначення: «Прибуток – це грошовий дохід, утворений в результаті виробничо-господарської операції».

Подібне твердження висловлює проф. Кіндрацька Г. І., яка наголошує на важливому значенні аналізу прибутку у діяльності сільськогосподарських підприємств як критерію вибору інвестиційних проектів, фінансових вкладень, програми оптимізації поточних витрат [4, с. 355].

Проблеми формування фінансових результатів в умовах різних економічних процесів, концепції їх розвитку на макроекономічному рівні, визначення прибутку підприємств-платників податку на прибуток на макrorівні досліджувала проф. Савицька Г. В. У своїх працях вона визначає прибуток як «частину доходу, який безпосередньо одержують підприємства після реалізації продукції як винагороду за вкладений капітал і ризик підприємницької діяльності [5, с. 273].

Мета та завдання статті

Метою статті є комплексний системний аналіз і визначення впливу чинників на величину результативного показника аграрного підприємства, яким є прибуток.

Виклад основного матеріалу дослідження

У сучасних умовах формування соціально зорієнтованої ринкової економіки надзвичайно зросла роль економічного аналізу, статистики, бухгалтерського обліку і взагалі економічних наук. Висновки і результати аналізу використовуються для розробки економічної політики держави та окремих регіонів. Нинішні зусилля аналітиків концентруються на дослідженні та вирішенні проблем підвищення ефективності суспільного виробництва, удосконалення механізму господарювання, а також можливостей раціональної інтеграції у світовий економічний простір [6-7].

Вплив окремих чинників на зміну результативних показників оцінюють за допомогою факторного аналізу, реалізація якого передбачає виконання таких стадій: постановка мети аналізу, вибір факторних

показників, визначення типу залежності, побудова факторної моделі, вибір методу факторного аналізу, формування висновків і рекомендацій [8, 9].

При факторному аналізі застосовуються відповідні методи і прийоми дослідження. Широке застосування комп'ютерно-інформаційних систем дає можливість розв'язувати задачі багатовимірного аналізу з виявленням та кількісним виміром сили впливу багатьох чинників, а також прогнозувати й економічно моделювати розвиток суспільних явищ та процесів.

Розрізняють такі види факторного аналізу: однорівневий, багаторівневий, ретроспективний і перспективний, детермінований і стохастичний. На наш погляд, найбільшого поширення у діяльності сільськогосподарських підприємств набув ретроспективний аналіз. З його допомогою вивчають причини того, що відбулося, наприклад, чому досягнуто саме таких фінансових результатів. На практиці такий факторний аналіз переплітається із перспективним, тому що аналіз важливо проводити заради прийняття обґрунтованого управлінського рішення із певної проблемної ділянки роботи [10].

Вплив факторних показників на зміну результативного у звітному році порівняно із попереднім можна визначити одним із методів факторного аналізу: ланцюгових підстановок, абсолютних та відносних різниць, індексним, логарифмуванням, інтегрування тощо. Перші чотири із перелічених методів ґрунтуються на прийомі елімінування. Під елімінуванням розуміють усунення впливу усіх чинників на результативний показник, крім одного. Використовуючи цей прийом для даних таблиці 1, визначимо вплив кожного чинника на прибуток від реалізації в ПОП «Іванівське» Тербовлянського району Тернопільської області.

Вплив факторних показників на прибуток (результативний показник) можна визначити на основі наведеної адитивної моделі:

$$ЧП = В - С - АВ - ЗВ - ІОВ + ФД - ФВ - ПНП, \quad (1)$$

де ПНП – податок на прибуток.

Як відомо, виручка від реалізації продукції залежить від кожного виду продукції у загальному обсязі реалізації величини та кількості реалізованої продукції. Тому залежність можна записати у вигляді формули:

$$В = Ц \times ПВ \times N, \quad (2)$$

де ПВ – питома вага певного виду реалізованої продукції у загальному обсязі; N – обсяг реалізації; Ц – ціна одиниці продукції.

Таблиця 1. Факторний аналіз прибутку ПОП «Іванівське»*

Показники	Код рядка	2013 рік (базисний, x_0)	2014 рік (звітний, x_1)	Абсолютна зміна
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (В)	2000	49939	69777	+19838
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (С)	2050	43595	52118	+8523
3. Валовий прибуток (П)	2090	6344	17659	+11315
4. Інші операційні доходи (ОД)	2120	7431	10025	+2594
5. Адміністративні витрати (АВ)	2130	2973	3208	+235
6. Витрати на збут (ЗВ)	2150	-	-	-
7. Інші операційні витрати (ІОВ)	2180	2343	2869	+526
8. Фінансовий результат від операційної діяльності (ФР)	2190	8459	21607	+13148
9. Інші фінансові доходи (ФД)	2220	-	-	-
10. Фінансові витрати (ФВ)	2250	-	-	-
11. Чистий результат (прибуток) (ЧП)	2350	8459	21607	+13148

*За даними [1].

Факторну модель собівартості реалізованої продукції можна записати наступним чином:

$$С = N \times ПВ \times B_{змін}, \quad (3)$$

де ПВ – питома вага певного виду реалізованої продукції у загальному обсязі; N – обсяг виробництва

продукції; $B_{змін}$ – змінні витрати на виробництво одиниці продукції (собівартість одиниці продукції).

Використовуючи дані Звіту про фінансові результати, визначити вплив усіх вищевказаних чинників на фінансовий результат неможливо, оскільки не відомі ні питома вага реалізованої та виробленої продукції, ні обсяг виробництва та реалізації, ціна і собівартість одиниці продукції.

Водночас, обчисливши середній індекс цін, можна визначити вплив на розмір чистого прибутку зміни цін, обсягу реалізованої та виробленої продукції.

Для визначення індексу цін можна скористатись такою формулою:

$$I_p = \frac{\sum p_1 q_1}{\sum p_0 q_1}, \quad (4)$$

де p_1, p_0 – відповідно ціна одиниці продукції у звітному та базисному періоді; q_1 – кількість реалізованої продукції у звітному періоді.

Згідно з нашими обчисленнями, індекс цін становить 1,13, тобто ціни порівняно з минулим періодом зросли на 13 відсотків.

Визначаємо вплив факторів на зміну виручки від реалізації продукції:

$$\begin{aligned} \Delta B_{заг} &= B_1 - B_0, \\ \Delta B_{заг} &= 69777 - 49939 = 19838 \text{ тис. грн.} \end{aligned} \quad (5)$$

Отже, за звітний період виручка від реалізації продукції збільшилася на 19838 тис. грн через два чинники: ціни реалізації та обсяг реалізованої продукції (з урахуванням впливу структурних зрушень). Вплив цих чинників визначимо так:

$$\Delta B_{Ц} = B_1 - B_1 / I_p, \quad (6)$$

$$\Delta B_{Ц} = B_1 - B_1 / I_p = 69777 - 69777 / 1,13 = 8027 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta B_{NBВ} = B_1 / I_p - B_0, \quad (7)$$

$$\Delta B_{NBВ} = 61750 - 49939 = 11811 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, підвищення цін призвело до збільшення виручки від реалізації на 8027 тис. грн та збільшення обсягу виробництва спричинило зростання виручки від реалізації на 11811 тис. грн.

Аналогічно визначається вплив чинників на зміну собівартості реалізованої продукції:

$$\begin{aligned} \Delta C_{заг} &= C_1 - C_0, \\ \Delta C_{заг} &= 52118 - 43595 = 8523 \text{ тис. грн.} \end{aligned} \quad (8)$$

Припустимо, що собівартість одиниці продукції зменшилась лише через зовнішні чинники, а саме через зміну цін, тоді:

$$\Delta C_{Ц}(B_{змін}) = C_1 - C_1 / I_p, \quad (9)$$

$$\Delta C_{Ц}(B_{змін}) = 52118 - 46122 = 5996 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta C_N = C_1 / I_p - C_0, \quad (10)$$

$$\Delta C_N = 46122 - 43595 = 2527 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, через збільшення обсягу виробництва собівартість продукції збільшилась на 2527 тис. грн, через зміну цін – на 5996 тис. грн.

Зміна цін вплинула на чистий прибуток у складі двох показників: виручки від реалізації та собівартості. При цьому вплив зміни цін на розмір чистого прибутку у складі виручки і собівартості має різноспрямований характер: зростання виручки від реалізації сприяє зростанню чистого прибутку, а зростання собівартості спричиняє зменшення прибутку. З урахуванням цього вплив зміни чистого прибутку можна визначити наступним чином:

$$\Delta \Pi_{Ц} = \Delta B_{Ц} - \Delta C_{Ц}(B_{змін}), \quad (11)$$

$$\Delta \Pi_{Ц} = 8027 - 5996 = 2031 \text{ тис. грн.}$$

Отже, через підвищення цін чистий прибуток зріс на 2031 тис. грн.

При визначенні впливу чинників зміни розмірів адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат на зміну чистого прибутку їх слід враховувати як чинники оберненого впливу відносно прибутку. У зв'язку з цим, до розрахункової формули застосовується від'ємний знак.

Зміна чистого прибутку за рахунок зміни зазначених витрат розраховується таким чином:

$$\Delta\Pi_{\phi} = [(AB_1 + 3B_1 + OB_1) - (AB_0 + 3B_0 + OB_0)], \quad (12)$$

Підставивши у формулу дані, визначили, що перевитрати за непрямими витратами призвели до зменшення прибутку у звітному році на 761 тис. грн.

Розрахунок впливу зміни величини фінансових та інших операційних доходів на зміну чистого прибутку розраховуємо за формулою:

$$\begin{aligned} \Delta\Pi_{\phi Д, ОД} &= (\Phi Д_1 + ОД_1) - (\Phi Д_0 + ОД_0), \\ \Delta\Pi_{\phi Д, ОД} &= (10025 - 7431) = 2594 \text{ тис. грн.} \end{aligned} \quad (13)$$

У таблиці 2 узагальнено вплив чинників на розмір чистого прибутку досліджуваного господарства.

Таблиця 2. Зведена таблиця впливу чинників на чистий прибуток*

Показник	Вплив чинників (+,-), тис. грн
Зміна цін	+2031
Обсяг реалізованої продукції	+11811
Обсяг виробленої продукції	-2527
Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати	-761
Фінансові доходи, операційні доходи, фінансові витрати	+2594
Всього	+13148

*За даними [1]

Висновки та перспективи подальших розвідок

Визначення і розрахунок чистого прибутку підприємства і відображення його у звіті про фінансові результати набуває певної гостроти у зв'язку з практичними шляхами реалізації П(С)БО 17 «Податки на прибуток», відображення у балансі податкових різниць, а також встановлення нових підходів до формулювання окремих показників Звіту про фінансові результати з метою більш вірогідного розрахунку чистого прибутку підприємства. Аналіз показників балансового прибутку необхідно проводити за його складовими: прибутку від реалізації основної продукції, прибутку від іншої реалізації, прибутків (збитків) від позареалізаційних операцій. Усі статті позареалізаційних доходів (витрат) повинні вивчатись з точки зору виявлення причин їх виникнення і можливих заходів, які можна здійснити для зменшення та повної ліквідації їх у майбутньому, що може суттєво підвищити рентабельність роботи підприємства.

Список літератури

1. Купалова, Г. І. Теорія економічного аналізу [Текст]: навч. посібник / Г. І. Купалова. – К: Знання, 2008. – 639 с.
2. Мних, Є. В. Економічний аналіз [Текст]: підручник / Є. В. Мних.- 2-е вид., перероб. і доп. – К., 2005. – 472 с.
3. Економічний аналіз [Текст]: навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.
4. Кіндрацька, Г. І. Економічний аналіз: теорія і практика [Текст]: підручник / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик; за ред. проф. А.Г.Загороднього.- Вид. 2-е, перероб. і доп. – Львів: «Магнолія 2006», 2007. – 440 с.
5. Савицька, Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства [Текст]: навч. посіб. / Г. В. Савицька. – 3-тє вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2007. – 668 с.
6. Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації, затверджено наказом Міністерства фінансів України, Фонду державного майна України від 26 січня 2001 р. № 49/121
7. Коробов, М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств [Текст]: навч. посіб. / М. Я. Коробов. – К.: Знання, 2000. – 378 с.
8. Аграрная реформа в Украине [Текст]: монография / В. Г. Ткаченко, В. И. Богачев, М. Н. Шевченко; под ред. В. Г. Ткаченко, В. И. Богачева. – Луганск: Книжковий світ, 2006. – 228 с.
9. Економіка підприємства [Текст]: підручник / За заг. ред. С. Ф. Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб та доп. – Київ: КНЕУ, 2001. – 528 с.
10. Чухно, А. Сучасна фінансово-економічна криза: природа, шляхи і методи її подолання [Текст]: / А. Чухно // Економіка України. – 2010. – № 1. – С. 4-13.

-
11. Форма № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», форма № 2» Звіт про фінансові результати» ПОП «Іванівське» Теребовлянського району Тернопільської області.

References

1. Kupalova, H. I. (2008). *Teoriya ekonomichnoho analizu*. Kyiv: Znannya.
2. Mnykh, Ye. V. (2005). *Ekonomichnyy analiz*. Kyiv
3. Bolyukh, M. A., Burchevs'kyu, V. Z., Horbatok, M.I. & Chumachenko, M. H. (2001). *Ekonomichnyy analiz*. Kyiv: Kyiv National Economic University.
4. Kindrats'ka, H. I. & Bilyk, M. S. (2007). *Ekonomichnyy analiz: teoriya i praktyka*. L'viv: Mahnoliya.
5. Savyts'ka, H. V. (2007). *Ekonomichnyy analiz diyal'nosti pidpryyemstva*. Kyiv: Znannya.
6. *Polozhennya pro porядok zdiysnennya analizu finansovoho stanu pidpryyemstv, shcho pidlyahayut' pryvatzatsiyi, zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrayiny, Fondu derzhavnoho mayna Ukrayiny vid 26 sichnya 2001 r. № 49/121.*
7. Korobov, M. Ya. (2000). *Finansovo-ekonomichnyy analiz diyal'nosti pidpryyemstv*. Kyiv: Znannya.
8. Tkachenko, V. H., Bohachev, V. Y. & Shevchenko M. N. (2006). *Ahrarnaya reforma v Ukrayne*. Luhansk: Knyzhkovyy svit.
9. Pokropyvnyi, S. F. (2001). *Ekonomika pidpryyemstva*. Kyiv: Kyiv National Economic University.
10. Chukhno, A. (2010). *Suchasna finansovo-ekonomichna kryza: pryroda, shlyakhy i metody yiyi podolannya*. *Ekonomika Ukrayiny*, 1, 4-13.
11. *Forma № 50-sh «Osnovni ekonomichni pokaznyky roboty sil'skohospodars'kykh pidpryyemstv», forma № 2 «Zvit pro finansovi rezul'taty» POP «Ivanivs'ke» Terebovlyans'koho rayonu Ternopil's'koyi oblasti.*

Стаття надійшла до редакції 05.04.2015 р.

Валентина Віталіївна КСЕНДЗУК

аспірантка кафедри обліку і аудиту,
Житомирський державний технологічний університет
E-mail: walentyna_ksiedzuk@ukr.net

**ВПЛИВ ЗАСТОСУВАННЯ ХЕДЖУВАННЯ НА ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ:
АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ**

Ксендзук, В. В. Вплив застосування хеджування на показники фінансової звітності: аналітичний аспект [Текст] / Валентина Віталіївна Ксендзук // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 91-96. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Здійснення економічного аналізу господарської діяльності підприємств є одним з основних завдань для ефективного управління цінovими ризиками. Це вимагає формування достовірного і повного облікового забезпечення операцій хеджування. Тому наведені пропозиції удосконалення бухгалтерського обліку цього процесу мають важливе практичне значення для формування інформації у фінансовій звітності. Це забезпечує достовірність, зрозумілість, зіставність та релевантність аналітичного забезпечення.

Мета.

Метод (методологія). Застосування методів аналізу та синтезу, групування та узагальнення сприяло виявленню недоліків прийнятого порядку облікового відображення операцій хеджування. Тому в ході дослідження наведено напрями удосконалення бухгалтерського обліку процесу хеджування за його операціями.

Результати. У статті розглянуто питання формування інформаційного забезпечення процесу хеджування в бухгалтерському обліку та економічному аналізі, що є підґрунтям прийняття релевантних рішень у системі управління ризиками господарської діяльності підприємств. Проаналізовано аналітичне забезпечення та обґрунтовано необхідність удосконалення фінансової звітності суб'єкта господарювання в частині формування показників про операції хеджування (зокрема про операції з інструментами та об'єктами хеджування). Розглянуто результати досліджень науковців у сфері питання відображення у фінансовій звітності інформації про операції хеджування.

Охарактеризовано статті фінансової звітності з урахуванням наведених пропозицій щодо удосконалення процесу формування облікової інформації про операції з інструментами та об'єктами хеджування. Це дало змогу проаналізувати зміни в діяльності підприємства за умови прийняття позитивного рішення управлінським персоналом про застосування хеджування з метою управління цінovими ризиками. Таким чином, обґрунтовано характер змін фінансово-майнового стану суб'єкта господарювання через показники ділової активності, платоспроможності, фінансової стійкості та рентабельності.

Ключові слова: хеджування; економічний аналіз; фінансова звітність; управління ризиками; бухгалтерський облік; фінансові інструменти.

APPLICATION OF HEDGING AND ITS INFLUENCE ON INDICATORS OF FINANCIAL STATEMENTS: ANALYTICAL ASPECTS

Abstract

Introduction. Implementation of the economic analysis of enterprises' business activity is one of the major tasks for the efficient price risk management. This requires the formation of a reliable and complete accounting for hedges. Therefore, the given suggestions of improvement of the accounting for this process are of a great practical importance for the formation of information in financial statements. This provides accuracy, clarity, comparability and relevance of analytical support.

The aim is to substantiate the order of formation of financial reporting indicators in an accurate reflection of the financial instruments and the recognition of revenues and expenses from operations with objects and hedging instruments.

The method (methodology). Application of analysis and synthesis, grouping and summarizing promoted revealing of lacks in existing order hedge accounting reflection.

Results. Issues of formation of information provision process of hedge accounting as well as economic analysis have been considered in the article, that is the basis of the relevant decision-making in the risk management system of enterprises' activities. Analytical support has been analyzed and the necessity of improving the entity's financial statements concerning the formation of indicators of accounting for hedging has been grounded (in particular, about the transactions with hedging instruments and hedge items). Results of the investigations in the field of issues of reflection in the financial statements information about hedging transactions have been considered.

Financial statement articles have been characterized taking into account the following suggestions concerning the improvement the process of accounting information formation about the transactions with hedging instruments and hedge items. This made it possible to analyze the changes in the enterprise activities in the condition of management's positive decision about usage of hedging with the aim of price risk management. Thus, character of changes in the financial and economic status of the entity has been grounded through indicators of business activity, solvency, financial stability and profitability.

Keywords: hedging; economic analysis; financial statement; risk management; accounting; financial instruments.

JEL classification: M410

Вступ

Розвиток економічних відносин країни оцінюється за такими показниками, як інвестиційна привабливість, конкурентоспроможність, фінансова стійкість, платоспроможність суб'єктів господарювання. Інформаційна база, яка забезпечує проведення оцінки та надання результатів діяльності підприємств, формується на підставі обліково-аналітичного забезпечення системи управління. Тому складання бухгалтерської звітності повинно ґрунтуватися на принципах достовірності, зрозумілості та повноти з метою отримання якісної інформації про господарську діяльність суб'єктів економічних відносин для здійснення аналітичних процедур, які є основою прийняття релевантних управлінських рішень.

Застосування хеджування в господарській діяльності підприємства вимагає формування додаткових статей та зміни значення наявних під впливом використання об'єктів та інструментів хеджування. Це, впливає на показники економічного аналізу, які характеризують фінансово-майновий стан суб'єкта господарювання.

Дослідження наукових результатів у сфері проблемних питань звітності підприємства в частині відображення показників про операції хеджування показали, що ці питання розглядали у своїх дисертаційних роботах: М. Ю. Анікеєв, К. В. Бойко, Н. К. Василенко, Д. Гарстецькі (D. Garstecki), Л. О. Примостка, Е. А. Татарко, В. А. Точилова, А. О. Шуліко та інші.

Враховуючи результати проведених наукових досліджень, ідентифіковано невирішені питання, що полягають в удосконаленні інформаційного забезпечення економічного аналізу через формування достовірної та повної облікової інформації.

Мета та завдання статті

Метою статті є обґрунтування порядку формування показників фінансової звітності в частині достовірного облікового відображення фінансових інструментів та визнання доходів і витрат за операціями з об'єктами та інструментами хеджування, що впливає на фінансовий стан і фінансові результати підприємства в умовах застосування хеджування для управління ціновими ризиками.

Виклад основного матеріалу дослідження

Бухгалтерський облік як підсистема управління підприємством є інформаційною базою для здійснення інших управлінських функцій: планування, контролю та аналізу діяльності. На підставі оброблених облікових даних формується інформація про хеджування, що надається зацікавленим особам у вигляді звітності. Тому звітність підприємства є особливим елементом методу бухгалтерського обліку, яка слугує комунікаційним каналом передачі та обміну інформацією між підсистемами обліку, планування, контролю і аналізу.

З економічної точки зору хеджування є методом управління ризиками суб'єкта господарювання, який ґрунтується на здійсненні операцій купівлі-продажу похідних і непохідних (для валютних ризиків) фінансових інструментів шляхом укладення угод на біржовому або позабіржовому ринку та передбачає розробку відповідної стратегії (поведінки) підприємства. Застосування хеджування є не обов'язковим, тому рішення приймається на основі аналізу переваг та недоліків і є суб'єктивним для кожного окремого суб'єкта господарювання.

В Україні підприємства не часто використовують способи хеджування для управління ризиками, навіть враховуючи динаміку зміни валютних курсів відносно національної валюти. Негативна тенденція хеджування ризиків вітчизняними підприємства пояснюється насамперед недосконалістю нормативно-правового регулювання та відсутністю активного ринку похідних фінансових інструментів.

З метою удосконалення положень нормативно-правових документів у частині бухгалтерського обліку операцій хеджування в табл. 1 наведено напрями удосконалення облікового забезпечення та проаналізовано порядок здійснення аналітичних процедур процесу хеджування.

Таблиця 1. Напрями удосконалення бухгалтерського обліку процесу хеджування: аналітичний аспект

Процес хеджування	Пропозиції щодо удосконалення обліку процесу хеджування	Аналітичне забезпечення процесу хеджування
Укладання договорів, розробка документації	– розробка форм первинних документів	– оцінка ризиків, аналіз фінансово-майнового стану; – оцінка ефективності хеджування (перспективна)
Операції з об'єктами хеджування	– відображення переоцінки на окремому рахунку, відкритому до рахунка об'єкта хеджування; – результати переоцінки в складі фінансових доходів та витрат; – заплановані операції як об'єкт хеджування вимагають відповідного їх обліку: відображення на позабалансових рахунках; коригування їх вартості з урахуванням наслідків оцінки інструментів хеджування	– порівняльний аналіз; – аналіз структури та динаміки об'єктів хеджування
Операції з інструментами хеджування	– виокремлення рахунків для обліку похідних фінансових активів та зобов'язань; – результати переоцінки в складі фінансових доходів та витрат з урахуванням поділу суми переоцінки на ефективну та неефективну частини; – вплив відображених у капіталі наслідків оцінки інструментів хеджування на фінансовий результат	– порівняльний аналіз; – аналіз структури та динаміки інструментів хеджування; – оцінка ефективності хеджування (поточна)
Формування фінансового результату	– фінансові доходи та фінансові витрати як основні складові фінансові результату від операцій хеджування	– факторний аналіз фінансового результату; – порівняльний аналіз; – аналіз структури та динаміки фінансового результату; – розрахунок показників фінансового аналізу

З огляду на перелічені недоліки документування та обробки вхідних даних, зауважимо, що інформаційне забезпечення, сформоване в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до чинного законодавства, не відповідає вимогам достовірності, релевантності та зрозумілості для потреб груп зацікавлених осіб.

Фахівці по-різному розуміють питання відображення операцій хеджування у фінансовій звітності. Зокрема, К. В. Бойко [1] удосконалено зміст форми № 1 Баланс та форми № 5 Примітки до річної фінансової звітності в частині інформації про використання деривативів. У науковій роботі Н. К. Василенко [2] для удосконалення фінансової звітності підприємства визначено окремі статті для операцій хеджування. У працях російської вченої В. А. Точилової [3] систематизовано основні принципи розкриття інформації про фінансові інструменти і ризики у фінансовій звітності.

Для вирішення цієї проблеми запропоновано напрями удосконалення показників фінансової звітності щодо операцій хеджування. З метою визначення впливу використання хеджування цінних ризиків на формування інформації у фінансовій звітності підприємства проаналізовано її показники, у складі яких відображаються операції з інструментами хеджування (табл. 2), з урахуванням запропонованих змін в обліковому відображенні процесу хеджування.

Таблиця 2. Показники фінансової звітності щодо операцій хеджування

Статті фінансової звітності	Характеристика статей звітності, у яких відображається інформація про операції хеджування
<i>Звіт про фінансовий стан</i>	
Довгострокова дебіторська заборгованість	сума довгострокових та короткострокових похідних фінансових активів у вигляді перерахованої варіаційної маржі, а також у випадку застосування опціонів – витрати, пов'язані з їх випуском та обігом
Інша поточна дебіторська заборгованість	сума ефективної частини від переоцінки інструменту хеджування грошових потоків
Капітал у дооцінках ¹	сума довгострокових та короткострокових похідних фінансових зобов'язань у вигляді отриманої варіаційної маржі, а також у випадку застосування опціонів – витрати, пов'язані з їх випуском та обігом
Інші довгострокові зобов'язання	сума довгострокових та короткострокових похідних фінансових зобов'язань у вигляді отриманої варіаційної маржі, а також у випадку застосування опціонів – витрати, пов'язані з їх випуском та обігом
Інші поточні зобов'язання	сума довгострокових та короткострокових похідних фінансових зобов'язань у вигляді отриманої варіаційної маржі, а також у випадку застосування опціонів – витрати, пов'язані з їх випуском та обігом
Доходи майбутніх періодів	доходи та витрати, пов'язані з операцією придбання фінансових інструментів та отриманням чи перерахуванням опціонної премії
Витрати майбутніх періодів	доходи та витрати, пов'язані з операцією придбання фінансових інструментів та отриманням чи перерахуванням опціонної премії
Статті нефінансових активів (об'єктів хеджування)	збільшення вартості об'єкта хеджування на суму ефективної частини переоцінки інструменту хеджування грошових потоків
Статті переоцінки об'єктів хеджування	сума переоцінки об'єктів хеджування
<i>Звіт про фінансові результати</i>	
Інші фінансові доходи	позитивна зміна вартості інструментів та об'єктів хеджування; отримана опціонна премія
Фінансові витрати	негативна зміна вартості інструментів та об'єктів хеджування; витрати, пов'язані з операцією придбання фінансових інструментів; перерахована опціонна премія
<i>Звіт про рух грошових коштів</i>	
Рух коштів у результаті фінансової діяльності	надходження та витрати від похідних фінансових інструментів, виражені в грошових коштах

Використання хеджування для управління цінними ризиками впливає на структуру та величину активу і пасиву, а також на дохідну та витратну частини фінансового результату. Тому під час прийняття рішення щодо застосування того чи іншого способу і виду хеджування необхідно проаналізувати, як зміниться фінансово-майновий стан підприємства. Адже з інформації, наведеної в табл. 1 та 2, можна зробити висновок, що змінюватиметься значення таких показників фінансового аналізу, як: платоспроможність, ліквідність, фінансова стійкість, рентабельність. Це впливає на загальний фінансово-майновий стан, що змінює інвестиційну привабливість, конкурентоспроможність та інші важливі для розвитку діяльності підприємства показники (табл. 3).

У своїх дослідженнях науковці (А. О. Шуліко [4], Н. К. Василенко [2], В. А. Точилова [3]), розглядаючи питання економічного аналізу процесу хеджування, не зосереджують увагу на окремих показниках

¹ У Звіті про фінансові результати – Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів, у Звіті про власний капітал – Капітал у дооцінках

фінансово-майнового стану, а обґрунтовують лише використання методів оцінки ефективності хеджування.

У табл. 3 наведено окремі показники економічного аналізу, що характеризують фінансово-майновий стан підприємства. Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідно враховувати вплив застосування хеджування на діяльність підприємства. Зважаючи на сучасні умови формування та функціонування економічних відносин між суб'єктами господарювання, що пов'язані насамперед з недосконалістю нормативно-правової бази та кризовим станом економіки, особливої уваги заслуговує економічний аналіз діяльності підприємств. За допомогою розрахунку окремих показників, які характеризують фінансово-майновий стан суб'єкта господарювання, здійснюється оцінка його ділової активності, платоспроможності, фінансової стійкості та рентабельності. Достовірне облікове забезпечення процесу хеджування дозволить отримувати оперативну та повну інформацію у вигляді показників фінансової звітності, що є базою для оцінки діяльності підприємства загалом.

Таблиця 3. Зміна показників фінансово-майнового стану підприємства під впливом застосування хеджування цінних ризиків

№ з/п	Показник	Характеристика показника	Характер зміни фінансово-майнового стану
<i>Показники ділової активності</i>			
1.	Оборотність активів (ресурсовіддача)	Чиста виручка від <u>реалізації продукції</u> Активи	хеджування передбачає збільшення вартості активів (варіація маржі, зміна справедливої вартості об'єкта хеджування, надходження та витрачання грошових коштів), що впливає на значення показника оборотності активів
	Оборотність власного капіталу	Чиста виручка від <u>реалізації продукції</u> Власний капітал	хеджування грошових коштів передбачає збільшення та зменшення власного капіталу підприємства (в частині переоцінки інструментів хеджування), що впливає на оборотність капіталу
2.	Період погашення кредиторської заборгованості	Середня кредиторська <u>заборгованість</u> × 360 Собівартість реалізації	хеджування впливає на суму кредиторської заборгованості (у складі якої відображаються похідні фінансові зобов'язання) та на собівартість реалізації (можливість планування витрат забезпечує мінімальну змінність собівартості)
<i>Показники платоспроможності</i>			
3.	Коефіцієнти ліквідності	<u>Поточні активи</u> <u>Поточні пасиви</u>	хеджування змінює значення поточних активів та зобов'язань і впливає на рівень ліквідності
<i>Показники фінансової стійкості</i>			
4.	Коефіцієнт автономії	<u>Власний капітал</u> Пасиви	ефективна частина від переоцінки інструментів хеджування грошових коштів збільшує власний капітал підприємства; похідні фінансові зобов'язання відображаються в пасиві, що впливає на значення показника, оскільки змінює величину зовнішніх зобов'язань та власного капіталу
5.	Коефіцієнт фінансової стійкості	Власний капітал + <u>довгострокові зобов'язання</u> Пасиви	хеджування впливає на суму чистого прибутку в частині формування прибутку від фінансової діяльності, тому ефективність діяльності, зокрема доходні показники рентабельності, змінюватимуться під впливом застосування хеджування
<i>Показники рентабельності</i>			
6.	Витратні показники	Відношення прибутку до собівартості реалізованої продукції або різних видів витрат підприємства	зменшення собівартості реалізації на суму переоцінки інструменту хеджування грошових потоків, що відображається в капіталі, впливає на дохідність витрат, яку характеризують витратні показники рентабельності
7.	Ресурсні показники	Відношення прибутку до вартості активів (капіталу) або їх складових	застосування хеджування впливає на вартість складових активів (капіталу), що характеризує зміну ресурсних показників рентабельності як у напрямку збільшення, так і в напрямку зменшення
8.	Доходні показники	Відношення валового прибутку, прибутку від операційної діяльності, чистого прибутку до чистого доходу від реалізації	хеджування впливає на суму чистого прибутку в частині формування прибутку від фінансової діяльності, тому ефективність діяльності, зокрема доходні показники рентабельності, змінюватимуться під впливом застосування хеджування

Висновки та перспективи подальших розвідок

Нормативно-правові документи щодо відображення облікової інформації у фінансовій звітності (НП(с)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності) регулюють розкриття лише окремих питань про фінансові інструменти як інструменти хеджування.

З метою формування достовірного інформаційного забезпечення, необхідного для планування, аналізу та контролю діяльності підприємства, запропоновано напрями удосконалення бухгалтерського обліку операцій хеджування, розглянуто вплив змін в обліковому відображенні на показники фінансової звітності та обґрунтовано необхідність практичного застосування наведених пропозицій для цілей економічного аналізу діяльності суб'єкта господарювання. Це забезпечить формування достовірного, повного і зрозумілого обліково-аналітичного інформаційного забезпечення процесу хеджування для прийняття релевантних управлінських рішень, що є важливою передумовою розвитку діяльності підприємств у сучасних кризових умовах функціонування економічних, політичних та суспільних відносин.

Перспективами подальших досліджень є розробка методики економічного аналізу, що дасть можливість сформулювати комплексні наукові результати щодо обліково-аналітичного забезпечення процесу хеджування.

Список літератури

1. Бойко, К. В. *Облік і аналіз хеджування (на прикладі підприємств переробної промисловості): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / К. В. Бойко; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – Київ, 2010. – 19 с.*
2. Василенко, Н. К. *Облік і аналіз фінансових інструментів хеджування грошових потоків підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / Н. К. Василенко. – К., 2012. – 21 с.*
3. Точилова, В. А. *Бухгалтерский учет и хеджирование рисков по фьючерсным контрактам и опционным сделкам: автореферат диссертации на соискание ученой степени к. э. н.: спец.: 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика / В. А. Точилова. – Москва, 2001. – 21 с.*
4. Шуліко, А. О. *Облік та аналіз операцій хеджування товарними деривативами: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09 / А. О. Шуліко; ДВНЗ "Прикарпат. нац. ун-т ім. В. Стефаника". – Івано-Франківськ, 2013. – 20 с.*

References

1. Boiko, K. V. (2010). *Accounting and analysis of hedging (in terms of the processing industry). Thesis abstract for Cand. Sc. (Economics.), 08.00.09, Kyiv, Ukraine.*
2. Vasylenko, N. K. (2012). *Accounting and analysis of hedging financial instruments of enterprise money flow. Thesis abstract for Cand. Sc. (Economics.), 08.00.09, Kyiv, Ukraine.*
3. Tochilova, V. A. (2001). *Accounting and hedging of risk futures and options transactions. Thesis abstract for Cand. Sc. (Economics.), 08.00.12, Moscow, Russia.*
4. Shuliko, A. O. (2013). *Accounting and analysis of hedging operations by commodity derivatives. Thesis abstract for Cand. Sc. (Economics.), 08.00.09, Ivano-Frankivsk, Ukraine.*

Стаття надійшла до редакції 27.03.2015 р.

Катерина Іванівна МАЛІНОШЕВСЬКА

аспірантка ІЕМ НАУ,
фінансовий директор,
Товариство з обмеженою відповідальністю «Хайлайн Медіа»

УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ ОБСЛУГОВУВАННЯ В АЕРОПОРТАХ

Маліношевська, К. І. Управління якістю обслуговування в аеропортах [Текст] / Катерина Іванівна Маліношевська // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 97-102. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті запропоновано комплекс заходів управління якістю обслуговування в аеропортах, що дозволять встановити рівень якості послуг та прийняти рішення про доцільність їх подальшого надання або про необхідність їх удосконалення. Підвищення рівня якості обслуговування в аеропортах дозволяє виробити стратегію конкурентної боротьби на ринку залежно від наявних можливостей аеропорту. Підходи до визначення критеріїв полягають у формуванні системи менеджменту якості надання послуг у аеропорту для виділення основних критеріїв вимог авіакомпаній, пов'язаних з диверсифікацією діяльності, що дає змогу врівноважити ринок авіап перевезень авіакомпанії. Обґрунтовано результати проведеного дослідження і надано рекомендації з їх практичного застосування.

Ключові слова: управління якістю; система управління якістю; підходи до управління якістю; якість авіапослуг.

Kateryna Ivanivna MALINOSHEVSKA

PhD Student,
IEM of NAU,
Financial Director,
Limited Liability Company «Highline Media»

QUALITY MANAGEMENT SERVICE AT AIRPORTS

Abstract

This article presents a set of measures of quality management service at airports that allow you to set the level of service quality and decide whether further provision or the need for improvement. Improving the quality of service at airports strategize allow competition in the market based on the existing capacity airport Approaches to defining criteria of quality of aviation services at airports are in shaping the quality management system to provide services at the airport to highlight the main criteria for airline requirements associated with diversification activity that allows you to balance the market airline flights. The author proved the results of the study and recommendations of it applications.

Keywords: quality management; quality management system approach to quality management; quality air service.

JEL classification: P34, G18, D14

Вступ

Одним з основних напрямків розвитку сучасного виробництва за останні два десятиліття є стрімке розширення сфери послуг. Аналіз показує, що із розвитком промислового виробництва і насичення ринку товарами попит зростає, насамперед, на послуги. Крім того, зазначена ситуація призводить до утворення нових видів діяльності.

Якісне та стабільне функціонування повітряного пасажирського транспорту забезпечує повноцінний розвиток економіки регіонів і країни загалом, є одним з показників якості життя населення.

Забезпечення встановленого рівня якості обслуговування авіакомпанії є складною задачею для аеропорту. Для забезпечення встановлених вимог щодо рівня якості надання послуг необхідно здійснити низку заходів, які вимагають фінансових витрат. Зі збільшенням рівня якості обслуговування, витрати на якість збільшуються, між тим будь-яка авіакомпанія зацікавлена у збільшенні прибутку з найменшими витратами. Економія витрат може бути досягнута в результаті дослідження і попередження причин виникнення витрат.

Значний внесок та висновки у розробку теорії та практики систем управління якістю зробили як вітчизняні вчені та практики, так і закордонні. Серед них варто назвати Л. М. Бадалова, З. Демінга, А. М. Довжина, Г. Р. Кремнева, М. Г. Круглова, І. Г. Ненецького, В. В. Окрепілова, А. Фейгенбаума, У. А. Шухарта.

Ефективність системи якості головним чином визначається методами розробки її системи такими вченими, як М. Г. Кругле, С. К. Сергеев, В. А. Такташов.

На сьогодні заходи по підвищенню якості обслуговування в аеропортах потребують вдосконалення щодо визначення сукупності вимог авіакомпанії, яка зацікавлена у діяльності аеропорту, що надає комплекс послуг та сукупності показників якості послуги, а також, на основі встановленої залежності між вимогами та показниками якості з урахуванням їх взаємного впливу один на одного, формування вибірних показників якості залежно від заданих параметрів послуги.

При всій різноманітності підходів по підвищенню якості обслуговування в аеропортах постає питання вибору такого, який би забезпечував гармонізацію відомих методів, що застосовуються у вирішенні окремих завдань управління. Ці підходи дають змогу реалізувати:

- збалансовану управлінську діяльність;
- взаємодію всіх елементів системи менеджменту в процесі прийняття управлінських рішень для отримання основних результатів діяльності організації, спрямованих на задоволення вимог усіх зацікавлених сторін.

На системі управління базується підсистема управління організацією. Від ступеня наповнення системи управління якісною і своєчасною інформацією залежить ефективність системи управління загалом. Тому при розробленні політики управління якістю аеропортів необхідно дотримуватися таких умов: вироблення перспектив щодо покращення якості наданих послуг, дотримуватися цілей по якості у всьому аеропорту; дотримуватися виконання зобов'язання вищого керівництва в області якості і надавати необхідні кошти для її досягнення; забезпечувати виконання зобов'язань по якості на всіх рівнях діяльності аеропортів при чіткому управлінні з боку керівництва, прийняття і впровадження ефективних управлінських рішень в області підтримання діяльності аеропортів; високого рівня сервісу наданих послуг; підвищення якості обслуговування в аеропортах, забезпечення стратегічного розвитку аеропортів.

Мета та завдання статті

Мета дослідження – розглянути проблеми створення комплексної системи управління якістю у сфері аеропортових послуг шляхом упровадження заходів щодо підвищення рівня якості послуг аеропортової інфраструктури, а також вивчити передовий вітчизняний та зарубіжний досвід у цій галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження

Фахівці в області якості вважають, що цю проблему потрібно вирішувати з позиції комплексного підходу. Останній означає охоплення системою управління якістю продукції або послуги на всіх стадіях її життєвого циклу, всіх елементів системи в комплексі [1]. Отже, необхідно оцінювати задоволеність авіакомпаній якістю послуг, які надають аеропорти за всіма елементами системи управління якістю. У наш час звертається недостатня увага на питання інтегрованої оцінки якості обслуговування авіакомпаній аеропортами.

Відбуваються зміни у сфері авіаційних послуг, що виражаються переорієнтацією авіаринку на споживача, обумовлюють необхідність застосування нових рішень при управлінні аеропортом, потребують створення нових систем управління якістю, здатних гнучко реагувати на мінливі умови середовища та пріоритети споживачів.

Вимоги авіакомпаній, зацікавлених у діяльності аеропортів, мають, як правило, індивідуальний характер.

Вважаємо, що графічно систему взаємозв'язку визначення параметрів задоволення авіакомпаній аеропортом можна зобразити наступним чином (рис. 1):

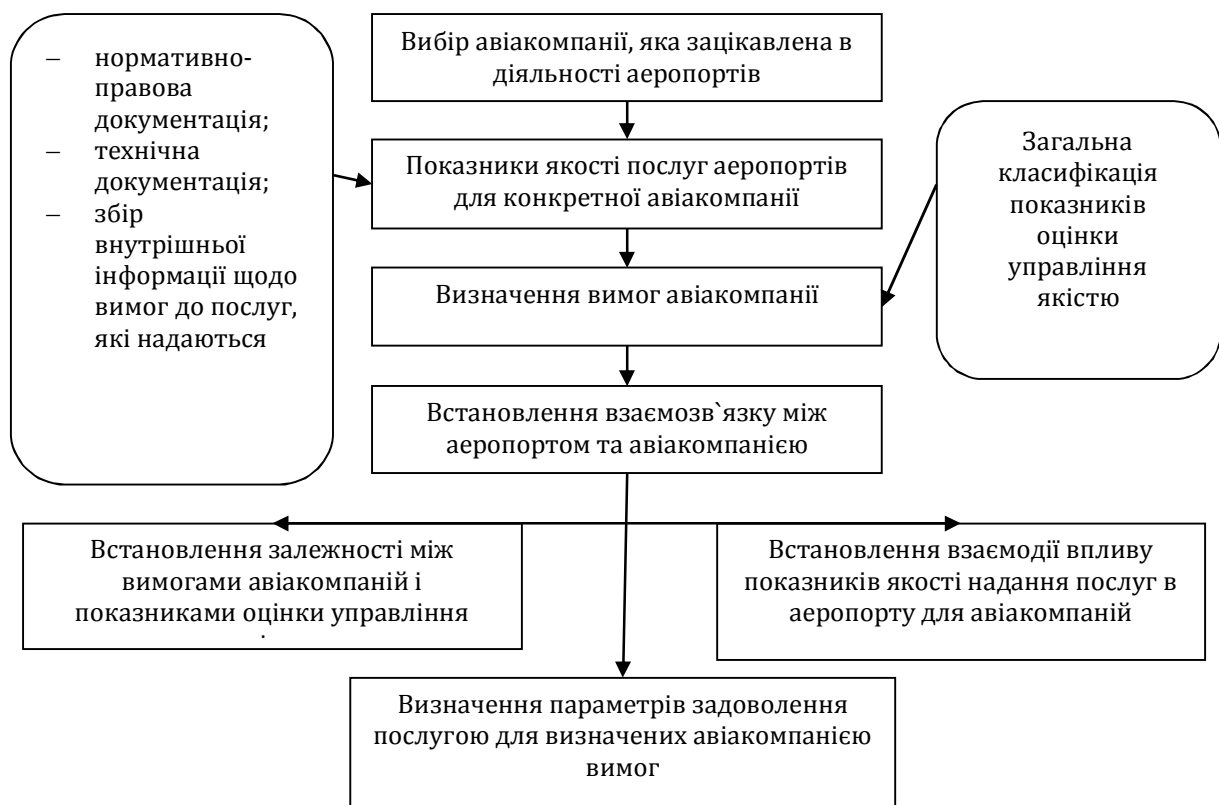


Рис. 1. Система взаємозв'язку визначення параметрів задоволення авіакомпанії аеропортом.

Така система спрямована на визначення сукупності вимог авіакомпанії, яка зацікавлена в діяльності аеропорту й надає комплекс послуг та сукупності показників якості послуги, а також на основі встановленої залежності між вимогами та показниками якості з урахуванням їх взаємного впливу один на одного, формування вибірки показників якості залежно від заданих параметрів послуги.

Методи управління якістю часто поділяють на дві категорії – звичайні та контрольні [3]. Для вирішення чотирьох вищезазначених завдань ми повинні використовувати всі звичайні методи і організувати економічний випуск високоякісної продукції.

Комплексна система управління якістю авіапослуг в аеропортах – це взаємоінтегрована, складна, динамічна сукупність елементів забезпечення процесів надання авіапослуг (рис. 2).

Організація процесу обслуговування авіакомпаній аеропортом пов'язана із застосуванням нових технологій обслуговування, розширення переліку послуг, що надаються, а також організацією нових видів обслуговування та забезпеченням якісного їх виконання. Організації нових видів послуг передують маркетингове дослідження з метою виявлення мінливих вимог авіакомпаній. Для підтримки конкурентоспроможності необхідно поряд із забезпеченням якості змінювати перелік і обсяг пропозицій по кожній окремо взятій послугі відповідно до вимог авіакомпанії. У результаті використання прогресивних технологій, при збільшенні обсягу та підвищенні якості послуг зростає рентабельність діяльності і прибуток усіх учасників процесу обслуговування [2].

Для всебічного оцінювання функціональності та ефективності управління якістю авіапослуг, що надаються аеропортами, пропонується використовувати матрицю корпоративних, операційних та споживчих можливостей їх надання. Наявність або відсутність показників якості – X, Y, Z та можливостей надання авіапослуг – X', Y', Z' оцінюється по двобальній системі – відповідно 0 та 1 бали.

За результатами розрахунків отримуються значення $X_n X_m$, $Y_n Y_m$, $Z_n Z_m$. Вказані показники розраховуються за кожним видом авіапослуг, а їх значення дозволяють встановити рівень якості послуг та прийняти рішення про доцільність їх подальшого надання або про необхідність їх вдосконалення (табл. 1.).

Вказані показники розраховуються за кожним видом авіапослуг, а їх значення дозволяють встановити рівень їх якості та прийняти рішення про доцільність подальшого надання або про необхідність.

Відділи	Апарат керівника аеропорту, відділ технічного забезпечення, планово-економічний відділ, технологічний відділ	Відділ забезпечення якості	Відділ маркетингу, комерційний відділ, відділи організації авіаційних перевезень, інші функціональні відділи з надання авіапослуг
Процеси			
Планування	Визначення планових показників, у тому числі кількісних та цінових за допомогою методу прямого рахунку. Розробка нових та вдосконалення існуючих авіапослуг.	Обґрунтування вимог (характеристик) якості нових та вдосконалених авіапослуг на основі нормативного методу та формування інструкцій щодо їх забезпечення	Дослідження попиту та планування збуту нових та вдосконалених авіапослуг за допомогою розрахунково-аналітичного методу.
Розробка	Розробка технології їх надання.	Поточна перевірка відповідності нових та вдосконалених авіапослуг вимогам якості. Корегування вимог якості за допомогою методів порівняння і факторного аналізу.	Формування інформаційного масиву щодо засобів надання нових та вдосконалених авіапослуг
Реалізація	Організаційно-технологічне супроводження надання авіапослуг.		Здійснення надання авіапослуг.
Оцінка	Визначення рівня якості авіапослуг <i>методом експертних оцінок</i> . Визначення резервів підвищення потенціалу якості авіапослуг <i>методом побудови економіко-математичної моделі</i> . Визначення значення інтегрованого показника рівня якості авіапослуг <i>матричним методом (матриць взаємозв'язку параметрів якості аеропортових послуг та корпоративних, операційних і споживчих умов їх реалізації)</i> .		
Ефект	Приріст виручки від реалізації авіапослуг (чистого доходу). Приріст чистого прибутку.	Збільшення значення інтегрованого показника рівня якості авіапослуг.	Зростання рівня задовільнення потреб споживачів. Приріст частки частки аеропорту на ринку авіапослуг.

Рис. 2. Комплексна система управління якістю авіа послуг

Таблиця 1. Визначення рівня якості авіапослуг

Значення інтегрованого трикомпонентного показника якості авіапослуг	Характеристика рівня якості авіапослуг	Зміст управлінського рішення щодо надання авіапослуг
$X_n X_m = \max$ $Y_n Y_m = \max$ $Z_n Z_m = \max$	Абсолютна якість	Надання авіапослуги доцільне, вдосконалення не обов'язкове.
$\frac{2}{3} \max \leq X_n X_m < \max$ $\frac{2}{3} \max \leq Y_n Y_m < \max$ $\frac{2}{3} \max \leq Z_n Z_m < \max$	Висока якість	Надання авіапослуги доцільне, потрібне разове (незначне) вдосконалення.
$\frac{1}{2} \max \leq X_n X_m < \frac{2}{3} \max$ $\frac{1}{2} \max \leq Y_n Y_m < \frac{2}{3} \max$ $\frac{1}{2} \max \leq Z_n Z_m < \frac{2}{3} \max$	Середня якість	Надання авіапослуги доцільне, потрібне постійне вдосконалення.
$\frac{1}{4} \max \leq X_n X_m < \frac{1}{2} \max$ $\frac{1}{4} \max \leq Y_n Y_m < \frac{1}{2} \max$ $\frac{1}{4} \max \leq Z_n Z_m < \frac{1}{2} \max$	Низька якість	Доцільність надання авіапослуги потрібно перевірити, суттєве та постійне вдосконалення обов'язкове.
$X_n X_m < \frac{1}{4} \max$ $Y_n Y_m < \frac{1}{4} \max$ $Z_n Z_m < \frac{1}{4} \max$	Критична якість	Надання авіапослуги не доцільне, потрібна її заміна

Висновки та перспективи подальших розвідок

На підставі аналізу вищевикладеного вважаємо, що при розробці заходів щодо управління якістю обслуговування авіакомпаній аеропортами, необхідно враховувати конкурентні переваги послуг, які надаються аеропортом. Перелік пропонованих показників оцінки якості повинен постійно змінюватися відповідно до вимог авіакомпанії, оскільки якість обслуговування визначається ступенем придатності послуг по повному і своєчасному задоволенню запитів авіакомпаній, впровадженням подібних послуг у аеропортів-конкурентів.

Таким чином, оцінка рівня якості обслуговування в аеропорту за розробленою методикою та здійснення положень запропонованих рекомендацій щодо покращення якості обслуговування в аеропортах дозволять підвищити їх конкурентоспроможність у сучасних умовах.

Список літератури

1. Андерсен, Б. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования / Пер. с англ. – М.: РИА «Стандарты и качество», 2003. – 289 с.
2. Барабанова, О. А. Some Question of Quality Providing for Transport Services (Некоторые вопросы обеспечения качества транспортных услуг). / О. А. Барабанова, Е. Н. Яковлева // Scientific Proceedings of the Scientific-Technical Union of Mechanical Engineering. Volume 8/76, September' 2004.
3. Всеобщее управление качеством Total Quality Management (TQM): учебник для студ. вузов / О. П. Глудкин, Н. М. Горбунов, А. И. Гуров [и др.]; под ред. О. П. Глудкина. – М.: Лаборатория базовых знаний; Горячая линия-Телеко, 2001. – 599 с.
4. Деминг, Э. Лекция перед японскими менеджерами в 1950 году / Э. Деминг; пер. с англ. Ю. П. Адлера, В. Л. Шпера // Методы менеджмента качества. – 2008. – № 10. – С. 24–29.
5. Джордж, С. Всеобщее управление качеством: стратегии и технологии, применяемые сегодня в самых успешных компаниях (TQM) / С. Джордж, А. Ваймерскрх. – С. Пб.: Виктория плюс, 2002. – 256 с.
6. Исикава, К. Японские методы управления качеством: [сокр. пер. с англ.] / К. Исикава; предисл. А. В. Гличев. – М.: Экономика, 1988. – 215 с.
7. Фегенбаум, А. Контроль качества продукции. – М.: Экономика, 1986.
8. Харрингтон, Дж. Оптимизация бизнес- процессов. Документирование, анализ, управление, оптимизация / Дж. Харрингтон, К. Эсселинг, Х. Нимвеген; Пер. с англ. – СПб.: Азбука, 2002. – 315 с.
9. Харрингтон Дж. Х. Управление качеством в американских корпорациях. – М.: Экономика, 1990. – 271с.
10. Шонесси, Дж. О. Конкурентный маркетинг. Стратегический подход. – СПб: Питер, 2001. – 864 с.

References

1. Andersen, B. (2003). *Biznes-processy. Instrumenty sovershenstvovaniya*. Moscow.: RIA «Standarty i kachestvo».
2. Barabanova, O. A. & Jakovleva, E. H. (2004). *Some Question of Quality Providing for Transport Services (Nekotorye voprosy obespechenija kachestva transportnyh uslug)*. *Scientific Proceedings of the Scientific-Technical Union of Mechanical Engineering*, 8/76, September'.
3. Gludkin, O. P., Gorbunov, N. M. & Gurov, A. I. (2001). *Vseobshhee upravlenie kachestvom Total Quality Management (TQM)*. Moscow: Laboratorija bazovyh znaniy; Gorjachaja linija-Teleko.
4. Deming, Je. (2008). *Lekcija pered japonskimi menedzherami v 1950 godu. Metody menedzhmenta kachestva*, 10, 24–29.
5. Dzhordzh, S. & Vajmerskirh, A. (2002). *Vseobshhee upravlenie kachestvom: strategii i tehnologii, primenjaemye segodnja v samyh uspešnyh kompanijah (TQM)*. S. Pb.: Viktorija pljus.
6. Isikava, K. (1988). *Japonskie metody upravlenija kachestvom*. Moscow: Jekonomika.
7. Fegenbaum, A. (1986). *Kontrol' kachestva produkcii*. Moscow: Jekonomika.
8. Harrington, Dzh., Jesseling, K. & Nimvegen, X. (2002). *Optimizacija biznes- processov. Dokumentirovanie, analiz, upravlenie, optimizacija*. SPb.: Azbuka.
9. Harrington, Dzh. X. (1990). *Upravlenie kachestvom v amerikanskih korporacijah*. Moscow: Jekonomika.
10. Shonessi, Dzh. O. (2001). *Konkurentnyj marketing. Strategicheskij podhod*. SPb: Piter.

Стаття надійшла до редакції 29.03.2015 р.

Тетяна Олександрівна МУРЕНКО

кандидат економічних наук, доцент,
кафедра бухгалтерського обліку та аудиту,
Одеський національний економічний університет
E-mail: MurenkoTA@gmail.com

**ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ОЦІНОЧНИХ ПОКАЗНИКІВ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ
ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ**

Муренко, Т. О. Взаємозв'язок оціночних показників економічної безпеки підприємств залізничного транспорту [Текст] / Тетяна Олександрівна Муренко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 103-108. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Проблеми оцінки економічної безпеки на всіх рівнях: держави, регіону або підприємства в сучасних умовах набувають усе більшої значущості. Як ефективність діяльності, так і власне функціонування підприємства залежить від ступеня захищеності його економічних інтересів, що визначається економічною безпекою держави загалом. Забезпечення національної безпеки України неможливе без реалізації окремих її складових, і насамперед транспортної, яка сприяє економічній стабільності та незалежності країни, ефективному використанню її транзитного потенціалу, зростанню конкурентних позицій на міжнародному ринку транспортних послуг.

Мета. Метою дослідження є виявлення взаємозв'язку оціночних показників функціональних складових економічної безпеки підприємств залізничного транспорту в сучасних умовах та їх реалізація.

Метод (методологія). Методи дослідження: логічне узагальнення – для систематизації функціональних складових економічної безпеки підприємств залізничного транспорту; аналізу і синтезу – для виявлення взаємозв'язку оціночних показників функціональних складових економічної безпеки підприємств залізничного транспорту та їх реалізації у сучасних кризових умовах.

Результати. Економічна безпека підприємств залізничного транспорту загалом формується за рахунок таких основних складових – фінансової, інтелектуальної та кадрової, техніко-технологічної, політико-правової, ринкової, інформаційної. Окремі оціночні показники функціональних складових економічної безпеки зумовлюють потребу у розробці інтегрального показника, який, по-перше, дав би змогу порівняти фактичний рівень обраних для оцінювання показників з їх нормативним рівнем, а по-друге – дозволив би визначити єдине сукупне значення усіх функціональних складових економічної безпеки підприємства однією цифрою.

Ключові слова: економічна безпека; підприємства залізничного транспорту; функціональні складові економічної безпеки; оціночні показники.

Tetyana Oleksandrivna MURENKO

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Accounting and Auditing,
Odessa National Economics University,
E-mail: MurenkoTA@gmail.com

**THE INTERCONNECTION EVALUATION INDICATORS OF ECONOMIC SECURITY RAILWAY
TRANSPORT**

Abstract

Introduction. The problem of evaluation the economic security at all levels state, region or company: state, region or company has become increasingly important in modern conditions. As the performance of the enterprise, and the functioning of the enterprise depends on the degree of protection of its economic interests which in turn determined by the economic security of the state as a whole. Reliability Ukraine's national security impossible without

implementation of some of its components, primarily the transport component, which contributes stability and independence of the state effective use of its transit potential increased competitive position in the international market of transport services.

Purpose. The purpose of the research is to identify interconnection evaluation indicators of economic security railway transport and their implementation.

Method (methodology). Method of the research: logical generalization - to organize the components of economic security of railway transport; analysis and synthesis - to identify the interconnection evaluation indicators components of economic security of railway transport and their implementation in the current crisis conditions.

Results. The economic security of railway transport formed by such components - financial, personal and personnel, technical and technological, political and legal, market and information. The separate estimates of the components of economic security necessitated the development of the integral index, which at first would make it possible to compare them with the level of regulatory, and secondly would allow one to determine the total value of all components of economic security.

Keywords: economic security; railway transport enterprise; functional components of economic security; evaluation indicators.

JEL classification: R40

Вступ

Діяльність вітчизняної економіки у сучасних кризових умовах стала випробуванням на міцність для багатьох українських підприємств. Необхідність запобігання негативному впливу чинників макро- і мікросередовища на результативність діяльності підприємств з метою безпечного та сталого розвитку актуалізувала питання оцінки економічної безпеки. Оцінювання рівня захищеності діяльності підприємства від негативного впливу зовнішніх та внутрішніх чинників є важливим і складним завданням, оскільки від його виконання залежить своєчасність розроблення конкретних заходів усунення загроз.

Проблема оцінки економічної безпеки на всіх рівнях: держави, регіону або підприємства в сучасних умовах набуває все більшої значущості. Як ефективність діяльності, так і власне функціонування підприємства залежить від ступеня захищеності його економічних інтересів, що пов'язано з економічною безпекою держави загалом.

У своїх працях економічну безпеку розглядали Є. І. Віченко [1], О. О. Гетьман, В. М. Шаповал [2], Т. А. Городня, І. П. Мойсеєнко [3], Н. В. Дулеба [4], В. Л. Ортинський, І. С. Керницький [5], К. В. Коваленко, С. В. Купріянов [6], І. В. Кривов'язюк [7] та інші науковці. Питання забезпечення економічної безпеки та її складових на транспорті стали предметом дослідження багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема В. Г. Алькеми, Т. В. Блудової, А. М. Новікової, М. Л. Шелухіна та ін. За різними видами транспорту питання економічної безпеки досліджували: на авіаційному транспорті – О. М. Бондаренко, С. А. Демінський, І. О. Козлюк, А. М. Штангрет; автомобільному – Н. В. Дулеба, В. Г. Шинкаренко; залізничному – Г. Д. Ейтутіс, З. П. Межох, І. Л. Плетникова; водному – В. Г. Коба, С. Б. Маляр, В. І. Чекаловець та ін.

Забезпечення національної безпеки України неможливе без реалізації окремих її складових, і в першу чергу – транспортної, яка сприяє економічній стабільності та незалежності держави, ефективному використанню її транзитного потенціалу, зростанню конкурентних позицій на міжнародному ринку транспортних послуг. Збої в роботі підприємств різних видів транспорту можуть призвести до транспортного колапсу, паралізувавши тим самим діяльність економічної системи країни [8, с. 63].

Мета та завдання статті

Метою нашого дослідження є виявлення взаємозв'язку оціночних показників функціональних складових економічної безпеки підприємств залізничного транспорту в сучасних умовах та їх реалізація.

Виклад основного матеріалу дослідження

Залізниця є одним із головних секторів економіки України, що забезпечує її внутрішні та зовнішні транспортно-економічні зв'язки і потреби населення у перевезеннях. Суттєвою для визначення ролі та місця залізничного транспорту у транспортному комплексі України є його характеристика за результатами аналізу звітних статистичних даних [9] (табл. 1).

Аналізуючи динаміку перевезення як вантажів, так і пасажирів за останні роки, можна зробити висновок: як у кризові, так і у стабільні роки економічного розвитку нашої країни роль залізничного транспорту (що ілюструє його питома вага у загальному обсязі перевезень) досить стабільна – природне монополістичне становище залізничних підприємств на ринку вантажних перевезень та суттєва частка залізничного транспорту в загальному обсязі пасажирських перевезень в Україні.

Таблиця 1. Перевезення вантажів та пасажирів за видами транспорту в Україні

Період, рр.	Загальний обсяг вантажних перевезень	У тому числі залізничним транспортом		Загальний обсяг пасажирських перевезень	У тому числі залізничним транспортом	
	млн т	млн т	%	млн осіб	млн осіб	%
А	1	2	3	4	5	6
2005	809,3	448,7	55,4	8302,3	444,7	5,4
2006	858,4	476,8	55,5	8453,6	448,8	5,3
2007	902,7	512,5	56,8	8835,0	447,4	5,1
2008	891,8	498,8	55,9	8331,2	445,6	5,3
2009	695,7	391,2	56,2	7274,1	425,9	5,9
2010	755,3	432,5	57,3	6837,7	426,6	6,2
2011	811,7	468,4	57,7	6972,9	430,1	6,2
2012	772,8	457,5	59,2	6812,3	429,6	6,3
2013	757,6	441,8	58,3	6620,0	425,4	6,4
2014	671,2	387,0	57,7	5899,5	389,1	6,6

Що стосується результатів діяльності підприємств залізничного транспорту в грошовому вимірі, то за підсумками I кварталу 2015 року всі регіональні залізниці України, за винятком Донецької, отримали позитивний фінансовий результат – прибуток (до складу «Укрзалізниці» входять 6 магістралей – Донецька, Придніпровська, Південна, Одеська, Південно-Західна, Львівська). Загалом сукупний чистий прибуток «Укрзалізниці» за I квартал склав 1,7 млрд гривень (близько \$ 70 млн за курсом Нацбанку України). У національній валюті показник збільшився більш ніж удвічі; в доларовому еквіваленті, зважаючи на зниження курсу гривні, зафіксовано зменшення показника на 30 % (- \$ 30 млн). За підсумками 2014 року «Укрзаліниця» отримала збитки в обсязі 0,5 млрд гривень (\$ 20 млн), проте в бухгалтерському звіті відображений позитивний фінансовий результат. За стандартами міжнародної фінансової звітності підприємства залізничного транспорту є збитковими, однак згідно з нормами національних стандартів відображають прибуток, щоб платити податки і залишатися, таким чином, донором бюджету [10].

Аналіз загального рівня економічної безпеки залізничної галузі України можна здійснювати на основі порівняння отриманого в результаті розрахунку значення сукупного критерію економічної безпеки залізничних підприємств з отриманими раніше його значеннями для аналізованих підприємств, а також, по можливості, з розрахованими значеннями цього критерію для аналогічних підприємств залізничної галузі [11, с. 73].

На підставі багатьох досліджень науковців виявлено орієнтовну структуру основних функціональних складових економічної безпеки залізничних підприємств і оціночні показники їх економічної безпеки.

Так оціночними показниками фінансової функціональної складової економічної безпеки залізничних підприємств є такі: ліквідності, платоспроможності, прибутковості, рентабельності, ділової активності, ринкової віддачі активів тощо. За реалізацію фінансової складової економічної безпеки залізничних підприємств відповідають фінансово-економічні відділи галузевих служб, а у зведеному обліку – фінансово-економічна служба кожної з шести залізниць України.

Основними завданнями фінансово-економічної служби залізниці є: контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій у підвідомчих підприємствах; розробка поточних та перспективних фінансових планів і контроль за їх виконанням; здійснення контролю за використанням коштів у межах встановлених лімітів та фінансування підприємств, що входять до складу залізниці; здійснення разом з відповідними службами залізниці економічного аналізу фінансово-господарської діяльності. За результатами аналізу фінансово-економічна служба залізниці розробляє пропозиції щодо підвищення ефективності роботи структурних підрозділів; забезпечення перевірки стану бухгалтерського обліку в підрозділах, підпорядкованих їй.

Оцінка фінансової складової економічної безпеки може бути виконана на основі декількох моделей: Альтмана, Таффлера, Фулмера, Спрінгейта, Дюпона тощо. Більш ранні моделі прогнозування банкрутства були одновимірними, тобто побудованими на значеннях якогось одного коефіцієнта. Згодом вони стали ускладнюватися за рахунок залучення до аналізу все більшої їх кількості. Вивчення логіки одновимірної, дво- і тривимірних моделей вказує на той факт, що кожен з авторів визначає для себе власну межу області допустимих значень, скажімо «Z-зону», яка характеризує оптимальну діяльність підприємств. Значення, які не потрапляють у цю зону, вказують про стан наближення економічної небезпеки. Причому кожна модель має інше значення цієї зони. Це пояснюється

відмінностями в структурній організації підприємств, форм власності та видів діяльності тощо [12, с. 62].

Необхідно зазначити, що жодну з моделей сьогодні не можна вважати досконалою, тому їх слід розглядати як допоміжні засоби аналізу діяльності залізничних підприємств взагалі та оцінки показників економічної безпеки у тому числі. Відомо: що більші обсяги виробництва, що розгалуженіша організаційна структура підприємств, то детальніше необхідно вивчати причини змін основних показників ефективності господарської діяльності. Результативність діагностики рівня економічної безпеки значною мірою залежить від наукової обґрунтованості та глибини застосованих методик. Методологічні погрішності у складанні фінансової звітності можуть бути причиною прийняття помилкових управлінських рішень та появи різноманітних ризиків для діяльності залізничних підприємств.

Оціночними показниками інтелектуальної та кадрової складової функціональної частини економічної безпеки залізничних підприємств є такі: плинності; стабільності; фізичного старіння; освітнього рівня; відповідності кваліфікації працівників рівню складності виконуваних робіт; заборгованості із заробітної плати; зайнятого в розробці нових транспортних технологій і послуг персоналу тощо. За реалізацію інтелектуальної та кадрової складової економічної безпеки залізничних підприємств відповідають відділи кадрів галузевих служб, а у зведеному варіанті – служба кадрів відповідної залізниці. Начальник служби кадрів кожної залізниці підпорядковується безпосередньо нечальнику залізниці та може безпосередньо реагувати на зміни у показниках інтелектуальної та кадрової складової підпорядкованих йому структурних підрозділів.

Серед оціночних показників техніко-технологічної функціональної складової економічної безпеки залізничних підприємств можна виділити такі: інтенсивності руху; технічної готовності; вантажопідйомності транспортних засобів; використання парку транспортних засобів; нерівномірності пасажиропотоку; фізичного зношення транспортних засобів; аварійності транспортних засобів; технічного ризику тощо. За реалізацію цієї складової економічної безпеки залізничних підприємств відповідають ціла низка галузевих служб, а саме – насамперед служба руху та безпеки руху, пасажирська служба, служба вагонного та локомотивного господарства. Узагальнюють відповідальність загалом по залізниці заступник начальника по рухомому складу та головний інженер відповідної залізниці.

Основними оціночними показниками політико-правової функціональної складової економічної безпеки залізничних підприємств є: питома вага судових справ у загальній кількості договорів підприємства; питома вага виграних процесів; кількість співробітників підприємства на одного працівника юридичної служби тощо. Відповідає за реалізацію цієї складової економічної безпеки залізничних підприємств юридична служба на чолі з її начальником, а у структурних підрозділах – юридичні відділи або окремі юристи (якщо юридичний відділ відсутній).

Ринкова функціональна складова економічної безпеки залізничних підприємств характеризується такими оціночними показниками: співвідношення попиту на залізничні послуги до їх пропозиції; зіставлення ціни та якості залізничних послуг; співвідношення нових споживачів залізничних послуг до постійних; частка підприємства на ринку залізничних послуг тощо. За реалізацію ринкової складової економічної безпеки залізничних підприємств відповідає комерційна служба, а на місцях – комерційні відділи структурних підрозділів. Ринкова складова підлягає ретельному контролю з боку держави, а саме Антимонопольного комітету України, завдяки своєму природному монопольному становищу у вантажних перевезеннях.

Що стосується інформаційної функціональної складової економічної безпеки, то основними її оціночними показниками є: інформаційної озброєності; захищеності; повноти; точності інформації залізничних підприємств тощо. За реалізацію ринкової складової економічної безпеки залізничних підприємств відповідає Інформаційно-статистичний центр кожної із залізниць. Цей структурний підрозділ здійснює виробничо-господарську діяльність щодо забезпечення експлуатаційної роботи залізничного транспорту шляхом здійснення заходів по підвищенню ефективності автоматизованої системи управління (АСУ) на залізницях, обробки статистичної, економічної та фінансово-бухгалтерської інформації, нарахування і проведення платежів за перевезення і послуг залізниці.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Підприємства нашої держави зараз функціонують в умовах невизначеності та непередбачуваності, через що виникають небезпечні явища, такі, як неритмічне виробництво або його спад, недобросовісна конкуренція або встановлення невідповідних цін на свої послуги та продукцію, комерційне та виробниче шпигунство, недосконалість чинної нормативно-законодавчої бази, тіньова економіка тощо.

Економічній безпеці підприємств залізничного транспорту властивий подвійний характер – з одного боку, вона забезпечує можливість власного функціонування таких підприємств, а з іншого – є елементом економічної безпеки нашої держави.

Ретельний аналіз оціночних показників функціональних складових економічної безпеки залізничних підприємств та їх взаємозв'язок у кількісному вираженні дає змогу визначити рівень якості при

прийнятті управлінських рішень та завчасно сигналізувати про небезпеку, а також передбачити заходи щодо її уникнення або зменшення негативних наслідків її дії.

Адекватність оцінки функціональних складових економічної безпеки залізничних підприємств залежить передусім від правильної оцінки загроз їх стану, тобто системи оціночних показників для їх моніторингу. Критичні значення окремих оціночних показників дозволять виявити вузькі місця та уточнити, звідки виходять внутрішні та зовнішні загрози для підприємств залізничної галузі.

Виходячи з вищевикладеного, підсумуємо: економічна безпека підприємств залізничного транспорту загалом формується за рахунок таких основних складових – фінансової, інтелектуальної та кадрової, техніко-технологічної, політико-правової, ринкової, інформаційної. Окремі оціночні показники функціональних складових економічної безпеки зумовлюють потребу у розробці інтегрального показника, який по-перше, дав би змогу порівняти фактичний рівень обраних для оцінювання показників з їх нормативним рівнем (за умови відсутності як зовнішніх, так і внутрішніх загроз), а по-друге – дозволив би визначити єдине сукупне значення усіх функціональних складових економічної безпеки підприємства однією цифрою (для порівняння з оціночними показниками підприємств однієї галузі та з власними показниками у часі).

Список літератури

1. Віченко, Є. І. *Моделювання економічної безпеки підприємства на прикладі ПАТ «Рівнегаз»* [Електронний ресурс] / Є. І. Віченко. – Режим доступу: <http://naub.oa.edu.ua/2013>.
2. Гетьман, О. О. *Економічна діагностика: [навч. посібник]* / О. О. Гетьман, В. М. Шаповал, – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 307 с.
3. Городня, Т. А. *Економічна та фінансова діагностика: [навч. посібник]* / Т. А. Городня, І. П. Мойсеєнко. – Львів: «Магнолія 2006», 2008. – 282 с.
4. Дулеба, Н. В. *Дослідження трансформації поняття «Економічна безпека підприємства»* / Н. В. Дулеба. // *Ефективна економіка*. – 2010. – №5. – С. 23-27.
5. *Економічна безпека підприємств, організацій та установ: навч. посібник* / [В. Л. Ортинський, І. С. Керницький та ін.] – К.: Правова єдність, 2009. – 544 с.
6. Коваленко, К. В. *Економічна безпека аграрних підприємств: суть і проблеми забезпечення в сучасних умовах господарювання: монографія* / К. В. Коваленко, С. В. Купріянов. – Донецьк: СПД 2010. – 210 с.
7. *Кривов'язюк, І. В. Економічна діагностика: навч. посібник* / І. В. Кривов'язюк. – К.: ЦУЛ, 2013. – Книга. – 456 с.
8. Муренко, Т. О. *Організація контролю фінансової звітності (на прикладі підприємств залізничного транспорту України): дис. канд. екон. наук: 08.00.09* / Т. О. Муренко. – Одеса, 2012. – 210 с.
9. *Вантажні та пасажирські перевезення (2005-2014 рр.)* [Електронний ресурс]: офіц. веб-сайт Держкомстату України. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
10. *Інтерв'ю з в. о. Генерального директора «Укрзалізниці» М. Бланком* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukragroconsult.com/news>. – Назва з екрану.
11. Муренко, Т. О. *Визначення оціночних показників економічної безпеки залізничних підприємств у складі мережесевих об'єднань* / Т. О. Муренко, В. Ф. Максимова // *Науковий вісник Херсонського державного університету: зб. наук. пр.* – Херсон, 2015. – Вип. 10 (2015). – С. 71-79.
12. *Новопашина, Е. А. Практика оценки финансового состояния хозяйственного субъекта с учетом мирового опыта: учеб. пособие* / Е. А. Новопашина. – СПб.: Изд-во политехн. ун-та, 2008. – 130 с.

References

1. Vichenko, Ye. I. (2013). *Modeliuvannia ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva na prykladi PAT «Rivnehaz»*. Retrieved from: <http://naub.oa.edu.ua/2013>.
2. Hetman, O. O. & Shapoval, V. M. (2007). *Ekonomichna diahnostyka*. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury.
3. Horodnia, T. A. & Moiseienko, I. P. (2008). *Ekonomichna ta finansova diahnostyka*. Lviv: «Mahnoliia 2006».
4. Duleba, N. V. (2010). *Doslidzhennia transformatsii poniattia «Ekonomichna bezpeka pidpriemstva»*. *Efektivna ekonomika*, 5, 23-27.
5. Ortynskyi, V. L. & Kernyskyi, I. S. (2009). *Ekonomichna bezpeka pidpriemstv, orhanizatsii ta ustanov*. Kyiv: Pravova yednist.
6. Kovalenko, K. V. & Kupriianov, S. V. (2010). *Ekonomichna bezpeka ahrarnykh pidpriemstv: sut i problemy zabezpechennia v suchasnykh umovakh hospodariuvannia*. Donetsk: SPD.
7. Kryvoviazziuk, I. V. (2013). *Ekonomichna diahnostyka*. Kyiv: TsUL.
8. Murenko, T. O. (2012). *Orhanizatsiia kontroliu finansovoi zvitnosti (na prykladi pidpriemstv zaliznychnoho transportu Ukrainy): dys. kand. ekon. nauk: 08.00.09*. Odesa.
9. *Vantazhni ta pasazhyrski perevezennia (2005-2014 rr.)* (2014). Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
10. *Interviu z v. o. Heneralnoho dyrektora «Ukrzaliznytsi» M. Blankom*. (n.d.). Retrieved from: <http://www.ukragroconsult.com/news>.

-
11. Murenko, T. O. & Maksimova, V. F. (2015). Vyznachennia otsinochnykh pokaznykiv ekonomichnoi bezpeky zaliznychnykh pidpriemstv u skladi mrezhevykh obiednan. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu*, 10, 71-79.
 12. Novopashina, E. A. (2008). *Praktika ocenki finansovogo sostojanija hozjajstvennogo subekta s uchetom mirovogo opyta*. SPb.: Izd-vo politehn. un-ta.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2015 р.

Христина Костянтинівна НОВІКОВА

аспірантка кафедри фінансів та кредиту,
Запорізький національний університет
E-mail: Kristina1186@yandex.ru

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЯК ОСНОВНА СКЛАДОВА УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

Новікова, Х. К. Внутрішній контроль як основна складова управління діяльністю підприємства [Текст] / Христина Костянтинівна Новікова // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 109-116. – ISSN 1993-0259.

Анотація

На сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні потреба вдосконалення функцій управління зростає. Контроль є однією з найважливіших функцій управління, оскільки він здійснюється в конкретній системі, на конкретному рівні управління та інтегрує з кожною з функцій управління, забезпечуючи їх організацію та виконання. Контроль є основною умовою для формування нового циклу управління та джерелом інформації, на основі якої проводиться аналіз ступеня досягнення цілей підприємства. Також контроль є засобом організації зворотних зв'язків. Завдяки йому суб'єкт управління отримує інформацію про стан керованого об'єкта та про хід виконання ухвалених рішень. Усе це дає змогу швидко зреагувати на відхилення, що відбулися, та провести відповідні корективальні заходи. Маючи тісний взаємозв'язок з іншими функціями управління, контроль є основним джерелом інформації для розробки та прийняття оптимальних управлінських рішень, і, як наслідок цього, займає головне місце в системі управління діяльністю підприємства. Значущість контролю ще підтверджується й тим, що без нього неможливе ефективне функціонування системи управління. Відсутність контролю призводить до непередбачуваних соціально-економічних наслідків. Тому впровадження на підприємствах України системи внутрішнього контролю є загальним і очевидним.

У роботі досліджено походження контрольної функції. Виявлено інтеграцію функції контролю з функціями управління. Визначено функціональну спрямованість внутрішнього контролю підприємств.

Ключові слова: контроль; управління; функції управління; система внутрішнього контролю.

Khristyna Kostyantunivna NOVIKOVA

PhD Student,
Zaporizhzhya State University
E-mail: Kristina1186@yandex.ru

INTERNAL CONTROL AS A KEY COMPONENT OF ENTERPRISE MANAGEMENT ACTIVITIES

Abstract

At the present stage of development of economic relations in Ukraine need to improve management functions increases. Monitoring is an essential management functions because it is in a particular system at a particular level of management and integrates with each of management functions, ensuring their organization and execution. Control is essential for the formation of a new management cycle and source of information on which the analysis of the degree of achievement of the objectives of the enterprise. There are a means of control organization feedbacks. Thanks to him, the management entity receives information on the status of the managed object and on the implementation of decisions. All this makes it possible to quickly react to deviations that have occurred and carry out the appropriate corrective measures. Having a close relationship with other functions of management control is the main source of information for the development and adoption of best management decisions and, consequently, takes center stage in the management of the enterprise. The significance of monitoring has confirmed that it is impossible without effective management system. Lack of control leads to unpredictable social and economic consequences. Therefore, the implementation of the Ukraine's internal control system is an urgent and obvious. In this work the origin of the control function. Discovered integration of control functions with management functions. Functional orientation of internal control.

© Христина Костянтинівна Новікова, 2015

Вступ

Забезпечити стабільність розвитку підприємства покликана ефективна та досконала система управління його діяльністю. За оцінками експертів, дві третини банкрутств обумовлені внутрішніми проблемами та тільки одна третина – зовнішніми. Питання ефективного управління є важливими для всіх підприємств. Проте у моменти криз збільшується залежність фінансово-економічної стійкості суб'єкта господарювання від ефективної системи внутрішнього контролю (СВК), яка є невід'ємним елементом системи управління діяльністю підприємств. Контроль виступає методом для удосконалення управління діяльністю підприємств, який пронизує всі рівні. Все це обумовлює актуальність дослідження.

Дослідженню теоретичних та методичних основ системи внутрішнього контролю, а також визначенню значущості функції контролю серед інших функцій управління присвятили свої наукові роботи такі вітчизняні та зарубіжні науковці: О. Б. Акентьєва [1], В. Д. Белік [6], М. В. Борисенко [19], В. В. Бурцев [17], Л. В. Дікань [12], Р. О. Костирко [3], Н. П. Кузик [9], В. Ф. Максимова [13], Л. В. Сотнікова [20], Т. В. Фоміна [11], М. Г. Чумаченко [15], О. О. Шпиг [16].

Мета статті

Метою статті є дослідження ролі та місця внутрішнього контролю в системі управління діяльністю підприємства через інтеграцію функцій контролю з функціями управління.

Виклад основного матеріалу дослідження

Діяльність підприємств повинна підпорядковуватися певним вимогам сучасного стану економіки України. Підвищення ефективності діяльності за всіма напрямками є необхідною складовою сучасного розвитку економічних відносин. Прагнення вийти на міжнародний рівень вимагає забезпечення сталого розвитку підприємств, підвищення інвестиційної привабливості, збільшення вартості бізнесу тощо. Проте у своїй діяльності підприємства зустрічаються з наступними негативними чинниками, що перешкоджають розвитку та не дозволяють досягти загальної мети управління. До таких чинників можна зарахувати: економічну нестабільність у країні, мінливість та невизначеність зовнішнього середовища, жорстке конкурентне середовище, ускладнення організаційної структури підприємства, збільшення ризиків у господарській діяльності, бажання підприємств зберігати комерційну таємницю, збільшення кількості порушень та крадіжок у їх фінансово-господарській діяльності, потреба у підвищенні ступеня довіри до підприємства з боку інвесторів та ділових партнерів [1, с. 13].

Забезпечити стабільність розвитку та підтримку життєдіяльності підприємства покликана ефективна та досконала система управління. За оцінками експертів, дві третини банкрутств обумовлені внутрішніми проблемами підприємств та тільки одна третина зовнішніми [2, с. 62]. Питання ефективного управління є важливими для всіх підприємств. Проте у моменти криз на підприємствах збільшується залежність фінансово-економічної стійкості суб'єкта господарювання від ефективної системи внутрішнього контролю (СВК), яка є невід'ємним елементом системи управління діяльністю підприємств. У розвинутих країнах контроль виступає методом для удосконалення управління діяльністю підприємств, який пронизує всі рівні. Так, наприклад, у США і Великобританії діють стандарти, що зобов'язують підприємства створювати систему внутрішнього контролю (СВК) [3, с. 34-35]. У 1985 р. комісія COSO (Комісія Трідвея, The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission) розробила концепцію, згідно з якою внутрішній контроль виступає процесом, який є результатом дій ради директорів, менеджерів усіх рівнів та інших співробітників компанії необхідним для забезпечення досягнення поставлених цілей за наступними напрямками: ефективність операційної діяльності, достовірність фінансової звітності, дотримання відповідних норм законодавства. Що стосується місця внутрішнього контролю, то він розглядається фахівцями Інституту внутрішніх аудиторів (США) як одна з функцій працівника (виконавці, керівник) на своєму робочому місці в межах повноважень, які йому надані [4, с. 331]. Усе це підтверджує значущість внутрішнього контролю та дозволяє сформулювати низку завдань для господарюючих суб'єктів щодо організації на підприємстві внутрішнього контролю, за допомогою яких підприємства досягне основної мети управління та забезпечить фінансово-економічну стійкість (рис. 1). Реалізація сформованих завдань дозволить побудувати ефективну СВК (систему внутрішнього контролю), оскільки саме контроль охоплює майже всі аспекти діяльності підприємства та є передвісником щодо прийняття правильних управлінських рішень та засобом попередження ризиків та їх наслідків. Проте на сьогодні при всій широті наукової спадщини спостерігається обмеженість та невизначеність щодо побудови цілісно функціонуючої системи внутрішнього контролю, що негативно позначається на результатах фінансово-економічної

діяльності підприємств. При розробці концепції побудови СВК необхідно дослідити весь комплекс науково-практичних розробок і рекомендацій та досвід як вітчизняних, так і зарубіжних науковців.

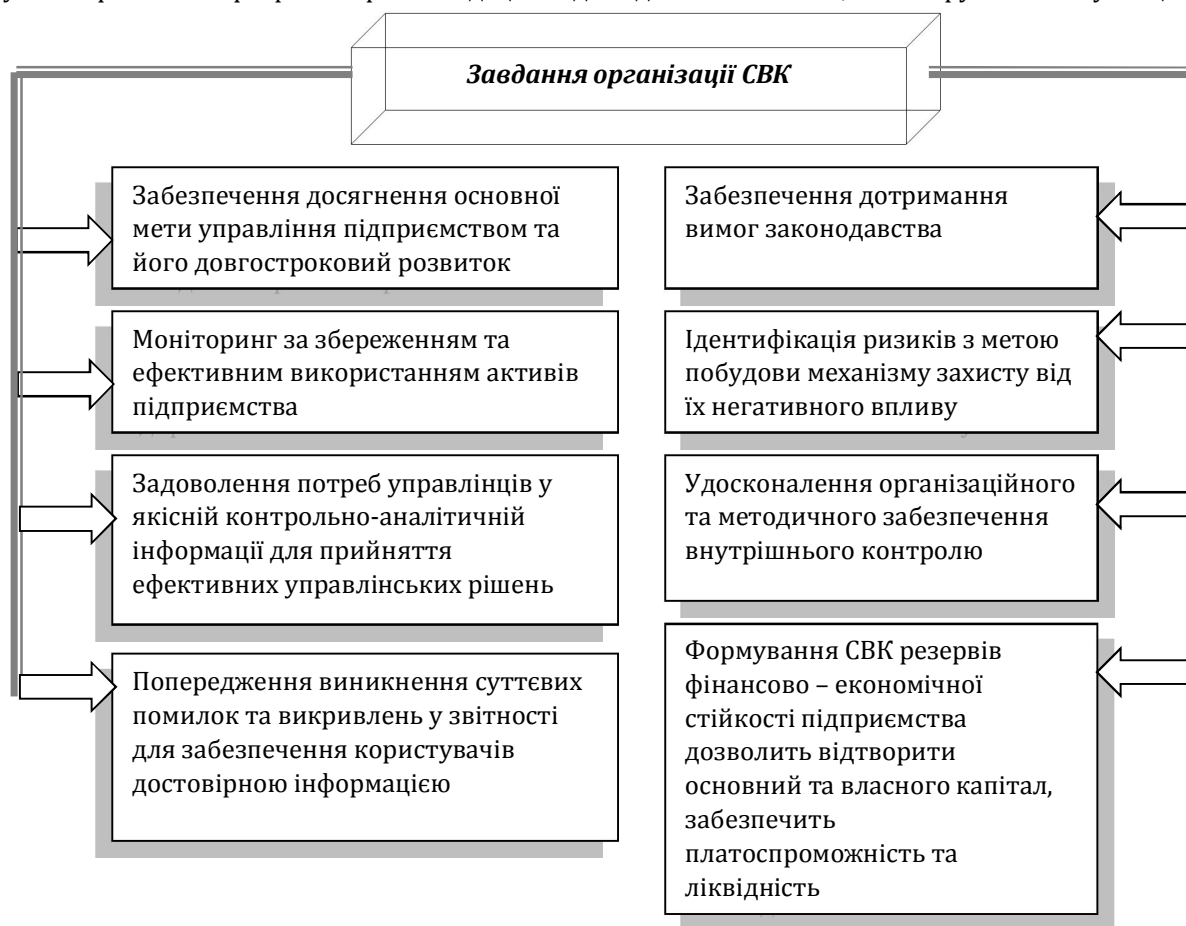


Рис. 1. Систематизація завдань організації СВК на підприємстві [1; 3]

Значущість контролю ще підтверджується й тим, що без нього не можливе ефективне функціонування системи управління. Відсутність контролю призводить до непередбачуваних соціально-економічних наслідків. Упровадження на підприємствах України СВК є нагальним і очевидним. У макроекономічних масштабах необхідність контролю визначена переходом на ринку аудиторських послуг від системно-орієнтованого аудиту до аудиту, що заснований на ризиках. У цьому сенсі ми погоджуємося з думкою науковця Л. О. Сухаревої про те, що «...відсутність чіткої системи внутрішнього фінансового контролю як основи вирішення актуальних проблем методологічного характеру і проблем функціонування цієї системи не призводить до переходу (трансформації) підтверджувального аудиту (який у наш час поширений в Україні) в аудит, що орієнтований на ризик» [5].

На сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні потреба вдосконалення функцій управління зростає. Контроль є однією з важливих функцій управління, оскільки він здійснюється в конкретній системі, на конкретному рівні управління та інтегрує з кожною із функцій управління, забезпечуючи їх організацію та виконання. Контроль не тільки дає інформацію з метою аналізу ступеня досягнення цілей, а й виступає обов'язковою умовою виникнення нового циклу управління. Маючи тісний взаємозв'язок з іншими функціями управління контроль є основним джерелом інформації для розробки та прийняття оптимальних управлінських рішень, і, як наслідок цього, займає головне місце в системі управління діяльністю підприємства. Також контроль є засобом організації зворотних зв'язків. Завдяки йому суб'єкт управління отримує інформацію про стан керованого об'єкта та про хід виконання ухвалених рішень. Усе це дає змогу швидко зреагувати на відхилення, що відбулися, та провести відповідні коректуючі заходи [6, с. 15; 7, с. 153].

Але насамперед необхідно розібратися з тим, що таке функція управління. У науковій праці вчених Р. Джонсона, Ф. Каста та Д. Розенцвейга функція управління визначається як «...вимірювання вихідних параметрів системи, порівняння результатів вимірювання із деякими заданими еталонами та вплив на вхід системи...» [8, с. 109].

Систематизація функцій управління на основі наукових робіт дає підстави констатувати той факт, що у всіх наукових роботах, що нами досліджувалися, фахівці серед функцій управління виокремлюють контроль.

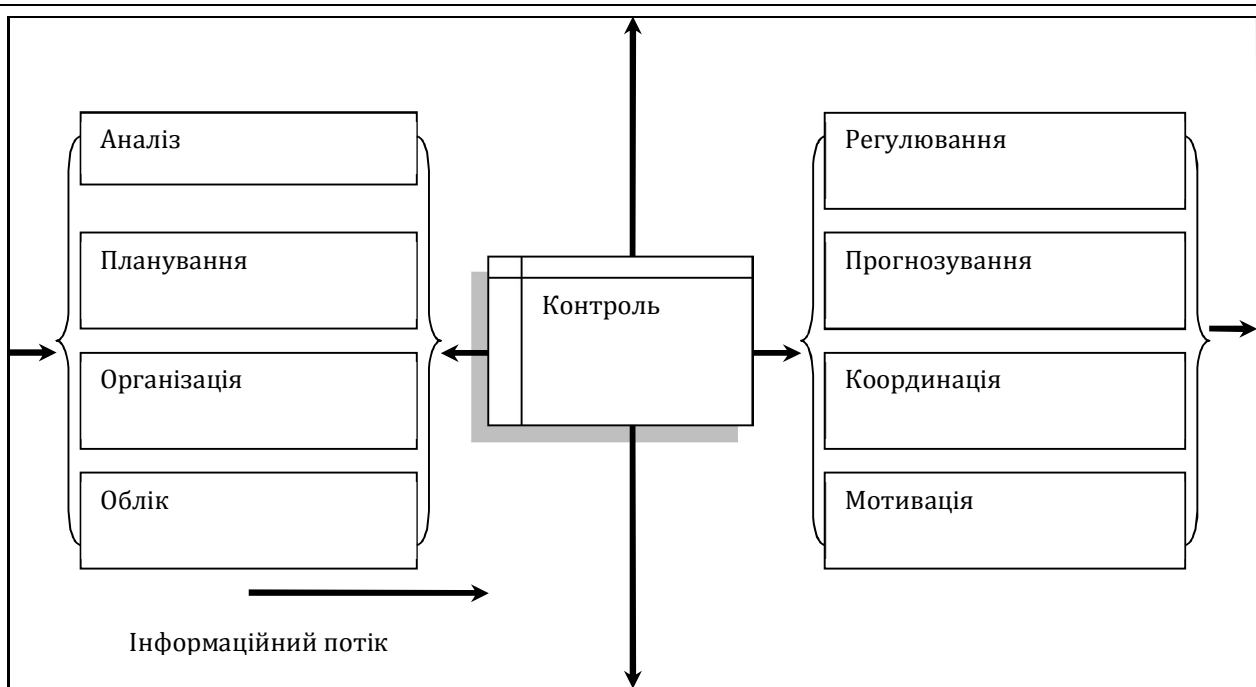


Рис. 2. Місце функції контролю серед функцій управління (побудовано за [1; 6; 9; 10; 11; 12].

Спираючись на рис 2. та науковий доробок вчених, зазначимо, що не можливо не погодитись з тим, що кожна з функцій управління є похідною від контролю. Це можна пояснити тим, що прийняття управлінських рішень базується на інформації, яка отримана за результатами контролю. Він виступає не лише важелем для встановлення чи уточнення цілей управлінської діяльності, але й забезпечує її дієвість.

В управлінні контроль підтримує взаємодію і взаємозв'язок різних видів діяльності в межах підприємства і окремих його підрозділів, стимулює її ефективність і результативність шляхом активного впливу на підконтрольні об'єкти [13, с. 73].

Важливість контролю в системі управління діяльністю підприємства визначали ще такі іноземні науковці, як А. Аренс та Дж. К. Лоббек. Вчені підкреслювали, що контроль забезпечує керівництво точною інформацією. Контроль допомагає зберегти активи та документи підприємства, забезпечити ефективну господарську діяльність відповідно до встановлених облікових принципів [6].

Науковці [6; 12] до передумов виникнення функції контролю відносять:

- невизначеність;
- попередження кризових явищ;
- підтримання успіху;
- прагнення підвищити інвестиційну привабливість та конкурентоспроможність підприємства.

Можна доповнити цей перелік ще й необхідністю забезпечення законності та правильності відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку, своєчасного виявлення відхилень та прийняття корегуючих заходів.

Л. В. Дікань визначає, що саме контроль є найважливішою функцією управління та виступає засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління і системою управління та інформує останню про дійсний стан керованого об'єкта [6, с. 15].

М. Г. Чумаченко у своїй науковій праці визначав, що контроль є тією функцією управління, за допомогою якої перевіряється відповідність фактичного стану та результатів роботи об'єкта нормам, стандартам, правилам, законам, інструкціям. Дотримується цього підходу й Д. Кудінов, який вважає, що функція контролю визначається у зіставленні та перевірці відповідності фактичних показників розвитку нормам, які закріплені у законодавстві [14, с. 73].

На нашу думку, вичерпним є визначення контролю як функції управління, яке надане О. Б. Акентьевою. Вчена у своєму дослідженні сутність контролю як функції управління визначає як систему спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта, яким керують, з метою визначення та обґрунтування ефективності прийнятих управлінських рішень та результатів їх виконання, виявлення відхилень від вимог, виправлення негативної ситуації та інформування про цей факт органів управління [1].

Слід зауважити, що серед науковців залишається суперечливим питання про ототожнення та взаємозв'язок функцій контролю та обліку. Напрямок цього дослідження бере початок ще з 20-х років ХХ століття, коли тільки почала зароджуватися теорія управління. Серед таких науковців того часу, як

М. Вейцман, О. Додонов, О. Лозинський, О. Мухін, була поширена думка про ототожнення функцій контролю та обліку.

У 50-ті роки ХХ такі вчені, як П. Богдашев, М. Вейцман, О. Маргуліс, Е. Пеньков, С. Татур та інші, наголошували на необхідності розмежування функцій контролю та обліку та дослідженні їх як самостійних.

Проте першим, хто обґрунтував неправочинність ототожнення цих функцій, був М. Г. Чумаченко, який стверджував, що завдання контролю виконують працівники, а не облік за допомогою своїх процедур [15].

Цей підхід поклав в основу свого фундаментального дослідження послідовник М. Г. Чумаченко – О. Шпиг. Вчений дотримувався думки про те, що при контролі можливості окремих елементів методу бухгалтерського обліку та їх взаємозв'язків не повинні вноситися до господарського контролю. Облік втратив би своє право називатися самостійною функцією управління за умов такого залучення [16].

Послідовниками цього підходу також стали науковці В. Кочетов та М. Кужельний. Підхід дослідників полягає у тому, що неправомірно ототожнювати функцію обліку з функцією контролю, оскільки вони реалізуються за допомогою різних методів

Основі положення наукової школи О. Шпіга було покладено у дослідження Л. О. Сухаревої, яка за допомогою системного підходу окреслила місце контрольної функції в діяльності персоналу бухгалтерії в умовах централізації обліково-контрольного процесу [1].

Таким чином, підсумовуючи все вищезазначене, зробимо висновок про те, що однією з особливостей контролю є його дієвість. Контроль орієнтований не на виявлення фактів крадіжок, а на їх попередження. За допомогою контролю на основі детального вивчення фінансово-господарської діяльності підприємства розробляються відповідні заходи, що спрямовані на запобігання втратам, збереження грошових коштів та фінансових ресурсів, на попередження можливостей відхилень від законодавчих, нормативно-правових актів та оптимальних режимів функціонування підприємства. Все це підтверджує думку про інтеграцію кожної функції управління з функцією контролю.

Поняття контролю можна розглядати як у широкому розумінні (функція управління), так і у вузькому (як процес). Позаяк об'єктом нашого дослідження є саме внутрішній, а не контроль взагалі, то й необхідно окреслити його особливу відмінність. Вона виявляється у виокремленні власних функцій внутрішнього контролю, які поряд з цим ще дають змогу визначити його місце в системі управління діяльністю підприємства. За допомогою функції реалізується сутність контролю в діяльності підприємств.

Дослідження функцій внутрішнього контролю знаходить своє відображення в наукових працях багатьох вчених. Традиційно фахівці виокремлюють такі функції контролю: оперативна, захисна, регулятивна, превентивна. Науковець В. Бурцев до перерахованих функцій додає ще комунікаційну та інформаційну [17, с. 17]. Схожої думки дотримується вчений І. Стефанік, який серед функцій контролю називає: інформаційну, профілактичну, мобілізуючу [18, с. 135]. В. Ф. Максимова у своїй науковій роботі серед функцій внутрішнього контролю визначає: перевірочну, інформаційну, комунікаційну, діагностичну, орієнтуючу та захисну [13, с. 73]. М. В. Борисенко вважає, що функції внутрішнього контролю забезпечують його реалізацію в практичній діяльності підприємств. Науковець серед функцій внутрішнього контролю виокремлює захисну, інформаційну, проникаючу, превентивну, оціночну, коригувальну [19]. О. Б. Акентьева наголошує на тому, що основним елементом при визначенні функцій внутрішнього контролю є мета системи. З огляду на це слід виокремити наступні функції внутрішнього контролю: інформаційна, планування, аналітична, діагностична, координаційна, мотивуюча, превентивна, організаційно-розпорядча та функція нагляду [1].

Точно погодитися або взагалі не погодитися з думкою науковців щодо визначення функцій контролю ми не можемо. Функції внутрішнього контролю повинні формуватися залежно від концептуальних основ підсистеми внутрішнього контролю (СВК), які розробляються на кожному підприємстві з огляду на його специфіку. На нашу думку, серед основних функцій внутрішнього контролю можна виокремити інформаційну, коригувальну, превентивну, діагностичну, комунікаційну, координаційну та функцію оцінки (рис. 3).

Інформаційна функція складається із забезпечення, збору, обробки достовірної інформації для суб'єктів контролю про дійсний стан об'єкта для вироблення та реалізації ефективних управлінських рішень.

Діагностична функція спрямована на вивчення, оцінку та систематизацію реального стану діяльності підприємства, виявлення прихованих резервів для розвитку, передчасне виявлення негативних явищ, таких, як зловживання, крадіжки, банкрутство тощо. Як зазначив Дж. Моргенстер, «...необхідно своєчасно діагностувати проблеми, щоб потім не розтрачувати даремно час і сили. Необхідно визначити спочатку причини виникнення проблеми та прийняти правильні управлінські рішення» [13, с. 74]

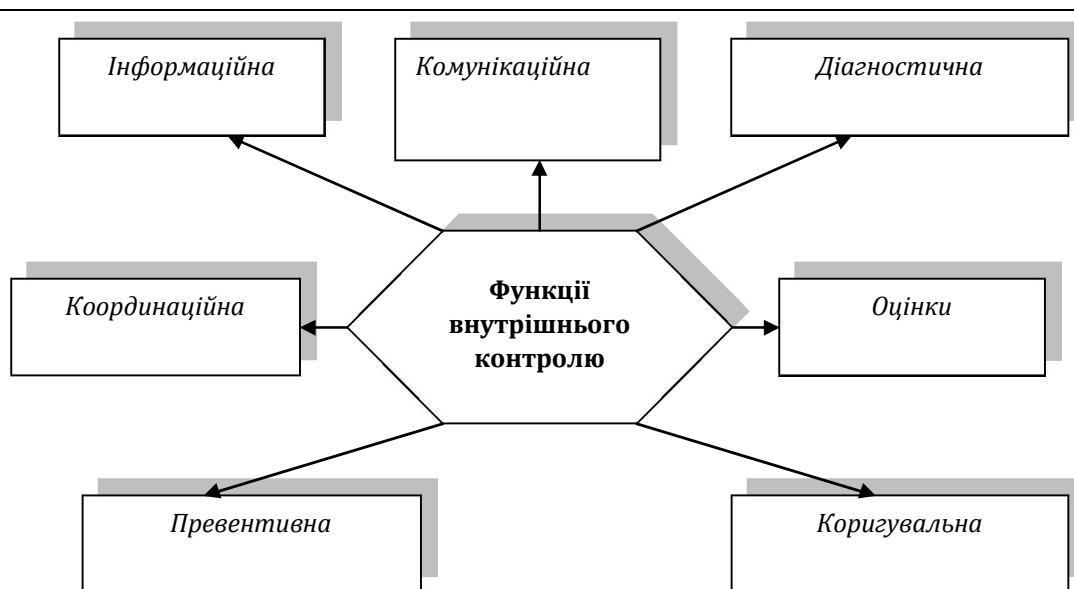


Рис. 3. Функціональна спрямованість внутрішнього контролю

Превентивна функція допомагає виявити небажані відхилення та запобігти негативним наслідкам. Оцінка законності та доцільності операції ще на стадії її виникнення дозволить попередити негативні наслідки ще до моменту їх появи. Науковці [17; 20] як вияв превентивної функції вбачають:

- контроль повноважень, який забезпечує виконання операцій, у яких є сенс (тобто, операції, які не впливають на розвиток підприємства, контроль повинен відхилити та відстежити зміни в облікових записях щодо прийняття відповідного рішення);
- контроль збереження забезпечує раціональність використання майна підприємства, запобігає незаконному присвоєнню та крадіжці майна;
- документальний контроль забезпечує відображення в облікових регістрах усіх законних операцій, правильність оформлення операцій та записів та попередження видалення операції без відповідного дозволу.

Комунікаційна функція уможливорює зворотний зв'язок усередині підприємства між його підрозділами та зовнішнім середовищем, забезпечує надання інформації для виконання діагностичної функції.

Корегувальна функція полягає у наданні пропозицій щодо корегувальних заходів до вже прийнятих управлінських рішень, пошук засобів для своєчасного усунення виявлених помилок та відхилень та попередження їх появи в майбутньому.

Координаційна функція забезпечує постійне та безперервне функціонування внутрішнього контролю, злагодженість у роботі всіх суб'єктів контролю, єдність та узгодження на всіх етапах управлінського процесу, відсутність у дублювання функцій управління.

Функція оцінки забезпечує як оцінку стану об'єкта контролю, так і всієї СВК взагалі, визначення ефективності функціонування СВК («витрати – економічний ефект»).

Підсумовуючи вищезазначене, можна сказати, що функції внутрішнього контролю між собою мають тісний зв'язок та реалізуються його суб'єктами. Функції внутрішнього контролю створюють прямий та зворотний зв'язок між підрозділами підприємства. Завдяки контролю в управлінні діяльністю підприємства реалізуються наступні завдання, які забезпечують її ефективність:

- забезпечується послідовності виконання прийнятої стратегії підприємства;
- зберігаються та раціонально використовуються ресурси підприємства;
- керівництво підприємства отримує якісну інформацію;
- забезпечується правильність та повнота в оформленні первинних документів;
- своєчасно виявляються та мінімізуються фінансові та комерційні ризики в управлінні діяльністю підприємства;
- працівники підприємства дотримуються встановленого регламентного забезпечення (посадових інструкцій, планів документообігів, наказу про облікову політику та інших).

Висновки та перспективи подальших розвідок

Основний науковий результат полягає у дослідженні місця та значущості внутрішнього контролю в управлінні діяльністю підприємства.

1. Систематизовано підходи науковців щодо визначення місця функції контролю серед функцій управління.

2. На основі критичної оцінки поглядів вчених сформована функціональна спрямованість

внутрішнього контролю.

3. Зроблено висновок про те, що функції контролю, інтегруючись з іншими функціями управління, створюють прямий та зворотній зв'язок між підрозділами підприємства.

Список літератури

1. Акентьєва, О. Б. Сучасні тенденції побудови та розвитку системи внутрішнього контролю промислових підприємств в Україні [Текст] / О. Б. Акентьєва // Схід. — 2005. — № 4 (70), — С. 11-15.
2. Сіменко І. В. Якість системи управління підприємствами: методологія, організація, практика: [монографія] / І. В. Сіменко; М-во освіти і науки України, Донецьк. нац. ун. економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. — Донецьк: [ДонНУЕТ], 2009. — 394 с.
3. Костирко, Щ. О. Внутрішній контроль фінансово-економічної стійкості підприємства: зміна існуючої парадигми в кризових умовах [Текст] / Р. О. Костирко, В. О. Шевчук // Статистика України. — 2009. — № 3. — С. 34-39.
4. Редько, О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія [моногр.] / О. Ю. Редько. — К.: ДП «Інформ. — аналіт. агентство», 2008. — 493 с.
5. Сухарева, Л. А. Внутренний аудит хозяйственных систем: организационные аспекты [Текст] / Л. А. Сухарева // Бухгалтерский учет и аудит. — 1994. — № 10. — С. 13-15.
6. Белік, В. Д. Контроль в системі управління підприємством [Текст] / В. Д. Белік // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. — 2010. — № 1 (51). — С. 15-22.
7. Благой, В. В. Роль контролю в системі управління. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва [Текст] / В. В. Благой // Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції. Харків: Вид-во ХНАДУ, Ч. 2. — 2007. — 260 с. — С. 153-154.
8. Джонсон, Р Системы и руководство / Р. Джонсон, Ф. Каст, Л. Розенцвейг / Пер. с англ. под ред. Ю. В. Гаврилова и Ю. Т. Печатникова. — М.: Сов. радио, 1971. — 648 с.
9. Кузик, Н. П. Система внутрішнього контролю акціонерному товаристві: автореф. дис... канд. екон. наук: 08. 06. 04 / Національний аграрний ун-т / Н. П. Кузик. — К., 2004. — 19 с.
10. Сагайдак, Р. А. Внутрішній контроль в управління сільськогосподарськими підприємствами: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Національний аграрний ун-т / Р. А. Сагайдак. — К., 2008. — 21 с.
11. Фоміна, Т. В. Організація і методика внутрішньогосподарського контролю на підприємствах олійножирової галузі України: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Державний вищий навчальний заклад "Одеський держ. економічний ун-т". / Т. В. Фоміна. — О., 2007. — 16 с.
12. Дікань, Л. В. Контроль і ревізія: навч. посіб. — 2-ге вид., перероб. і доп. / Л. В. Дікань. — К.: Знання, 2007. — 327 с.
13. Максимова, В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства — системний підхід до розвитку / В. Ф. Максимова. — К.: АВРІО. — 2005. — 264 с.
14. Кудинов, Д. Г. Анализ функциональной структуры государственного казначейства Украины [Текст] / Д. Г. Кудинов // Модели управления в рыночной экономике: сб. науч. тр. — Донецк: ДонНУ. — 2000. — С. 71 — 76
15. Чумаченко, Н. Г. Управленческий учет нуждается в поддержке [Текст] / Н. Г. Чумаченко // Бухгалтерский учет и аудит. — 2003. — № 5. — С. 3 — 7.
16. Шпиг, А. А. Еще раз о взаимосвязи бухгалтерского учета и контроля [Текст] / А. А. Шпиг // Бухгалтерский учет. — 1980. — № 3. — С. 32-36.
17. Бурцев, В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. — М.: Экзамен, 2000. — 320 с.
18. Стефанік, І. Б. Мета і завдання державного фінансового контролю підприємницької діяльності [Текст] / І. Б. Стефанік // Фінанси України. — 2002. — № 4 — С. 133 — 137.
19. Борисенко, М. В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Київський національний торговельно-економічний ун-т / М. В. Борисенко. — К., 2008. — 21 с.
20. Сотникова, Л. В. Внутренний контроль и аудит. — М.: Финстатинформ, 2000. — 239 с.

References

1. Akientieva, O. B. (2005). Suchasni tendentsii pobudovy ta rozvytku systemy vnutrishnoho kontroliu promyslovykh pidpriemstv v Ukraini. Skhid, 4 (70), 11-15.
2. Simenko I. V. (2009). Yakist systemy upravlinnia pidpriemstvamy: metodolohiia, orhanizatsiia, praktyka. Donetsk: [DonNUET].
3. Kostyrko, Shch. O. & Shevchuk, V. O. (2009). Vnutrishnii kontrol finansovo-ekonomichnoi stiikosti pidpriemstva: zmina isnuiochoi paradyhmy v kryzovykh umovakh. Statystyka Ukrainy, 3, 34-39.

-
4. Redko, O. Yu. (2008). *Audyt v Ukraini. Morfolohiia*. Kyiv: DP «Inform.-analit. ahentstvo».
 5. Sukhareva, L. A. (1994). *Vnutrennij audit hozhajstvennyh sistem: organizacionnye aspekty*. *Buhgalterskij uchet i audit*, 10, 13-15.
 6. Bielik, V. D. (2010). *Kontrol v systemi upravlinnia pidpriemstvom*. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Serii: ekonomichni nauky*, 1 (51), 15-22.
 7. Blahoi, V. V. (2007). *Rol kontroliia v systeme upravleniia. Problemy i perspektyvy rozvytku pidpriemnytstva*. *Zbirnyk materialiv mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii*. Kharkiv: Vyd-vo KhNADU.
 8. Dzhonson, R., Kast, F. & Rozentsveih, L. (1971). *Systemy i rukovodstvo*. Moscow: Sov. radyo.
 9. Kuzyk, N. P. (2004). *Systema vnutrishnoho kontroliiu aktsionernomu tovarystvi: avtoref. dys... kand. ekon. nauk: 08.06.04*. Kyiv.
 10. Sahaidak, R. A. (2008). *Vnutrishnii kontrol v upravlinnia silskohospodarskymy pidpriemstvamy: avtoref. dys... kand. ekon. nauk: 08.00.09*. Kyiv.
 11. Fomina, T. V. (2007). *Orhanizatsiia i metodyka vnutrishnohospodarskoho kontroliiu na pidpriemstvakh oliinozhyrovoi haluzi Ukrainy: avtoref. dys... kand. ekon. nauk: 08.00.09*. Odesa.
 12. Dikan, L. V. (2007). *Kontrol i reviziia*. Kyiv: Znannia.
 13. Maksimova, V. F. (2005). *Vnutrishnii kontrol ekonomichnoi diialnosti promyslovoho pidpriemstva – systemnyi pidkhid do rozvytku*. Kyiv: AVRIO.
 14. Kudynov, D. G. (2000). *Analiz funkcional'noj struktury gosudarstvennogo kaznachejstva Ukrainy. Modeli upravleniia v rynochnoj jekonomike*, 71-76.
 15. Chumachenko, N. G. (2003). *Upravlencheskyi uchet nuzhdaetsia v podderzhke*. *Bukhhalterskyi uchet i audyt*, 5, 3-7.
 16. Shpyh, A. A. (1980). *Eshche raz o vzaymosviazii bukhhalterskoho ucheta y kontroliia*. *Bukhhalterskyi uchet*, 3, 32-36.
 17. Burtsev, V. V. (2000). *Orhanyzatsiia systemy vnutrenneho kontroliia kommercheskoi orhanyzatsyy*. Moscow: Ekzamen.
 18. Stefanyk, I. B. (2002). *Meta i zavdannia derzhavnogo finansovoho kontroliiu pidpriemnytskoi diialnosti*. *Finansy Ukrainy*, 4, 133-137.
 19. Borysenko, M. V. (2008). *Orhanizatsiia i metodyka vnutrishnoho kontroliiu na pidpriemstvakh: avtoref. dys... kand. ekon. nauk: 08.00.09*. Kyiv.
 20. Sotnykova, L. V. (2000). *Vnutrennyiy kontrol i audit*. Moscow: Fynstatynform.

Стаття надійшла до редакції 06.04.2015 р.

Олександра Федорівна ОВСЯНЮК-БЕРДАДІНА

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту організацій та інноваційного підприємництва,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: underberg78@mail.ru

**ІННОВАЦІЙНИЙ РОЗВИТОК ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ:
РЕАЛІЇ ТА ІНСТРУМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

Овсянюк-Бердадіна, О. Ф. Інноваційний розвиток вітчизняних підприємств: реалії та інструменти забезпечення [Текст] / Олександра Федорівна Овсянюк-Бердадіна // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 117-121. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Агресивність глобального конкурентного середовища та невтішні реалії української економіки вимагають від вітчизняних підприємств їх інноваційного розвитку. При цьому стан сучасної господарської інноватики є критичним, негативні тенденції якої посилюються відсутністю дієвої підтримки інноваційної діяльності та низьким внутрішньоорганізаційним ресурсним забезпеченням. За цих умов менеджери організації повинні використовувати весь арсенал управлінських методів та аналітичних процедур для забезпечення комплексності інноваційного розвитку та водночас нівелювання ризиків середовища функціонування підприємства. З цією метою в практиці діяльності вітчизняних підприємств пропонується використовувати аналіз стейкхолдерів та 1000-бальну оцінку відбору інноваційних проектів, алгоритми застосування яких подано у статті.

Ключові слова: інноваційний розвиток; інструменти державного регулювання інноваційного розвитку; аналіз стейкхолдерів; оцінка інноваційних проектів.

Oleksandra Fedorivna OVSYANYUK-BERDADINA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of organization management and innovative business,
Ternopil National Economic University
E-mail: underberg78@mail.ru

**INNOVATIVE DEVELOPMENT OF DOMESTIC ENTERPRISES:
REALITIES AND TOOLS**

Abstract

Aggressiveness global competitive environment and the disappointing reality of the Ukrainian economy demand from domestic enterprises of innovation. This state of modern business innovation is critical, negative trends are amplified by the lack of effective innovation support and low resource-house software. Under these conditions, managers of the organization to use the whole arsenal of analytical methods and administrative procedures to ensure innovation and complexity while leveling of the enterprise risk environment. To this end the practice of domestic enterprises is proposed to use stakeholder analysis and scoring 1000 selection of innovative projects, which use algorithms presented in the paper.

Keywords: innovative development; Instruments of state regulation of innovation development; analysis of stakeholders; evaluation of innovative projects.

JEL classification: P120

Вступ

Світові економічні тренди демонструють об'єктивну необхідність забезпечення інноваційності розвитку підприємства як передумови його виживання у глобальному конкурентному середовищі. Для вітчизняних підприємств забезпечення інноваційного розвитку є, по суті, єдиною передумовою їх існування та потенційного виходу на світові ринки. У цьому контексті мова йде не лише про технологічні чи продуктові інновації, які через нестачу ресурсного забезпечення діяльності становлять неабиякі проблеми щодо реалізації, але й про управлінські, маркетингові та організаційні інновації. Саме такий їх вид може стати не лише дієвою передумовою для їх стійкого розвитку, але й каталізатором до нарощення усіх складових інноваційного потенціалу, що в майбутньому забезпечить комплексний інноваційний розвиток підприємства.

Таким чином, вибір інструментів і засобів, які використовуються для забезпечення інноваційного розвитку, набуває особливого значення, підвищуючи ціну економічних і соціальних наслідків рішень і дій, що ухвалюються для їх реалізації. Тому менеджери організацій повинні вміти чітко визначати основні параметри інноваційної політики та оптимізувати інноваційні управлінські схеми, разом із моніторингом, контролем, оцінкою результатів, попередженням негативних наслідків.

Проблематика інноваційного розвитку підприємств не має тимчасового кон'юнктурного характеру та перманентно розглядається у працях усіх вітчизняних та зарубіжних економістів. По суті, будь-які удосконалення як організаційного, так і функціонального забезпечення діяльності підприємств можна вважати інновацією, а тому з цієї позиції практично усі науковці займаються проблематикою інноваційного розвитку підприємства. Безпосередньо теоретико-методологічні підвалини інноваційного розвитку підприємства ґрунтовно розглядаються у працях вітчизняних вчених О. І. Амоші, В. М. Геєця, С. М. Ілляшенко, П. П. Микитюка, В. П. Семиноженко та інших. При цьому інструментарій забезпечення інноваційного розвитку вітчизняних підприємств із урахуванням їх специфіки та трендів розвитку є малодослідженим, що пояснюється мінливістю середовища функціонування останніх та вимагає наукових пошуків у цьому контексті.

Мета і завдання статті

Метою статті є наукова констатація сьогоденної ситуації щодо інноваційного розвитку вітчизняних підприємств та визначення низки суттєвих управлінських інструментів, використання яких забезпечить останнім вибір найдоцільніших напрямів їх інноваційного розвитку. Для виконання окресленої мети завданнями дослідження є оцінка дієвості інституційної бази забезпечення інноваційного розвитку підприємства та визначення вартих імплементації в практику діяльності вітчизняних підприємств

Виклад основного матеріалу дослідження

Практично безапеляційним постулатом є теза про те, що саме інноваційний розвиток вітчизняних підприємств є рушійною силою для забезпечення економічної могутності України та подолання розриву розвитку щодо розвинутих економік світу. У ринковій економіці змішаного типу інноваційність розвитку підприємств забезпечується не тільки конкурентними силами та ринковими регуляторами, але й через створення відповідної інституційної бази. Дієвість інституційної бази для забезпечення інноваційного розвитку підприємства реалізується через низку методів державного регулювання, серед яких найбільш часто використовуваними є податковий інструментарій, амортизаційна політика, допомога у патентній діяльності. Стосовно останнього, то в Україні на сьогодні цей інструмент державного регулювання має дзеркально протилежну дію, оскільки у 35 разів збільшені чинні ставки зборів за патентування винаходів. Унаслідок цього за останніх п'ять років кількість поданих на патентування заявок зменшилася на 30 %.

У практиці економічно розвинених країн найбільш дієвими інструментами державного регулювання інноваційного розвитку підприємств є пряме державне фінансування, надання позичок та прямі бюджетні дотації. У цьому напрямку в Україні склалася також критична ситуація, оскільки внесок державного бюджету у фінансування наукових та інноваційних заходів загалом складає менше 1 % ВВП, при мінімально необхідній нормі наукоємності 1,7 %. Таким чином, основний тягар щодо забезпечення власного розвитку лягає на самі підприємства, які не завжди володіють активним інноваційним потенціалом для забезпечення власної інноваційності (див. табл. 1).

Незважаючи на значно більшу питому вагу власних коштів підприємств для забезпечення власного інноваційного розвитку, наукоємність вітчизняного виробництва становить лише 0,3 %, при цьому 1/3 коштів йде на закупівлю нового обладнання, а не на придбання прав на інтелектуальну власність на окремі інноваційні винаходи, що є характерним для підприємств розвинених країн світу (див. табл. 2).

Така проблема обумовлена не лише дефіцитом ресурсного забезпечення діяльності підприємств і браком стимулів державного регулювання, оскільки значною мірою така ситуація пов'язана з особливостями структури вітчизняної економіки. До сьогодні в Україні домінують низькотехнологічні

галузі виробництва, що природно відносяться до низьконаукоємних, зокрема до 3-го і 4-го рівнів технологічних укладів. За таких умов зростання ВВП за рахунок інноваційних заходів буде зростати приблизно на 1 %, що є недостатнім, враховуючи ті виклики, які стоять перед вітчизняною економікою.

Таблиця 1. Джерела фінансування інноваційної діяльності в Україні*

Роки	Загальна сума витрат	У тому числі за рахунок коштів, млн грн			
		власних	державного бюджету	іноземних інвесторів	інші джерела
2000	1757,1	1399,3	7,7	133,1	217,0
2001	1971,4	1654,0	55,8	58,5	203,1
2002	3013,8	2141,8	45,5	264,1	562,4
2003	3059,8	2148,4	93,0	130,0	688,4
2004	4534,6	3501,5	63,4	112,4	857,3
2005	5751,6	5045,4	28,1	157,9	520,2
2006	6160,0	5211,4	114,4	176,2	658,0
2007	10850,9	7999,6	144,8	321,8	2384,7
2008	11994,2	7264,0	336,9	115,4	4277,9
2009	7949,9	5169,4	127,0	1512,9	1140,6
2010	8045,5	4775,2	87,0	2411,4	771,9
2011	14333,9	7585,6	149,2	56,9	6542,2
2012	11480,6	7335,9	224,3	994,8	2925,6
2013	9562,6	6973,4	24,7	1253,2	1311,3

*За даними[4]

Таблиця 2. Динаміка впровадження інновацій на вітчизняних підприємствах*

Роки	Питома вага підприємств, що впроваджували інновації, %	Упроваджено нових технологічних процесів, процесів	у т. ч. маловідходні, ресурсо-зберігаючі	Освоєно виробництво інноваційних видів продукції, найменувань	з них нові види техніки	Питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової, %
2000	14,8	1403	430	15323	631	
2001	14,3	1421	469	19484	610	6,8
2002	14,6	1142	430	22847	520	7,0
2003	11,5	1482	606	7416	710	5,6
2004	10,0	1727	645	3978	769	5,8
2005	8,2	1808	690	3152	657	6,5
2006	10,0	1145	424	2408	786	6,7
2007	11,5	1419	634	2526	881	6,7
2008	10,8	1647	680	2446	758	5,9
2009	10,7	1893	753	2685	641	4,8
2010	11,5	2043	479	2408	663	3,8
2011	12,8	2510	517	3238	897	3,8
2012	13,6	2188	554	3403	942	3,3
2013	13,6	1576	502	3138	809	3,3

*За даними[4]

За цих умов, які є об'єктивними та описують реальну дійсність функціонування вітчизняних підприємств, пріоритетної ролі повинні набути завдання радикальної переорієнтації їх діяльності на нові потреби стейкхолдерів. Однак на сьогодні сучасні вітчизняні підприємства мало уваги акцентують на пошуку інноваційних напрямів діяльності, що в кінцевому випадку призводить до втрати ринків збуту, невчасній реакції на суспільні виклики в економіці, соціальній та екологічній сферах.

З цією метою доцільно здійснювати аналіз стейкхолдерів. Аналіз стейкхолдерів – це процес, за

допомогою якого можна визначити та оцінити важливість ключових груп людей або організацій, які здатні вплинути на діяльність. Основним алгоритмом дій при аналізі стейкхолдерів є:

- визначення групи людей та організації, що впливають на діяльність останньої та з'ясування точки зору цих груп;
- допомога кожній групі зрозуміти погляди на інноваційний процес інших груп зацікавлених сторін;
- визначення спільного бачення результатів інноваційної діяльності підприємства, що відповідатимуть якомога більшій кількості побажань стейкхолдерів
- розробка стратегії для отримання підтримки інноваційної діяльності та усунення перешкод на шляху успішного впровадження інноваційної діяльності підприємства.

У процесі аналізу стейкхолдерів організації використовують матрицю стейкхолдерів (табл. 3).

Таблиця 3. Матриця стейкхолдерів

Група стейкхолдерів	Інтереси стейкхолдерів	Оцінка впливу	Потенційні стратегії для формування діалогу та усунення перешкод

Існує 5 класичних етапів заповнення матриці стейкхолдерів:

Етап 1. Потрібно визначити людей та організації, на які впливатиме інноваційна діяльність підприємства загалом або її окремі проекти;

Етап 2. Потрібно визначити специфічні інтереси, які може мати кожна група стейкхолдерів (вигоди або шкода для стейкхолдерів)

Етап 3. Потрібно визначити, наскільки важливі інтереси стейкхолдерів і наскільки сильний їх вплив, при цьому потрібно врахувати:

- роль, яку мають відігравати стейкхолдери для успішної інноваційної діяльності підприємства;
- силу впливу негативного ставлення стейкхолдерів до інноваційної діяльності організації.

Етап 4. Визначення ризиків і прогнозів щодо стейкхолдерів, бо успіх інноваційної діяльності підприємства значною мірою залежить від прогнозів зроблених щодо різних груп стейкхолдерів.

Етап 5. Необхідно дати відповіді на низку запитань:

- яку саме інформацію потрібно надати різним групам стейкхолдерів;
- наскільки є важливим залучення стейкхолдерів до процесів прийняття рішень в організації;
- чи є певні групи осіб, які можуть вплинути на стейкхолдерів для підтримки інноваційної діяльності або окремих інноваційних ініціатив підприємства.

З урахуванням інтересів стейкхолдерів та позиціонування їх вагомості для діяльності підприємства, можна застосовувати наступні варіанти інноваційного розвитку:

- продуктові, які орієнтуються на впровадження нових моделей продукції для існуючих або нових ринків збуту;
- технологічні, які орієнтовані на впровадження нової або удосконалення наявної техніки та технологій;
- ринкові, які орієнтовані на захоплення нових або розширення існуючих ринків збуту;
- організаційно-управлінські, які орієнтовані на впровадження нових методів управління у різних функціональних сферах діяльності організації – кадровій, фінансовій, маркетинговій, логістичній тощо;
- ресурсні, які орієнтовані на освоєння нових видів та джерел сировини або нових підходів до використання традиційних видів ресурсів [1].

Визначення напрямку інноваційного розвитку залежить не лише від спонукальних мотивів підприємства, але й через зіставлення вигод, отриманих споживачем при використанні інноваційної продукції, її ціни, порівнянням ефекту від впровадження нововведень і вкладеного інноваційного капіталу. У цьому напрямку для підприємства доцільним для використання є тисячобальна методика оцінки потенційних інноваційних проектів, методика якої заснована на багатокритеріальності оцінки та дозволяє обрати той інноваційний проект, який буде повною мірою задовольняти ті умови (критерії), які підприємство самостійно обере як пріоритетні. З цією метою менеджери підприємства повинні чітко ідентифікувати критерії прийняття інноваційного проекту до реалізації. Таких критеріїв може бути безліч, основною вимогою при цьому є їх сумарна відповідність 1000 балів. Максимально можлива кількість балів по кожному із показників (критеріїв), що оцінюються, та порядок визначення кількості балів по кожному показнику для відповідної пропозиції. Сума балів ($i=1:n$) по інноваційній пропозиції, що оцінюється, може розраховуватись за формулою:

$$B = \sum Bi = \sum bi * Ki \leq 1000, Ki \leq 1 \quad (1)$$

або

$$B = \sum Bi = \sum bi/Ki \leq 1000, Ki > 1 \quad (2)$$

де:

- bi – максимально можлива кількість балів по i -му показнику (критерію).
- Ki – коефіцієнт відхилення i -го показника по зазначеній пропозиції від найкращого (найгіршого) показника інших пропозицій.
- n – кількість показників, що розглядаються.

Для кожної пропозиції може застосовуватись своя схема критеріїв. Коефіцієнт ваги V_j обчислюється діленням поточного балу на максимальне число балів.

Отримані значення та позиціонування інноваційних проектів зручно здійснювати на пропонованій матриці аналізу (табл. 4).

Таблиця 4. Матриця аналізу інноваційних проектів

Критерії (наведені як приклад)	Варіант 1	Варіант 2	Варіант 3	V_j
Орієнтовна ціна інноваційного проекту, тис. грн				
Встановлена оцінка				
Розрахунок балів				
Можливість забезпечення наявними технічними умовами (експертна оцінка)				
Розрахунок балів				
Потреба ринку (експертна оцінка)				
Встановлена оцінка				
Розрахунок балів				
Сумарна бальна оцінка				

Той інноваційний проект, котрий набере максимальну кількість балів, може вважатися найбільш доцільним до реалізації.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Об'єктивність отриманих результатів є очевидною, а тому при раціональному опрацюванні критеріїв вибору та оцінки інноваційних проектів пропоновані методики, які також можна вважати інноваційними, значно знижуватимуть ризиковість їх реалізації.

Водночас таке розуміння питання вимагає удосконалення критеріальної бази і теоретичних підходів до оцінки ринкової адекватності ідей і задумів товарних інновацій, методичного інструментарію аналізу ринку для нових товарів, що буде результуючими висновками наступної наукової публікації.

Список літератури

1. Амоша, О. І. Організаційно-економічний механізм активізації інноваційної діяльності в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/3103/st_31_2.pdf?sequence=1.
2. Геєць, В. М. Інноваційні перспективи України: монографія / В. М. Геєць, Семиноженко В. П. – Харків: Константа, 2006. – 272 с.
3. Ілляшенко, С. М. Інноваційний менеджмент: підручник. / С. М. Ілляшенко. – Суми: Університетська книга, 2010. – 334 с.
4. Микитюк, П. П. Інноваційна діяльність: навч. посіб. / П. П. Микитюк, Б. Г. Сенів. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 392 с.
5. <http://www.stat.gov.ua>. - Офіційний сайт Державного статистичного управління України.

References

1. Amosha, O. I. (n.d.). Orhanizatsiino-ekonomichniy mekhanizm aktyvizatsii innovatsiinoi diialnosti v Ukraini Retrieved from: http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/3103/st_31_2.pdf?sequence=1.
2. Heiets, V. M. & Semynozhenko, V. P. (2006). Innovatsiini perspektyvy Ukrainy. Kharkiv: Konstanta.
3. Illiashenko, S. M. (2010). Innovatsiinyi menedzhment. Sumy: Universytetska knyha.
4. Mykytiuk, P. P. & Seniv, B. H. (2009). Innovatsiina diialnist. Kyiv: Tsentр uchbovoi literatury.
5. Ofitsiinyi sait Derzhavnoho statystychnoho upravlinnia Ukrainy. (2014). Retrieved from: <http://www.stat.gov.ua>.

Стаття надійшла до редакції 02.04.2015 р.

Зоя Федорівна ПЕТРЯЄВА

кандидат економічних наук,
професор кафедри економічного аналізу,
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
E-mail: petryaeva_zoya@mail.ru

Ганна Анатоліївна ІВАЩЕНКО

кандидат економічних наук,
доцент кафедри економічного аналізу,
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
E-mail: ivanna00@rambler.ru

Олексій Олександрович ПЕТРЯЄВ

кандидат економічних наук,
доцент кафедри
державного управління, публічного адміністрування та регіональної економіки
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
E-mail: dozchent@rambler.ru

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА

Петряєва, З. Ф. Аналітичне забезпечення оцінки фінансових ресурсів підприємства [Текст] / Зоя Федорівна Петряєва, Ганна Анатоліївна Іващенко, Олексій Олександрович Петряєв // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 122-129. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У дослідженні розглянуто та узагальнено понятійно-категоріальний апарат аналізу фінансових ресурсів підприємства; сформовано систему показників для проведення аналізу фінансових можливостей його розвитку; проведено аналіз фінансового стану та виявлено резерви фінансових можливостей розвитку; удосконалено аналітичні підходи щодо оцінки фінансових ресурсів на основі побудови множинної регресійної економіко-математичної моделі. Розмежовано інструментарій та системи показників для процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства. Запропонована система аналітичного забезпечення процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства є універсальною, комплексною та ефективною. Її комплексність виявляється у тому, що використано такий інструментарій оцінки, який інтегрує в собі методи економічного аналізу, методи багатовимірного статистичного аналізу та методи прогнозування.

Множинну регресійну економіко-математичну модель, яка відображає силу та напрям впливу співвідношення власних та позикових коштів підприємства, коефіцієнтів автономії та оборотності активів підприємства, питомої ваги амортизації в загальній сумі операційних витрат та питомої ваги матеріальних витрат у сумі операційних витрат підприємства на рентабельність продажу побудовано за допомогою пакету прикладних програм «Statgraphics Centurion XV Version 15.1.02». За результатами економіко-математичного моделювання виявлено, що менеджменту досліджуваного підприємства необхідно зосередитися на підвищенні незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Ключові слова: розвиток; фінансові можливості; функціонування; фінансовий аналіз; прибуток; економіко-математичні методи.

Zoia Fedorivna PETRIAIEVA

PhD in Economics,
Professor,
Department of Economic Analysis,
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics
E-mail: petryaeva_zoya@mail.ru

Hanna Anatoliivna IVASHCHENKO

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Economic Analysis,
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics
E-mail: ivanna00@rambler.ru

Oleksii Oleksandrovych PETRIAIEV

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Public Management, Public Administration and Regional Economy,
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics
E-mail: dozchent@rambler.ru

ANALYTICAL SUPPORT OF ESTIMATING ENTERPRISE FINANCIAL RESOURCES**Abstract**

The study reviewed and summarized ponyatiyno-analysis apparatus katehorialnyy financial resources of the enterprise; The system of indicators for the analysis of financial possibilities of its development; the analysis of financial condition and discovered reserves of financial capacity; improved analytical approaches to assess the financial resources to build the basis of multiple regression economic and mathematical models. Delineated instrument and system performance for processes of formation and use of financial resources. The proposed system analytical support processes of formation and use of financial resources is a universal, comprehensive and effective. Its complexity arises from the fact that the tools used such valuation integrates methods of economic analysis, multivariate statistical methods for analyzing and forecasting methods.

Multiple regression mathematical model that reflects the strength and direction of impact and value of their own leveraged businesses, factors of autonomy and turnover of assets, amortization of the share in the total operating costs and share of material costs in the amount of operating costs on profitability is built on sales the package applications «Statgraphics Centurion XV Version 15.1.02». According to the results of economic-mathematical modeling revealed that the studied company management must focus on improving the company's independence from external sources of funding.

Keywords: *development; financial possibilities; functioning; financial analysis; income; economic and mathematical methods.*

JEL classification: C13, D24

Вступ

Оптимальне фінансове забезпечення діяльності та ефективне управління фінансовими ресурсами підприємства дозволяє йому реалізовувати свої основні цілі і розвиватися. Фінансові можливості підприємства представлені його загальним фінансовим станом, структурою та джерелами фінансування діяльності, забезпеченістю та ефективністю використання наявних фінансових ресурсів.

Підприємство зацікавлене в багатьох економічних чинниках, але насамперед воно намагається досягти позитивного фінансового результату для свого подальшого існування та розвитку. Отримання прибутку та унеможливлення виникнення збитків стає першочерговим завданням для господарства. З розміру фінансових результатів можна судити про всі аспекти діяльності господарюючого суб'єкта, його фінансові можливості. Прибуток є основним джерелом інтенсивного та інноваційного розвитку підприємства, реконструкції виробництва, модернізації його матеріальної бази, покращення соціальних стандартів тощо.

Оскільки значна кількість українських підприємств перебуває у складному фінансовому становищі та є збитковою, постає необхідність у розробці методичних підходів щодо об'єктивної оцінки фінансових ресурсів, які має підприємство для забезпечення свого розвитку. Наукова і практична значущість вирішення цих питань обумовлюють актуальність обраної теми і напрямів дослідження.

Науковою базою вирішення проблем в області оцінки фінансових ресурсів підприємства є сучасна теорія фінансового аналізу. Суттєвий теоретико-методологічний внесок із питань фінансового аналізу зробили такі вчені, як І. Бланк, Л. Гришина, О. Івашко, І. Зятковський, В. Ковальов, С. Романюк, О. Смольська, О. Філімоненков, Н. Хрущ та ін. Проте, незважаючи на значний доробок, у науковій літературі все ще не достатньо вирішені практичні аспекти оцінки фінансових ресурсів для забезпечення розвитку підприємства. Тому це питання потребує більш поглибленого вивчення. Використання сучасних комп'ютерних технологій дозволяє визначити тісний взаємозв'язок фінансових результатів діяльності підприємства з його фінансовим станом і оцінити фінансові ресурси для подальшого розвитку суб'єкта господарювання.

Мета та завдання статті

Метою цієї статті є загалення наявних теоретичних положень, обґрунтування та розробка методичних підходів і практичних рекомендацій щодо оцінки фінансових ресурсів підприємства з використанням сучасних комп'ютерних технологій. Основні завдання, які розкривають мету статті:

- сформувати систему показників для проведення аналізу фінансових ресурсів підприємства;
- провести аналіз фінансового стану підприємства;
- виявити резерви фінансових ресурсів і можливостей подальшого розвитку підприємства;
- удосконалити аналітичні підходи щодо оцінки фінансових ресурсів підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження

На фінансовий стан підприємства впливають не тільки зовнішні умови його функціонування, але й внутрішні можливості ефективного використання всіх наявних ресурсів. Усе більш вагомого значення набуває своєчасна оцінка фінансових ресурсів підприємства щодо його подальшого розвитку та функціонування загалом.

При оцінці фінансових ресурсів підприємства аналізують загальний фінансовий стан; структуру і стан джерел фінансування його діяльності; потенційних джерел надходження фінансування; забезпеченість оптимального використання фінансових ресурсів. Значну увагу під час оцінки фінансових ресурсів для розвитку підприємства необхідно звернути саме на оцінку фінансових ресурсів.

Аналіз фахових джерел свідчить про наявність різних підходів до трактування поняття "фінансові ресурси" [1; 2], багато з яких недостатньо повно відображають сутність цієї економічної категорії. Нашої точки зору найбільш правильне визначення поняття "фінансові ресурси" дає О. М. Філімоненков [2], який розглядає фінансові ресурси як власний, позичений та залучений капітал, який підприємства використовують для формування власних активів і здійснення виробничо-фінансової діяльності з метою отримання прибутку. Резерви фінансових ресурсів, які створюються на підприємствах за рахунок прибутків, необхідні для підтримання стабільності колообігу грошових коштів і всього процесу розширеного відтворення.

Систему аналітичного забезпечення оцінювання процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства подано на рис. 1.

Розроблена система аналітичного забезпечення процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства відрізняється універсальністю, комплексністю та ефективністю. Універсальність розробленого аналітичного забезпечення втілюється в тому, що запропоновані системи показників та інструментарій можна використовувати при проведенні оцінки фінансових ресурсів на підприємствах з будь-якою формою власності та з будь-якими особливостями виробництва або надання послуг. Комплексність запропонованого аналітичного забезпечення оцінки фінансових ресурсів простежується в тому, що використано комплексний інструментарій оцінки, який інтегрує в собі методи економічного аналізу, методи багатовимірного статистичного аналізу та методи прогнозування.

Основною відмінністю запропонованої системи аналітичного забезпечення процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства є чітке розмежування та відокремленість систем показників та інструментарію для проведення оцінки та аналізу процесів формування та використання фінансових ресурсів.

Розмір і характер фінансових результатів за кожний період діяльності підприємства є найважливішим підсумковим показником його роботи. У системі показників фінансових результатів оцінюються різні аспекти виробничої, ринкової та фінансової діяльності. Методичні підходи щодо визначення фінансових ресурсів і можливостей подальшого розвитку підприємства розглянемо на прикладі ТОВ "ІМПУЛЬС".

Результати розрахунку за даними ТОВ "ІМПУЛЬС" [10] показали, що валовий прибуток у 2014 році знизився на 21,9 %. Таке явище пов'язане в основному із зростанням цін на матеріали та тарифи. Однак слід зауважити, що на підприємстві змінився рівень і структура витрат. Це може бути свідченням зниження якості товарів, рівня організації праці, резерви збільшення чистого прибутку на підприємстві склали 5104 тис. грн, з них: 2344 тис. грн – від зменшення об'єму реалізації, 2742 тис. грн – від

збільшення адміністративних витрат, 18 тис. грн – від погіршення ефективності фінансової діяльності

Для оцінки фінансового стану ТОВ "ІМПУЛЬС" протягом досліджуваного періоду часу необхідно визначити фінансові коефіцієнти за даними фінансової звітності підприємства за 2010 – 2014 роки. Сума коштів, які є в розпорядженні підприємства, помітно зростала протягом усього досліджуваного періоду. Збільшення показника свідчить про зростання майнового потенціалу ТОВ «ІМПУЛЬС». Позитивна тенденція спостерігається в динаміці питомої ваги активної частини у складі основних фондів підприємства, показник якої також зростав протягом 2010-2014 років.

Коефіцієнти прибутковості свідчать про ефективність управління, бо вони є своєрідним індикатором його якості, а також свідчать про спроможність (або неспроможність) підприємства заробити достатній прибуток для інвестицій. Розмір функціонуючого капіталу показує, яка частина капіталу підприємства є джерелом покриття його поточних активів.

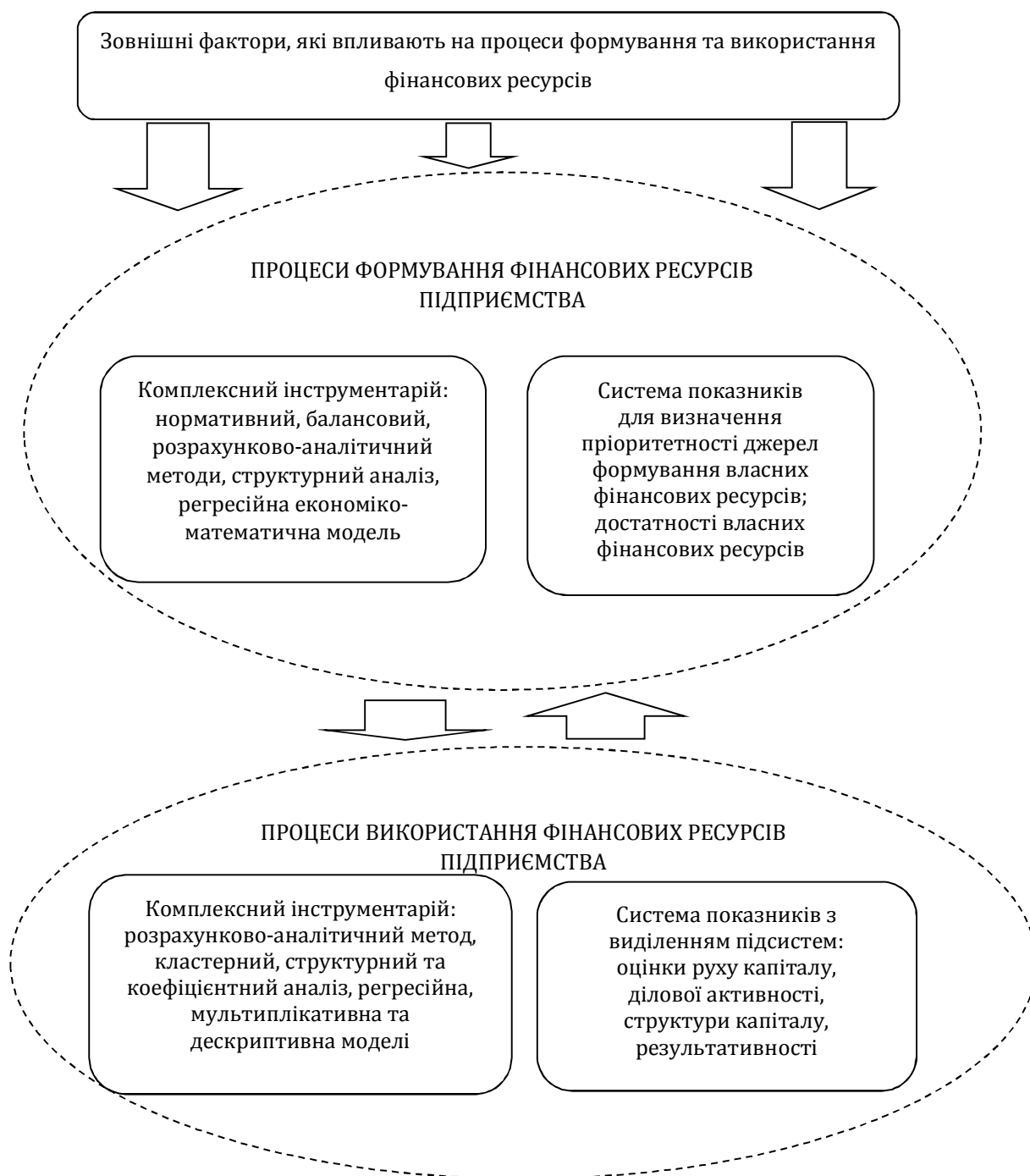


Рис. 1. Система аналітичного забезпечення оцінювання процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства

При нормальному функціонуванні підприємства коефіцієнт поточної ліквідності має бути не менший за одиницю. Це свідчить про наявність достатньої кількості вільних грошових ресурсів, які підприємство може використати для погашення своїх поточних зобов'язань у разі виникнення такої потреби. Проте значення коефіцієнта, що перевищує 3, свідчить про недостатньо раціональну структуру капіталу. Коефіцієнт поточної ліквідності ТОВ "ІМПУЛЬС" протягом аналізованого періоду значно перевищував його нормативне значення.

Найбільш жорсткий критерій ліквідності – коефіцієнт платоспроможності підприємства – мав тенденцію до зростання до 2012 року, коли значення показника почало помітно знижуватися. При цьому протягом 2011-2014 років коефіцієнт не перетинав своєї рекомендованої нижньої межі – 0,2, що свідчить про здатність керівництва підприємства до ефективного управління господарськими процесами та підтримки належного рівня платоспроможності навіть під час кризової ситуації в економіці і при значному зниженні обсягів реалізації та постачання продукції. Мінімальне досягнуте значення коефіцієнта – 0,0018, пов'язане із наявністю недостатньої суми готівкових коштів у підприємства на кінець 2010 року. У середньому протягом 2014 р. ТОВ "ІМПУЛЬС" було здатне негайно погасити близько 26 % своїх поточних зобов'язань.

Питома вага запасів в оборотних активах ТОВ "ІМПУЛЬС" має помітну тенденцію до зниження. Така ситуація має позитивний вплив на результати діяльності підприємства, бо накопичення значних обсягів виробничих запасів, які є найменш ліквідними активами, свідчить про зниження активності підприємства.

Оптимальною є ситуація, коли не менш ніж 50 % фінансування діяльності підприємства здійснюється за рахунок власних джерел, тобто мінімальне допустиме значення коефіцієнту автономії складає 0,5. Значення коефіцієнтів концентрації власного та залученого капіталу показують, що не менше ніж 74 % становить частка власності ТОВ "ІМПУЛЬС" у загальній сумі коштів, які було інвестовано у його діяльність.

Коефіцієнт автономії протягом аналізованого періоду мав тенденцію до зростання. Це говорить про здатність ТОВ "ІМПУЛЬС" забезпечити достатній рівень своєї фінансової незалежності від зовнішніх джерел фінансування діяльності – кредиторів, інвесторів тощо. Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів на ТОВ "ІМПУЛЬС" стабільно знижувався протягом 2010-2013 років. На кінець 2014 року значення показника зменшилось на 66,36 % порівняно із значенням 2010 року.

Динаміка коефіцієнта довгострокового залучення позикових коштів свідчить про те, що протягом досліджуваного періоду часу ТОВ "ІМПУЛЬС" розраховалося по всіх своїх довгострокових зобов'язаннях. На кінець 2013 та 2014 років довгострокових зобов'язань підприємство не мало. Це підтверджує дуже низький рівень залежності від кредиторів та відсутність загрози зниження фінансової стійкості підприємства.

Показники рентабельності є відносними характеристиками фінансових результатів ефективності діяльності підприємства. За показниками рентабельності можна зробити висновок, що прибутковість діяльності підприємства знижувалася протягом аналізованого періоду часу. Така ситуація виникає в результаті негативного впливу великої кількості внутрішніх чинників, а також зовнішніх, які підприємство не може контролювати. Для знаходження фінансових резервів та подальшого формування стратегії розвитку підприємства необхідно виявити та оцінити вже наявні фінансові можливості для розвитку ТОВ «ІМПУЛЬС».

Оцінка фінансового стану ТОВ "ІМПУЛЬС" показала, що підприємство достатньою мірою забезпечене власними коштами, але недостатньо ефективно використовує їх у процесі своєї діяльності. Протягом 2010-2014 років найбільш стрімке погіршення відбулося серед показників рентабельності по підприємству. На зниження рівня прибутковості діяльності ТОВ "ІМПУЛЬС" мала вплив певна сукупність факторів. Серед них головне місце посідають скорочення обсягів реалізації продукції та зростання обсягів заборгованості, за рахунок чого відбулося помітне погіршення показників ділової активності підприємства.

При низькому рівні прибутковості підприємству необхідно прагнути до прискорення оборотності своїх активів, підвищення ділової активності. Протягом аналізованого періоду відбулося помітне погіршення всіх показників ділової активності підприємства. Так показники загальної оборотності капіталу та оборотності власного капіталу по відношенню до показників 2010 року зменшилися на 47,4 % і 56 % відповідно. Така ситуація негативно впливає на результати діяльності підприємства, бо за рахунок уповільнення оборотності капіталу відбувається скорочення суми прибутку підприємства.

Разом із зміною оборотності капіталу ТОВ «ІМПУЛЬС» відбулось скорочення оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей підприємства та відповідне зростання середнього строку їх обертання. Так середній строк обертання кредиторської заборгованості збільшився на 10 днів, строк обертання дебіторської заборгованості – на 97 днів.

Середній строк обороту запасів збільшився з 61 до 72 днів. Через уповільнення обертання

виробничих запасів у процесі виробничо-господарської діяльності підприємства виникає необхідність у більшій кількості коштів для забезпечення такої діяльності. Тому для економії коштів, підтримання стійкого фінансового стану та підвищення рівня прибутковості діяльності ТОВ "ІМПУЛЬС" перш за все треба спрямувати увагу на пошук можливих шляхів збільшення обсягів реалізації виготовленої продукції.

Виявлення невикористаних резервів фінансових можливостей підприємства дозволяє визначити найбільш вагомий чинник, який має вплив на результативні показники його діяльності. Для вивчення впливу таких показників на фінансове забезпечення діяльності та розвитку підприємства доцільним є використання методів економіко-математичного моделювання.

У професійній діяльності сучасних економістів-аналітиків важливим методологічним інструментом є економіко-математичні методи. Розробка економіко-математичних моделей є важливою ланкою в теоретичних та прикладних економічних дослідженнях. В основі багатовимірного статистичного аналізу лежать методи регресійного аналізу.

У процесі аналізу фінансового стану ТОВ «ІМПУЛЬС» було встановлено, що найбільш слабким місцем підприємства протягом 2010-2014 років був рівень прибутковості, який постійно знижувався, головним чином через зменшення обсягів реалізації продукції. Тому результативним показником для проведення регресійного аналізу був обраний показник рентабельності продажу. Побудова моделі була здійснена за допомогою пакету прикладних програм «Statgraphics Centurion XV Version 15.1.02» і табличного процесору Microsoft Office Excel 2003. Показники, обрані для проведення регресійного аналізу, представлені наступною сукупністю: y – рентабельність продажу; x_1 – співвідношення власних та позикових коштів підприємства; x_2 – коефіцієнт автономії; x_3 – коефіцієнт оборотності активів підприємства; x_4 – питома вага амортизації в загальній сумі операційних витрат; x_5 – питома вага матеріальних витрат у сумі операційних витрат підприємства.

Рівняння регресії, яке відображає вплив співвідношення власних та позикових коштів ТОВ "ІМПУЛЬС" на рентабельність продажу, має наступний вигляд: $y = 0,0116 + 0,4283 x_1$. Коефіцієнт кореляції в отриманій моделі дорівнює 0,7591, тому, відповідно до шкали Чеддока, сила кореляційного зв'язку між змінними є високою. Можна зробити висновок, що при $b = 0,4283$, із зростанням коефіцієнта співвідношення власних та позикових коштів підприємства на 1 %, показник рентабельності продаж зростає на 0,43 %.

Парна модель впливу коефіцієнта автономії на рентабельність продажу ТОВ "ІМПУЛЬС" має наступний вигляд: $y = 0,6363 + 0,6821x_2$. Щільність зв'язку між залежними та незалежною змінними висока, оскільки показник кореляції складає 0,774. Коефіцієнт автономії виступає в якості показника-стимулятора, тому його зростання на 1 % сприяє збільшенню рівня рентабельності продажів на 0,64 %.

Вплив оборотності активів підприємства на зміну показника виражається наступним рівнянням регресії: $y = - 0,0279 + 0,1648x_3$. Розрахований коефіцієнт кореляції дорівнює 0,761, це свідчить про високу силу кореляційного зв'язку між залежною та незалежною змінними. При $b = 0,10116$, при зростанні коефіцієнта оборотності активів підприємства на 1 %, рівень рентабельності продажів зростає на 0,16 %.

Наступним чинником, який складає вагому частку в забезпеченні підприємства власними фінансовими ресурсами для подальшого розвитку, є накопичена амортизація. Вплив зміни суми амортизації на узагальнюючий показник представлена наступним рівнянням: $y = 0,345751 - 0,1658157x_4$. Коефіцієнт кореляції в моделі склав (- 0,78), що говорить про сильний зв'язок між показниками. Додатне значення кореляції свідчить про наявність прямого зв'язку між змінними, а від'ємне – про зворотний зв'язок. Відповідно, можна стверджувати, що між показником рентабельності продажів та амортизацією існує щільний зворотний зв'язок. Оскільки амортизація є показником-дестимулятором, то відповідно показник рентабельності продажу зменшується на 0,19 % при зростанні суми нарахованої амортизації на 1 %.

Вплив питомої ваги матеріальних витрат у сумі операційних витрат підприємства на зміну показника виражається наступним рівнянням регресії: $y = - 0,16555 + 0,5359x_5$. При зміні частки матеріальних витрат у загальній сумі операційних витрат на 1 % розмір рентабельності продажів збільшується на 0,58 %.

Спираючись на побудовані лінійні регресійні моделі, можна стверджувати, що найбільший вплив на рентабельність продажів мають такі фактори, як зростання незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування та збільшення частки матеріальних витрат у загальній сумі операційних витрат підприємства. Після побудови лінійної регресійної моделі необхідно здійснити економіко-математичний аналіз отриманих результатів та їх економічну інтерпретацію.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Таким чином аналіз фінансових ресурсів і можливостей розвитку підприємства становить доволі складний процес виявлення перспектив досягнення стратегічних цілей та розвитку підприємства за рахунок наявних фінансових ресурсів, що передбачає визначення і розв'язання проблемних питань стосовно оптимізації структури фінансування, джерел формування і ефективності використання фінансових ресурсів та інших аспектів фінансової діяльності підприємства

У межах дослідження узагальнено понятійно-категорійний апарат аналізу фінансових ресурсів підприємства; проведено аналіз фінансового стану підприємства та виявлено резерви фінансових ресурсів і можливостей розвитку; удосконалено технологію аналізу фінансових ресурсів суб'єкта господарювання на основі використання сучасних комп'ютерних технологій Розроблено систему аналітичного забезпечення процесів формування та використання фінансових ресурсів підприємства.

Отримані рівняння регресії доцільно використовувати для прогнозування можливих сценаріїв розвитку відповідних економічних процесів або явищ. Прогнозування здійснюється шляхом підстановки певних значень факторів в наявну модель. Застосування факторних моделей дозволяє розширити можливості прогнозування прибутку підприємства, його рентабельності. Такі моделі добре програмується з використанням можливостей обробки даних за допомогою комп'ютерних технологій, особливо при розрахунках структурних зрушень у продукції.

Список літератури

1. Хрущ, Н. Аналіз та оцінка рівня прибутковості фінансових ресурсів підприємства / Н. Хрущ // *Економіст*. – 2007. – №7. – С. 28 – 31.
2. Філімоненков, О. Фінанси підприємств: навчальний посібник / О. Філімоненков. – К: МАУП, 2004. – 328 с.
3. Зятковський, І. В. Фінансове забезпечення діяльності підприємств: монографія / І. В. Зятковський. – Тернопіль. *Економічна думка*. – 2000. – 215 с.
4. Бланк, І. А. Основи фінансового менеджмента / І. А. Бланк. – К.: НИКА-центр, 2009. – 592 с.
5. Ковалев, В. В. Фінансовий аналіз, методи і процедури / В. Ковалев. – М.: *Фінанси і статистика*, 2001. – 560 с.
6. Гришина, Л. О. Вдосконалення аналізу фінансової діяльності підприємств машинобудування / Л. О. Гришина, В. Ф. Кондратьєва // *Збірник наукових праць Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки*. – 2010. – № 13. – С. 21 – 28.
7. Івашко, О. М. Деякі підходи до застосування методик оцінки фінансового стану підприємства / О. М. Івашко, Н. Г. Міценко Н. Г. // *Економіка, планування і управління в лісовиробничому комплексі. Науковий вісник*, 2006. – С. 16 – 22.
8. Романюк, С. А. Аналіз фінансових можливостей підприємств в умовах реформування фінансово-кредитних відносин / С. А. Романюк, В. О. Козловський // *Вісник Вінницького політехнічного інституту*. – 2009. – № 1. – С. 17–26.
9. Смольська, О. Я. Джерела формування фінансових ресурсів підприємств [Електронний ресурс] / О. Я. Смольська // *Стратегічні орієнтири. Категорія: Фінанси підприємств*. – 2011. – Режим доступу: <http://libfor.com/index.php?newsid=284>.
10. Офіційний web-сайт Державного комітету статистики України. – Режим доступу <http://www.ukrstat.gov.ua>.

References

1. Khrushch N. (2007). *Analiz ta otsinka rivnia prybutkovosti finansovykh resursiv pidpriumstva*. *Ekonomist*, 7, 28–31.
2. Filimonenkov O. (2004). *Finansy pidpriumstv*. Kyiv: MAUP.
3. Ziatkovskiy I. V. (2000). *Finansove zabezpechennia diialnosti pidpriumstv*. Ternopil: *Ekonomichna dumka*.
4. Blank I. A. (2009). *Osnovy finansovogo menedzhmenta*. Kyiv: NIKA-tsentr.
5. Kovalov V. V. (2001). *Finansovyy analiz, metody i protsedury*. Moscow: *Finansy i statistika*.
6. Hryshyna, L. O. & Kondratieva, V. F. (2010). *Vdoskonalennia analizu finansovoi diialnosti pidpriumstv mashynobuduvannia*. *Zbirnyk naukovykh prats Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*, 13, 21–28.
7. Ivashko, O. M. & Mitsenko, N. H. (2006). *Deiaki pidkhody do zastosuvannia metodyk otsinky finansovoho stanu pidpriumstva*. *Ekonomika, planuvannia i upravlinnia v lisovyrobnychomu kompleksi: naukovyi visnyk*, 16.6, 16–22.
8. Romaniuk, S. A., Kozlovskiy, V. O. & Lvivska, K. A. (2009). *Analiz finansovykh mozhlyvostei pidpriumstv v umovakh reformuvannia finansovo-kredytnykh vidnosyn*. *Visnyk Vinnytskoho politekhnichnoho instytutu*, 1, 17–26.

-
9. Smolska O. Ya. (2011). *Dzherela formuvannia finansovykh resursiv pidpriemstv. Stratehichni oriientyry. Katehoriia: Finansy pidpriemstv.* Retrieved from: <http://libfor.com/index.php?newsid=284>.
 10. *Ofitsiyni veb-sait Derzhavnoho komitetu statystyky Ukrainy.* (2015). Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Стаття надійшла до редакції 21.03.2015 р.

Ірина Олександрівна СЕДІКОВА

кандидат економічних наук, доцент,
кафедра менеджменту та логістики,
Одеська національна академія харчових технологій
E-mail: irina-sedikova@rambler.ru

Людмила Владленівна ВЕЧТОМОВА

асистент кафедри менеджменту і логістики,
Одеська національна академія харчових технологій
E-mail: vechtomova.mila@yandex.ru

ДОСЛІДЖЕННЯ ЛОГІСТИЧНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ ЗБЕРІГАННЯ ЗЕРНА

Седікова, І. О. Дослідження логістичного потенціалу підприємств зберігання зерна [Текст] / Ірина Олександрівна Седікова, Людмила Владленівна Вечтомова // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 130-135. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У дослідженні доведено, що сучасні умови функціонування підприємств зберігання зерна свідчать про необхідність використання нових теоретичних підходів. Кризовий стан національної економіки та окремих підприємств, що супроводжується недовикористанням виробничих потужностей, накопиченням понаднормативних запасів матеріалів та готової продукції, закономірно призводить до втрати потенціалу, зокрема, логістичного. Критичний огляд фахових джерел показав, що визначенню логістичного потенціалу підприємств зберігання зерна присвячено небагато наукових праць, що свідчить про недостатню його дослідженість. Саме це обумовлює актуальність теми нашої розвідки.

У розвитку сучасних уявлень про потенціал можна виокремити три напрями. Представники першого стверджують, що потенціал – це сукупність необхідних для функціонування або розвитку системи різних видів ресурсів. Друга група дослідників уявляє потенціал як систему матеріальних та трудових факторів, що забезпечують досягнення мети виробництва. Учені третього напрямку розглядають потенціал як здатність комплексу ресурсів економічної системи виконувати поставлені перед нею завдання. Поняття «логістичний потенціал» використовується науковцями та практиками порівняно недавно. Воно пов'язане із необхідністю визначення спроможності підприємства ефективно використовувати методи і принципи логістики в їх економічній діяльності.

Доведено, що процес формування логістичного потенціалу підприємства є одним з напрямків його економічної стратегії і передбачає створення та організацію системи ресурсів і компетенцій таким чином, щоб результат їхньої взаємодії був фактором успіху в досягненні стратегічних, тактичних, оперативних цілей діяльності підприємства. Встановлено, що згідно із дослідженнями, в західних країнах близько 93% часу руху товару від первинного джерела добування чи виробництва сировини до кінцевого споживача припадає на його проходження логістичними каналами та зберігання. У вартості продукту, який потрапляє до споживача, близько 70 % складають витрати, пов'язані із виконанням логістичних операцій. Для вивчення стану запровадження та розвитку логістичних підходів в управлінні потоками на підприємствах зберігання зерна було проведено анкетування, яке дало змогу зробити висновки, що на підприємствах зберігання зерна впровадження логістичного підходу до управління матеріальними, інформаційними, фінансовими та іншими потоками, створення логістичних відділів та розвиток контрактної логістики знаходиться на початкових рівнях. Проведено аналіз логістичного потенціалу ТОВ «Іллічівський зерновий термінал», зроблено висновки щодо доцільності використання логістичного потенціалу на підприємствах зберігання зерна.

Ключові слова: потенціал підприємства; логістичний потенціал; логістика; підприємства зберігання зерна; ринок зерна.

Iryna Oleksandrivna SEDIKOVA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Management and Logistics,
Odessa National Academy of Food Technologies
E-mail: irina-sedikova@rambler.ru

Liudmyla Vladlenivna VECHTOMOVA

Assistant,
Department of Management and Logistics,
Odessa National Academy of Food Technologies
E-mail: vechtomova.mila@yandex.ru

RESEARCH POTENTIAL LOGISTICS ENTERPRISES GRAIN STORAGE

Abstract

In this study demonstrated that modern enterprises operating conditions storage units indicate the need for new theoretical approaches. The critical state of the national economy and individual enterprises, accompanied under-utilization of production capacity, abnormal accumulation of stocks of materials and finished products, naturally leads to the loss of capacity, including logistics. A critical review of the literature showed that the definition of logistics enterprises grain storage capacity devoted little scientific papers, which indicates a lack of doslidzhenist. This is what makes the importance of the subject of this study. In the development of modern ideas about potential can be divided into three areas. A first argue that potential – a collection or necessary for the development of various types of resources. The second group of authors presents potential as a system of material and labor factors of production to achieve the goal. Scientists consider potential third direction as the ability to complex economic system resources to perform its task. The term «logistics potential» used by scientists and practitioners recently. It is associated with the need to determine the ability of the enterprise to effectively use the methods and principles of logistics in their economic activity. It is proved that the formation of the logistics enterprise potential is one of the areas of its economic strategy and provides for the establishment and organization of resources and competencies so that the result of their collaboration was success factor in achieving strategic, tactical, operational goals of the company. Established that according to studies in Western countries about 93 % of the time the movement of goods from the primary source extraction or production of raw materials to the final consumer accounts for its passage and storage logistics channels. At the cost of a product that the consumer gets about 70 % are costs associated with the implementation of logistics operations. To study the state of implementation and development of logistics management approaches streams for grain storage enterprises were surveyed, which made it possible to conclude that the enterprises grain storage, implementation of logistic approach to management of material, information, and other financial flows, the creation and development of logistics departments contract logistics is at the lower levels. The analysis of logistic capacity Ltd. «Illychevsk grain terminal» conclusions on the feasibility of using logistic capacity for grain storage business.

Keywords: potential enterprise logistics capacity; logistics; enterprises grain storage; grain market.

JEL classification: P120

Вступ

Сучасні умови функціонування складних соціально-економічних систем господарювання свідчать про необхідність використання нових теоретичних підходів, прикладного інструментарію, які уможливають ефективне подолання різних рівнів невизначеності динамічного ринкового середовища та дають змогу своєчасно адаптуватися до нього. Кризовий стан національної економіки та окремих підприємств, що супроводжується недовикористанням виробничих потужностей, накопиченням понаднормативних запасів матеріалів та готової продукції, закономірно призводить до втрати потенціалу, зокрема, логістичного.

Питання дослідження сутності категорії «потенціал», «економічний потенціал», проблеми його формування, оцінки та управління розглядаються у працях вітчизняних вчених, таких, як О. Балацький, Б. Бачевський, В. Бикова, Л. Головкова, Н. Краснокутська, Є. Лапін, Б. Мізюк, О. Олексюк, І. Репіна, В. Россоха, В. Савченко, О. Федонін та ін. Дослідженню структури логістичного потенціалу присвятили свої роботи О. Ареф'єва, Н. Краснокутська, Є. Лапін, І. Савенко та ін. Однак значення логістичного потенціалу підприємств зберігання зерна залишилось поза увагою науковців що свідчить про недостатню його дослідженість. Саме це обумовлює актуальність теми нашої статті.

Мета та завдання статті

Метою роботи є визначення сутності «потенціалу підприємства» та «логістичного потенціалу», огляд видової класифікації потенціалів і їхньої ролі в управлінні, дослідження методичних підходів і методів оцінки логістичного потенціалу підприємств зберігання зерна.

Виклад основного матеріалу дослідження

Вивчення еволюції наукового розуміння терміна «потенціал» дає змогу зробити висновок, що його запровадження в економічні дослідження було пов'язане з розробкою проблем комплексної оцінки рівня розвитку виробничих сил у 20-ті роки ХХ ст. Еволюцію трактування науковою думкою терміна «потенціал» в економіці наведено у табл. 1.

У розвитку сучасних уявлень про потенціал можна виокремити три напрями. Представники першого (С. Белова, Є. Фігурнов, Д. Черников та ін.) стверджують, що потенціал – це сукупність необхідних для функціонування або розвитку системи різних видів ресурсів. До складових потенціалу в цьому розумінні зараховують відповідні трудові, матеріальні, фінансові та інформаційні ресурси, які залучаються у сферу вдосконалення виробництва, разом із сукупністю ресурсів, яка забезпечує необхідний рівень організації виробництва та управління, ресурси сфери освіти і перепідготовки кадрів. Друга група фахівців (К. Андреев, М. Іванов, Ю. Одегов та ін.) уявляє потенціал як систему матеріальних та трудових факторів, які забезпечують досягнення мети виробництва. Вони стверджують, що дослідження ефективності розвитку економіки мають базуватися не на досягнутому рівні використання ресурсів, а на потенційних можливостях виробництва.

Таблиця 1. Еволюція трактування науковою думкою терміна «потенціал» в економіці

Воблий К. Г. 1924 рік	Потенціал виробничих сил – потенційна можливість країни виробляти матеріальні блага для задоволення потреб населення.
Вейц В. 1927 рік	Потенційні виробничі сили – не тільки матеріальні елементи, а також ті чи інші матеріальні і умови, за яких здійснюється виробничий процес.
Струмилін С. Г. 1954 рік	Економічний потенціал – сукупна виробнича сила праці всіх працездатних членів суспільства.
Немчинов В. С. 1967 рік	Потенціал розширеного виробництва – ресурсні можливості національної економіки для здійснення економічного зростання.
Анчишкін О. І. 1973 рік	Виробничий потенціал – сукупність ресурсів, які в процесі виробництва набирають форми факторів виробництва.
Абалкін Л. І. 1981 рік	Потенціал – це узагальнена збірна характеристика ресурсів, прив'язана до місця й часу.
Архангельський В. М. 1983 рік	Потенціал – засоби, запаси, джерела, які є в наявності і можуть бути мобілізовані для досягнення певної мети або розв'язання певної задачі.
Репіна І. М. 1998 рік	Підприємницький потенціал – сукупність ресурсів (трудових, матеріальних, технічних, фінансових, інноваційних і т. п.), навичок і можливостей керівників, спеціалістів та інших категорій персоналу щодо виробництва товарів, здійснення послуг (робіт), отримання максимального доходу (прибутку) і забезпечення сталого функціонування та розвитку підприємства.
Олексюк О. І. 2001 рік	Потенціал підприємства – максимально можлива сукупність активних і пасивних, явних і прихованих альтернатив (можливостей) якісного розвитку соціально-економічної системи підприємства у певному середовищі господарювання (ситуаційно-ринкова складова) з урахуванням ресурсних, структурно-функціональних, часових, соціокультурних та інших обмежень.

Учені третього напрямку (І. Ансофф та ін.) розглядають потенціал як здатність комплексу ресурсів економічної системи виконувати поставлені перед нею завдання. Потенціал, на їхню думку, – це цілісне уявлення про єдність структури і функції об'єкта, вияв їх взаємозв'язку. На цій основі робиться висновок про сукупні можливості колективу виконувати певні завдання – що вдаліше склалася структура об'єкта, що більше відповідають одні одним його структурні та функціональні елементи, то вищими будуть його потенціал і ефективність.

У вітчизняній економічній літературі цей термін у широкому розумінні трактують як можливості, наявні сили, запаси, засоби, які можуть бути використані, або як рівень потужності у будь-якому відношенні, сукупність засобів, необхідних для чого-небудь [4]. Тлумачний словник української мови також терміном трактує як «приховані здатності, сили для якої-небудь діяльності, що можуть виявитися

за певних умов». В іноземній літературі під цим терміном розуміють «ступінь потужності (приховані можливості) в якому-небудь відношенні» [6]. Н. Краснокутська визначає термін «потенціал підприємства» як наявні можливості, ресурси, запаси, що можуть бути використані для досягнення певної мети чи цілі підприємства [5]. А. Білов, Н. Черніков стверджують, що потенціал – це сукупність необхідних для функціонування і розвитку системи різних видів ресурсів [3]. Отже, термін «потенціал» означає наявність у кого-небудь (окремо взята людина, первинний робочий колектив, суспільство загалом) прихованих можливостей, які ще не проявилися, або хисту до діяльності у відповідних сферах [1].

Поняття «логістичний потенціал» використовується науковцями та практиками порівняно недавно. Воно пов'язане із необхідністю визначення спроможності підприємства ефективно використовувати методи і принципи логістики в їх економічній діяльності. Логістичному потенціалу підприємства на сьогодні присвячено небагато наукових праць. Своє розуміння поняття «логістичний потенціал» сформулювали багато зарубіжних та вітчизняних вчених: А. Альохін, А. Брутман, М. Гельвановський, В. Гончаров, І. Савенко та ін., однак єдиного теоретичного визначення немає. Крім того, більшість із цих понять стосуються логістичного потенціалу промислових підприємств, який розглядається або з точки зору ресурсів, або можливостей.

Широка інтерпретація поняття «логістика» як комплексної функції забезпечення підприємства вихідними факторами виробництва на всіх стадіях його діяльності дозволяє в складі цієї функції виокремити: по-перше, доставку необхідних засобів виробництва (послуг) на територію підприємства від зовнішніх контрагентів (логістика постачання); по-друге, доставку тих чи інших видів виробничих ресурсів безпосередньо на місця їх переробки чи використання в необхідних обсягах та у визначену годину (логістика виробництва); по-третє, забезпечення пунктів збуту готовими виробами і фірмовими послугами (логістика розподілу чи збуту). З урахуванням функціональних особливостей та структурного зрізу логістичних процесів за предметними ознаками (логістика персоналу, логістика матеріалів і готових товарів, логістика енергетичних та інформаційних потоків) логістичний потенціал підприємства можна визначити як максимальну продуктивність (функціональну спроможність) системно інтегрованих підрозділів, які охоплюють усі види діяльності щодо переміщення в просторі та руху в часі: персоналу – перевезення співробітників, розміщення їх по службовим приміщенням, переміщення згідно з часовим графіком роботи; матеріалів і готових виробів – транспортування, складування, збереження, сортування і перерозподіл; енергетичних та інформаційних потоків – передача, обробка, збереження і трансформація [7].

Процес формування логістичного потенціалу підприємства є одним з напрямків його економічної стратегії і передбачає створення та організацію системи ресурсів і компетенцій таким чином, щоб результат їхньої взаємодії був фактором успіху в досягненні стратегічних, тактичних, оперативних цілей діяльності підприємства. При формуванні потенціалу сучасних підприємств слід урахувати фактори, які відіграють вирішальну роль, а саме – місце розташування та галузеву особливість (специфічність технологічних процесів, особливості організації виробництва, відмінності у характеристиках кінцевого продукту та ресурсів для його виробництва, відмінностях ринків збуту тощо).

Згідно із дослідженнями, в західних країнах близько 93 % часу руху товару від первинного джерела добування чи виробництва сировини до кінцевого споживача припадає на його проходження логістичними каналами та зберігання. Час безпосереднього виробництва товару, тобто перетворення сировини в готову продукцію, складає тільки 2 % часу функціонального циклу, а 5 % часу припадає на його транспортування. У вартості продукту, який потрапляє до споживача, приблизно 70 % складають витрати, пов'язані із виконанням логістичних операцій [8, с. 24-25].

ТОВ «Іллічівський зерновий термінал» (ІЗТ) – це товариство з обмеженою відповідальністю, вкладниками якого є «Вронді холдинг лімітед» (Кіпр) – 50 % і ТОВ «Термінал-С» (Україна) – 50 %. Підприємство надає такі види послуг: прийом, зберігання та відвантаження на воду зерна та олійних культур. Воно має суттєві конкурентні переваги, які дозволяють йому ефективно конкурувати на ринку послуг з перевантаження зерна на воду, у підприємства є стратегічний партнер, який може забезпечити підтримку розвитку ТОВ «Іллічівський зерновий термінал». Для вивчення стану запровадження та розвитку логістичних підходів управління потоками на підприємствах зберігання зерна було проведено анкетування. Результати анкетування такі:

1. Знайомі із специфікою логістичного підходу до управління потоками 66,7 % респондентів.
2. Відділи логістики створено на 15 % підприємств.
3. Аналіз рівнів розвитку логістики на обстежених підприємствах демонструє наступне: логістичний підхід до управління потоками на підприємстві не застосовується – 66,6 %; на першому рівні – 20 %; на другому рівні – 6,7 %; на третьому рівні 6,7 %; на четвертому рівні – 0 %.
4. Передача основних логістичних функцій на аутсорсинг здійснена на 26 % підприємствах.

Таким чином, результати обстеження показують, що на підприємствах зберігання зерна впровадження логістичного підходу до управління матеріальними, інформаційними, фінансовими та

іншими потоками, створення логістичних відділів та розвиток контрактної логістики знаходиться на початкових рівнях [8, с. 24-25]. При проведенні аналізу логістичного потенціалу ТОВ «Іллічівський зерновий термінал» використано систему показників [6, с. 44 – 51], яку наведено у табл. 2.

Таблиця 2. Показники, які характеризують логістичний потенціал ТОВ «ІЗТ»

Показники	Формула розрахунку	2013 р.	2014 р.
Співвідношення вхідних і вихідних матеріальних потоків	$K_1 = ДЗ/КЗ$ ДЗ – дебіторська заборгованість підприємства; КЗ – кредиторська заборгованість;	0,62	0,72
Співвідношення вхідних і вихідних односторонніх фінансових потоків	$K_2 = АП/АВ$ АП – аванси платежів, отриманих за ринковими угодами; АВ – аванси, видані за виконані роботи та послуги;	0,08	0,07
Співвідношення односторонніх потоків на вході у систему	$K_3 = КЗ/АВ$ КЗ – кредиторська заборгованість АВ – аванси, видані за виконані роботи та послуги;	8,38	5,77
Співвідношення односторонніх потоків на виході системи	$K_4 = ДЗ/АП$ ДЗ – дебіторська заборгованість підприємства; АП – аванси платежів, отриманих за ринковими угодами;	9,37	9,40
Показник продуктивності власного капіталу підприємства	$K_5 = ВК/ЗК$ ВК – власний капітал; ЗК – залучений капітал;	0,67	0,59
Продуктивність (віддача) логістичних витрат	$K_6 = ОР/ЗЛ$ ОР – об'єм реалізованої продукції; ЗЛ – величина логістичних витрат підприємства;	16,38	21,21
Рівень логістичних витрат у собівартості продукції	$K_7 = ЗЛ/СП$ ЗЛ – величина логістичних витрат підприємства; СП – собівартість продукції;	0,877	0,97
Показник, який характеризує величину логістичних витрат, які припадають на 1 грн реалізованої продукції.	$K_8 = ЗЛ/ОР$ ЗЛ – величина логістичних витрат підприємства; ОР – об'єм реалізованої продукції.	0,004	0,006

На ТОВ «ІЗТ» діє стійка динаміка зростання дебіторської та кредиторської заборгованостей. Кредиторська заборгованість перевищує дебіторську, що сприятливо відображається на фінансовій стійкості підприємства. Продуктивність логістичних витрат має стійку динаміку зростання, що свідчить про ефективне господарювання цього підприємства в логістичному ланцюзі. Рівень логістичних витрат у собівартості продукції збільшується. Це вказує на те, що на цей вид затрат потрібно звернути більшу увагу.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Використання логістичного потенціалу на підприємствах зберігання та переробки зерна дасть змогу підприємству визначати свій стан, виявляти приховані резерви та можливості і розробляти ефективні, результативні рішення для майбутнього розвитку.

Список літератури

1. Брутман, А. Б. Промышленное предприятие как объект измерения конкурентоспособности: методологический аспект / А. Б. Брутман // Вісн. Хмельниц. ун-ту. – 2009. – Т. 2. Економічні науки. № 4. – С. 156 – 161.
2. Гельвановский, М. В. Конкурентоспособность в микро-, мезо- и макроуровневом измерениях / М. В. Гельвановский, В. О. Жуковская, И. О. Трофимова // Российский эконом. журнал. – 2008. – № 3. – С. 67 – 78.
3. Гончаров, В. Н. Характеристика инновационного потенциала предприятия в контексте стратегического управления / В. Н. Гончаров, Е. В. Иванова // Наук. прац. ДонНТУ. Серія економічна. – 2004. – Вип. 76. – С. 112 – 119.
4. Алёхин, А. Б. Измерение конкурентоспособности на национальном и микроэкономическом уровнях:

методологические аспекты / А. Б. Алёхин // Вісн. Хмельниц. ун-ту. – 2011. – Т. 2. Економічні науки, № 4. – С. 12.

5. Краснокутська, Н. С. Потенціал підприємства: формування та оцінка: навч. посіб. – К.: ЦНЛ, 2005. – С. 20 – 31.
6. Стаханов, Н. В. Промислова логістика: нав. посіб. / В. Н. Стаханов, С. Н. Тамбовцев. – М.: Вид-тво «ПРИОР», 2000 – 96 с.
7. [Електрон. ресурс]. – Спосіб доступу: URL: [http:// www.refine.org.ua/pageid-5425-3.html](http://www.refine.org.ua/pageid-5425-3.html) – Загол. з екрану
8. Савенко, І. І. Логістичний підхід в управлінні потоками зернозберігаючих підприємств. Теоретико-правовий та методологічний аспекти / І. І. Савенко: наук. вид. – Одеса: Євротойз, 2008. – 272 с.

References

1. Brutman, A. B. (2009). Promishlenoe predpriyatye kak obekt yzmerenyya konkurentosposobnosti: metodolohycheskyy aspect. Visn. Khmel'nyts. un-tu. Ekonomichni nauky, 4, 156-161.
2. Hel'vanovskyy, M. V., Zhukovskaya, V. O, Trofymova, Y. O. (2008). Konkurentosposobnost v mykro-, mezo- y makrourovnevom yzmerenyyakh. Rosyyskyy ekonom. Zhurnal, 3, 67-78.
3. Honcharov, V. N. & Yvanova, E. V. (2004). Kharakterystyka ynnovatsyonnoho potentsyala predpriyatyya v kontekste stratehycheskohogo upravlenyya. Nauk. prats. DonNTU. Seriya ekonomichna, 76, 112-119.
4. Alekhyn A. B. (2011). Yzmerenye konkurentosposobnosti na natsyonal'nom y mykroekonomycheskom urovnyakh: metodolohycheskiye aspekty. Visn. Khmel'nyts. un-tu. Ekonomichni nauky, 4, 12.
5. Krasnokuts'ka, N. S. (2005). Potentsial pidpryyemstva: formuvannya ta otsinka. Kyiv: TsNL.
6. Stakhanov, N. V. & Tambovtsev, S. N. (2000). Promyslova lohistyka. Moscow: Vyd-tvo «PRYOR».
7. (n.d.). Retrieved from: URL: [http:// www.refine.org.ua/pageid-5425-3.html](http://www.refine.org.ua/pageid-5425-3.html) – Zahol. z ekranu
8. Savenko, I. I. (2008). Lohistychnyy pidkhid v upravlinni potokamy zernozberihayuchykh pidpryyemstv. Teoretyko-pravovyy ta metodolohichnyy aspekty. Odesa: Yevrotoyz.

Стаття надійшла до редакції 26.03.2015 р.

Віра Миколаївна СЕРЕДИНСЬКА

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: mail.econa@gmail.com

Ольга Михайлівна ЗАГОРОДНА

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: mail.econa@gmail.com

Ірина Володимирівна СПІЛЬНИК

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: mail.econa@gmail.com

АНАЛІЗ СИСТЕМИ НОРМУВАННЯ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Серединська, В. М. Аналіз системи нормування праці на підприємстві [Текст] / Віра Миколаївна Серединська, Ольга Михайлівна Загородна, Ірина Володимирівна Спільник // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 136-147. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. У сучасних умовах важливу роль у підвищенні ефективності господарювання відіграє кадрова складова капіталу підприємства, яка є сукупністю знань, навичок персоналу, новаторських здібностей працівників, уособленням організаційної культури та філософії підприємства і формує його ділову репутацію. Організоване належним чином нормативне господарство повинне забезпечувати вдосконалення організаційної структури й методів управління, підвищувати дієвість й ефективність економічних важелів, стимулювати пошук резервів і здійснення режиму економії ресурсів, підвищувати обґрунтованість виробничих програм та стратегічних планів підприємства.

Мета. Метою статті є висвітлення теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення аналізу системи нормування праці підприємства.

Метод. Методологічну основу дослідження складають загальнонаукові методи та спеціальні прийоми аналізу (спостереження, порівняння, групування, деталізація, систематизація, історичний та логічний підхід, теоретичне узагальнення).

Результати. Розглянуто сутність поняття «нормування праці». Висвітлено основні засади системного підходу до нього на підприємстві. Охарактеризовано багатоаспектний характер системи нормування праці. Обґрунтовано доцільність його виокремлення як підсистеми управління персоналом. Розкрито важливість та актуальність аналізу стану нормативного господарства підприємства в контексті управління кадровим потенціалом. Систематизовано зміст функціональних підсистем управління персоналом та їх нормативного забезпечення. Визначено мету, завдання, об'єкти та суб'єкти, сукупність показників і факторів, інформаційно-нормативне забезпечення аналізу системи нормування праці. Наведено методи перевірки обґрунтованості норм праці. Запропоновано структурно-логічну схему аналізу системи нормування праці на підприємстві та порядок розроблення рекомендацій щодо підвищення ефективності її функціонування.

Ключові слова: система нормування праці; нормативне господарство; трудовий потенціал; затрати робочого часу; трудомісткість; методи нормування праці; рівень виконання норм праці; об'єкти нормування; зона обслуговування; обсяг робіт; чисельність персоналу; відносна економія чисельності; фонди робочого часу.

Vira Mykolajivna SEREDYNSKA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Audit, Revision and Analysis,
Ternopil National Economic University
E-mail: mail.econa@gmail.com

Olha Mykhajlivna ZAHORODNA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Audit, Revision and Analysis,
Ternopil National Economic University
E-mail: mail.econa@gmail.com

Iryna Volodymyrivna SPILNYK

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Audit, Revision and Analysis,
Ternopil National Economic University
E-mail: mail.econa@gmail.com

ANALYSIS OF LABOR STANDARTING AT THE ENTERPRISE**Abstract**

Introduction. Today an important role in improving of business effectiveness plays the company's human resources, which are the combination of knowledge, skills, innovative abilities of employees, the personification of organizational culture and philosophy and forming its reputation. The well organized labor standarting should provide improving of the organizational structure and management methods, increase the efficiency and effectiveness of economic levers, stimulate the search for reserves and the implementation of austerity resources, enhance the validity of industrial programs and strategic plans of the company.

Purpose. The article is to highlight the theoretical foundations and development of practical recommendations for improving the analysis of the regulation of labor companies.

Method. Methodological basis of research make general scientific methods and special methods of analysis (observation, comparison, grouping, detail, classification, historical and logical approach, theoretical generalization).

Results. The essence of the concept of "labor standards" is considered. Deals with the basic principles of a systematic approach to standarting of labor at the enterprise. Characterized multidimensional nature of work measurement systems. The allocation expediency of labor standarting in a separated management personnel subsystem is substantiated. Reveals the importance and relevance of the analysis of the regulatory context of the enterprise management personnel. Systematized the content of HR functional subsystems and their regulatory support. The goals, objectives, targets and performers, a set of indicators and factors, analysis regulatory support information of the labor standarting are defined. Methods of checking the validity of labor standards are submitted. The structural-logic circuit of labor standard analysis in the enterprise and the procedure for drafting recommendations to improve its functioning are proposed.

Keywords: system of labor standards; set of standards (norms); labor potential; cost of working time; labor complexity; methods of labor standarting; the level of labor standards execution; the targets of labor standards; service area; scope of work; number of employees; the relative staff economy; amount of working time.

JEL classification: M41

Вступ

У сучасних умовах важливу роль у підвищенні ефективності господарювання відіграє кадрова складова капіталу підприємства, яка є сукупністю знань, навичок персоналу, новаторських здібностей працівників, уособленням організаційної культури та філософії підприємства і формує його ділову репутацію. Високий рівень свободи підприємництва і самостійності господарювання, необхідність забезпечення належного рівня конкурентоздатності обумовлюють необхідність і значущість ефективного управління персоналом.

Нормування праці є важливою складовою менеджменту персоналу, яка виступає регулятором параметрів екстенсивного та інтенсивного використання останнього, його професійно-кваліфікаційної

структури, способом формування нормальних умов праці, джерелом отримання прибутку через оптимізацію трудових витрат. Крім того, прогресивність нормативного господарства не тільки сприяє підвищенню ефективності використання трудового потенціалу, але і є свідченням організаційно-технологічного рівня виробництва та управління підприємством. Організоване належним чином нормативне господарство повинне забезпечувати вдосконалення організаційної структури й методів управління, підвищувати дієвість й ефективність економічних важелів, стимулювати пошук резервів і здійснення режиму економії ресурсів, підвищувати обґрунтованість виробничих програм та стратегічних планів підприємства.

Нормування праці є порівняно новим об'єктом аналізу, бо протягом тривалого часу здійснювалося лише з метою визначення суспільно-необхідних затрат праці для виготовлення певного обсягу продукції, виконання робіт, надання послуг. При цьому встановлення норм праці мало формальний характер, недостатньо враховувалися інтереси працівників, конкретні організаційно-технічні умови виробництва. Така обставина негативно впливала не тільки на зростання продуктивності праці, але і на ефективність господарювання загалом.

За сучасних умов господарювання відбуваються зміни у соціально-трудовій сфері, підвищується змістовність праці, її вмотивованість для працівників. Важливу роль при цьому відіграє аналіз системи нормування праці. Результати такого аналізу сприятимуть удосконаленню його процесів, дозволять керівникам приймати обґрунтовані рішення щодо вибору тих чи інших норм праці та її оплати, визначати порядок розробки і впровадження нових нормативних матеріалів, перегляду та заміни застарілих норм праці.

Дослідженню проблем, пов'язаних з нормуванням праці, присвячено чимало робіт зарубіжних та вітчизняних науковців. Серед них варто назвати В. Н. Абрамова, А. К. Гастева, Б. М. Генкіна, А. М. Гриненка, Ф. Гілберта, О. А. Грішнову, В. М. Данюка, С. Г. Дзюбу, Х. Емерсона, А. Л. Жукова, А. М. Колота, С. Г. Струмліна, Ф. У. Тейлора, А. Файоля, В. І. Чернова та інших.

Незважаючи на численність публікацій і значущість одержаних результатів за окресленою проблематикою, слід зауважити недооцінювання переваг системного, комплексного підходів і застосування їх основних принципів до нормування праці, а також брак публікацій з аналізу щодо ефективності функціонування такої системи. Прикладне спрямування та важливість порушених питань зумовили актуальність проблеми, вибір напрямку, мети та завдань дослідження.

Мета та завдання статті

Метою дослідження є висвітлення теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення аналізу системи нормування праці підприємства.

Для реалізації поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- обґрунтувати цінність аналізу нормування праці в системі управління персоналом та підвищенні ефективності господарювання;
- дослідити сутнісні характеристики поняття «нормування праці»;
- розкрити зміст системи нормування праці персоналу;
- запропонувати структурно-логічну схему аналізу системи нормування праці підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження

У сучасних умовах господарювання, коли зростає економічна самостійність господарюючих суб'єктів, а конкуренція ставить під загрозу не тільки їх ефективне функціонування, але й існування, аналіз системи нормування праці набуває особливої ваги як дієвий засіб скорочення живої праці, економії витрат на її оплату, зниження собівартості та підвищення конкурентоспроможності. Аналітично обґрунтовані норми праці лежать в основі формування стратегічних і тактичних завдань, сприяють удосконаленню трудових процесів, зменшують непродуктивні втрати робочого часу та трудомісткість продукції, допомагають виявити втрачені можливості економічного зростання підприємства. Навіть незначні помилки у нормуванні праці порушують ритмічність виробництва, призводять до неповної або надмірної завантаженості потужностей окремих підрозділів, що супроводжується зростанням незавершеного виробництва і негативно впливає на показники ефективності господарювання. Суттєве практичне значення аналізу системи нормування праці обумовлює необхідність його удосконалення і розвитку.

Нормування праці має багатоаспектний характер. З одного боку, трактується сучасною економічною теорією як система виробничих відносин між працівниками і працедавцями, що відображає (встановлені останніми) кількісні та якісні параметри праці на кожному робочому місці з урахуванням організаційно-технічного рівня підприємства. З іншого – є процесом, що дозволяє встановити міру праці та її конкретне вираження – норму праці, необхідної для планування трудової діяльності працівників, а також її оплати, виступає методом управління персоналом, який забезпечує взаємозв'язок між системою управління персоналом та досягненням стратегічних завдань підприємства.

Хоча в економічній літературі вживається термін «система нормування праці», однак його використання часто не враховує основних засад системного підходу (цілісності, ієрархічності, структуризації, множинності). Це перешкоджає створенню загальної моделі функціонування системи нормування праці на підприємстві.

Вивчення змісту функціональних підсистем управління персоналом дозволяє стверджувати, що лише одна із них (стимулювання праці) містить нормування праці, однак майже всі функціональні підсистеми потребують нормативного забезпечення. За результатами вивчення наукових джерел нами систематизовано нормативне забезпечення функціональних підсистем управління персоналом, що відображено у таблиці 1.

Це обумовлює необхідність виділення нормування праці в окрему підсистему управління персоналом. Тому цілком виправданою є спроба науковців трактувати поняття «система нормування праці» як сукупність взаємопов'язаних і взаємообумовлених між собою елементів, таких, як: цілі, завдання, принципи, об'єкт і суб'єкт, функції, методи, інформаційне, нормативно-методичне і кадрове забезпечення, а також фактори нормування праці, які забезпечують підвищення ефективності трудової діяльності працівників організації [8].

Складові елементи системи нормування праці обумовили таку структурно-логічну схему аналізу цієї системи (рис. 1).

Метою аналізу системи нормування праці на підприємстві є поглиблене вивчення стану нормування праці та розроблення заходів щодо його поліпшення, що сприятиме раціональному використанню людського потенціалу і забезпечуватиме конкурентоспроможний процес виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг.

Відповідно до мети можна визначити такі основні завдання аналізу системи нормування праці, а саме:

- оцінювання організації нормування праці на підприємстві;
- з'ясування наявності на підприємстві інструктивних матеріалів з питань нормування праці;
- вивчення рівня кваліфікації працівників-нормувальників та розроблення заходів щодо підвищення рівня їх професійної підготовки;
- аналіз складу та обґрунтованості норм праці та практики їх використання;
- оцінювання рівня охоплення робіт нормуванням за категоріями персоналу та структурними підрозділами;
- перевірка повноти і достовірності облікової інформації щодо виконання норм праці;
- аналіз рівня виконання норм праці, визначення оптимальної кількості працівників;
- дослідження чинного порядку зміни і перегляду норм праці;
- підвищення конкурентоспроможності підприємства за рахунок зниження затрат праці;
- розроблення рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків у системі організації нормування праці.

Перераховані завдання взаємопов'язані, і якщо виявляються проблеми, наприклад, у обґрунтованості норм праці, то можна очікувати негативного впливу цих проблем на рівень їх виконання. За відсутності на підприємстві порядку перегляду та заміни застарілих норм є підстави сумніватися в їх обґрунтованості.

Залежно від особливостей сфери застосування праці об'єкт нормування може набувати різних форм, як-от: робочий час, операції, обсяг робіт, зона обслуговування, чисельність персоналу.

Для робіт, результат яких можна виміряти кількісно за допомогою натуральних одиниць, об'єктом нормування праці є робочий час, який витрачається на виготовлення одиниці продукції. Норма часу є основним показником живої праці, а всі інші види норм є її похідними.

В Україні робочий час нормується законодавчо, проте власник може запропонувати окремим працівникам індивідуальні умови праці. Однак при цьому необхідно зважати, що збільшення тривалості робочого часу понад норму супроводжується зниженням продуктивності праці, погіршенням якості продукції, збільшує ризик виробничого травматизму.

Таблиця 1. Функціональні підсистеми управління персоналом та їх нормативне забезпечення*

Функціональна підсистема	Завдання	Необхідне нормативне забезпечення
Планування, прогнозування та маркетинг персоналу	<ol style="list-style-type: none"> 1. Розроблення стратегії управління персоналом. 2. Аналіз кадрового потенціалу. 3. Аналіз ринку праці, планування та прогнозування потреби у персоналі. 4. Організація реклами. 5. Планування кадрів. 6. Взаємозв'язок із зовнішніми джерелами, що забезпечують організацію кадрів. 7. Оцінювання кандидатів на вакантну посаду. 8. Поточне періодичне оцінювання персоналу. 	Норми затрат праці (фізичної та інтелектуальної); норми психофізіологічних функцій людського організму; норми затрат робочого часу: (норми тривалості; трудомісткості); чисельності працівників
Оформлення та обліку кадрів	<ol style="list-style-type: none"> 1. Оформлення та облік приймання, переміщення, звільнення персоналу. 2. Інформаційне забезпечення системи кадрового управління. 3. Професійне орієнтування. 4. Забезпечення зайнятості. 	Норми затрат робочого часу: (норми тривалості; трудомісткості) норми, чисельності працівників
Розвитку кадрів	<ol style="list-style-type: none"> 1. Технічне та економічне навчання. 2. Перепідготовка та підвищення кваліфікації кадрів. 3. Робота з кадровим резервом. 4. Планування і контроль ділової кар'єри. 5. Професійна і соціально-психологічна адаптація нових працівників. 	Норми результатів праці (норми виробітку, нормовані завдання, норми ефективності праці)
Умов праці	<ol style="list-style-type: none"> 1. Дотримання вимог психології та фізіології праці. 2. Дотримання вимог ергономіки праці 3. Дотримання вимог технічної естетики. 4. Дотримання вимог охорони праці і техніки безпеки. 5. Дотримання вимог охорони довкілля. 	Санітарно-гігієнічні, естетичні, соціальні і правові норми умов праці; норми режимів праці і відпочинку, організації робочих місць
Трудових відносин	<ol style="list-style-type: none"> 1. Аналіз та регулювання групових та особистісних взаємовідносин. 2. Аналіз та регулювання взаємовідносин керівництва. 3. Управління виробничими конфліктами та стресами. 4. Соціально-психологічна діяльність. 5. Дотримання етичних норм у взаємовідносинах. 6. Управління взаємодією з профспілками. 	Соціальні норми праці та етичні норми поведінки
Стимулювання праці	<ol style="list-style-type: none"> 1. Нормування і тарифікація трудового процесу. 2. Розроблення системи оплати праці. 3. Використання засобів морального заохочення. 4. Розроблення форм участі у прибутках і капіталі. 5. Управління трудовою мотивацією. 	Норми оплати праці (системи і форми заробітної плати, тарифні сітки, тарифні ставки, відрядні розцінки, схеми посадових окладів)
Юридичних послуг	<ol style="list-style-type: none"> 1. Вирішення правових питань трудових відносин. 2. Узгодження розпорядчих документів з управління персоналом. 3. Вирішення правових питань господарської діяльності. 	Соціальні та правові норми праці
Соціальної інфраструктури	<ol style="list-style-type: none"> 1. Організація громадського харчування. 2. Управління житлово-побутовим обслуговуванням. 3. Розвиток культури і фізичного виховання. 4. Забезпечення охорони здоров'я та відпочинку. 5. Забезпечення дитячими закладами. 6. Управління соціальними конфліктами і стресами. 7. Організація продажу продуктів харчування. 	Норми умов праці (санітарно-гігієнічні, естетичні, соціальні); норми затрат праці (фізичної, інтелектуальної); норми психофізіологічних функцій людського організму
Розроблення організаційної структури управління	<ol style="list-style-type: none"> 1. Аналіз діючої оргструктури. 2. Розроблення нової оргструктури. 3. Розроблення штатного розкладу. 	Норми чисельності та структури персоналу; норми керованості

*За даними [3; 8; 9; 10]

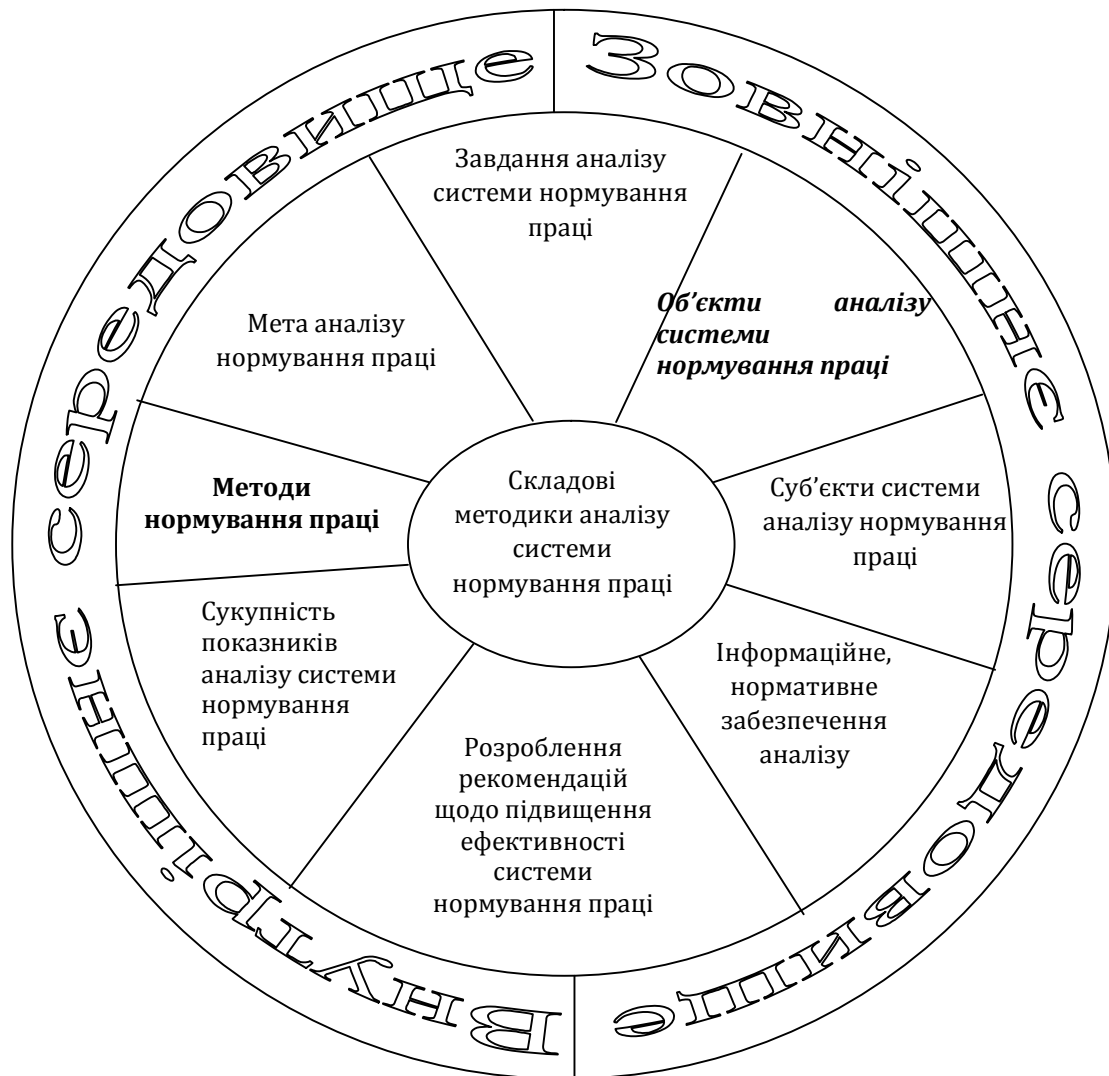


Рис. 1. Структурно-логічна схема аналізу системи нормування праці персоналу підприємств*

**Складено авторами*

Ускладнення продукції та технології її виготовлення веде до деталізації технологічного процесу на певні операції (основні, допоміжні), які можуть ставати об'єктами нормування.

Бувають такі види робіт, для яких недоцільним є нормування кожної операції, а важливіше нормувати обсяг робіт на певний період (годину, зміну, день, місяць).

Певне розповсюдження отримав такий об'єкт нормування, як зона обслуговування, яка вимірюється кількістю машин, робочих місць, виробничої площі і т. п., ефективне функціонування яких повинен забезпечити один працівник чи бригада за одиницю робочого часу. За допомогою норм обслуговування розраховують необхідну чисельність робітників.

Практично всі функціональні підсистеми управління персоналом вимагають розрахунку оптимальної чисельності працівників, яка також є об'єктом нормування. Норми чисельності відображають розрахункову кількість працівників, що дозволяють якісно обслуговувати різні виробничі об'єкти. З метою підвищення рівня керованості персоналу важливим є визначення оптимальної кількості працівників, які підпорядковуються одному керівнику на основі встановлення норм підлеглості.

Різноманітність об'єктів нормування вимагає використання сумарних і аналітичних методів нормування.

До сумарних методів, які передбачають визначення норми на цілу операцію, комплекс операцій без їх поділу на частини, відносять досвідний, статистичний та порівняльний. Досвідний ґрунтується на суб'єктивній оцінці нормувальника і тому залежать від його кваліфікації, статистичний – вимагає вивчення та узагальнення значного масиву статистичної інформації про затрати праці на певний об'єкт нормування за минулі періоди. Найбільш суттєвими недоліками цих методів є їх суб'єктивність та

проблемність застосування в умовах швидкого оновлення асортименту продукції, а також вони не сприяють зацікавленості працівників у підвищенні продуктивності праці, однак можуть бути корисними при виконанні термінових та випадкових завдань.

Застосування аналітичних методів нормування праці передбачає детальне вивчення технологічного процесу та його складових, можливостей окремих робочих місць. Ці методи є складними, трудомісткими, супроводжуються спеціальними розрахунками для узагальнення матеріалів спостережень, анкетувань працівників, фотографій, автофотографій робочого дня і т.п.

Застосовуючи різні за складністю та трудомісткістю методи нормування, слід мати на увазі, що навіть незначні прорахунки призводять до суттєвих матеріальних та фінансових втрат підприємства. Це підвищує рівень важливості і відповідальності суб'єктів нормування та суб'єктів аналізу системи нормування праці.

Оцінюючи рівень організації нормування праці на підприємстві, потрібно встановити конкретних фахівців, відповідальних за цю ділянку роботи, функціональні обов'язки яких визначаються посадовими інструкціями. При цьому доречно зіставити зміст виконуваних робіт працівниками з вимогами, відображеними у посадових інструкціях, визначити частку працівників з вищою освітою, які відповідають займаній посаді, стаж їх роботи.

У процесі дослідження встановлюється наявність галузевих норм праці та оцінюється можливість їх використання на певному підприємстві. Однак такі документи мають рекомендаційний характер, а відсутність державного контролю не дозволяє покращити систему нормування праці у національному масштабі.

Деякі науковці [7] пропонують розширити повноваження держави у формуванні єдиних міжгалузевих і галузевих норм праці, загальних вимог соціального захисту найманих працівників при підвищенні напруженості їх праці. Доречним визнається створення мережі нормативно-дослідних організацій, бо розроблення норм є трудомістким і складним процесом, що не під силу окремим підприємствам. Завданням діяльності нормативно-дослідних організацій повинен стати моніторинг тенденцій і проблем організації нормативної роботи, вивчення досвіду застосування нормативних матеріалів на підприємствах, прогнозування потреби підприємств і організацій у цих матеріалах, розроблення методичних і нормативних матеріалів за замовленнями підприємств.

Практичну допомогу підприємствам у цій роботі можуть надати некомерційні та приватні консультативні центри, аудиторські фірми. Практика звернення до консультантів добре зарекомендувала себе за кордоном. Керівники вітчизняних підприємств украй рідко звертаються за консультаціями. Аудитор може консультувати персонал щодо певних норм законодавства, порядку визначення норм праці, способу вирішення конфліктних ситуацій, проведення атестації працівників.

Звернення за консультаціями не зніме відповідальності з працівників підприємства, однак отримана інформація дозволить підвищити ефективність роботи з нормування праці на вітчизняних підприємствах.

Аналітичне вивчення системи нормування праці ґрунтується на сукупності показників, для розрахунку яких необхідна об'єктивна економічна інформація. Джерелами такої інформації є:

- комплекс довідкової інформації, необхідної для визначення норм затрат праці для конкретних трудових процесів (нормативи режимів роботи устаткування; нормативи часу; нормативи обслуговування; нормативи чисельності та нормативи підлеглості);
- штатний розклад підприємства;
- колективний та індивідуальні договори працівників;
- посадові інструкції працівників;
- положення про оплату праці, положення про преміювання та інші нормативні документи, що регулюють трудову діяльність;
- наряди про виконану роботу та нормовані завдання, таблиці обліку використання робочого часу;
- дані про виконання норм праці, звіти про перегляд і зміни норм;
- конструкторська, технічна і технологічна документація;
- матеріали вибіркового спостережень, опитувань, анкетувань, фотографії та автофотографії робочого часу тощо.

У сучасних економічних реаліях зростають вимоги до професійної майстерності персоналу, мобільності, здатності ефективно використовувати робочий час. Інколи, користуючись цим, власники, порушуючи трудове законодавство, встановлюють надміру завищені норми праці, що викликають стомлюваність, зумовлюють втрату життєвої енергії. Це навряд чи може бути компенсоване збільшення розміру заробітку. Зрозуміло, що власник прагне до збільшення норм праці, що дозволяє підвищити інтенсивність праці, а для працівника важливим є їх зменшення.

За цих умов, аналіз нормування праці дозволяє пов'язати інтереси власників і найманих працівників шляхом встановлення відповідності між чинною системою нормування праці та вимогами трудового законодавства. Зокрема, під час знайомства з колективним договором, індивідуальними договорами

працівників необхідно переконатися в тому, що вони гарантують соціальний захист у питаннях організації нормування праці та її оплати. Крім того, зазначені документи повинні враховувати заходи щодо удосконалення виробничої діяльності та поліпшення умов праці. Заробіток працівників має залежати від визначених норм праці, а їх невиконання може стати підставою переведення працівника на іншу роботу або навіть звільнення.

Після вивчення нормативної документації необхідно оцінити рівень її придатності для нормування праці різних категорій працівників, можливість подальшого використання чи обґрунтування необхідності внесення змін або призупинення її чинності та формування нової. Це значно спрощує роботу персоналу і створює передумови для зростання продуктивності праці. Наявність застарілого інструктивного матеріалу утруднює розрахунок заробітної плати. Необхідно мати на увазі, що необхідність удосконалення процесів нормування залежить від організаційно-технічних умов виробництва та визначається потребами конкретного підприємства.

Вивчення ефективності функціонування системи нормування праці доцільно розпочинати з оцінювання рівня охоплення різних груп персоналу нормами трудових витрат. Аналіз рівня охоплення робіт нормуванням проводиться не тільки в середньому по підприємству, а й за категоріями персоналу та структурними підрозділами, виявляються зміни в охопленні робіт нормуванням праці. Розрахунок може бути виконаний за допомогою наступних формул [7]:

$$PB_n = \frac{Ч_n}{Ч_{заг}}$$
$$PB_n = \frac{T_{пр}}{T_{заг}}$$

де PB_n – питома вага працівників, праця яких нормується;

$Ч_n$ – чисельність працівників, праця яких нормується;

$Ч_{заг}$ – загальна чисельність працівників;

$T_{пр}$ – час, який відповідає нормованим завданням, люд.-год. (для робітників такий час розраховується шляхом ділення нормо-годин на коефіцієнт виконання норм; для професіоналів, фахівців, технічних службовців як табельний фонд робочого часу за вирахуванням людино-днів неявок);

$T_{заг}$ – табельний фонд робочого часу всього персоналу, год.

Отримані результати дають можливість виокремити ділянки підприємства, охоплені нормуванням праці, визначити частку персоналу, яка працює за нормами, і запропонувати необхідні заходи щодо розширення меж нормування.

Важливим напрямком аналізу є оцінювання якості норм, під якими розуміють багатозначну характеристику за видами, методами обґрунтування, структурою, місцями застосування і часом дії, рівнем точності, напруженості, правильності встановлення. Вивченню підлягають норми часу, виробітку, обслуговування, чисельності, підлеглих, нормованого завдання, а також методи їх визначення (аналітичний, досвідно-статистичний).

При оцінюванні складу та обґрунтованості норм необхідно проаналізувати їх перелік і структуру (наприклад, частку застосовуваних міжгалузевих та галузевих нормативів), наявність застарілих норм, кількість переглянутих норм і причини їх заміни. За умови підвищення норм необхідно встановити причини (використання нових технологічних процесів чи основних засобів, застосування різних організаційних заходів, які призводять до зростання продуктивності праці і т.п.), перевірити факт ознайомлення їх із працівниками підприємства.

Структуру норм можна проаналізувати за двома параметрами – обґрунтованості та періоду дії [5]. При оцінці обґрунтованості виокремлюють технічно обґрунтовані і досвідно-статистичні норми, питому вагу яких визначають як за кількістю норм, так і за трудомісткістю робіт.

Технічно обґрунтовані норми розробляються на конкретні роботи (продукцію, операції) за умов налагоджених технологічних процесів і раціональної організації праці із урахуванням максимальної продуктивності виробничого обладнання за часом і потужністю. Технічно обґрунтовані норми можуть розраховуватись за нормативами, формуватися на основі хронометражних спостережень, визначатися за емпіричними формулами. В умовах недосконалої організації виробництва, часті зміни номенклатури і асортименту продукції, як правило, використовують досвідно-статистичні норми, що враховують професійні судження (досвід) нормувальників чи технологів, статистичну інформацію про трудомісткість схожих у минулому робіт.

Різниця між загальною кількістю діючих на підприємстві норм виробітку і кількістю технічно обґрунтованих норм виробітку вкаже на кількість досвідно-статистичних норм виробітку, на які у ході аналізу слід звернути особливу увагу. Також необхідно уважно вивчити випадки суттєвого перевищення технічно обґрунтованих норм – це може свідчити про їх недостатню напруженість чи застарілість (за умов удосконалення організаційно технічного рівня виробництва).

При оцінюванні обґрунтованості норм праці не тільки орієнтуються на звітність, але і вивчають методику віднесення норм до обґрунтованих. Прогресивність нормативних матеріалів, які

використовуються для встановлення обґрунтованих норм, оцінюється за допомогою контрольних хронометражних спостережень. А саме, шляхом порівняння встановлених норм з результатами хронометражу (фотохронометражу). Якщо відхилення перевищують 10 %, то встановлюють причини цих відхилень.

Аналіз обґрунтованості норм часу проводять безпосередньо на робочих місцях у такій послідовності. Спочатку зіставляють запроектовані і фактичні умови виконання робіт, запроектований і фактичний зміст робіт, методи їх виконання, визначають раціональний варіант трудового процесу. Потім вивчають витрати робочого часу за результатами хронометражу, фотографій робочого дня. На їх основі встановлюють витрати часу на виконання виробничих операцій та їх елементів, на обслуговування робочих місць, підготовчі і завершальні роботи. Далі фактичні витрати робочого часу зіставляються з витратами, передбаченими чинними нормами, перевіряють відповідність обсягів робіт, за якими здійснено оплату праці, з фактично виконаними.

Обґрунтованість чинних на підприємстві норм виробітку можна оцінити на основі вивчення таких показників, як: частка технічно обґрунтованих норм виробітку, коефіцієнт виконання норм виробітку; коефіцієнт напруженості норм виробітку. Зіставлення отриманих показників у звітному періоді та низці попередніх періодів дозволять оцінити динаміку, а також тенденції та закономірності їх зміни.

За часом дії розрізняють умовно-постійні, тимчасові, сезонні і разові норми. Якщо зростає частка тимчасових норм, то це може свідчити про деякі проблеми в оперативному нормуванні праці. Частка умовно-постійних норм і її зростання може не тільки характеризувати якість нормування, але і свідчити про тривалу незмінність асортиментної політики підприємства. Слід вказати, що сезонні і разові норми вважають менш якісними.

Для підтримки прогресивності і обґрунтованості норм праці, підприємства систематично повинні перевіряти чинні норми, замінювати занижені норми більш прогресивними. Наявність або відсутність такої роботи, а також її зміст необхідно оцінити у процесі аналізу.

Оцінювання рівня виконання норм праці передбачає аналіз розподілу робітників за відсотками виконання норм виробітку та розрахунок середнього відсотку виконання норм виробітку. Особлива увага звертається на ті види робіт і виробничі операції, за якими не виконуються норми виробітку, і ті, виконання яких перевищує 120-150 %. У цьому випадку з'ясовуються причини наявних значних відхилень. Як показує практика, перевиконання можливе завдяки підвищенню кваліфікації працівників, удосконаленню організації праці, використанню продуктивнішого обладнання, ніж передбачалося технологією, так і через застосування недостатньо обґрунтованих і застарілих норм.

Розповсюдженими причинами невиконання норм є: недостатня кваліфікація працівників, недосконала організація та мотивація праці, порушення трудової дисципліни, низький технічний стан обладнання, інші причини.

Одним із критеріїв якості норм є їх точність, під якою розуміють припустимі межі відхилення від них унаслідок певних відмінностей у продуктивності праці окремих робітників. Точність норм пропонується розраховувати за наступною формулою:

$$T_q = \frac{H_c \cdot H_m}{\sqrt{Ч} \cdot 100}$$

де H_c – середній рівень виконання норм (%);

H_m – максимально допустиме відхилення індивідуальної виробітки від середнього рівня (%);

$Ч$ – чисельність робітників.

Вивчення рівня завантаження працівника протягом зміни та розрахунок середнього рівня виконання норм за конкретним видом робіт протягом фактично відпрацьованого часу дає можливість оцінити напруженість норм.

Для оцінювання напруженості норм вивчають завантаження працівника протягом зміни і середній рівень виконання норм за конкретним видом робіт, що розрахований за фактично відпрацьований час. Нормальний рівень напруженості норми розраховується за формулою:

$$НП_n = \frac{100 + T_q}{H_c}$$

де $НП_n$ – нормальний рівень напруженості норм.

Слід вказати: що вищий рівень виконання норм виробітку, то нижчим є показник напруженості, а значить – і якість норм. Інколи високий рівень напруженості норм може бути наслідком надмірних затрат робочого часу. Це викликає необхідність коригувати показник рівня напруженості норм на коефіцієнт корисного використання робочого часу за зміну (день).

На основі порівняння показників середнього рівня виконання норм у виробничих підрозділах і підприємстві загалом оцінюють варіативність напруженості норм на підприємстві. Оцінку рівня напруженості норм необхідно деталізувати за окремими дільницями, бригадами, професіями працівників. Насамперед вивченню підлягають об'єкти з суттєвим перевищенням рівня виконання норм праці порівняно із середніми показниками, розрахованими за цими об'єктами.

Шляхом зіставлення фактичних і нормативних затрат праці на основі хронометражних спостережень визначають правильність їх розрахунку. У випадку існування суттєвої різниці необхідно деталізувати аналіз для виявлення конкретних причин низької якості норм.

Таким чином, норми вважаються якісними, якщо вони враховують всі техніко-економічні можливості оснащення робочих місць, раціональні методи організації праці, повне використання робочого часу.

Оцінювання правильності обліку виконання норм часу здійснюється на основі вивчення правильності ведення табельного обліку. Типові форми табельного обліку робочого часу та інших документів з нарахування зарплати затверджуються наказом Державної служби статистики та Міністерством фінансів України. Табелі містять інформацію про відпрацьований час працівниками і є підставою для нарахування заробітку працівникам-погодинникам. Облік норм виробітку здійснюють за типовими формами залежно від технологічного процесу виробництва, системи організації та оплати праці в рапортах про виробіток, у маршрутних листках, відомостях обліку виробітку, нарядах та інших документах.

Мінливість економічного середовища, скорочення життєвого циклу продукції і, як наслідок, – зміна асортиментної політики підприємства, підвищують вимоги до перевірки, перегляду та зміни норм праці.

Економічна ефективність зміни норм оцінюється, як правило, відносно величиною вивільнення чисельності працівників. Процедура аналізу використання робочого часу передбачає розрахунок коефіцієнтів використання фондів робочого часу. Їх характеристика та алгоритми розрахунку детально розглянуті в [12; 13].

При зміні норм часу (виробітку) у робітників-відрядників, а також нормованих завдань у робітників-погодинників відносна економія (вивільнення) чисельності визначається за формулою [7]:

$$E_{\text{ч}} = \left(\sum_1^n \frac{H_{\text{ч1}}}{K_{\text{в.н.б}}} - \frac{H_{\text{ч2}}}{K_{\text{к.в.п.}}} \cdot O_{\text{пр}} \right) \div \Phi_{\text{р.ч}}$$

де E – відносна економія (вивільнення) чисельності, осіб;

$H_{\text{ч1}}$ та $H_{\text{ч2}}$ – норма часу на одиницю продукції (робіт) до і після здійснення заходів, норма-годин;

$O_{\text{пр}}$ – річний обсяг продукції (робіт) після впровадження заходів до кінця звітнього періоду, в натуральному вираженні;

$\Phi_{\text{р.ч}}$ – річний фонд робочого часу одного робітника, годин;

$K_{\text{в.н.б}}$ і $K_{\text{к.в.п.}}$ – коефіцієнти виконання норм виробітку до і після впровадження заходів.

Для прикладу розрахуємо відносну економію (вивільнення) чисельності робітників на умовному підприємстві після впровадження автоматизованої лінії виробництва продукції.

Норма часу на одиницю продукції до і після впровадження автоматизованої лінії становить відповідно 12 норма-годин і 11 норма-годин. Річний обсяг виробництва цієї продукції після впровадження автоматизованої лінії складає 18210 од. Річний фонд робочого часу одного середньооблікового робітника становить 1680 годин. Коефіцієнти виконання норм виробітку склали до і після впровадження автоматизованої лінії відповідно 108,0 % і 106,0 %. Тоді відносна економія чисельності за рахунок впровадження заходів з удосконалення нормування праці складе 5 осіб $(12 : 1,08 - 11 : 1,06) \times 18210 : 1680 = 5$ (осіб).

При зміні норм обслуговування відносна економія (вивільнення) чисельності робітників ($E_{\text{ч}}$) у розрахунку на рік визначається за формулою [10]:

$$E_{\text{ч}} = \left(\sum_1^n \frac{H}{H_{\text{об.б}}} - \frac{H}{H_{\text{об.н}}} \right) \cdot K_{\text{с.м}} \cdot \frac{M}{12}$$

де H – загальна кількість об'єктів обслуговування (обладнання, основних робітників і т. д.);

$H_{\text{об.б}}$ – норма обслуговування у базовому періоді (кількість об'єктів, які обслуговує один робітник);

$H_{\text{об.н}}$ – норма обслуговування у звітньому періоді у результаті реалізації організаційно-технічних заходів (кількість об'єктів, які обслуговує один робітник);

$K_{\text{с.м}}$ – коефіцієнт приведення явочної чисельності працівників до середньооблікової розраховується за формулою:

$$K_{см} = H_{нфрч} \div Я_{фрч}$$

де $H_{нфрч}$ – номінальний фонд робочого часу одного середньооблікового працівника;

$Я_{фрч}$ – явочний фонд робочого часу одного середньооблікового працівника;

M – кількість місяців у році, протягом яких діяла нова норма обслуговування.

Наприклад, на умовному підприємстві кількість одиниць устаткування у цеху складає 50. Норма обслуговування одним робітником до і після впровадження організаційних заходів склала 6 і 7 одиниць обладнання. Коефіцієнт приведення явочної чисельності до середньооблікової склав 1,3 (263 : 210, де 263 і 210 – відповідно номінальний і явочний фонд робочого часу одного працівника). За новими нормами обслуговування робітники стали працювати з червня місяця. Тоді відносна економія чисельності складе 1 особу ($50 : 6 - 50 : 7$) \times 1,3 \times 7 : 12 = 1 (особа)).

Відсутність дієвого аналізу призводить до того, що поступово норми праці втрачають свою основну функцію вимірника затрат праці. Це відбувається під впливом комплексу факторів зовнішнього (правових, інституційних) і внутрішнього (технічних, психофізіологічних, соціальних та економічних) середовища.

Технічні фактори безпосередньо пов'язані з режимами роботи обладнання і тривалістю, складністю технологічного процесу та його зміною. Врахування психофізіологічних і соціальних факторів необхідне для збереження здоров'я, підтримки високої працездатності персоналу і можливості реалізації його творчого потенціалу. Економічні фактори повинні враховуватися з метою вибору найбільш ефективної організації трудового процесу і досягнення високих кінцевих виробничих результатів. Норми праці, від яких безпосередньо залежить заробіток працівників, повинні бути не тільки технічно, а й соціально обґрунтованими.

У процесі аналізу оцінюється сукупність заходів щодо вдосконалення нормування праці на підприємстві. У системі планових заходів, як правило, передбачається атестація норм праці. Атестованими визнаються технічно та соціально обґрунтовані норми, що відповідають досягнутому рівню техніки і технології, організації виробництва і праці. Застарілі, а також помилково встановлені норми визнаються неатестованими. Застарілими вважаються норми, що діють на роботах, трудомісткість яких зменшилася внаслідок проведення техніко-технологічних та організаційних заходів.

За результатами проведеного аналізу системи нормування праці можуть бути запропоновані заходи щодо його удосконалення, які варто об'єднати у наступні групи:

- розширити сферу нормування праці з метою збільшення частки працівників, праця яких нормується;
- підвищити обґрунтованість нормативних матеріалів і норм;
- удосконалити нормативну базу ;
- розширити роботи з проведення спостережень і досліджень;
- залучити робітників і фахівців до розроблення пропозицій щодо підвищення обґрунтованості норм;
- оптимізувати кількісний та якісний склад суб'єктів системи нормування праці і систематично підвищувати їх кваліфікацію.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Таким чином, запропонована структурно-логічна схема дозволить реалізувати системний, комплексний підходи до аналізу нормування праці, оцінити діяльність економістів з праці та нормувальників, дати оцінку обґрунтованості норм праці, розрахувати можливу економію чисельності персоналу, що сприятиме підвищенню конкурентоспроможності підприємства.

Однак, низка важливих питань потребують подальшого удосконалення. Це, насамперед, розвиток теорії і методології нормування праці як окремої підсистеми системи управління персоналом, а також удосконалення методів та методик різних видів аналізу для підвищення ефективності її функціонування.

Особливо важливим є застосування функціонального вартісного аналізу та його форм (коригувальної, інверсної, функціонально-вартісного проектування) для пошуку оптимальних поєднань функціональних і конструкторсько-технологічних рішень при створенні і виготовленні продукції, попередженні появи зайвих функцій і витрат праці.

Важливим напрямком удосконалення аналізу системи нормування праці є застосування програмних продуктів аналізу, що підвищить оперативність, достовірність та дієвість аналізу.

Список літератури

1. Багрова, І. В. Нормування праці: навчальний посібник [Текст]/ І. В. Багрова – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. – 212 с.
2. Бухаянов, М. И. Организация и нормирование труда: учебник для вузов. [Текст]/ М. И. Бухаянов– М.: ИНФРА-М, 2007. – 400 с.
3. Веснин, В. Р. Менеджмент персонала [Текст]/ В. Р. Веснин– М.: «Элит-2000», 2003. – 304 с.
4. Грішнова, О. А. Економіка праці та соціально-трудова відносини: підручник[Текст]/ О. А. Грішнова – К.: Знання, 2004. – 535с.
5. Дзюба, С. Г. Нормування праці в вітчизняній і міжнародній економіці: монографія [Текст]/ С. Г. Дзюба, І. Ю. Гайдай. – Донецьк: «Юго-Восток ЛТД», 2005. – 171 с.
6. Єрьоменко, В. О. Основи нормування праці: навчальний посібник [Текст]/ В. О. Єрьоменко, Г. О. Коваленко, В. С. Рижигов. – Краматорськ: ДДМА, 2004. – 252 с.
7. Жуков, А. Л. Аудит человеческих ресурсов организации[Текст]/ А. Л. Жуков – М.: МИК, 2010. – 382 с.
8. Захаров, А. Д. Развитие системы нормирования труда персонала организации сферы услуг : автореф. дис канд. экон. наук [Электронный ресурс] / А. Д. Захаров ; ФГБОУ «Государственный университет управления» – М., 2012. – 29с. – Режим доступа : <http://www.guu.ru/files/referate/zaharov.pdf>.
9. Михайлова, Л. І. Управління персоналом:навчальний посібник. [Текст]/ Л. І. Михайлова – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 248 с
10. Нормирование труда: учебник [Тест] /В. Н. Абрамов, В. М. Данюк, А. М. Гриненко, А. М. Колот, В. И. Чернов.–К.: Институт системных исследований образования, 1995. –204с.
11. Савельєва, В. С. Управління персоналом: навчальний посібник / В. С. Савельєва, О. Л. Єськов. – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 336 с.
12. Серединська, В. М. Економічний аналіз: навч. посібник / В. М. Серединська, О. М. Загородна, Р. В. Федорович; за ред. проф. Р. В. Федоровича. – Тернопіль: Астон, 2010. – 416 с.
13. Спільник, І. В. Економічний аналіз: навч. метод. комплекс дисципліни [Текст]/ І. В. Спільник, О. М. Загородна. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 432 с.

References

1. Bagrova, I. (2003). Labor rationing: Tutorial. Kyiv: Center of educational literature.
2. Buhayanov, M. (2007). Organization and rationing of labor. Moscow: INFRA-M.
3. Vesnin, V. (2003) Management of personnel. Moscow: Elite-2000.
4. Grishnova, O. (2004). Labor economics and labor relations. Kyiv: Knowledge.
5. Dziuba, S. (2005). Rationing of labor in the domestic and international economy. Donetsk: «South-East LTD».
6. Eremenko, V. (2004). Principles of labor rationing. Kramatorsk: DSEA.
7. Zhukov, A. (2010). Audit of organizational human resources. Moscow: MIK.
8. Zakharov, A. (n. d.) Development of personnel labor rationing system of in services sphere organization. Retrived April 15, 2015, from: <http://www.guu.ru/files/referate/zaharov.pdf>
9. Mikhailova, L. (2007). Personnel management: training manual. Kyiv: Center of educational literature.
10. Abramov, V. & Danyuk, V. & Grinenko, A. & Kolot, A. & Chernov, V. (1995). Labor rationing. Kyiv: Institute of system research of education.
11. Savelieva, V. S. & Yeskov, O. L. (2005). Personnel Management: a tutorial. Kyiv: WA "Professional"
12. Seredynska, V. M. & Zagorodna, O. M. (2010). Economic Analysis. Ternopil: Aston Publisher
13. Spilnyk, I. V. & Zahorodna, O. M. (2012). Economic Analysis. Ternopil: TNEU.

Стаття надійшла до редакції 02.04.2015 р.

Марина Валеріївна ХАРЧЕНКО

аспірантка,
Національний авіаційний університет,
E-mail: atlanta1812@mail.ru

АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ДОХІДНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ АЕРОПОРТУ

Харченко, М. В. Аспекти дослідження логістичних витрат та їх вплив на дохідність діяльності аеропорту [Текст] / Марина Валеріївна Харченко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 148-157. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. У сучасних економічних умовах функціонування вітчизняних аеропортів найголовнішим завданням є пошук шляхів зменшення рівня витрат, підвищення їх дохідності, рентабельності та конкурентоспроможності. У зв'язку з цим актуальності набуває питання дослідження впливу логістичних витрат на прибутковість діяльності аеропорту.

Мета. Розробка теоретичних, методологічних положень і практичних рекомендацій щодо визначення впливу логістичних витрат на фінансові результати діяльності аеропорту.

Метод (методологія). У процесі дослідження було використано: метод теоретичного узагальнення та порівняння для виявлення передумов щодо регулювання логістичних витрат; метод фінансово-економічного аналізу для оцінювання динаміки логістичних витрат аеропортів; графічний метод для наочного репрезентування результатів дослідження; індукції та дедукції для виявлення проблем авіатранспорту; абстрагування, формалізації, конкретизації для розроблення методичних рекомендацій з оцінювання ефекту зміни прибутковості аеропорту під впливом збільшення або зменшення логістичних витрат.

Результати. Встановлено, що вплив логістики на фінансові результати діяльності аеропорту може досліджуватися за допомогою: абсолютних показників, які дозволяють визначити вплив логістичних витрат на утворення прибутку, а також на зміни в задіяних ресурсах; відносних показників, які характеризують рентабельність аеропорту. Розроблено «дерево» логістичних витрат, на підставі якого аеропорт може виявляти і модифікувати фактори впливу на величину логістичних витрат та визначати рівень їх впливу на величину логістичних витрат, що дозволить оптимізувати витрати та в результаті підвищити прибутковість діяльності. На підставі проведеного аналізу обґрунтовано використання методу «дерева логістичних витрат», розроблено етапи його реалізації та запропоновано показники оцінки логістичних витрат, що в результаті забезпечує виявлення факторів впливу на їх величину. Результати досліджень можуть бути застосовані у вітчизняній авіагалузі та безпосередньо в процесі діяльності як регіональних, так і міжнародних аеропортів. У результаті впровадження отриманих результатів можна очікувати на зниження рівня витрат аеропортів та підвищення їх рентабельності.

Ключові слова: логістика; логістичні витрати; аналіз; аеропорт; оптимізація; дохідність; прибуток.

ASPECTS OF RESEARCH LOGISTICS COSTS AND THEIR INFLUENCE ON RETURN OF AIRPORT

Abstract

Introduction. *In the current economic conditions functioning domestic airports main task is to search for ways to reduce the level of costs, increase their profitability, profitability and competitiveness. In this regard, the urgency is the issue of research impact of logistics costs on the profitability of the airport.*

Purpose. *Development of theoretical and methodological positions and practical recommendations on the impact of logistics costs on the financial performance of the airport.*

Method (methodology). *The study was used: the method of theoretical generalization and comparison to identify prerequisites for the regulation of logistics costs; method of financial and economic analysis to evaluate the dynamics of airport logistics costs; graphical method for visual presentation of research results; induction and deduction to identify problems of air transport; abstraction, formalization, specification for developing methodology of evaluating the effect of changes in the profitability of the airport under the influence of an increase or decrease logistics costs.*

Results. *It was established that the impact of logistics on the financial performance of the airport can be explored through: absolute indicators to determine the impact of logistics costs on the formation of income and changes in inputs; relative indicators characterizing profitability airport.*

Developed "tree" logistics costs, based on which the airport can detect and modify the impacts on the value of logistics costs and determine the level of impact on the value of logistics costs that will optimize costs and resulting increase profitability.

Based on the analysis proved using the method of "tree logistics costs", developed stages of its implementation and performance evaluation of proposed logistics costs by providing identify impacts on their size.

The research results can be applied in domestic and aviahaluzi directly in the running of both regional and international airports. As a result of the obtained results can be expected to reduce costs and increase their airports profitability.

Keywords: *logistics; logistics costs; analysis; airport; optimization; yield; profit.*

JEL classification: D23, L25

Вступ

Сучасна економічна система авіаційної галузі України характеризується зростаючою тенденцією збільшення витрат відносно доходів, значними економічними ризиками, зниженням ефективності діяльності аеропортів та їх рентабельності на фоні високої конкуренції між її учасниками, що вимагає нових підходів до пошуку шляхів підвищення прибутковості. Рівень логістичних витрат становить не менше 40 % вартості послуг, їх скорочення значно підвищує конкурентоспроможність та прибутковість авіакомпаній.

Слід зазначити, що в науковій літературі з досліджуваної тематики немає єдиної думки з питання визначення впливу логістики на фінансові результати діяльності підприємства. Питаннями розвитку логістики, відображенням її застосування на підприємствах займалися зарубіжні і вітчизняні науковці, такі, як А. Гаджинський, Є. Крикавський, В. Ліфар, Л. Міротін, М. Окландер, Ю. Пономарьова, Ч. Сковроньок, Т. Скоробогатова, Д. Уотерс та ін.

Дослідженням різних сфер застосування логістики присвячені роботи таких вчених, як Б. Анікін, Д. Бауерсокс, С. Карнаухов, Д. Клосс, Д. Новіков, Д. Сток, С. Уваров та інші.

У працях Н. Конищевої [6] досліджувався процес мінімізації логістичних витрат як головний критерій ефективності діяльності. А. Моліна [13] у своїх роботах відзначала актуальність орієнтації на мінімізацію логістичних витрат, але за умови досягнення необхідного рівня логістичного сервісу, досліджувала багатокритеріальну оцінку ефективності функціонування логістичної системи. Низку тематичних досліджень у напрямку логістичного аудиту, оцінки витрат і сервісу логістичної системи було проведено Р. Біктіміровим, С. Бубновим, С. Кондрашовим, О. Кузнецовим, І. Падеріним та І. Смоліним [14].

Собівартість продукції взаємопов'язана з багатьма економічними показниками діяльності підприємства. І логістика як невід'ємна частина загального механізму господарської діяльності аеропорту дуже впливає на техніко-економічні показники підприємства і, зокрема, на собівартість послуг. Цим пояснюється актуальність обраної теми.

Мета та завдання статті

Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень і практичних рекомендацій щодо визначення впливу логістичних витрат на фінансові результати діяльності аеропорту.

З метою досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання: з'ясувати теоретичні передумови управління витратами, розкрити сутність логістичних витрат, дослідити підходи до управління логістичними витратами.

Виклад основного матеріалу дослідження

Аеропорти як підприємства авіаційної галузі та незалежні господарюючі суб'єкти, що діють в умовах ринкової економіки, повністю несуть відповідальність за результати виробничо-господарської діяльності як перед своїми співвласниками, так і працівниками та кредиторами.

У наш час в умовах ринкової економіки мінімізація витрат, пов'язаних з діяльністю підприємства, є основним завданням усіх взаємодіючих на ринку суб'єктів, орієнтованих на максимізацію потенційно можливого економічного прибутку.

Досвід передових країн показує, що використання сучасного логістичного управління потоковими процесами економить до 15-20 % сукупних витрат. Скорочення логістичних витрат на 1 % еквівалентне збільшенню обсягу продажів на 10 %.

У сучасних умовах розвитку економіки для правильної оцінки рівня показників прибутку і рентабельності послуг керівнику авіапідприємства необхідно вивчити собівартість послуг, оскільки в загальному вигляді остання показує всі недоліки і досягнення господарської діяльності підприємства [4].

До витрат, що належать до собівартості послуг аеропорту, можна зарахувати частину логістичних витрат. Логістичні витрати – це витрати матеріальних, фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, які обумовлені дотриманням підприємствами своїх зобов'язань з виконання робіт та надання послуг на замовлення споживачів. При цьому ці витрати досить різноманітні і мають розгалужену класифікацію [4].

На підставі даних щодо обсягів та структури логістичних витрат на вітчизняних аеропортах ПОКП «Аеропорт-Полтава» та ЛОКП «Міжнародний аеропорт Луганськ» складено відповідні аналітичні таблиці 1 та 2.

Згідно з наведеними даними можна зробити висновок, що з кожним роком логістичні витрати мають тенденцію до зростання. За 2010-2012 рр. логістичні витрати ПОКП «Аеропорт-Полтава» зросли на 36 %, ЛОКП «Міжнародний аеропорт Луганськ» – на 38 %.

У загальній структурі логістичних витрат аеропортів переважну більшість становлять витрати на оплату праці, амортизаційні відрахування та витрати на надання послуг: аеропорт Полтави – 2010 р. – 89,5 %; 2011 р. – 87,6 %; 2012 р. – 85,7 %; аеропорт Луганська – 2010 р. 85,0 %; 2011р. – 88,1 %; 2012 р. – 89,9 %.

Таким чином, саме зазначені статті логістичних витрат аеропортів мають найбільший вплив на формування собівартості послуг та вимагають найвищого рівня контролю [4].

Необхідно зазначити, що логістичний підхід до управління матеріальними потоками на підприємстві сприяє максимальній оптимізації виконання всього комплексу логістичних операцій.

Вплив важелів логістики на дохідність діяльності аеропортів наведено на рис. 1.

Таблиця 1. Структура логістичних витрат ПОКП «Аеропорт-Полтава» за 2010-2012 рр.

Показник	2010 р.		2011 р.		2012 р.	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Витрати на оплату праці	1 111	66,9	1 213	66,4	1 360	60,4
Амортизація основних засобів	277	16,7	277	15,2	392	17,4
Витрати на надання послуг	98	5,9	109	6,0	177	7,9
Витрати, пов'язані з організацією і обслуговуванням логістичних процесів	57	3,4	78	4,3	126	5,6
Витрати на відрядження і переміщення	8	0,5	10	0,5	5	0,2
Податки, збори, інші обов'язкові платежі	85	5,1	108	5,9	145	6,4
Інші логістичні витрати на управління	24	1,5	32	1,7	46	2,1
Всього логістичних витрат	1 660	100,0	1 827	100,0	2 251	100,0
Всього витрат	3 244		3 176		3 519	

Таблиця 2. Структура логістичних витрат ЛОКП «Міжнародний аеропорт Луганськ» за 2010-2012 рр.

Показник	2010 р.		2011 р.		2012 р.	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Витрати на оплату праці	1 046	28,4	1 384	28,9	1 517	29,9
Амортизація основних засобів	903	24,5	1 194	25,0	1 164	22,9
Витрати на надання послуг	1 182	32,1	1 635	34,2	1 883	37,1
Витрати, пов'язані з організацією і обслуговуванням логістичних процесів	337	9,2	377	7,9	310	6,1
Витрати на відрядження і переміщення	21	0,6	15	0,3	20	0,4
Податки, збори, інші обов'язкові платежі	190	5,2	176	3,7	178	3,5
Інші логістичні витрати на управління	-	-	-	-	-	-
Всього логістичних витрат	3 679	100,0	4 781	100,0	5 072	100,0
Всього витрат	25 680		30 965		25 664	

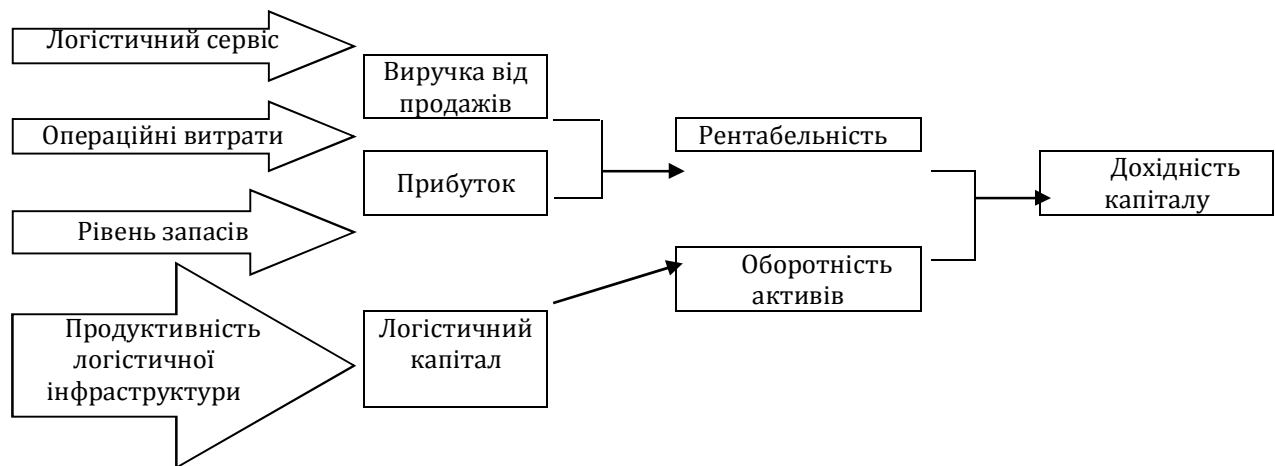


Рис. 1. Вплив логістики на дохідність аеропорту [8]

Планування та калькулювання логістичних витрат підпорядковується принципу загальних витрат, які виникають у зв'язку з матеріальним та інформаційним потоками по всьому логістичному ланцюгу. Аналіз витрат дозволяє визначити ефективність логістичної системи. Для цього порівнюються: внутрішні та зовнішні витрати; виконання логістичних операцій різними виробниками; структури логістичних витрат у власній мікрологістичній системі та у конкурентів.

Важливою особливістю формування логістичних витрат та подальшого прийняття логістичних рішень є їх реалізація в межах рівня витрат, чинного в системі. Аналіз витрат передбачає врахування змін витрат, що викликаються логістичними рішеннями. Крім того, витрати розглядаються з позицій їх наростання – як трансформація загальних витрат унаслідок перетворення системи. Так поява нової ланки у функціональній мережі впливає на витрати з транспортування, передачі інформації, ведення переговорів, утримання запасів, тобто змінює структуру витрат і їх загальну величину в системі [7].

Зниження витрат аеропорту, а отже, збільшення прибутку можна отримати через різні логістичні рішення, наприклад, у результаті реорганізації існуючих терміналів, що зменшує витрати по внутрішньоаеропортових матеріальних потоках. Значні вигоди дає оптимізація технічного господарства, завдяки раціональному розміщенню спецтехніки, обладнання та технічного устаткування підвищується продуктивність технічних робіт.

Традиційно використовувані у вітчизняних аеропортах системи планування та бухгалтерського обліку витрат не завжди придатні для оцінки та вибору компромісних варіантів логістичних рішень, вони не дозволяють повністю ідентифікувати логістичні витрати. Наприклад, витрати на обробку та виконання замовлень – це сукупність конкретних витрат, характерних для різних функціональних галузей діяльності аеропорту: ведення переговорів і укладення контрактів; розміщення і виконання замовлень; вимірювання якості послуг; оформлення документації; надання послуг, виконання робіт; сервіс.

У мікрологістичних системах управління витратами передбачає, головним чином, дотримання запланованих обсягів витрат на виконання замовлень і пошук резервів зниження витрат, що досягається вдосконаленням послуг, технологічного процесу їх надання, матеріально-технічного забезпечення, збуту

і сервісу [7].

Розгляд логістики як фактору підвищення конкурентоспроможності припускає, що наслідки прийнятих рішень у цій області повинні підлягати вимірюванню в плані їх впливу на функціональні витрати і на доходи від надання послуг. У зв'язку з цим актуалізується завдання знаходження способу контролю витрат і показників, які найбільш коректно відображають зв'язок логістики з основними економічними і фінансовими індикаторами аеропортів. Як з'ясувалося, визначити кількісні параметри наслідків логістичних рішень вельми складно. Це можна зробити лише при дотриманні наступних умов методологічного і технічного характеру [2, с. 68]:

- наявності добре налагодженої обліково-інформаційної системи;
- проведення комплексного аналізу витрат і доходів структурних підрозділів аеропортів і всіх учасників логістичного ланцюга, заснованого на застосуванні принципу місій і єдиної методології обчислення витрат;
- визначення частки прибутку від логістичної діяльності в загальному прибутку аеропортів [2, с. 68].

Основним завданням аналізу логістичних витрат є пошук шляхів їх зниження. Для визначення впливу статей витрат на їх загальне значення потрібне групування витрат. У ході аналізу виявляються конкретні причини зміни витрат, зв'язок із собівартістю та іншими економічними результатами виконання робіт і надання послуг аеропорту.

Аналіз собівартості за статтями калькуляції виконується, як правило, для виробничих підрозділів аеропорту та за окремими роботами і послугами. Аналіз дозволяє встановити, за якими статтями досягнута економія порівняно з попереднім періодом, а за якими допущено перевитрату. Особливої уваги потребують статті, за якими відбулися найбільші зміни або допущені перевитрати.

Особливий інтерес становить аналіз собівартості окремих видів робіт та послуг, оскільки собівартість впливає на їх рентабельність і економічні результати аеропорту. Аналізуються послуги, що мають найбільшу питому вагу в загальному обсязі послуг аеропорту, збиткові роботи та послуги з найбільш високою рентабельністю. При аналізі собівартості робіт та послуг слід мати на увазі, що значні перевитрати можуть бути допущені за окремими статтями калькуляції за відсутності перевитрат по собівартості послуги загалом [12].

Аналіз логістичних витрат є важливим елементом управління логістичною системою. На підставі його результатів підготовлюється інформація для їх обґрунтованого планування. Витрати піддаються аналізу як загалом по системі логістики, так і за виробничими підрозділами, економічними елементами витрат і статтями калькуляції, видами діяльності, одиницями робіт, послуг, стадіями виробничого процесу та іншими об'єктами обліку.

При пошуку шляхів зниження витрат аеропорту необхідно проводити аналіз як за елементами витрат, так і за місцями виникнення. Наприклад, зниження експлуатаційних витрат на використання транспортних засобів та спецтехніки може відбуватись з огляду на те, що найбільш ефективним засобом управління експлуатаційними витратами є економічно обґрунтований вибір рухомого складу, бо всі експлуатаційні витрати безпосередньо залежать від специфіки техніки, у тому числі: витрати на введення в експлуатацію; вартість і частоту технічного обслуговування і ремонту; витрати на конструкційні зміни та переобладнання; витрати палива і ПММ [12].

Аналіз логістичних витрат, як і будь-який інший аналіз, повинен проводитись за низкою показників, серед яких можна виділити такі групи: показники економічної ефективності, показники технічної ефективності, показники досягнення мети, ринкові індикатори.

До найбільш поширених показників ефективності логістики належать: 1) тривалість логістичних циклів; 2) ступінь задоволеності клієнтів наданими послугами, виконаними роботами; 3) загальні логістичні витрати; 4) використання інвестицій у логістичній системі підприємства; 5) відношення продуктивності та ресурсовіддачі логістичної системи та персоналу; 6) модель стратегічного прибутку.

Оцінка витрат системи логістики дає можливість керівництву аеропорту оцінити, яким чином збільшення або зменшення логістичних витрат впливає на загальний рівень доходності підприємства [1, с. 55]. Рівень доходності напряму впливає на інвестиційну привабливість підприємства.

У зарубіжній економічній літературі зазначається, що на підприємствах, які взяли на озброєння логістичну концепцію і побудували свою стратегію на її основі, спостерігається значне поліпшення показника, який відображає відношення прибутку, отриманого від продажу товарів або послуг, до інвестованого капіталу (ПІК – прибуток на інвестований капітал). При цьому вказується на двояке значення логістики, що полягає у зменшенні витрат і збільшенні частки підприємства на ринку.

Очевидний вплив логістики на поліпшення становища підприємств на ринку, що оцінюється, як правило, збільшенням їх частки на ньому і багато в чому залежить від ефективної пропозиції послуг підприємств та конкурентоспроможного рівня обслуговування споживачів. Ключові елементи показника відношення прибутку до інвестованого капіталу можуть бути зображені у вигляді схеми (рис. 2).

Таким чином, можна зробити висновок, що логістика впливає майже на кожен аспект рахунку прибутків та збитків підприємств. Тому відповідні зміни до логістичної стратегії впливають на фінансові

результати діяльності підприємств та вносять свою частку в забезпечення їх довгострокової життєздатності. Підприємства, які взяли на озброєння логістичну стратегію, постійно аналізують її. Ретельному аналізу піддаються також прибуток та інвестований капітал, щоб переконатися в максимальній ефективності використання ресурсів.

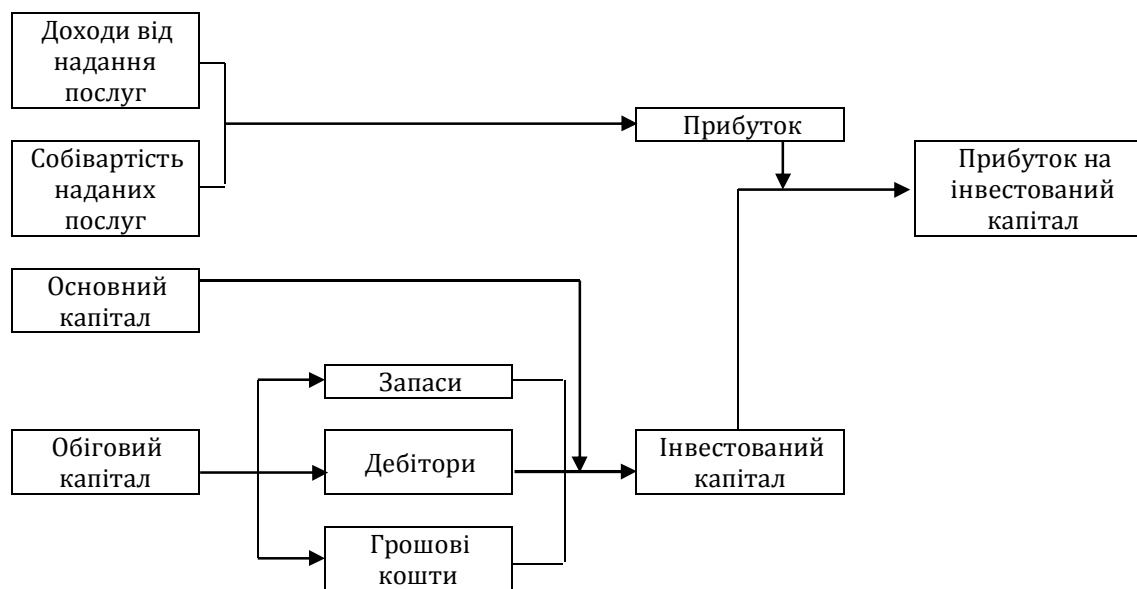


Рис. 2. Ключові елементи показники ПІК [2, с. 72]

Підставляючи значення змінних у формулу, де множниками є коефіцієнт прибутковості та оборотність капіталу, можна з достатньою мірою умовності кількісно визначити вплив логістики на співвідношення прибутку, отриманого від продажу товарів і інвестованого капіталу, оскільки доходи від логістичних послуг та витрати на логістичні операції входять істотною частиною в сумарні доходи та витрати підприємств:

$$P_{ік} = (P_{п} / S_{п}) \times (S_{п} / I_{к}) \times 100\% \quad (1)$$

де, $P_{ік}$ – прибуток на інвестований капітал;

$S_{п}$ – вартість продажів;

$I_{к}$ – інвестований капітал [9, с. 28].

Треба зазначити, що система логістики, побудована одного разу, не є догмою та у міру зміни ринків збуту, асортиментної політики підприємства, вимог до логістичного сервісу її ефективність може змінюватись. Тому відповідальний підрозділ аеропорту повинен періодично проводити логістичний аудит ефективності функціонування системи логістики. Це систематичний та регулярний аналіз системи логістики з точки зору витрат, використання ресурсів та обслуговування, за результатами якого можуть бути розроблені рішення в частині організаційних перетворень у системі логістики загалом [15, с. 28].

Крім того, повинен бути розрахований загальний показник, який фіксує ефективність логістичної діяльності аеропорту за періодами – показник продуктивності логістичних витрат ($P_{лв}$):

$$P_{лв} = V_{п} / V_{л} \quad (2)$$

де, $V_{п}$ – обсяг наданих послуг за досліджуваний період (грн);

$V_{л}$ – величина логістичних витрат аеропорту за досліджуваний період (грн).

Цим коефіцієнтом визначається середнє значення матеріального потоку, яке може припадати на 1 грн логістичних витрат аеропорту [14, с. 76].

Науковцями зазначалось, що логістика – дорога функція, і вона здійснює істотний вплив на загальні фінансові показники організації. Зокрема вплив логістики на рентабельність активів (ROA).

Рентабельність активів визначається як прибуток, отриманий аеропортом до сплати податків, поділений на вартість використовуваних активів. Що вищий показник ROA, то кращі результати діяльності аеропорту [10].

Найбільш поширеним шляхом поліпшення показників виробничо-господарської діяльності підприємства є пошук резервів для його розвитку. Суть цього шляху для аеропорту полягає в оптимальному використанні резервів для надання найбільш якісних послуг при менших витратах. При системному аналізі оцінюються внутрішньогосподарські резерви, які використовуються тільки у певному аеропорті. Внутрішньогосподарські резерви містять ефективне застосування як виробничої

потужності, так і трудових і матеріальних ресурсів, використання сучасних досягнень науково-технічного прогресу, розробку оптимальної структурної, цінової та інвестиційної стратегії для ефективного функціонування аеропорту на ринку [1, с. 58].

Основні принципи пошуку резервів зниження логістичних витрат зводяться до наступних:

- принцип спільної роботи функціональних підрозділів (економічних та технічних служб) у аеропорту дозволяє розробити організаційно-технічні заходи;
- принцип ранньої діагностики – величина виявлених резервів тим вища, що на більш ранній стадії логістичного процесу проводиться аналіз витрат;
- принцип оптимальної деталізації. На схему деталізації аналізу впливає тип виробничого процесу: 1) в умовах масового процесу надання послуг найбільш доцільно, щоб у центрі аналізу знаходилося замовлення, яке обслуговується; економія на одному замовленні багатократно збільшується за рахунок серії замовлень; 2) в умовах одиничного надання послуги аналіз повинен проводитись за центрами витрат, тому виявлення резервів зниження логістичних витрат відноситься не тільки до одного замовлення, але й до інших, які обслуговуються на певній ділянці; одночасно проводиться аналіз уніфікованих замовлень [11, с. 68];
- принцип послідовності стадій логістичного процесу – рівень логістичних витрат визначається впливом та комбінацією великої кількості причинно-наслідкових зв'язків. Системний аналіз доцільно починати з аналізу замовлення, що обслуговується, потім проводиться аналіз рівня технології, організації процесу надання послуг та праці;
- принцип переваги (пріоритету) – якщо потенційних об'єктів для аналізу мало, то при виборі першочергових перевага надається тим, які займають найбільшу питому вагу в загальних витратах, мають низький темп зниження витрат, за якими спостерігається швидке розширення процесу надання послуг;
- принцип застосування прогресивних методів аналізу, які забезпечують виявлення найбільш глибоких резервів, та перш за все, свого функціонально-вартісного аналізу.

Зазвичай підприємства з низьким рівнем витрат володіють високою корпоративною культурою в галузі витрат, що підтримується:

- отриманням конкурентної переваги на основі: низьких витрат (при цьому повинні добре прослідковуватись управлінські зусилля по зниженню витрат уздовж логістичного ланцюга); індивідуалізації (при цьому відповідальний менеджер повинен звертати більшу увагу на ті підрозділи, які відповідальні за створення індивідуалізуючих властивостей);
- обліком взаємного впливу витрат у кожному виді діяльності за логістичним ланцюгом;
- виявленням зв'язків по логістичному ланцюгу підприємства, що створюють сприятливі можливості для зниження витрат [11, с. 69].

У сучасній логістичній системі управління витратами є частиною управління фінансовими потоками та бюджетування витрат, що передбачає побудову на підприємстві системи бюджетного планування, контролю та аналізу витрат і фінансових ресурсів.

Упровадження бюджетування ресурсів для аеропорту забезпечує цілу низку переваг: планування бюджетів структурних підрозділів визначає точність передбачуваних обсягів і структури витрат; встановлення місячних (квартальних, річних) бюджетів надає структурним підрозділам більшу самостійність у витрачанні фонду оплати праці, що підвищує матеріальну зацікавленість працівників в успішному виконанні планових завдань; спрощення системи контролю бюджетних коштів дозволяє скоротити непродуктивні витрати робочого часу економічних служб аеропорту; більш суворий режим економії витрат і фінансових ресурсів аеропорту забезпечує вихід з економічної кризи [7].

Отже, логістика сприяє підвищенню ефективності роботи аеропорту і, як наслідок, його конкурентоспроможності при дотриманні наступних вимог: підтримка зв'язку логістики з корпоративною стратегією; удосконалення організації руху матеріальних, інформаційних та фінансових потоків; надходження необхідної інформації і сучасна технологія її обробки; ефективне управління трудовими ресурсами; налагодження тісного взаємозв'язку з іншими підприємствами в області вироблення стратегії; облік логістичних витрат і прибутку в системі фінансових показників; визначення оптимальних рівнів логістичного обслуговування з метою підвищення рентабельності; ретельна розробка логістичних операцій.

Американські фахівці Д. Бушер та Г. Тіндол вважають, що виконання підприємствами вищезгаданих вимог гарантує взаємозв'язок логістики з маркетингом і виробництвом, забезпечує не тільки високоякісне проведення усіх логістичних операцій, а й створення ефективного, з низькими витратами сервісу для покупців, сприятиме зростанню прибутку за активами цієї сфери діяльності, тобто підвищенню конкурентоспроможності підприємств [10].

Отже, ми встановили, що на величину логістичних витрат впливають різноманітні фактори: зовнішні (незалежні від підприємства і зумовлені ринком) і внутрішні (що формуються підприємством самостійно).

До внутрішніх факторів, що впливають на величину логістичних витрат, відносяться: обсяги діяльності аеропорту; ступінь складності його асортиментної структури та структури використовуваних матеріальних, фінансових, інформаційних, трудових ресурсів; величина запасів матеріальних ресурсів; організація процесів з надання послуг всередині аеропорту і т. д.

До зовнішніх факторів впливу на логістичні витрати можна віднести: рівень цін на послуги; ставки податків та зборів, обов'язкових платежів, які стосуються логістичних процесів; конкурентів; постачальників; споживачів; посередників; законодавчу базу і т. п. [15, с. 29].

На підставі проведеного аналізу дійшли висновку, що для визначення величини впливу факторів на логістичні витрати аеропорту оптимальним є використання методу «дерева логістичних витрат».

Перший рівень «дерева» логістичних витрат – визначення показників системи управління логістичними витратами аеропорту. Базовим показником цього рівня системи управління логістичними витратами є повна собівартість послуг [5, с. 75]:

$$C = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m C_{ij} \quad (3)$$

де, C_{ij} – собівартість i -го виду послуг аеропорту на j -ому етапі їх надання;

n – кількість видів послуг;

m – загальна кількість елементів процесу надання послуг.

Другий рівень «дерева» логістичних витрат – визначення показників логістичних витрат за стадіями руху матеріальних, фінансових, інформаційних і кадрових потоків. Базовий показник системи управління логістичними витратами – сума логістичних витрат за стадіями руху ресурсів:

$$C = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m C_{ij} = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m (B_{ЛC_i} + B_{ЛI_i}) = \sum_{j=1}^m B_{np_j} + \sum_{i=1}^n (B_3 + B_n + B_{скл} + B_T + B_{інф} + B_K + B_{лм} + B_{тр}) \quad (4)$$

де, B_{np} – витрати на надання i -го виду послуги;

B_3 – витрати на закупівлю матеріальних ресурсів;

B_n – витрати на управління ресурсами на стадії виробництва послуги;

$B_{скл}$ – витрати на складування матеріальних ресурсів;

B_T – транспортні витрати;

$B_{інф}$ – витрати на управління інформаційними ресурсами;

B_K – витрати на управління кадровими ресурсами;

$B_{лм}$ – витрати на логістичний менеджмент;

$B_{тр}$ – транзакційні витрати.

Третій рівень «дерева» логістичних витрат – визначення узагальнюючих показників логістичних витрат за стадіями руху ресурсів [5, с. 77]:

$$B_n = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m B_{zij} \quad (5)$$

Четвертий рівень – визначення загальної величини логістичних витрат аеропорту:

$$B_{Л} = \sum_{i=1}^n B_n \quad (6)$$

П'ятий рівень – визначення загальної величини елементів логістичних витрат по кожній підсистемі логістичної системи аеропорту:

$$K_n = \frac{B_n}{B_{ЛC}} \quad (7)$$

Сума коефіцієнтів логістичних витрат по кожній підсистемі дорівнює одиниці:

$$K_3 + K_n + K_{скл} + K_m + K_{інф} + K_K + K_{лм} + K_{тр} = 1 \quad (8)$$

Шостий рівень «дерева» логістичних витрат передбачає виявлення факторів впливу на величину логістичних витрат.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Встановлено, що під логістикою розуміють ефективне управління матеріальними і пов'язаними з ними інформаційними та фінансовими потоками з оптимальними витратами всіх ресурсів для повного задоволення вимог споживачів.

Зазначено, що вплив логістики на фінансові результати діяльності аеропорту може досліджуватися за допомогою: абсолютних показників, які дозволяють визначити вплив логістичних витрат на утворення прибутку, а також на зміни в задіяних ресурсах; відносних показників, які характеризують рентабельність аеропорту.

Потрібно розуміти, що діяльність аеропорту, а відповідно – і фінансові результати, залежать від безлічі не тільки зовнішніх, а й внутрішніх факторів впливу. І якщо природа зовнішніх факторів об'єктивна і аеропорт не може повністю контролювати механізм їх впливу, то внутрішні багато в чому визначаються діяльністю аеропорту, а значить, в умовах ефективного аналізу з боку аеропорту можлива їх мобілізація і подальше якісне поліпшення.

Розроблено «дерево» логістичних витрат, на підставі якого аеропорт може виявляти і модифікувати фактори впливу на величину логістичних витрат та визначати рівень їх впливу, що дозволить оптимізувати свої витрати та в результаті підвищити прибутковість діяльності.

Список літератури

1. Аникіна, Б. А. Логистика: учебник / Под ред. Б. А. Аникіна. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 352 с.
2. Аникіна, Б. А. Логистика: учебник / Под ред. Б. А. Аникіна: 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 368 с.
3. Бушков, П. Ю. Логистические резервы повышения эффективности русерсообеспечения железных дорог России: автореф. дис. на соис. уч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством (логистика)» / П. Ю. Бушков., Институт исследования товародвижения и конъюнктуры оптового рынка – Москва, 2012. – 24 с.
4. Ильина, А. В. Влияние логистики на себестоимость выпускаемой продукции [Электронный ресурс] / А. В. Ильина. – Режим доступа: http://barmashova.ru/nauchni_stati/Influence_on_logistics_production_costs/.
5. Колобов, А. А. Основы промышленной логистики / А. А. Колобов, И. Н. Омельченко. – М.: МГТУ им. Баумана, 2000. – 160 с.
6. Конищева, Н. И. Управления логистической деятельностью промышленного предприятия / Н. И. Конищева // Экономика промышленности. – 2005. – № 1 (27). – С. 114-123.
7. Курочкин, Д. В. Логистика: курс лекций / Д. В. Курочкин. – 2-е изд., испр. и доп. – Минск: ФУАинформ, 2012. – 272 с.
8. Курс лекций «Управление цепями поставок» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://edu.dvgups.ru/METDOC/FAK_MEGDUNAR_PROGR/DELOV_ADMIN/LOGISTIKA/M_1/1_5.htm.
9. Логистика: учеб. пособие / И. В. Марусева, В. В. Котов, И. Я. Савченко; Под ред. И. В. Марусевой – СПб.: Питер, 2008. – 192 с.
10. Макарова, И. В. Влияние логистики на конкурентоспособность предприятия [Электронный ресурс] / И. В. Макарова, Е. А. Семенова. – Режим доступа: <http://econotuar.narod.ru/makarova.pdf>.
11. Миротин, Л. Б. Эффективная логистика / Л. Б. Миротин, Ы. Э. Ташбаев., О. Г. Порошина – М.: «Экзамен», 2003. – 160 с.
12. Моисеева, Н. К. Анализ логистических издержек и себестоимости товара. Часть 1 [Электронный ресурс] / Н. К. Моисеева. – Режим доступа: <http://lobanov-logist.ru/library/353/58591/>
13. Молина, А. В. Формирование и развитие интегрированной системы логистики на промышленных предприятиях: автореф. дис. на соис. уч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством (логистика)» / А. В. Молина. – Саранск, 2003. – 18 с.
14. Швеиц, В. Я. Разработка системы оценочных показателей для проведения логистического аудита на предприятии / В. Я. Швеиц, Л. В. Швеиц // Культура народов Причерноморья. – 2011. – № 200. – С. 75-79.
15. Ташбаев, Ырысбек. Как провести логистический аудит / Ырысбек Ташбаев // Логистический аудит и консалтинг. – 2010. – № 4. – С. 27-32.

References

1. Anikina, B. A. (2001). *Logistika [Logistics]*. Moscow : INFRA-M.
2. Anikina, B. A. (2002). *Logistika [Logistics]*. Moscow : INFRA-M.
3. Bushkov, P. YU. (2012). “Logistics reserves increase efficiency ruserso ensure Russia’s railways”, Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.05, Product Distribution And Wholesale Market Conjuncture Research Institute, Moscow.
4. Ilina, A. V. The impact of logistics on production costs. Retrieved from: http://barmashova.ru/nauchni_stati/Influence_on_logistics_production_costs.
5. Kolobov, A. A., Omelchenko, I. N. (2000), *Osnovy promyshlennoy logistiki [Fundamentals of industrial logistics]*. Moscow :MGTU im. Baumana.

-
6. Konishcheva, N. I. (2005) *Logistics management activities of industrial enterprises*. *Ekonomika promyshlennosti*, 1 (27), 114-123.
 7. Kurochkin, D. V. (2012). *Logistika: kurs lektsiy [Logistics: a course of lectures]*. Minsk : FUAinform.
 8. *The course of lectures on "Supply Chain Management"*. (n.d.). Retrieved from: http://edu.dvgups.ru/METDOC/FAK_MEGDUNAR_PROGR/DELOV_ADMIN/LOGISTIKA/M_1/1_5.htm
 9. Maruseva, I. V., Kotov, V. V. & Savchenko, I. YA. (2008). *Logistika [Logistics]*. St. Petersburg : Piter.
 10. Makarova, I. V. & Semenova, E. A. (2009). *The impact of logistics on the competitiveness of enterprises*. Retrieved from: <http://economyar.narod.ru/makarova.pdf>.
 11. Mirotin, L. B. (2003), *Effektivnaya logistika [Efficient logistics]*, Ekzamen, Moscow, Russia, 160 p.
 12. Moiseeva, N. K. *Analysis of logistics costs and the cost of goods. Part 1*. Retrieved from: <http://lobanov-logist.ru/library/353/58591/>.
 13. Molina, A. V. (2003). *Formation and development of an integrated logistics system in industry. Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.)*, 08 00.05, Saransk, Russia, 18 p.
 14. Shvets, V. YA., Shvets, L. V. (2011). *Develop a system of performance indicators for logistics audit in the enterprise*. *Kultura narodov Prichernomorya*, 200, 75-79.
 15. Tashbaev, Y. (2010). *How to conduct logistics audit*. *Logisticheskiy audit i konsalting*, 4, 27-32.

Стаття надійшла до редакції: 06.04.2015 р.

Валентина Валентинівна ХАЧАТРЯН

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економіки підприємства та міжнародної економіки,
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету
E-mail: Khuda81@mail.ru

ТОРГОВЕЛЬНИЙ ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА ТА ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ НИМ

Хачатрян, В. В. Торговельний прибуток підприємства та особливості управління ним [Текст] / Валентина Валентинівна Хачатрян // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 158-163. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті окреслено місце та особливості управління торговельним прибутком у загальній системі управління підприємством; поглиблено визначення цього процесу; встановлено основоположні принципи, на яких він повинен базуватись; доповнено підходи до визначення його мети та нові задачі управління відповідно до мети; запропоновано послідовність управління торговельним прибутком, яка забезпечить виконання всіх функцій останнього; досліджено процес управління прибутком з позицій основних управлінських систем – операційного, інвестиційного, фінансового менеджменту; запропоновано систему управління прибутком торговельного підприємства формувати в загальній системі його фінансового менеджменту, яка забезпечує найбільший ступінь інтеграції, координації та контролю всіх основних аспектів цього виду управлінського процесу. Розробку управлінських рішень щодо формування та розподілу прибутку підприємства обґрунтовано з позицій врахування рівня ризику; встановлено недоцільність формулювання головної мети управління прибутком підприємства як максимізації прибутку, натомість як головну мету визначено максимізацію ринкової вартості підприємства, яка охоплює всі аспекти цього управління – формування, розподіл та використання прибутку; доповнено систему принципів управління прибутком торговельного підприємства.

Ключові слова: торговельний прибуток; процес управління торговельним прибутком; мета управління торговельним прибутком; функції торговельного прибутку; принципи системи управління торговельним прибутком; максимізація прибутку.

Valentyna Valentynivna KHACHATRIAN

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Business Economics and International Economics,
Vinnitsia trade and economic institution
Kyiv National University of Trade and Economics
E-mail: Khuda81@mail.ru

DESCRIPTION FEATURES MANAGEMENT OF TRADE COMPANY PROFITS

Abstract

The place and peculiarities of trading profit in the overall enterprise management system; depth definition of the trading profit management process; defined the fundamental principles on which the management has based trading profits; supplemented approaches to management of goal-trading profits and identifies new tasks for the purpose of management; The sequence control trading profit that provides all functions of the trading profits; The process of management of profit by major operating systems – operational management, investment management, financial management; The system management profit commercial enterprise to form a total system of its financial management, which provides the greatest degree of integration, coordination and control of all major aspects of this type of administrative process; development management decisions concerning the distribution of company profits reasonably account for position risk; reasonably unreasonableness main goal formulation profit management company as profit maximization, while as main goal the maximization of profit management

determined the market value of the company, covering all aspects of management – creation, distribution and use of income; supplemented by a system of principles of profit commercial enterprise.

Keywords: *trading profit; the management of commercial profits; goal management trading profit; profit trade functions; principles of management trading profit; profit maximization.*

JEL classification: D20, D21, D60

Вступ

У сучасній економічній літературі все частіше пропонується виокремити управління прибутком у спеціальну систему управління підприємством. Це питання є надто актуальним для підприємств торгівлі, де торговельний прибуток є основним джерелом розвитку. Складність підходів до побудови системи управління торговельним прибутком на конкретних торговельних підприємствах призвела до широких дискусій щодо окремих аспектів формування такої системи. Серед найбільш нагальних питань, які обговорюються на сучасному етапі, можна виокремити наступні:

- На який функціональний підрозділ підприємства варто покласти обов'язки формування політики та координування процесу управління торговельним прибутком?
- Які основні сутнісні характеристики визначають зміст управління торговельним прибутком підприємства, його особливості?
- Які принципи мають бути закладені в основу системи управління прибутком підприємства?
- Що є головною метою управління торговельним прибутком підприємства?
- У якій логічній послідовності має будуватись процес управління прибутком підприємства?

Актуальність та дискусійність питань, пов'язаних із формуванням системи управління торговельним прибутком підприємств, обумовлюють необхідність поглиблення наукових досліджень з цієї проблеми.

Мети та завдання статті

Метою статті є обґрунтування процесу управління торговельним прибутком як складової загальної системи управління підприємством із урахуванням мети, принципів та сутнісних характеристик. Проводячи таке дослідження, ми виходили із наступних основних завдань:

- визначити місце управління торговельним прибутком у загальній системі управління підприємством;
- окреслити основні сутнісні характеристики поняття «управління прибутком торговельного підприємства» і на цій основі поглибити його визначення;
- розглянути систему основних принципів, на яких має базуватись управління прибутком торговельного підприємства;
- критично охарактеризувати підходи сучасних економістів до тлумачення головної мети управління прибутком підприємства і встановити нові підходи до визначення цієї головної мети;
- обґрунтувати структурно-логічну побудову процесу управління торговельним прибутком підприємства, яка б забезпечувала найбільш ефективну і послідовну реалізацію всіх основних задач і функцій цього управління.

Виклад основного матеріалу дослідження

Характеристику процесу управління прибутком у загальній системі управління варто будувати на окремих питаннях, що входять до складу його основних управлінських систем – операційного, інвестиційного та фінансового менеджменту.

Операційний менеджмент торговельного підприємства забезпечує:

- управління формуванням прибутку від основної діяльності (реалізації товарів та платних торговельних послуг);
- управління формуванням прибутку від інших видів операційної діяльності;
- управління використанням частини прибутку, яка визначена для матеріального стимулювання операційних працівників.

Інвестиційний менеджмент торговельного підприємства забезпечує:

- управління умовами формування прибутку реальними інвестиційними проектами на передінвестиційній та інвестиційній стадіях їх реалізації (на експлуатаційній стадії формування прибутку інвестиційних проектів забезпечує операційний менеджмент);
- управління формуванням прибутку в процесі здійснення фінансових інвестицій;
- управління використанням частини прибутку, яка виокремлена для матеріального стимулювання працівників, які здійснюють інвестиційну діяльність.

Фінансовий менеджмент торговельного підприємства забезпечує управління:

-
- формуванням загальної суми прибутку (в процесі загального управління формуванням фінансових ресурсів підприємства);
 - первинним перерозподілом прибутку між підприємством та учасниками його зовнішніх фінансових відносин (через забезпечення сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів);
 - розподілом прибутку, який залишається у розпорядженні підприємства, між споживанням та накопиченням;
 - розподілом прибутку, що передбачений до споживання, між власниками і найманим персоналом підприємства;
 - розподілом прибутку, який передбачений до накопичення між урахуванням у страхові резерви та на інвестиційні цілі;
 - контроль за повним та ефективним використанням прибутку, що спрямований на забезпечення економічного та соціального розвитку підприємства (по кожному з його структурних підрозділів).

Таким чином, можна зробити висновок, що розподілом прибутку по основних напрямках операційний менеджмент практично не займається, хоча й забезпечує управління формуванням і використанням переважної частини прибутку торговельного підприємства. Ще менший обсяг операцій по управлінню прибутком торговельного підприємства здійснює інвестиційний менеджмент. З усіх наведених систем лише фінансовий менеджмент забезпечує всі основні аспекти управління прибутком торговельного підприємства.

З огляду на вищезазначене, систему управління прибутком торговельного підприємства пропонується формувати в загальній системі його фінансового менеджменту, яка забезпечує найбільший ступінь інтеграції, координації та контролю всіх основних аспектів цього виду управлінського процесу.

Визначення поняття «управління прибутком торговельного підприємства» має базуватись на розгляді основних сутнісних характеристик його змісту. Розглядаючи ці характеристики, слід зазначити, що найбільша полеміка на сучасному етапі розгорнулася щодо визначення змістової складової поняття «управління прибутком підприємства».

Одна група економістів розглядає змістову складову цього управління як «процес певної діяльності» (управлінської). Такого підходу притримуються зокрема автор підручника «Основи менеджменту в торгівлі» В. В. Лукашевич [6, с. 67], автори навчального посібника «Економіка підприємства» І. М. Бойчик, П. С. Харів, М. І. Хопчан та Ю. В. Піча [1, с. 22], автор підручника «Економіка підприємства» В. П. Грузінов [4, с. 349], німецькі економісти Ф. К. Беа, Е. Дихала та М. Швайтцер [8, с. 269] та деякі інші. Інша група економістів цю змістову складову розглядає як «систему принципів і методів розробки управлінських рішень».

Ми схиляємося до того, що за своїм змістом управління прибутком торговельного підприємства є процесом управлінської діяльності, об'єктом якого виступає прибуток. Система принципів і методів розробки управлінських рішень з цього питання становить, на нашу думку, лише методологічне підґрунтя цього процесу.

Як і будь-яка управляюча система торговельного підприємства, управління прибутком має бути спрямоване на досягнення певної мети.

Обґрунтування та реалізація такої мети є неодмінною складовою процесу управління прибутком, що забезпечує його ефективність. Враховуючи це, ми вважаємо за необхідне внести до системи сутнісних характеристик поняття «управління прибутком торговельного підприємства» таку її складову, як цілеспрямованість його процесу.

Розглядаючи особливості цього поняття, слід зазначити, що управління прибутком торговельного підприємства має не лише стратегічний та тактичний характер, а й потребує здійснення оперативної управлінської діяльності.

Можна констатувати, що будь-які щоденні управлінські дії менеджерів торговельного підприємства так чи інакше позначаються на розмірі його прибутку. А тому, як одну з особливих сутнісних характеристик процесу управління прибутком торговельного підприємства, ми вважаємо за необхідне визначити його систематичність.

Основу процесу управління за теорією менеджменту складає формування та реалізація відповідних управлінських рішень.

Однією з умов забезпечення ефективності процесу управління є підготовка альтернативних управлінських рішень, які з різним ступенем успіху ведуть до мети, а тим самим – до вирішення поставленої проблеми. Але наявність альтернативних управлінських рішень з будь-якої проблеми потребує виокремлення в управлінському процесі і таких його складових, як оцінка та вибір альтернатив (крім їх формування і реалізації). Тож, як сутнісні характеристики процесу управління прибутком торговельного підприємства, ми пропонуємо визначити підготовку, оцінку, відбір та реалізацію альтернативних управлінських рішень.

Нарешті, до особливих сутнісних характеристик поняття, що розглядається, має бути віднесений і

сам об'єкт управління. Таким об'єктом виступає формування, розподіл та використання прибутку торговельного підприємства. Необхідність виділення такої характеристики пов'язана із тим, що значна кількість економістів обмежує процес управління прибутком тільки його формуванням.

На основі проаналізованих сутнісних характеристик можемо запропонувати наступне визначення цього поняття: «Управління прибутком є цілеспрямованим, систематичним процесом підготовки, оцінки, відбору та реалізації альтернативних управлінських рішень по всіх питаннях його формування, розподілу та використання на конкретному торговельному підприємстві».

Як і будь-яка система управління, досліджувана нами система управління прибутком торговельного підприємства має базуватись на відповідних принципах, які формулюють основні вимоги до її побудови. У сучасній літературі це питання ще не отримало широкого розгляду стосовно системи управління прибутком. Певним винятком з цього є система таких принципів, висвітлена професором І. О. Бланком у монографії «Управление финансовыми рисками» [2, с. 48-50]. Серед основних з них він називає наступні:

- інтегрованість із загальною системою управління підприємством;
- комплексний характер формування управлінських рішень;
- високий динамізм управління;
- варіативність підходів до розробки окремих альтернативних рішень;
- орієнтованість на стратегічні цілі розвитку підприємства.

Розглядаючи наведений перелік основних функцій управління прибутком підприємства, можна констатувати, що загалом він відображає найважливіші вимоги до побудови цієї системи управління. Тільки четвертий з цих принципів – варіативність підходів до розробки окремих альтернативних рішень – по-перше, сформульовано, на наш погляд, дещо невдало з логічної точки зору (альтернативні рішення вже самі по собі є варіативними), а по-друге, характеризує зміст процесу цього управління, а не його принцип.

Водночас ми вважаємо, що запропонована в цій монографії система принципів управління прибутком підприємства потребує певного доповнення. Одним із найсуттєвіших принципів щодо управління прибутком підприємства є врахування рівня ризику в процесі прийняття конкретних управлінських рішень з цього питання. Як було з'ясовано в процесі визначення сутності торговельного прибутку як економічної категорії, його формування і розподіл відбувається в тісному зв'язку із рівнем ризику (невизначеності), який готовий взяти на себе підприємець або менеджер. Тому врахування рівня ризику має бути однією з вимог до розробки управлінських рішень щодо формування та розподілу прибутку підприємства.

Крім того, в системі принципів управління прибутком має бути визначена не тільки стратегічна, а й інноваційна спрямованість управлінських рішень, що приймаються. Це означає, що такі управлінські рішення мають спиратись на новітні технології, інструменти та методи, що буде визначати їх прогресивність і спрямованість на забезпечення відповідних конкурентних переваг.

Нарешті, в систему принципів управління прибутком ми пропонуємо внести і принцип забезпечення гнучкості управлінських рішень, що приймаються. Реалізація цього принципу буде забезпечувати відповідне адаптування управління прибутком підприємства до зміни умов його зовнішнього та внутрішнього середовища в процесі наступного розвитку.

Найбільш складним і дискусійним питанням на сучасному етапі є визначення головної мети управління прибутком підприємства.

Одна група економістів вважає, що головною метою управління прибутком є забезпечення умов його максимізації. Так І. В. Сергеев у навчальному посібнику «Економіка підприємства» визначає: «Підприємство зацікавлене в отриманні максимального прибутку, тому що це є основою для розширення виробничої діяльності, науково-технічного та соціального розвитку підприємства, матеріального заохочення працівників» [7, с. 262]. Аналогічного погляду на головну мету управління прибутком (його максимізацію) притримуються також В. П. Грузинов [4, с. 349] та інші.

Один з різновидів такого підходу до головної мети управління прибутком підприємства, за яким вона формулюється як необхідність досягнення максимальної рентабельності, можна знайти в підручнику «Економіка підприємства», укладеному німецькими авторами Ф. К. Беа, Е. Дихтлом та М. Шварцером [8, с. 635].

Інша група економістів вважає, що максимізація прибутку є головною метою не лише управління прибутком підприємства, а й всієї фінансової його діяльності.

Нарешті, третя група економістів визначає головною метою управління прибутком максимізацію ринкової вартості підприємства. Так В. В. Ковальов та Віт. В. Ковальов у підручнику «Фінанси підприємства» стверджують: «Загальновизнаним є пріоритет цільової установки, що передбачає максимізацію ринкової вартості компанії, а відповідно, і багатства її власників» [5, с. 32]. Аналогічної позиції притримується і І. О. Бланк, який наголошує: «Головною метою управління прибутком торговельного підприємства є максимізація його ринкової вартості» [2, с. 281].

Розглянемо більш детально наведені підходи різних економістів щодо головної мети управління

прибутком підприємств (у тому числі і торговельних).

Максимізація прибутку як головна мета управління ним на підприємстві, на наш погляд, не може бути прийнята за основу з декількох причин. Перш за все, показник прибутку може кількісно варіюватись у досить широкому діапазоні залежно від обраної підприємством облікової політики – в цьому випадку максимізація цього показника у звітному періоді може бути досягнена за рахунок суттєвого передбаченого його зниження у наступних періодах. Крім того, максимізація прибутку може досягатись за умов проведення підприємством агресивної фінансової політики за основними напрямками його фінансової діяльності, тобто супроводжуватись максимальним рівнем фінансового ризику і генерувати загрозу банкрутства. Нарешті максимізація прибутку (як максимізація рівня рентабельності) пов'язана лише з одним аспектом управління прибутком – його формуванням; для розподілу і використання отриманого прибутку така мета, як ефект управління ним, використана бути не може.

Максимізація ринкової вартості підприємства як головна мета управління прибутком охоплює всі аспекти цього управління – формування, розподіл та використання прибутку. Але слід зауважити, що максимізація ринкової вартості підприємства досягається не тільки за рахунок ефективного управління його прибутком, а за рахунок зростання ефективності інших систем управління (операційного менеджменту, інноваційного менеджменту, менеджменту персоналу тощо). Крім того, максимізація ринкової вартості підприємства може відбуватись і за умов сприятливого розвитку не контрольованих ним факторів зовнішнього середовища. Виокремити в зростанні ринкової вартості підприємства частку ефекту, що формується управлінням прибутку, досить важко.

Висновки та перспективи подальших розвідок.

Ми вважаємо, що головна мета управління прибутком торговельного підприємства має охоплювати всі аспекти цього управління, а саме – формування, розподіл та використання прибутку.

Для управління формуванням прибутку торговельного підприємства така головна мета може бути визначена як забезпечення формування необхідної (цільової) суми прибутку.

Для управління розподілом прибутку торговельного підприємства головна мета може бути визначена як оптимізація розподілу прибутку за основними напрямками за критерієм темпів зростання ринкової вартості підприємства.

Для управління використанням прибутку торговельного підприємства така мета виглядає як забезпечення повного використання розподіленого прибутку на цілі розвитку підприємства.

Інтегруючи цілі окремих аспектів управління прибутком торговельного підприємства, головну мету цього управління можна розуміти наступним чином: «Головною метою управління прибутком є визначення шляхів найбільш ефективного його формування, розподілу і використання, спрямованих на забезпечення розвитку підприємства, який передбачається, та зростання його ринкової вартості».

Список літератури

1. *Економіка підприємства: навч. посіб.* / І. М. Бойчук, П. С. Харів, М. І. Хопчан, Ю. В. Піча. – К.: Каравелла; Львів: Новий світ, 2001. – 298 с.
2. *Бланк, И. А. Управление финансовыми рисками.* – К.: Ника-Центр, 2005. – 600 с.
3. *Вяткин, В. Принятие финансовых решений в управлении бизнесом / Вяткин В., Хэмптон Дж., Козак А.* – М. – Екатеринбург: ЗАО «Издательский дом «Ява»», 1998. – 256 с.
4. *Грузинов, В. П. Экономика предприятия (предпринимательская): учеб.* / В. П. Грузинов. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2002. – 795 с.
5. *Ковалев, В. В. Финансы предприятий: учеб.* / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2004.-352 с.
6. *Лукашевич, В. В. Основы менеджмента в торговле: учеб.* / В. В. Лукашевич. – М.: Экономика, 1998. – 238 с.
7. *Сергеев, И. В. Экономика предприятия: уч. пособ.* / И. В. Сергеев. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 304 с.
8. *Экономика предприятия: учеб./ Под ред. Ф.К. Беа, Э. Духтла, М. Швайтцера / Пер. с нем.* – М.: ИНФРА-М, 1999. – 928 с.

References

1. *Boichyk I. M., Khariv P. S., Khopchan M.I., Picha Yu.V. (2001). Ekonomika pidpriemstva. Kyiv : Karavella; Lviv: Novii svit.*
2. *Blank I. A. (2005). Upravlenie finansovimi riskami. Kyiv: Nika-Tsentr.*
3. *Vyatkin V., Khempton Dzh., Kozak A. (1998). Prinyatie finansovih reshenii v upravlenii biznesom. Moscow-Ekaterinburg: ZAO «Izdatelskii dom «Yava»».*
4. *Hhruzinov V. P. (2002). Ekonomika predpriyatiya. Moscow:Yuniti – DANA.*
5. *Kovalev V. V., Kovalev Vit. V. (2004). Finansi predpriyatii. Moscow: TK Velbi, Izd-vo Prospekt.*

-
6. *Lukashevich V. V. (1998). Osnovi menedzhmenta v trgovle. Moscow: Ekonomika.*
 7. *Sergeev I. V. (2000). Ekonomika predpriyatiya. Moscow: Finansi i statistika.*
 8. *Bea, F. K., Dihtl, E. & Shvaittser, M. (1999). Ekonomika predpriyatiya. Moscow: INFRA-M.*

Стаття надійшла до редакції 24.03.2015 р.

Наталія Вадимівна ХЛІСТУНОВА

кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри менеджменту сфери послуг,
Київський національний університет технологій та дизайну

Тамара Миколаївна ТЕМІНДАРОВА

Київський національного університету технологій та дизайну

ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ ПІДПРИЄМСТВ ПОБУТОВОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ НАСЕЛЕННЯ УКРАЇНИ

Хлістунова, Н. В. Дослідження стану підприємств побутового обслуговування населення України [Текст] / Наталія Вадимівна Хлістунова, Тамара Миколаївна Теміндарова // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 164-170. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті досліджено основні тенденції розвитку ринку побутового обслуговування населення України. Опрацювання результатів дозволило виявити чинники, що негативно впливають на роботу підприємств побутового обслуговування на прикладі підприємств автосервісу та підприємств, що надають індивідуальні послуги. Оцінюючи попит, визначено та досліджено загальні фактори, які впливають на формування попиту на всі побутові послуги. Дослідження рівня задоволеності попиту було проведено шляхом анкетування. За його результатами встановлено рівень задоволеного і незадоволеного попиту на побутові послуги. Проведені дослідження стану ринку побутових послуг на прикладі ремонтних та індивідуальних послуг в Україні дали змогу визначити стратегічні пріоритети розвитку підприємств побутового обслуговування: сфера вітчизняного побутового обслуговування є своєрідною за рахунок безумовного переважання серед суб'єктів господарювання суб'єктів малого підприємництва; однією з найактуальніших проблем сучасного українського ринку побутових послуг є невисока рентабельність підприємств побутового обслуговування; однією з найперспективніших форм підприємництва, пов'язаного з організацією побутового обслуговування, є супутня та мережева форми; інтенсивному розвитку підприємств побутового обслуговування сприяє зростаючий споживчий попит на побутові послуги.

Ключові слова: побутові послуги; сфера побутового обслуговування; попит; автосервіс; індивідуальні послуги; ремонтні послуги.

Nataliia Vadymivna KHLISTUNOVA

PhD in Economics,
Senior Lecturer,
Department of Management of the service sector,
Kyiv National University of Technologies and Design

Tamara Mykolaivna TEMINDAROVA

Kyiv National University of Technologies and Design

INVESTIGATION OF ENTERPRISES OF CONSUMER SERVICES UKRAINE

Abstract

In the article the major trends in the market of consumer services in Ukraine. Processing of the results revealed factors that adversely affect the consumer services on the example of service centers and enterprises providing personal services. In assessing demand, defined and studied common factors that affect the formation of demand for all domestic services. Research demand satisfaction was conducted by questionnaire. According to the results set level of satisfied and unsatisfied demand for domestic services. The research of the market of public services for

example, maintenance and personal services in Ukraine helped to identify strategic priorities for the development of consumer services, domestic consumer services sector is due to a kind of absolute dominance among entities of small businesses; one of the most urgent problems of modern Ukrainian market of public services is low profitability of consumer services; one of the most promising forms of business associated with public service organizations, accompanies and forms a network; intensive development of consumer services contributes to growing consumer demand for household services.

Keywords: household services; consumer services sector; demand; car wash; personal services; repair services.

JEL classification: P120

Вступ

На сьогодні сфера побутового обслуговування є стратегічно важливою складовою економіки країни внаслідок забезпечення задоволення споживацького попиту на соціально значущі види послуг і одним з пріоритетних напрямів ведення малого і середнього бізнесу.

Дослідженням стану та розвитку підприємств побутового обслуговування населення України в практиці діяльності підприємств займалися у своїх наукових працях такі вчені, як: Я. Антонюк [1], А. Ю. Голобородько [2], Т. І. Данилюк [3], О. Д. Марков [6], О. Б. Моргулець [7], О. Г. Кузьмич [5], Л. П. Хмелевська [9] та інші.

Аналіз проведених досліджень виявив значну увагу вчених до розвитку підприємств побутової галузі, а не вивчення попиту індивідуальних та ремонтних послуг.

Мета та завдання статті

Метою статті є дослідження стану підприємств побутового обслуговування населення України, а також вивчення попиту на побутові послуги.

Виклад основного матеріалу дослідження

В умовах сучасної економічної кризи для кожного суб'єкта господарювання особливо важливим аспектом ефективного управління, для забезпечення стабільності та подальшого розвитку, є вивчення попиту на продукцію, що виробляється [2, с. 68-75]. Безперечно, це стосується і сфери побутового обслуговування населення, оскільки побутові послуги надаються індивідуально і тільки на замовлення конкретного споживача, тобто тільки після того, як на певну побутову послугу заявлено попит [2, с. 68-75].

Нерівномірність розвитку мережі підприємств побутового обслуговування та значні розбіжності темпів зміни їх кількості по окремих регіонах України свідчать про різницю в стратегічних пріоритетах місцевих органів виконавчої влади, створення сприятливих умов для господарської діяльності підприємств побутового обслуговування вищезазначених регіонів і відсутність зацікавленості в інших [1].

Аналізуючи діяльність підприємств побутового обслуговування, ми встановили, що обсяги реалізації послуг підприємств побутового обслуговування демонструють щороку тенденцію до зростання, хоча кількість підприємств, які надають ці послуги, та чисельність працівників на них мають тенденцію до зниження (рис. 1).

Результати досліджень, наведені на рис. 1, свідчать, що протягом 2006-2012 рр., обсяг реалізації підприємствами ремонтних послуг у діючих цінах має тенденцію в основному до зростання 69,6 %, окрім періоду з 2009 по 2010 рр. – прослідковується зниження на 12,1 %; обсяг реалізації індивідуальних послуг у діючих цінах має також тенденцію до зростання: 75,1 %; обсяг реалізації індивідуальних послуг населенню має динаміку: у діючих цінах відбувається зростання на 49,7 %; обсяг реалізації ремонтних послуг населенню також має подібну динаміку: у діючих цінах відбувається зростання на 61,5 %.

Опрацювання результатів дозволило виявити чинники, що негативно впливають на роботу підприємств побутового обслуговування, на прикладі підприємств автосервісу та підприємств, що надають індивідуальні послуги: висока ціна на послуги, труднощі з оплатою послуг підприємств побутового обслуговування, особливо у сільській місцевості через низький рівень доходів місцевих жителів; територіальна недоступність підприємств побутового обслуговування, недостатній розвиток інфраструктури соціально-необхідних видів послуг підприємств побутового обслуговування в сільській місцевості та інші [3].

Оцінюючи попит, слід визначити та дослідити загальні фактори, що впливають на формування попиту на всі побутові послуги [2, с. 68-75]. До загальних факторів, за класифікацією вітчизняних фахівців, можна зарахувати такі: рівень якості послуг, що надаються, ціна на побутові послуги, соціальний стан населення, індивідуальний підхід споживача, рівень обслуговування споживачів та ін. [2, с. 68-75].

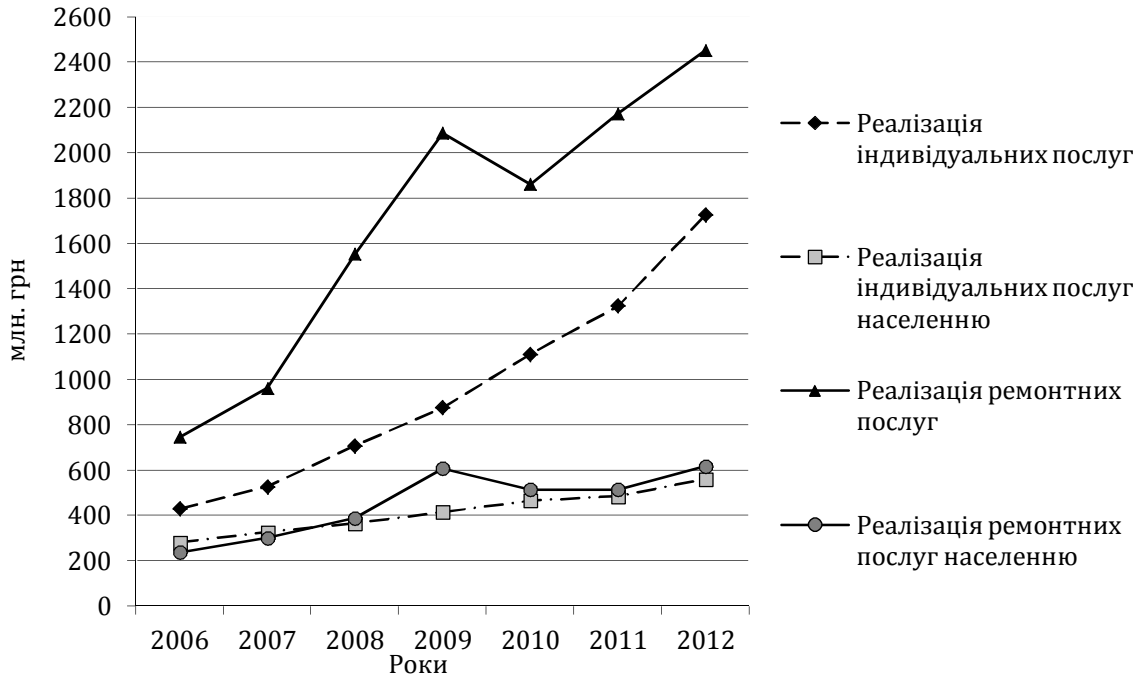


Рис. 1. Реалізація підприємствами індивідуальних та ремонтних послуг за 2006-2012 рр. в Україні*

*Побудовано автором за даними Держкомстату України

Дослідження рівня задоволеності попиту було проведено шляхом анкетування. За результатами анкетування було встановлено рівень задоволеного і незадоволеного попиту на побутові послуги. На основі опрацювання отриманих анкетних даних було відібрано найбільш поширені причини обмеженості споживання побутових послуг [2] як у місті, так і у сільській місцевості (рис. 2).

Згідно з даними, наведеними на рис. 2, найвпливовішим фактором на формування попиту споживання побутових послуг у місті є висока ціна. У сільській місцевості ж головною причиною обмеженості споживання побутових послуг є територіальна віддаленість підприємств побутового обслуговування [2].

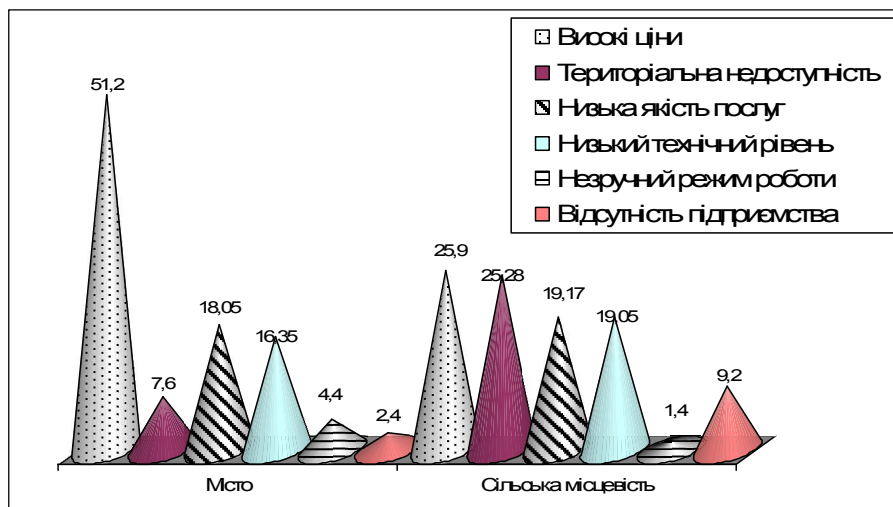


Рис. 2. Фактори, що обмежують споживання побутових послуг населенням України*, %

*Згруповано автором на основі анкетних даних

Слід зазначити, що споживачі, за результатами проведеного опитування, зауважили, що у разі усунення причин обмеження споживання ними побутових послуг вони будуть значно частіше користуватись практично всіма видами побутових послуг [2; 5]. Особливо збільшиться споживання

послуг хімчисток, пралень, лазень, перукарень, послуг зі створення добробуту у побуті населення [2]. Отже, через наявність потенційних споживачів та незадоволений попит ринок побутового обслуговування має можливості до розвитку, а підприємства цієї сфери мають об'єктивні причини розширювати спектр своєї діяльності [2, с. 68-75].

Дослідження показало (рис. 3), що найбільшу питому вагу (17,58 %) за обсягом реалізації побутових послуг у 2012 р. займала Київська обл. У Донецькій обл. ринок побутових послуг становить 10,43 %. Найменшим обсяг реалізації побутових послуг у 2012 р. був у Чернівецькій обл. – 0,93 % [2, с. 68-75].

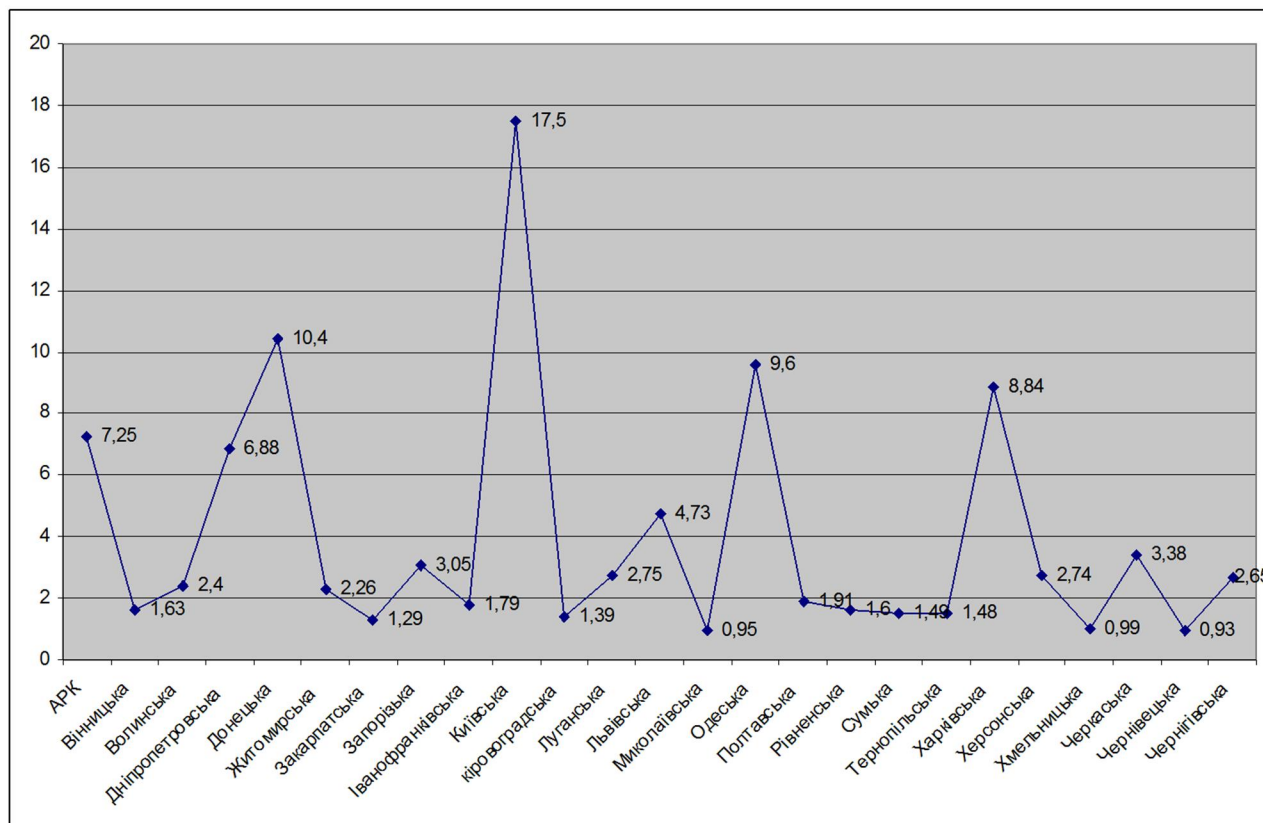


Рис. 3. Структура побутових послуг у 2012 р. в областях України*, %

*Побудовано автором на основі [4]

Розвиток ринку побутового обслуговування населення в Україні характеризують такі особливості:

- динамічний розвиток за наявності великих резервів для розширення його видової структури, нарощування обсягів реалізації послуг;
- ефективне функціонування в його структурі малих господарських утворень;
- досягнення підприємствами колективної форми власності найкращих показників діяльності за обсягами, видовою структурою;
- залежність розвитку малого підприємництва на ринку побутових послуг від постійної уваги, фінансової підтримки держави.

Якщо розглядати індивідуальні послуги, то нині найгірше становище має ринок послуг пралень та хімчисток України. З розвитком фінансової кризи (з 2008 р.) обсяги робіт зменшилися на 25–30 %, а деякі замовники скоротили свої витрати майже наполовину [7, с. 69]. Негативно вплинули на бізнес цих підприємств часткова відмова від їхніх послуг ресторанних мереж і салонів краси, що зумовлено зниженням відвідуваності закладів і підрахунками, що дешевше витратитися на устаткування, та економією коштів при встановленні власних міні-пралень у ресторанах і салонах краси. У сегменті приватних клієнтів обсяги замовлень є незначними [7, с. 69].

На другому місці за збитками знаходиться ринок ремонтних майстерень. При цьому особливістю є те, що виробники збільшили терміни гарантійного обслуговування до трьох років, після чого споживачі вважають за краще купувати нові побутові прилади, а не ремонтувати застарілі моделі.

Послуги підприємств клінінгової індустрії, хімічного чищення та пралень є соціально значущими показниками розвитку суспільства. Вони є надійним індикатором, який засвідчує рівень побутової культури і благоустрою держави, соціальний статус її громадян. Послуги підприємств хімічного чищення і пралень є широкою мережею у світі [8].

Надання перукарських послуг на сьогодні має великий попит. У сучасному суспільстві величезну роль відіграє зовнішній вигляд людини, тому кожен, хто поважає себе, прагне виглядати якнайкраще. На

сьогодні в Україні діє величезна кількість перукарень і салонів краси. Очевидно, що надання такого виду послуг розвивається і розвиватиметься у напрямі надання найбільшої кількості послуг клієнтам, а також поліпшення їх якості. Проаналізуємо ще один вид послуг – автосервісні послуги. Ринок автосервісу України умовно можна поділити між декількома підвидами СТО (рис. 4): авторизовані сервіс-центри автовиробників; тюнінг-ательє; дилери виробників автозапчастин; неавторизовані СТО; «гаражі»; «СТО на колесах»; мобільні шиномонтажі, автомийки.

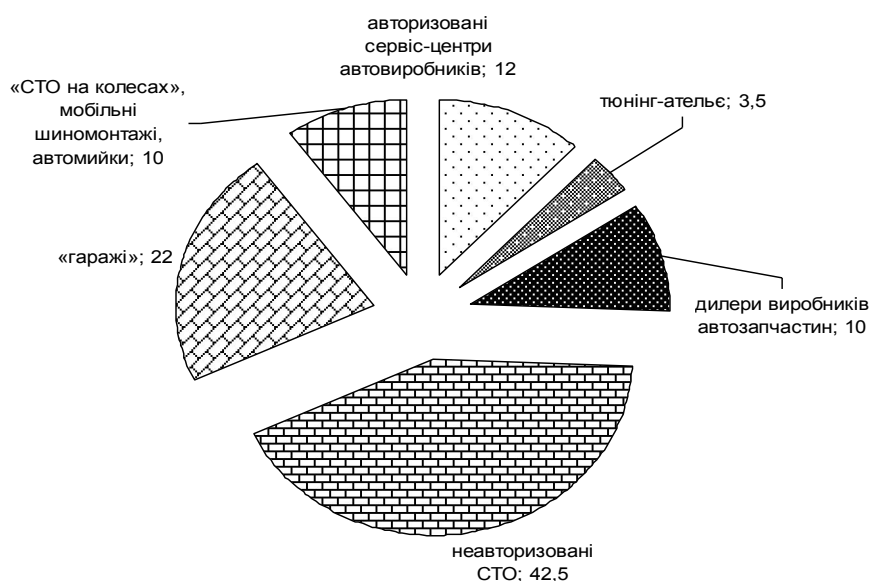


Рис. 4. Структура ринку автосервісу України за підвидами*, %

*Побудовано автором на основі [4; 6]

У гаражах ремонтується переважна більшість автомобілів, термін експлуатації яких становить 7–8 років; клієнти великих незалежних СТО – власники автомобілів, які експлуатуються 3-5 років; техстанції дилерів здебільшого обслуговують машини, в яких не закінчився термін гарантії [6].

Фірмові станції працюють, як правило, з продукцією визначеного або декількох виробників. Будуються вони або самими виробниками здебільшого неподалік від центрів продажів авто певних марок, або, перебуваючи в руках іншого власника, працюють з дистриб'юторами (дилерами) за контрактом. Така СТО повинна мати відповідний сертифікат від виробника, що підтверджує належний рівень обслуговування на станції, а також найголовніше – використання станцією оригінальних деталей виробника.

До кризи дилерські та фірмові СТО обслуговували тільки власні бренди, причому до 90 % обсягу робіт цих техстанцій займав плановий технічний огляд нових авто на гарантії [6].

Наявність постійно зростаючого обсягу замовлень, ніяк не пов'язаного з рівнем цін або сервісу (як правило, значна частка покупців не ризикують відмовитися від гарантії, головна умова якої – обслуговування на СТО продавця), зумовило відтік клієнтів після закінчення терміну гарантії. Якщо до кризи 2009 р. їх постійно змінювали нові клієнти, то після обвалу продажів приблизно на 75 % приплив автовласників значно зменшився. У підсумку у 2009 р. і в першій половині 2010 р. більшість фірмових станцій втратили 30–40 % клієнтів.

Падіння попиту на послуги фірмових СТО було пов'язане також з низькою платоспроможністю і зростанням цін на запчастини. Деталі для імпортних автомобілів подорожчали разом з курсом долара. Також деякі автоцентри вимушені підняти плату за послуги, адже багато з них були побудовані за позикові кошти в іноземній валюті.

Власники СТО зреагували на падіння попиту зниженням цін на послуги (на 30-50 % у доларовому еквіваленті) і підвищенням якості робіт. Для залучення й утримання клієнтів були запущені численні програми лояльності, дисконтні картки зі знижкою на товари та послуги в розмірі 7-15 %.

Неавторизовані СТО мають мінімум два пости і здатні виконувати роботи середньої і високої складності. Приблизно 70 % таких СТО беруться за будь-який ремонт, решта спеціалізуються на чомусь одному (шиномонтаж, електрика, кузовні роботи або ремонт двигуна). Склад і методи роботи незалежних техстанцій настільки ж різноманітні, як і ціни: якщо ремонт у перерахунку на нормо-годину обійдеться у 80 грн, клієнт навряд чи може розраховувати на гарантію або високий рівень сервісу.

Типова гаражна майстерня, як правило, – власний бізнес майстра. Практично всі гаражні СТО спеціалізовані: рихтування та / або фарбування, кузовні роботи, ремонт двигуна, ходової частини,

електрики тощо. У середньому такі майстерні обслуговують декілька сотень постійних клієнтів, які в сумі витрачають на ремонт 40-80 тис. грн на місяць.

Прибуток самого майстра становить лише 8-25 тис. грн, решта припадає на запчастини та субпідрядні роботи. Незважаючи на брак обладнання (значна кількість таких майстерень працює навіть без підйомника), господарі гаражних СТО намагаються працювати якісно.

За великим рахунком співвідношення «ціна – якість» для гаражних майстерень і незалежних СТО приблизно однакове. У першому випадку нестача обладнання і обмежений перелік послуг компенсуються невисокими розцінками, у другому – сучасне обладнання і комплексний підхід до ремонту врівноважується ненав'язливим сервісом.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Проведені дослідження стану ринку побутових послуг на прикладі ремонтних та індивідуальних послуг в Україні дали змогу визначити стратегічні пріоритети розвитку підприємств побутового обслуговування:

1. Сфера побутового обслуговування в Україні є своєрідною за рахунок безумовного переважання серед суб'єктів господарювання суб'єктів малого підприємництва. Виняток становлять лише диверсифіковані підприємства, які пропонують широкий асортимент побутових послуг, що представлені здебільшого будинками побуту. Відповідно до зазначеного стратегічним пріоритетом є реалізація регуляторної політики у сфері малого підприємництва: активізація фінансово-кредитної та інвестиційної підтримки малого підприємництва (надання пільгових кредитів через уповноважені банки; реалізація програми мікрокредитування за участю місцевих небанківських фінансових установ; фінансова підтримка молодіжного підприємництва, розроблення системи залучення інвестицій), створення інфраструктури малого підприємництва (навчання підприємців за різноманітними програмами, розробка та публікація методичних посібників з упровадження на малих підприємствах стандартів ISO та приведення побутових послуг до стандартів COT та ЄС через мережеву інфраструктуру підтримки підприємництва; створення системи популяризації розвитку підприємництва та соціальної відповідальності бізнесу; створення системи координації між підприємствами побутового обслуговування, освітніми закладами та органами влади для управління розвитком робочої сили відповідно до потреб ринку праці).

2. Однією з найактуальніших проблем сучасного українського ринку побутових послуг є невисока рентабельність підприємств побутового обслуговування, яка знаходиться в межах 5-10 % [9]. Підвищення рентабельності і темпів її зростання в динаміці для підприємств, що надають побутові послуги населенню, в сучасних умовах може забезпечити постійна диверсифікація їх діяльності, причому доцільним є застосування стратегії спорідненої горизонтальної диверсифікації, яка дає змогу перетворити стратегічну відповідність на конкурентну перевагу та досягти синергетичного ефекту. При застосуванні горизонтальної диверсифікації в діяльності підприємств побутового обслуговування відбувається розширення номенклатури послуг (переважно за рахунок широти, а не глибини асортименту). Підприємство може або працювати на вже освоєному сегменті ринку, стимулюючи повторні споживацькі запити, або виходити на нові сегменти та розширювати коло потенційних споживачів. Додатково при збільшенні обсягів виробництва і реалізації побутових послуг проявляється ефект економії на масштабі виробництва, відбувається поступове зниження собівартості послуг, що забезпечує підприємству конкурентну перевагу.

3. Загалом для ефективного розвитку підприємств побутового обслуговування в Україні важливою є соціально-орієнтована державна політика, в рамках якої були б передбачені значні витрати на соціальну сферу. Основним стратегічним пріоритетом має бути підвищення соціальних стандартів життя. На сучасному етапі розвитку ринку побутових послуг надзвичайно актуальною є розробка інституційного механізму регулювання ринку, основою для якого може слугувати німецька модель.

4. Однією з найперспективніших форм підприємництва, пов'язаного з організацією побутового обслуговування, є супутня та мережева форми, які знайшли застосування на різних видах підприємств побутового обслуговування. Мережева модель підприємництва дає можливість підприємствам не лише витримувати конкуренцію, а й створювати нові сегменти ринку побутових послуг. Саме мережеві суб'єкти підприємницької діяльності значною мірою формують сучасний ринок побутових послуг в Україні. Екстраполюючи результати досліджень з урахуванням цієї тенденції можна спрогнозувати посилення ролі мережевих підприємств у стратегічній перспективі.

5. Інтенсивному розвитку підприємств побутового обслуговування сприяє зростаючий споживацький попит на побутові послуги, що обумовлює необхідність ефективного управління підприємствами побутового обслуговування в стратегічному аспекті.

Список літератури

1. Антонюк, Я. Сфера побутових послуг для населення: стан розвитку і засади державного регулювання на місцевому рівні / Я. Антонюк // Регіональна економіка. – 2001. – № 4. – С. 115 – 122.
2. Голобородько, А. Ю. Дослідження стану та тенденції формування попиту на побутові послуги в Україні / А. Ю. Голобородько // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2012. – Т. 2. – №1(5). – С. 68–75.
3. Данилюк, Т. І. Теоретико-методологічні засади задоволення попиту населення підприємствами побутового обслуговування: дис.... канд. екон. наук: 08. 00. 04 – економіка та управління підприємствами / Т. І. Данилюк. – Луцьк, 2009. – 172 с.
4. Державне підприємство «Інформаційно-аналітичне агентство». Офіційний інтернет-сайт: iaa.kiev.ua/index.html
5. Кузьмич, О. Г. Інформаційно-аналітичне забезпечення розвитку підприємств побутового обслуговування: / О. Г. Кузьмич: автореф. дис... канд. екон. наук: 08. 00. 04 / КНУТД. – Херсон, 2011. – 21 с.
6. Марков, О. Д. Автосервіс: організація роботи з клієнтурою / О. Д. Марков. – К.: Міжнар. агенція, 2003. – 352 с.
7. Моргулець, О. Б. Менеджмент у сфері послуг: навч. посіб. / О. Б. Моргулець – К.: КНУТД, 2009. – 335 с.
8. Піроженко О. Усе про облік та організацію діяльності в хімчистці / О. Піроженко, Г. Саприкін – Х.: Фактор, 2004. – 242 с.
9. Хмелевська, Л. П. Методологічні аспекти дослідження сфери побутового обслуговування населення в трансформаційній економіці / Л. П. Хмелевська // Актуальні проблеми економіки. – 2002. – № 7. – С. 254–258.

References

1. Antoniuk, Ya. (2001). Sfera pobutovykh posluh dlia naseleunia: stan rozvytku i zasady derzhavnogo rehuliuвання na mistsevomu rivni. Rehionalna ekonomika, 4, 115-122.
2. Holoborodko, A. Yu. (2012). Doslidzhennia stanu ta tendentsii formuvannia popytu na pobutovi posluhy v Ukraini. Biuleten Mizhnarodnoho Nobelivskoho ekonomichnoho forumu, 1(5), 68-75.
3. Danyliuk, T. I. (2009). Teoretyko-metodolohichni zasady zadovolenia popytu naseleunia pidpriemstvamy pobutovoho obsluhovuvannia: dys.... kand. ekon. nauk: 08.00.04 – ekonomika ta upravlinnia pidpriemstvamy. Lutsk.
4. Derzhavne pidpriemstvo «Informatsiino-analitychne ahentstvo». (2015). Retrieved from: iaa.kiev.ua/index.html.
5. Kuzmych, O. H. (2011). Informatsiino-analitychne zabezpechennia rozvytku pidpriemstv pobutovoho obsluhovuvannia: avtoref. dys... kand. ekon. nauk: 08.00.04 / KNUTD. Kherson.
6. Markov, O. D. (2003). Avtoservis: orhanizatsiia roboty z klienturoiu. Kyiv: Mizhnar. ahentsiia.
7. Morhulets, O. B. (2009). Menedzhment u sferi posluh. Kyiv: KNUTD.
8. Pirozhenko, O. & Saprykin, H. (2004). Use pro oblik ta orhanizatsiiu diialnosti v khimchysttsi. Kharkiv: Faktor.
9. Khmelevska, L. P. (2002). Metodolohichni aspekty doslidzhennia sfery pobutovoho obsluhovuvannia naseleunia v transformatsiinii ekonomitsi. Aktualni problemy ekonomiky, 7, 254-258.

Стаття надійшла до редакції 23.03.2015 р.

Дмитро Георгійович ШУШПАНОВ

кандидат економічних наук, доцент,
докторант кафедри управління персоналом і регіональної економіки,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: shdg@rambler.ru

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ВПЛИВУ ДОХОДУ НА ЗДОРОВ'Я НАСЕЛЕННЯ

Шушпанов, Д. Г. Теоретичні підходи до оцінки впливу доходу на здоров'я населення [Текст] / Дмитро Георгійович Шушпанов // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 171-178. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Стаття присвячена проблемі оцінки впливу доходів на здоров'я населення. Проведено узагальнення теоретичних розробок за цією проблематикою. Так на основі аналізу концепцій взаємодії доходів та здоров'я, які запропоновані Д. Рафаелем, зроблено висновки щодо необхідності їх комплексного врахування на практиці. Класичну класифікацію доходів розглянуто через призму впливу доходів на здоров'я населення. Наголошено на важливості розгляду окремих видів доходів. Зокрема, показник реальних доходів, з позиції оцінки впливу на здоров'я, має більш важливе значення, ніж номінальних доходів, адже він демонструє дійсні можливості щодо придбання населенням медичних товарів та послуг, натуральних (за дорожчою вартістю) продуктів харчування тощо. Законність (легальність) отриманих доходів також є необхідним атрибутом оцінки, особливо для України. Це пов'язано із тим, що повноцінного механізму обліку як доходів, так й витрат, який показав би дійсний стан справ, у країні не існує. У контексті дослідження зв'язку «дохід – здоров'я» запровадження такого обліку дозволить отримати більш реалістичну картину щодо стану добробуту населення та його можливостей у збереженні здоров'я. Ключовим же аспектом дослідження є розподіл доходів за групами населення, адже соціально-економічна нерівність породжує нерівність у здоров'ї.

Визначено місце доходу та його розподілу у системі соціально-економічних детермінант здоров'я населення. Зроблено припущення про чималу роль у формуванні доходів населення суспільно-політичних детермінант, до яких віднесено: рівень демократизації та корупції, ефективність державного управління, політичну ситуацію. Запропоновано механізм впливу доходу на здоров'я через інші детермінанти, такі, як: ранній період життя, харчування, освіта, соціальний капітал, доступність медичних товарів та послуг та інші. Тобто, дохід розглядається як одна із детермінант, які мають вирішальний вплив на здоров'я.

Ключові слова: здоров'я населення; дохід; соціально-економічні детермінанти; класифікація; види доходів; страти.

Dmitry Georgiovich SHUSHPANOV

PhD in Economics, Associate Professor,
Doctoral Student,
Department of Human Resources and Regional Economics,
Ternopil National Economic University
E-mail: shdg@rambler.ru

THEORETICAL APPROACHES TO EVALUATION OF INCOME FOR HEALTH

Abstract

The article is devoted to the assessment of the impact of income on health. A generalization of the theoretical developments on this issue. So, based on the analysis of the concept of interaction of income and health, which are offered D. Raphael, conclusions about the necessity of integrating them into practice. Classical classification of revenue is considered in the light of the impact of income on health. It proved the importance of addressing certain types of income to assess their impact on health. In particular, from the standpoint of health impact assessment rate of real incomes more important than, the rate of nominal incomes, because it shows a reduction / increase in the population of the possibility of acquiring medical goods and services, natural (at the cost of more expensive) food,

© Дмитро Георгійович Шушпанов, 2015

etc. Law (legality) of revenues is also a necessary attribute of evaluation, especially for Ukraine. This is due to the fact that a full accounting mechanism, both income and expenditure, which would show the true situation in the country does not exist. In the context of the study of the relationship "income – health," the introduction of this accounting will provide a more realistic picture of the welfare of the population and its capabilities in the preservation of health. A key aspect of the study is the distribution of income groups, because of socio-economic inequality begets inequality in health.

The place of income and its distribution in the socio-economic determinants of health. The assumption of no small importance role in the formation of incomes of the population socio-political determinants, which include: the level of democracy and corruption, government effectiveness, political situation. The mechanism of the effect of income on health through other determinants, such as early in life, nutrition, education, social capital, the availability of medical goods and services, and others. That is, the income is considered as one of the determinants that have a decisive impact on health.

Keywords: *population health; income; socio-economic determinants; classification; types of income; stratum.*

JEL classification: I14

Вступ

Серед низки детермінант, які визначають здоров'я населення, вагома роль належить доходу. При цьому дискусії щодо ступеня цієї ваги тривають багато років. Аксиоми у цьому питанні не виявлено. Більшість науковців дотримуються думки про те, що дохід є провідною детермінантою здоров'я (G. V. Rodgers, 1979 [1]; M. G. Marmot, 2004 [2]; D. Raphael, 2005 [3]; О. Кісліцина, 2005 [4]; Е Лібанова, 2012 [5]; R. G. Wilkinson і K. E. Pickett, 2009 [6] та ін.). Є й інша думка, за якою дохід не має високої питомої ваги серед детермінант, які визначають здоров'я населення (J. M. Mellor та J. Milyo, 2001 [7]; J. Beckfield, 2004 [8]; P. Präg, 2013 [9]). Вчені, які так вважають, наводять приклади, коли люди, не отримуючи високих доходів, мають добре здоров'я. На нашу думку, це радше виняток з правила, як і те, коли люди із високими доходами є хворими. Дохід впливає на можливість отримати більш якісні медичні товари та послуги, особливо медикаменти; харчуватись «здоровими» продуктами, пити чисту воду, жити у більш комфортних умовах, відвідувати спортивні клуби тощо. Крім цього, наявність стабільного доходу значно знижує ризик стресу, який також є однією із важливих детермінант здоров'я.

Звичайно, дохід є лише однією із детермінант здоров'я і не може визначати його на 100 %, адже існують інші детермінанти: соціальні, біологічні, культурні та інші групи. Формування гіпотез щодо місця доходу у системі детермінант є одним із пріоритетних завдань нашого дослідження, адже це дозволить ефективніше здійснювати державне управління у сфері збереження здоров'я. Важливо також врахувати, що доходи є різні і визначати здоров'я можуть також по-різному. Визначення масштабу впливу кожної групи доходів на здоров'я становить неабиякий інтерес.

Особливо актуальним дослідження впливу доходів на здоров'я є для України, що пов'язано із значною нерівністю у доходах між різними категоріями населення країни, незадовільними показниками здоров'я та консервативними підходами до його охорони та збереження.

Досліджень здоров'я населення під кутом зору їх доходів в Україні небагато, серед вчених, у працях яких піднімається ця проблема, варто відзначити: Т. Грузєву, О. Гладуна, О. Грішнову, І. Жалінську, І. Курило, В. Куценко, Н. Левчук, Е. Лібанову, Н. Рингач, Т. Підвисоцьку, Л. Черенько. При цьому комплексного дослідження, присвяченого цій проблемі, немає, що можливо пов'язано із мінливістю як здоров'я, так і рівня доходів населення.

Мета статті

Метою статті є узагальнення теоретичних підходів до оцінки зв'язку «дохід-здоров'я» та на цій основі визначення місця доходу у системі детермінант здоров'я та механізму його впливу на здоров'я населення в сучасних умовах.

Виклад основного матеріалу

Існує низка підходів до оцінки впливу доходу на здоров'я. Зокрема, D. Raphael [3, с. 220] виокремлює три основні концепції взаємодії доходів та здоров'я:

1. Матеріалістична виходить із того, що на здоров'я насамперед впливають нерівні права та можливості. Особливо значний вплив на здоров'я має низький дохід серед найбільш вразливих верств населення. Основну роль у цій концепції відіграють соціально-економічні показники, які є індикаторами матеріального добробуту: дохід, добробут, рівень освіти та належність до певної професійної групи.

2. Нео-матеріалістична концепція акцентує увагу не тільки на нерівних можливостях, але й на тому, що суспільство інвестує менше коштів у соціальну інфраструктуру, тим самим знижуючи потенціал

здоров'я населення. Показниками оцінки у цьому випадку є витрати на суспільні блага: медичне обслуговування, медичне страхування, соціальне забезпечення, підтримка безробітних, інвалідів тощо.

3. Концепція соціального порівняння здоров'я пов'язана із доходом насамперед не через матеріальні нестатки, а, радше, через інтерпретацію громадянами їх місця в соціальній ієрархії. Рівень здоров'я в ієрархії у такому випадку визначається соціальним порівнянням.

На нашу думку, зазначені концепції не заперечують, а лише доповнюють одна одну. Ступінь актуальності кожної з них залежить від рівня розвитку конкретного суспільства, для якого здійснюється оцінка впливу доходів на здоров'я. У високорозвинених суспільствах значно більшу роль відіграє інтерпретація громадянами свого місця в соціумі, у той час, як у бідних суспільствах першочергового значення набуває матеріальна складова. При цьому досягнення високих показників здоров'я населення можливе насамперед за умови врахування положень нео-матеріалістичної концепції та концепції соціального порівняння.

Перед тим, як визначити ступень детермінованості здоров'я населення доходами, з'ясуємо найбільш характерні форми останніх. Доходи населення є сукупністю засобів у грошовій та натуральній формі, які отримує населення для забезпечення певного рівня життя.

З позиції впливу на здоров'я класифікація доходів у сучасних умовах може мати вигляд, зображений на рис. 1. Здійснимо характеристики тих видів доходів, дослідження яких має найбільше значення для здоров'я.

Доходи населення можна оцінювати на різних рівнях:

- мікрорівень (індивідуальні доходи та доходи домогосподарств),
- мезорівень (доходи населення окремих територій усередині країни),
- макрорівень (доходи населення усієї країни),
- глобальний рівень (доходи населення різних країн і світу загалом).

Аналогічно може виглядати й класифікація здоров'я: індивідуальне та популяційне (мезо-, макро- та глобальний рівень). Відповідно до цього розгляд взаємозв'язку «здоров'я-дохід» може розглядатись комплексно, на всіх рівнях разом, а може частково – лише на певному рівні.

Незалежно від рівня охопленого населення, важливим показником його доходів є купівельна спроможність. Класичним поділом доходів за цим показником є реальні та номінальні доходи. Номінальний дохід – це сума доходу людини або групи людей, отриманого без урахування зовнішніх чинників (частина заробітної плати). Цей показник не відображає реального стану добробуту населення. Власне купівельну спроможність показують реальні доходи – доходи людини або групи людей, з урахуванням впливу інфляції на купівельну спроможність. Тобто реальний (або наявний) дохід – це кількість товарів і послуг, які населення може придбати сьогодні порівняно із ціною тих самих товарів і послуг, які воно могло б купити раніше. З позиції оцінки впливу на здоров'я показник реальних доходів має важливе значення, адже він показує дійсні можливості щодо придбання населенням медичних товарів та послуг, натуральних (за дорожчою вартістю) продуктів харчування тощо. Для української системи охорони здоров'я, яка перебуває в умовах суттєвої обмеженості фінансових ресурсів при задекларованій безкоштовній медицині, це має особливо актуальне значення, адже основний тягар «лікування та профілактики захворювань»² лягає безпосередньо на населення.

Споріднено можна розглядати доходи за періодом накопичення та напрямком використання. До перших відносять поточні та сукупні доходи. До других – доходи, що використовуються для споживання та зберігання. Тобто поточні доходи використовуються, а різниця між сукупними та поточними є збереженням. Тут важливо виокремити два аспекти. Перший – це оцінка структури використання доходу, а власне, з позиції нашого дослідження, оцінка частки витрат, яка припадає на збереження здоров'я (або лікування). Другий аспект пов'язаний із тим, яку частину доходу населення може дозволити собі заощадити. Більшість населення України заощаджень не має. Як показують соціологічні дослідження, відсутність заощаджень у більшості населення України [10] та відповідно невпевненість у майбутньому є підґрунтям для розвитку стресу. Стрес є одним із ключових детермінант здоров'я у постіндустріальному суспільстві.

Широким є перелік джерел доходів. На рис. 1 зазначені найважливіші із них. З позиції оцінки впливу доходів на здоров'я населення важливим є співвідношення структури доходів за джерелами. Соціальні трансферти не повинні мати високу частку у структурі джерел доходів населення працездатного віку. Це пов'язано із тим, що соціальні трансферти, з одного боку, є тягарем для державного бюджету, а з іншого – знижують мотивацію людини до активного життя. В українському суспільстві взагалі склалась парадоксальна ситуація, коли з юридичної точки зору «здоровим» бути не вигідно. Це пов'язано із тим, що значна частина населення отримує заробітну плату на рівні або дещо вище мінімальної (у 2013 році 21,5 % працівників України отримували заробітну плату нижче 1500 грн) [11, с. 197].

² З ментальної та практичної точки зору варто відмовитись від оперування поняттям «профілактика захворювань» на «збереження» здоров'я.

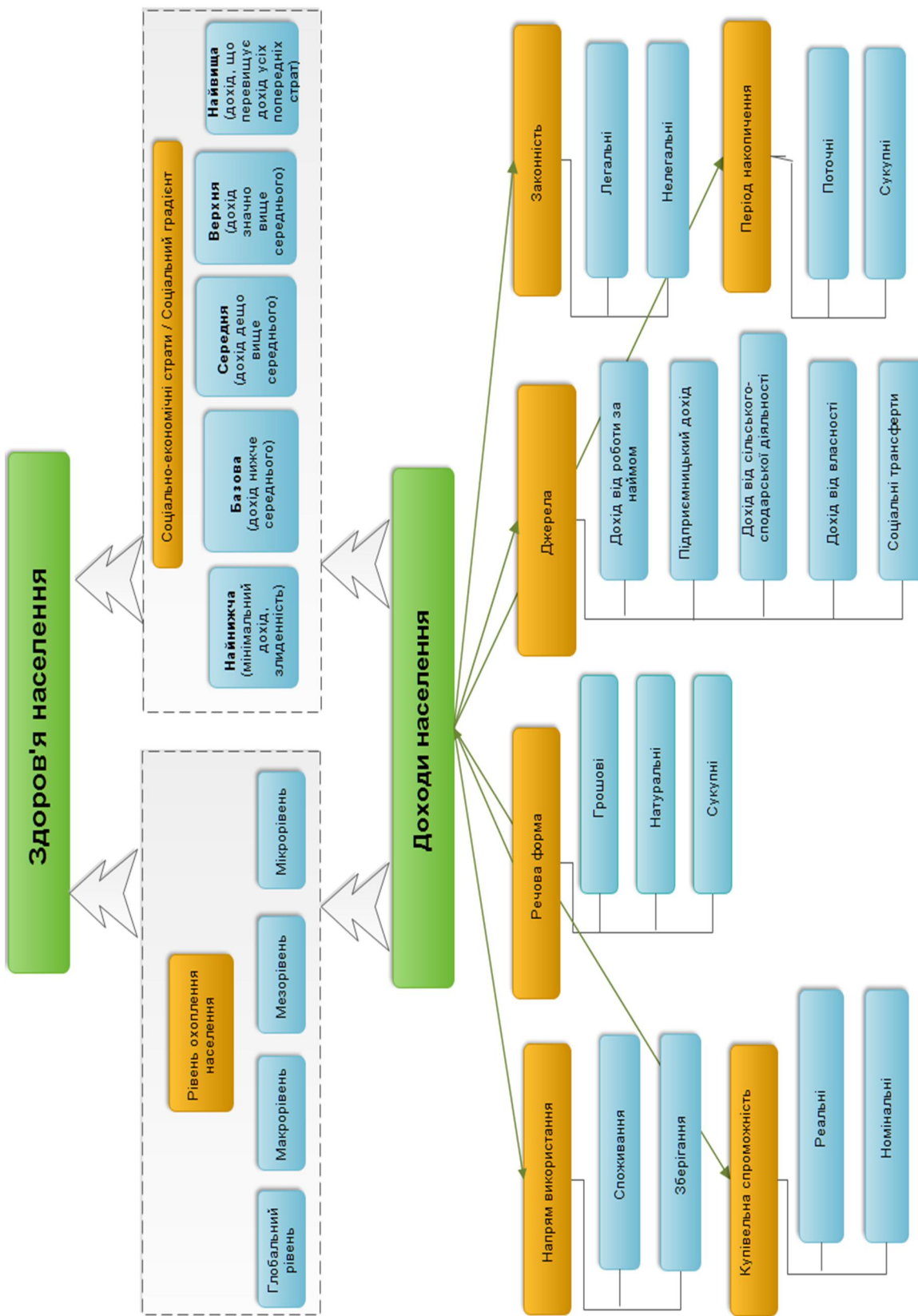


Рис. 1. Класифікація доходів населення через призму його впливу на здоров'я

За таких умов вони воліють оформити пенсію по інвалідності, на яку вони насправді не мали би претендувати та розмір якої не менший їх заробітної плати. Оформити пенсію не важко, адже оплата праці медичних працівників, які роблять висновок про стан здоров'я, практично знаходиться на рівні оплати праці некваліфікованих працівників, що й породжує корупцію. Крім цього, за законодавством України можна поєднувати роботу із отриманням пенсії по інвалідності, що також посилює бажання частини населення стати «інвалідами». При цьому відрізнити людей, які дійсно мають проблеми із здоров'ям, від лжеінвалідів важко.

Законність (легальність) отриманих доходів має значення не тільки з юридичної точки зору. Оцінка добробуту населення має враховувати й те, що частина доходів отримана нелегально. Для України цей аспект особливо актуальний, адже повноцінного механізму обліку як доходів, так і витрат, який показав би дійсний стан справ, не існує. У контексті дослідження зв'язку «дохід – здоров'я» запровадження такого обліку дозволить отримати більш реалістичну картину щодо стану добробуту населення та його можливостей у збереженні здоров'я.

Ключовим аспектом дослідження здоров'я та доходів є їх розподіл за групами населення. Для різних соціальних груп можливості доступу до матеріальних, культурних та інших цінностей не є рівноцінним. Змінити соціальну групу протягом життя у багатьох суспільствах, зокрема в Україні, важко – соціальні ліфти не діють, соціальна мобільність має обмежені рамки, більшість людей залишаються у тих самих соціальних групах, з яких вони вийшли. Соціальна нерівність породжує нерівність у здоров'ї. Методик визначення соціальних (соціально-економічних) страт є декілька: виділяють децильні або квінтільні групи, а також емпірично групи (страти) залежно від ступеня диференціації доходів серед населення. Власне за останнім критерієм, виходячи із сучасних українських показників, нами виокремлено п'ять груп страт (див. рис. 1).

Відтак, дохід ми розглядаємо, по-перше, у контексті соціально-економічної стратифікації, а по-друге, як одну із детермінант, які впливають на здоров'я. Практично усі детермінанти здоров'я можна розглядати як єдину систему, елементи якої взаємодіють між собою. При цьому дохід є одним із базових елементів (рис. 2). Він є детермінантою, яка визначає здоров'я на структурному (рівень населення, громади) та проксимальному (індивідуальному рівні). На нього діють детермінанти контекстуального рівня: рівень демократії, корупції, політична ситуація та система державного управління в країні. Ці детермінанти визначають можливий рівень отримання доходів та відповідно диференціацію населення за матеріальним добробутом (або соціально-економічну стратифікацію).

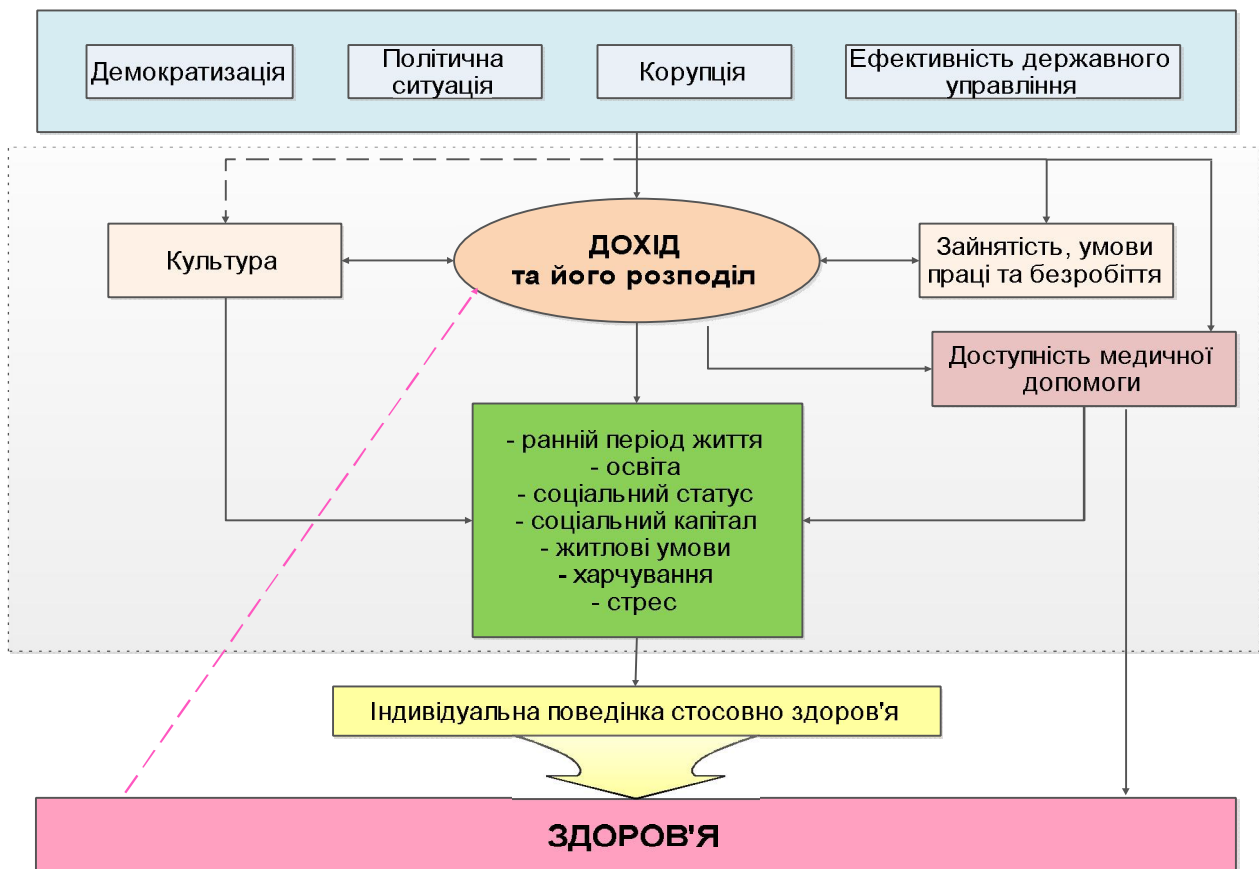


Рис. 2. Місце доходу в системі соціально-економічних детермінант здоров'я населення

На структурному рівні на дохід та його розподіл впливають зайнятість, умови праці та безробіття (що також залежать від детермінантів контекстуального рівня), а також рівень культури (L. Guiso та ін. (2006) [12]).

Традиційно економісти неохоче розглядають культуру як чинник економічних дій. Частково це пов'язано з відсутністю достовірних даних про культурні аспекти. Важливо зрозуміти, що потенційний зв'язок між культурою і нерівністю у доходах знаходиться у площині державної політики. Країни з високим рівнем нерівності у доходах страждають від зниження соціальної згуртованості, мають підвищений рівень смертності і більш схильні до політичної нестабільності (I. Kawachi та ін., 1996) [13].

Підвищуючи загальну культуру та її окремі складові (етичну, культуру здоров'я тощо), політики можуть покращити моральний клімат у країні, знизити нерівність за рахунок збільшення особистих заощаджень людини та її капітальні вкладення.

Дохід впливає на здоров'я населення також через такі детермінанти, як:

- доступність медичної допомоги (залежить також від політики держави у сфері збереження здоров'я);
- ранній період життя;
- житлові умови;
- харчування;
- соціальний капітал тощо.

Усі вони (крім доступності медичної допомоги) обумовлюють індивідуальну поведінку стосовно здоров'я.

Слід також зазначити, що зв'язок між доходами і здоров'ям має двобічний характер: наявність доброго здоров'я надає більш високі можливості для отримання певного рівня доходу.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Отже, незважаючи на те, що доходи впливають на здоров'я переважно опосередковано, вони є його ключовою детермінантою. На нашу думку практичне дослідження впливу доходів на здоров'я населення має враховувати низку аспектів:

- по-перше, цінним є аналіз доходів за видами. Класифікація доходів досить широка, однак її не можна ігнорувати. Насамперед це важливо з позиції формування інформаційної бази дослідження впливу доходів на здоров'я. Зокрема, доцільніше використовувати дані про реальні, а не номінальні доходи; по можливості враховувати нелегальні доходи тощо;
- по-друге, складною методологічною проблемою є виділення соціально-економічних страт, на основі яких можна визначити детермінованість здоров'я від доходів. Кількість страт залежить від багатьох чинників: диференціації доходів серед населення, рівня соціально-економічного розвитку країни загалом чи досліджуваного регіону зокрема. Для України, враховуючи вищеперераховані чинники, ми пропонуємо п'ять соціальних страт;
- по-третє, рівень розвитку суспільства визначає не тільки соціальну структуру суспільства, але й механізм впливу доходів на здоров'я: від вирішальної ролі матеріальної складової у збереженні здоров'я (матеріалістична концепція) до формування ролі людини у соціальній ієрархії (концепція соціального порівняння);
- по-четверте, формування доходів суттєво залежить від суспільно-політичних детермінант. Високий рівень демократизації суспільства та ефективності державного управління, політична стабільність, низький рівень корупції – це підґрунтя для зростання доходів населення, його добробуту та здоров'я. Недооціненою залишається й роль культури у формуванні здоров'я;
- по-п'яте, вплив доходу на здоров'я переважно відбувається опосередковано, адже здоров'я не є товаром як таким. Дохід як детермінанта визначає здоров'я через відповідне харчування, освіту, соціальний капітал, розвиток у ранньому дитинстві, доступність медичних товарів та послуг тощо;
- по-шосте, особливо гостро проблема взаємозв'язку «дохід-здоров'я» населення постає в умовах політичних, фінансових, соціальних та інших криз. Військовий конфлікт, викликаний зовнішньою агресією, призвів до національної кризи в Україні, яка суттєво позначається на здоров'ї населення, насамперед східних областей. Висока інфляція призводить до зубожіння значної частини населення і ще більше посилює проблеми соціальної нерівності і, як наслідок, погіршення здоров'я більшої частини населення.

Крім цього, слід зауважити, що фактичних даних, які демонструють зв'язок між показниками доходів та здоров'я населення, недостатньо. Тому важливим завданням є розробка методики з цього приводу. З одного боку, це вимагає запровадження нових форм статистичної звітності, а з іншого – дозволить конкретизувати заходи соціальної політики щодо збереження здоров'я населення та демографічної політики щодо скорочення смертності. Власне із розробкою такої методики та реалізацією описаних теоретичних положень на практиці пов'язані перспективи подальших розробок.

Список літератури

1. Rodgers, G. B. *Income and inequality as determinants of mortality. An international cross-section analysis* [Text] / G. B. Rodgers // *Population Studies*. – № 33, 1979. – P. 343–351.
2. Marmot, M. G. *The status syndrome: how social standing affects our health and longevity* [Text] / M. G. Marmot. – Bloomsbury, 2005. – 311 p.
3. Raphael, D. *Researching income and income distribution as determinants of health in Canada: gaps between theoretical knowledge, research practice, and policy implementation* [Text] / D. Raphael, J. Macdonald, R. Colman, R. Labonte, K. Hayward, R. Torgerson // *Health Policy*. – 2005, May. – № 72(2). – P. 217–232.
4. Кислицына, О.А. *Неравенство в распределении доходов и здоровья в современной России* [Текст] / О.А. Кислицына. – Москва: РИЦ ИСЭПН, 2005. – 374 с.
5. *Нерівність в Україні: масштаби та можливості впливу* [Текст] / за ред. Е. М. Лібанової. – К.: Інститут демографії та соціальних досліджень імені М.В. Птухи НАН України, 2012. – 404 с.
6. Wilkinson, R.G. *Income Inequality and Social Dysfunction* [Text] / R.G. Wilkinson, K.E. Pickett // *Annual Review of Sociology*. – № 35(1), 2009. – P. 493–511.
7. Mellor, J.M. *Reexamining the Evidence of an Ecological Association between Income Inequality and Health* [Text] / J.M. Mellor, J. Milyo // *Journal of Health Politics Policy and Law*. – № 26(3). – P. 487–522.
8. Beckfield, J. *Does Income Inequality Harm Health? New Cross-National Evidence* [Text] / J. Beckfield // *Journal of Health and Social Behavior* № 45(3), 2003. – P. 231–248.
9. Präg, P. *Income and Income Inequality as Social Determinants of Health: Do Social Comparisons Play a Role?* [Text] / P. Präg, M. Mills, R. Wittek // *European Sociological Review*. – V 30. – № 2, 2014. – 218–229 p.
10. Randall, D. *One in Three Adults Worldwide Saved Money in the Past Year* /D. Randall, J. Marlar [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.gallup.com/poll/154100/One-Three-Adults-Worldwide-Saved-Money-Past-Year.aspx?utm_source=world%20bank&utm_medium=search&utm_campaign=tiles.
11. *Праця України у 2013 році: Статистичний збірник ДССУ* / Відповідальний за випуск І. В. Сенюк. – Київ: ТОВ Видавництво "Консультант", 2014. – 336 с.
12. Guiso, L. *Does culture affect economic outcomes?* [Text] / L. Guiso, P. Sapienza, L. Zingales // *Journal of Economic Perspectives*. – № 20(2), 2006. – P. 23–48.
13. Kawachi, I. *Social capital, income inequality, and mortality* [Text] / I. Kawachi // *American Journal of Public Health*. – № 87(9), 1996. – P. 1491–1498.
14. Kawachi I. *Income inequality and health* [Text] / L.F. Berkman, I. Kawachi // *Social epidemiology*. – NY: Oxford University Press, 2000. – P. 76–94.

References

1. Rodgers, G. B. (1979). *Income and inequality as determinants of mortality. An international cross-section analysis. Population Studies*, 33: 343–351.
2. Marmot, M. G. (2005). *The status syndrome: how social standing affects our health and longevity. Bloomsbury*.
3. Raphael, D. (2005). *Researching income and income distribution as determinants of health in Canada: gaps between theoretical knowledge, research practice, and policy implementation. Health Policy*, May, 72(2): 217–232.
4. Kislicyna, O.A. (2005). *Neravenstvo v raspredelenii doxodov i zdorovya v sovremennoj Rossii. Moskva: RIC ISEPN*.
5. Libanova, E. M. (2012). *Nerivnist v Ukraini: masshtaby ta mozhlyvosti vplyvu* Kyiv: Instytut demohrafii ta sotsialnykh doslidzhen imeni M.V. Ptukhy NAN Ukrainy.
6. Wilkinson, R.G. (2009). *Income Inequality and Social Dysfunction. Annual Review of Sociology* 35(1): 493–511.
7. Mellor, J.M. (2001). *Reexamining the Evidence of an Ecological Association between Income Inequality and Health. Journal of Health Politics Policy and Law* 26(3): 487–522.
8. Beckfield, J. (2004). *Does Income Inequality Harm Health? New Cross-National Evidence. Journal of Health and Social Behavior* 45(3): 231–248.
9. Präg, P. (2014). *Income and Income Inequality as Social Determinants of Health: Do Social Comparisons Play a Role? European Sociological Review*. V 30 (2): 218–229.
10. Randall, D. *One in Three Adults Worldwide Saved Money in the Past Year* /D. Randall, J. Marlar. Retrieved May, 18, 2014, from: http://www.gallup.com/poll/154100/One-Three-Adults-Worldwide-Saved-Money-Past-Year.aspx?utm_source=world%20bank&utm_medium=search&utm_campaign=tiles.
11. *Pratsia Ukrainy u 2013 rotsi: Statystychnyi zbirnyk DSSU* (2014). Kyiv: TOV Vydavnytstvo "Konsultant".
12. Guiso, L. (2006). *Does culture affect economic outcomes? Journal of Economic Perspectives*. 20(2): 23–48.
13. Kawachi, I. (1996). *Social capital, income inequality, and mortality. American Journal of Public Health*. 87(9): 1491–1498.

14. Kawachi I. (2000). *Income inequality and health. Social epidemiology*. NY: Oxford University Press 2000: 76-94.

Стаття надійшла до редакції 05.04.2015 р.

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

УДК 657.1.011.56

Оксана Василівна АДАМИК

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: adamyk@tr.ukrtel.net

ІНСТРУМЕНТИ „ХМАРНИХ ОБЧИСЛЕНЬ” ЯК ФАКТОР УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Адамик, О. В. Інструменти “хмарних обчислень” як фактор удосконалення обліку в бюджетних установах [Текст] / Оксана Василівна Адамик // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 179-184. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті здійснено аналіз функціонально-технологічних можливостей сучасних хмарних технологій та досліджено можливості їх прикладного застосування для оптимізації облікових робіт при виконанні кошторису. Доведено, що застосування інструментів „хмарних обчислень” в обліку бюджетних установ дозволить скоротити витрати на придбання, технічне та сервісне обслуговування локальних інформаційних систем. Зміна архітектури управлінських інформаційних систем з сервер-орієнтованих на „хмарні обчислення” сприятиме підвищенню прозорості обліку, зменшенню трудомісткості формування фінансової звітності бюджетних установ та витратності контрольних заходів. Аргументовано, що головним недоліком використання „хмарних обчислень” є відсутність абсолютної конфіденційності, проте для бюджетних установ вказані ризики повністю нівелюються через централізований розподіл бюджетних коштів. Доцільним є розміщення апаратних потужностей та програмних засобів, що утворюють „хмару” у державній компанії, що тісно пов’язана з органами Державної казначейської служби України. За таких умов з’являється можливість контролювати виконання бюджету не лише через фінансові потоки, але й фактичне їх використання для фінансово-господарської діяльності у режимі реального часу.

Ключові слова: хмарні технології; інфраструктура; платформа; програмне забезпечення; облік; бюджетні установи.

Oksana Vasylivna ADAMYK

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Accounting in the public sector and the services sector,
Ternopil National Economic University
E-mail: adamyk@tr.ukrtel.net

CLOUD COMPUTING INSTRUMENTS AS A FACTOR OF PUBLIC SECTOR ACCOUNTING IMPROVING

Abstract

Functional and technological capabilities of cloud computing and possibilities of its application for optimizing accounting works in public entities were analyzed. Efficiency of application of "cloud computing" tools in public sector accountancy reducing the cost of acquisition, maintenance and service of local information systems was proved. The proposed changing of management information systems architecture from server-oriented into "cloud computing" will improve transparency of accounting and reduce control costs. It was proved that the main disadvantage of the "cloud computing" using is the absence of absolute confidentiality, but for public entities these

© Оксана Василівна Адамик, 2015

risks are completely leveled because of centralized distribution of public funds. It is reasonable to accommodate "cloud" hardware capabilities and software in the government company closely connected with the State Treasury Service of Ukraine. Under such conditions, it is possible on-line monitoring of budget implementation not only through financial flows, but its actual using for financial activity.

Keywords: *cloud technology; infrastructure; platform; software; accounting; public entities.*

JEL classification: M410, C800

Вступ

Однією зі складових глобальної комп'ютерної системи в бюджетній сфері є автоматизована система бухгалтерського обліку. Оскільки саме вона виступає основою формування інформаційного забезпечення діяльності та характеризується наявністю великих масивів різної інформації, то це вимагає широкого застосування досягнень технічного прогресу в галузі створення інформаційних автоматизованих систем.

Традиційними на сучасний момент технологіями обробки інформації є „клієнт-сервер”. Остання передбачає поділ програмного забезпечення на дві частини: клієнтське і серверне із зберіганням інформації на сервері у вигляді оперативної бази даних та/ або сховища даних. Відтак серверні технології зберігання і обробки інформації передбачають використання значних технічних потужностей, що тягне за собою додаткові витрати на їх придбання, налагодження відповідно до особливостей фінансово-господарської діяльності установи, обслуговування і експлуатацію. Останні новації у сфері комп'ютерних технологій пропонують відмовитися від звичайних серверів та перейти на технології Cloud Computing («хмарні обчислення»).

Проблеми автоматизації задач обліку виконання бюджетного процесу висвітлені у працях таких учених, як А. М. Железняк, М. Р. Лучко, С. В. Свірко, Н. М. Хорунжак, О. І. Шара та інші. Водночас стрімкий розвиток інформаційних технологій ставить перед фахівцями нові задачі, які дозволяють оптимізувати облікові роботи, вдосконалити автоматизовані системи обліку, зменшити витрати на їх технічне та сервісне обслуговування.

Мета статті

Метою нашої статті є аналіз функціонально-технологічних можливостей сучасних хмарних технологій та дослідження можливостей їх прикладного застосування для оптимізації облікових робіт при виконанні кошторису.

Виклад основного матеріалу дослідження

Згідно із визначенням Національного інституту стандартів і технологій США (NIST), хмарні обчислення, хмари – це модель для забезпечення доступного за потребою мережевого доступу до розподіленої динамічної області обчислювальних ресурсів (наприклад, мережі, сервери, бази даних, додатки, послуги тощо), які конфігуруються та можуть швидко забезпечуватися й надаються з мінімальними адміністративними зусиллями або взаємодією з постачальником послуг [9].

Найбільш повну характеристику хмарним розрахункам надав Національний інститут стандартів і технологій США (NIST), яка зводиться до наступних ознак:

- усі ресурси хмари візуалізовані, однотипні, об'єднані в групи (pools), виокремлення та вивільнення ресурсів з групи відбувається автоматично без участі обслуговуючого персоналу;
- користувачі працюють з системою через портал самообслуговування. Всі послуги зібрані з наявних ресурсів відповідно до запитів користувача без участі обслуговуючого персоналу;
- користувач платить лише за ті послуги, які він замовив або використав.

Хмарні технології (Cloud Computing) передбачають використання програмного забезпечення та ресурсів сервера, розташованого у компанії, що надає такі послуги. Тобто підприємство може не купувати потужні комп'ютери, програмне забезпечення, не залучати у штат програмістів. Для впровадження інформаційних систем з використанням хмарних технологій достатньо придбати процесорний час, дисковий простір та мережу потрібної пропускної здатності. Це дозволяє значно скоротити витрати та вивільнити ресурси для основних бізнес-процесів.

Структуру „хмари” можна зобразити наступним чином (рис. 1).



Рис. 1. Схематичне зображення ресурсів „хмарних обчислень”

Як видно з рис. 1, основу – ядро – хмари складає фізична інфраструктура (physical infrastructure) – це набір фізичних апаратних засобів (сервери, сховища даних, системи зберігання даних, клієнтські системи, мережеве обладнання) та системне програмне забезпечення хмарного дата-центру (Cloud data center) або мережі взаємопов'язаних хмар Data centers. Над нею вибудована програмна платформа, що містить операційні системи, системи управління базами даних та системне програмне забезпечення (засоби віртуалізації, автоматизації, основні засоби управління ресурсами), пов'язувальне програмне забезпечення (наприклад, для управління системами) та ін. Периферію формує хмарне програмне забезпечення, до якого користувачеві надано доступ за його запитом.

Виходячи з вищевикладеного визначення хмарних обчислень, хмарні сервіси можна подати у вигляді багатопшарової моделі, яка складається з шарів:

- інфраструктура як послуга (IaaS).
- платформа як послуга (PaaS);
- програмне забезпечення як послуга (SaaS);

Інфраструктура як послуга (англ. Infrastructure-as-a-Service, IaaS). Користувачеві надаються в оренду обчислювальні потужності – фізичні або віртуальні сервери та дискові сховища, мережеві пристрої та інші елементарні блоки, запропоновані оператором хмари, для створення ІТ-інфраструктури на свій розсуд. Клієнт економить кошти за рахунок відсутності необхідності придбання вартісного обладнання і водночас не обмежений у виборі програмного забезпечення, яке обирає і встановлює самостійно.

Використання IaaS дозволяє користувачам значно знизити витрати на інфраструктуру інформаційних технологій, гнучко реагувати на зміну розрахункових потреб, використовуючи засоби розрахункової еластичності хмарних технологій. Найбільшими гравцями на ринку інфраструктури як послуги є Amazon, Microsoft, VMWare, Rackspace та Red Hat. Хоча деякі з них пропонують більше, ніж просто інфраструктуру, їх об'єднує мета продавати базові обчислювальні ресурси.

Платформа як послуга (англ. Platform as a service, PaaS) – сервіс, що надає можливість користувачеві встановити у хмарі самостійно розроблене програмне забезпечення, що використовує операційні системи, мови програмування, бібліотеки та інші сервіси, надані оператором. Оператор гарантує функціонування платформи і її масштабування, якщо це необхідно.

PaaS є розширеним варіантом SaaS, оскільки користувачеві надається доступ не лише до окремих прикладних програм, але й до цілої платформи, що містить операційну систему, систему управління базами даних, засоби розробки і тестування та ін.

Наприклад, Google Apps надає застосунки для бізнесу в режимі онлайн, доступ до яких відбувається за допомогою Інтернет-браузера, у той час, як програмне забезпечення і дані зберігаються на серверах Google. Це модель обслуговування, в межах якої споживачу надається можливість розгортання на базі хмарної інфраструктури створених ним або придбаних прикладних програм, які розроблені з використанням мов програмування, бібліотек, сервісів та інструментів, наданих хмарним провайдером. Споживач не має змоги керувати та контролювати базову інфраструктуру хмари (до її складу входять комунікаційні мережі, сервери, операційні системи, засоби збереження), проте він контролює розгорнуті прикладні програми та, можливо, налаштування середовища, в якому вони розташовані.

Програмне забезпечення як послуга (англ. Software as a service, SaaS) бізнес-модель продажу програмного забезпечення, при якій постачальник пропонує користувачеві не програмний продукт, а розроблений веб-застосунок, доступ до програмного забезпечення через мережу Інтернет. Користувач використовує програмне забезпечення постачальника, яке запущене у хмарній інфраструктурі і є доступним клієнтові через інтерфейс (web-браузер) або інтерфейс програми.

У найбільш загальних рисах SaaS зазвичай розглядають як альтернативу домінуючій схемі

локального встановлення програмного забезпечення на майданчику замовника. І у цьому плані SaaS має кілька принципових відмінностей, пов'язаних з використанням різних видів аутсорсингу (апаратних засобів, програмного забезпечення та послуг) і переходом від придбання програмного забезпечення в постійне користування до схем оренди з оплатою залежно від конкретно використаних ресурсів (модель оплати за вимогою). З позиції користувача IT-технологій визначальним тут є надання послуг оренди саме програмного забезпечення, яке виконує потрібні користувачеві бізнес-функції. Інші компоненти є допоміжними. Тому саме передача в оренду програмних продуктів створює нову модель IT-послуг і визначає сутність SaaS.

Зокрема модель SaaS передбачає підтримку режиму multi-tenant (множинна оренда), коли один примірник програмного забезпечення використовується для паралельного обслуговування кількох замовників. Саме це принципово відрізняє SaaS від архітектури „клієнт-сервер” і ASP (Application Service Provider).

Для користувача бізнес-модель SaaS дозволяє оптимізувати поточні витрати через отримання послуг у потрібних обсягах (модель оплати за вимогою). Багато видів програмного забезпечення орієнтовані на використання моделі SaaS, особливо в областях періодичного використання ПЗ, як, наприклад, CRM, відеоконференції, управління Web-контентом и Web-аналітика. Оплату SaaS-послуг зазвичай здійснюють залежно від кількості користувачів.

SaaS-постачальник – це не просто хостинг-провайдер (у більшості випадків він взагалі не є хостинг-провайдером – він сам орендує IT-інфраструктуру, причому не лише технічне, але й програмне забезпечення). SaaS-постачальник – це перш за все постачальник сервісу і/ або впровадjuвач-інтегратор у IT-систему замовника. Прикладами програмного забезпечення як послуги, що працює на основі обчислювальної хмари, є сервіси Gmail та Google docs.

Найбільш популярним серед видів хмарних послуг є SaaS, вона отримала поширення не лише в корпоративному, але і в споживчому сегменті. Загальною характеристикою компаній, що будують свої продукти на основі хмар, є впевненість у тому, що мережа Інтернет у змозі задовольнити потреби користувачів в обробці даних.

Особливо доцільним і актуальним є використання хмарних технологій бюджетними установами. Визначальною характеристикою останніх, що впливає на автоматизацію їх обліку, є функціонування на правах державної чи комунальної форми власності, а отже, централізоване фінансування з державного або місцевого бюджетів. Саме це визначає такі ознаки обліку та звітності, як:

- наявність значної кількості розпорядників коштів, що має ієрархічну підпорядкованість;
- територіальна віддаленість учасників бюджетного процесу і значна їх розгалуженість;
- необхідність консолідації звітних даних та деталізації планових показників бюджету;
- суцільний контроль за напрямками та обсягами витрачання бюджетних коштів, що здійснюється на попередньому, поточному та ретроспективному етапах;
- фінансово-господарська діяльність бюджетних установ передбачає наявність значних масивів однотипних операцій, що характеризуються простою арифметичною обробкою, але складними логічними взаємозв'язками.

Усе це вказує на доцільність та створює сприятливі умови для запровадження „хмарних обчислень” для бюджетних установ і надає останнім наступні переваги:

- програмне забезпечення, яке розміщується в хмарі, є легко доступним у будь-якому місці, у будь-який час, що особливо актуально для розвиненої мережі віддалених структурних підрозділів учасників бюджетного процесу;
- скорочення витрат на обслуговування інформаційної технології, а саме: скорочення витрат на технічне та програмне забезпечення, утримання IT-спеціалістів, зменшення паперового та запровадження електронного документообігу. Оскільки бюджетні кошти зберігаються на єдиному казначейському рахунку, доцільно створити і обслуговувати такі хмари за рахунок загальнодержавного бюджету. Відповідальність за системне адміністрування, модернізацію та технічне обслуговування бюджетних установ лежить на постачальникові хмарних послуг, причому будь-які зміни вносяться без призупинення діяльності установ. До того ж зникає стаття затрат на оплату праці працівників відділу програмного забезпечення;
- рівень доступності та безпеки, наявність резервного копіювання і аварійного відновлення, запропоновані у хмарних обчисленнях, значно перевищують рівень, характерний для локальних серверів.
- Об'єднання ресурсів у єдиний пул (Resource Pooling) надає можливість динамічного перерозподілу комп'ютерних потужностей між користувачами відповідно до потреб і географічного розташування. Такі можливості підсилюються засобами віртуалізації, що активно використовуються для „хмарних обчислень”.

Віртуалізація – це технологія, що дозволяє фізичне устаткування (сервери, сховища даних, мережі передачі даних) розподілити між користувачами для виконання поточних задач. Наприклад, на одному

фізичному сервері можна запустити сотні віртуальних серверів.

Крім віртуалізації, для створення IaaS використовується автоматизація, що забезпечує динамічний розподіл ресурсів без участі персоналу. Тобто система автоматично може додавати або зменшувати кількість віртуальних серверів, дисковий простір для зберігання даних або змінювати мережеву пропускну здатність каналів зв'язку. Віртуалізація і автоматизація забезпечують ефективність використання обчислювальних ресурсів і зниження вартості оренди хмарних послуг [4].

Головним недоліком використання хмарних технологій є відсутність абсолютної конфіденційності. Дані зберігаються „десь у хмарі”, тож підприємство не має жодного контролю над доступом до них, покладаючись при цьому на гарантії постачальника послуг. Для бюджетних установ вказані ризики повністю нівелюються через централізований розподіл бюджетних коштів. Більш того, доповнюється такою перевагою, як додатковий контроль.

Доцільним є розміщення апаратних потужностей та програмних засобів, що утворюють „хмару” у державній компанії, яка тісно пов'язана з органами Державної казначейської служби України. При цьому держава в особі органів державного казначейства матиме можливість контролювати виконання бюджету не лише через фінансові потоки, але й фактичне їх використання для фінансово-господарської діяльності у режимі реального часу.

Застосування хмарних технологій змінює саму філософію організації обліку виконання кошторису та його контролю. Наприклад, такі технології дозволяють здійснювати поточний контроль повноти та напрямків витрачання бюджетних коштів у формі суцільної перевірки. Ретроспективний контроль виконання кошторису у формі ревізії може здійснюватися віддалено без виїзду на місце.

Водночас низка ризиків використання хмарних технологій бюджетними установами все ж зберігається, зокрема:

- необхідність забезпечення постійного підключення до Інтернету з достатньою пропускну здатністю, що збільшує відповідні витрати;
- обмеженість програмного забезпечення обумовлена тим, що користувач має доступ лише до інформаційних систем, які розташовані в „хмарі”, можливості налагодження ним цих систем – обмежені.

Головними недоліками використання хмар слід вважати обмеження в додатках, операційних системах та інфраструктурних варіантах, оскільки постачальник хмарних послуг може запропонувати лише наявні розробки в цій галузі.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Використання хмарних обчислень для обліку виконання кошторисів розпорядниками бюджетних коштів означатиме відмову від локальних серверів із супутніми їм витратами на придбання, технічне та сервісне обслуговування, скорочення ІТ-персоналу, а отже, і втрат на їх оплату праці. Натомість пропонується централізація технічних обчислювальних ресурсів, ІТ-фахівців та програмного забезпечення у загальній бюджетній хмарі. На місця будуть передані доступ до хмари через мережу Інтернет з індивідуалізованими доступом до даних, набором функцій програмного забезпечення, пропускну здатністю мережевих каналів зв'язку. Усе дозволить економити бюджетні кошти та створює можливість для додаткового контролю за їх витрачанням. Більш того, використання хмарних технологій дозволить покращити управління бюджетами через зміну архітектури управлінських інформаційних систем з сервер-орієнтованих на „хмарні обчислення”. Це сприятиме підвищенню прозорості обліку, зменшенню трудомісткості формування фінансової звітності бюджетних установ та витратності контрольних заходів.

Список літератури

1. Вітер, М. Б. Використання хмарних технологій у системі інформаційної взаємодії державних органів / М. Б. Вітер, Х. О. Засадна // *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. – 2014. – Вип. 24. 9. – С. 341-347.
2. Колесов, А. Модель SaaS – в мире и в России // *IT Reseach*. – 2008. – №10 (119), октябрь. – <http://www.bytemag.ru/articles/detail.php?ID=12825>
3. Мачуга, Р. І. Віртуалізація і хмарні технології в обліку: далеке майбутнє чи реальне сьогодні? [Електронний ресурс] / Р. І. Мачуга // *Ефективна економіка*. – 2013. – №5. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2008>.
4. Ткаченко, В. Облачные вычисления / В. Ткаченко. – Режим доступу : <http://www.lessons-tva.info/archive/nov031.html>.
5. Федонюк, С. В. «Хмарні» технології в електронному врядуванні / С. В. Федонюк // *Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки*. – 2011. – № 20. – С. 13-19. – Режим доступу : <https://www.academia.edu/>
6. Хмарні обчислення – Вікіпедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki>

-
7. Хорунжак, Н. М. Перспективи розвитку системи обліку бюджетних установ / Н. М. Хорунжак // Сталій розвиток економіки. – 2013. – №2 (19). – С. 224–230
 8. Хорунжак, Н. М. Модернізація системи обліку бюджетних установ на основі комп'ютерних технологій: умови та принципи / Н. М. Хорунжак // Сталій розвиток економіки. – 2013. – №3 (20). – С. 251-256
 9. Wyld, D. C. *Moving to the Cloud: An Introduction to Cloud Computing in Government* / David C. Wyld. – IBM Center for the Business of Government, 2009. – P. 10.

References

1. Viter, M. B. & Zasadna, H. O. (2014). Using cloud technologies in the system of information interaction of state authorities. *Scientific Bulletin of National Forestry University of Ukraine*, 24, 9, 341-347.
2. Kolesov, A. (2008). Model SaaS – in the world and in Russia. *IT Reseach*. №10 (119, October). Retrieved from <http://www.bytemag.ru/articles/detail.php?ID=12825>
3. Machuha, R. I. (2013). Virtualization and Cloud Computing in accounting: the distant future or present real? *Effective Economy*, 5. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2008>
4. Tkachenko V. (2014). Cloud Computing. *Learning Online*. Available from <http://www.lessons-tva.info/archive/nov031.html>
5. Fedonyuk, C. V. (2011). Cloud computing in e-governance. *Scientific Bulletin of Volyn National University named by Lesya Ukrainka*, 20. 13-19.
6. Cloud Computing. (n. d.). In Wikipedia. Retrieved from : <http://uk.wikipedia.org/wiki>.
7. Horunzhak, N. M. (2013). Perspectives of development of public sector accounting system. *Sustainable economic development*, 2 (19). 224-230.
8. Horunzhak, N. M. (2013). Modernization of public sector accounting system based on the computer technology: principles and conditions. *Sustainable economic development*, 3 (20). 251-256.
9. Wyld, David C. (2009). *Moving to the Cloud: An Introduction to Cloud Computing in Government*. IBM Center for the Business of Government. 10.

Стаття надійшла до редакції 26.02.2015 р.

Наталія Вячеславівна Вячеславівна ВАЛЬКОВА

кандидат економічних наук,
викладач кафедри обліку та аудиту,
Хмельницький національний університет
E-mail: valkovanv@ukr.net

Тетяна Володимирівна ЙОЛТУХІВСЬКА

Хмельницький національний університет
E-mail: yoltuhivska@ukr.net

АНАЛІЗ ПРОБЛЕМ ОБЛІКУ БЕЗОПЛАТНО ОТРИМАНИХ АКТИВІВ

Валькова, Н. В. Аналіз проблем обліку безоплатно отриманих активів [Текст] / Наталія В'ячеславівна Вячеславівна Валькова, Йолтухівська Тетяна Володимирівна // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 185-192. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Сучасні умови трансформації вітчизняної системи обліку та приведення її у відповідність до міжнародних стандартів обліку та фінансової звітності вимагають також взаємної узгодженості підходів та визначень елементів системи у регулюючих документах. Відсутність системних досліджень обліку безоплатно одержаних активів спричинила вибір теми.

Метою статті є дослідження та систематизація проблемних питань обліку активів в результаті безоплатного надходження.

Функціонування системи обліку безоплатно одержаних активів залежить від суб'єкта, що забезпечує функціонування облікового процесу та класифікаційної ознаки об'єкта обліку. Суб'єктом обліку безоплатно одержаних активів може виступати підприємство, бюджетна установа або неприбуткова організація. Від суб'єкта залежить порядок оподаткування операцій з безкоштовного одержання активів та їх капіталізації. Об'єкти безкоштовного надходження класифікуються за тривалістю їх споживчих властивостей, та відповідно групуються в обліку на оборотні та необоротні активи, від чого також залежить капіталізація результатів їх надходження у часі. У статті пропонується будова системи обліку безкоштовного одержання необоротних активів на основі елементів методу бухгалтерського обліку, відображені системні зв'язки, порядок та підстави формування первісної вартості безоплатно одержаних активів з подальшим відображенням результатів обліку у фінансовій звітності суб'єкта господарювання. Розглянуто нормативно законодавче забезпечення обліку, стан узгодженості фінансового та податкового законодавства.

Ключові слова: *безоплатно отримані активи; первісна вартість; справедлива вартість; договір дарування; капітальні інвестиції.*

Nataliia Viacheslavivna VALKOVA

PhD in Economics,
Lecturer,
Department of Accounting and Auditing,
Khmelnyskyi National University
E-mail: valkovanv@ukr.net

Tetyana Volodymyrivna YOLTUKHIVSKA

Khmelnyskyi National University
E-mail: yoltuhivska@ukr.net

ANALYSIS OF ACCOUNTING PROBLEMS OBTAINED FREE OF CHARGE ASSETS

Abstract

Modern conditions of transformation of the national accounting system and bring it in line with international accounting standards and financial reporting and require mutual consistency of approaches and definitions of system elements in the regulatory documents. The lack of systematic research obtained free accounting assets resulted choice of topic.

The article is to study the issues and systematization of assets as a result of free admission.

Operation of the system obtained free accounting asset depends on the entity providing the functioning accounting process and accounting classification of the object. The subject received free account assets can be a company, budgetary institution or nonprofit organization. On the subject of procedure depends taxation of receiving free assets and their capitalization. Objects Free classified revenues for the duration of their consumer properties, and are grouped according to the accounting for current and non-current assets, which also depends on the results of their income capitalization at the time. In the article the structure of the accounting system to obtain free of fixed assets based method of accounting elements reflected systemic relations, procedure and grounds for the formation of the original value of assets received free of charge and then display the results of accounting in the financial statements of the entity. Considered normative legislative support accounting, financial condition and consistency of tax legislation.

Keywords: *obtained free of charge assets; initial value; fair value; deed of gift; capital investment.*

JEL classification: M410

Вступ

Відповідно до чинного законодавства України підприємство має право безоплатно отримувати активи від різних юридичних чи фізичних осіб. Це стосується підприємств усіх форм власності, бюджетних установ та неприбуткових організацій (у вигляді гуманітарної допомоги). У момент передачі прав на володіння активами суб'єкт господарювання повинен зарахувати одержаний актив до складу об'єктів обліку та здійснювати його облік відповідно до загально визнаної методології, дослідження якої свідчать про наявність великої кількості «білих плям» у системі її регулювання та функціонування. У більшості робіт вітчизняних науковців безоплатне одержання активів розглядається опосередковано у складі вирішення різних облікових проблем як теоретичного, так і прикладного характеру. А. Боднарчук [1] аналізує облік безоплатного одержання активів у складі джерел формування додаткового капіталу, Л. Леонова [2] – у процесі дослідження концептуальних підходів в обліку доходів підприємств. І. Назарова [3] та І. Тиванюк [4] розглядають їх як умову застосування справедливої вартості у дослідженнях методів оцінки активів, зобов'язань, капіталу. І. Косата [5] досить ґрунтовно вивчає питання оцінки та обліку оприбуткування та використання безоплатно одержаних активів, проте коло дослідження звужене лише до запасів підприємства.

Серед прикладних питань обліку безоплатно одержаних активів найбільша увага звертається на облік оподаткування таких операцій, їх розглядали Н. Бондаренко [6], Н. Юдіна [7] та ін. Якими б не були причини здійснення безоплатних операцій з погляду податкового законодавства, їх результат може збільшити податкове навантаження як у сторони, яка передає благо, так і сторони, яка його приймає. За грамотного підходу можна уникнути такої ситуації. Завдання бухгалтера – правильно оприбуткувати безоплатно одержані активи і відобразити витрати на їх утримання, з метою уникнення зайвого податкового навантаження, а також з метою повного, правдивого й неупередженого відображення у фінансовій звітності підприємства.

Мета та завдання статті

Метою статті є систематизація проблемних питань обліку операцій з безоплатного одержання активів та чинників впливу на вибір методики їх вирішення. Для досягнення поставленої мети необхідним є визначення суб'єктів та об'єктів обліку, а також зв'язків підсистем облікової системи підприємства в умовах впливу зовнішніх чинників та з урахуванням вимог чинного законодавства.

Виклад основного матеріалу дослідження

Будь-яке придбання того чи іншого майна, що не потребує компенсації (у грошовій чи іншій формі) власникам цього майна, називається безоплатним отриманням. Безоплатно активи можуть надходити у бюджетні установи, на господарські підприємства, а також у неприбуткові організації та громадські об'єднання, на кожному з них власна специфіка обліку. Таким чином, відповідно до поставленої мети, такі юридичні особи будемо вважати окремими групами суб'єктів обліку безкоштовно одержаних активів. Об'єкти обліку, залежно від особливостей формування капіталу та термінів корисного використання, формуються у дві групи – оборотних та необоротних активів. Перші спричиняють утворення додаткового капіталу в момент передачі права власності на актив, другі – формування доходів, з подальшою їх трансформацією у власний капітал у вигляді нерозподіленого прибутку.

У процесі функціонування облікової системи підприємств, установ та організацій необхідною умовою є узгодження таких її підсистем, як фінансовий, податковий та управлінський облік, на які впливають різні групи нормативно-правових актів державного та міжнародного значення. Державними законодавчими актами визначаються норми податкового та фінансового обліку. Водночас в умовах інтеграції вітчизняної облікової системи у міжнародний економічний простір відбувається регулювання правової бази фінансового обліку відповідно до міжнародних правових актів, таких, як: Міжнародні стандарти фінансового обліку та Міжнародні стандарти фінансової звітності. Проте не завжди витримується відповідність податкових та фінансових, вітчизняних та міжнародних регуляторів. Відповідно до Податкового кодексу України [8] до безоплатно наданих товарів, робіт, послуг належать:

- товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення або без укладення таких договорів;
- роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості;
- товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею.

Однак безоплатно отримувати можна різні види активів, а саме: нематеріальні активи, основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, запаси, грошові кошти тощо, від чого й залежить їхнє відображення в обліку.

Визнання активами безоплатно одержаного майна передбачає можливість їх достовірної оцінки, яка повинна здійснюватися з урахуванням принципу обачності зазначеного у Законі України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, а також у Міжнародних стандартах фінансової звітності. Недотримання цього принципу може призвести до отримання негативного аудиторського висновку та завищення або заниження бази оподаткування з подальшими адміністративними та фінансовими наслідками. Оскільки, справедлива вартість безоплатно одержаного активу визначається підприємством самостійно, важливим є дотримання юридичної процедури її визначення, а саме документального підтвердження (підстави) визнання справедливої (ринкової) вартості із затвердженням висновків приймальної комісії візою керівника підприємства (установи, організації). Крім того, обов'язковою умовою відображення в обліку безоплатно одержаного майна є документальна підстава передачі права власності на об'єкт. Систему обліку безоплатно отриманих активів наведено у вигляді схеми на рис. 1.

Облік безоплатно отриманих активів регулюється такими нормативно-правовими актами, як: Цивільний кодекс України (далі ЦКУ), Податковий кодекс України (далі ПКУ), положення (стандарти) бухгалтерського обліку, згідно з якими проводиться оцінка безоплатно отриманих активів та їх документальне оформлення.

Підставою для безоплатної передачі майна є договір. Відповідно до статті 41 ЦКУ [9], договір є однією з форм угоди. Статтею 42 визначено як письмову, так і усну форму угоди. З огляду на це договір може бути укладений як в усній, так і в письмовій формі, проте доцільним є останній варіант. Якщо за узгодженням сторін договір повинен бути укладений у письмовій формі, є можливість: скласти документ, підписаний сторонами; обмінятися листами, телеграмами, телефонограмами та іншими видами повідомлень, підписаними стороною, що надсилає. У статті 717 ЦКУ [9] зазначається, що за договором дарування одна сторона (дарувальник) передає або зобов'язується передати в майбутньому другій стороні (обдаровуваному) безоплатно майно (дарунок) у власність.

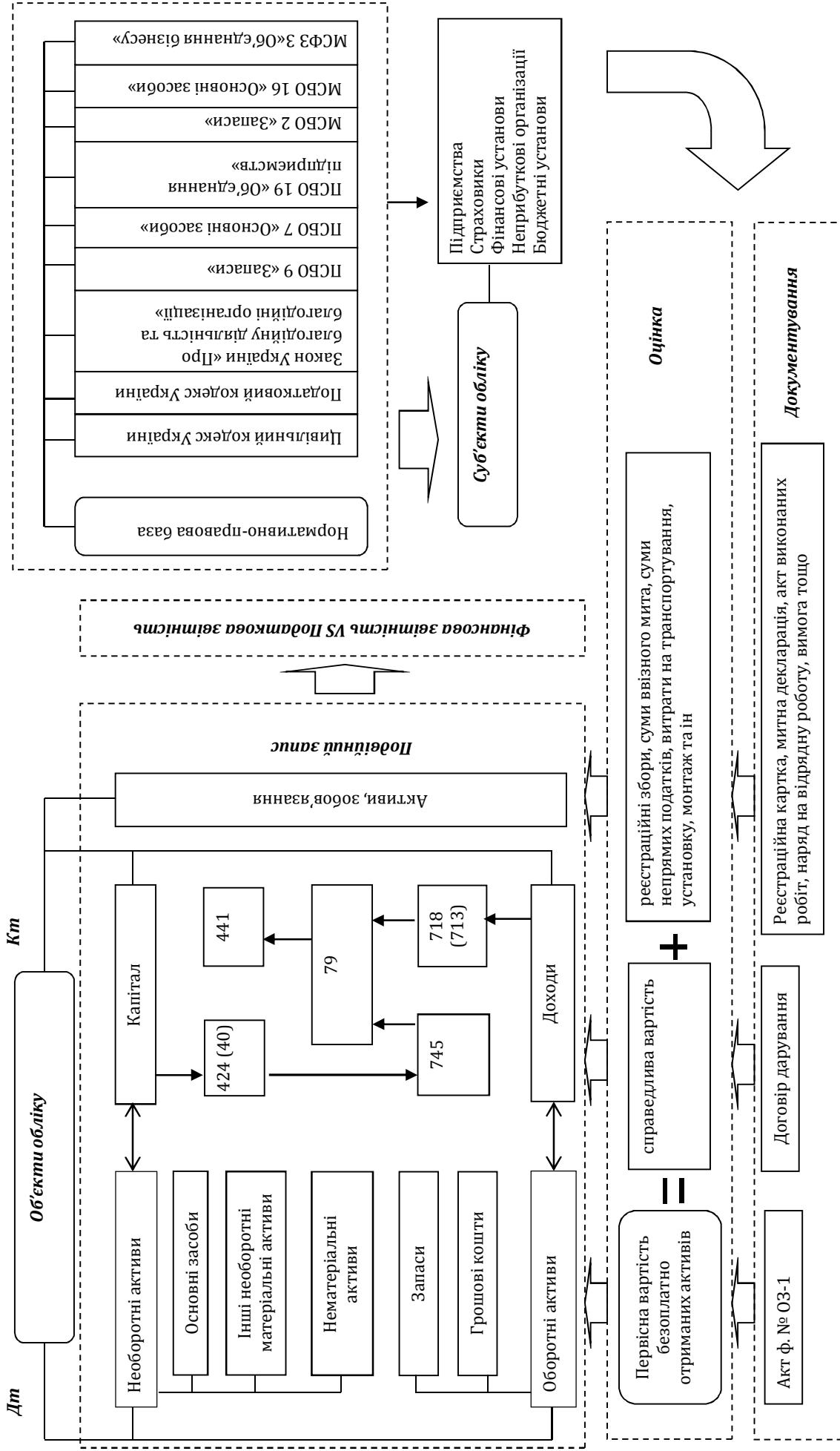


Рис. 1. Система обліку безоплатно отриманих активів

На підставі статті 128 ЦКУ [9] право власності в одержувача за договором виникає з моменту передачі цінностей або у строк, вказаний у договорі. У цьому контексті передачею визнається: вручення цінностей набувальнику; здавання транспортній організації для відправлення набувальнику; здавання на пошту для пересилання набувальнику цінностей, які відчужені без зобов'язання доставки; передача іншого розпорядчого документа на цінності.

Перш ніж відобразити в обліку (поставити на баланс) об'єкт основних засобів, отриманий безоплатно, його слід оцінити за первісною вартістю. Первісною вартістю безоплатно отриманих основних засобів є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, зазначених у п. 7 П(С)БО 7 «Основні засоби» [10]. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів збільшується на:

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (будівництвом) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати із страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження і пуск основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Існує питання, пов'язане з методологією ведення обліку безоплатно отриманих об'єктів: у якому розмірі повинна визнаватися первісна вартість об'єкта безоплатного отримання, якщо всі послуги (нотаріальні, реєстраційні та інші, прямо не пов'язані з підготовкою до введення в експлуатацію, отриманого в такий спосіб об'єкта) сплачуються не за рахунок юридичних осіб, що передають основні засоби, а за рахунок підприємства – набувача прав на володіння цим активом. На нашу думку, відповідь на це питання можна знайти в П(С)БО 7. Згідно з п. 10 "первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 8 П(С)БО 7" [10].

Таким чином, якщо підприємство понесло витрати, пов'язані з отриманням об'єкта, то первісна вартість формується з урахуванням понесених підприємством витрат. А якщо ж об'єкт отримано безоплатно без додаткових витрат, то його первісна вартість визначається шляхом оцінки його за справедливою (ринковою) вартістю на момент оприбуткування.

Як відомо з П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [11], справедлива вартість – це сума, за якою можливо здійснити обмін активами між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Отже, слід розуміти, що справедлива вартість може прирівнюватися до ринкової. На момент оприбуткування на баланс ринкову вартість основних засобів спеціалісти підприємства визначають шляхом вивчення ринкових цін на аналогічні об'єкти з тим самим рівнем зношеності або за сумою залишкової вартості (чи скоріше здатності до експлуатації).

Справедлива вартість об'єкта визначається прийнятною комісією, створеною наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерії та представник установи вищого рівня. Комісія складає акт, у якому зазначає кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на аналогічні види. Якщо передаються об'єкти, що були в експлуатації, то в акті вказують відсоток та суму їх зношення. Акт складається у двох примірниках: для сторони, що приймає і що передає. З цією метою також можна замовити й експертну оцінку. При цьому проведення експертної оцінки безоплатно отриманого об'єкта основних засобів не є підставою для переоцінки решти основних фондів.

Підставою для зарахування на баланс основних засобів є акт приймання-передачі (введення в експлуатацію) основних засобів. Типова форма Акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (далі Акт ф. № 03-1) затверджена наказом Міністерства від 29.12.95 р. № 352 [12] і є рекомендованою для застосування. Сторони мають право скласти акт приймання-передачі у довільній формі. У такому разі для надання йому юридичної сили слід дотримуватися норм ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо змісту первинного документа [13].

Акт ф. № 03-1 застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єктів у дію повинно, відповідно до чинного законодавства, оформлятися в особливому порядку, а також для вилучення зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації). При оформленні приймання основних засобів акт (накладна) складається в одному примірнику на кожен окремий об'єкт прийнятною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Складання загального акта, що оформляє приймання декількох об'єктів основних засобів, допускається лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці.

Різновидом дарування є пожертва, коли майно передається безоплатно для його використання

обдаровуваним для суспільних потреб, широкого загалу тощо. Як правило, майно жертвують неприбутковим організаціям. Акт (накладна) після його оформлення з доданою технічною документацією, що стосується цього об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами, на те уповноваженими. При безоплатній передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у 2-х примірниках (для підприємства, що здає, та для підприємства, що приймає основні засоби). Він є основою для складання акту на введення об'єкта в експлуатацію і визначення первісної вартості. Досить часто сторони, крім Акта ф. № 03-1, складають також і звичайну накладну. Але вона, як бачимо, зайва. Передача об'єкта основних засобів від одної юридичної особи до іншої обов'язково здійснюється на основі довіреності («номерної») одержувача.

При відображенні операцій з безоплатного надходження основних засобів виникає питання: необхідність та доцільність використання при оприбуткуванні рахунку 15 "Капітальні інвестиції". Цей рахунок, згідно з Інструкцією № 291 [14], призначено для обліку витрат на придбання або створення необоротних активів. Оскільки при безоплатному отриманні основних засобів підприємство не компенсує вартості об'єктів підприємству, що передає права на володіння ними, то виникає проблема із застосуванням рахунку 15 "Капітальні інвестиції", досить часто справедлива вартість отриманого активу зараховується відразу на рахунок 10 «Основні засоби», при цьому, якщо у підприємства виникають витрати (монтаж, пуско-налагоджувальні та інші роботи), пов'язані з підготовкою об'єкта до експлуатації, то вони враховуються на рахунок 15 «Капітальні інвестиції», тобто окремо від вартості безоплатно отриманого об'єкта, яка вже обліковується на рахунок 10. Така методика обліку не відповідає вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби», оскільки об'єкт, який не є придатним до експлуатації (відсутній акт уведення в експлуатацію), не може бути зарахованим до складу основних засобів. Безкоштовне отримання основних засобів – це безкоштовне отримання об'єктів, готових до експлуатації. А безкоштовне отримання об'єктів у тому стані, в якому вони ще не є придатними до експлуатації, – це безкоштовне отримання капітальних інвестицій. Отже, в останньому випадку рахунок 15 «Капітальні інвестиції» неодмінно використовується в кореспонденції з рахунком 424 «Безоплатно отримані необоротні активи».

Отже, безкоштовне отримання необоротних активів може відбуватися як у вигляді основних засобів (якщо передається необоротний матеріальний актив, цілком готовий до експлуатації за призначенням), так і у вигляді капітальних інвестицій (якщо передається необоротний матеріальний актив, який перед уведенням в експлуатацію потребує додаткових вкладень за рахунок набувача прав на володіння цим активом).

Варто зазначити, що існують відмінності у бухгалтерському та податковому обліку безоплатно отриманих активів. У бухгалтерському обліку вартість безоплатно отриманих необоротних активів відноситься до додаткового капіталу і на дату придбання не визнається доходом, на відміну від податкового обліку.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Різне відображення операцій щодо надходження безоплатно отриманих активів відбувається не лише у фінансовому і податковому обліку. Бюджетні установи та господарські підприємства також по-різному виконують операції щодо такого надходження. Тому виникає багато запитань з обліку безоплатно отриманих активів, які потрібно вирішувати. Основними з таких питань є капіталізація безоплатно одержаних необоротних активів та формування їх первісної вартості, а також відображення у фінансовому обліку податкових різниць, які виникають у результаті зарахування вартості безоплатно одержаних активів у склад додаткового капіталу. Крім того, трансформація додаткового капіталу у доходи діяльності підприємства на суми нарахованої амортизації безкоштовно одержаних активів не відповідає визначенню доходів у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», які повинні формуватися в результаті збільшення активів та зменшення зобов'язань.

Список літератури

1. Боднарчук, А. В. Удосконалення бухгалтерського обліку додаткового капіталу для підвищення рівня його інформативності [Електронний ресурс] / А. В. Боднарчук. // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер.: Економіка. – 2014. – Вип. 1. – С. 124-128. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/nvmdue_2014_1_26.pdf.
2. Леонова, Л. О. Концептуальні підходи в обліку доходів підприємств [Електронний ресурс] / Л. О. Леонова // Наукові праці Донецького національного технічного університету. Серія: Економічна. – Донецьк, ДонНТУ, 2012. – Випуск 41. – С. 183-199. – Режим доступу: <http://ea.donntu.edu.ua/handle/123456789/27098>.
3. Назарова, І. Я. Аналіз методів оцінки активів, зобов'язань, капіталу при реорганізації підприємств [Текст] / І. Я. Назарова // Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного

аналізу Тернопільського національного економічного університету. Випуск 14. – Тернопіль: ТНЕУ, 2013. – С. 214-220.

4. Тиванюк, І. С. Організація бухгалтерського обліку із застосуванням оцінки за справедливою вартістю [Електронний ресурс] / І. С. Тиванюк // Академічний огляд. – 2014. – № 2. – С. 51-56. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ao_2014_2_8.pdf.
5. Косата, І. А. Особливості оцінки та обліку оприбуткування і використання запасів, що надійшли на безоплатній основі [Текст] / І. А. Косата // Бізнес-Інформ. – 2014. – №5. – С. 327-331.
6. Бондаренко, Н., Безоплатне отримання основних засобів (фондів) [Текст] / Н. Бондаренко, Н. Василюк // Вісник податкової служби України – 2010. – № 16 (588). – С. 13
7. Юдіна, Н. Безкоштовний автомобіль підприємству – «подарунок» бухгалтеру [Текст] / Н. Юдіна. – Головбух. – 2009. – №38 (661) – С. 16- 21.
8. Податковий кодекс України: [Електронний ресурс] Закон України: постанова: [прийнято Верховною Радою України 2 грудня 2010 р. № 2755-VI]: [за станом на 01 березня 2015 р.] // Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
9. Цивільний кодекс України: [Електронний ресурс] Закон України: постанова: [прийнято Верховною Радою України 16 січня 2003 № 435-IV]: [за станом на 01 березня 2015 р.] // Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
10. Основні засоби: [Електронний ресурс]: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7: [затверджено Міністерством фінансів України 27 квітня 2000р.]: [за станом на 1 січня 2015 р.] Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>.
11. Об'єднання підприємств: [Електронний ресурс]: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19: [затверджено Міністерством фінансів України 7 липня 1999 р.]: [за станом на 9 серпня 2013 р.] Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
12. Про затвердження типових форм первинного обліку: [Електронний ресурс]: наказ: [затверджено Міністерством статистики України 29 грудня 1995 р. №352]: [за станом на 23 липня 2012 р.] Законодавство України – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/normativno-pravovi-akti-z-pitan-kpr/nakazi/61770.html>.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: [Електронний ресурс] закон України: постанова: [прийнято Верховною Радою України 16 липня 1999 р.]: [за станом на 6 лютого 2015 р.] // Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
14. Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: [Електронний ресурс]: Інструкція: наказ [затверджено Міністерством фінансів України від 30.11.99 р. №291]: [за станом на 18 березня 2014 р.]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99&myid=4/UMfPEGznhhfMy.Zi6Iz1ijHI4WEs80msh81e6>.
15. Загальні вимоги до фінансової звітності: [Електронний ресурс]: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1: [затверджено Міністерством фінансів України 28 лютого 2013 р.]: [за станом на 18 березня 2014 р.] Законодавство України – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

References

1. Bodnarchuk, A. V. (2014). Udoskonalennya buxgalters'kogo obliku dodatkovogo kapitalu dlya pidvy'shhennya rivnya jogo informaty'vnosti. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/nvmdue_2014_1_26.pdf.
2. Leonova, L. O. (2012). Konceptual'ni pidxody` v obliku doxodiv pidpry'emstv. Retrieved from: <http://ea.donntu.edu.ua/handle/123456789/27098>.
3. Nazarova, I. Ya. (2013). Analiz metodiv ocinky` akty'viv, zobov'yazan`, kapitalu pry` reorganizaciyi pidpry'emstv. Ekonomichny` analiz, 14, 214.
4. Ty`vanyuk, I. S. (2014). organizaciya buxgalters'kogo obliku iz zastosuvannyam ocinky` za spravedly`voyu vartistyu. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ao_2014_2_8.pdf.
5. Kosata, I. A. (2014). Osobly`vosti ocinky` ta obliku opry`butkuvannya i vy`kory`stannya zapasiv, shho nadijshly` na beoplatnij osnovi. Biznes-Inform, 5, 327-331.
6. Bondarenko, N. (2010). Bezoplatne otry`mannya osnovny`x zasobiv (fondiv). Visny`k podatkovoyi sluzhby` Ukrayiny, 16 (588), 13.
7. Yudina, N. (2009). Bezkoshtovny` avtomobil` pidpry'emstvu – «podarunok» buxgalteru. Golovbuh, 38 (661), 16-21.
8. The Tax Code of Ukraine adopted by the Verkhovna Rada of Ukraine from 02.12.2010 № 2755-VI. (2010). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

-
9. *The Civil Code of Ukraine adopted by the Verkhovna Rada of Ukraine from 16.01.2003 № 435-IV. (2003). Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.*
 10. *Polozhennya (standart) buxgalters'kogo obliku 7 Onovni zasoby` zatverdzheno Ministerstvom finansiv Ukrayiny` 27 kvitnya 2000. (2000). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>.*
 11. *Polozhennya (standart) buxgalters'kogo obliku 19 Ob'yednannya pidpry'yemstv zatverdzheno Ministerstvom finansiv Ukrayiny` 7 lypnya 1999. (1999). Retrieved from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.*
 12. *Nakaz Pro zatverdzhennya ty'povy'x form pervy'nnogo obliku, zatverdzheny'j Ministerstvom staty'sty'ky` Ukrayiny` 29 grudnya 1995 r. 352. (1995). Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/normativno-pravovi-akti-z-pitan-kpr/nakazi/61770.html>.*
 13. *Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: zakon Ukrainy vid 16.07.1999. № 996-14. (1999). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.*
 14. *Instrukciya pro zastosuvannya planu raxunkiv buxgalters'kogo obliku akty'viv, kapitalu, zobov'yazan` i gospodars'ky'x operacij pidpry'yemstv i organizacij zatverdzheno Ministerstvom finansiv Ukrayiny` vid 30.11.99 r. #291 (1999). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99&myid=4/UMfPEGznhhfMy.Zi6Iz1ijHI4WEs80msh8Ie6>.*
 15. *Nacional'ne polozhennya (standart) buxgalters'kogo obliku 1 Zagal'ni vy'mogy` do finansovoyi zvitnosti zatverdzheno Ministerstvom finansiv Ukrayiny` 28 lutogo 2013. (2013). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.*

Стаття надійшла до редакції 15.04.2015 р.

Василь Антонович ДЕРІЙ

доктор економічних наук, доцент,
завідувач кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет
E-mail: vasylderij@gmail.com

**ОБЛІК, АУДИТ І АНАЛІЗ ЕКОЛОГІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВ: ПОНЯТТЯ, СТАН ТА НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ**

Дерій, В. А. Облік, аудит і аналіз екологічної діяльності підприємств: поняття, стан та напрямки розвитку [Текст] / Василь Антонович Дерій // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 193-200. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. У системі управління екологічною діяльністю чільне місце відводиться обліку, аудиту й аналізу. На жаль, нині вони не відіграють ту роль, яка їм належить у процесах захисту та відновлення природних ресурсів, що використовуються підприємствами. Отже, тема дослідження є актуальною.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та організаційні підходи до обліку, аудиту й аналізу екологічної діяльності підприємств на початку XXI століття.

Метою статті є з'ясування понять обліку, аудиту й аналізу в контексті екологічної діяльності підприємств, розкриття їхнього стану та проблем, що виникають у процесі здійснення обліку, аудиторських перевірок й аналізу у функціонуючих підприємствах, вироблення ідей щодо провідних напрямків розвитку обліку, аудиту й аналізу екологічної діяльності в Україні у найближчі десятиліття.

Методи. У процесі дослідження використано такі методи: створення теорії – для авторських визначень «екологічна діяльність», «екологічний аудит» і «аналіз екологічної діяльності»; аналізу і синтезу – для вивчення змісту та основних положень наукових публікацій, нормативно-правових актів України, критичного їх аналізу і розвитку окремих тез, присвячених екологічній діяльності.

Результати. Репрезентовано власні визначення термінів «екологічна діяльність підприємства», «екологічний аудит» і «аналіз екологічної діяльності» та проведено критичний аналіз і узагальнено думки науковців щодо обліку, аудиту й аналізу. До тексту П(С)БО 15 «Дохід» запропоновано внести доповнення абзацами про екологічні та соціальні доходи, а до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – окремий рахунок 87 «Соціальні витрати». Вказано на резерви, які сприятимуть збільшенню ефективності використання природних ресурсів, що нерозривно пов'язані з екологічною діяльністю.

Сфера застосування результатів. Результати дослідження можуть бути використані працівниками функціонуючих підприємств, громадськими організаціями і окремими фізичними особами, що опікуються проблемами екологічної діяльності.

Ключові слова: екологічна діяльність; витрати; доходи; підприємства; поняття; проблеми; перспективи; облік; аудит; аналіз.

Vasyl Antonovych DERIJ

Doctor of Economics,
Associate Professor,
Head of Department of Audit, Revision and Analysis,
Ternopil National Economic university
E-mail: vasylderij@gmail.com

ACCOUNTING, AUDIT I ANALYSIS ENVIRONMENTAL ACTIVITIES ENTERPRICES: CONCEPT, STATE AND DEVELOPMENT TRENDS

Abstract

Introduction. *In the system of environmental management activities prominence given to accounting, auditing and analysis. Unfortunately, now they do not play the role that they should in the process of protecting and restoring natural resources used by businesses. Thus, the theme of the research is relevant.*

The subject of the study *is theoretical, methodological and organizational approaches to accounting, auditing and analysis of environmental performance of enterprises in the early twenty-first century.*

The article aims *to clarify the concepts of accounting, auditing and analysis in the context of environmental companies, the disclosure of their situation and problems in the implementation of accounting, auditing and analysis of operating enterprises to develop ideas for the leading areas of accounting, auditing and analysis environmental activities in Ukraine in the next decade.*

Methods. *The study used the following methods: a theory - Copyright definitions for "environmental activities", "environmental audit" and "Analysis of environmental activities"; analysis and synthesis - to study the content and major scientific publications of legal acts of Ukraine, their critical analysis and development of individual theses devoted to environmental activities.*

Results. *Sending their own definitions of "environmental activities of the company", "environmental audit" and "analysis of environmental performance" and conducted a critical analysis and summarizes the views of scientists on accounting, auditing and analysis. The text of Accounting Standard 15 "Revenue" invited to supplement paragraphs of environmental and social income and Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations - separate account 87 "social costs." Specified on reserves, which will help increase the efficiency of use of natural resources, which is closely related to environmental activities.*

Scope results. *Results of the study can be used employees working enterprises, public organizations and private individuals that deal with environmental performance.*

Keywords: *environmental activities; costs; revenue; enterprices; concept; tasks; problems; accounting; audit; analysis.*

JEL classification: M41, M42, R32, Q51

Вступ

Стан екології як в Україні, так і у світі, на жаль, постійно погіршується, що викликає серйозну тривогу в мільйонів землян, у тому числі українців. Людство опинилось у складній ситуації, вихід з якої потрібно шукати невідкладно шляхом розробки системних заходів із переведення шкідливих з екологічного боку технологій на екологічно чисті та їх інвестиційного забезпечення. Витрати на такі заходи уже попередньо можна оцінювати не одним трильйоном доларів США, проте це і так невисока плата людей за хижацьке ставлення до природи впродовж кількох останніх століть, коли вони намагались забезпечити собі максимальну вигоду, не думаючи за її наслідки, котрі надважкими зусиллями доведеться долати людям у XXI-ому і наступних століттях.

Проблемам обліку, аналізу й аудиту екологічної діяльності підприємств присвятили свої наукові праці І. Басанцов [1], В. Боронос [2], О. Вороновська [3], В. Гавриленко [4], Л. Гнилицька [5], В. Жук [6], І. Замула [7], О. Коблянська [8], З. Колісник [9], В. Лень [10], В. Міщенко [11], В. Небильцова [12], Л. Рибалко [13], Л. Скляр [14], С. Хмельов [15] та інші. Ці фахівці зробили вагомий внесок у розвиток досліджень із зазначеної проблематики, проте ще значна частина проблем залишається невирішеною як у теоретичному, так і практичному плані. Зокрема, це стосується оперативного обліку, аналізу і контролю за витратами та доходами від природоохоронної діяльності підприємств; відображення в обліку прямих та непрямих збитків від шкоди, завданої природі в результаті діяльності підприємств.

Мета та завдання статті

Метою статті є з'ясування понять обліку, аудиту і аналізу в контексті екологічної діяльності, розкриття їх стану та проблем, що виникають у процесі здійснення обліку, аудиторських перевірок,

економічного аналізу такої діяльності у функціонуючих підприємствах, вироблення ідеї щодо провідних напрямків розвитку обліку, аудиту і аналізу екологічної діяльності в Україні у найближчі десятиліття.

Виклад основного матеріалу дослідження

Поняття «екологічна діяльність», «екологічна відповідальність» та інші, з ними пов'язані. Про екологію і її безпосередній зв'язок з економікою в науковій літературі впродовж останніх 20-30 років написано дуже багато. Проте економіко-екологічні проблеми за цей час не тільки не вирішилися, а настільки загострилися, що загрожують фізичному існуванню людства.

Напрямки формування екологічної діяльності (їх визначили В. А. Гавриленко і О. В. Бичкова стосовно вугледобувного підприємства) такі: атмосферне повітря (викиди в атмосферу технологічним і нетехнологічним устаткуванням, викиди неорганізованими джерелами забруднення атмосферного повітря), водні об'єкти (водовідведення, водокористування, поворотні води), земельні ресурси та надра (видобуток копалин; збирання, транспортування, збереження, переробка, використання і утилізація відходів). До об'єктивних чинників впливу на довкілля діяльності такого підприємства ці автори зараховують: гірничо-геологічні умови, гідрогеологічні і кліматичні чинники, а до суб'єктивних – технологічні (параметри систем розробок та способів розкриття; спосіб управління покрівлею; спосіб проведення (проходження) виробки; способи та методи очистки стічних вод; схема водовикористання та водовідведення тощо), технічні (рівень механізації; спосіб відтворення техніки; технічний стан основних засобів) й організаційні (дегазація; пиловловлення; повна переробка відходів і т. д.) [4, с. 148].

Зі змісту абзацу, наведеного вище, можна впевнено стверджувати, що кожен вид і підвид галузей економіки має свої специфічні напрямки формування екологічної діяльності та чинників впливу на довкілля, на які обов'язково треба зважати, формуючи стратегію розвитку конкретного підприємства або однотипної групи підприємств.

Екологічна діяльність підприємства – це, з нашої точки зору, відповідний сегмент його операційної діяльності, який повинен забезпечити баланс між суспільними інтересами та інтересами підприємства, у результаті функціонування якого має бути максимально збережене природне середовище в тому стані, у якому воно перебувало донедавна.

Екологічна діяльність підприємства, пов'язана із виконанням ним певних заходів та робіт, які б забезпечували баланс інтересів людей, що проживають поблизу, з балансом інтересів його власників (орендарів, акціонерів). Водночас з поняттям «екологічна діяльність» необхідно згадати про поняття «екологічна відповідальність», яке тісно пов'язане з першим і є його наслідком, що настає через систематичне порушення низкою підприємств правил ведення екологічної діяльності. Щодо екологічної відповідальності З. Б. Колісник зазначає: «... керівники вітчизняних підприємств повинні вже сьогодні думати про радикальні зміни в технології та організації виробництва відповідно з неминучою екологічною відповідальністю за економічні результати їхньої діяльності» [9, с. 93].

В Україні, на жаль, рівень екологічної відповідальності дуже низький, тому молодому поколінню українців ще з дитячих років потрібно прищеплювати любов до природи і потребу її захисту від тих, у кого виробилось хижацьке ставлення до неї. До останніх треба застосовувати системні штрафні санкції, використовуючи позитивний досвід багатьох провідних в екологічному плані країн світу (США, Канада, Японія, країни ЄС, ОАЕ тощо).

Поняття екологічних витрат, екологічних втрат та екологічних збитків детально дослідили В. Лень, О. Колішешко. На їхню думку, під екологічними витратами слід розуміти сукупність витрат за користування надрами та іншими природними ресурсами, плату за видобування корисних копалин, екологічний податок та витрати на природоохоронні заходи; під екологічними втратами для цілей бухгалтерського обліку варто розуміти зменшення вартості активів підприємства без перенесення її на продукт виробництва та без їх вибуття за його межі за рішенням власника, яке відбувається внаслідок несприятливих стихійних явищ та негативного антропогенного впливу на природне середовище; поняття «екологічні збитки» містить інформацію про господарські операції та іншу інформацію про негативні зміни стану довкілля і вплив цих змін на виробничу та соціальну сфери [10, с. 15, 16].

Варто зазначити, що В. Лень, О. Колішешко відповідально підійшли до трактування термінів «екологічні витрати», «екологічні втрати» та «екологічні збитки» і добре їх розтлумачили, тому вважаємо, що різні дослідники ще неодноразово будуть звертатись до цих трактувань.

Фінансовий та управлінський облік екологічної діяльності, екологічний аудит. У минулих століттях вплив господарської діяльності на довкілля не мав таких негативних наслідків, як у XX і XXI століттях, коли масово замість природних сировини та матеріалів почали застосовувати неприродні. Як результат, природа перестала повною мірою відтворюватись, відповідно виникла потреба у виявленні фактів і причин порушень природоохоронного законодавства, змінах у системі обліку та посиленні контролю за обсягами і напрямками діяльності функціонуючих підприємств.

О. В. Вороновська зазначає: «Основною проблемою на шляху інтегрування екологічного обліку в систему традиційного бухгалтерського обліку є труднощі, пов'язані з оцінюванням впливів на довкілля

таких, як забруднення повітря та виснаження земель сільськогосподарського призначення внаслідок господарської діяльності людини тощо, і неможливістю нині виражати їх у грошовій формі» [3, с. 199].

Продовжуючи думку О. В. Вороновської, зазначимо, що, напевно, у кожному вітчизняному підприємстві мав би вестись «Журнал оперативного обліку стану та порушень довкілля», а у випадку виявлення екологічного порушення керівники і спеціалісти підприємства мали б скласти «Акт про виявлене екологічне порушення». Стосовно інтегрування обліку екологічної діяльності в систему традиційного бухгалтерського обліку, то грошове оцінювання впливів на довкілля внаслідок господарської діяльності людини, на жаль, нині є доволі недосконалим, тому такі впливи доводиться відображати через чинну систему обліку екологічних витрат, екологічних втрат та збитків. Із удосконаленням методик обліку цих витрат і грошове оцінювання впливів на довкілля буде значно кращим.

Схвалюємо пропозицію Л. В. Гнилицької щодо запровадження в систему бухгалтерського обліку субрахунків 913 та 237, яка, на нашу думку, є достатньо аргументованою, і бухгалтери-практики можуть такі субрахунки без проблем використовувати з метою відображення екологічних витрат своїх підприємств [5, с. 16].

До об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з екологічною діяльністю суб'єктів господарювання, І. В. Замула відносить природно-ресурсний потенціал, генетично модифіковані організми, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення, екологічні зобов'язання, екологічні доходи, екологічні витрати, фінансові результати від екологічної діяльності [7, с. 4].

Серед об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з екологічною діяльністю суб'єктів господарювання, запропонованих І. В. Замулою, особливо варто звернути увагу на генетично модифіковані організми (ГМО), бо для здоров'я і життя українського народу вони складають серйозну загрозу через відсутність системного обліку і контролю за ними.

Варті уваги пропозиції О. І. Коблянської щодо доповнення тексту П(С)БО 16 «Витрати» абзацом про екологічні витрати, а План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – окремим рахунком 86 «Екологічні витрати» [8, с. 95].

Абсолютно погоджуємось з пропозиціями О. І. Коблянської і переконані, що, справді, необхідно внести доповнення до тексту П(С)БО 16 «Витрати» абзацами про екологічні і соціальні витрати. Крім того, вважаємо, що текст П(С)БО 15 «Дохід» доцільно доповнити абзацами про екологічні та соціальні доходи. Щодо Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, то окремий рахунок 86 «Екологічні витрати» в ньому не буде зайвим. Крім того, на наш погляд, можна було б внести у такий План і окремий рахунок 87 «Соціальні витрати» з метою відображення на ньому соціальних витрат підприємства та його структурних підрозділів.

Загалом система екологоорієнтованого бухгалтерського обліку в підприємстві, на думку С. А. Хмельова, А. Є. Суглобова, повинна містити три основні складові: *облік екологічних зобов'язань* (оцінка і визнання викидів парникових газів як об'єкт НМА; облік зобов'язань з викидів вуглекислого газу; облік витрат та перерозподіл квот на викиди; затрати на участь у програмах екологічного оздоровлення територій; затрати на формування сприятливого екологічного іміджу; планові затрати на екологічне забезпечення поточної діяльності; планові затрати на екологічну діяльність за інвестиційними проектами; ймовірні затрати на запровадження нанотехнологій із зменшення викидів парникових газів), *екологоорієнтована звітність* (звітність про інвестиції в екологічну діяльність; витрати на наукові дослідження в галузі екології; витрати на управління екологічною діяльністю та її планування; витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків збитку; складання екобалансу з викидів парникових газів; складання фінансової звітності із урахуванням екологічної складової бізнесу (квотування)) та *екологічний аудит* (аудит інформації про екологічну діяльність; проведення інвентаризації викидів парникових газів; аудит екологічної звітності; аудит екологічних фінансових зобов'язань; аудит дотримання законодавства, стандартів, норм і нормативів якості охорони природного середовища) [15, с. 100].

Зумисне наводимо такий великий перелік питань, пов'язаних із системою екологоорієнтованого бухгалтерського обліку в підприємстві, щоб полегшити його застосування у наступних дослідженнях.

Система екологічної діяльності, на думку В. М. Жука, повинна містити чотири основні складові: облік екологічних витрат, облік екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну діяльність та аудит відповідної інформації, кожна з яких має економічну значущість [6, с. 3].

Як бачимо, відомий дослідник першою складовою системи екологічної діяльності із чотирьох заслужено називає облік екологічних витрат. Це правильно, проте, на нашу думку, до складових системи екологічної діяльності можна було б додати облік екологічних доходів, облік екологічних втрат і облік екологічних результатів.

У Законі України «Про екологічний аудит» зазначено: «Екологічний аудит – це документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінюванню доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності,

заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту» [16, с. 1, 3].

Законодавче визначення екологічного аудиту, з нашої точки зору, є занадто складним, тому пропонуємо його удосконалити в такій редакції: екологічний аудит – це незалежна система оцінювання ефективності функціонування екологічного об'єкта аудиту, що передбачає збирання й оцінювання доказів з метою з'ясування відповідності певних сегментів екологічного управління та інформації нормативно-правовим вимогам і критеріям екологічного захисту.

Вітчизняний екологічний аудит має бути добровільним або обов'язковим. «Обов'язковий екологічний аудит здійснюється на замовлення заінтересованих органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування щодо об'єктів або видів діяльності, які становлять підвищену екологічну небезпеку, відповідно до переліку, що затверджується Кабінетом Міністрів, у таких випадках: 1) банкрутство; 2) приватизація, передача в концесію об'єктів державної та комунальної власності, крім визначених законом випадків; 3) передача або придбання в державну чи комунальну власність; 4) передача у довгострокову оренду об'єктів державної або комунальної власності; 5) створення на основі об'єктів державної та комунальної власності спільних підприємств; 6) екологічне страхування об'єктів; 7) завершення дії угоди про розподіл продукції відповідно до закону; 8) в інших випадках, передбачених законом» [16, с. 4].

Проблема екологічного аудиту, як ми вважаємо, полягає в тому, що, на жаль, заінтересовані органи виконавчої влади або органи місцевого самоврядування щодо об'єктів або видів діяльності, які становлять підвищену екологічну небезпеку, не виконують повною мірою Закон України «Про екологічний аудит» в частині згаданих вище випадків через недобросовісне виконання посадовцями своїх службових обов'язків, певні корупційні змови і прогалини в екологічному законодавстві.

На сучасному етапі екологічного аудиту в Україні мають бути поширені, як вважають І. В. Басанцов, О. С. Пантелейчук, такі види аудиторських робіт: експрес-оцінка екологічної безпеки підприємств, що приватизуються (*приватизаційний екоаудит*); комплексна експрес-оцінка підприємств з метою проведення не капіталомістких заходів щодо екологічної модернізації виробництва; екологічний аудит інвестиційних пропозицій у складі програм галузевої реструктуризації виробництва (*інвестиційний аудит*); аудит розрахункових платежів за користування природними ресурсами; аудит раціональності та безпеки використання енергетичних ресурсів (*енергетичний аудит*); поглиблений екологічний аудит у складі галузевих програм структурної перебудови і розв'язання екологічних проблем [1, с. 43-44]. В. М. Небильцова та Н. В. Остапенко виокремлюють різні типи або напрямки екологічного аудиту: експрес-аудит підприємств, що підлягають ліквідації; екологічний аудит території та місцевості; технічний аудит (вирішення проблеми відходів); енергетичний аудит; інвестиційний екологічний аудит; аудит управлінського природоохоронного самоконтролю [12, с. 7].

У наведених вище цитатах йдеться приблизно про одне і те ж, проте І. В. Басанцов, О. С. Пантелейчук називає це видами аудиторських робіт, а В. М. Небильцова та Н. В. Остапенко – різними типами або напрямками екологічного аудиту. Ми, усе ж таки, схилиємось до думки, що це різні типи або напрямки екологічного аудиту, адже такий підхід, як нам здається, більш чіткий та зрозумілий.

Досліджуючи питання екологічного аспекту внутрішньогосподарського контролю в аграрних підприємствах, Л. В. Рибалко наголошує: «... за суб'єктами здійснення внутрішньогосподарський контроль має бути адміністративний, бухгалтерський, технологічний і спеціальний. Лише така тісна інтеграція контролю у виробництво здатна забезпечити протидію екологічним загрозам» [13, с. 6, 14].

Можемо додати, що внутрішньогосподарський контроль в аграрних підприємствах ведеться на задовільному рівні. Проблема лише полягає в тому, як такий внутрішньогосподарський контроль поєднати з контролем сільських громад за екологічною діяльністю аграрних холдингів, які, на жаль, нерідко допускають серйозні порушення екологічного законодавства, що шкодить здоров'ю та життю сільських жителів, сільськогосподарським тваринам і посівам.

Аналіз екологічної діяльності. Аналіз екологічної діяльності – це, з нашої точки зору, один із спеціалізованих видів економічного аналізу, який спрямований на деталізоване дослідження природоохоронних аспектів діяльності юридичних і фізичних осіб за допомогою системи відповідних прийомів та способів аналізу.

Аналіз екологічної діяльності називають ще і економіко-екологічним аналізом. Л. Б. Скляр подає таке трактування: «Економіко-екологічний аналіз – це дослідження екологічних та економічних процесів, для більш раціонального і дбайливого використання ресурсів довкілля» [14, с. 88]. Вважаємо, що таке трактування є вдалим та вартим уваги як з боку вчених-економістів, так і вчених-екологів. Водночас маємо погодитись з Л. Б. Скляр і констатувати, що для успішного економіко-екологічного аналізу потрібно сформулювати систему показників і розробити до неї методологічні рекомендації з такого аналізу, вдосконалити методики аналізу чинних техніко-економічних показників, а також розробити

методики та організацію планування, обліку і аналізу результатів економіко-екологічних процесів [14, с. 88].

На думку В. М. Боронос, І. В. Мамчук, до основних показників еколого-економічного аналізу можна віднести такі складові: екологічну експертизу; екологічну діагностику; екологічний ситуаційний аналіз; екологічний маркетинг; екологічний аудит [2, с. 53].

Тут доцільно зробити уточнення щодо правомірності вживання згаданими вище авторами терміну основних показників еколого-економічного аналізу, адже насправді йдеться, за нашим переконанням, не про основні показники, а про основні підвиди такого аналізу.

Для екологічної діяльності важливими є завдання її поліпшення, серед яких основними, на думку В. Міщенко, виступають фінансово-економічні: підвищення регулюючої ролі економічних інструментів; посилення їх ефективності у мотивації суб'єктів господарювання до природозберігаючої діяльності; розширення фінансових можливостей розв'язання екологічних проблем; глибша інтеграція еколого-економічних складових у господарську практику [11, с. 52].

Згідно з цією думкою, можемо визначити такі резерви, які, на наш погляд, сприятимуть збільшенню ефективності використання природних ресурсів, що нерозривно пов'язані з екологічною діяльністю: 1) зменшення обсягів витрачання природного газу, нафти і нафтопродуктів, кам'яного вугілля, з одночасним підвищенням їх енергетичної віддачі та зменшенням втрат на шляху енергії до споживача; 2) запровадження жорстких норм споживання природних ресурсів і значного збільшення тарифів за понаднормативне споживання цих ресурсів; 3) суттєве збільшення кількості та потужності сонячних, вітрових і водних джерел електроенергії за рахунок залучення до спорудження таких об'єктів вітчизняних та іноземних фінансових інвестицій; 4) розроблення системи заходів зі стимулювання державою і місцевими органами самоврядування економічного використання споживачами природних ресурсів тощо.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Екологічна діяльність підприємства – це відповідний сегмент його операційної діяльності, який повинен забезпечити баланс між суспільними інтересами та інтересами підприємства, в результаті функціонування якого має бути максимально збережене природне середовище в тому стані, у якому воно перебувало донедавна. До тексту П(С)БО 15 «Дохід» пропонуємо внести доповнення абзацами про екологічні та соціальні доходи. Щодо Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, то можна було б внести у такий План окремий рахунок 87 «Соціальні витрати» з метою відображення на ньому соціальних витрат підприємства та його структурних підрозділів. Законодавче визначення екологічного аудиту є занадто складним, тому пропонуємо його удосконалити в такій редакції: екологічний аудит – це незалежна система оцінювання ефективності функціонування екологічного об'єкта аудиту, що передбачає збирання й оцінювання доказів з метою з'ясування відповідності певних сегментів екологічного управління та інформації нормативно-правовим вимогам і критеріям екологічного захисту. Аналіз екологічної діяльності – це один із спеціалізованих видів економічного аналізу, який спрямований на деталізоване дослідження природоохоронних аспектів діяльності юридичних і фізичних осіб за допомогою системи відповідних прийомів та способів аналізу. Вказано на основні резерви, які сприятимуть збільшенню ефективності використання природних ресурсів, що нерозривно пов'язані з екологічною діяльністю.

У подальших дослідженнях, вважаємо, варто звернути увагу на перелік (поданий С. А. Хмельовим, А. Є. Суглобовим) питань, пов'язаних із системою екологоорієнтованого бухгалтерського обліку в підприємстві, а також – на удосконалення методик обліку екологічних витрат і грошового оцінювання впливів екологічної діяльності підприємств на довкілля.

Список літератури

1. Басанцов, І. В. Екологічний аудит в Україні: актуальність, проблемні питання та напрями удосконалення / І. В. Басанцов, О. С. Пантелейчук // Вісник Сумського державного університету. – 2010. – № 1. – С. 38 – 46.
2. Боронос, В. М. Еколого-економічний аналіз структуризації показників виробництв / В. М. Боронос, І. В. Мамчук // Вісник Сумського державного університету. – 2006. – № 7 (91). – С. 52-58.
3. Вороновська, О. Сутність і розвиток екологічного обліку / О. Вороновська // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 2 (31). – С. 195 – 200.
4. Гавриленко, В. А. Облік екологічної діяльності вуглевидобувного підприємства з урахуванням комплексного підходу до виробництва / В. А. Гавриленко, О. В. Бичкова // Економіка. Менеджмент. Підприємство. – 2013. – № 25 (II). – С. 145 – 158.
5. Гнилицька, Л. Напрями удосконалення обліку, аналізу та аудиту витрат природоохоронної діяльності / Л. Гнилицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 7. – С. 13-17.

6. Жук, В. М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В. М. Жук // Агроекологічний журнал. – 2012. – № 2. – С. 18 – 23 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1408/93>.
7. Замула, І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / І. В. Замула. – Житомир, 2010. – 36 с.
8. Коблянська, О. І. Екологічні витрати та зобов'язання в системі бухгалтерського обліку / О. І. Коблянська, М. А. Цибульник // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – Вип. 9 (33). – Ч. 2. – 2012. – С. 93 – 98.
9. Колісник, З. Б. Зростаюча роль екологічної відповідальності у діяльності промислових компаній / З. Б. Колісник // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. – 2014. – Вип. 24.6. – С. 85 – 95.
10. Лень, В. Екологічні збитки, витрати та втрати: поняття, зміст / В. Лень, О. Колівешко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 2. – С. 11 – 18.
11. Міщенко, В. Фінансування природоохоронної сфери (чи є критерій достатності?) / В. Міщенко // Економіка України. – 2008. – № 8. – С. 46 – 55.
12. Небильцова, В. М. Становлення екологічного аудиту в Україні з врахуванням світового досвіду / В. М. Небильцова, Н. В. Остапенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/8357/1/2.pdf.
13. Рибалко, Л. В. Екологічний аспект внутрішньогосподарського контролю в аграрних підприємствах / Л. В. Рибалко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/18_Ribal.pdf.
14. Скляр, Л. Б. Методологічні принципи побудови економіко-екологічного аналізу / Л. Б. Скляр // Економіка харчової промисловості. – 2014. – № 3 (23). – С. 86 – 90.
15. Хмелев, С. А. Методические аспекты экологоориентированного учета и аудита в целях обеспечения экономической безопасности предприятий промышленности / С. А. Хмелев, А. Е. Суглобов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://edu.tltsu.ru/sites/sites_content/site1238/html/media67250/20Hmelev.pdf.
16. Про екологічний аудит / Закон України від 24.06.2004 р. № 1862-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://posludy.gov.ua/RegulatoryDocuments/Details?id=2e6badba-74ad-4951-aabc-0c5050f29c47>.

References

1. Basancov, I. V. & Pantelejchuk, O. S. (2010). *Ekologhichnyj audyt v Ukrajinі: aktualnistj, problemni pytannja ta naprjamy udoskonalennja*. *Visnyk Sumsjkogho derzhavnogho universytetu*, 1, 38-46.
2. Boronos, V. M. & Mamchuk, I. V. (2006). *Ekologho-ekonomichnyj analiz strukturyzaciji pokaznykiv vyrobnyctv*. *Visnyk Sumsjkogho derzhavnogho universytetu*, 7 (91), 52-58.
3. Voronovs'ka, O. (2011). *Sutnistj i rozvytok ekologhichnogho obliku*. *Ghalycjkyj ekonomichnyj visnyk*, 2 (31), 195-200.
4. Ghavrylenko, V. A. & Bychkova, O. V. (2013). *Oblik ekologhichnoji dijajlnosti vughlevydobovnogho pidpryjemstva z urakhuvannjam kompleksnogho pidkhodu do vyrobnyctva*. *Ekonomika. Menedzhment. Pidpryjemnyctvo*, 25 (II), 145-158.
5. Ghnylycjka, L. (2002). *Naprjamy udoskonalennja obliku, analizu ta audytu vytrat pryrodookhoronnoji dijajlnosti*. *Bukhghaltersjkyj oblik i audyt*, 7, 13-17.
6. Zhuk, V. M. (2012). *Ekologhichni aspekty bukhhaltersjkogho obliku v aghropromyslovomu vyrobnyctvi*. *Aghroekologhichnyj zhurnal*, 2, 18-23. Retrieved from: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1408/93>.
7. Zamula I. V. (2010). *Bukhhaltersjkyj oblik ekologhichnoji dijajlnosti: teorija ta metodologhija*. *Zhytomyr*.
8. Kobljans'ka, O. I. & Cybuljnyk, M. A. (2012). *Ekologhichni vytraty ta zobov'jazannja v systemi bukhhaltersjkogho obliku*. *Ekonomichni nauky*, 9 (33), 2, 93-98.
9. Kolisnyk, Z. B. (2014). *Zrostajucha rolj ekologhichnoji vidpovidalnosti u dijajlnosti promyslovykh kompanij*. *Naukovyj visnyk Nacionaljnogho lisotekhnichnogho universytetu Ukrajinj*, 24.6, 85-95.
10. Lenj, V. & Koliveshko, O. (2014). *Ekologhichni zbytky, vytraty ta vtraty: ponjattja, zmist*. *Bukhhaltersjkyj oblik i audit*, 2, 11-18.
11. Mishhenko, V. (2008). *Finansuvannja pryrodookhoronnoji sfery (chy je kryterij dostatnosti?)*. *Ekonomika Ukrajinj*, 8, 46-55.
12. Nebylcova, V. M. & Ostapenko, N. V. (n.d.). *Stanovlennja ekologhichnogho audytu v Ukrajinі z vrakhuvannjam svitovogho dosvidu*. *Rezhym dostupu: www.dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/8357/1/2.pdf.*
13. Rybalko, L. V. (2010). *Ekologhichnyj aspekt vnutrishnjoghospodarsjkogho kontrolju v aghrarnykh pidpryjemstvakh*. Retrieved from: www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/18_Ribal.pdf.

-
14. Skljar, L. B. (2014). *Metodologichni pryncypy pobudovy ekonomiko-ekologichnogho analizu. Ekonomika kharchovoji promyslovosti*, 14, 3 (23), 86-90.
 15. Khmelev, S. A. & Sughlovov A. E. (n.d.). *Metodicheskie aspekty jekologoorientirovannogo ucheta i audita v celjah obespechenija jekonomicheskoy bezopasnosti predpriyatij promyshlennosti*. Retrieved from: http://edu.tltsu.ru/sites/sites_content/site1238/html/media67250/20Hmelev.pdf.
 16. *Pro ekologichnyj audyt : zakon Ukrainy vid 24.06.2004. № 1862-IV (2004)*. Retrieved from: <http://poslugy.gov.ua/RegulatoryDocuments/Details?id=2e6badba-74ad-4951-aabc-0c5050f29c47>.

Стаття надійшла до редакції 05.04.2015 р.

Марта Михайлівна ЗОЗУЛЯК

асистент кафедри обліку та фінансів,
Мукачівський державний університет
E-mail: martha-pikula@yandex.ru

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ В КОНТЕКСТІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Зозуляк, М. М. Взаємозв'язок управлінського обліку та аналізу в контексті стратегічного управління підприємством [Текст] / Марта Михайлівна Зозуляк // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 201-206. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Можливість інтеграції управлінського обліку та його аналітичного забезпечення у систему управління підприємством загалом – це питання наукових досліджень, яке залишається актуальним, потребує додаткового вивчення та вдосконалення. Проблема поглиблення інформативності управлінського обліку, посилення його оперативності та взаємозв'язку з аналізом у процесі стратегічного управління підприємством є предметом дискусії на сторінках широкого кола вітчизняних наукових праць.

Мета. Метою статті є розкриття сутності взаємозв'язку між управлінським обліком та аналізом у процесі управління підприємством; визначення змісту поняття стратегічного управління; дослідження можливості застосування стратегічного управління на підприємстві для забезпечення ефективного його існування та розвитку за сучасних умов господарювання.

Результати (висновки). Визначено особливості організації управлінського обліку та його місце у загальній системі управління підприємством. Досліджено роль економічного аналізу в управлінні діяльністю підприємства. Розкрито сутність та значення стратегічного управління в організації діяльності суб'єкта господарювання. Вказано на проблеми та перспективи розвитку інформаційної бази стратегічного управління. Наголошено на важливості взаємозв'язку між управлінським обліком та управлінським аналізом у контексті обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління. Визначено вимоги та професійні, а також індивідуальні якості бухгалтера-аналітика як активного учасника обліково-аналітичного процесу в межах стратегічного управління. Обумовлено доцільність інтеграції підсистем стратегічного управлінського обліку та стратегічного аналізу у загальну систему управління підприємством для забезпечення успішної реалізації його стратегії.

Ключові слова: облік; аналіз; управління; стратегія; обліково-аналітичне забезпечення; управлінське рішення, стратегічне управління.

Marta Mykhailivna ZOZULIAK

Assistant,
Department of Accounting and Finance,
Mukachevo State University
E-mail: martha-pikula@yandex.ru

INTERCONNECTION BETWEEN MANAGERIAL ACCOUNTING AND ANALYSIS IN THE CONTEXT OF STRATEGIC MANAGEMENT

Abstract

Introduction. Ability to integrate management accounting and its analytical support into enterprise management system in general became a matter of scientific research, which remains relevant and requires further study and improvement. Problem of deepening of management accounting informativeness, increasing of its efficiency and relationship with the analysis in the process of strategic management is the subject of debate in the pages of a wide range of domestic scientific publications.

Purpose. The aim of the article is to outline the nature of the relationship between management accounting and analysis in the process of company management; to define the meaning of strategic management; to study the

possibility of strategic management application at the enterprise to ensure its effective existence and development in the current economic conditions.

The results (conclusions). *The features of the organization of management accounting and its place in the overall system management are determined. The role of economic analysis in the management of the company is defined. The essence and importance of strategic management in the organization of the entity are considered. It has been specified on the problems and prospects of strategic management information base. The importance of the relationship between management accounting and management analysis in the context of accounting and analytical support strategic management is stressed. The requirements are determined as well as professional and personal qualities of an accountant analyst as an active participant of accounting and analytical process within strategic management. It has been specified the expediency of integration of subsystems of strategic management accounting and strategic analysis into the overall enterprise management system to ensure the successful implementation of its strategy.*

Keywords: *accounting; analysis; management; strategy; accounting-analytical support; management decision; strategic management.*

JEL classification: M40, M41

Вступ

Ефективність підприємницької діяльності у площинах її елементів, зокрема операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, залежить від дієвості управлінської системи підприємства та здатності такої системи до комплексного вирішення проблемних питань. Для успішного виконання основних функцій управління (планування, організація, мотивація, контроль та регулювання) необхідна інформація, яку надає насамперед система бухгалтерського обліку, яка виявляє і систематизує дані про господарську діяльність підприємства. Ту частину системи бухгалтерського обліку, яка забезпечує потреби управління в інформації, називають управлінським обліком. При цьому глибоке аналітичне осмислення та опрацювання інформації (забезпечується завдяки економічному аналізу) можна вважати запорукою не лише об'єктивної оцінки зробленого, але й реального прогнозування на перспективу. Тому очевидною є актуальність проблеми поглиблення інформативності управлінського обліку, посилення його оперативності та взаємозв'язку з аналізом у процесі управління підприємством, а також вихід усіх трьох систем (облік, аналіз, управління) на якісно новий стратегічний рівень, адаптований до вимог сьогодення.

Дослідженню теоретичних, прикладних аспектів, а також різноманітних проблемних питань з управлінського обліку, аналізу та стратегічного управління присвятили свої наукові праці і публікації багато зарубіжних вчених (І. Ансофф, К. Друрі, Р. Ентоні, Е. Маєр, Р. Манн, Г. Мюллер, Б. Райан, Дж. Ріс, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен.), а також вітчизняних науковців, серед яких: Ф. Ф. Бутинець, О. Є. Власова, П. М. Гарасим, С. Ф. Голов, Л. Д. Забродська, В. С. Кубарева, І. С. Левик, Є. В. Мних, Л. В. Нападовська, І. Д. Фаріон, М. Г. Чумаченко, А. В. Шайкан, В. Р. Шевчук та інші. При цьому варто зауважити, що зазначену тематику розвивають не лише досвідчені фахівці, а вона набуває дедалі більшого поширення серед наукових інтересів молодих дослідників і становить основу багатьох сучасних розробок. Аналіз останніх наукових публікацій з окреслених питань свідчить про те, що об'єктом широкої дискусії є доцільність та можливість інтеграції завдань та функцій управлінського обліку і його аналітичного забезпечення у системі управління підприємством загалом. Тому дослідження проблематики такого роду було і залишається актуальним надалі, потребує додаткового опрацювання та варте уваги наукової спільноти.

Мета та завдання статті

Метою статті є розкриття сутності взаємозв'язку між управлінським обліком та аналізом у процесі управління підприємством. Для досягнення вказаної мети необхідно виконати низку завдань, серед яких: визначення змісту понять «управлінський облік», «аналіз», «стратегічне управління»; дослідження можливості застосування стратегічного управління на підприємстві для забезпечення ефективного його існування і розвитку в сучасних мінливих умовах функціонування; вивчення ролі обліку та аналізу в інформаційно-аналітичній підтримці конкурентної стратегії підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження

За умов високого ступеня мінливості зовнішнього середовища успішний розвиток підприємства стає можливим саме завдяки раціональним та ефективним управлінським рішенням. Отже, інформація, яку надає управлінський облік, спрямована на задоволення потреб як поточного, так і стратегічного управління, на оптимізацію використання ресурсів, на забезпечення об'єктивної оцінки діяльності його окремих підрозділів тощо. Тобто управлінський облік можна вважати складовою процесу управління, що надає відомості, необхідні для визначення стратегії та планування майбутніх операцій підприємства, а

також контролю за ефективністю його поточної діяльності загалом [1, с. 10]. Кінцевою метою управлінського обліку є допомога керівництву в досягненні стратегічної мети підприємства. Таким чином, проектування управлінського обліку потрібно здійснювати комплексно із розробленням стратегії, організаційної структури та функцій управління підприємством.

Варто зауважити, що з приводу функцій управлінського обліку існують певні суперечності серед вітчизняних науковців. Так, зокрема, деякі автори вважають, що до функцій управлінського обліку входять безпосередньо розроблення планів або кошторисів, виконання аналітичних розрахунків, підготовка відповідних проектів рішень тощо [2, с. 41]. Інші дослідники вважають невиправданим розширення функцій управлінського обліку шляхом приєднання до нього понять планування, прогнозування, аналізу тощо, оскільки участь бухгалтера-аналітика у цих процесах означає не розширення функцій обліку, а залучення бухгалтера до управлінської команди [1, с. 23; 3, с. 53]. Проте за умов глобальних змін у технологіях та системах управління, стрімкої динаміки ринку та посилення ситуацій невизначеності велике значення відводиться вдалому впровадженню в практику підприємств ідей і технологій стратегічного управління розвитком. Тому сучасний управлінський облік доцільно розглядати як складову частину стратегічного управління, яка забезпечує, використовуючи зовнішню та внутрішню інформацію, потреби виробництва, маркетингу, управління ресурсами; здійснює аналіз діяльності підприємства з урахуванням його поточних та довгострокових цілей. Використовуючи відповідні технології, управлінський облік формує інформаційні ресурси, необхідні для прийняття рішень, спрямованих на досягнення мети підприємства.

Крім цього, одним із головних завдань управлінського обліку є передбачення наслідків майбутніх операцій, що також підтверджує його важливу роль у досягненні стратегічних цілей підприємства. Однак реалізація таких стратегічних цілей діяльності суб'єкта господарювання вимагає належно структурованих, деталізованих аналітичних розрахунків, можливість здійснювати які забезпечує економічний аналіз [4, с. 209]. Оптимізувати інформаційні потоки аналітичних досліджень, виділити режими вхідної та вихідної інформації у розв'язку комплексів аналітичних завдань дозволяє умовний поділ мікроекономічного аналізу на управлінський та фінансовий [5, с. 50]. Головною інформаційною базою для мікроекономічного аналізу є бухгалтерський облік, який у методологічно-організаційному плані поділяється на управлінський та фінансовий. Тому цілком виправдано можна стверджувати про взаємозв'язок двох видів обліку та аналізу між собою.

Мета і завдання нашої статті визначають необхідність розгляду головним чином взаємозв'язку управлінського обліку та аналізу в системі управління підприємством. Тому варто зазначити, що призначенням управлінського обліку, як і управлінського аналізу, є забезпечення ефективного управління виробництвом, виробничими ресурсами, витратами на виробництво та собівартістю продукції, робіт або послуг. Управлінський облік та аналіз у своєму зв'язку тісно використовують подібну методологію розрахунків, аналітичних досліджень та прогнозів. Інформаційною базою управлінського обліку та аналізу є нормативна, облікова, планова, звітно-статистична та зовнішня публічна інформація, дані спеціальних обстежень, опитування спеціалістів, преси тощо. А споживачами їхнього аналітичного продукту виступають керівництво та різні групи внутрішніх користувачів. Однак управління підприємством в умовах ринкового середовища потребує чіткої визначеності його перспектив розвитку, науково обґрунтованих підходів до досягнення не лише поточних, але й довгострокових (стратегічних) цілей. Таке управління передбачає окреслення стратегії діяльності підприємства як сукупності виважених дій у досягненні глобальної мети і належну реакцію при формуванні сприятливого середовища та виникненні загроз у досягненні успіху [4, с. 206]. Стратегії, якими керуються суб'єкти господарювання у своїй виробничо-фінансовій діяльності, розробляються і реалізуються за допомогою стратегічного управління. А оскільки функціональною підсистемою будь-якого управління є і облік, і аналіз, то в стратегічному управлінні функцію обліково-аналітичного інформаційного забезпечення виконують стратегічний управлінський облік та стратегічний аналіз. Огляд сучасних досліджень і публікацій свідчить про значний науковий інтерес як до стратегічного обліку, так і до стратегічного аналізу, функціонування яких розглядають як необхідну вимогу сучасного управління підприємством на якісно новому рівні – стратегічному [6-9].

Для правильного розуміння зв'язку між системою управлінського обліку, аналізу та стратегічним управлінням варто насамперед з'ясувати сутність останнього. Вивчення розвитку поняття стратегічного управління дозволило запропонувати узагальнений погляд на нього. Отже, стратегічне управління – це таке управління підприємством, яке ґрунтується на людському потенціалі, орієнтує виробничу діяльність на запити споживачів, гнучко реагує і проводить своєчасні зміни на підприємстві, що відповідають виклику оточення та дозволяють досягнути конкурентних переваг. А це в сукупності надає можливість підприємству виконувати довгострокові завдання в напрямку успішної реалізації стратегії [10, с.19]. Таким чином, стратегічне управління є основою загального підходу до управління підприємством. Стратегічне управління має свої переваги, зокрема: забезпечення спрямованості всього підприємства на важливі аспекти його стратегії; необхідність чіткого реагування на появу змін, нових

тенденцій; можливість оцінки альтернативних варіантів капітальних вкладень і раціонального розподілу ресурсів; створення активного управлінського середовища та інші [11].

Інтеграція управлінського обліку (який базується на людському ресурсі) в систему управління підвищує вимоги до компетентності бухгалтерів-аналітиків та видозмінює їхню роль на підприємстві, перетворюючи їх із постачальників інформації для внутрішніх користувачів на рівноправних членів управлінської команди. Якість організації як управлінського, так і всього облікового процесу суттєво залежить від характеристик та здібностей його організаторів [10, с.21]. Сучасного бухгалтера - стратега - аналітика виокремлює з-поміж інших управлінців низка професійних ознак, серед яких варто назвати: освітній інтелект, аналітичні здібності, діловий досвід, творчий підхід, орієнтацію на результат, стратегічне мислення. Варто зупинитися на оцінці поняття стратегічного мислення, яке складається з відповідних компонентів, кожен з яких певною мірою визначає здатність до стратегічного управління (див. таблиця 1).

Таблиця 1. Характеристика елементів стратегічного мислення

Суть елемента стратегічного мислення	Характеристика елемента
Вміння змоделювати ситуацію	Здатність рухатися від конкретного до абстрактного і в зворотному напрямку є важливою умовою компетентності в питаннях стратегії
Здатність виявити необхідність змін	Готовність на основі врахування відомих та невідомих величин діяти в непередбачуваних обставинах та знаходити можливості для підвищення конкурентоспроможності
Здатність використовувати у процесі змін надійні методи	Знання структури стратегічного управління, а також традиційних підходів до питань стратегії значно полегшують процес управління
Вміння реалізувати розроблену стратегію	Правильна послідовність виконання дій забезпечує успіх у реалізації корисних ідей та задумів

Перелічені елементи тісно пов'язані з вимогами до учасників управлінського облікового процесу, які для забезпечення успішного досягнення поточних і стратегічних цілей підприємства повинні володіти такими характеристиками:

- обізнаність щодо тактичних та стратегічних цілей, організаційної і виробничої структури підприємства, технологічних особливостей виробництва, основ фінансового обліку, інформаційних технологій, кадрової політики, моделювання процесів;
- володіння методикою раціонального групування та аналізу інформації, фінансових розрахунків, функціонально-вартісного аналізу;
- вміння оцінювати конкурентоздатність проекту, майбутні результати; планувати і знаходити внутрішні резерви економії витрат і зростання прибутковості; своєчасно відбирати релевантну інформацію, відхиляти збиткові проекти та пропозиції;
- бажання співпрацювати з керівниками різних рівнів управління та їх працівниками тощо.

Для стратегічного управління характерні такі ознаки, як: визначення параметрів поведінки суб'єкта господарювання на довготривалу перспективу; високий рівень невизначеності; висока ціна; глобальний характер наслідків прийнятих стратегічних рішень. Тому для вибору різного роду стратегій, здійснення розрахунків, складання прогнозів, планування результатів важливим є стратегічний аналіз, роль якого у процесі управління особливо зростає за умов невизначеності майбутніх змін внутрішнього і зовнішнього економічного середовища підприємства, обмеженості ресурсів та необхідна для координації роботи і підтримання стійких конкурентних стратегічних позицій. З огляду на зміст, предмет і методику, стратегічний аналіз діяльності суб'єкта господарювання передбачає певні напрямки досліджень, зокрема: аналіз середовища діяльності підприємства; аналіз цілей, мотивацій, інтересів; аналіз можливостей; аналіз наслідків тощо [4, с. 207]. Метою стратегічного аналізу є формування декількох альтернативних управлінських рішень, які забезпечать конкурентні переваги досліджуваного об'єкта та його прибутковість у довгостроковій перспективі з максимальним використанням потенціалу підприємства. На думку більшості дослідників, об'єктами стратегічного аналізу можуть бути: стратегічні господарські підрозділи, стратегічні сегменти ринку, напрями діяльності, окремі продукти, товари чи послуги, фінанси, інвестиційні проекти і навіть підприємство загалом. Усі ці об'єкти визначаються відповідно до цілей, які ставить перед собою керівництво підприємства.

Таким чином, взаємозв'язок управлінського обліку та аналізу в контексті стратегічного управління підприємством простежується протягом усього процесу обліково-аналітичного забезпечення такого управління, що узагальнено зображено на рисунку 1.

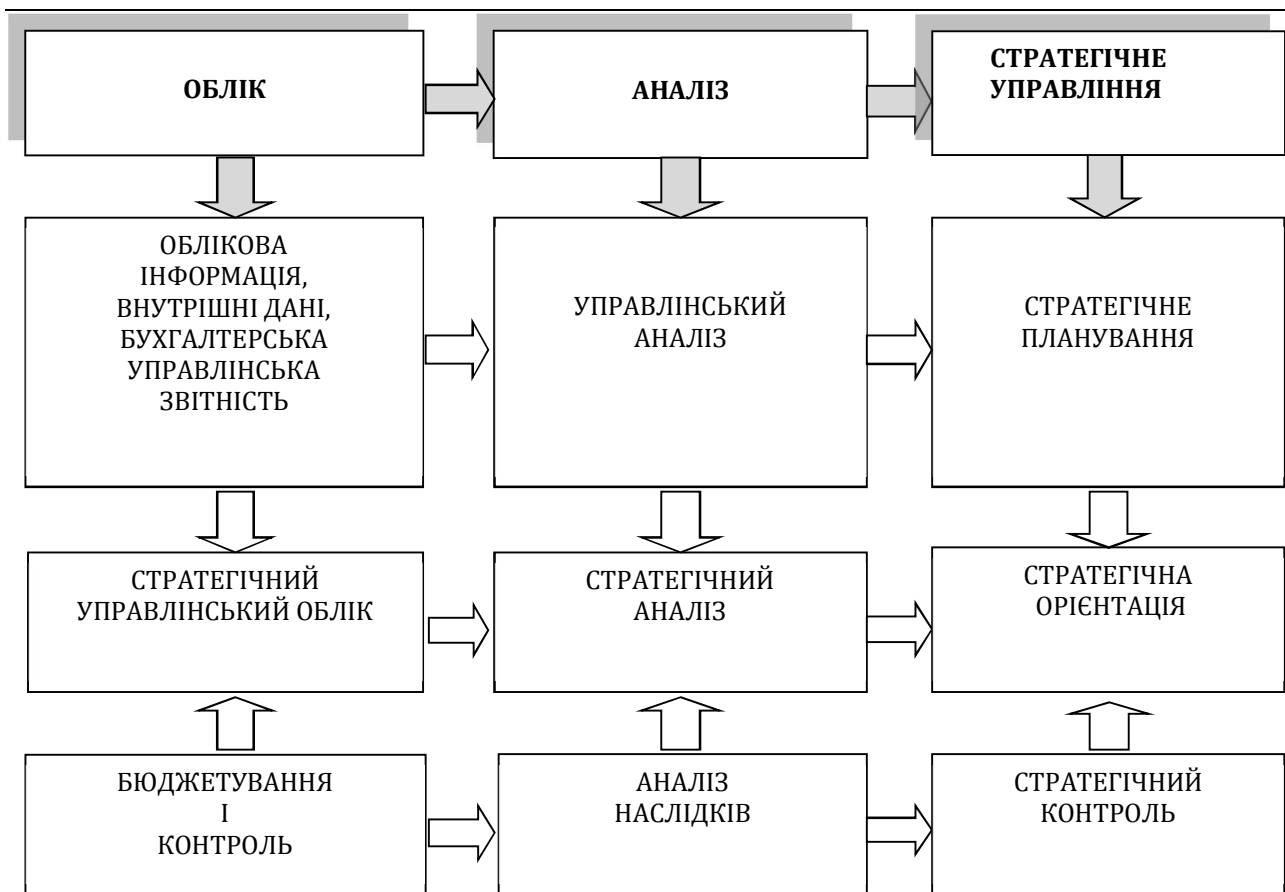


Рис.1. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління

Висновки та перспективи подальших розвідок

Отже, на основі вищенаведеного можна підсумувати, що якісне управління підприємством за теперішніх умов функціонування можливе загалом з позиції стратегічного мислення та прийняття стратегічних управлінських рішень. Для розробки і реалізації таких рішень важливо насамперед своєчасно отримувати та аналізувати оперативні дані, які складають основу інформаційної бази стратегічного управління і формуються завдяки злагодженому функціонуванню двох систем: управлінського обліку та управлінського аналізу.

Управлінський облік сприяє здійсненню організаційної роботи шляхом створення і вдосконалення ефективної системи обміну інформацією та пов'язує обліковий процес із управлінням підприємством на його шляху до успішної реалізації стратегії.

Внаслідок оперативних та стратегічних аналітичних досліджень можуть бути виявлені пріоритетні сфери бізнесу, чинники його розвитку; визначений вплив факторів очікуваного періоду, рушійні сили розвитку внутрішнього і зовнішнього економічного середовища; здійснена оцінка сильних і слабких сторін участі підприємства на ринку, можливостей і загроз, наслідків переходу на нові стратегії.

Для підвищення свого кваліфікаційного статусу бухгалтер-аналітик повинен відповідати певним вимогам, що дозволить йому правильно розуміти стратегічні управлінські завдання керівництва та своєчасно і результативно їх виконувати. Удосконалення бухгалтерської управлінської служби в напрямку посилення її взаємозв'язку із системою стратегічного управління є важливою складовою створення на підприємстві нової системи управління, яка дозволить чітко відстежувати, аналізувати та контролювати будь-які зміни, охоплюючи всі сфери господарської діяльності, оперативно отримувати інформацію, необхідну для здійснення відповідних заходів щодо підвищення ефективності виробництва та роботи підприємства загалом.

Водночас питання запровадження, взаємозв'язку та ефективного функціонування на підприємстві систем стратегічного управлінського обліку, а також стратегічного аналізу як обліково-аналітичної бази стратегічного управління залишається предметом наукової дискусії та потребує подальшого вивчення і вдосконалення.

Список літератури

1. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст]: підручник. – Київ: Лібра, 2003. – 704с.
2. Нападівська, Л. В. Управлінський облік [Текст]: підручник. – Київ: Книга, 2004.- 544с.
3. Бухгалтерський управлінський облік [Текст]: підручник / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. - 2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП „Рута”, 2002.- 480с.
4. Мних, Є. В. Економічний аналіз [Текст]: підручник. – К.: Знання, 2011. – 630с.
5. Мних, Є. В. Економічний аналіз [Текст]: підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 412с.
6. Шайкан, А. В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство [Електронний документ] / А. В. Шайкан. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>.
7. Левик, І. С. Суть стратегічного аналізу, його місце та роль в системі управління підприємством [Електронний документ] / І. С. Левик. – Режим доступу: <http://intkonf.org/levik-is-sut-strategichnogo-analizu>.
8. Шевчук, В. Р. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки конкурентної стратегії підприємства [Електронний документ] / В. Р. Шевчук. – Режим доступу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12559/1/55_2.
9. Власова, О. Є. Науково-методичні засади організації стратегічного управлінського обліку в рамках системи обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством [Текст] / О. Є. Власова // Коммунальное хозяйство городов, 2014, 115: С. 105-110.
10. Забродська, Л. Д. Стратегічне управління: реалізація стратегії [Текст]: навч. посібник для студ. екон. спец. – Харків: Консум, 2004. – 208с.
11. Кубарева, В. С. Сутність стратегічного управління підприємством [Електронний документ] / В. С. Кубарева. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/23491/1/12-5>.
12. Фаріон, І. Д. Управлінський облік [Текст]: підручник / І. Д. Фаріон, Т. М. Писаренко – Київ: ЦУЛ, 2012. – 792 с.

References

1. Holov, S. F. (2003). *Upravlinskyi oblik*. Kyiv: Libra.
2. Napadovska, L. V. (2004). *Upravlinskyi oblik*. Kyiv: Knyha.
3. Butynets, F. F., Davydiuk, T. V., Maliuha, N. M., Chyzhevskaya, L. V. (2002). *Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik*. Zhytomyr: Ruta.
4. Mnykh, Ye. V. (2011). *Ekonomichniy analiz [Tekst]: pidruchnyk*. Kyiv: Znannia.
5. Mnykh, Ye. V. (2003). *Ekonomichniy analiz [Tekst]: pidruchnyk*. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury.
6. Shaikan, A. V. (n.d.). *Bukhhalterskyi oblik z metoiu stratehichnoho upravlinnia yak instrument intehratsii vitchyznianskykh pidpriemstv u svitove hospodarstvo*. Retrieved from: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>.
7. Levyk, I. S. (n.d.). *Sut stratehichnoho analizu, yoho mistse ta rol v systemi upravlinnia pidpriemstvom*. Retrieved from: <http://intkonf.org/levik-is-sut-strategichnogo-analizu>.
8. Shevchuk, V. R. (n.d.). *Stratehichniy upravlinskyi oblik yak systema informatsiinoi pidtrymky konkurentnoi stratehii pidpriemstva*. Retrieved from: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12559/1/55_2.
9. Vlasova, O. Ye. (2014). *Naukovo-metodychni zasady orhanizatsii stratehichnoho upravlinskoho obliku v ramkakh systemy oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia pidpriemstvom*. *Kommunalnoe khoziaistvo horodov*, 115, 105-110.
10. Zabrodskaya, L. D. (2004). *Stratehichne upravlinnia: realizatsiia stratehii*. Kharkiv: Konsum, 2004. – 208s.
11. Kubareva, V. S. (n.d.). *Sutnist stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom*. Retrieved from: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/23491/1/12-5>.
12. Farion, I. D. & Pysarenko, T. M. (2012). *Upravlinskyi oblik*. Kyiv: TsUL.

Стаття надійшла до редакції 05.04.2015 р.

Ігор Романович КРАТКО

старший викладач,
кафедра обліку та фінансів,
Мукачівський державний університет
E-mail: kratkoigor@gmail.com

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА БУДІВНИЦТВО ДОРІГ

Кратко, І. Р. Особливості обліку прямих витрат на будівництво доріг [Текст] / Ігор Романович Кратко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 207-213. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Особливості обліку капітального будівництва на сьогодні розкриті у науковій і методичній літературі достатньо. В них описані особливості обліку будівництва різного роду споруд і об'єктів нерухомості. Водночас методика обліку витрат на будівництво і ремонт доріг залишилась поза увагою науковців та потребує докладного розгляду.

Мета. Метою дослідження є теоретичне обґрунтування формування прямих витрат шляхобудівних підприємств від різних видів діяльності, методики їх визначення, обліку з урахуванням вимог національних і міжнародних стандартів, а також розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового процесу.

Результат. У результаті дослідження питань з обліку прямих витрат на будівництво автомобільних доріг підприємств галузі ми дійшли висновків про необхідність запровадження типових форм первинного обліку та облікових реєстрів, що полегшить процес їх опрацювання та контролю, а також процес аудиту при нагальній потребі. А також дозволити підприємствам самостійно коригувати калькуляційні статті та нормативи витрачання робочого часу і матеріалів з урахуванням природних особливостей регіону, де здійснюється будівництво.

Ключові слова: витрати; прямі витрати; будівництво доріг; лінійне будівництво; кошторисна вартість; собівартість продукції.

Ihor Romanovych KRATKO

Senior Lecturer,
Department of Accounting and Finance,
Mukachevo State University
E-mail: kratkoigor@gmail.com

FEATURES OF ACCOUNTING OF DIRECT COSTS FOR ROAD CONSTRUCTION

Abstract

Introduction. Features accounting of capital construction are sufficiently disclosed in the scientific and methodological literature. They have described the peculiarities of accounting of various structures and properties building. However, cost accounting method for the construction and repair of roads have remained unnoticed by scholars and require more detailed consideration.

Purpose. The aim of the study is theoretical justification of formation of direct costs of road construction companies for different activities; methods of their determination; accounting with the requirements of national and international standards; and development of practical recommendations for accounting process improvement.

Result. In the process of study of direct costs accounting for the construction of roads of the industry, we came to the conclusion about the necessity of introduction of standard forms of primary records and accounting records. They will facilitate the process of elaboration and monitoring, and audit in case of urgent need. It has been determined the necessity to allow enterprises to adjust independently the calculation articles, regulations of spending time and materials based on natural features of the region, where the construction is carried out.

Keywords: costs; direct costs; road construction; linear construction; estimated cost; cost of production.

JEL classification: M40

Вступ

Особливості обліку капітального будівництва на сьогодні розкриті у науковій і методичній літературі достатньо. Зокрема дослідженнями в цій галузі займалися Бабич В. В., Баширов А. А., Задорожний З. В., Литвин Б. М., Пушкар М. С. Фахівцями описані особливості обліку будівництва різного роду споруд і об'єктів нерухомості. Водночас методика обліку витрат на будівництво і ремонт доріг науковій залишилася поза увагою науковців, а тому потребує докладного аналізу.

Мета та завдання статті

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування формування прямих витрат підприємств від різних видів діяльності, методики їх визначення, обліку з урахуванням вимог національних і міжнародних стандартів, а також розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового процесу.

Виклад основного матеріалу дослідження

Основну частку витрат будівельних організацій, які займаються будівництвом автомобільних доріг, займають прямі витрати. До них належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати.

Основним документом, що регулює облік витрат будівельної організації, є "Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт", затверджені наказом Державного комітету з будівництва та архітектури від 23.12.2010 за №573 (у подальшому Рекомендації №573) [1]. Ці Рекомендації №573 передбачають, що групування витрат за елементами здійснюється з метою визначення загальних обсягів матеріальних, трудових та інших ресурсів, що використовуються будівельною організацією в операційній діяльності. Групування та облік операційних витрат за елементами застосовується будівельною організацією під час складання фінансової звітності "Звіт про фінансові результати" (форма №2). Групування витрат за статтями здійснюється з метою визначення обсягів матеріальних, трудових та інших ресурсів, що використовуються в основній діяльності будівельної організації. Групування та облік витрат за статтями використовується будівельною організацією під час формування собівартості будівельно-монтажних робіт та встановлення кошторисної вартості будівництва об'єкта. Склад статей калькулювання визначається будівельною організацією самостійно, виходячи зі специфіки виконуваних робіт.

Під час формування собівартості будівельно-монтажних робіт прямі витрати основної діяльності будівельної організації відповідно до Рекомендацій №573 можуть групуватись за такими статтями калькулювання:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- експлуатація будівельних машин та механізмів;
- відрахування на соціальні заходи;
- інші прямі витрати;

Зазначений перелік статей калькулювання, як і їх склад, можуть уточнюватися будівельною організацією самостійно у наказі про облікову політику підприємства. Проведений аналіз статей прямих витрат, що передбачені в наказі про облікову політику трьох підприємств, зокрема Закарпатський обласний автодор, Львівський обласний автодор і Тернопільський обласний автодор, не виявив ніяких відмінностей від наказу про облікову політику ДАК "Автомобільні дороги України". Крім того, він повністю збігається з Рекомендаціями №573. Це вказує на неможливість повного і правильного калькулювання собівартості виконаних робіт з урахуванням всіх особливостей підприємств, розташованих по всій території держави.

На нашу думку, така жорстка регламентація статей витрат шляхобудівних підприємств має як позитивні, так і негативні наслідки. Позитивним є те, що чітка регламентація калькуляційних статей дозволила запровадити на підприємствах галузі єдину комп'ютерну програму із калькулювання собівартості виконаних робіт, яка здійснює автоматизовану калькуляцію виконаних робіт згідно з нормами витрачання матеріалів і робочого часу, затвердженими ДАК "Автомобільні дороги України". Негативним є те, що така чітка регламентація витрат не дозволяє правильно відображати в бухгалтерському обліку всі витрати, які були понесені підприємством через їх невідповідність фактичним нормам витрачання матеріалів і робочого часу.

Для уникнення таких розбіжностей ми пропонуємо дозволити підприємствам самостійно коригувати калькуляційні статті, а також нормативи витрачання робочого часу і матеріалів з урахуванням природних особливостей регіону, де здійснюється будівництво. Контроль за економічною доцільністю цих нормативів покласти на дочірні підприємства ДАК "Автомобільні дороги України", які знаходяться в обласних центрах.

Структуру витрат досліджуваних підприємств можна побачити у таблиці 1. Її дані підтверджують, що структура витрат на підприємствах галузі протягом трьох досліджуваних років має тенденцію до зростання за всіма калькуляційними статтями. Це пояснюється інфляційними процесами в державі,

подорожчанням вартості матеріалів, зростанням середньої заробітної плати. Якщо порівняти витрати трьох досліджуваних підприємств, то вони найменші у Тернопільському облавтодорі, а найбільші у Львівському, що можна пояснити такими факторами:

- по-перше, загальною кількістю автомобільних шляхів та їх протяжністю;
- по-друге, кількістю та протяжністю шляхів міжнародного значення.

Пріоритет у фінансуванні будівництва доріг у нашій державі надається тим регіонам, де проходять шляхи міжнародного значення.

Таблиця 1 Структура витрат підприємств галузі (тис. грн)

Елементи витрат	Закарпатський облавтодор			Львівський облавтодор			Тернопільський облавтодор		
	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Матеріальні затрати	35813,90	43752,50	59786,60	41185,99	49877,85	67558,86	34615,00	41639,00	58475,00
Витрати на оплату праці	29713,90	34380,30	37749,30	33623,33	40703,95	49044,27	18823,00	21550,00	30618,00
Відрахування на соціальні заходи	10521,00	12030,00	13735,30	11888,73	13834,50	16345,01	7052,00	7787,00	11750,00
Амортизація	2865,00	3025,00	3296,20	3438,00	3630,00	3955,44	3249,00	3974,00	5307,00
Інші операційні витрати	3635,30	4332,90	5009,00	4056,99	5156,15	6261,25	2423,00	3149,00	4618,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

Щоб проаналізувати структуру витрат шляхобудівних підприємств, розглянемо їх на базових підприємствах за 2014 рік (табл. 2).

Таблиця 2. Структура витрат підприємств галузі за 2014 рік (тис. грн)

Елементи витрат	Закарпатський облавтодор		Львівський облавтодор		Тернопільський облавтодор		Середній відсоток
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Матеріальні затрати	59786,60	50,00	67558,86	47,19	58475,00	52,79	49,99
Витрати на оплату праці	37749,30	31,57	49044,27	34,26	30618,00	27,64	31,16
Відрахування на соціальні заходи	13735,30	11,49	16345,01	11,42	11750,00	10,61	11,17
Амортизація	3296,20	2,76	3955,44	2,76	5307,00	4,79	3,44
Інші операційні витрати	5009,00	4,18	6261,25	4,37	4618,00	4,17	4,24
Разом	119576,40	100,00	143164,83	100,00	110768,00	100,00	100,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

Розглянувши вищенаведені дані, ми можемо зробити висновок, що відношення окремих елементів до загального розміру витрат на досліджуваних підприємствах є подібним і відхилення становлять не більше трьох відсотків. Для узагальнення цих показників нами було розраховано середній відсоток, який характеризує структуру витрат підприємств галузі загалом. Графічне відображення цієї інформації можна побачити на рисунку 1.

Як видно з рисунка, найбільшу частку у витратах підприємства охоплюють матеріальні затрати, значну частину яких складають прямі матеріальні витрати.

Відповідно до Рекомендацій № 573 стаття "Прямі матеріальні витрати" містить:

1) витрати на сировину, основні будівельні матеріали та конструкції, комплектуючі вироби та напівфабрикати, паливні та інші матеріали, тару та тарні матеріали; вартість пари, енергії всіх видів, води, запасних частин, придбаних у сторонніх організацій і використаних у процесі будівельного виробництва;

2) вартість будівельних матеріалів та конструкцій, комплектуючих і напівфабрикатів, виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, які використовуються під час виконання будівельно-монтажних робіт [1].

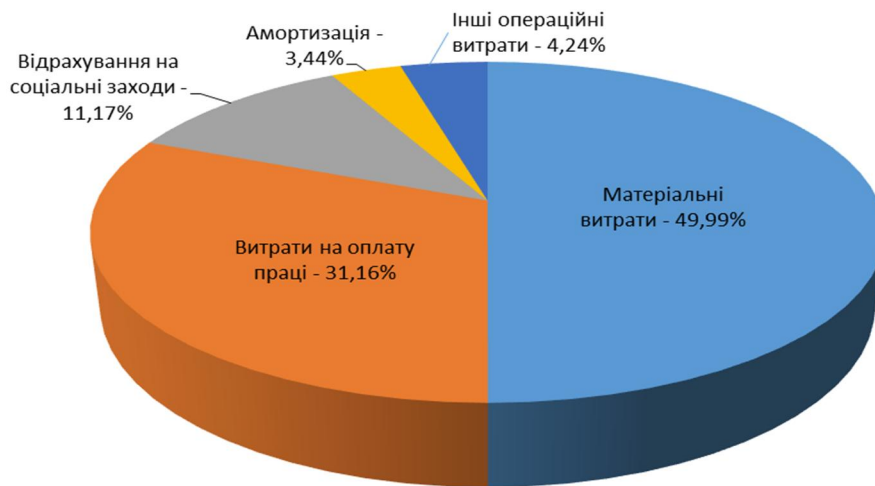


Рис. 1. Усереднена структура окремих витрат шляхобудівних підприємств західного регіону України

Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва. Вартість матеріальних ресурсів належить до собівартості будівельно-монтажних робіт за їх первісною вартістю, яка формується згідно з вимогами П(С)БО 9 "Запаси". Вартість продукції, виготовленої у допоміжних і другорядних виробництвах будівельної організації, вноситься до собівартості будівельно-монтажних робіт за собівартістю їх виготовлення, яка формується відповідно до П(с)БО 16 "Витрати".

Як показали прикладні дослідження на базових підприємствах, статтю "прямі матеріальні витрати" при калькулюванні собівартості продукції використовують найчастіше.

Найбільшу питому вагу як у загальних витратах будівельних організацій, так і в собівартості їх продукції займають прямі матеріальні витрати, які часто перевищують 50 % витрат операційної діяльності. Значна частка матеріальних витрат у будівництві потребує їх досконалого обліку. Управлінський облік матеріальних витрат, на думку З. В. Задорожного, має вирішувати такі завдання:

- визначення оптимальної кількості запасів, необхідних для ритмічного процесу виробництва;
- визначення матеріальних витрат у структурі майбутніх контрактів;
- визначення матеріальних витрат у структурі трансфертних цін;
- вибір оцінки списання виробничих запасів;
- облік матеріальних витрат за об'єктами будівництва, продукцією і послугами підсобних та допоміжних виробництв;
- облік матеріальних витрат за калькуляційними статтями та видами діяльності;
- облік матеріальних витрат стосовно матеріально відповідальних осіб із складанням внутрішньої звітності [2].

Перші чотири завдання вирішуються на стадії планування виробничого процесу, інші тісно пов'язані із визначенням собівартості та фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства і є складовою внутрішньогосподарського обліку.

Структуру прямих матеріальних витрат досліджуваних підприємств та їх питому вагу скомпоновано в таблиці 3. Розглянувши отримані результати, ми бачимо, що відсоткове відношення елементів прямих матеріальних витрат подібне у Закарпатського і Львівського облавтодору і відрізняється у Тернопільському облавтодорі, що пояснюється географічним розташуванням областей. Вищі витрати палива і енергії знову ж таки у Закарпатського і Львівського облавтодорів відносно Тернопільського облавтодору на 5 % пояснюється великою протяжністю автомобільних шляхів у віддалених гірських районах, до яких матеріали, техніка, робоча сила привозиться на великі відстані щодня. Інші елементи витрат не мають значних відхилень від середнього показника.

Прямі матеріальні витрати можуть узагальнюватися як за однойменною калькуляційною статтею, так і за кількома. Кількість калькуляційних статей є прерогативою підприємства. Так, зокрема, в наказі про облікову політику ВАТ ДАК "Автомобільні дороги України" передбачено вносити до статті прямі матеріальні витрати: витрати на сировину, основні будівельні матеріали та конструкції, комплектуючі вироби та напівфабрикати, паливні та інші матеріали; тару та тарні матеріали; вартість пари, енергії всіх видів, води, запасних частин, придбаних у сторонніх організацій і використаних у процесі будівельного

виробництва, вартість будівельних матеріалів та конструкцій, комплектуючих і напівфабрикатів, виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, які використовуються під час виконання будівельно-монтажних робіт.

Таблиця 3. Структура прямих матеріальних витрат шляхобудівних підприємств за 2014 р. (тис. грн)

Елементи витрат	Закарпатський обласвтодор		Львівський обласвтодор		Тернопільський обласвтодор		Середній відсоток
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Сировина і основні матеріали	22058,30	39,35	24925,88	39,35	34213,00	63,05	47,25
Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби	463,50	0,83	523,76	0,83	2202,00	4,06	1,90
Паливо і енергія	22593,7	40,31	25530,88	40,31	14002,00	25,80	35,47
Будівельні матеріали	5780,00	10,31	6531,40	10,31	473,00	0,88	7,17
Запасні частини	4638,30	8,27	5241,28	8,27	2843,00	5,24	7,26
Допоміжні матеріали	522,3	0,93	590,20	0,93	528,00	0,97	0,95
Разом	56056,10	100,00	63343,40	100,00	54261,00	100,00	100,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

На нашу думку, стаття витрат "Вартість робіт, виконаних субпідрядниками" має бути вилучена із переліку матеріальних витрат, тому що у ній відображається тільки вартість виконаних робіт а вартість матеріалів відображається у статті "Сировина і основні матеріали", а згідно з Рекомендаціями № 573 та наказом про облікову політику такі витрати мають відобразитися у складі "Інших прямих витрат".

Таблиця 4. Структура заробітної плати на підприємствах галузі за 2014 рік (тис. грн)

Складові витрат на оплату праці	Закарпатський обласвтодор		Львівський обласвтодор		Тернопільський обласвтодор		Середній відсоток
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Основна заробітна плата	18601,40	49,28	21391,62	43,62	15740,00	51,41	48,10
Додаткова заробітна плата	13633,90	36,12	19769,16	40,31	10564,00	34,50	36,98
Інші заохочувальні і компенсаційні виплати	2832,60	7,50	4022,29	8,20	2270,00	7,41	7,70
Інші виплати	2681,40	7,10	3861,22	7,87	2044,00	6,68	7,22
Разом	37749,3	100,00	49044,29	100,00	30 618,00	100,00	100,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

Провівши аналіз даних таблиці 4, ми бачимо, що у структурі витрат на оплату праці переважає основна заробітна плата працівників і в середньому становить 48,10 %. Але для будівництва автомобільних доріг є притаманною значна частка додаткових виплат по заробітній платі, що становить близько 36,98 %.

Важливою складовою собівартості об'єктів будівництва є "Інші прямі витрати". Від визначення їх структури та належної організації обліку значною мірою залежать показники діяльності як будівельної організації загалом, так і її структурних підрозділів.

Нині немає узгодженості між нормативними і інструктивними документами щодо складових такого роду витрат. Ця ділянка обліку недостатньо описана в навчальній і науковій літературі. У зв'язку з цим питання методики і організації обліку інших прямих витрат є надзвичайно актуальними.

До 1985 р. "Інші прямі витрати", за словами З.В. Задорожного, були окремою калькуляційною статтею собівартості будівельно-монтажних робіт. До неї належали витрати на переміщення землі з-під землерийних машин, вивезення сміття, доставку матеріалів від приоб'єктних складів до об'єктів будівництва [2]. Після набуття чинності з 01.01.1985 р. Основних положень з планування і обліку собівартості будівельно-монтажних робіт стаття "Інші прямі витрати" була вилучена із типового переліку калькуляційних статей, а витрати, які обліковувалися в її складі, розподілені між чотирма

іншими: "Матеріали", "Основна заробітна плата виробничих робітників", "Витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів", "Накладні витрати". Основною причиною ліквідації цієї статті стала відсутність чітко визначеної її структури. На думку О. С. Нарінського, невизначеність змісту статті створювала на практиці можливість внесення до неї різних непродуктивних витрат і зумовлювала значні труднощі у здійсненні контролю за такими витратами та при їх аналізі [3].

Реформування на сучасному етапі бухгалтерського обліку в Україні потребує відновлення цієї статті підприємствами, оскільки вона передбачена в складі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) згідно з п. 11 П(С)БО 16 "Витрати". Саме на цей стандарт зроблено посилення в П(С)БО 18 "Будівельні контракти", зокрема, де йдеться про інші прямі витрати. Слід зазначити, що такі витрати не можуть бути типовою калькуляційною статтею для всіх підприємств галузі, оскільки перелік таких статей встановлює кожне підприємство індивідуально згідно із Законом "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Проте в більшості будівельних організацій, які здійснюють управлінський облік, вона все ж таки повинна бути наявною.

Згідно із Рекомендаціями № 573 стаття "Інші прямі витрати" містить усі інші виробничі витрати, які не увійшли до попередніх статей і можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою, зокрема:

- вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями;
- плата за оренду земельних і майнових паїв;
- втрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованих виробів, напівфабрикатів, та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовуються працівниками, які допустили брак; сум, одержаних від постачальників за неякісні матеріали та комплектуючі вироби;
- витрати на виконання виправлень і гарантійних робіт, у тому числі витрати на гарантійний ремонт зданих замовнику об'єктів протягом гарантійного строку, встановленого договором підряду, щодо виконання ремонту з дати підписання акта про прийняття об'єкта в експлуатацію;
- витрати, пов'язані зі спорудженням, ремонтом, розбиранням тимчасових нетитульних споруд, призначених для конкретного об'єкта будівництва (приоб'єктні контори та комори виконробів і майстрів; санітарно-побутові приміщення; складські приміщення, навіси тощо);
- тимчасові розведення від магістральної та розвідної мережі електроенергії, води, пари, газу та повітря в межах робочої зони конкретного об'єкта будівництва;
- витрати, пов'язані із пристосуванням будівель, що споруджуються чи існують на будівельних майданчиках, замість будівництва нетитульних тимчасових будівель і споруд на конкретному об'єкті будівництва;
- інші витрати.

На підприємствах Укравтодору не ведеться відособлений облік інших прямих витрат. Ці витрати узагальнюються на дебеті рахунку 914 по відповідних аналітичних рахунках, перелік яких передбачено Наказом про облікову політику Укравтодору.

На погляд З. В. Задорожного, витрати на спорудження і розбирання тимчасових споруд можуть належати до інших прямих витрат лише за умови, якщо плановий період їх експлуатації менший, ніж один рік. У протилежному разі вони повинні обліковуватися в складі інших необоротних матеріальних активів, витрати на їх спорудження є капітальними інвестиціями, а на розбирання – іншими витратами. Внесення витрат на спорудження і розбирання тимчасових споруд у собівартість будівельно-монтажних робіт може призвести до зловживань з боку матеріально відповідальних осіб, адже при списанні вартості таких споруд на витрати за контрактом вони вилучаються з обліку.

У МСБО 11 "Будівельні контракти" конкретний перелік інших прямих витрат не подається. У п. 17 цього стандарту перелічуються витрати, які безпосередньо належать до конкретного контракту. Якщо із них вилучити прямі матеріальні витрати і прямі витрати на оплату праці, то в складі інших прямих залишаться:

- амортизація механізмів і обладнання, використаного в ході виконання контракту;
- витрати на переміщення механізмів та обладнання і матеріалів до будівельного майданчика та від нього згідно з контрактом;
- плата за оренду механізмів та обладнання;
- витрати на проектування та технічну допомогу, безпосередньо пов'язані з контрактом;
- прогнозні витрати на виявлення виправлень і гарантійні ремонти, в тому числі очікувані витрати на гарантійні зобов'язання;
- претензії з боку третіх сторін [4].

Проаналізувавши вищенаведений перелік інших прямих витрат згідно з МСБО 11 "Будівельні контракти", можна констатувати, що перші три види витрат у вітчизняному обліку належать до статті "Експлуатація будівельних машин і механізмів" Методичних рекомендацій № 573. Невідповідність останніх трьох видів витрат П(С)БО 16 і П(С)БО 18.

Висновки та перспективи подальших розвідок

У результаті дослідження питань з обліку прямих витрат на будівництво автомобільних доріг, адміністративних та інших витрат підприємств галузі ми дійшли висновків про необхідність запровадження на підприємствах галузі типових форм первинного обліку, та облікових реєстрів, що полегшить процес їх опрацювання та контролю, а також процес аудиту при нагальній потребі. А також дозволити підприємствам самостійно коригувати калькуляційні статті та нормативи витрачання робочого часу і матеріалів з урахуванням природних особливостей регіону, де здійснюється будівництво.

Вважаємо, що вищеперераховані пропозиції сприятимуть удосконаленню методики та організації обліку інших прямих витрат і вирішенню проблем у практичній діяльності підприємств будівельної галузі.

Список літератури

1. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт – Рекомендації, Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 31.12.2010 р. № 573 [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://msmeta.com.ua/ua_view_novosti_stroitelstva.php?id=101.
2. Задорожний, З. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві : [монографія] / З. В. Задорожний – Тернопіль : Економічна думка, 2006. – 347 с.
3. Наринский, А. С. Калькулирование себестоимости в строительстве / А. С. Наринский. – М., 1976
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 (МСФЗ): зокрема Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (станом на 31 березня 2004 р.) : в 2 ч. Ч. 1 : пер. з англ. / ред. С. Ф. Голов. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1223 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» – Положення, Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» – Положення, Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

References

1. *Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti budivelno-montazhnykh robit* : nakaz Ministerstva rehionalnoho rozvytku ta budivnytstva Ukrainy vid 31.12.2010 r. # 573. (2010). Retrieved from: http://msmeta.com.ua/ua_view_novosti_stroitelstva.php?id=101.
2. Zadorozhnyi, Z. V. (2006). *Vnutrishnohospodarskyi oblik u budivnytstvi*. Ternopil : Ekonomichna dumka.
3. Narynskyi, A. S. (1976). *Kalkulyrovanye sebestoymosti v stroytelstve*. Moskva.
4. *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti 2004 (MSFZ): zokrema Mizhnarodni standarty bukhhalterskoho obliku (stanom na 31 bereznia 2004 r.)* (2005). Kyiv : Federatsiia profesiinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy.
5. *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty»* – Polozhennia, Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.1999 r. # 318. Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
6. *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 18 «Budivelni kontrakty»*. Polozhennia, Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.04.2001 r. # 205. (2001). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

Стаття надійшла до редакції 02.04.2015 р.

Руслана Віліївна КУЗІНА

доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,
Одеський національний економічний університет

ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ДИРЕКТИВИ ЄС В УКРАЇНІ

Кузіна, Р. В. Перспективи впровадження облікової директиви ЄС в Україні [Текст] / Руслана Віліївна Кузіна // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. – Том 19. – № 2. – С. 214-219. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті розглянуто основні положення облікової директиви 2013/34 / ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. У межах імплементації угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачається впровадження на національному рівні відповідних міжнародних стандартів та поступового наближення до права ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Директива заснована на принципі «спочатку подумай про малий бізнес». Щоб уникнути невідповідного адміністративного тягаря для цих підприємств, держави-члени ЄС мають право вимагати від них лише незначного розкриття інформації у вигляді пояснень, додаткових щодо обов'язкової інформації. Значне скорочення вимог до складання звітності насамперед необхідне для зменшення адміністративного навантаження на малі та середні підприємства. Прагнення до зіставності фінансових показників звітності компаній дає можливість шукати додаткове фінансування за межами конкретної країни, всередині Європейського Союзу. Таким чином, застосування зазначеної Директиви надає альтернативу компаніям залучати інвестиції, не виходячи на фондовий ринок і не використовуючи МСФЗ. Нова класифікація підприємств розширює перелік підприємств, які можуть бути класифіковані як малі та відповідно звільняються від аудиту.

Однак є певна стурбованість, якщо мале підприємство буде шукати фінансування, впевненості в достовірності його звітності не буде.

Ключові слова: Директива 2013/34 / ЄС Європейського Парламенту; малі та середні підприємства; фінансовий облік; фінансова звітність; Європейський Союз; бухгалтерський облік.

Ruslana Viliivna KUZINA

Associate Professor,
Department of Accounting and Auditing,
Odessa National Economic University

FUTURE ACCOUNTING IMPLEMENTATION OF EU DIRECTIVE IN UKRAINE

Abstract

The article describes the principal accounting Directive 2013/34 / EC of the European Parliament and of the Council of 06.26.2013. In the framework of the implementation of the Association Agreement between Ukraine and the European Union will be implemented at the national level in accordance with international standards and gradual approximation to EU law in the field of accounting and auditing. The Directive is based on the principle of "first think of a small business." To avoid improper administrative burden for these companies, EU Member may require from them only minor disclosure in the form of explanations, additional obligatory explanation. A significant reduction in reporting requirements is first necessary to reduce the administrative burden on small and medium enterprises. The desire for comparability of financial performance reporting enables companies to seek additional funding beyond the specific country within the European Union. Thus, the application of the Directive provides an alternative for companies to attract investment without leaving the stock market and not using IFRS. New classification of companies expands the range of companies that can be classified as small and under are exempt from audit. However, there is some concern that if a small business will seek funding and confidence in the reliability of reporting will not.

Keywords: Directive 2013/34 / EC of the European Parliament; small and medium enterprises; financial reporting; financial accounting; European Union; accounting.

JEL classification: M210

Вступ

У межах імплементації Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [1] передбачається впровадження на національному рівні відповідних міжнародних стандартів та поступового наближення до права ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Згідно з Додатком XXXV до Угоди про асоціацію України на зобов'язується поступово наблизити законодавство до норм ЄС у наступні встановлені терміни з дати набрання чинності цією Угодою. Дослідження вимог окремих директив ЄС щодо бухгалтерського обліку та аудиту було зроблено декількома вітчизняними фахівцями: Зубілевич С. Я. [2], Головим С. Ф. [3], Петрик О. А. [4], Метелицею В. М. [5]. Зважаючи на статус України як асоційованого члена ЄС, досить актуальним питанням виглядає розгляд основних положень Облікової директиви ЄС 2013/34 / ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р.

Мета та завдання статті

Проаналізувати основні положення облікової директиви 2013/34 / ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р., визначити проблеми впровадження в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження

Законодавчі та нормативні акти ЄС в сукупності називають "acquis communautaire" (здобутки європейської спільноти), які охоплюють прямі законодавчі акти (угоди), підзаконні акти, а також прецедентне право.

До підзаконних актів належать регламенти, директиви, рішення та рекомендації.

Для успішної імплементації Угоди про асоціацію з ЄС до бухгалтерського обліку і аудиту необхідно здійснити комплекс заходів методологічного та організаційного характеру, які охоплюють, зокрема:

- перегляд відповідних нормативно-правових актів;
- перегляд порядку формування статистичної фінансової інформації;
- чіткий розподіл функцій щодо контролю та забезпечення дотримання МСФЗ і НП(С)БО;
- кадрові зміни, спрямовані на залучення до проведення зазначених вище заходів високопрофесійних і патріотично налаштованих працівників;
- перегляд механізму формування та функціонування Методологічної ради бухгалтерського обліку [3, с. 8].

Також, як вважає Голова С. Ф. [3, с. 8], імплементація Директиви 2013/34/ЄС потребує внесення змін до Господарського кодексу України, Закону про бухгалтерський облік, Закону про аудиторську діяльність, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Розглянемо більш докладно основні положення облікової директиви 2013/34 / ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. [6].

Основними завданнями Директиви є:

1. Визначення мінімальних еквівалентних законодавчих вимог до обсягу фінансової інформації, яку повинні публікувати конкуруючі між собою підприємства.

Сфера застосування Директиви заснована на певних принципах і не повинна допускати ситуацій, за яких підприємство може ухилитися від сфери дії Директиви шляхом організації групової структури, що складається з численних шарів у вигляді підприємств, створених усередині ЄС або за його межами. Положення Директиви 2013/34/ ЄС повинні застосовуватися в такий спосіб, у який вони не йдуть врозріз або не суперечать нормам про фінансову звітність деяких типів підприємств або нормам про розподіл капіталу підприємства, які містяться в інших чинних законодавчих актах, прийнятих у Союзі одним або декількома інститутами.

Більше того, на рівні Союзу необхідно встановити мінімальні еквівалентні законодавчі вимоги до обсягу фінансової інформації, яку повинні публікувати конкуруючі між собою підприємства.

2. Директива повинна забезпечити, наскільки це можливо, однакові вимоги до малих підприємств на території всього Союзу.

Директива заснована на принципі «спочатку подумай про малий бізнес». Щоб уникнути невідповідного адміністративного тягаря для цих підприємств, держави-члени мають право вимагати від них лише незначного розкриття інформації у вигляді пояснень, додаткових щодо обов'язкової інформації.

3. Зниження адміністративного тягаря на малий бізнес.

Обмежені ресурси мікропідприємств ускладнюють дотримання трудомістких нормативно-правових вимог. За відсутності окремих правил для мікропідприємств, до останніх застосовуються правила, що поширюються на малі підприємства. Ці правила є для них відносно більш обтяжливими. Тому держави-члени повинні мати право звільняти мікропідприємства від деяких застосованих до малих підприємств зобов'язань, які могли б виявитися для них надмірним адміністративним тягарем.

4. Дає можливість звільняти мікропідприємства від обов'язку публічного розкриття, за умови, що

балансові дані будуть належним чином надані, згідно з національним законодавством, як мінімум одному регуляторному органу.

Опублікування фінансової звітності може бути обтяжливим для мікропідприємств. Водночас держави-члени повинні забезпечити виконання цієї Директиви. Відповідно, держави-члени, які застосовують для мікропідприємств звільнення, передбачені в Директиві, повинні мати право звільняти мікропідприємства від обов'язку публічного розкриття, за умови, що балансові дані будуть належним чином надані, згідно з національним законодавством, як мінімум одному спеціально уповноваженому компетентному органу, і що ця інформація буде передана до реєстру суб'єктів господарювання, в якому за заявою можна буде отримати відповідну копію.

5. Дотримання принципів безперервності діяльності підприємства, принципу суттєвості, методу обачності й методу нарахування.

Для забезпечення розкриття порівняльної та еквівалентної інформації принципи відображення та оцінки повинні містити принцип неперервності діяльності підприємства, метод обачності й метод нарахування. Забороняється залік статей активів і зобов'язань та статей доходів і витрат. Компоненти активів і пасивів повинні оцінюватися окремо.

Принцип суттєвості фінансової звітності повинен обумовлювати відображення, оцінку, подання, розкриття і консолідацію. Згідно з принципом суттєвості, інформація, розглянута як несуттєва, може бути, наприклад, агрегована у фінансовій звітності.

6. Можливість оцінки статей балансу на основі принципу ціни придбання або вартості виготовлення.

З метою забезпечення достовірності інформації, наведеної у фінансовій звітності, статті, відображені в щорічній фінансовій звітності, оцінюються на основі принципу ціни придбання або вартості виготовлення.

7. Використання обмеженої кількості форматів балансу і звіту про прибутки і збитки.

Необхідно використовувати обмежену кількість форматів балансу, щоб надати користувачам фінансової звітності більш якісну можливість порівнювати фінансовий стан підприємств усередині Союзу. Держави-члени повинні визначати використання одного формату балансу, при цьому вони можуть надавати право його вибору з переліку дозволених.

Допускається формат звіту про прибутки й збитки, що демонструє характер витрат, і формат звіту про прибутки й збитки, що демонструє функцію витрат. Держави-члени повинні вимагати одного формату звіту про прибутки й збитки, при цьому вони можуть надавати право його вибору з посеред дозволених.

8. Використання обмеженого формату Приміток до звітності.

Інформація, наведена в балансі й у звіті про прибутки й збитки, повинна супроводжуватися розкриттям у вигляді пояснень до фінансової звітності. Для користувачів фінансової звітності, як правило, характерна обмежена потреба в додатковій інформації з боку малих підприємств. Крім того, для малих підприємств процес зіставлення додаткової інформації може бути дорогим. Тому впровадження режиму обмеженого розкриття для малих підприємств є виправданим.

9. Розкриття методів оцінки.

Розкриття методів оцінки є одним з ключових елементів пояснень до фінансової звітності. Таке розкриття повинно містити, зокрема, підхід до оцінки різних статей, декларацію відповідності методів оцінки концепції безперервності діяльності, а також будь-які суттєві зміни в прийнятих методах оцінювання.

10. Звільнення малих підприємств від обов'язку щодо складання звітів про управління.

Звіт про управління та консолідований звіт про управління є важливими елементами фінансової звітності. Беручи до уваги потенційне навантаження на малі та середні підприємства, держави-члени мають право не передбачати зобов'язання з уміщення нефінансової інформації в звіти про управління таких підприємств.

Держави-члени повинні мати можливість звільняти малі підприємства від обов'язку щодо складання звітів про управління, за умови, що ці підприємства будуть містити в поясненні до фінансової звітності дані, що стосуються придбання власних акцій, передбачені у Статті 24 (2) Директиви 2012/30 / EU Європейського парламенту та Ради від 25 жовтня 2012 про координацію з метою прирівнювання гарантій, необхідних у державах-членах від компаній у значенні другого параграфу Статті 54 Договору про функціонування Європейського союзу, щодо створення відкритих акціонерних товариств та забезпечення збереження та зміни їх капіталу.

11. Рекомендації розвивати системи електронного опублікування, якщо такі системи не обтяжливі для малих і середніх підприємств.

Державам-членам настійливо рекомендується розвивати системи електронного опублікування, що дозволяють підприємствам подавати облікові дані, враховуючи обов'язкову фінансову звітність, лише один раз, при цьому в такій формі, яка надає численним користувачам простий доступ і зручне користування даними. Відносно подання фінансової звітності Комісії рекомендується вивчити можливості створення узгодженого електронного формату. Проте такі системи не повинні бути

обтяжливими для малих і середніх підприємств.

12. Відмова від обов'язкового аудиту щорічної фінансової звітності малих підприємств.

Щорічна фінансова звітність та консолідована фінансова звітність повинні підлягати аудиторській перевірці. Вимога про те, що у висновку аудитора має бути зазначено, чи забезпечує щорічна або консолідована фінансова звітність достовірне і об'єктивне уявлення про стан справ згідно з відповідними стандартами фінансової звітності, необхідно сприймати не як обмеження меж цього висновку, а як уточнення контексту, в якому воно виражено. Цей обов'язок аудиту не повинен поширюватися на щорічну фінансову звітність малих підприємств, оскільки для даної категорії підприємств аудит може стати істотним адміністративним тягарем, при тому, що в багатьох малих підприємствах одні й ті ж особи одночасно є і акціонерами, й керуючими і, відповідно, не відчувають великої потреби в підтвердженні достовірності фінансової звітності третіми особами.

13. Вимоги до складання окремих звітів великими підприємствами та суб'єктами суспільного інтересу, зайнятих у видобувній промисловості або в заготівлі корінного лісу, з метою підвищення прозорості виплат на користь урядів.

З метою підвищення прозорості виплат на користь урядів, великі підприємства та суб'єкти суспільного інтересу, зайняті в добувній промисловості або в заготівлі корінного лісу, повинні щорічно складати окремі звіти, розкриваючи значні виплати на користь урядів тих країн, у яких вони здійснюють свою діяльність. Такі підприємства працюють у країнах, багатих природними ресурсами, зокрема корисними копалинами, нафтою, природним газом і корінним лісом. Звіт повинен містити види платежів, порівнянних з платежами, які розкриваються підприємствами, що беруть участь у Ініціативі прозорості видобувних галузей (Extractive Industries Transparency Initiative, EITI). Звіт покликаний допомагати урядам країн, багатих природними ресурсами, реалізовувати принципи й критерії EITI і звітувати перед своїми громадянами за виплати, які одержуються цими урядами від підприємств, зайнятих у видобувній промисловості або в заготівлі корінного лісу в межах юрисдикції цих урядів. Звіт повинен містити розкриття інформації по всій країні і по окремих проектах. (Не потрібно відображати у звіті виплати, чи то одноразовий платіж, чи то послідовність пов'язаних платежів, які не перевищують 100 000 євро протягом фінансового року.)

У Директиві 2013/34 / ЄС також містяться нові критерії класифікації компаній. Розглянемо їх детальніше.

Таблиця 2. Критерії класифікації компаній, згідно з Директивою 2013/34 / ЄС

Показник	Значення	Мінімальний склад звітності
МАЛІ підприємства		
Валюта балансу	До EUR 4 000 000	Баланс і звіт про прибутки і збитки; Обмежений склад Приміток; Не потрібні: Звіт керівництва і обов'язковий аудит
Чистий оборот	До EUR 8 000 000	
Середня чисельність працюючих протягом фінансового року, чол.	До 50	
МІКРО підприємства		
Валюта балансу	До EUR 350 000	Баланс і звіт про прибутки і збитки; Обмежений склад Приміток; Не потрібні: Звіт керівництва і обов'язковий аудит
Чистий оборот	До EUR 700 000	
Середня чисельність працюючих протягом фінансового року, чол.	Более 10	
СЕРЕДНІ підприємства		
Валюта балансу	До EUR 20 000 000	Баланс і звіт про прибутки і збитки; Примітки; Обов'язковий аудит Не потрібно: Звіт керівництва
Чистий оборот	До EUR 40 000 000	
Середня чисельність працюючих протягом фінансового року, чол.	До 250	
ВЕЛИКІ підприємства		
Валюта балансу	більше EUR 20 000 000	Баланс і звіт про прибутки і збитки; Примітки; Обов'язковий аудит Звіт керівництва
Чистий оборот	більше EUR 40 000 000	
Середня чисельність працюючих протягом фінансового року, чол.	більше 250	

Питанням імплементації Облікової Директиви ЄС присвячено декілька робіт вітчизняних вчених, зокрема: Голова С. Ф., Зубілевич С. Я., Метелиці В. М. та інших. У роботі Метелиці В. М. [5] проведено

аналіз основних вимог Директиви порівняно з національним і податковим законодавством України, проте дослідження більше стосується професійної етики бухгалтера й регуляторної політики ЄС щодо цього. Дуже цікавим видається дослідження Зубілевич С. Я., у якому автор детально розглядає основні положення нової облікової директиви ЄС [2]. Учений вважає, що застосування директиви вимагає певних змін у Законі про бухгалтерський облік та фінансову звітність, а також визначення сфери використання МСФЗ для малих підприємств.

Безсумнівною основною перевагою цієї Директиви є принцип "спочатку подумай про малий бізнес", який дозволить компаніям готувати баланси та звіти, прибутки й збитки, пропорційно до їх розмірів та інформаційних потреб користувачів їх фінансової звітності. Значне скорочення вимог до складання звітності насамперед необхідне для зменшення адміністративного навантаження на МСП. Прагнення до зіставності фінансових показників звітності компаній дозволяє шукати додаткове фінансування за межами конкретної країни, всередині Європейського Союзу. Таким чином, застосування цієї Директиви дає альтернативу компаніям залучати інвестиції, не виходячи на фондовий ринок і не використовуючи МСФЗ.

Нова класифікація підприємств розширює спектр тих, які можуть бути класифіковані як малі та відповідно звільняються від аудиту.

Ця можливість не може не викликати стурбованості, тому якщо мале підприємство буде шукати фінансування, впевненості в достовірності його звітності не буде. Дослідження англійськими вченими Марком Глетворсі і Мішелем Піїлом [7] діяльності малих підприємств доводить, що неаудовані звіти малих підприємств містять у два рази більше помилок, ніж аудовані. Таким чином, необхідно подумати про альтернативу аудиторської перевірки наприклад, своєрідну бухгалтерську експертизу звітності малих підприємств, що буде не таким повним і дорогим.

Висновки та перспективи подальших розвідок

У межах імплементації угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачається впровадження на національному рівні відповідних міжнародних стандартів та поступове наближення до права ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Імплементація Директиви 2013/34 / ЄС потребує внесення змін до Господарського кодексу України, Закону про бухгалтерський облік, Закону про аудиторську діяльність, Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Безсумнівною основною перевагою цієї Директиви 2013/34 / ЄС є принцип "спочатку подумай про малий бізнес", який дозволить компаніям готувати баланси та звіти про прибутки й збитки, пропорційно до їх розмірів та інформаційних потреб користувачів їх фінансової звітності. Значні скорочення вимог до складання звітності насамперед необхідні для зменшення адміністративного навантаження на МСП. Прагнення до зіставності фінансових показників звітності компаній надасть можливість шукати додаткове фінансування за межами конкретної країни, всередині Європейського Союзу. Таким чином, застосування цієї Директиви надає альтернативу компаніям залучати інвестиції, не виходячи на фондовий ринок і не використовуючи МСФЗ.

Однак турбує те, що нова класифікація компаній, наведена в Директиві 2013/34 / ЄС, розширює спектр підприємств, які можуть бути класифіковані як малі та відповідно звільняються від аудиту. Тому, якщо мале підприємство буде шукати фінансування, впевненості в достовірності його звітності не буде.

Рекомендовано подумати про альтернативу аудиторській перевірці – наприклад, своєрідну бухгалтерську експертизу звітності малих підприємств, що буде не так вичерпно і дорого.

Список літератури

1. Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [Електронний ресурс] : закон України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1678-18>.
2. Зубілевич, С. Я. Облікова директива ЄС, її вплив на склад і зміст звітів європейських компаній та перспективи для України // Бухгалтерський облік та аудит. – 2014. – № 7. – С. 3-15.
3. Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік і аудит в ЄС та виклики для України / Бухгалтерський облік та аудит. – 2014. – № 10. – С. 3-14.
4. Петрик, О. А. Проблеми адаптації законодавства у сфері аудита до положень 43 Директиви ЄС та Зеленої книги «Політика аудиту: уроки кризи / О. А. Петрик // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – С. 265-268.
5. Метелиця, В. М. Регуляторна конвергенція бухгалтерської професії в Європейському Союзі // Accounting and Finance. – № 2(64). – 2014. – С. 41-55.
6. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and the Council of 26 June 2013 on annual financial statements consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings,

amending Directive 2006/43/EC and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC Text with EEA relevance of the European the European Parliament and the Council [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32013L0034>.

7. Mark Clatworthy, Micheal Peel *The impact of voluntary audits and governance characteristics on accounting and Public Policy*// *Journal of Accounting and public policy*, 32(3), pp1-25,2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2181367.

References

1. *Pro ratyfikatsiiu Uhody pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu, z odniei storony, ta Yevropeiskym Soiuzom, Yevropeiskym spivtovarystvom z atomnoi enerhii i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoi storony: zakon Ukrainy.* (n.d.). Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1678-18>.
2. Zubilevych, S. Ya. (2014). *Oblikova dyrektyva YeS, yii vplyv na sklad i zmist zvitiv yevropeiskykh kompanii ta perspektyvy dlia Ukrainy. Bukhhalterskyi oblik ta audyt*, 7, 3-15.
3. Holov, S. F. *Bukhhalterskii oblik i audyt v YeS ta vyklyky dlia Ukrainy. Bukhhalterskyi oblik ta audit*, 10, 3-14
4. Petryk, O. A. (2011). *Problemy adaptatsii zakonodavstva u sferi audyta do polozhen 43 Dyrektyvy YeS ta Zelenoi knyhy «Polityka audytu: uroky kryzy. Visnyk Lvivskoi komertsiinoi akademii*, 265-268.
5. Metelytsia, V. M. (2014). *Rehuliatorna konverhentsiia bukhhalterskoi profesii v Yevropeiskomu Soiuzi. Accounting and Finance*, 2(64), 41-55.
6. *Directive 2013/34/EU of the European Parliament and the Council of 26 June 2013 on annual financial statements consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC Text with EEA relevance of the European the European Parliament and the Council.* Retrieved from: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32013L0034>.
7. Clatworthy, M. & Peel, M. (2013). *The impact of voluntary audits and governance characteristics on accounting and Public Policy. Journal of Accounting and public policy*, 32(3), 1-25. Retrieved from: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2181367.

Стаття надійшла до редакції 11.04.2015 р.

Наукове періодичне видання

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ

Збірник наукових праць

*Том 19
№ 2
2015 рік*

Редактор-коректор *М. І. Руденко*
Дизайн обкладинки *О. І. Різник*

Адреса редакції: вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46020,
телефон 380 (352) 47-50-50*12309.
E-mail: mail.econa@gmail.com

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
КВ № 19228-9028ПР від 13 липня 2012 р.

Підписано до друку 29.04.2015 р. Формат 60x90/8.
Папір офсетний. Гарнітура Cambria і Times. Друк офсетний. Зам. № Р 006-01-15
Умовно-друк. арк. 27,5. Обл.-вид. арк. 19,17.
Тираж 300. Ціна договірна.

Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка»
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46020,
телефон/факс 380 (352) 47-58-72.
E-mail: edition@tneu.edu.ua

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.