

*Роман Цебрій, к.ф.-м.н., доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна*

ПРОБЛЕМИ ПОШУКУ УПРАВЛІНСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ В МЕРЕЖІ ІНТЕРНЕТ

В сучасних умовах господарювання вирішальним чинником прийняття ефективних управлінських рішень на всіх рівнях господарювання є забезпечення потреб менеджменту підприємства точною, своєчасною, достовірною інформацією оптимального обсягу, одним із джерел якої, особливо в частині, що стосується зовнішнього середовища та законодавчої, зокрема нормативно-правової та інструктивної бази, є мережа Інтернет. Метою формування і розвитку інформаційного суспільства – характерної ознаки сьогодення – є забезпечення конкурентоздатності суб'єктів господарювання, розвиток економічної, соціальної, політичної, культурної і духовної сфер життя суспільства, підвищення якості життя населення, вдосконалення системи державного управління на базі використання інформаційних і телекомунікаційних технологій. Заміна укладу традиційної економіки економікою знань передбачає можливість забезпечення потреб обліково-аналітичної роботи всіх суб'єктів господарювання інформацією, напрацьованою і нагромадженою всією світовою спільнотою, і насамперед тією, яка зберігається в світових електронних ресурсах. Саме мережа Інтернет і є одним із засобів доступу до світових електронних ресурсів, який останнім часом розвивається бурхливими темпами.

Спробуємо в найбільш загальних рисах розглянути методичні засади системи пошуку необхідної управлінської інформації в мережі Інтернет. Ресурси в даній мережі розташовані на веб-сайтах, які в свою чергу складаються із набору веб-сторінок, на яких міститься текст, аудіо- та відеоматеріали, графічні та анімаційні зображення і інші матеріали, в тій чи іншій мірі пов'язані за змістом. Пошук у мережі здійснюється переважно двома шляхами: з використанням пошукових машин (Search Engine) і каталогів (Directory). Станом на даний час в світовій практиці використовується більше ніж 2000 пошукових машин, однак, тим не менше, проблема пошуку інформації, на основі якої на рівні підприємства можна приймати ефективні управлінські рішення, залишається досить актуальною.

Не дивлячись на широке розмаїття пошукових машин, в основному в практиці роботи підприємств України найбільш часто використовуються пошукові системи Яндекс і Google (разом більше 80% користувачів). Всі інші пошукові машини ще не набули належного поширення і на даному етапі не в змозі скласти достойну конкуренцію двом вищенаведеним.

Разом з тим всі без винятку пошукові машини, не дивлячись на деякі відмінності, які стосуються насамперед чисто зовнішньої сторони – дизайну, і тільки в незначній мірі особливостей алгоритму пошуку інформації, працюють за однаковим принципом. На основі ключових слів, які задаються користувачем, пошукова машина шукає нові сайти і періодично переглядає сайти, які вже є в наявності в існуючій базі. Однак здебільшого переглядаються не всі сторінки сайту; в більшості випадків з пошуку виключаються так звані стоп-слова, інші слова вважаються ключовими і запам'ятовуються в інвертованому масиві. На основі цього масиву в будь-який час користувачу надається перелік сайтів у відповідності з його запитом.

При цьому хотілось би звернути увагу на особливості лінгвістичного формування і відображення тексту користувачем (людиною) і пошуковою системою (машиною). Досить часто на практиці користувач не отримує бажану інформацію тільки з тієї причини, що він не досить точно сформулював запит у вигляді ключових слів, який був би зрозумілим і забезпечив однозначне сприйняття пошуковою системою. Крім того, деякі специфічні вислови і мовні обороти в розумінні людини і машини, як пошукової системи, трактуються по-різному. Це вимагає від користувачів врахування особливостей сприйняття тексту машиною при формуванні запиту на необхідний для прийняття управлінського рішення масив даних.

Власне алгоритм пошуку є чіткою послідовністю дій, яка виконується пошуковою машиною для відбору інформації, що відповідає запиту користувача. І хоча кожна пошукова машина має свій власний алгоритм пошуку, який є комерційною таємницею, у найбільш загальному вигляді організація її роботи звичайно побудована у вигляді реалізації механізмів взаємодії таких модулів: модуль індексування, база даних, пошуковий сервер, саме у наведеному порядку.

Другим способом пошуку інформації є каталоги. Пошук необхідної інформації з їх використанням здійснюється, образно кажучи, за методом «дерева цілей», з використанням тематичних «стовбурів дерев», які побудовані на основі існуючих загальноприйнятих ієрархічних класифікацій.

За оцінками спеціалістів, в Інтернет нараховується більше 700 систем-каталогів. Всі вони різняться між собою класифікаційними схемами, охопленням мережі, методом індексування тощо. Різноманітні класифікаційні схеми відрізняються одна від одної за обсягом і методологією їх складання, а об'єднує їх призначення і спосіб використання. На практиці існує велика різноманітність універсальних класифікаторів, які використовувались (та й зараз використовуються) ще в традиційних бібліотеках для зберігання літератури у книгозбірниках.

Суттєвим недоліком використання бібліотечних класифікаторів є те, що вони в значній мірі консервативні і з великим запізненням реагують на

розвиток науки, техніки, економіки і життя в цілому. Тому багато існуючих каталогів в мережі Інтернет в сучасних умовах використовують свої власні класифікаційні схеми. Дані схеми, як правило, є деревовидними структурами невеликої глибини (максимум 4-5 рівнів), ключові вузли (розгалуження) яких здебільшого названі загальноживаними словами. Пошук необхідної інформації в каталогах відбувається наступним чином: користувач вибирає категорію, в даній категорії йому пропонуються підкатегорії, які уточнюють (конкретизують) область пошуку ресурсів, в яких містяться безпосередні посилання на сайти. На відміну від пошукових машин, де індексацією даних займається комп'ютер, занесенням ресурсів в каталог займається людина. Саме вона визначає, в яку рубрику помістити той чи інший сайт. У свою чергу, рубрикатор також складається і коректується людиною, однак думка експерта, який заносить ресурс у певну категорію, також суб'єктивна і передбачає можливість помилки. Ця помилка вірогідна, бо, як правило, розробкою (складанням) рубрикатора і занесенням в нього даних займаються в основному працівники інформаційно-комп'ютерних спеціальностей, а користувачами економічної інформації здебільшого є представники економічних професій: фінансисти, банкіри, менеджери, обліковці.

Каталоги відрізняються один від одного шириною і тематикою охоплення документальних джерел. Для каталогів із вузькою тематикою існують спеціальні назви – індекси або вказівники (*indexes, indices*) і вертикальні портали (*portals*).

Разом з тим каталоги характеризуються певними особливостями. Вони, як правило, мають чітку ієрархічну структуру. Для полегшення пошуку інформація в них розміщується у відповідності з належністю до деякої рубрики, підрубрики тощо. Пошук за ключовими словами в каталогах проходить не за змістом сайту, а за його коротким описом в базі даних каталогу. Крім того, масштаби охоплення інформаційних ресурсів в каталогах значно вужчі, ніж у пошукових машинах. Відповідно, використання каталогів доцільне при пошуку інформації на певну тему, однак досить часто вони не можуть дати користувачу конкретну відповідь на питання. Крім того, не дивлячись на зручність пошуку структурованої інформації, яка надається в каталогах, вона далеко не вичерпна. Наприклад, один із найкрупніших Інтернет каталог Open Directory Project («відкритий каталог» – www.dmoz.org) включає більше 4,5 мільйона сайтів Інтернет (за даними на травень 2008 року), в той час як в 2008 році пошукова система Google за даними Tech Crunch індексувала біля 40 мільярдів сторінок. [1]

Перевагою каталогів є те, що повнота видачі інформації користувачу здебільшого буває значно більшою, оскільки розміщення інформації за рубриками оцінюється за змістом, а не за наявністю якихось символів в документах, як це відбувається в пошукових машинах. На противагу цьо-

му слід зауважити, що кількість сторінок в кращих каталогах нараховується в тисячах, тоді як в пошукових системах рахунок йде на мільйони.

На практиці пошукові машини і каталоги для зручності користувачів досить часто розташовуються на одному сервері, який називається порталом (наприклад, Google і Рамблер). Класичною пошуковою системою був і залишається Google. Порталом прийнято називати об'єднання декількох ресурсів і сервісів на одному сайті.

Окремо слід зупинитись на понятті «релевантність інформації» і оцінці її забезпечення для користувача. Під релевантністю інформації розуміється ступінь відповідності знайдених документів (інформації) запитам користувачів. Однак використання вказаного терміну в даному випадку неприпустимо, оскільки з самого початку під релевантністю розумілась об'єктивно існуюча відповідність за змістом між виданим масивом документів (інформації) і запитом. При цьому згідно з існуючими критеріями об'єктивність оцінок релевантності забезпечується тим, що вони встановлюються експертним шляхом, а не автором запиту [2, 156]. Зрозуміло, що оскільки експерти не можуть переглянути весь масив документів Інтернет, який складає більше трильйона сторінок, і оцінити, які з виданих документів релевантні, а які ні, використовувати термін «релевантність» у даному випадку не можна. Отже, можна лише оцінювати відповідність виданого масиву інформації запитам (потребам) кінцевого споживача.

Таким чином, пошук необхідної економічної інформації для потреб менеджменту в мережі Інтернет є досить непростим завданням, що потребує, по перше, обґрунтованого вибору як форм пошуку (пошукових систем чи каталогів), так і конкретних засобів. Це передбачає підвищені вимоги щодо кваліфікації як до осіб, які формують інформаційні бази даних в мережі Інтернет, так і стосовно користувачів. Одна із проблем полягає в тому, щоб при видачі запиту врахувати специфіку сприйняття мовних символів машиною, не допустити двозначності чи невизначеності вимог до інформації. Необхідна подальша кропітка робота в оволодінні спеціалістами економічних служб підприємств і організацій навиками роботи в мережі Інтернет.

Література:

1. [http:// googleblog.blogspot.com /2008/07/ we-knew-web-was-big.html](http://googleblog.blogspot.com/2008/07/we-knew-web-was-big.html) – офіційний блог пошукової системи Google.
2. Черноусова Н. Анализ технологии поиска информационных ресурсов внешней среды субъекта экономики в сети Интернет.//РИСК. – 2010. – №1. – С.155-158

*Марина Чайковська, к.е.н., доцент
Одеський національний університет імені І.І.Мечнікова
м. Одеса, Україна*

ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ ЛАНТЮГАМИ ПОСТАЧАНЬ В ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Сучасні тенденції розвитку економічних процесів постійно вимагають створення умов для об'єднання промислових, комерційних підприємств і підприємств інфраструктури ринку в інтегровані логістичні ланцюги, які вони здатні швидко, своєчасно і з мінімальними витратами здійснювати постачання продукції споживачеві. Компанії, які можуть швидко пристосуватися до нових умов діяльності і еволюціонувати так, щоб як і раніше відповідати умовам, що змінюються, домінуватимуть на ринковому просторі, оскільки їм вдається домагатися як операційної ефективності, так і зростання рентабельності. Операційна ефективність означає зниження витрат, скорочення тривалості циклів процесів і більш досконалі комунікації. Зростання рентабельності – результат кращого обслуговування споживачів, підвищеної оперативності реагування на їх запити і диференціацію. Використання на підприємстві логістичної системи передбачає управління всіма операціями як єдиною діяльністю. У зв'язку з цим актуальні є питання оптимізації системи постачань (логістичної системи підприємства) із застосуванням сучасних інформаційних технологій.

Логістика як наукова дисципліна і практика менеджменту може стати надійним помічником в удосконаленні діяльності підприємств. Підприємствам в умовах сучасної конкуренції замість простого реагування на попит необхідно направити усі зусилля на задоволення потреб клієнтів. Окрім звичайного контуру управління (продаж-виробництво-закупівлі) або інша назва "внутрішня система", підприємствам необхідно зосередити увагу на функції взаємодії з контрагентами і замовниками – "зовнішня система". В результаті, у сукупності утворюється інтегрований ланцюг (система) постачань, ланками якого служать усі об'єкти, матеріальні й інформаційні потоки, взаємозв'язки підприємства, його постачальників, дистриб'юторів і клієнтів, аж до кінцевого споживача. В кожній ланці цього складного ланцюга неминучі втрати часу, ресурсів, грошей. Але, якщо усі операції, необхідні для постачання виробу клієнтові, розглядати як ланки єдиного бізнес-процесу і управляти ними з цієї позиції, то можна досягти істотного зниження витрат, зменшення обсягу незавершеного виробництва і збільшення прибутковості збуту.

Сучасну концепцію логістичного управління матеріальним потоком з точки зору споживчого сервісу можна коротко сформулювати таким чином: "потрібний товар необхідної якості і кількості в заданий час і з міні-

мальними витратами"[1,27]. При цьому витрати враховують як собівартість виробництва товару, так і витрати на логістичні операції з його розподілу в товаропровідних структурах виробників і торгівельних посередників. Сучасна практика управління ланцюгами постачань нерозривно пов'язана з внутріфірмовим плануванням і оптимізацією ресурсів, тому концепція управління ланцюгами постачань «Supply Chain Management» (SCM) – це концепція, що підтримує корпоративну стратегію фірми і в інформаційно-технологічному аспекті складає систем ERP; інтегрований логістичний менеджмент постачань – один з найважливіших елементів оптимізації бізнес-процесів компанії [2, 317]. До недавнього часу концепція SCM фактично розглядалася як синонім «інтегрованої логістики», що здійснюється за межами центральної компанії і охоплює споживачів і постачальників. Якщо судити за визначенням, то логістика завжди орієнтувалася на ланцюзі постачань, починаються від місця виготовлення продукту, і що закінчується місцем його вжитку. Як вказують Д. Ламберт і Дж. Стік, основна розбіжність відбувається через те, що логістику часто розуміють двояко: як вузький функціональний напрям діяльності компанії і як крупніша бізнес-концепція, пов'язана з управлінням потоками продукції та інформації за всіма ланками постачань. Успішна реалізація принципів управління бізнесом, як ланцюгом постачань, приводить до вражаючих результатів. За оцінками консалтингової компанії Deloitte & Touche, ефект від SCM часом вимірюється 75%-ним збільшенням оборотності запасів, витрати на логістику можуть бути знижені на 40-50%, а час планування зводиться до хвилин замість днів. Помітно підвищується рівень управління запасами і вантажопотоками, спостерігається двократне зростання продажів і скорочення запасів на 20% [3, 240].

Динамічний розвиток роздрібної торгівлі веде до посилення конкуренції між торгівельними підприємствами. Це, у свою чергу, змушує підприємства підвищувати ефективність своєї діяльності, що, великою мірою, залежить від можливостей використовуваних програмних продуктів з оперативної обробки великих обсягів інформації. Зростання вимог торгівельних підприємств стимулює появу нових спеціалізованих програмних продуктів з розширеними можливостями. З іншого боку, розробники програмного забезпечення регулярно пропонують торгівельним підприємствам усе більш досконалі продукти, забезпечуючи ефективність управління багатьма бізнес-процесами в роздрібній торгівлі.

Інформаційні системи стали найважливішим інструментом успішного торгівельного бізнесу. При ефективному використанні такі системи дозволяють компаніям отримувати на ринку значні конкурентні переваги. Торгівельні підприємства використовують різні спеціалізовані інформаційні програми, такі як 1С:Торгівельне Підприємство, SAP Retail («Копійка», «Ельдорадо»), Ахapta Retail, Navision і ін. Сучасні SCM-продукти

мають модульну структуру, що дає можливість послідовно оптимізувати найбільш критичні для компанії елементи ланцюга постачань. Завдяки цьому оптимізація всього такого ланцюга постачань може бути проведена в ході кількох відносно швидких впроваджень окремих SCM-модулів, сфокусованих на вирішенні найбільш критичних проблем і які швидко дають відчутний ефект. SCM-модулі легко інтегруються між собою, оскільки зазвичай реалізовані як частини єдиної цілісної SCM-архітектури. У тих галузях, в яких 40–60% витрат припадають на закупівлі, оптимізація бізнес-процесів створює конкурентну перевагу і визначає прибутковість бізнесу в цілому. SCM-модулі оптимізації закупівель допомагають реалізувати стратегію пошуку постачальників на основі аналізу витрат [3, 242]. Впровадження SCM-рішень по управлінню логістикою і її оптимізації дозволяє знизити витрати на зберігання, транспортування і дистрибуцію продукції. Засоби управління складом (WMS-системи) автоматизують внутрішньоскладську логістику, від ефективності якої, в найбільшій мірі, залежить успіх українських ритейлерів і дистриб'юторів. При грамотному підході до реалізації подібних проектів ефект помітний вже протягом перших місяців після запуску системи. Модуль SCM присутній у складі найбільш просунутих інтегрованих корпоративних систем управління, зокрема систем ERP/CSRP. Досвід показує, що системи ERP з модулем SCM дозволяють збільшити швидкість проходження замовлення в 6 разів і в 2 рази підвищити задоволеність клієнтів параметрами логістичного сервісу. Рішення «Управління логістичною мережею» допоможе компанії перетворити традиційний лінійний логістичний ланцюжок в адаптивну логістичну мережу шляхом створення співтовариства підприємств, орієнтованих в своїй роботі на клієнта.

У ході проведеного дослідження отримано такі результати:

- розглянуті та систематизовані фактори, які впливають на роботу системи постачання, складають основу концепції управління ланцюгами постачань, які сприяють оптимізації роботи і підвищенню ефективності управління підприємством і скорочення витрат на логістику.
- аналіз існуючих технологій оптимізації роботи логістичного ланцюга постачань, визначення сфери їх застосування, переваг і недоліків служить для вирішення проблем системи управління логістичними процесами (прогнозу споживання, проблем задоволення споживчого попиту, взаємодії з постачальниками на основі впровадження програмного продукту «Управління ланцюгами постачання «Supply Chain Management» від компанії SAP [4].
- ефективне функціонування механізму управління ланцюгами постачання вимагає технічної підтримки на базі інформаційні технології. Завдяки Інтернет-технологіям створено єдиний інформаційний простір для всіх учасників процесу постачання, що дозволяє швидко й

ефективно обробляти замовлення і складати необхідну документацію. Інформація, що надходить з Інтернету, знаходиться в електронному вигляді, що дозволяє легше її зберігати та обробляти.

- оцінка ефективності лінгвістичної системи визначають на основі сукупності показників, що характеризують окремі ланки ланцюга постачань.

Упровадженням системи «Supply Chain Management» дозволило зменшити витрати на зберігання товару на складі на 30 %, час на обробку замовлення і формування пакету документів на 25 %, середній період обороту запасів з 12-ти днів до 8-ми., а прибуток збільшити на 15%. Ці дані свідчать про доцільність та високу ефективність управління запасами на основі концепції логістики.

Література:

1. Балабанова Л. В., Германчук А.М. Комерційна діяльність: маркетинг і логістика. Навчальний посібник. – К.:ВД «Професіонал», 2004.-288с.
2. Сток Дж.Р., Ламберт Д. Стратегическое управление логистикой М.: ИНФРА-М, 2005. – 797 с.
3. Чайковська М.П. Організація інформаційної підтримки логістики на торговельних підприємствах//Вісник соціально-економічних досліджень/ Збірник.наук.праць, Випуск 33. – Одеса:ОДЕУ, 2008. – 430. с. 238-243
4. SAP SUPPLY CHAIN MANAGEMENT. Офіційний сайт «SAP» СНГ від 20.09.2010. <http://www.sap.com/cis/solutions/business-suite/scm/index.epx>.

Іван Чалий, к.е.н.

Галина Бреславська, аспірант

Харківська національна академія міського господарства

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах конкурентного середовища бізнесу, для підприємств є важливими питання економічної безпеки. Неспроможність менеджерів своєчасно виявляти виникнення сумнівної заборгованості в процесі її управління значною мірою викликане несвоєчасним та неповним забезпеченням менеджерів інформацією про дебіторську заборгованість. Тому, для управління дебіторською заборгованістю підприємств в умовах конкурентного середовища актуальним є питання щодо обліково-аналітичної інформації.

Проблемою управління та обліку дебіторською заборгованістю займаються багато економістів, а саме: Момот Т. В. [1], Голов С.Ф. [2], Гон-

чарова Н. Н. [3], Приймачок О. [4] та інші, проте, ще досить багато питань обліково-аналітичного забезпечення управління дебіторською заборгованістю залишаються невирішеними.

В обліку часто виникають проблеми, пов'язані з неузгодженістю законодавства з питань дебіторської заборгованості. До них можна віднести наступні:

1) облік операцій отримання векселів в результаті реалізації товарів (робіт, послуг) – це перш за все проблема відображення в балансі довгострокових векселів, отриманих в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості за товари (роботи, послуги), оскільки в балансі відсутня строчка обліку довгострокових векселів. Крім того, на підприємстві часто виникає проблема адекватного визначення суті операції продажу векселя: до якого виду діяльності віднести операцію з продажу векселя. Однозначних відповідей на ці питання чинна законодавча база не дає, однак можна зробити висновок, що векселі отримані в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості за товари (роботи, послуги) доцільно відображати в рядку 050 Балансу. Відображення продажу векселів, отриманих в обмін за поставлені товари, роботи та послуги, на рахунках доходів та витрат, є, з точки зору облікової теорії, недоречним, в той час коли в податковому обліку саме такий механізм є зручним. Адже, в системі оподаткування прибутку підприємств фахівці ДПАУ розглядають продаж векселя саме як продаж цінного паперу (у рамках спеціальних правил оподаткування операцій з цінними паперами за п.п.7.6 Закону про податок на прибуток). При цьому витратами на «придбання» векселя вважатиметься вартість заборгованості за продані товари (лист ДПАУ від 14.05.05 р. № 9265/7/15-1117);

2) нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, забезпечену векселями: оскільки вексельна заборгованість в термінах П(с)БО 13 є фінансовим активом, і в термінах цього стандарту такий актив є дебіторською заборгованістю, не призначеною для перепродажу, то відповідно до п.7 П(с)БО 10, такий актив має обліковуватися в балансі за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів. Таким чином за залишками рахунку 34 може нараховуватися резерв сумнівних боргів (Дт 94 Кт 38). Окремого рядка для сум такого резерву в типовій формі балансу не передбачено. Отже, бухгалтерія підприємства мусить включати в рядок 150 вже чисті суми боргу. Тобто різницю між сальдо рахунку 34 та відповідними сумами, за кредитом рахунку 38. (п.32.1 П(С)БО 2);

3) оцінка довгострокових векселів за товари (роботи, послуги): часто виникає питання як оцінювати вексель, виданий на довгострокову заборгованість за товари (роботи, послуги) – за теперішньою, номінальною чи реальною вартістю. Оскільки дебіторська заборгованість перетвориться в

грошові кошти тільки через деякий час, то її оцінка не може відповідати сумі, що передбачена до отримання за договором і виникає питання дисконтування вартості боргу. Вітчизняні фахівці пропонують, в питаннях дисконтування дебіторської заборгованості, дослухатися до стандартів оціночної діяльності. Зокрема, це стосується того, що дисконтування не здійснюється, якщо різниця між номінальною сумою боргу та його дисконтованою вартістю несуттєва (менша за 5% номінальної суми) [5, с. 504]. Таким чином, векселі, за якими дебітор сплачує відсотки, відображаються за дебетом 182 рахунку за такою теперішньою вартістю, яка дорівнює їхній номінальній вартості;

4) нарахування резерву сумнівних боргів. Нарухування резерву відбувається в складі інших операційних витрат (п.10 П(С)БО 10), тобто за дебетом рахунку 94. Це правило суперечить традиціям складання звітності за МСФЗ, які передбачають резервування сумнівних боргів за рахунок витрат на збут. Саме тому під час трансформації українських звітів в формат МСФЗ необхідно рекласифікувати відповідні витрати, та перенести їх до статті «Витрати на збут» [2, с. 226]. Крім того, існує невідповідність П(С)БО ідеології МСФЗ в питанні алгоритму застосування коефіцієнту сумнівності при розрахунку резерву сумнівних боргів, а саме: використання різної бази для розрахунку коефіцієнту сумнівності (чистий дохід від реалізації) і розрахунку величини резерву (сума дебіторської заборгованості). Хоча, як в першому, так і в другому випадку треба використовувати одну величину – чистий дохід від реалізації;

5) облікова політика резервування сумнівних боргів: багато бухгалтерів, прагнучи спростити облікову діяльність просто не нараховують резерв сумнівних боргів, керуючись тим що це не передбачено обліковою політикою. Проте, відмова від нарахування резерву сумнівних боргів – це відверте ігнорування вимог законодавства (вимог П(С)БО 10 і принципу обачності бухгалтерського обліку – Закон «Про бухгалтерський облік»);

створення резерву при відсутності попереднього досвіду: опираючись на відсутність досвіду зі списання безнадійних боргів в минулих періодах бухгалтери часто вирішують не нараховувати резерв сумнівних боргів, проте такі рішення є неправильними і необачними, тому що навіть при відсутності попереднього досвіду необхідно враховувати поточні умови та тенденції бізнесу.

При вирішенні завдань управління дебіторською заборгованістю можна запропонувати використання наступного алгоритму:

- 1) облікове забезпечення управління дебіторською заборгованістю (своєчасне та повне відображення в обліку виникнення дебіторської заборгованості; обов'язковий розрахунок резерву сумнівних боргів та його відображення в обліку; а також ведення реєстру дебіторів із зазначенням їх платіжної дисципліни в минулі періоди з метою контролю

- за своєчасним погашенням заборгованості «проблемними» дебіторами);
- 2) достовірна оцінка дебіторської заборгованості та її раціональна класифікація для цілей обліку (заслужує уваги класифікація дебіторської заборгованості на допустиму та неоправдану [3, с.158] з метою виявлення недоліків в господарській діяльності підприємства та їх усунення);
 - 3) створення на підприємстві підрозділу з управління дебіторською заборгованістю та делегування його представникам прав проведення необхідних заходів з інкасації та реструктуризації проблемної заборгованості та встановлення відповідальності членів підрозділу за неповернення заборгованості та втрат підприємства від безнадійних боргів;
 - 4) аналіз стану та структури дебіторської заборгованості за звітний період; порівняння отриманих даних з даними попередніх періодів; виявлення потенційної можливості виникнення простроченої заборгованості та розробка пропозицій зі стягнення проблемної заборгованості;
 - 5) аналіз співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості з метою забезпечення максимального залучення активів та забезпечення платоспроможності підприємства;
 - 6) реалізація розроблених пропозицій з інкасації дебіторської заборгованості на практиці та контроль за здійсненням запланованих заходів;
 - 7) врахування виявлених проблем при розробці політики управління дебіторською заборгованістю на наступні періоди діяльності підприємства.

Таким чином, основою управління дебіторською заборгованістю є своєчасне, повне та достовірне відображення в обліку інформації про виникнення та стан дебіторської заборгованості та боржників підприємства, з метою недопущення виникнення безнадійної заборгованості, а також проведення аналізу стану дебіторської заборгованості (обов'язково у співвідношенні з аналізом кредиторської заборгованості) з метою ефективного поточного управління нею та прийняття рішень з усунення недоліків управління дебіторською заборгованістю в майбутньому.

Врахування в обліковій практиці зазначених рекомендацій з вирішення спірних питань обліку дасть можливість забезпечити достовірний облік дебіторської заборгованості, що спростить процес управління нею, підвищить ліквідність та платоспроможність підприємств і тим самим забезпечить стійке положення підприємства в конкурентному ринковому середовищі.

Література:

1. Момот Т. В. Формування механізму управління оборотним капіталом підприємства (на прикладі підприємств будівельної галузі) [Текст]: дис. канд. екон. наук / Т. В. Момот. – Х. – 1999, 168 с.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. [Текст] / С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007, 522 с.
3. Гончарова Н. Н. Проблемы формирования информации о дебиторской задолженности для целей управления предприятием [Текст] / Н. Н. Гончарова // Економіка та право. – 2008. – №3. – С. 156-159
4. Приймачок О. Дебіторська та кредиторська заборгованість як об'єкт обліку і контролю на підприємствах України [Текст] / О. Приймачок // Актуальні управлінські і економічні проблеми сучасності. – 2009. – №1. – С. 63-68
5. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку: коментарі [Текст] / Алексеев Я., Басова І., Войтенко Т., Казанова М. та ін.; ред. Я.Кавторєва. – Х.: Фактор, 2009, 1328с.

*Любов Черничук, к. е. н., доцент
Буковинська державна фінансова академія
м. Чернівці, Україна*

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЯК ІНСТРУМЕНТ РЕАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

Економічна безпека має певну ієрархічну залежність, а тому передбачає державне регулювання. Як вважають окремі дослідники, «досвід розвитку інформаційних систем свідчить, що без участі держави створити інтегрований інформаційний простір неможливо» [4, с.192]. Тобто, програми збору та обробки облікової інформації є одним з важелів підвищення оперативності державного регулювання через аналіз виробництва, швидкого реагування на його зміни тощо. Окрім того, вони сприяють гармонізації інтересів підприємства і ринкового середовища. Ці факти дають можливість визначити, що інформація є ключовим фактором стійкого розвитку галузі регіону.

Найбільш повно інформація знаходить відображення господарств у системі обліку, регулювання якого на макро – та мікрорівнях проявляється у обліковій політиці. Оскільки факти господарського життя мають економічну та юридичну форми, та їх відповідне відображення в обліку є завданням нормативного регулювання.

Дослідженню проблем формування облікової політики присвячено праці Ф.Ф. Бутинця, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, Н.М. Малюги, Г.О. Партин, Н.Л. Правдюк тощо. Вважається загальноновизнаним, що метою облікової політики є створення інформаційної системи для формування фінансової звітності.

Тобто, у дослідженнях щодо облікової політики переважає мікро-аспект, рекомендації щодо застосування чинних нормативів на підприємстві, тоді як проблеми реалізації економічних інтересів майже не досліджено. А саме цей аспект є важливим у організації обліку. Спричинено це тим, що облікова політика набула поширення саме внаслідок формування ринкової економіки, розширення економічних зв'язків суб'єктів ринку і наявності права вибору підприємств і відповідно повинна обслуговувати ці зв'язки.

Навіть розкриття даного терміну, здійснене у ст.1 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” та у п.3 П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” визначає, що облікову політику трактують як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання й подання фінансової звітності. Тобто, на законодавчому рівні підкреслено виняткове її значення для підприємств.

Але разом з цим визнано, також що “облікова політика підприємства є тим важливим засобом, завдяки якому існує можливість розумного поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства щодо ведення бухгалтерського обліку” [1, с.26]. Колектив авторів наукового видання на чолі з професором Ф.Ф. Бутинцем [6, с. 48-49] вказує, що політика обліку – це сфера нормалізації обліку через певні правила, стандарти, методологічні норми з метою визначення загальних і докладних принципів функціонування обліку в країні.

На думку Н.Л. Правдюк, саме державне регулювання з одночасною можливістю самостійного вибору підприємством облікової політики піднесли фінансовий облік із точних прикладних дисциплін до рівня економічної науки [7].

З висловлювань цих авторів, можна зробити висновок про виділення сфери облікової політики на рівні держави й на рівні підприємств. Першу слід розуміти як сферу діяльності державних органів або інститутів, утворених через державні й міжнародні об'єднання бухгалтерів і спрямовану на нормалізацію та стандартизацію обліку в країні.

Таким чином визнано, що йдеться про одне з найважливіших стратегічних питань діяльності підприємства – адже облікові критерії, як похідні економічних інтересів, породжуються не в межах функціональних завдань бухгалтерії, а стратегією бізнесу.

В цьому зв'язку економічні інтереси є особливим видом факторів, що впливають на облікову політику, оскільки як вони найкращим чином проявляються в розрізі економічних суб'єктів ринкового механізму господарювання [1], а в обліковій політиці знаходять відображення інтереси власників та працівників, клієнтів, ділових партнерів, то в широкому розумінні – суспільства в цілому.

Державна облікова політика враховує ступінь взаємодії міжнародних і національних стандартів звітності, вирішує питання щодо регламентації обліку, розробляє План рахунків, сприяє підготовці кадрів і розвитку наукових досліджень з обліку, забезпечення методичною літературою, керує процесом уніфікації форм обліку.

Облікова політика підприємства є принципами, правилами, процедурами прийнятими керівниками підприємства й опрацьованих та відображених у фінансовій звітності. На цьому рівні вона розкриває ступінь свободи підприємства в дотриманні загальноприйнятих облікових принципів і передбачає створення робочого Плану рахунків, форм первинних документів, порядку проведення інвентаризації, методів оцінки активів і зобов'язань, документообігу й технології обробки облікової інформації, визначення порядку контролю за господарськими операціями та їх обліковим відображенням.

Реалізація облікової політики на макрорівні стосується розвитку обліку в державі та проявляється у межах визнання країною міжнародних бухгалтерських стандартів і впровадження їх у національну систему, визначення умов регламентації, розроблення національного Плану рахунків, форм звітності, методологічного та організаційного керівництва системою обліку в країні, розвитку наукових досліджень і підготовки кадрів. Макрополітика знаходить відображення у певній моделі обліку країни через закони, стандарти та методологічні директиви і є сферою діяльності державних органів [6, с. 48].

На мікрорівні облікова політика здійснюється в напрямі забезпечення надійності формування на підприємстві фінансової звітності, складовими якої є форми первинних документів, графік документообігу, проведення інвентаризації, вибір реєстрів поточного обліку, методи оцінки активів і зобов'язань, робочий план рахунків, порядок контролю. Мікрополітика є “формуванням фінансових звітів відповідно до цілей, встановлених власником підприємства, але в рамках обов'язкових правил і стандартів обліку” [6, с.48].

Раціональна система обліку, передумовою якої є облікова політика, таким чином залежить від макрорівня – діючих положень і правил ведення обліку. Тут у обліковій політиці реалізуються потреби управління економікою, фінансовою і кредитною системами, загальною методологією обліку. Не менш важливим є і мікрорівень, що враховує конкретні умови дія-

льності підприємства: організаційну структуру, технологію виробництва, відносини з контрагентами, станом технічної оснащеності обліку, кваліфікації облікових працівників.

Економічні потреби, що є фактором впливу на організацію обліку через облікову політику, зосереджені в площині мобілізації усіх можливостей для повного використання резервів і збільшення обсягу валового національного продукту, загального піднесення економіки. Засобами облікової політики на рівні держави передбачається вимір ефективності виробництва, продуктивності праці, віддачі інвестиційних проектів тощо.

Таким чином, на державу покладається завдання загального управління обліком, забезпечення його методологічної єдності, побудова й організація в інтересах суспільства. Реалізація цих завдань можлива тільки з оптимальним врахуванням економічної ситуації в країні.

Вирішальним критерієм при виборі облікової політики є максимізація прибутку й структура фінансових результатів. Завдання вибору оптимального формування фінансових результатів таким чином, зводиться до вибору варіантів обліку за кожним елементом облікової політики, при яких прибуток буде максимальним. Про ефективність ведення обліку на підприємстві за елементами облікової політики свідчитиме аналіз структури фінансових результатів.

З урахуванням викладених концептуальних підходів, синтезуючи дослідження інших авторів, можна вважати, що облікова політика є ієрархічною інформаційною моделлю господарської діяльності в межах системи обліку шляхом послідовного розгортання елементів його методу в процесі відтворення об'єкта управління. Враховуючи те, що в цьому об'єкті зосереджені економічні інтереси, облікова політика стає засобом поєднання інформаційних потреб держави й кожного підприємства.

Таким чином, питання формування й обґрунтування облікової політики є актуальними, а на рівні методології та методики залишаються майже не висвітленими, тому потребують подальшого опрацювання.

Література:

1. Барановська Т.В. Вплив факторів на формування облікової політики // Вісник ЖІТІ. – 2002. – №20. – с.26-33.
2. Бутинець Ф.Ф., Дем'яненко М.Я. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф.Ф. Бутинець (ред.), М.М. Коцупатрий (ред.). – Житомир : ПП "РУТА", 2003. – 511с.
3. Лаврінченко Л.І. Державна облікова політика галузі агропромислового виробництва //Організаційно-економічні прорблеми розвитку АПК. Ч.3. Фінанси і фінансова структура АПК. – К.: ІАЕ, 2001.

4. Муратова Л.Г., Меденников В.И. Необходимость государственного регулирования процесса информатизации АПК // Никоновские чтения – 2005: Государственное регулирование сельского хозяйства: концепции, механизмы, эффективность. – М.: ВИАПИ им. А.А.Никонова, «Энциклопедия российских деревень». – 2005. – 664 с.
5. Облікова політика підприємств (науково-методичний посібник). – Суми: ВАТ «СОД», в-во «Козацький вал», 2002. – 50 с.
6. Організація бухгалтерського обліку: Підручник /За ред. Бутинця Ф.Ф. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 592 с.
7. Правдюк Н.Л. Особливості організації фінансового обліку в сільськогосподарських підприємствах //Облік і фінанси АПК. – 2005. – №12. – с.115-121.

Ігор Добротвор., к.ф.-м.н., доцент
Михайло Чирка., к.т.н., доцент
Юрій Чубатий

Тернопільський національний економічний університет
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

ОЦІНКА ІНФОРМАТИВНОСТІ ПАРАМЕТРІВ РОЗПОДІЛІВ ОПЕРАТОРНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ ХАРАКТЕРИСТИК СТРУКТУР ЕПОКСИКОМПОЗИТІВ

На цей час розроблені методи дослідження структури матриці композитних матеріалів (КМ) навколо наповнювача, є трудомісткими і відзначаються значною похибкою експерименту [1, 2]. Ці методи є непрямими. У цьому плані перспективою є розробка нових методів досліджень структури матриці навколо наповнювача на основі світлової мікроскопії з подальшою обробкою отриманих зображень з використанням програмного забезпечення у системі MathCAD. Це дозволить якісно і кількісно оцінити структурні характеристики матеріалу з незначною похибкою експерименту, що у подальшому забезпечить підбір інгредієнтів КМ з оптимальними експлуатаційними характеристиками.

Метою роботи є дослідження впливу параметрів поверхневих шарів у композитах з різною природою наповнювачів і товщини покриттів на кінетику зміни залишкових напружень у матеріалах.

В якості предмета досліджень вибрано епоксидно-діановий олігомер марки ЕД-20, який зшивали поліетиленполіаміном (ПЕПА) при стехіометричному співвідношенні компонентів. Як наповнювачі, вибрано дисперсні частинки однакового розміру (63 ± 8 мкм) різної фізичної природи: ферит марки 1500 НМЗ, карбід бору і карбід кремнію.

При визначенні градієнта зображення композитів на першому етапі проводили фотографування зразків з допомогою цифрового фотоапарата (рис.1). Для комплексного порівняння характеристик КМ використовували розроблену методику числового оброблення фотографій досліджуваних матеріалів з результатами досліджень КМ (лістинг 1). Для дослідження градієнту зображень, фотографії були перетворені у матриці кольорів [3].

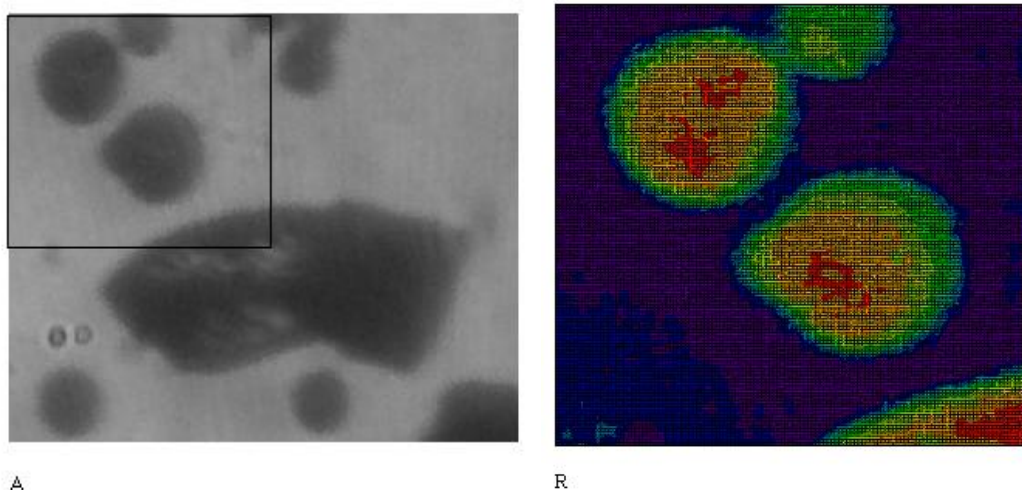


Рисунок 1 – Матриця А яскравостей тонкої плівки композиту та графік матриці R усереднених яскравостей виділеного фрагменту композиту.

Це дозволило оцінити зміну структурних характеристик матриці у поверхневих шарах. У подальшому нами було розраховано різниці матриці (рис.2) на основі масивів яскравостей різної грубозернистості, що дає можливість формувати комірки розміром $h \times h$ пікселів (лістинг 2).

Лістинг 1.

```

file1 := "E:\expl.bmp"    A := READBMP(file1)

q := cols(A)    q = 281    r := rows(A)    r = 226

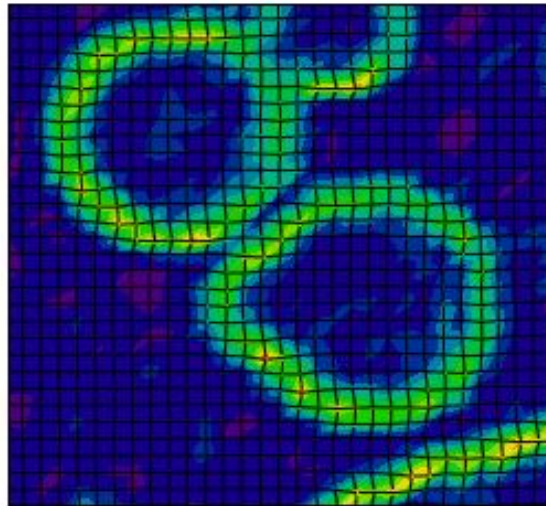
a1 := 0    a2 := 127    b1 := 0    b2 := 127

i := a1..a2    j := b1..b2    c := submatrix(A, a1, a2, b1, b2)

```

Лістинг 2.

$C := \text{submatrix}(R, 0, r - 1, 0, c - 1) \quad i := 0..r - 2 \quad j := 0..c - 2 \quad h := 4$
 $D_{i,j} := \text{submatrix}[R, h \cdot i, h \cdot (i + 1), h \cdot j, h \cdot (j + 1)]$ матриця h-грубозернистості
 $M_{i,j} := \text{mean}(D_{i,j})$ матриця середніх значень h - зерен зображення
 $m_{i,j} := \max(D_{i,j}) \quad l_{i,j} := \min(D_{i,j}) \quad d := m - 1$ різницева матриця



d

Рисунок 2. – Графік різницевої матриці досліджуваного фрагменту композиту.

В результаті обробки результатів досліджень за описаною вище методикою було отримано матриці значень градієнта кольорів на фрагментах сфотографованих зображень для КМ, що містить кожен вибраний наповнювач і ненаповнений композит. На усіх вибраних фрагментах спостерігали наявність областей високих значень градієнта навколо дисперсної частинки наповнювача. Це свідчить про наявність поверхневих шарів навколо дисперсних частинок в усіх досліджуваних композитах. Крім того у епоксидній матриці навколо повітряних включень або частинок пилу з повітря, що мають нанорозміри, також спостерігали вказані області дещо менші за максимальними значеннями градієнта порівняно з наповненими матеріалами (рис.2). Це вказує на те, що у даному випадку структурні зміни відбуваються в меншій мірі порівняно з частинками наповнювача також у ненаповненій епоксидіановій матриці. Це явище можна пояснити утворенням надмолекулярних структур у вигляді глобулярних агрегатів макромолекул, як навколо повітряних включень, так і у об'ємі матриці, що вказує на утворення гетерогенної структури.

Отримані розподіли (лістинг 3) масивів усереднених значень по кожній $h \times h$ комірці цифрового зображення та градієнтних значень досліджу-

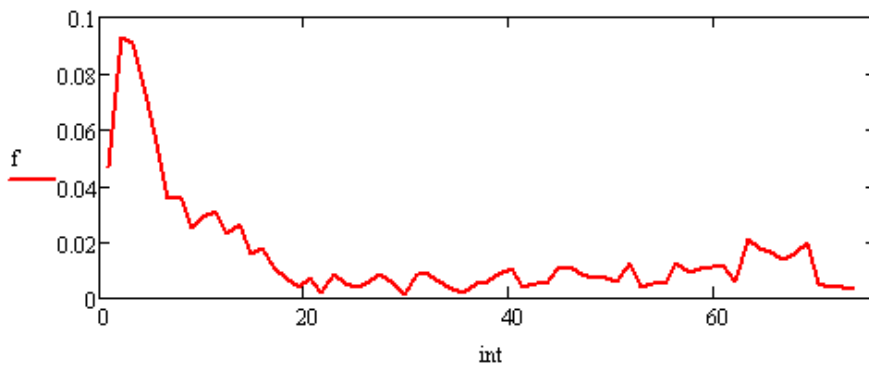
ваного фрагменту КМ дають можливість порівняти інформативність операторних перетворень двовимірного масиву. Спектр градієнтних оцінок (рис.3 В) на відміну від спектру усереднених значень надає можливість оптимального вибору зернистості при дослідженні періодичності структури КМ, що корелює із розміром комірок h .

Лістинг 3.

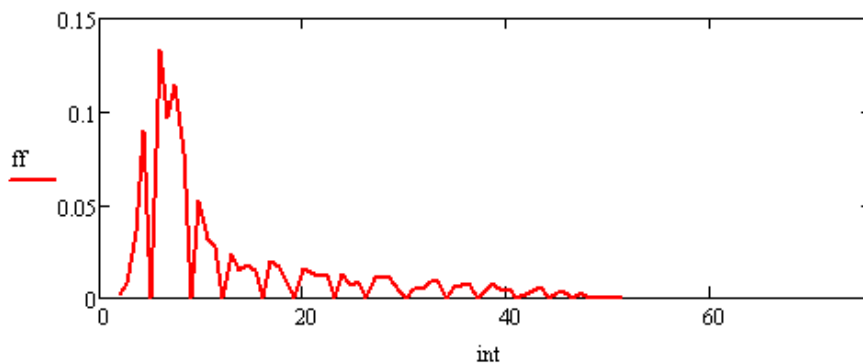
```

bin := 64      k := 0.. bin
lower := min(MM)  lower = 0.96  upper := max(MM)  upper = 74.84
H := upper - lower / bin      int_k := lower + H * k      f := hist(int, MM) / cols(M)2
 $\sum_{f=1}$ 

```



А)



В)

Рисунок 3. Розподіл значень усереднених по комірках зернистості яскравостей (А) та різницевої матриці (В) досліджуваного фрагменту КМ.

Крім того зазначимо, що найбільші значення градієнтів та найбільший розмір ділянок високих значень спостерігали у КМ, наповнених феритом. Це свідчить про утворення більш зшитої структури, оскільки більша частина в'язучого, порівняно з іншими досліджуваними КМ, знаходиться у стані поверхневих шарів. Це явище можна пояснити впливом

природи наповнювача на структуротворення у процесі зшивання. Отже, аналіз вище наведених експериментальних результатів дозволяє на основі використання методу електронної мікроскопії і програмного забезпечення у системі MathCad проводити аналіз структури поверхневих шарів у КМ з наповнювачами різної природи. Це дозволить направлено регулювати когезійні характеристики досліджуваних матеріалів шляхом введення у матрицю критичної концентрації наповнювача.

Слід відзначити, що розмір поверхневих шарів у багатьох випадках має той самий порядок, що і товщина захисних покриттів з досліджуваного матеріалу. У цьому випадку вплив твердої поверхні основи, на яку наносять покриття, буде впливати на кінетику утворення поверхневих шарів біля наповнювачів [4]. Це, у свою чергу, приведе до зміни фізико-механічних характеристик покриття, у тому числі і залишкових напружень. Відомо, що, у свою чергу, залишкові напруження у матеріалі залежать як від природи наповнювача, так і від товщини покриттів [5].

У роботі на основі розробленої методики досліджено градієнт кольорів при аналізі досліджуваних фрагментів для КМ, наповнених частинками різної фізичної природи. Проведено порівняльний аналіз ступеня зшивання матриці у поверхневих шарах на основі розробленої методики. З метою підтвердження отриманих результатів досліджено вплив товщини покриттів на внутрішні напруження у матеріалі. Встановлено оптимальну товщину покриттів ($H = 0,8 \dots 1,0$ мм), що мають незначні внутрішні напруження.

Література:

1. Липатов Ю. С. Межфазные явления в полимерах / Ю. С. Липатов. – К. : Наукова Думка. – 1980. – 260 с.
2. Вплив граничних прошарків на властивості композитних полімерних матеріалів. (Огляд). / П. Д. Стухляк, М. М. Митник, В. О. Орлов // Фізико – хімічна механіка матеріалів. – 2001. – №1. – С. 69 – 75.
3. Цифровое преобразование изображений: Учеб. Пособие для вузов / Р. Е. Быков, Р.Фраер, К. В. Иванов, А. А. Манцетов; Под ред. профессора Р. Е. Быкова. – М.: Горячая линия – Телеком, 2003. – 228с.
4. Физика полимеров / Бартенев Г.М., Френкель С.Я. / – Л.: Химия, 1990. – 432с.
5. Патент № 33135. Україна, МПК C09D 163/00. Спосіб отримання модифікованого епоксикомпозитного покриття / І. Г. Добротвор, А. В. Букетов, П. Д. Стухляк, М. І. Чирка, О. Л. Ляшук, К. Є. Марченко (Україна). – Заявл. 08.02.2008. – Бюл. № 11. – 6 с.

МЕТОДИ І МОДЕЛІ АНАЛІЗУ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

У доповіді розглядають питання обґрунтування методів та створення моделей аналізу інформації для прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності, коли повністю або частково відсутня достовірна інформація про можливі стани економічної системи.

До традиційних тем управлінського обліку, які перераховані в класичних підручниках й монографіях, відносять напрями, які пов'язані з плануванням та прийняттям управлінських рішень, а саме: дослідження взаємозв'язку витрат, обсягу випуску продукції та прибутку, аналіз інформації для прийняття короткострокових рішень, інформаційне забезпечення прийняття інвестиційних рішень, бюджетування [1]. У рамках будь-якого із перерахованих напрямів використовують розрахункові моделі, у яких початкові дані, які відносять до майбутніх облікових періодів, задані константами. Як приклад такої моделі можна розглянути залежність прибутку від обсягу діяльності підприємства (модель взаємозв'язку «витрати – вихід продукції – прибуток»), яку створюють при наступних припущеннях [1]: поведінка доходів й витрат жорстко визначено та лінійно по відношенню до обсягу виробництва; всі витрати можна розподілити на змінні і постійні; постійні витрати не залежать від обсягу у межах області релевантності; ціна реалізації не змінюється; аналіз використовують тільки для одного продукту або для набору продуктів незмінної структури; обсяг виробництва дорівнює обсягу реалізації; ціни на ресурси, які використовують у виробництві, не змінюються.

Із запропонованого списку обмежень ми бачимо, що ми маємо справу з лінійною функцією залежності фінансового результату від обсягу випуску, у якої всі величини цін та витрат є постійними.

Проте, у реальності ми не маємо точної інформації про події у майбутньому. Ми не знаємо, скільки продукції ми продамо й виробимо, за якою ціною її будуть купувати, витрати підприємства у майбутньому також точно невідомі. Підприємство діє в умовах невизначеності, коли характеристики об'єкту неможна задати кількісними константами.

Таким чином, виникає необхідність у розробці методів й формалізованих моделей, які придатні до вирішення завдань у рамках традиційних напрямів управлінського обліку, при припущеннях, які накладають на початкові дані й результати, щоб урахувати умови невизначеності у майбутньому.

Поняття невизначеності в економічній системі характеризує ситуацію, у якій повністю або частково відсутня достовірна інформація про можливі стани внутрішнього або зовнішнього середовища. Існують різні підходи до класифікації невизначеностей, які перераховані у літературних джерелах [2].

Параметрична невизначеність має місце, коли характеристика об'єкту (наприклад, числова множина) складає більше ніж одна точка. Якщо для цієї множини відомі тільки граничні елементи множини – це інтервальна невизначеність, до аналізу якої використовують методи інтервальної математики [3]. Якщо для числової множини, яка описує властивості об'єкту, задані відповідні імовірності або інші імовірнісні характеристики, то має місце імовірнісна невизначеність. До аналізу цього виду невизначеності використовують методи теорії імовірностей [4]. Й, нарешті, якщо задати для кожного елементу множини відповідну міру приналежності, то ми маємо справу з нечіткістю, для аналізу якої використовують методи теорії нечітких чисел [5].

Порівняльний аналіз використання трьох підходів до моделювання невизначеності показує, що для кількісної оцінки можливості тих або інших ситуацій у майбутньому (наприклад, міра можливості отримання збитку при складанні бюджету), придатні методи теорії імовірностей та нечіткої арифметики [4,5].

Результати розрахунків, які проводять за нечіткими моделями, мають інтервали розкиду шуканих величин набагато ширше, чим вихідні дані імовірнісних розрахунків. Імітаційне моделювання, за допомогою якого можна оцінити достовірність отриманих результатів по запропонованим аналітичним моделям, свідчить на користь імовірнісного підходу.

В якості першого прикладу у доповіді пропонується модель взаємозв'язку «витрати – вихід продукції – прибуток» при наступних припущеннях:

а) деякі припущення класичної моделі зберігаються (такі, як розподіл витрат на змінні та постійні; рівність обсягу виробництва й реалізації

б) ціна продукції, питомі змінні витрати та постійні витрати (у розрізі окремих статей), величина попиту на продукцію є випадковими величинами, які розподіляють за нормальним законом, з відомими вектором математичних очікувань та коваріаційною матрицею;

в) кількість продукції, яку випускають є дійсним невідповідним числом, що змінюється у діапазоні релевантності. Діапазон релевантності обмежений зверху величиною попиту на продукцію;

При проведенні розрахунків автор використовує метод моментів, коли арифметичні операції над випадковими числами зводяться до операцій над векторами математичних очікувань і коваріаційними матрицями.

Розглянемо приклад виробництва та реалізації виробу А, початкові дані по якому наведені у таблиці 1.

Таблиця 1 – Початкові дані

Показник	Значення
Попит на продукцію, шт.	[10000;12000]
Ціна за од. (грн.)	[20;25]
Змінні витрати на од.(грн.)	[10;14]
Постійні витрати загальні (грн.)	[54000;60000]

Початкові дані можна задавати граничними значеннями інтервалів $[m-3\sigma; m+3\sigma]$, де m – математичне очікування випадкової величини, σ – середнє квадратичне відхилення. У завданні запропоновано, що всі початкові випадкові величини статистично незалежні.

При таких припущеннях фінансовий результат є випадковим числом, який розподілений за нормальним законом з урахуванням наближеності методу (див. табл.2)

Таблиця 2 – Результати розрахунків

Обсяг виробництва, шт.	Фінансовий результат, грн.	Примітки
[10000;12000]	[21629;95371]	Фінансовий результат при задоволені прогнозованого попиту
10000	[15844;80156]	Обсяг виробництва відповідає нижньої межі прогнозованого попиту. Імовірність досягнення 1, імовірність збитку 0
11000	[23155;93845]	Обсяг виробництва відповідає середньої величині прогнозованого попиту. Імовірність досягнення 0,5, імовірність збитку 0
7835	[5;50530]	Обсяг виробництва відповідає нижньої межі сегменту гарантованого прибутку. Імовірність збитку 0
6000	[-13442;25442]	Обсяг виробництва належить до перехідного сегменту, де можливі як прибуток, та і збиток. Імовірність збитку 0,18
4136	[-27149;5]	Обсяг виробництва відповідає нижньої межі перехідного сегменту. Імовірність збитку 1.

Таким чином, в умовах невизначеності початкових даних не існує конкретної величини обсягу реалізації, яка відповідає поняттю «точка беззбитковості». Слідє ввести поняття «сегмент можливого збитку», усередині якого для кожного обсягу реалізації можна вичислити імовірність прибуткової або збиткової діяльності.

Наступний приклад відносять до класу завдань на визначення оптимального асортименту продукції при обмежені на один вид ресурсу. Завдання вирішують шляхом ранжирування видів продукції за критерієм «маржинальний дохід на одиницю споживаного дефіцитного ресурсу».

При вирішенні завдання оптимізації асортименту продукції в умовах обмеження на один вид ресурсу і невизначеності початкових даних замість одного оптимального рішення існує «маршрут оптимальних рішень», за яким можна рухатися до настання фактичної ситуації нехватки ресурсу. Кожна наступна точка на шляху руху за пропонуємому маршруту збільшує прибуток підприємства, але зменшує імовірність досягнення цільового обсягу виробництва за причиною можливої нестачі ресурсу.

Перелік інших напрямів управлінського обліку, які потребують свого вирішення в умовах невизначеності, включає: короткострокові управлінські рішення (наприклад, завдання оптимізації асортименту продукції, що випускають в умовах обмеженості декількох ресурсів); обґрунтування інвестиційних рішень за методом чистої дисконтованої вартості майбутніх грошових потоків (коли ні величини грошових збільшень або виплат, ні ставки дисконтування, які вимагаються, точно не відомі); фінансове прогнозування і аналіз прогнозній фінансовій звітності.

Література:

1. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
2. Моисеев Н.Н. Элементы теории оптимальных систем / Н.Н. Моисеев. – М.: Наука, 1974. – 528 с.
3. Калмыков С.А. Методы интервального анализа / С.А. Калмыков, Ю.И. Шокин, З.Х. Юлдашев. – Новосибирск: Наука, 1986. – 222 с.
4. Вентцель Е.С. Теория вероятностей / Е.С. Вентцель. – М.: Физматгиз, 1962. – 564 с.
5. Алтунин А.Е., Семухин М.В. Модели и алгоритмы принятия решений в нечетких условиях / А.Е. Алтунин, М.В. Семухин. – Тюмень: Издательство Тюменского государственного университета, 2000. – 352 с.

Нестор Шпак, к.е.н., доцент

Марія Романишин, аспірант

Національний університет “Львівська політехніка”

м. Львів, Україна

АНАЛІЗУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СТАБІЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ДОПОМОГОЮ ШТУЧНИХ НЕЙРОННИХ МЕРЕЖ

В процесі аналізування рівня економічної стабільності підприємства отримати функціональні залежності між чисельними параметрами та факторами її забезпечення в аналітичному вигляді чи у вигляді системи дифе-

ренціальних рівнянь є досить складно або взагалі неможливо. В такому випадку доцільно використовувати математичний апарат штучних нейронних мереж, що дасть змогу дослідити вплив зміни одних фінансово-економічних показників на інші та проаналізувати їхній рівень чутливості до коливань, що постійно відбуваються у бізнес-середовищі.

Не так давно науковці почали застосовувати моделювання на основі штучних нейронних мереж в економіці, зокрема для оцінювання рівнів ризиків, аналізування фінансових процесів, прогнозування показників виробничо-господарської діяльності, оцінювання інноваційних проектів та рівня використання потенціалу підприємства тощо. В джерелі [1] розглянуто застосування нейронних мереж для задач прогнозування фінансових часових рядів. Часовий ряд або ряд динаміки представляє собою впорядковану в часі послідовність значень деякої змінної величини. Аналіз часового ряду призначений для виявлення структури часового ряду та забезпечення можливостей його прогнозування в наступні моменти часу. Очевидно, що впорядковані за часом фінансово-економічні показники підприємства на деякому часовому інтервалі можна розглядати як часовий ряд, для якого застосовні штучні нейронні мережі. Заслуговує на увагу представлений в статті [1] попередній кореляційний аналіз впливу окремих вхідних параметрів на вихідний результат. Крім того, вводиться відповідне попереднє ранжування входів. Важливим в цій статті є також попереднє згладжування вхідних даних з використанням допоміжної нейронної мережі. Однак в ній відсутнє обґрунтування використовуваних типів штучних нейронних мереж, а також немає результатів розв'язання конкретних економічних задач.

Тимохин В.Н. та Юрченко А.Ю. у своїй статті [2] розглядають задачу аналізування фінансового стану підприємства за допомогою нейронних мереж. Важливим в цій роботі є підкреслення необхідності комплексного підходу до дослідження фінансового стану підприємства, причому результатом такого дослідження повинні бути кількісні оцінки, які можна порівнювати з аналогічними оцінками для інших підприємств, аналізувати їх в динаміці, причому в коротко- та довгостроковій перспективах тощо. Задача аналізування фінансового стану підприємства розглядається на прикладі діагностики банкрутства як основного показника “виживання” підприємства в умовах ринкової економіки. Обґрунтовується застосування штучних нейронних мереж для аналізу банкрутства тим, що вони дають змогу враховувати довільний характер нелінійних залежностей між вихідними та вхідними параметрами, мають великий ступінь узагальнення, причому структура нейронної мережі може навіть змінюватися в процесі її формування та навчання. Також розглянуто питання побудови навчальної вибірки для налаштування нейронної мережі в моделі можливого банкрутства. На вході нейронної мережі задаються множини фінансових коефіцієн-

тів, нейронна мережа має два виходи, які визначають прогноз можливого банкрутства. Задаються 32 коефіцієнти фінансово-економічних показників підприємств, а також наведено ряд числових параметрів щодо застосування нейромережевого підходу для задачі аналізування фінансової стійкості підприємства. В статті зроблено висновок про те, що кращим типом нейронної мережі для даної задачі є багатошаровий перцептрон, проте не вказано, скільки шарів нейронів має нейронна мережа, а також скільки нейронів є у внутрішніх (прихованих) шарах мережі.

Оскільки впровадження інноваційних проектів є складовою заходів забезпечення економічної стабільності підприємства, Боецька Ю.М. та Коломицева А.О. [3] аналізують задачу побудови нечітко-множинної моделі оцінки інноваційних проектів за показниками вартості бізнесу. В якості параметрів використовуються трикутні нечіткі числа. Визначається нечітко-множинна оцінка реалізації інноваційного проекту.

В статті [4] розроблено математичну модель оцінки рівня ризику структури капіталу за допомогою штучної нейронної мережі Хопфілда, яка відноситься до класу рекурентних нейронних мереж. Автори виділяють різні цілі управління фінансовою діяльністю підприємства, зокрема, уникнення фінансових втрат, зростання обсягів виробництва, максимізації прибутку тощо. Значна кількість параметрів та їх складний взаємозв'язок обумовлюють доцільність використання штучних нейронних мереж для побудови відповідних економіко-математичних моделей та їх використання при прогнозуванні та оцінці рівня ризику структури капіталу.

В роботі [5] розглянуто моделювання економічних і фінансових процесів на основі нейронечітких технологій, де автором виділено основні недоліки відомих моделей аналізу і прогнозу економічних і фінансових процесів на основі економетричного апарату, зокрема: необхідність достатньо великих обсягів достовірної статистичної інформації, в окремих випадках її нечіткість; необхідність апріорі задавати характер залежностей – лінійних або обмежених видів нелінійності; необхідність врахування, крім кількісної інформації, ще і якісної; нестационарність економічних процесів, обумовлена значним впливом зовнішніх факторів; велика кількість мікро-економічних, макроекономічних та політичних факторів, які впливають на економічний стан підприємства; велика вага управлінських рішень, які приймаються на основі використання побудованих моделей. Нейронечіткий підхід, який поєднує використання нейромережевих технологій з нечіткими множинами та нечіткою логікою, дає змогу усунути окремі з цих недоліків.

Притоманова О.М. [5] виділяє основні переваги застосування математичного апарату штучних нейронних мереж, серед яких: можливість відображати складні нелінійні залежності між параметрами складної системи; можливість реалізувати навчання нейронної мережі на заданій сукупності

значень; простота у використанні. Крім того, в нечітких нейронних мережах використовується експертна інформація про взаємозв'язок експериментальних даних у вигляді нечітких логічних правил. Теоретична інформація ілюструється прикладом моделювання кредитного ризику банку щодо позичальника.

Дунаєва Т.А. та Проноза Т.О. [6] аналізують застосування штучних нейронних мереж в системі електронних платежів для автоматизації моніторингу грошових операцій з використанням пластикових банківських платіжних карток з метою виявлення підозрілих транзакцій. При цьому використаний метод карт Кохонена, що самоорганізуються, з двома варіантами розташування нейронів у вузлах – з прямокутними та шестикутними комірками, перевагою якого є те, що вони не потребують процедури навчання. В статті [6] також наведена інформація про експериментальне підтвердження адекватності моделі.

В статті [7] обґрунтовано доцільність застосування теорії нечітких множин для розв'язання задачі оцінювання реалізації потенціалу підприємства, де автор представляє розроблену структурно-логічну схему і нечіткий класифікатор для оцінювання цього потенціалу.

На основі проведеного аналізу публікацій можна зробити висновок, що для розв'язання економічних задач щораз ширше використовуються штучні нейронні мережі, причому різних типів – прямого поширення, рекурентні нейронні мережі Хопфілда, самоорганізовані карти Кохонена тощо. Крім того, в окремих публікаціях використовуються методи нечіткої логіки та нечітких множин, що обумовлює широкі можливості застосування обох підходів у вигляді нейронечітких технологій.

Пропонується один з етапів процесу формування стратегії забезпечення економічної стабільності підприємства – прогнозування основних параметрів економічної стабільності підприємства – здійснювати за допомогою методу математичного моделювання. Ним є математичний апарат штучних нейронних мереж та відповідне спеціалізоване програмне забезпечення побудови та дослідження цих моделей, наприклад, програмна система MATLAB, в складі якої є пакет прикладних програм Neural Network Toolbox. Використовувана штучна нейронна мережа представляє собою тришарову мережу з'єднаних між собою нейронів, кожний з яких описується рівнянням:

$$y = f(w_1x_1 + w_2x_2 + \dots + w_nx_n + b_0) = f\left(\sum_{i=1}^n w_i x_i + b_0\right), \quad (1)$$

де n – кількість входів нейрона; x_1, x_2, \dots, x_n – значення вхідних величин; w_i – вагові коефіцієнти, які визначають вплив відповідної величини на нейрон; b_0 – стала величина, яка називається зміщенням; f – деяка

функція (як правило, нелінійна), яка називається функцією активації нейрона; y – вихідне значення нейрона.

Для нейронів вхідного шару вхідними величинами є параметри економічної стабільності підприємства на початок періоду, наприклад, x_1 – фондвіддача, x_2 – рентабельність, x_3 – ліквідність тощо. Для нейронів вихідного шару вихідний параметр є одним з параметрів економічної стабільності на кінець періоду. Сукупність вихідних значень нейронів вихідного шару утворює таку саму сукупність параметрів економічної стабільності підприємства, що й на вході мережі, тільки на кінець періоду. Тобто y_i для вихідного шару нейронів відповідає x_i вхідного шару (відповідно y_1 – фондвіддача, y_2 – рентабельність, y_3 – ліквідність тощо на кінець періоду).

Підсумовуючи, варто зазначити, що прогнозування основних параметрів економічної стабільності підприємства виступає надзвичайно важливим етапом формування стратегії забезпечення економічної стабільності підприємства, оскільки ефективність його реалізації впливатиме на якість перебігу наступних етапів – моделювання варіантів сценаріїв розвитку подій, вибір стратегії з-поміж альтернативних, оцінювання стратегії на відповідність критеріям економічної стабільності та впровадження її через тактику.

Література:

1. Смирнов С.О., Шалашенко М.Є. Застосування нейронних мереж для задач прогнозування фінансових часових рядів // Вісник Дніпропетровського національного університету ім. Олеся Гончара. Серія “Економіка”. – 2008. – Т. 16, № 10/1. Випуск 2. – С. 120-127.

2. Тимохин В.Н., Юрченко А.Ю. Анализ финансового состояния предприятия с помощью нейронных сетей // Донецкий национальный университет. – 2009. – № 1-2 (55-56). – С. 67-72.

3. Боецька Ю.М., Коломицева А.О. Побудова нечітко-множинної моделі оцінки інноваційних проектів за показниками вартості бізнесу // Науково-теоретичний журнал “Наука й економіка” Хмельницького економічного університету. – 2008. – № 2 (10). – С. 308-311.

4. Роїк О.М., Азарова А.О., Кілимник Л.А. Математична модель та метод оцінки рівня ризику структури капіталу засобами нейронної мережі Хопфілда // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 1 (103). – С. 245-253.

5. Притоманова О.М. Моделювання економічних і фінансових процесів на основі нейронечітких технологій // Вісник Дніпропетровського ун-ту. Серія “Економіка”. – 2008. – Т. 16, № 10/1. – Випуск 2. – С. 105-115.

6. Дунаєва Т.А., Проноза Т.О. Застосування нейронних мереж у системі електронних платежів // Економічний вісник НТУУ “КПІ”. – 2009. –

№ 6. – С. 431-435. 7. Краснокутська Н.С. Оцінювання ступеню реалізації потенціалу підприємства з використанням теорії нечітких множин // Науково-теоретичний журнал “Наука й економіка” Хмельницького економічного університету. – 2010. – № 1 (17). – С. 237-242.

Маркіян Щирба , к.е.н., доцент

Михайло Кузів , к.е.н., доцент

Ірина Щирба , викладач

Тернопільський національний економічний університет

м.Тернопіль, Україна

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Розвиток ринкових відносин в умовах недосконалого комерційного законодавства, відсутності науково-обґрунтованої концепції реформ, політичної нестабільності, корупції та шахрайства породило цілий ряд проблем, загострення яких висуває насамперед проблему забезпечення не тільки національної безпеки держави, а й економічної безпеки підприємства.

Економічна безпека підприємства – це такий стан господарюючого суб’єкта, при якому він при найбільш ефективному використанні наявних ресурсів досягає запобігання, послаблення або захисту від існуючих небезпек та загроз або інших непередбачуваних обставин і в основному досягає цілей бізнесу в умовах конкуренції та господарського ризику [1].

Економічну безпеку підприємства складають юридичні, виробничі і організаційні зв’язки, матеріальні й інтелектуальні ресурси, що забезпечують стабільність його функціонування, фінансово-комерційний успіх, прогресивний науково-технічний і соціальний розвиток [2, с.9].

Економічна безпека підприємства залежить від механізму інформаційного забезпечення. Одним з елементів інформаційного забезпечення є облік, який здійснюється на підприємстві виходячи з положень облікової політики.

Від уміло сформованої облікової політики багато в чому залежить не тільки ефективність управління системою обліку, а й фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегією його розвитку на тривалу перспективу. Тому, формування облікової політики на підприємстві – досить трудомісткий і відповідальний процес, оскільки підприємству доведеться працювати не один рік згідно з розробленою і затвердженою ним обліковою політикою. Це вимагає від управлінського персоналу підприємства більш виваженого підходу до розробки та підтримки ним на на-

лежному рівні облікової політики з врахуванням впливу як зовнішніх, так і внутрішніх факторів.

Основне призначення облікової політики підприємства полягає в:

- упорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку, виходячи з особливостей діяльності кожного підприємства;
- формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань, фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- отриманні повної, достовірної та неупередженої інформації для менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку;
- формуванні та своєчасному наданні інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності;
- роз'ясненні користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності;

Основною метою облікової політики є створення інформаційної системи підприємства з врахуванням вимог законодавчих актів і нормативних документів, що регламентують облік фінансово-майнового стану та результатів і отримання інформації, необхідної внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття ними управлінських рішень.

Мети будь-якої діяльності досягають через постановку та вирішення певних завдань, основними з яких є:

- дотримання загальноприйнятих принципів обліку та вимог формування раціональної системи інформації для менеджерів різних рівнів управління;
- підготовка бази даних для адекватного відображення повної, достовірної та неупередженої інформації про результати діяльності підприємства в інтересах зацікавлених осіб;
- вибір варіантів обліку з тих, що містяться у законодавчих актах та нормативних документах для ведення фінансового обліку на підприємстві;
- дотримання єдності методик ведення обліку на підприємстві та його структурних підрозділах;
- розкриття специфіки формування інформації фінансового, управлінського і податкового обліку;
- організація збору даних, методів обробки та отримання інформації для різних рівнів менеджменту;
- організація інформаційного сервісу для користувачів облікових даних;

- узгодження даних обліку та показників фінансової звітності для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Облікова політика підприємства повинна охоплювати такі аспекти облікового процесу, як методичний, технічний і організаційний.

Методичний аспект облікової політики визначає варіанти відображення даних у фінансовому обліку та отримання інформації про діяльність підприємств виходячи з специфіки діяльності підприємства.

В обліковій політиці підприємства повинні знайти відображення лише ті методичні аспекти об'єктів обліку, за якими існує альтернатива або необхідно самостійно розробити такі методики. Методичний аспект облікової політики є найбільш змінюваним, оскільки розкриває способи визнання та відображення об'єктів обліку підприємства не лише з урахуванням чинних законодавчих актів і нормативно-правових документів з метою формування показників фінансової звітності, а й запиту менеджерів.

Технічний аспект облікової політики передбачає розробку таких складових:

- робочого Плану рахунків;
- форм первинних документів (типових і нетипових);
- комп'ютерну техніку;
- облікові реєстри і форму обліку (журнальна, журнально-ордерна, журнал-головна, меморіально-ордерна, автоматизована (комп'ютерна));
- схеми (графіки) документообороту і технологію обробки облікової інформації у т.ч. з використанням комп'ютерної техніки;
- склад і порядок подання фінансової та внутрішньої звітності;
- порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань.

Організаційний аспект облікової політики охоплює бухгалтерську службу, місце в системі управління підприємством та порядок взаємодії з іншими функціональними і виробничими підрозділами.

Організаційний аспект облікової політики підприємства охоплює такі аспекти:

- організаційну форму створення обліково-аналітичної служби підприємства;
- структуру обліково-аналітичної служби підприємства;
- посадові інструкції облікових працівників і матеріально-відповідальних осіб;
- рівень централізації облікових робіт;
- перелік центрів затрат та центрів відповідальності в кожному з них;
- показники, які становлять комерційну таємницю та порядок її захисту;
- систему внутрішнього контролю;

- виділення філій, представництв, відділень та інших підрозділів підприємства на окремий баланс.

Організаційний аспект облікової політики сприяє раціональній організації облікового процесу на підприємстві.

Облікова політика хоча і охоплює однакові аспекти обліку (методичні, технічні і організаційні), але їх структура і зміст відрізняються, оскільки наведені елементи методичного, технічного і організаційного аспектів відбивають специфічні умови діяльності кожного підприємства. Підприємство має право розширити їх, доповнюючи іншими елементами.

Формування облікової політики підприємства залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації і є одним з важливих етапів життєдіяльності підприємства в ринкових умовах господарювання, адже від розробленої облікової політики залежить не тільки фінансовий результат, а й фінансовий стан підприємства. Повне та правдиве подання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у фінансовій звітності в значній мірі залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка б враховувала умови діяльності підприємства, організаційно-технологічні особливості тощо. Таким чином, від уміло сформованої облікової політики залежить не тільки ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, а й рівень забезпечення економічної безпеки підприємств, в якій інформація посідає одне з перших місць.

Література:

1. Грунин О.А., Грунин С.О. Экономическая безопасность организации / О.А. Грунин, С.О. Грунин. – СПб.: Питер, 2002. – 160 с.
2. Іванюта Т.М., Заїчковський А.О. Економічна безпека підприємства: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Т.М. Іванюта, О.А. Заїчковський. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 256 с.
3. Пархоменко В.М., Баранцев П.П. Реформування бухгалтерського обліку в Україні: Положення (стандарти), плани рахунків, реєстри бухгалтерського обліку. 400 типових кореспонденцій. Відповіді на запитання. Коментарі / В.М. Пархоменко, П.П. Баранцев. – Ч.4. – Луганськ, 2004.- 640с.

ДЮЧА МЕТОДИКА ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВДОСКОНАЛЕННЯ

У системі теоретичних основ формування і використання основних засобів важливе значення має показник їх оцінки. В умовах ринкової економіки це питання отримує все більшу актуальність, що пов'язано з появою різних форм власності, а, отже, і можливостей самостійного прийняття управлінських рішень; збільшенням кількості користувачів облікової інформації; здійсненням нових операцій з майном відповідно.

Грошова оцінка є суттю обліку: від її обґрунтованості та правильного застосування залежить об'єктивність характеристики наявних ресурсів та ефективності їх використання, точність визначення результатів роботи кожного підприємства.

Упродовж усієї історії розвитку теорії бухгалтерського обліку дослідники приділяли оцінці багато уваги, розуміючи її важливість. Сьогодні загально визнано, що оцінка – складова методу бухгалтерського обліку. Першими, хто тлумачив оцінку як складову методу бухгалтерського обліку, були С.К. Татур (1952 рік) і М.Л. Леонтьєв (1953 рік). М.Л. Леонтьєв заважував, що оцінка як складова методу бухгалтерського обліку має особливе місце у бухгалтерському обліку. В.Ф. Палій і Я.В. Соколов, аргументуючи тезу, що оцінка є складовою методу бухгалтерського обліку, писали, що «без оцінки і калькуляції губляться основні характеристики бухгалтерського обліку як системи, що виробляє інформацію про найважливіші вартісні узагальнені показники». Літературні джерела з теорії бухгалтерського обліку, написані на початку 90-х років минулого століття і дотепер, засвідчують, що російські й українські вчені і далі трактують оцінку як складову методу бухгалтерського обліку. При цьому головний наголос роблять на тому, що оцінка – це вираз у грошовій формі майна підприємства з метою узагальнення даних у бухгалтерському обліку і звітності.

Сучасні дослідження спрямовані на доведення положення, що оцінка є невід'ємним елементом методу бухгалтерського обліку, деталізацію класифікації оцінок, удосконалення методик оцінки окремих об'єктів обліку, на розроблення облікової політики стосовно оцінки. Фактично у них окреслено теоретичні та практичні підходи до оцінки об'єктів бухгалтерського обліку в ринкових умовах [4].

Оскільки вартість об'єкту основних засобів з часом змінюється, то важливим є визначення методологічних засад їх переоцінки.

Підприємства здійснюють переоцінку у разі необхідності і для визначення реальної вартості основних засобів. Вчена Богатко Н. визначає переоцінку як доведення залишкової вартості основних засобів до справедливої [5,с.47].

Підприємство може самостійно провести процедуру переоцінки. Проте доцільно все ж таки залучити професійного оцінювача. Порядок проведення переоцінки основних засобів та інших необоротних матеріальних активів визначається П(с)БО 7, згідно з яким переоцінку здійснюють лише у тому випадку, коли його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу (більше ніж на 10%).

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Операції з переоцінки основних засобів включають операції зі збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів – дооцінку, та операцій зі зменшення – уцінку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат.

Перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій дооцінці вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу доходів звітного періоду з відображенням різниці між сумою останньої дооцінки залишкової вартості об'єкта і вказаним перевищенням у складі іншого додаткового капіталу.

Перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій уцінці залишкової вартості цього об'єкта основних засобів спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу із включенням різниці між сумою останньої уцінки залишкової вартості об'єкта і вказаним перевищенням до витрат звітного періоду.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і витрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума черго-

вої дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітної періоду, а різниця (якщо сума чергової дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У випадку наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів, перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітної періоду.

При переоцінці основних засобів накопичена амортизація повинна бути скоригована.

Платники податків мають право на здійснення щорічної індексації балансової вартості груп основних фондів. Індexація здійснюється у разі перевищення інфляції більше як на 110%. Індexація за звітний рік проводиться на початок першого кварталу наступного року.

Після надходження об'єкта основного засобу на підприємство важливим є визначення витрат пов'язаних з його утриманням. Відображення таких витрат залежатиме від майбутньої вигоди і характеризуватиметься наступним. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), яке призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта у робочому стані та одержання первісно визначеного розміру майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітної періоду.

Можна окреслити позитивні моменти при проведенні переоцінки для підприємства. По-перше, проводячи переоцінку основних засобів, підприємство автоматично отримує повну ідентифікацію своїх активів. По-друге, в процесі проведення переоцінки основних засобів визначається технічний стан кожної одиниці шляхом візуального огляду. На основі такого незапланованого «технічного огляду» підприємство отримує додаткову інформацію про ступінь зносу своїх основних засобів, величину майбутніх капітальних вкладень тощо.

Ще одним бонусом, котрий підприємство отримує при проведенні переоцінки основних засобів – визначення залишкових строків використання активів. Це особливо актуально для підприємств, що складають свою звітність на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [3, с.40].

Облік операцій з переоцінки є досить заплутаним і трудомістким процесом. Для його поліпшення необхідно ввести певні електронні форми, які спростять дану ділянку роботи. При цьому немає необхідності залучати складні комп'ютерні програми. Справедливу вартість за наявності всіх необхідних даних можна розрахувати за допомогою найпростішої програми Microsoft Excel. Такий же спосіб можна використовувати і для розрахунку індексу переоцінки, при цьому створивши необхідний реєстр аналітичного обліку.

Література:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України №561 від 30.09.2003 <http://www.minfin.gov.ua>
2. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України №92 від 27.02.2000 р. <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Бондарь В., Голова І., Поддубна М. Переоцінка ОС // Аудитор України – 2009 р.- № 19-20 жовтень, С. 38-41.
4. Лангазова В.В. Проблемні питання оцінки основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, 2009 р. <http://www.nbu.gov.ua>
5. Старовойт В.А. Удосконалення обліку результатів переоцінки основних засобів // Інвестиції: практика та досвід – 2008 р. -№ 12, С. 47-48

*Леся Боїла, викладач
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна*

ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОЗДАТНОСТІ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ НА РИНКУ ВАНТАЖНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ ЗА РАХУНОК УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ

Витрати залізничного транспорту зростають з року в рік, а від так зростає й собівартість вантажних перевезень. Однак, збільшення витрат не веде до підвищення якості транспортних послуг Укрзалізниці. Стан її виробничо-технічної бази і технологічний рівень транспортування за багатьма параметрами вже не відповідає зростаючим потребам суспільства та європейським стандартам якості. В результаті галузь поступово втрачає лідируючі позиції, відбувається відтік клієнтів на інші види транспорту, зокрема на автомобільний, який стає головним конкурентом.

На сучасному етапі важливим завданням є створення інформаційного середовища для управління залізничним транспортом на якісно новій ос-

нові, що дасть можливість проводити своєчасну діагностику усіх рівнів діяльності не тільки з метою оптимізації витрат, але й для визначення найбільш ефективних стратегічних напрямів розвитку. А тому необхідне своєчасне відображення достовірної інформації про господарські операції, яка була б достатньою для виконання функцій планування, контролю, регулювання та аналізу.

Говорячи про витрати на здійснення вантажних перевезень, важливо також брати до уваги ту їх частину, що не входить до собівартості, але відноситься до даного виду діяльності та відшкодовується за рахунок додаткових зборів і платежів.

Процес транспортування вантажу на залізничному транспорті тісно пов'язаний з додатковими послугами, що надаються вантажовласникам за окрему плату. Ці види робіт в галузі відносять до підсобно-допоміжної діяльності, вони є предметом комерційної експлуатації залізниць.

Комерційна експлуатація – це сфера зовнішньої діяльності, побудованої за принципами маркетингу і транспортної логістики, що характеризує правові відношення залізниць із відправниками та одержувачами вантажів, пасажирами, а також з іншими видами транспорту: планування і раціоналізації перевезень, у тому числі в змішаному сполученні та у міжнародних сполученнях; приймання, навантаження, розвантаження, видача, зважування і збереження вантажів; оформлення перевізних документів; правила і умови перевезення різноманітних вантажів, тарифи, взаємні обов'язки і відповідальність залізниць, відправників і одержувачів вантажів; договори на експлуатацію під'їзних колій незагального користування [2, с.10].

Даний напрямок діяльності залізничного транспорту залишається поза увагою не лише науковців, але й практиків. Між тим, саме рівень якості організації обслуговування клієнтів є одним з найбільш слабких місць Укрзалізниці. Складна система тарифікування, нестабільні умови надання транспортно-експедиційних послуг, низький рівень обслуговування операцій пов'язаних з прийманням до перевезення та видачею вантажу вантажоодержувачу є одними із причин відтоку клієнтів на автомобільний транспорт, де приватні перевізники здатні забезпечити більш зручні умови та високу якість послуг.

У сфері комерційної експлуатації залізничний транспорт потребує реформ спрямованих на підвищення рівня обслуговування клієнтів відповідно до європейських стандартів, та оптимізації витрат на такі додаткові послуги, що дозволить сформувати їх конкурентоздатну вартість.

Оскільки практична організація ефективного управління та впровадження необхідних реформ базується на основі змін в обліку, він повинен якісно представляти необхідну інформацію, на підставі якої будуть прийматись стратегічні рішення. Тому, при розгляді питань її адаптації до пот-

реб управління залізничного транспорту, важливості набуває комплексний підхід, за якого враховуються вимоги управління та можливості обліку, що відображається в звітності.

Отже, система обліку витрат на залізничному транспорті повинна бути такою, яка дозволить після опрацювання первинних даних, отримати всі показники, передбачені у звітності, без додаткових розрахунків та групувань.

В галузевому обліку відсутнє належне відображення інформації про поведінку витрат з обслуговування процесу перевезень, що відшкодовуються за рахунок додаткових зборів та платежів. Відповідно така інформація не розкрита в звітності. Дослідженням встановлено, що у формі № 10 – Зал «Звіт про доходи та витрати підприємств залізничного транспорту України» не виділяється розділ, який би містив показники за статтями витрат підсобно-допоміжної діяльності в розрізі місць їх виникнення та напрямків виконуваних робіт.

Для забезпечення потреб управління своєчасними та достовірними даними, котрі дозволять здійснювати якісний аналіз та оперативний контроль, необхідно:

- виділити у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій залізничного транспорту України, затвердженому наказом Укрзалізниці № 251-Ц від 03.07.2000 р. рахунок II порядку 238 «Допоміжне виробництво з обслуговування процесу перевезення, що відшкодовуються за рахунок додаткових зборів та платежів»;

- передбачити розділ в управлінській звітності, у якому відображатимуться витрати з обслуговування процесу перевезень, що відшкодовуються за рахунок додаткових зборів та платежів.

Запропонована організація обліку допоміжного виробництва сприятиме достовірному висвітленню витрат за напрямками підсобно-допоміжної діяльності галузі, що є передумовою ефективного управління.

Отже, удосконалення обліку витрат на обслуговування клієнтів залізничного транспорту, дозволить здійснювати належний контроль за витрачанням матеріальних і трудових ресурсів, сприятиме зниженню собівартості послуг та одночасному підвищенню їх якості. В свою чергу будуть створені необхідні умови для впровадження ефективних рішень щодо підвищення конкурентоздатності галузі на ринку вантажних перевезень.

Література:

1. Боїла Л.І. Облік витрат підсобно-допоміжної діяльності залізничного транспорту / Л.І. Боїла // Тези доповідей за Матеріалами міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні». – Тернопіль, 2010. – С. 97-98.

2. Котенко А.М. Управління вантажною і комерційною роботою на залізничному транспорті / А.М. Котенко. – Харків: Нове слово, 2003. – 407 с.
3. Номенклатура витрат з основних видів діяльності залізничного транспорту України. – [затверджено Наказом Укрзалізниці від 21.08.2007 р., № 417-Ц]. – К.: ВАТ «ІКТП-Центр», 2008. – 426 с.

*Ольга Бортнікова, асистент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк, Україна*

ОПЕРАТИВНИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ УКРАЇНИ: СУТЬ ТА ОСНОВНІ ЗАВДАННЯ

Сучасні політичні та економічні умови в Україні призвели до того, що система обліку переважно є орієнтованою на інтереси одного користувача – держави – в особі податкових органів, статистики, Пенсійного фонду, Фондів соціального страхування тощо.

У межах такої облікової діяльності не виконуються важливі запити менеджменту, особливо це зауважила Л. Нападовська: "вести бізнес сьогодні орієнтуючись винятково на минулі події, які нам надає фінансовий облік, однаково, що намагатися керувати автомобілем споглядаючи лише в бокове вікно, де видно тільки пройдений шлях" [43, с. 50]. Окрім того, основна інформація, яка фіксується в системі традиційного фінансового обліку акцентує увагу на фінансових показниках діяльності підприємства, в той час, як інформацію для менеджменту, особливо операційного, необхідно формувати не лише з кількісних, а й якісних даних.

Окреслену проблему можна вирішити за допомогою впровадження на підприємствах ефективної системи управлінського обліку, який здійснює обробку даних в оперативному порядку, для чого необхідно визначити відповідну теоретичну базу: дослідити попередні наукові результати та адаптувати їх до сучасних умов господарювання.

Зміст поняття «оперативний» поверхово розкривають в кожному підручнику з обліку, причому теоретики поділяють облік на: оперативний, бухгалтерський і статистичний, і називають їх складовими загальної системи господарського обліку. Така парадигма була сформована на законодавчому рівні близько століття назад зберегла свою актуальність у сучасних російських нормативних актах: «у зв'язку з реформуванням бухгалтерського обліку в Росії у відповідності з міжнародними стандартами фінансової звітності наказом Міністерства фінансів від 01.07.04 р. була схвалена Концепція розвитку бухгалтерського обліку і звітності в РФ, де

зазначено, що єдина система обліку і звітності в Росії включає бухгалтерський, статистичний та оперативно-технічний облік» [2]. В українському законодавстві зустрічаються лише узагальнені тези про необхідність ведення обліку в оперативному порядку, що є правильним, оскільки облік у відповідності до американської моделі, яка прийнята в Україні, поділяють на фінансовий, управлінський та стратегічний..

Процес формування даних у системі управління підприємством висвітлено в роботах багатьох вітчизняних та зарубіжних авторів: М. Дем'яненко, Г. Кірейцева, С. Голова, М. Пушкаря, В. Сопка, П. Хомина, Є. Мниха, Б. Валуєва, К. Друрі, Б. Нідлза та інших. Віддаючи належне значення теоретичним розробкам науковців, необхідно зазначити, що у вітчизняній літературі такий напрям обліку втратив актуальність системних досліджень оперативного обліку і його не ведуть.

Разом з тим, слід зазначити, що чимало науковців традиційно вважають оперативний облік складовою загальної системи господарського разом із статистичним та бухгалтерським, що є даниною традиції та нерозумінням змісту обліку на новому етапі розвитку економіки. Сучасні дослідження обліку свідчать про поступову зміну такої парадигми і віднесення оперативного обліку до системи управлінського: «необхідність такого умовного виділення підсистем обліку в рамках єдиної (інтегрованої) системи обліку диктується потребою управління в різносторонній обліковій інформації» [4]; «не оперативний облік, який так і не сформувався в окрему науку, незважаючи на намагання окремих науковців розробити його теоретичні основи (І.С. Каракоз, В.І.Стражев, П.І. Савічев, С.І. Шкарабан та інші), а управлінський облік має своїм завданням отримання інформації для менеджерів» [3, с.50]. Основними перешкодами подальшого розвитку оперативного обліку автор цитати вважає:

- відсутність електронно-обчислювальних машин;
- відсутність ефективних методик збору інформації за кожен день;
- ігнорування проблеми вивчення запитів користувачів на відповідну інформацію.

Автор цього матеріалу вважає, що на даний момент зі зростанням можливостей та доступністю комп'ютерної техніки, зі зміною умов господарювання, які вимагають точної і оперативної інформації, виникає гостра необхідність в розробці таких методик. Тому твердження про те, що «оперативний облік не є розвинутою системою і не може бути складовою нової інформаційної системи підприємства» є дискусійним, а в процесі інтеграції вітчизняної системи обліку з міжнародною доцільним є взаємоповнення вітчизняної теорії та практики оперативного обліку з управлінським.

З огляду на це, ми пропонуємо виділити основні завдання оперативного обліку (на рівні підприємства):

- надання необхідної інформації з метою оперативного контролю й аналізу господарської діяльності;
- найбільш повне, точне і своєчасне (за ходом виробництва) відображення наявності, стану, руху і змін трудових і матеріально-технічних ресурсів, випуску, відвантаження і реалізації продукції у заданому асортименті за обсягами і термінами;
- облік розрахунків з постачальниками і покупцями та інших об'єктів оперативного управління;
- створення інформаційної бази для фінансового обліку.

Отже, навіть найбільш узагальнений аналіз суті і завдань оперативного обліку дає можливість стверджувати, що він є важливою функцією операційного управління, і він створює необхідну інформаційну базу, коли в багатьох випадках інші види обліку не здатні виконувати такі завдання.

Література:

1. Нападівська Л. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств [Текст] // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №8-9. – С. 50-62.
2. Югансон И.А. Оперативно-технический учет в системе учета и отчетности в России: сущность и необходимость [Електронний ресурс] // Сибирская финансовая школа. – 2008. – №2. Режим доступу: <http://www.profreport.ru/node/10777>.
3. Пушкар М.С. Філософія обліку [Текст]. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
4. Муравський В.В. Обліково-інформаційне забезпечення автоматизованого управління товарооборотом під впливом розвитку сучасних інформаційних технологій [Електронний ресурс] // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2009. – Вип. 28. – С. 146-151.
5. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2009_28_3/statti/2_14.htm.

*Ліана Янчева,
Тетяна Бочуля*
*Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків, Україна*

ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНА СКЛАДОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

У процесі діяльності суб'єкта господарювання органи управління формують управлінську систему, з невід'ємним елементом – економічною безпекою, сталість якої позитивно позначається на динамічному розвитку підприємства та реалізації його інвестиційних можливостей.

Особливої уваги потребує питання щодо формування обліково-інформаційної складової та забезпечення відповідного рівня інформаційної безпеки, оскільки зростаючі можливості доступу до інформаційних масивів призводять до зниження економічної безпеки, наслідком чого може бути ліквідація суб'єкта господарювання. Необхідність визначення оперативних заходів щодо розробки та контролю інформаційної складової економічної безпеки визначили актуальність проведеного дослідження.

Інструментом захисту економічної безпеки є формування обліково-інформаційної системи, яка є основою для організації інформаційного забезпечення системи управління, спрямованої на виключення можливостей виникнення загрози діяльності підприємства.

Облік формує інформацію про об'єктивні господарські процеси та їх результати, попереджує можливість прямих розкрадань без встановлених законом наслідків, створює інформаційні умови для здійснення контролю доцільності та законності використання ресурсів та сприяє запобіганню реалізації загроз, які знижують економічну стійкість підприємства.

Якість інформації – це її здатність створювати адекватний образ об'єкта в свідомості користувача. Отже, саме адекватність є властивістю, яка визначає якість інформації. Адекватність інформації характеризує її глибину або суттєвість, тобто спроможність до зміни рівня невизначеності одержувача інформації відносно будь-якого об'єкта в потрібному йому ступені.

Облікова система забезпечує повноту, достовірність та своєчасність інформації для управління. Головною перевагою облікової інформації є наявність трьох властивостей: тимчасова, якісна та кількісна [1]. Зазначені властивості визначають важливість обліку для інформаційного забезпечення системи управління, що підвищує сталість економічної безпеки підприємства.

Іншими важливими характеристиками облікової інформації є своєчасність та суттєвість. Кожна з них оцінюється користувачами інформації

суб'єктивно, оскільки інформація може бути подана в різних варіантах, що не впливає на рівень достовірності та позитивно позначається на зниженні загроз економічної безпеки.

Безпека інформації є поняттям близьким, але не тотожним поняттю інформаційної безпеки, яка передбачає здійснення комплексу заходів для досягнення доступності, цілісності та конфіденційності інформації. Інформаційне забезпечення є підґрунтям для формування фінансової складової інформаційної безпеки, що вимагає від органів управління здійснення заходів стосовно створення та захисту інформаційної складової економічної безпеки:

1. Визначення принципів, які регламентують функціонування механізму інформаційної безпеки.

2. Контроль та встановлення рівня доступу до інформації управлінського персоналу, працівників підприємства та інших зацікавлених користувачів.

3. Забезпечення організаційних та технічних умов для збирання всіх видів інформації про діяльність суб'єкта господарювання.

4. Проведення оцінки інформації відповідно до принципів систематизації, безперервності, достовірності та доречності.

5. Підтримка середовища інформаційного обміну для постійного відстеження подій, що позитивно позначається на рівні економічної безпеки.

6. Залучення кваліфікованих фахівців з високим рівнем професійної підготовки, які відповідають моральним, культурним та етичним вимогам.

7. Планування процедур і заходів, які проводяться при порушенні інформаційної безпеки.

Серед різних заходів, направлених на формування, контроль реалізації та охорону інформаційної складової економічної безпеки можна виділити такі, які складають загальний алгоритм забезпечення інформаційного підґрунтя економічної безпеки підприємства. По-перше, за допомогою технічних засобів, джерел відкритої інформації, офіційних контактів з контрагентами та зацікавленими особами здійснюється формування різних видів інформації. По-друге, формуються класифікатори інформації, внутрішні бази даних. Обробка та систематизація зібраної інформації забезпечує її упорядкування для проведення аналізу. Наступним етапом є проведення відповідних аналітичних процедур та розрахунків. Обробка інформації здійснюється шляхом використання технічних даних, методів аналізу та моделювання. Завданням органів управління є проведення заходів для захисту системи інформації, що передбачає застосування різних засобів, передусім, з використанням інформаційних технологій. Завершальним етапом є використання інформаційного масиву для створення позитивного іміджу та високої репутації суб'єкта господарювання для реалізації інвестиційних можливостей та розвитку компанії у майбутніх періодах.

Організація інформаційної системи передбачає не тільки формування, обробку інформації та планування подальших подій, а й забезпечення захисту інформаційної безпеки, процес якої залежить від розмірів компанії, її сфери діяльності, рівня контролю. З метою виявлення слабких місць у мережі застосовують способи аналізу захищеності [2]:

1. Сканери безпеки (мережеві сканери) – дозволяють дослідити мережеві ресурси щодо наявності слабких місць, здійснити аналіз одержаних даних та отримати звіт про всі виявлені недоліки.

2. Система виявлення та запобігання вторгнень (IDS/IPS) – здійснює моніторинг та аналіз ресурсів. У разі виявлення підозрілих дій системи IDS інформує про їх наявність та характер. Система IPS додатково здійснює блокування дій, які передбачають вторгнення до системи інформаційної безпеки.

Для забезпечення сталості економічної безпеки необхідно сформувати комплексну інформаційну систему з інструментами захисту інформації, закритого типу, що включає запобігання витоку інформації, недопущення викривлення та втрати інформації, забезпечення функціональності інформаційних систем підприємства. Ефективним інструментом такої системи є застосування технологій бездискових станцій та термінальних серверів, що у комплексі зі сканерами безпеки та серверними списками доступу формують ефективну систему інформаційної безпеки.

Таким чином, на підставі проведеного дослідження можна зробити висновок, що для розробки обліково-інформаційної складової економічної безпеки підприємства необхідно сформувати комплексну систему, яка включає елементи захисту інформації із застосуванням інформаційних технологій, що знижує ймовірність неправомірних дій з боку внутрішніх та зовнішніх суб'єктів, направлених на зниження сталості економічної безпеки підприємства.

Література:

1. Петренко, С. Якість бухгалтерського обліку як об'єкт оцінки інформаційного забезпечення внутрішнього контролю / С. Петренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – С. 26–30.
2. Чернявская, И. Системы защиты информации [Текст] / И. Чернявская // Инвестгазета. – 2007. – 12–18 марта. – С. 52–55.

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ТА РИЗИКИ ТРАНСПОРТНО – ЕКСПЕДИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Транспортно-експедиційна діяльність (*надалі по тексту – ТЕД*) не тільки мало вивчена але і досить мало відома у бізнес-середовищі, хоча за обсягом валових послуг вона є однією з сегментів економіки країни, який досить стрімко та стабільно розвивається.

Ризики бізнесу у ТЕД досить різноманітні та мають велике розмаїття чинників. Закордонні дослідники, зокрема компанія «Algorithmics», яка є автором системи управління ризиками «Mark To Future», вивела, що ринкові ризики залежать від 50 до 1000 чинників [1].

В бізнес середовищі ТЕД досить поширена класифікація транспортних ризиків за правилами «Інкотермс-2000»[2], які класифіковано за чотири групи за ступенем відповідальності – E,F,C,D. Але ці типи ризиків ТЕД зазвичай враховуються страховими компаніями, які відповідно визначають вірогідність настання ризиків, ступінь їх значущості та обирають той чи інший страховий тариф. У вітчизняній практиці менеджменту ТЕД ризики системно не враховуються, не контролюються, а якщо і прогноуються, то у «ручному режимі», по мірі їхнього настання.

Дослідження, проведені нами, чітко свідчать, що транспортні підприємства, приймаючи управлінські рішення, на 100% беруть ризики на себе, при чому ці ризик не обумовлено ні в угодах, ні в інших дорученнях замовників транспортно-експедиційних послуг. Це є наслідком відчутної флуктуації самих ринкових умов ТЕД, де ступінь невизначеності економічної або правової ситуації вкрай висока. Тому практика «ручного» хеджування ризиків ТЕД є явищем, притаманним українському менеджменту в цьому сегменті бізнесу.

Нами, за період з 2006 по 2009 рр., було досліджено 75% вітчизняних учасників ринку ТЕД та 45% спільних транспортно-експедиційних підприємств, представлених на українському ринку. На сьогодні можливо виокремити наступні види ризиків у ТЕД:

1. Втрата або пошкодження вантажу (зіткнення транспортного засобу з перешкодами, пожежа, перекидання транспортного засобу, переохолодження або перенагрів вантажу, непередбачені ситуації, крадіжки та розбійний напад).

2. Настання відповідальності експедитора за фінансові втрати клієнта (внаслідок: запізнення доставки вантажу; видачі вантажу з порушенням вказівок замовника; невідповідного оформлення транспортних докумен-

тів; простою транспортних засобів у очікуванні видачі вантажу; незабезпечення цілісності та якості вантажу).

3. Настання відповідальності експедитора в разі залучення третіх осіб для виконання замовлення.

4. Необґрунтована відмова експедитора від оплати або затримка рахунків на оплату.

5. Накопичення вантажів у портах, терміналах, станціях та складах за помилковими або несвоєчасними рішеннями менеджерів.

6. Несвоєчасне інформування портів або інших підприємств перевізників про порядок формування судових партій вантажу.

7. Незабезпечення відповідності кількості місць та ваги вантажу, вказаних у накладних, кількості та вазі, вказаних у вантажних сертифікатах.

8. Ризик викривлення даних у дорученнях від експедитора для портів або інших перевізників.

9. Несвоєчасне оформлення супровідних документів для вантажів (ліцензій, транзитних дозволів, ветеринарних, карантинних, санітарних та інших сертифікатів).

10. Несвоєчасне виконання або невиконання взагалі інших доручень замовника, зобов'язань експедитора згідно умов договору.

Окрім ризиків загального характеру у ТЕД існують і специфічні ризики: зовнішні політичні; непередбачене квотування; впровадження нових стандартів, норм та тарифів; екологічні; фінансові; фіскальні національні; фіскальні міжнародні; перевищення вантажопотоків пропускної спроможності окремих ділянок транспортної мережі; організаційні; операційні, технологічні. Наші дослідження свідчать, що за останні 5 років найбільшими темпами зростають виробничі (операційні) ризики, на другому місці йдуть темпи росту загальних ризиків, на третьому – комерційних.

Навіть з поверхового аналізу видів ризиків ТЕД видно, що більше 2/3 з них знаходяться у полі облікової діяльності (облік, документооборот, економічний аналіз) та стосуються завдань системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Щодо слабкості системи внутрішнього контролю, то це є наслідком загальної парадигми сучасного обліку, за якою практично кожний з елементів облікової системи в тій чи іншій мірі включає в себе і процедури внутрішнього контролю. З метою посилення внутрішньої контрольної функції менеджменту, нами запропонована квалітативна параметризація ризиків ТЕД. Це дозволяє при організації роботи підрозділу внутрішнього аудиту на підприємствах, що здійснюють ТЕД, використовувати оригінальну матрицю ризиків бізнесу, в якій виокремлено ваги ризику за його видами.

Обсяг статті не дозволяє розкрити побудову такої матриці, яка досить велика, а її реалізація можлива лише при умові відповідного програмного

забезпечення та інтеграції програми ІС-Підприємство з відповідною спеціальною програмою внутрішнього аудиту. Можна лише зауважити, що методичною базою матриці стали SWOT-аналіз, PERST-аналіз, та методика ABC-аналізу, PIMS та SPACE аналіз.

Слід зауважити, що моделювання ризиків виявилось неефективним з двох базових причин: перша – громіздкість моделі кожного виду ризику та його чинників; друга – абсолютна непрогнозованість настання того чи іншого видів чи декількох ризиків одночасно. Тому, в сучасних умовах головним методом боротьби з потенційними ризиками у ТЕД залишається формалізація процедур обліку та внутрішнього контролю за операційною діяльністю. Це на практиці може зменшити настання різних видів ризиків на 10-15%, що недостатньо для ефективного ведення ТЕД.

Слід також вказати на такий чинник потенційної ефективності внутрішнього аудиту, як система обліку. Остання повинна інтегрувати в собі як фінансовий облік, так і так званий оперативний облік, який у ТЕД є певним чином впорядкованою системою різноманітної інформації для менеджменту – від юридичного до технологічного характеру.

Література:

1. Н.В.Кузнецов. Управление рисками. – Владивосток: ТИДОТ ДВГУ, 2004. – 168 с.
2. Комментарий к Инкотермс. МТП № 461/90; пер. с англ.-АО Консалтбанкир, 2000 .- 200 с.

Володимир Дрозденко

*Міжнародний університет бізнесу і права
м. Херсон, Україна*

МЕХАНІЗМ АНТИМОНОПОЛЬНОГО КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ІНТЕГРОВАНИХ КОРПОРАТИВНИХ СТРУКТУР НА РИНКУ ПТАХІВНИЦТВА

Принципи інституту антимонопольного регулювання забезпечують цілеспрямований державний вплив на конкуренцію та господарську діяльність її учасників. У свою чергу, принципи інституту антимонопольного регулювання не ізольовані та не автономні один від одного. Сутність інституту антимонопольного регулювання відображається сукупністю цих принципів.

Провідна роль в антимонопольному регулюванні, безумовно, належить спеціалізованим органам, які за своїм правовим статусом відповідно до ст. 1 Закону України «Про Антимонопольний комітет України» віднесені до державних органів влади із спеціальним статусом, метою діяльно-

сті яких є забезпечення державного захисту конкуренції у підприємницькій діяльності.

Антимонопольне регулювання може розвиватися у двох напрямках:

- прийняття та застосування законодавства;
- договірна форма взаємодії суб'єктів господарювання за умов дотримання законодавчо встановлених правил та обмежень, включаючи відносини з контролюючим органом.

Контроль як один із основних методів діяльності антимонопольних органів є обов'язковим етапом будь-якої управлінської діяльності, яка охоплює підготовку управлінського рішення, його реалізацію та контроль за виконанням. Контроль є також важливою функцією управління, що забезпечує перевірку виконання рішення, досягнення бажаного результату. Реалізація контрольних повноважень опосередковує виконання покладених на антимонопольні органи завдань. У процесі антимонопольного регулювання контроль реалізується у формі попереднього та подальшого контролю.

Контроль та регулювання – основне призначення антимонопольного інституту, а його результативність повинна виявлятися у тій ринковій ситуації, яка складається на відповідному товарному ринку.

Галузь птахівництва неодноразово попадала під увагу Антимонопольного комітету України. Так, на загальнодержавному ринку охолодженого м'яса птиці АМК України у 2005 році було виявлено ознаки колективної монополії. АОЗТ (нині – ВАТ) «Миронівський хлібопродукт» (торгова марка «Наша Ряба», Київ), ЗАТ «Оріль-Лідер» (Дніпропетровська обл.) і ЗАТ «Комплекс «Агромарс» (торгова марка «Гаврилівські курчата») були запідозрені в монополізмі, вірніше – в порушенні антиконкурентного законодавства. За висновками АМК 2005 року, ринок птиці України був недостатньо сформований і впорядкований, щоб говорити про які-небудь стійкі монополії, що виникають у його межах. Варто відзначити, що у своїх дослідженнях Антимонопольний комітет розділив ринок на два види – замороженої та охолодженої птиці, мотивуючи тим, що м'ясо в цих випадках має різні показники поживності й корисності (охолоджене м'ясо ближче до свіжого, отже, їх не можна змішувати). В 2004 році частка «Миронівського хлібопродукту» на ринку замороженого м'яса птиці становила 6,5%, «Оріль-Лідер» – 1,8%, а «Агромарс» – 1,35%. Тобто, українські заморожені кури конкуренції «ніжкам Буша», як і раніше, не становлять, а отже, монополії тут бути не може. Деяка інша ситуація з охолодженою курятиною: тут трійка лідерів посідає відповідно 16,07%, 8,3% й 13,2% від усього ринку. Однак і цього для монополії замало: згідно з законодавством, для індивідуальної монополії треба контролювати як мінімум 35%, для колективної – 50%.

Тобто у 2005 році жодних порушень конкурентного законодавства не було. Проте, хоча всі три компанії, об'єднавшись, не дотягували навіть до 50% і не могли скласти конкуренції птахофабрикам місцевого значення чи дрібним фермерам, порушення вдалося відшукати. Суть його полягала в тому, що «Миронівський хлібопродукт» і «Оріль-Лідер», не узгодивши свої дії з Антимонопольним комітетом, почали працювати під однією торговою маркою – «Наша Ряба». Крім того, в кінці 2002 року між компаніями було підписано ліцензійний договір, згідно з яким «Оріль-Лідер» дістав право на використання торгової марки «Наша Ряба». Фактично це означало злиття. Проте враховуючи відсутність антиконкурентних дій та скарг з боку конкурентів, замість можливого в таких випадках штрафу в розмірі 10% від загального доходу, АМК призначив символічну суму штрафу в 350 тис. грн. ВАТ «Миронівський хлібопродукт» і 150 тис. грн. «Оріль-Лідер» за порушення конкурентного законодавства у вигляді антиконкурентних узгоджених дій. Пізніше «Миронівський хлібопродукт» отримав дозвіл від АМК придбати 90% «Оріль-Лідера».

Крім попередження анти конкурентних дій АМК України може давати рекомендації щодо цінової політики корпорацій. Так, у липні 2008 року з метою забезпечення стабільності цінової ситуації на ринку м'яса птиці, Антимонопольний комітет України офіційно рекомендував ВАТ «Миронівський хлібопродукт» (ТМ «Наша Ряба») та ТОВ «Комплекс Агромарс» (ТМ «Гаврилівські курчата») утриматися від економічно необґрунтованого підвищення цін на дану продукцію до завершення Комітетом дослідження діяльності цих виробників.

На наш погляд, регулювання, Антимонопольним комітетом конкурентних відносин, повинно бути обережним, виваженим та послідовним. Підприємства, що мають домінуюче становище повинні ретельно, прискіпливо аналізуватися та вивчатися, так само як і ситуація у конкурентному середовищі, тих сегментів ринку, на яких вони працюють. Обережність у висновках необхідна перш за все того що, окрім створення конкурентного середовища на державному ринку, держава має ще турбуватися про національну конкурентоспроможність, яка знаходить своє відображення у міжнародній торгівлі, в якій не має місця слабкому, розпорошеному капіталу.

СКЛАДОВІ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Початок нового тисячоліття характеризується глобалізацією світових економічних і політичних процесів, невід'ємною складовою яких є інтенсивне використання досягнень сучасних інформаційних технологій. Після вибору Україною шляху до інтеграції в Європу, яка сьогодні активно розбудовує інформаційне суспільство, гостро постала проблема ефективного забезпечення інформаційної безпеки молодій державі.

У сучасному світі інформація є найціннішим глобальним ресурсом. Економічний потенціал суспільства переважно визначається обсягом інформаційних ресурсів та рівнем розвитку інформаційної інфраструктури. Інформація постійно ускладнюється, змінюється якісно, зростає кількість її джерел і споживачів. Водночас зростає уразливість сучасного інформаційного суспільства від недостовірної (а іноді й шкідливої) інформації, її несвоєчасного надходження, промислового шпигунства, комп'ютерної злочинності і т. ін. Тому Конституція України забезпечення інформаційної безпеки відносить до найважливіших функцій держави [1].

Сучасні масштаби і темпи впровадження засобів автоматизації керування з особливою гостротою ставить задачу проведення комплексних досліджень, зв'язаних із усебічним вивченням і узагальненням виникаючих при цьому проблем як практичного, так і теоретичного характеру.

Проблеми у сфері інформаційних відносин, формування інформаційних ресурсів і користування ними загострюються внаслідок політичного й економічного протиборства держав. Це стає актуальним у зоні забезпечення національної безпеки України. У ній чітко виділяється специфіка забезпечення інформаційної безпеки. Вона знайшла відображення в законах України «Про основи національної безпеки України» [2], «Про концепцію національної програми інформатизації» [3], «Про національну програму інформатизації» [4], а також у Стратегії національної безпеки України, яка затверджена указом Президента [5].

У Законі «Про основи національної безпеки України» вперше дано офіційну оцінку значущості й системної сутності інформаційної безпеки як невід'ємної складової національної безпеки України [2].

Як свідчать наукові дослідження, система забезпечення інформаційної безпеки України не виконує окремих важливих функцій. Зокрема, неефективними є управління її діяльністю, організаційні зміни, що здійснюються в рамках адміністративної реформи, мають несистемний характер, проводяться без попереднього функціонального дослідження органів дер-

жавної влади. Негативні тенденції розвитку національного інформаційного простору, кризовий стан економіки України та інші чинники зумовлюють ескалацію загроз, що може призвести (і призводить) до значних втрат політичного, економічного, воєнного та іншого характеру, завдання шкоди юридичним особам та громадянам України [6].

Вагомим кроком на шляху до координації діяльності державних органів став Указ Президента України “Про Міжвідомчу комісію з питань інформаційної політики та інформаційної безпеки при Раді національної безпеки і оборони України” від 22 січня 2002 р. № 63/2002, згідно з яким було створено відповідну Міжвідомчу комісію на чолі з Секретарем Ради національної безпеки і оборони України [7].

Одну з найнебезпечніших загроз національній безпеці України в інформаційній сфері становить так звана “комп’ютерна злочинність” [8]. Як показують дослідження Міжвідомчого науково-дослідного центру з проблем боротьби з організованою злочинністю, рівень загрози буде зростати пропорційно розширенню використання нових інформаційних технологій в управлінні, бізнесі, торгівлі. Загрози можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми. Слід зазначити, що у зв’язку із поширенням використання в Україні глобальної комп’ютерної мережі Інтернет та з приєднанням до міжнародних систем телекомунікацій нових країн, підвищенням інтелектуального рівня зловмисників зовнішня загроза постійно зростатиме. Через глобальну комп’ютерну мережу Інтернет, що не має державних кордонів, хакери мають несанкціонований доступ до комп’ютерної інформації, а для проведення безподаткових фінансових операцій, “відмивання брудних” коштів через електронні банківські системи глобальна мережа створює принципово нові умови, які у повному обсязі використовують кримінальні структури.

Із зростанням науково-технічного прогресу буде зростати і важливість питання інформаційної безпеки громадянина, суспільства, держави. Враховуючи той факт, що під впливом інформаційних атак може цілеспрямовано змінюватися кругозір та мораль як окремих осіб, так і суспільства в цілому, нав’язуються чужі інтереси, мотиви, спосіб життя, на перший план впливає аналіз сутності та форм проявів сучасних методів скритого агресивного впливу, вияву дій, що мають цілеспрямований агресивний характер і які протирічать інтересам національної безпеки, вироблення механізмів протидії їм у всіх напрямках [9, с. 35-38].

Отже, інформаційна безпека суспільства, держави характеризується ступенем їх захищеності, та, як наслідок, стійкістю головних сфер життєдіяльності у відношенні до небезпечних інформаційних впливів. Інформаційна безпека визначається здатністю нейтралізувати такі впливи. Загальноприйнятим є таке визначення інформаційної безпеки, як стан захищено-

сті життєво важливих інтересів громадян, суспільства та держави в інформаційній сфері.

Розрізняють внутрішні та зовнішні джерела інформаційної безпеки. Під внутрішніми джерелами розуміють відсутність історичного, політичного та соціального досвіду життя у правовій державі, що стосується процесу практичної реалізації конституційних прав та свобод громадян, у тому числі в інформаційній сфері. Е. Макаренко та В. Кирик вважають внутрішнім джерелом інформаційної безпеки посилення організованої злочинності та збільшення кількості комп'ютерних злочинів, зниження рівня освіченості громадян, що суттєво ускладнює підготовку трудових ресурсів для використання новітніх технологій, в тому числі інформаційних [10, с. 211].

Недостатня координація діяльності вищого державного керівництва, органів влади та військових формувань в реалізації єдиної державної політики забезпечення національної безпеки теж можна вважати таким джерелом. До цього слід додати і відставання України від розвинутих країн за рівнем інформатизації органів державної влади, юридично-фінансової сфери, промисловості та побуту громадян.

До зовнішніх джерел належать діяльність іноземних політичних, військових, економічних та розвідувальних структур в інформаційній та економічній сферах; політика домінування деяких країн в інформаційній сфері; діяльність міжнародних терористичних груп; розробка концепцій інформаційних війн будь-якими структурами; культурна експансія у відношенні до конкретної країни.

З урахуванням майбутнього розвитку інформатизації, проникнення інформаційних технологій у найважливіші сфери життя суспільства необхідно передбачити перехід від принципу забезпечення безпеки інформації до принципу інформаційної безпеки. Розгляд інформаційної безпеки з позицій системного підходу дозволяє побачити відмінність наукового розуміння цієї проблеми від повсякденного. В повсякденному житті інформаційна безпека розуміється лише як необхідність боротьби з відтоком закритої (таємної) інформації, а також з розповсюдженням хибної та ворожої інформації. Осмислення нових інформаційних безпек у суспільстві ще тільки починається [10, с. 212].

Особливо складна сьогодні проблема завчасного створення засобів, необхідних для інформаційного протистояння, або, якщо користуватися американською термінологією, – "інформаційної війни" [11, с.7].

Таким чином, інформаційна безпека – принципово нове явище в житті суспільства і держави. Відсутність інформаційного захисту веде до втрати політичної незалежності, тобто до фактичного програшу війни невійськовими засобами, а саме – національні інтереси однієї держави перепідпоря-

дкуюються інтересам іншої держави, у якій більш високий інформаційний потенціал.

Характер будь-яких масштабних збройних конфліктів і війн, в які може бути втягнена Україна, багато в чому буде визначатися домінуючими тенденціями в розвитку засобів збройної боротьби. Головну роль набуває проблема завоювання інформаційної переваги в управлінні військами (силами) і зброєю. Вже в мирний час готується і ведеться перманентна інформаційна боротьба навіть між союзниками з різних військово-політичних блоків. У воєнний же час вона може прийняти характер широкомасштабних спеціальних операцій. Від результатів боротьби в інформаційній сфері залежить панування в повітрі і перевага в засобах вогневої поразки.

Аналіз досліджень по військовій тематиці дозволяє зробити висновок, що у військовій справі настає новий етап розвитку: ефективність сучасних засобів поразки все більше визначається не стільки вогневою міццю, скільки ступенем інформаційного забезпечення. Інформатизація військових структур стала пріоритетним завданням військово-технічної політики економічно розвинених держав. У змісті військових дій все більше зростає значимість інформаційного протиборства. Перевага в ступіні інформованості стає неодмінною умовою перемоги в війні, що переконливо доводить досвід збройних конфліктів і локальних війн сучасності. Зростання ролі інформаційної боротьби стирає межу між війною і миром.

Інформаційна війна ніким не оголошувалася і ніколи не припинялася, ведеться потайно і не знає кордонів у просторі й часі. Інформація стала чинником, здатним спровокувати військовий конфлікт, але і призвести до поразки у війні. Інформаційна боротьба стала обов'язковим елементом, що є об'єктивно існуючою тенденцією і стимулом розвитку матеріальної основи загальновійськової стратегії відповідно у формах і засобах збройної боротьби з'явилися такі нові наукові категорії, як "інформаційна боротьба", "засоби інформаційної боротьби", "інформаційна зброя".

Як відомо, бойовий потенціал протистоячих угруповань військ (сил) реалізується в ході військових дій в результаті взаємодії двох його основних компонентів – військового та інформаційного. Ця взаємодія відбувається в умовах постійного впливу на кожний з них з боку супротивника. При цьому правомірність використання поняття "інформаційна зброя" визначається тим, що в контексті застосування інформації в якості засобів боротьби, вона може характеризуватися такими показниками, як цілеспрямованість, розпізнавання, розосередженість, масштабність впливу, досяжність, швидкість доставки, комплексність впливу на технічні засоби, системи управління і особовий склад.

Інформаційній боротьбі притаманні такі закономірності: використання загальних об'єктивно існуючих фізичних полів для інформаційного за-

безпечення функціонування систем і засобів озброєння і військової техніки; збільшення глибини інформаційного зіткнення систем управління і значного скорочення часу на проведення операцій по добуванню, аналізу і розподілу інформації; зменшення вільних ділянок частотного діапазону і збільшення його енергетичної завантаженості; одночасне використання великої кількості функціонально об'єднаних засобів, побудованих на різноманітних фізичних принципах; комплексне застосування різнорідних систем і засобів згідно з єдиним задумом і планом у складі єдиної системи управління.

При протиборінні сторін з інтегрованими системами управління, вхідна інформація для реалізації своїх планів є єдиною, а цілі – протилежними. При такому тлумаченні конфлікт розглядають як засіб взаємодії складних систем. Задача оцінки ефективності управління (Еу) в умовах інформаційної боротьби зводиться до зменшення залежності:

$$E_y = F(K_{бг}, D_o, K_y, K_{об}, K_c, K_{іб}),$$

де: $K_{бг}$, D_o , K_y , $K_{об}$, K_c , $K_{іб}$ – значення показників бойової готовності, оперативності, тривалості, обґрунтованості, скритності управління і готовності до інформаційної боротьби відповідно.

Для кількісної оцінки обґрунтованості управління вводиться показник, що враховує ступінь адекватності рішення, яке приймають, в обстановці, що склалася:

$$K_y = \max_{K_y} \min_{K_m} F(K_y, K_m, N_y, N_m) \text{ при } T_p \leq T_{р\delta},$$

де K_y – оптимальне управлінське рішення в поточній ситуації інформаційної боротьби; K_y – безліч всіх допустимих рішень по управлінню в поточній ситуації інформаційної боротьби; K_m – безліч всіх допустимих рішень супротивника за його відповідними діями; N_y (N_m) – обсяг інформації про свої війська (про супротивника), на підставі якого приймається рішення на управління; T_p – необхідний час на прийняття рішення в поточній ситуації, його доведення і виконання в умовах інформаційної боротьби; $T_{р\delta}$ – допустимий час з урахуванням необхідності реалізації рефлексивного управління в конкретній поточній ситуації.

Вибір кращої стратегії управління в умовах інформаційної боротьби залежить від реалізації переваг по одному з показників (або декільком з них) з урахуванням прогнозу на очікувану тривалість інформаційної переваги і спроможності системи управління оперативно (в масштабі часу, близькому до реального) прогнозувати зміни в стратегії і діях супротивника. В цьому зв'язку для оцінки ефективності системи управління в умо-

вах інформаційної боротьби доцільно не використовувати критерій вигляду:

$$П = \max \min \text{Пуф} (Кбг, Ке, Ку, Коб, Кс, Кіб, А, Б, З, Пут),$$

$$A \text{ і } A, B \text{ і } B,$$

де *Пуф* і *Пут* – фактично необхідний ефект від застосування систем управління;

A (*B*) – стратегії управління протиборствуючих сторін *A* і *B* своїми силами і засобами в умовах інформаційної боротьби;

З – поточні умови обстановки, використання яких дозволяло оцінити максимально можливу ефективність управління в умовах активної протидії з боку супротивника.

Ефективність функціонування системи управління військами, силами і зброєю в значному ступені залежить від адекватності, що входить в їхній склад спеціального математичного забезпечення, відбиття поглядів супротивника на застосування своїх засобів і систем озброєння і на підсилення ролі впливу на інформаційні ресурси іншою стороною як чинника забезпечення переваги в ході військових дій.

Таким чином, взаємодія систем управління протиборствуючих (що конкурують) сторін в мирний і в воєнний час має яскраво висловлений конфліктний характер на інформаційному рівні, що виявляється в боротьбі за вірогідну інформацію і в нав'язуванні протиборствуючій стороні бажаного інформаційного уявлення, що представляє суттєвість інформаційної боротьби.

Література:

1. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. – К.: Україна, 1996. – 54 с.
2. Закон України «Про основи національної безпеки України» від 19 червня 2003 року № 964-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 39. – ст. 351.
3. Закон України «Про концепцію національної програми інформатизації» від 4 лютого 1998 року № 75/98-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 27–28. – ст. 182.
4. Закон України «Про національну програму інформатизації» від 4 лютого 1998 року № 74/98-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 27–28. – ст. 181.
5. Указ Президента України «Про Стратегію національної безпеки України» від 12 лютого 2007 року № 105/200.
6. Жданов І. Можливі підходи до визначення основ державної політики забезпечення інформаційної безпеки України // Матеріали до кругло-

- го столу “Безпека інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах”. – К., 2001. – 28 трав.
7. Указ Президента України “Про Міжвідомчу комісію з питань інформаційної політики та інформаційної безпеки при Раді національної безпеки і оборони України” від 22 січня 2002 р. № 63/2002.
 8. Комп’ютерна злочинність: Навч. посіб. – К.: Атіка. – 240 с.
 9. Роговец В. Информационные войны в современном мире: причины, механизмы, последствия. // Персонал. – 2000. – №5.
 10. Макаренко Е., Кирик В. Інформаційно-психологічний захист як складовий чинник інформаційної безпеки // Проблеми безпеки української нації на порозі ХХІ сторіччя. – К.-Чернівці, 1988.
 11. Цымбал В.О концепции "информационной войны" // Безопасность. – 1995. – №9.

*Олена Гамкало, аспірант
Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів, Україна*

КЛАСИФІКАЦІЯ ІПОТЕЧНОГО КРЕДИТУ

Одним із важливих елементів фінансово-господарського механізму країн із розвинутою ринковою економікою є застава нерухомого майна – іпотека, за допомогою якої гарантується виконання фінансових та інших зобов’язань суб’єктів ринкових відносин.

Згідно з Законом України “Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати” – Іпотечний кредит відображає правовідносини, які виникають на підставі договору про іпотечний кредит між кредитором і боржником з приводу надання коштів у користування з встановленням іпотеки.

Питання формування та розвитку іпотечного кредитування досліджували такі зарубіжні та вітчизняні вчені-економісти, як Дж. Фрідман, Н. Ордуей, В. Мінц, В. Кудрявцев, О. Кудрявцева, О. Євтух, О. Кручко, К. Поливода.

Аналіз наукових публікацій дозволяє з’ясувати застосовувану класифікацію іпотечних кредитів, ідентифікацію і сприймання операцій іпотеки. Іпотечне кредитування поділяють за:

- об’єктами нерухомості – земельні ділянки; підприємства; житлові будинки, квартири; дачі, садові будинки, гаражі та інші будівлі споживчого призначення; повітряні і морські судна; космічні об’єкти; незавершене будівництво.

- цілями кредитування – житлове кредитування; на розробку земельної ділянки; на розвиток сільського господарства; на розвиток виробництва; кредити під заставу наявної нерухомості на різні потреби позичальника.
- формою – оборотний і забезпечувальний.
- способом надання кредиту – німецька і американська моделі.
- способом рефінансування – випуск іпотечних облігацій; попередні накопичення позичальників, державні субсидії; власні залучені та позичкові кошти; продаж закладних іпотечному агенству або іпотечному банку.
- кількістю предметів застави – звичайний; об’єднаний; спільний; кредит на користь третьої особи.
- правовим критерієм – договірний; законний; судовий.
- видом процентної ставки – кредит з постійною процентною ставкою; кредит зі змінною процентною ставкою.
- способом амортизації боргу – постійний іпотечний кредит; кредит зі змінними виплатами; іпотечні кредити з наростаючими платежами; кредит з одноразовим погашенням згідно з особливими умовами.
- правом дострокового погашення – з можливістю дострокового погашення; без права дострокового погашення; з можливістю дострокового погашення за умови сплати штрафу.
- величиною початкового платежу – він може складати 30 – 100% вартості закладеного майна.

Наукове опрацювання питання класифікації іпотечного кредиту є важливим для стандартизації процесу іпотечного кредитування, а також удосконалення чинної законодавчої та нормативно-правової бази, що регламентує іпотечні відносини.

Водночас, виникає немало ситуацій які важливі для ідентифікації параметрів окремих іпотечних операцій. Відомо, що іпотечне кредитування впливає на вартість нерухомості, а отже і на ринок нерухомості в цілому. Наприклад, у Києві активність ринку значно вища, ніж у Чернівцях, тому, доцільно застосовувати і таку класифікаційну ознаку, як активність ринку. Враховуючи такий критерій, іпотечні кредити можна поділити на кредити в умовах високої активності, середньої та низької. В основі такого поділу можуть бути використані показники купівлі та продажу об’єктів нерухомості по Україні у розрізі окремих регіонів.

Запропоноване доповнення класифікаційних ознак сприятиме об’єктивнішому оцінюванню ризиків іпотечного кредитування, що є важливим елементом ринкової активності, що сприяє виходу України з фінансової кризи.

Література:

1. Закон України „Про іпотеку” від 5 червня 2003 р., № 896-IV // Законодавчі і нормативні акти з банківської діяльності. – 2003. – № 8. – С. 3–22.
2. Євтух О. Іпотека та іпотечний ринок // Вісник НБУ. – 2003. – № 9. – С. 18–22.
3. Лагутін В. Становлення і розвиток системи іпотечного кредитування // Фінанси України. – 2004. – № 1. – С. 75–82.
4. www.lentzagotov.ru

*Юлія Головачова, ст. викладач
Національний університету водного господарства
та природокористування
м. Рівне, Україна*

СУТНІСНА ХРАРАКТЕРИСТИКА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Під впливом сучасних економічних відносин, які досить динамічно розвиваються в Україні, суб'єкти потребують об'єктивної економічної інформації про факти і явища, що складають ділову активність підприємства, що зумовлює необхідність посилення інформаційних функцій обліку і цільового їх спрямування.

Створення на підприємствах системи управлінського обліку є об'єктивною необхідністю, тому що в кожного підприємства виникає потреба накопичувати інформацію з метою більш ефективного планування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень. Не лише для задоволення інформаційних інтересів зовнішніх споживачів, але й для обслуговування внутрішніх інформаційних потреб кожне підприємство самостійно, виходячи з особливостей діяльності, розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і звітності.

Облік виступає як системний процес одержання і передачі достовірної інформації про господарську діяльність для прийняття управлінських рішень. У цьому полягає мета обліку, що створений не для відображення економічних процесів, а для керування ними [1, с.25-26.]. Це підтверджує і Р.Обер: «Бухгалтерський облік – це інформаційний інструмент на службі керування підприємством» [2, с.41.]. Ж.Г.Курсель-Сенель вказує, хто повинен володіти цим інструментом: «Знання обліку необхідно всім, але більше всього керуючим» [1, с.67.].

Професор, академік НАНУ Н.Г. Чумаченко підкреслює: «Не інформація виникає з керуванням, а останнє виникає на основі інформації. Керування неможливе без інформації». В. Палій і Р. Вандер Вив вважають

інформацію найважливішим елементом «кермового колеса» менеджменту [4, с.93-94.], а А.Н. Кузьминский зауважує: «Облікова інформація представляє дійсний інформаційний каркас об'єкта керування, його копію».

Систему обліку, призначену для одержання і передачі достовірної інформації про господарську діяльність для зовнішніх користувачів у світової практиці прийнято називати фінансовим обліком. Потрібно сказати, що фінансовий облік, при незаперечному пріоритеті, не може повною мірою задовільнити інформаційні потреби управління. Так, досить часто для прийняття рішень керівництву необхідно мати інформацію про зовнішні події, обстановку на ринку та інші не кількісні дані.

Однак, крім зовнішніх, існують внутрішні користувачі (менеджери), які в умовах жорсткої конкуренції на зовнішніх та внутрішніх ринках повинні досягти конкурентоздатності продукції та примножити цінність підприємства. Фактично облік в Україні цього завдання не виконує, що не припустимо в умовах ринкових відносин. Задоволення інформаційних потреб управління досягається організацією управлінського обліку – системи, що забезпечує зв'язок обліку з управлінською сферою.

Управлінський облік – це процес виявлення, виміру, нагромадження, аналізу, підготовки, інтерпретації і передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю усередині організації і для забезпечення ефективного використання ресурсів. Метою управлінського обліку традиційно визначають як надання допомоги менеджерам; контроль і прогнозування витрат; вибір найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства; прийняття оперативних управлінських рішень. Виділяють наступні функції управлінського обліку: планування і координування майбутнього розвитку підприємства; оперативне керування та контроль, оцінка ефективності діяльності підприємства, його підрозділів. Управлінський облік безпосередньо впливає на дії працівників, будучи ефективним мотиваційним засобом для управлінського персоналу всіх рівнів. Крім того, в управлінському обліку діє правило: в обліку важлива не істина, а користь від представлених даних. Тому в ньому надається перевага швидкості перед абсолютною точністю одержання інформації. Як результат, для прийняття рішень використовують досить багато приблизних оцінок, а надійність прогнозів щодо очікуваних у майбутньому подій багато в чому визначається суб'єктивними судженнями осіб, що складають розрахунки.

Законодавче закріплення управлінського обліку – закономірний результат розвитку економічних відносин в Україні, що супроводжується в даний час помітним ростом підприємницької активності.

Література:

1. Кушельный Н.В. Бухгалтерский учёт и его контрольные функции / Н. В. Кушельный. – М: Финансы и статистика, 1985.– 144 с. 2. Obert R. Reflexion sur l'utilite du comptable dans l'entreprize // Travail et methods/ –

1979. – V.132. 3. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М. : Аудит , 1996. – 638 с. 4. Управленческий учет / за ред. В. Паляя и Р. Вандер Вилла. – М. : ИНФРА-М, 1997 – 480 с. 5. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Економічна думка, 1999. – 423 с.

*Тетяна Гордієнко, аспірант
Харківська національна академія міського господарства
м. Харків, Україна*

УПРАВЛІННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЮ ДІЯЛЬНОСТІ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Найважливішим напрямком розвитку України є розробка стратегій підвищення результативності виробництва. Інвестиційна проблема стає ключовою перепорою становлення української економіки. Крім того, достатньо складним представляється обґрунтування інвестиційних рішень, що обумовлено неспроможністю технік оцінки результативності, які застосовуються на практиці, відобразити реальний стан справ підприємств.

Економічна додана вартість (EVA) відома як вдосконалення традиційних фінансових вимірників стану компаній, яким властиві низький рівень заборгованості та велика частка капіталу, інвестованого в основні засоби[2-7]. Виходячи з того, що більшість українських підприємств, що потребують інвестицій характеризуються як такі, вищезазначена концепція може бути найбільш прийнятною мірою оцінки результативності .

Вимоги системного підходу [1] відповідно до задачі управління результативністю діяльності підприємства відбиваються у використанні мотивованої системи показників, що формується на базі факторів росту результативності та пов'язана з внутрішніми особливостями і резервами підприємства через комплекс заходів, які сприяють досягненню бажаних завдань.

Послідовність дій щодо процесу управління результативністю діяльності підприємства рекомендується проводити за такими етапами: аналіз результативності діяльності; діагностика; прогнозування; планування та регулювання (рис.1).

Етап 1 – «Аналіз результативності діяльності підприємства» включає виявлення і структурування внутрішніх і зовнішніх факторів підвищення результативності; визначення та структурування системи показників; розробку заходів підвищення результативності діяльності будівельного підп-

риємства. Виявлення і структурування факторів підвищення результативності відбувається в залежності від їх впливу на результативність діяльності. Структурування факторів на зовнішні і внутрішні, за елементами виробництва та напрямками науково-технічного прогресу дозволяють всебічно дослідити джерела підвищення результативності і специфіку діяльності будівельного підприємства.

Групування показників результативності за видами діяльності (блоками), що відносяться до операційної, інвестиційної та фінансової, рівнями (критеріальні, основні і базові) та елементами виробництва дозволяють створити обґрунтоване уявлення про реальність досягнутих результатів діяльності.

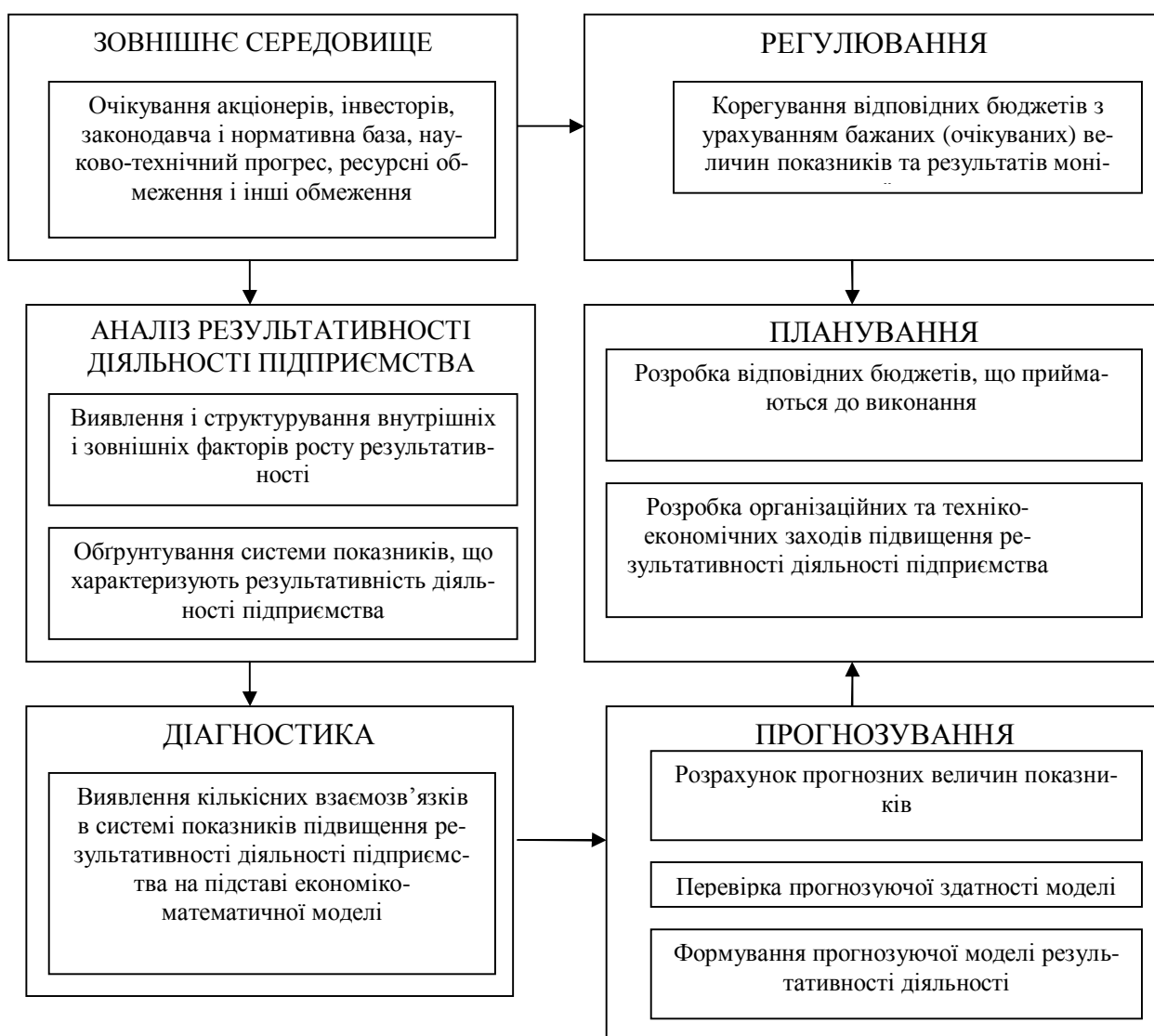


Рис.1. Схема процесу управління результативністю діяльності будівельного підприємства

Відбір показників системи, що кількісно відображають фактори підвищення результативності, відбувається шляхом логічного відбору і подальшого уточнення складу на підставі виявлення тісноти їх взаємозв'язку.

Результативні показники за видами діяльності є складовими формули розрахунку економічної доданої вартості (EVA) – критеріального показника.

Основні показники операційної діяльності (блок 1) характеризують операційні витрати

підприємства і використовуються при розробці річних бюджетів підприємства; інвестиційної діяльності (блок 2) – результат використання власного капіталу і сукупних активів; фінансової діяльності (блок 3) – структуру коштів (залучених і власних) в валюті балансу.

Базові показники кількісно відображають фактори підвищення результативності та особливості діяльності будівельного підприємства.

Етап 2 – «Діагностика» на якому проводиться виявлення кількісних взаємозв'язків в системі показників підвищення результативності діяльності підприємства на базі економіко-математичної моделі.

Етап 3 – «Прогнозування» включає формування прогнозуючої моделі, що являє собою систему рівнянь, перевірку прогнозуючої здатності моделі, розрахунок прогнозних величин показників.

Етап 4 – «Регулювання» полягає в порівнянні бажаних (очікуваних) і розрахункових показників моделі та моніторингу їх виконання з метою корегування шляхом розробки необхідних організаційних та техніко-економічних заходів. Балансування величини прогнозних і бажаних (очікуваних) показників через розробку відповідних заходів спрямована на підвищення реальності бюджетів будівельного підприємства.

Етап 5 – «Планування» містить розробку відповідних бюджетів підприємства, які приймаються до виконання та можуть коригуватися за результатами моніторингу, що проводиться регулярно.

Література:

1. Уемов А.И. Системный подход и общая теория систем/ А.И.Уемов – М.: Мысль, 1978. – 272с.
2. Modigliani, F.; Miller, M. The Cost of Capital, Corporation Finance and the Theory of Investment // *American Economic Review*. – 1958. – № 3. – с. 261-297.
3. Worthington, Andrew and West, Tracey (2001) Economic Value-Added: A Review of the Theoretical and Empirical Literature. *Asian Review of Accounting* 9(1): pp. 67-86.
4. Young S. David, Stephen F. O'Byrne EVA and Value-Based Management: A Practical Guide to Implementation. – New York: McGraw-Hill, 2001. – 493p.

5. Момот Т.В. Оценка стоимости бизнеса: современные технологии./Т.В.Момот – Харків: Фактор, 2007. – 224с.
6. Скотт М.К. Факторы стоимости: Руководство для менеджеров по выявлению рычагов создания стоимости/ М.К.Скотт – М.: Олимп-Бизнес, 2005. – 432 с.
7. Степанов Д. Value-Based Management и показатели стоимости // Современные аспекты экономики. –2002. – №5. – с.18

Світлана Граніш
Донецький національний університет економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського
м.Донецьк, Україна

РОЛЬ СИСТЕМИ ОБЛІКУ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ РЕКЛАМНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

У сучасних умовах жорсткої конкуренції необхідність просування товарів на ринку стимулює виробників і продавців шукати та застосовувати нові й більш ефективні способи і засоби передачі інформації. Рекламна діяльність підприємств є своєрідним інформаційним виходом на споживача. При правильній організації рекламна діяльність сприяє швидкій і безперервній реалізації виробленої продукції; тим самим прискорюється повернення оборотних коштів підприємств; установлюються ділові контакти виробників з покупцями та споживачами продукції; зростає попит, який перевищує пропозицію, що є об'єктивною основою розширення виробництва та підвищення його конкурентоспроможності.

Важливими складовими інформаційного механізму, пов'язаного з характеристикою реальних результатів діяльності підприємств, є облік і звітність. Облік – це характеристика підсумків діяльності підприємства в затвердженій системі показників. Правильно організовані облік і звітність відіграють головну роль в інформаційному забезпеченні менеджменту та маркетингу рекламної діяльності. Фіксуючи підсумки діяльності за певний період, дані обліку і звітності формують інформаційну базу даних як для контролю, так і для прийняття подальших управлінських рішень. Без таких даних неможлива організація фінансової діяльності підприємства, зокрема, нарахування заробітної плати, розробка системи стимулювання, створення нормативної бази. Зведені в регіональному та загальнодержавному масштабі дані обліку і звітності створюють основу для розробки соціально-економічної політики, прийняття рішень щодо бюджету, для науково аналізу, виявлення тенденцій і закономірностей, що діють у даній сфері, її галузях, економіці в цілому.

Ключову роль в організації обліку та звітності відіграє вибір системи показників відповідно до діяльності підприємства.

Облік поточної діяльності підприємства або оперативний облік є базою, на якій вибудовуються всі інші види обліку та звітності, тому у нього є ще одна назва – первинний. З деякою мірою умовності розрізняють два види поточного обліку: кількісний і якісний. Кількісний облік, пов'язаний з урахуванням обсягів виконаної роботи (кількість заходів, відвідувачів, дохід тощо). Типовим документом поточного обліку у сфері реклами є журнал обліку поточної роботи. Облік в ньому ведеться за такими позиціями: порядковий номер, дата, назва роботи, час початку та закінчення, кількість відвідувачів, підпис відповідальної особи, примітки. Регулярно (щомісяця, щокварталу) дані про обсяг виконаної роботи підсумовуються у спеціальних таблицях. Сторінки такого журналу пронумеровані, прошнуровані і скріплені печаткою. Відповідальність за достовірність, своєчасність і повноту записів у журналі несе керівник організації. Якісний облік – це облік рівня та ефективності проведеної роботи. До матеріалів і документів цього обліку відносяться довідки за підсумками перевірок, відгуки відвідувачів і клієнтів, рецензії та відгуки у ЗМІ, результати експертних оцінок і т.п. Прикладом документа, в якому поєднуються якісні та кількісні характеристики виконаної роботи, є акти здачі-приймання виконаної роботи, підписані представниками виконавця і замовника, в яких фіксуються обсяги виконаних робіт, їх відповідність запланованим, наявність або відсутність претензій замовника до виконавця за обсягом і якістю виконаних робіт. Крім того, в сфері реклами були спроби введення паспортів установ (агенцій) реклами, в яких систематично фіксувалися підсумки та оцінки їх діяльності.

На основі даних поточного обліку регулярно (один раз на рік) складається статистичний звіт. Статистичний звіт полягає в заповненні спеціальної табличної форми. Для кожної установи реклами заповнюється типова форма статзвіту згідно з альбомом типових форм Державного комітету статистики України (Держкомстату).

Інформація державного статистичного спостереження за формою №1-послуги (реклама), річна «Звіт про рекламну діяльність» поширюється на всі юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, основним видом діяльності яких є надання рекламних послуг. Форма статистичного звіту заповнюється після закінчення звітного року, підписується керівництвом фірми і подається органу Держкомстату України за місцезнаходженням. При усій вразливості для критики діючих форм статистичної звітності, вони відіграють найважливішу роль, створюючи інформаційну базу даних про стан і роботу галузі в регіональному масштабі і масштабі країни в цілому. Тому статистичні показники не можуть довільно змінюватися – у цьому випадку може наступити так званий «обрив у статистиці» – ситуація, що

робить неможливим простеження тенденцій розвитку, в тому числі утруднює зіставлення різних періодів розвитку галузі та сфери рекламної діяльності.

В інформації щодо заповнення даної форми державного статистичного спостереження у загальних положеннях наведено тлумачення статті 1 Закону України «Про рекламу» від 3 лютого 2004 року № 1407-ІУ згідно з яким реклама – це інформація про особу чи товар, розповсюджена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформувати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес щодо особи чи товару. Відповідно до закону особа – фізична особа, в тому числі суб'єкт підприємницької діяльності, юридична особа будь-якої форми власності, представництво нерезидента в Україні; рекламодавець – особа, яка є замовником реклами для її виробництва та/або розповсюдження; виробник реклами – особа, яка повністю або частково здійснює виробництво реклами; розповсюдjuвач реклами – особа, яка здійснює розповсюдження реклами; рекламні засоби – засоби, що використовуються для доведення реклами до її споживача. Отже, організація, що надає інформацію у розділі «Загальні відомості про організацію» зазначає той чи інший вид рекламних послуг, які вона виконує.

У розділі «Основні економічні показники» відображається середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, виділяється кількість працівників, що безпосередньо займаються виробництвом та розповсюдженням реклами. Відображається середня чисельність позаштатних працівників, виділяється кількість позаштатних працівників, що безпосередньо займаються виробництвом та розповсюдженням реклами. Наводяться дані про доходи від звичайної діяльності та надзвичайні доходи, із загальної суми доходу (виручки) виділяється дохід (виручка) від рекламної діяльності усього та за видами рекламних послуг.

У розділі щодо інформації про надані рекламні послуги при заповненні показників звертається увага на те, що виконання повного циклу рекламних послуг є дослідженням проблем ринку, сучасної торговельної технології, обігу товарів, методики одержання інформації для застосування найбільш зручних рекламних засобів та методів; плануванням, творчою діяльністю, виробництвом рекламних засобів, а також послуг нерекламного характеру: забезпечення відносин із громадськістю, розробка упаковки, організація виставок-продажу, презентацій тощо.

Спеціалізовані агентства виконують окремі види робіт, які підлягають обліку, а саме: планування та створення реклами; її розміщення та (або) розповсюдження. У цьому розділі наводяться дані про угоди на створення, розміщення і розповсюдження рекламної інформації, які укладені організацією-складачем інформації з рекламодавцями та рекламовиробниками протягом звітного року, незалежно від обумовленого терміну, коли ці уго-

ди повинні бути виконані. Крім цього із наведеної загальної кількості угод на всі види реклами, виділяється кількість угод на виконання повного циклу рекламних послуг, тобто планування, створення, розміщення та розповсюдження реклами; окремо виділяється: кількість угод від планування та створення реклами і кількість угод тільки на розміщення та (або) розповсюдження реклами.

До основних показників, які підлягають обліку і наведені у даному розділі відноситься сума коштів, на яку укладені угоди у звітному році, тобто виручка, яку згідно з угодою отримає організація-складач інформації від замовника реклами. Із загальної суми коштів виділяється сума коштів на: виконання повного циклу рекламних послуг, тобто планування, створення, розміщення або розповсюдження реклами; планування та створення реклами; розміщення та (або) розповсюдження реклами.

Підлягає обліку загальна кількість угод на всі види реклами, укладені як з юридичними, так і з фізичними особами, що виступають рекламодавцями і рекламовиробниками, також наводиться їх розподіл за видами товарів та послуг, що рекламується.

У розділі «Використання засобів реклами» відображаються дані про застосування реклами: на телебаченні і радіо, у друкованих засобах масової інформації, з використанням зовнішньої і внутрішньої реклами, реклами на транспорті, у кінотеатрах.

До цього слід додати, що діючі форми статистичного обліку, на нашу думку, потребують удосконалення і доповнення, а саме: до показників звітності і обліку у розділі «Використання засобів реклами» слід внести «застосування реклами в ІНТЕРНЕТІ та окремо виділити – мобільний зв'язок».

Таким чином, система обліку і звітності відіграє важливу роль в інформаційному забезпеченні рекламної діяльності підприємств, але треба відмітити, що на процес подальшого ефективного використання інформації, негативно впливає неможливість використання статистичної інформації у розрізі підприємств через те, що вона вважається конфіденційною. У свою чергу відсутність відкритого доступу до первинної статистичної інформації про діяльність юридичних та фізичних осіб є тим фактором, що сприяє тінізації рекламної діяльності підприємств, значно утруднює проведення контролю, аналізу і діагностування їх діяльності, якісних науково-прикладних досліджень і розробок, розвиток їх у конкурентному середовищі.

СТРАТЕГІЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ

У процесі формування ринкових відносин в економіці України виникло багато проблем, які, незважаючи на отримані результати, не можна вважати розв'язаними. Одна з таких проблем – забезпечення на належному рівні конкурентоспроможності суб'єктів господарювання, що є метою менеджменту будь-якого суб'єкта господарювання.

З розвитком економіки країни виникає потреба в особливих послугах, зокрема, фінансових, управлінських, які обслуговують бізнес. До таких послуг належать і аудиторські.

Необхідність теоретичного обґрунтування й розробки практичних рекомендацій щодо формування конкурентних переваг аудиторських фірм зумовила вибір теми дослідження та її актуальність.

Питанням конкуренції приділили значну увагу зарубіжні вчені: М. Портер, Ф. Котлер, Дж. Робінсон, Ф. Хайєк, Ф. Найт, Е. Чемберлін, Р. Вечорковські, Т.В. Яркіна. Суттєвий внесок у дослідження конкурентоспроможності підприємств внесли вітчизняні фахівці Л.С. Кобиляцький, Ю.Т. Козак, Є.Н. Волошин, А.В. Вовчак, А.О. Старостіна, І.А. Маркіна, І.Г. Брітченко, М.В. Макарова, В.Я. Нусінов, І.Р. Бузько, А.Є. Воронкова, Г.В. Козаченко, Р.О. Костирко.

Зростаючий попит на аудиторські послуги, вихід на український ринок міжнародних аудиторських фірм і їхня подальша агресивна стратегія загострюють конкурентне протистояння як серед вітчизняних аудиторських фірм, так і між українськими та міжнародними суб'єктами аудиторської діяльності, що, в свою чергу, потребує від управлінського персоналу активної, детальної розробки механізмів, що впливають на конкурентоспроможність аудиторських фірм.

Сутність сучасної концепції менеджменту якості розкривається за допомогою принципів, якими повинно керуватись підприємство в процесі здійснення своєї діяльності.

Згідно із сучасними ідеями в сфері забезпечення якості кінцевого, вихідного продукту, менеджмент якості виступає фактично наскрізним аспектом управління підприємством разом із витратами, трудовими ресурсами, часом тощо [1, с.783].

Процес управління якістю на підприємстві, виходячи із основних положень сучасної концепції менеджменту якості, розглядають як самостій-

ну, складну функцію управління бізнес-процесами, цілями реалізації котрої є:

- підвищення конкурентоспроможності та прибутковості підприємства за рахунок підвищення якості кінцевого продукту та всіх основних, допоміжних та управлінських процесів;
- зниження всіх видів витрат і зміцнення економічної стабільності підприємства;
- забезпечення цілеспрямованого та системного впливу на параметри якості в напрямі їх постійного поліпшення.

Необхідно врахувати, що аудиторські фірми не можуть досягти переваг над конкурентами за технічними, дизайнерськими, комерційними або іншими характеристиками товару через особливості аудиторської послуги. Через ці ж причини вони не можуть посилити конкурентну позицію на основі організації перед- або післяпродажного сервісу. Очевидно, що в такому разі складові конкурентоспроможності аудиторських фірм потребують вивчення, тому завдання виявлення властивостей, що формують конкурентні переваги, які забезпечують конкурентоспроможність аудиторських фірм, потребують свого вирішення.

Отже, конкурентоспроможність аудиторської фірми обумовлена кількома специфічними факторами: якістю послуги, яка гарантується чітким регламентуванням усіх аудиторських процедур, та відповідною кваліфікацією персоналу. Наслідок цього – ціна послуги; репутація аудиторської фірми. Категорія якості в системі управління якістю розглядається як одна з головних складових частин стратегії оволодіння ринком, підвищення рівня обслуговування і забезпечення конкурентноздатності. Висока якість – це найнадійніший засіб виходу з кризи і утримування лідируючих позицій [2, с.54].

Якість послуг – це така конкурентна перевага, яка базується на відповідних управлінських рішеннях та кваліфікації персоналу і забезпечується відповідними заходами – розробкою і впровадженням внутрішньофірмових стандартів, уніфікованих робочих документів і тестів контролю робочих документів, складених під час перевірки на відповідність внутрішньофірмовим стандартам і діючому законодавству. Репутація аудиторської фірми являє собою сукупність асоціацій та вражень про фірму, які складаються в свідомості замовників і пов'язуються з конкретними діями аудиторів та іншого персоналу.

Отже, стратегія менеджменту якості, забезпечуючи конкурентоспроможність аудиторської фірми, на рівні аудиторської фірми має зосереджуватись на якості аудиторських послуг шляхом упровадження відповідних процедур та формувати позитивний імідж фірми. Саме в цьому полягає принциповий підхід до формування конкурентних переваг аудиторських фірм.

Підводячи підсумок, необхідно зазначити, що питання забезпечення, підтримання та підвищення якості і конкурентоспроможності обов'язково необхідно розглядати у взаємозв'язку, орієнтуючись на ті підходи та концепції, що домінують як в межах країни, так і на рівні аудиторської фірми.

Література:

1. Ушаков Г. Г. Синергетичний підхід до управління конкурентоспроможністю / Г.Г. Ушаков // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2008. – Вип. 239. – С. 781-787.
2. Чорний А.Ю. Реалізм – наукова парадигма для вивчення категорії сприйняття споживачем якості обслуговування / А.Ю. Чорний // Стратегія економічного розвитку України: Наук. зб. – Вип. 5 (12) / Голов. ред. О.П. Степанов. – К.: КНЕУ, 2009. – С. 53-58

Ольга Гриценко, аспірант

*Київський національний торговельно-економічний університет
м.Київ, Україна*

МІСЦЕ І РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

В умовах фінансово-економічної кризи в організації діяльності підприємства значну роль відіграє внутрішньогосподарський контроль. Саме від якісно організованої системи контролю залежить ефективність функціонування підприємства, його фінансова стійкість і майбутня життєздатність.

Внутрішньогосподарський контроль виступає як самостійна функція постійно діючої системи управління безпосередньо на підприємствах. Характерною особливістю такого виду контролю є те, що він забезпечує поточну перевірку в період здійснення операцій і процесів, пов'язаних з надходженням, зберіганням, використанням запасів, а також реалізацією продукції власного виробництва та товарів на підприємствах ресторанного господарства.

Важливим етапом на підприємствах ресторанного господарства є дотримання чіткої системи контролю за рухом запасів. Адже від забезпеченості запасами та дотримання термінів поставок сировинної продукції та купівельних товарів залежить якість процесу виробництва та обслуговування в ресторанній сфері. У зв'язку з вищезазначеним контроль слід розглядати як головний елемент управління підприємством.

Проведення контролю за рухом запасів сировини та товарів має дуже важливе значення для підприємства ресторанного господарства, більш то-

го, неправильно організована робота щодо контролю запасів може сприяти появі ускладнень в роботі підприємства й навіть завдавати шкоди. Так, Ф.Ф. Бутинець слушно зазначає, що іноді підприємства стають банкрутами лише тому, що не контролюють розмір запасів [1, с.364]. Отже, контроль за станом запасів повинен, на наш погляд, мати не тільки констатуючий, але й попереджувальний характер. З цією метою працівники служб постачання та збуту підприємств ресторанного господарства зобов'язані глибоко орієнтуватись в причинах виникнення надмірних запасів чи виникнення дефіциту й своєчасно попередити їх утворення.

Як свідчить практика, невеликі підприємства ресторанного господарства найчастіше не мають достатнього персоналу, матеріальних ресурсів та відповідного рівня знань управлінців для організації необхідної системи внутрішнього контролю. Великі підприємства, навіть володіючи достатньою базою, можуть бути невідповідно керовані і, як наслідок, досить великі затрати, понесені на організацію контролю, не дадуть бажаних результатів.

У зв'язку з вищезазначеним контроль повинен здійснюватись конкретними службами підприємства та відповідати умовам ефективності досліджуваного процесу. Внутрішньогосподарський контроль орієнтований на управління внутрішніми господарськими процесами підприємства. До таких процесів ресторанної сфери належить: постачання, виробництво і реалізація. Для швидкого розвитку підприємства ресторанної галузі необхідно здійснювати ефективний контроль за вищезазначеними процесами.

Необхідність контролю за процесом постачання обумовлює відсутність виникнення збоїв поставок сировинної продукції та товарів, адже здійснення контролю запасів призводить до тісної співпраці із постачальниками сировинно-товарних ресурсів. Тому на підприємстві служба постачання повинна чітко контролювати виконання договорів поставок, тоді ресторанний бізнес буде забезпечений швидким та якісним обслуговуванням зі сторони постачальників.

Проте, як правило, такий контроль не ведеться в повному обсязі зазначеною службою, тому підприємства ресторанного господарства створюють надлишкові обсяги запасів, що носить негативний характер. Неповне використання, псування надлишкових запасів через короткий термін їх придатності та умови зберігання на підприємствах ресторанного господарства призводить до зайвих витрат. Тому необхідно застосовувати систему контролю яка б відстежувала встановлений рівень запасів, величину обсягів поставок, термін придатності та умови зберігання сировинної продукції.

Крім контролю за постачанням запасів, у сучасних умовах внутрішньогосподарський контроль слід розглядати як механізм внутрішньогосподарського управління ресторанним бізнесом, орієнтованого на ефектив-

не використання запасів. Виходячи з цього, що внутрішньогосподарський контроль повинен забезпечити зберігання і використання запасів, витрат сировини на виробництві, застосування найбільш раціональних методів калькулювання на стадії як розробки нормативів, так і на стадії поточного і наступного використання сировини і матеріалів під час виробництва власної продукції.

Як було зазначено, оперативність внутрішньогосподарського контролю багато в чому залежить від дієвості функціональних відділів підприємства, що забезпечують системність контрольних процедур. Для визначення дієвого, ефективного внутрішньогосподарського контролю необхідне чітке обґрунтування його процедур, виходячи з потреб оперативного управління і своєчасного реагування на недоліки на підприємстві та своєчасного усунення цих недоліків і прорахунків. Це дасть змогу забезпечити надійність системи управління й обліку достовірною інформацією та здійснювати оперативне коригування відхилень від нормативних визначень у виробництві й уникнути появи можливих негативних явищ у подальшій діяльності.

Для контролю за процесом виробництва можна виділити наступні основні завдання:

- зниження використання основних та допоміжних матеріалів на продукцію;
- зменшення матеріаломісткості та енергомісткості виробляємої продукції;
- зниження рівня загальновиробничих витрат;
- недопущення погіршення якості продукції.

Впровадження на підприємствах ресторанного господарства системи внутрішньогосподарського контролю, зокрема контролю витрат виробництва забезпечуватиме керівництво інформацією про стан витрат виробництва та собівартість виготовленої власної продукції і дозволить виявити і мобілізувати резерви у сфері виробництва.

З метою удосконалення процесів внутрішньогосподарського контролю на підприємствах ресторанного господарства необхідно використовувати ЕОМ. Автоматизація дозволяє значно покращити процеси постачання, виробництва та реалізації в ресторанній сфері, а також оптимізувати контроль, зменшуючи затрати власника, прискорити роботу персоналу, доручивши комп'ютеру виконувати такі дії, як виписка і передача замовлень на їх приготування, оформлення рахунків відвідувачів, тощо.

Певна комп'ютерна програма здатна зберігати й нагромаджувати інформацію про залишки і рух запасів у натуральному і вартісному виразі на зовнішніх пристроях. Завдяки цьому полегшується процес порівняння фактичних залишків цінностей з обліковими даними. Особливо важливе

значення для удосконалення процедур контролю має використання інформації про початкові дані, які занесені в ЕОМ з вихідною інформацією про залишки і рух запасів. Використання вхідних даних дає можливість відмовитись від трудомісткої рутинної роботи з ведення складських облікових реєстрів.

Також важливу роль відіграє автоматизація при проведенні інвентаризації на підприємствах ресторанного господарства.

При впровадженні автоматизованого управління ресторанним підприємством й автоматизації бухгалтерського обліку суттєво змінюється порядок проведення інвентаризації. Зокрема, використання сучасної комп'ютерної техніки та впровадження АРМ в організацію обліку дозволяє підвищити його оперативність, виключає несанкціонований доступ до облікових даних, підвищує контроль та аналітичність облікової інформації і тим самим значно знижує обсяг та періодичність проведення інвентаризацій. Як правило, за результатами інвентаризації запасів виникають розходження між фактичними та обліковими даними. Одні з них об'єктивні – за рахунок недостатнього рівня техніки, інші – суб'єктивні, такі, як низький рівень кваліфікації оперативних працівників, бухгалтерів-операторів і т. п., треті носять навмисний характер. Це вимагає аналітичного контрольного дослідження даних інвентаризації на основі його проведення залежно від характеру, причин і осіб, винних в отриманні недостовірних даних інвентаризації.

Підсумовуючи вищевикладене можна зробити наступні висновки:

- від якісно організованої системи контролю залежить ефективність функціонування підприємства, його фінансова стійкість і майбутня життєздатність;
- внутрішньогосподарський контроль на підприємствах ресторанного господарства повинен здійснюватись на господарських стадіях – постачання, виробництво і реалізація;
- контроль за господарськими процесами покладено на відповідні служби підприємства;
- впровадження на підприємствах ресторанного господарства системи внутрішньогосподарського контролю, зокрема контролю витрат виробництва, що забезпечуватиме керівництво інформацією про стан витрат виробництва та собівартість виготовленої власної продукції і дозволить виявити і мобілізувати резерви у сфері виробництва;
- застосування автоматизованого управління підприємством ресторанного господарства, впровадження комп'ютерних програм дозволить зберігати й нагромаджувати інформацію про залишки і рух запасів у натуральному і вартісному виразі на зовнішніх пристроях, полегшить трудомісткий процес аналітичного обліку запасів;

- використання сучасної комп'ютерної техніки дозволяє спростити та полегшити процес інвентаризації, підвищити оперативність обліку, виключає несанкціонований доступ до облікових даних, а також значно знижує обсяг та частоту проведення інвентаризацій.

Література:

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.
2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів /За ред. к.е.н. проф. М.Д. Корінька.– Фастів: "Поліфаст", 2006. – 440 с.
3. Про інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків: наказ Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. N 69 : [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>

Анна Грінченко

*Харківський інститут банківської справи УБС НБУ
м. Харків, Україна*

КОНТРОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Підприємство як відкрита економічна система, функціонує в умовах невизначеності та ризику, залучає ресурси для здійснення виробничо-господарської діяльності, виходить на ринки збуту з метою отримання прибутку. У зв'язку з цим важливого значення набуває формування системи економічної безпеки на підприємстві.

Поняття економічної безпеки підприємства науковці [1-5] розглядають з позиції різних агентів ринку, що взаємодіють з підприємством (споживачів, суміжників, податкових, кредитних органів і т.д.). В цьому випадку економічна безпека підприємства є комплексним віддзеркаленням ступеня надійності підприємства як партнера у виробничих, фінансових, комерційних та інших економічних відносинах за певний проміжок часу [1, с.41].

З позиції самого підприємства оцінка економічної безпеки полягає у визначенні рівня захищеності його потенціалу (виробничо-технічного, фінансового, соціального і т.д.) і тенденцій його зміни. При цьому під економічною безпекою підприємства розуміють захищеність його потенціалу (виробничого, організаційно-технічного, фінансово-економічного, соціа-

льного) від негативної дії зовнішніх і внутрішніх чинників, прямих або непрямих економічних погроз, а також здібність суб'єкта до відтворення [2, с.48].

В сучасних умовах на економічну безпеку підприємств вагомий вплив має її інформаційна складова. Це обумовлено тим, що саме через інформаційне середовище здійснюються багато загроз та ризиків у різних сферах економічної діяльності. Облікова діяльність бухгалтерів неможлива в принципі, особливо на підприємствах, що не мають у своїй структурі планового і фінансового відділів. Тому в управлінні підприємством потрібно ставити перед бухгалтерами задачі, відправляючись не від окремо взятої функції обліку, а від проблеми, що пов'язана з необхідністю посилення економічної безпеки; потрібно не стільки ставити нові задачі, формулювання яких будуть нести заклики до посилення безпеки, скільки осмислити і сформулювати коло задач, що підкоряють облік інтересам цілісної системи управління підприємством, у тому числі, цілям зміцнення його економічної безпеки [2, с.50]. Отже, задача безпеки повинна органічно вписуватися в загальну проблему збереження і поліпшення життєдіяльності підприємства.

Виходячи з такого розуміння проблеми, мета працівників обліку, в самому загальному її значенні, повинна полягати в тому, щоб створити умови для поступового розвитку цілісної системи управління в інтересах підтримки стійкості підприємств у ринковому середовищі і запобігання загроз економічній безпеці.

Перед обліковим персоналом в розвитку цієї мети повинні стояти три ключові задачі:

- своєчасне створення достовірної інформації про економічні об'єкти, яка є достатньою для виконання функцій планування, контролю, регулювання, аналізу в оперативному, поточному і наступному режимах;
- здійснення поточного і наступного контролю, аналізу і регулювання господарських операцій і сукупних процесів, виявлення відхилень від правил, норм і інших характеристик, виникнення яких знижує ефективність діяльності і у цьому своєму значенні становить загрозу економічній стійкості;
- збереження комерційної таємниці [3, с.186].

Облік є однією з основних функцій управління, яка спрямована на забезпечення економічної безпеки підприємства. Облік виключає можливість прямих розкрадань без встановлених законом наслідків, створює інформаційні умови для здійснення контролю доцільності і законності використання ресурсів у поточному і наступному режимах і в цьому значенні сприяє запобіганню реалізації загроз, що знижують економічну стійкість підприємств.

Забезпечення стійкого розвитку підприємства потребує формування системи економічної безпеки, яка передбачає реалізацію сукупності важливих функцій. До основних функцій такої системи відносять:

- підтримка максимально безпечного, стабільного та ефективного поточного функціонування підприємства;
- своєчасне прогнозування можливих загроз і ризиків, а також наслідків їхніх дій та розробка цільових заходів зі зменшенням негативних впливів на діяльність підприємства;
- безризикове використання ресурсів та їх своєчасне поповнення;
- постійне нарощування потенціалу розвитку підприємства [4, с.52].

Дієва та ефективна система безпеки на підприємстві повинна враховувати сукупність новітніх поглядів, ідей, цільових установок, спрямованих на забезпечення сталого функціонування підприємства, включаючи заходи, шляхи та напрямки досягнення поставлених задач і забезпечення умов для досягнення цілей бізнесу в умовах невизначеності і локалізації дій внутрішніх та зовнішніх загроз.

Прогрес у технологічній сфері істотно вплинув на швидкість обробки фінансових трансакцій обліковими комп'ютерними системами: досягнення у сфері комп'ютерних технологій дали змогу одержати фінансову й операційну інформацію оперативніше. Завдяки успіхам у плануванні ресурсів підприємства, у створенні розширювальної програмної мови ділової звітності та іншого фінансового програмного забезпечення компанії можуть публікувати звітність щотижня, щодня й навіть безперервно. Користувачі можуть одержувати детальнішу й оперативнішу фінансову інформацію про підприємство та оцінювати його роботу, не чекаючи квартальної чи річної звітності. Іноді користувач має прямий доступ до баз даних підприємства та може сам відібрати потрібні відомості. Проте, безперервне звітування потребує безперервного аудиту й контролю такої інформації [5, с.43].

Таким чином, основними напрямками вдосконалення системи економічної безпеки підприємницьких структур на наш погляд є: підвищення прозорості звітності; посилення вимог до забезпечення достовірності економічної інформації; реструктуризація інформаційних потоків за вимогами її користувачів і їх раціоналізація. Важливим напрямком вдосконалення інформаційних систем вітчизняних підприємств слід вважати їх адаптацію до міжнародних стандартів в напрямках організації облікових операцій та представлення звітності споживачам. Перехід на нові технології ведення обліку економічної інформації дає можливість створити систему обліку на сучасній ідеологічній основі, підвищити обґрунтованість управлінських рішень і знизити підприємницький та фінансовий ризики.

Література:

1. Дубецька С.П. Економічна безпека підприємств України / С.П. Дубецька // Економіка України. – 2008. – № 1. – С. 41-46.
2. Ковалев Д., Сухорукова Т. Экономическая безопасность предприятия / Д. Ковалев // Актуальные проблемы экономики.- 2009.- №5.- с. 48-52.
3. Козаченко А. В. Экономическая безопасность предприятия: сущность и механизм обеспечения : [монография] / А. В. Козаченко. – К. : Либра, 2008. – 280 с.
4. Лоханова Н. Система управління станом економічної безпеки підприємства: проблемні питання / Н. Лоханова // Економіст.- 2009.- № 2.- С. 52-56.
5. Сухорукова Т. Проблема экономической безопасности предприятия / Т. Сухорукова // Бизнес-информ.-2008.-, №19.- С. 43-46.

Ольга Данилюк, Ігор Пітух, Юрій Франко

*Тернопільський національний технічний університет імені І. Пулюя
Бучацький інститут менеджменту і аудиту*

АВТОМАТИЗОВАНІ МЕТОДИ КОНТРОЛЮ, КЕРУВАННЯ ТА ЗАХИСТУ СИСТЕМИ «КОНСОЛЬ-КЛІЄНТ»

Практична значущість даного системного продукту в тому, що вона полегшує роботу адміністраторів клубів, дозволяє одержувати звітні дані, що зчитуються з мережі в процесі роботи, а саме дані про завантаженість мережі на відповідних проміжках часу; використання ресурсів; завантаженість ПК; статистику роботи адміністраторів.

Програмний продукт „Club Administrator” призначений для автоматизованого контролю комп’ютерного залу. Пакет дозволяє проводити контролюючі дії і збір статистичної інформації в залежності від вимог.

Пакет є комплексним програмним засобом, який включає два основних програмних компоненти:

- „Консоль” – програмний засіб, що встановлюється на робочому місці адміністратора.;
- „Клієнт” – програмний засіб, який встановлюється на машинах (комп’ютерах) користувачів.

Додаткові елементи:

- Система керування шаровими ресурсами мережі.
- „Календар роботи” – система звітів.

Окрім керування сеансами запуску та блокування, система має можливість формувати детальні звітні бази даних в яких фіксується тривалість робо-

ти кожної машини, тарифна ставка на основі якої машина запущена або розблокована, дані про адміністратора, який проводив запуск і надавав послуги. Звітна інформація формується як по кожній окремій машині, так і по цілому комп'ютерному залу в залежності від пори чи доби (день – ніч).

Пакет надає широкі можливості для аналізу даних діяльності Інтернет центру та дозволяє роздруковувати велику кількість автоматично сформованих звітів з урахуванням вимог керівництва. Пакет працює в операційній системі Windows 95/98/2000/NT.

Даний пакет програмного забезпечення має ряд суттєвих відмінностей від своїх аналогів програм керування комп'ютерними клубами. В даному пакеті реалізована система автоматичного налаштування мережі, що надає високу гнучкість програмному пакету. Система працює за принципом сервера DHCP, хоча і не виконує його функцій, оскільки IP адреси на користувацьких машинах прописуються статично під час встановлення операційної системи. Програма Club Administrator вимагає єдиного – встановлення клієнтського додатку, який містить ряд нових розробок, які раніше не використовувалися для подібних цілей.

Однією з найважливіших особливостей нової технології є пізнання комп'ютерів в мережі через 48 бітний MAC-адрес, прописаний виробником мережевого адаптера (перші 24 біти є адресою хоста мережі, а наступні 24 біти – адресою мережі). Дана технологія дає можливість проводити ARP запит сервера до кожної машини і ARP відповідь, яка розв'язує IP адреси і імена комп'ютерів, які відповіли, тобто наявні в мережі і на яких встановлено клієнтську програму.

Дана технологія не вимагає встановлення на комп'ютерах, які під'єднані до мережі, мережевого протоколу IPX, який є морально устарілим і поступається TCP/IP тим, що доволі сильно завантажує мережу.

„Консоль” призначена для:

- введення початкових налаштувань контрольованої мережі;
- введення інформації про роботу або послуги, які надаються;
- встановлення часу, оплаченого користувачем;
- реалізації команд керування;
- передача повідомлень;
- моніторинг процесів завантажених на клієнтській машині;
- Віддалений запуск програм на машинах клієнтів.

„Клієнт” призначений для:

- сканування всіх завантажених процесів на клієнтській машині;
- блокування пристроїв вводу – виводу (клавіатури, мишки і монітору) на керовану машину після завершення часу послуги, що надавалася, запуск Screen Saver;
- виконання команд керування, заданих з консолі керування адміністратора;

- скидання непотрібних системних і користувацьких процесів.

В комплект входить програма для керування загальними розширеними ресурсами, які наявні в мережі, що суттєво полегшує роботу адміністратора.

Адміністратор може керувати ресурсами на віддалених машинах здійснюючи керування різноманітними каталогами, що суттєво полегшують роботу. Пакет не вимагає приділення уваги окремій машині в мережі, а дає можливість виконувати налаштування та керування файлами безпосередньо через мережу.

Даний додаток не лише полегшує роботу, але й компенсує час, який адміністратор потратив би на конфігурацію загальних ресурсів і тим самим створював дискомфорт користувачеві, що зайняв машину, яку слід зконфігурувати.

Система звітності, яка входить в комплект пакету „Club Administrator” створена для узагальнення статистичної інформації про використання ресурсів клубу протягом звітного періоду. Звіти складаються окремо для кожного адміністратора, який знаходиться на робочому місці. Тривалість робочого періоду адміністратора становить 24 години, протягом цього часу всі дії вносяться у статистичні таблиці залежно від наданих послуг.

Відповідно до тарифікації послуг відбувається чіткий поділ. Створені таблиці бази даних конвертуються в базу даних системи бухгалтерського обліку 1С, що в свою чергу автоматизує роботу бухгалтерії із нарахування заробітної плати адміністраторам відповідно до виручки, одержаної клубом за звітний період.

Структура роботи даного проекту складається з 2-х частин:

- Серверної частини (Адміністратор);
- Клієнтської частини

Основний потік протоколів INTERNET поступає на сервер і за допомогою файрволу передається на комп'ютер Адміністратора. За допомогою автоматизованої системи управління цей потік розподіляється на комп'ютери клієнтів через свіч, або маршрутизатор.

Адміністратор завантажує систему управління і входить через особистий логін і пароль: (SrvAdmin.exe).

Якщо правильно введений логін і пароль, то в наступному вікні системи з'явиться вікно програми, яке дає змогу вести облік клієнтів; тарифів на послуги; контролювати час роботи клієнтів; дистанційно керувати роботою клієнтських комп'ютерів, а саме (сплячий режим, режим очікування, виключення, блокування, завершення роботи).

Клієнт одержує свій комп'ютер, номер якого призначив адміністратор, і починає працювати. З того часу починається відлік (відкривається доступ до комп'ютера і включається зворотний таймер). Якщо час клієнта закінчився, то адміністратор має змогу продовжити час роботи клієнта.

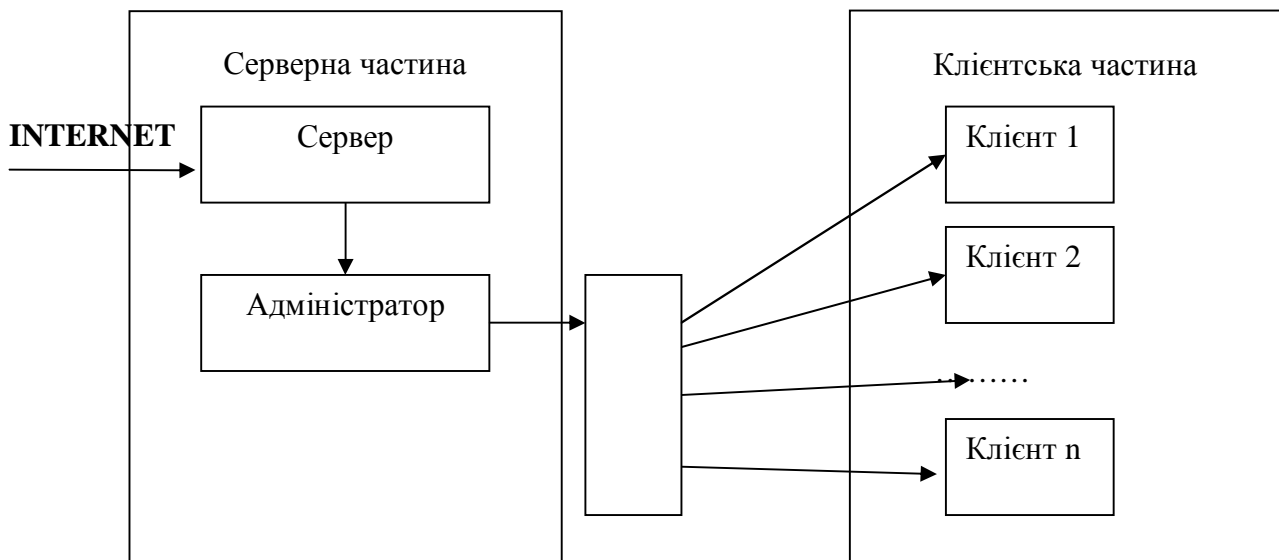


Рисунок 1. Структура роботи проекту

Також дана програма дозволяє виконувати налаштування програми, а саме налаштування мережі (IP-адреса сервера, основний хост, порт сервера); управління паролями доступу до комп'ютерів клієнтів через дану систему (усі паролі зберігаються в базі даних); список параметрів послуг, якими може скористатись клієнт, попередньо замовивши їх; параметри бази даних і основні дії над даними базами.

Часто бувають випадки, коли потрібно підключити мережевий диск для групової роботи клієнтів. Цей принцип доступу до мережевого ресурсу використовується тільки у випадках колективної роботи та при створенні спільних проектів. Це дає можливість зекономити час та гроші, а також підвищити коефіцієнт продуктивності роботи групи.

Операційна система Windows XP (WXP) має значно ширші мережеві функції порівняно з її аналогами. Її розробники намагалися створити найсучаснішу мережеву ОС, яка б задовольняла такі головні вимоги до сучасних ОС:

- простота в керуванні, щоб з нею могли працювати малокваліфіковані користувачі;
- підтримувала максимальну кількість протоколів та взаємодіяла з багатьма мережевими ОС;
- універсальність та багатофункціональність;
- поєднувала зручність та простоту адміністрування з адмінфункціями та можливістю адміністрування мереж, що об'єднують тисячі комп'ютерів (зменшення витрат на адміністрування);
- мала вбудовану електронну пошту та інші засоби колективної роботи і вихід у глобальні мережі;
- підтримувала віддалений доступ, мобільних користувачів.

Запропонований системний продукт може бути використаний:

- **У системній архітектурі.** Багатомодульна архітектура, яку налагоджують для підтримки різноманітних функцій за бажанням користувача відповідним набором модулів багатопроTOCOLьності.

- **У засобах керування системними параметрами.** Збереження системної інформації в єдиній базі даних – системному реєстрі. Поділ цієї бази на користувацьку та машинну компоненти, що дає змогу однаково обслуговувати користувача незалежно від місця його входження у мережу. Прості та наочні засоби роботи з реєстром.

- **У засобах інсталювання.** Можна автоматизувати процес інсталювання, створити спеціальні сценарії, інсталювати велику кількість копій ОС без втручання оператора. Налагодження функціональності системи з урахуванням потреб окремих користувачів та їхніх груп.

- **У засобах взаємодії з іншими системами.** Крім підтримки одноранговості, можливість бути клієнтом для систем Windows NT та Novell Netware, сервером для клієнтів Windows NT та Novell Netware. Додаткове приєднання до інших серверів. Уніфікація механізму таких приєднань.

- **У засобах адміністрування.** Можна налагоджувати робоче середовище для різних користувачів та їхніх груп (профілі користувачів). Підтримка індивідуального списку паролів доступу до різних ресурсів. Користувач вводить пароль лише один раз – під час входження у систему. Він може входити в мережу з різних комп'ютерів і користуватися одними профілями (робоче середовище переходить за користувачем у разі його переміщення).

Можна створювати обов'язкові профілі, а також використовувати системні правила для окремих користувачів та їхніх груп з метою обмеження свободи змін системних параметрів на робочих місцях.

- **У системі електронної пошти.** Система електронної пошти інтегрована в ОС. Це означає, що є єдиний клієнт електронної пошти, який обслуговує як локальну пошту, так і вихід у зовнішні мережі. Він підтримує додаткові споріднені служби (наприклад, передавання факсів). Реалізація головних протоколів віддаленого доступу. Наявність утиліт, синхронізації каталогів. Поряд з перевагами, WXP має і низку недоліків. Зокрема, підтримує тільки застарілу версію Novell Netware (без змоги працювати з деревом каталогів). Є недоліки в механізмі захисту системи.

Для зручності користувача ОС та структурування мережевих функцій у WXP виділені типи мережевих компонентів:

- **Мережевий адаптер.** Ця компонента містить як параметри реального мережевого адаптера, так і протоколів PPP, SLIP. Одночасно можна сконфігурувати кілька адаптерів

- **Протокол.** Як правило – це визначення певних протокольних стеків (SPX/IPX, Microsoft DLC, NETBEUI, TCP/IP). Протоколи прикріплюються

‘ до адаптерів та мережевих клієнтів. Одночасно може підтримуватись кілька протокольних стеків.

- **Клієнт.** Мережевий клієнт дає можливість зеднуватися з серверами відповідних мереж. (опускається встановлення клієнтів Banyan, FTP Software, Microsoft, Novell, SunSoft. Клієнти Microsoft, Novell не потребують додаткового ПЗ.

- **Служба.** Мережева служба – це сукупність засобів, які виконують певну мережеву функцію. Наприклад, *Служба доступу до файлів та принтерів*. Окремо визначені такі служби мереж – Microsoft та Novell.

Об’єкт керування в даній системі

Інформаційний потік, який можна представити командами керування, які подаються з „Сервера”, на якому встановлена керуюча консоль, і командами, які подає клієнт, встановлений на користувацьких ПК. Інформація надходить про стан комп’ютера, процеси, запущені на ньому, про синхронізацію лічильників консолі та клієнта.

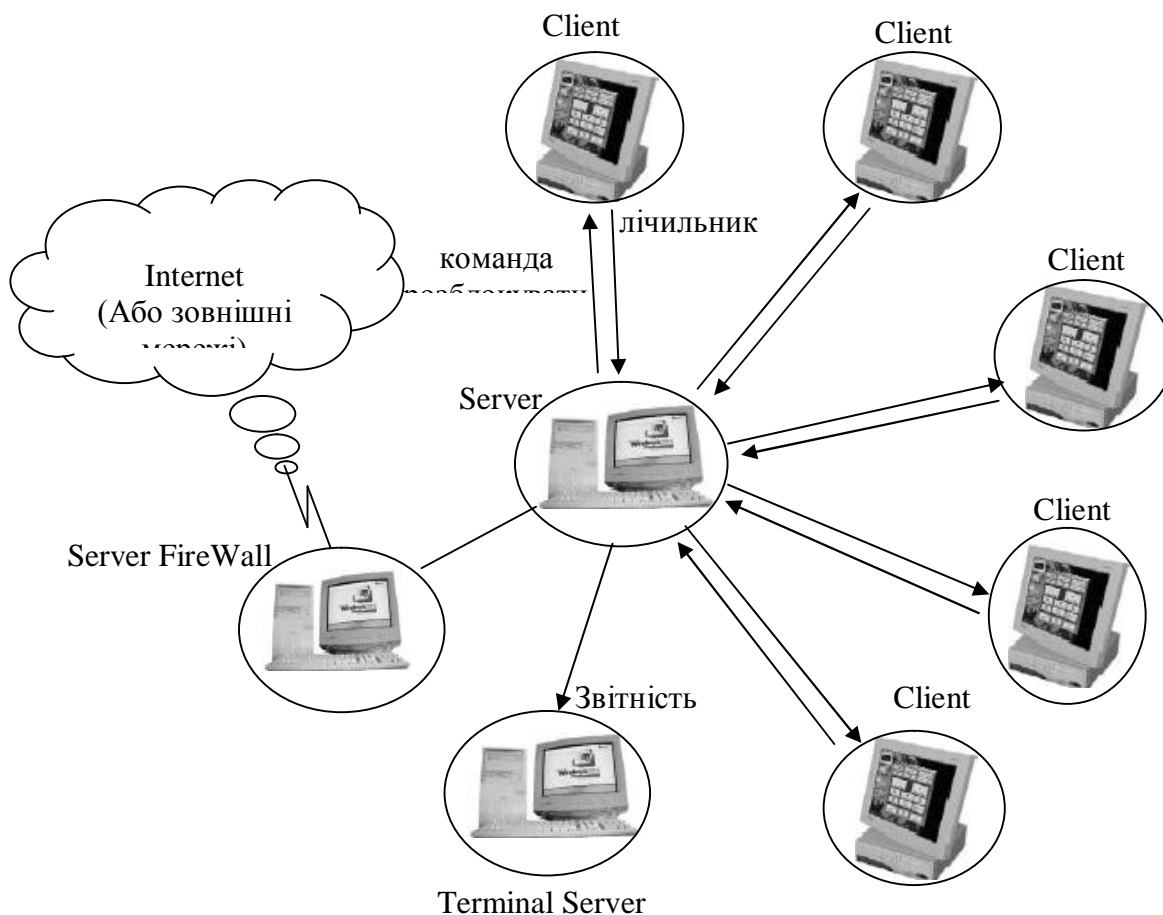


Рисунок 2. Схема обміну командами Сервер – Клієнт

Література:

1. Власов В.Н. Локальные сети. Полное руководство – Москва „Промсвещение”, 1999.– 492с.

2. А.И.Гусева Технология межсетевых взаимодействий М. “Диалог – МИФИ” 1997г., – 272с.
3. М.Шварц Проектирование и моделирование 1 том Москва “Диалог – МИФИ” 1999, 280 с.

*Олена Дорош, молодший науковий співробітник
ННЦ “Інститут аграрної економіки”
м.Київ, Україна*

ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ОПЕРАЦІЙ З АКЦІОНЕРНИМ КАПІТАЛОМ

Відповідно до Закону України “ Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року № 514 – УІ акціонерне товариство – господарське товариство, статутний капітал якого поділений на визначену кількість акцій однакової номінальної вартості, корпоративні права за якими засвідчуються акціями.

Мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства становить 1250 мінімальних заробітних плат, виходячи із ставки мінімальної заробітної плати, яка діє на момент створення (реєстрації) акціонерного товариства. Статутний капітал товариства визначає мінімальний розмір майна товариства, який гарантує інтереси його кредиторів.

Відповідно до Закону України “ Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року № 514 – УІ видача Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку засновникам акціонерного товариства документів, які підтверджують право власності на акції, здійснюється після оплати засновниками повної номінальної вартості акцій. Всі акції першого випуску мають бути повністю оплачені до того, як засновницькі збори затвердять результати розміщення акцій.

Реєстрація акціонерного товариства відбувається відповідно до порядку, встановленого Законом України “ Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” від 15 травня 2003 року № 755 – УІ. Оскільки щодо розміру статутного капіталу акціонерного товариства встановлено чіткі юридичні вимоги, то до переліку встановлених реєстраційних документів необхідно додати документи, які б підтвердили формування статутного капіталу (платіжні доручення, квитанції, чеки тощо).

Суму акцій, які товариство має право продати зазначають у її статуті, де наводять інформацію про номінальну вартість та загальну кількість акцій, кількість кожного типу розміщених товариством акцій, у тому числі кількість кожного класу привілейованих акцій, а також наслідки невиконання зобов’язань з викупу акцій.

Товариство може продавати звичайні акції безпосередньо інвесторам або через інвестиційний банк (брокерську фірму), який спеціалізується на продажу цінних паперів потенційним інвесторам. Прямий випуск акцій є типовим для приватних акціонерних товариств, у той час як непрямий випуск акцій є типовим для публічних акціонерних корпорацій. При непрямому випуску інвестиційно-банківська фірма може гарантувати розміщення акцій для їх емісії. Відповідно до цієї домовленості, інвестиційний банк купує акції товариства за обумовленою ціною і перепродує їх інвесторам. Товариство при цьому уникає ризику, у випадку непродажу акцій та отримує можливість негайного використання грошових коштів, одержаних від андеррайтера. Інвестиційно-банківська фірма, в свою чергу, бере на себе ризик перепродажу акцій в обмін на прибуток акцій, який очікується за рахунок продажу акції за вищою ціною, ніж вони були придбані у корпорації. Згідно з чинним законодавством про акціонерні товариства у цьому разі ціна розміщення акцій може бути нижче їх ринкової вартості на розмір винагороди цього торговця, яка не може перевищувати 10 відсотків ринкової вартості таких акцій (Закон України “ Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року (ст.22.1).

У цілому, ціни встановлюють за ефективною ринковою тенденцією, як правило, відштовхуючись від доходів товариства та його дивідендів. Проте, чинники, що знаходяться поза контролем товариства, такі як введення нових податків, зростання національного боргу, зміни відсоткових ставок і результати президентських виборів, можуть викликати коливання в ринкових цінах.

Номінальна вартість це сума, що асигнується до кожної акції в статуті корпорації. Номінальною вартістю може бути будь-яка сума, встановлена корпорацією. Як правило, сума номінальної вартості досить низька, оскільки держави часто стягують податок на корпорації на основі номінальної вартості. Наприклад, International Business Machines має номінал \$ 5, Ford Motor Company \$ 2,50, General Motors Corporation \$ 1.67, і Pan American World Airways \$ 50. Номінальна вартість не свідчить про важливість або ринкову вартість акцій. Так, IBM має номінальну вартістю \$ 5, проте її недавня ринкова ціна була \$ 120 за акцію [3, с.586].

Значення номінальної вартості є юридичним питанням. Номінальна вартість являє собою відображення частки статутного капіталу на одну акцію, яка повинна забезпечувати юридичні умови для захисту корпоративних кредиторів. Таким чином, більшість країн вимагають, щоб корпорації продавали свої акції за номінальною вартістю або вищою. Відповідно до Закону України “ Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року (ст.22.2) акціонерне товариства також не має права розміщати акції за ціною нижчою за її номінальну вартість.

Дослідження показали, що у багатьох країнах широко використовують не номінальну вартість акцій, які є статутними акціями без встановлення вартості в статуті товариства. В багатьох країнах рада директорів дозволяє встановлювати заявлену вартість на акції, які включають до статутного капіталу. Вказана вартість не номінальних акцій може бути змінена в будь-який час за рішенням директорів. Заявлена вартість, як і номінальна, не є орієнтовною ринковою вартістю акцій. Коли заявлену вартість не встановлюють, то увесь дохід, одержаний після випуску акцій, зараховують до статутного капіталу.

Основними цілями бухгалтерського обліку емісії звичайних акцій є: (1) визначення конкретних джерел оплаченого капіталу і (2) збереження відмінності між оплаченим капіталом і нерозподіленим прибутком. Як показано нижче, продаж та випуск звичайних акцій впливають лише на рахунки власного капіталу.

Грошові надходження від випуску акцій за номінальною вартістю можуть дорівнювати номіналу, або бути більше або менше номіналу. Грошові надходження від випуску звичайних акцій за номінальною вартістю обліковують за кредитом статутного капіталу, а дохід, який вище або нижче номінальної вартості відображають на рахунках додаткового капіталу (емісійного доходу).

Якщо акції випущені за меншою вартістю ніж номінальна, то рахунок додаткового капіталу (емісійного доходу) дебетують за умови, якщо існує кредитовий баланс цього рахунку. У іншому разі суму меншу за номінал списують за рахунок нерозподіленого прибутку. Продаж звичайних акцій за ціною нижче номіналу не дозволяється в більшості державах і акціонери несуть особисту відповідальність за різницю між ціною, сплаченою з продажу акцій та номінальною вартістю.

Відповідно до Закону України “Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року № 514 – УІ (ст.22.1) акціонерне товариство здійснює розміщення чи продаж кожної акції, викупленої ним, за ціною не нижче її ринкової вартості, що затверджується спостережною радою, окрім випадків: розміщення акцій під час створення товариства за ціною, встановленою засновницьким договором; розміщення акцій під час злиття, приєднання, поділу, виділення товариства; розміщення акцій за участю торговця цінними паперами, з яким укладено договір про андеррайтинг. У такому випадку ціна розміщення акцій може бути нижче їх ринкової вартості на розмір винагороди цього торговця, яка не може перевищувати 10% ринкової вартості таких акцій.

Щодо акції без номінальної вартості, які мають умовну вартість, то записи здійснюють аналогічно акціям з номінальною вартістю. Умовна вартість формує статутний капітал, рахунок якого кредитують. Крім того, коли ціна продажу перевищує умовну вартість, надлишок кредитують за рахунком додаткового капіталу.

За відсутності в акціях не номінальної вартості заявленій вартості усі доходи з емісії акцій включають до статутного капіталу.

У зарубіжних країнах акції можуть бути використані на послуги (компенсація адвокатам, консультантам та ін.), або не грошові активи (земля, будівлі та обладнання). У таких випадках виникає запитання, що стосується витрат, які мають бути визнані для врегулювання угоди. Щоб погодитися зі встановленою ціною, ціна має відповідати ринковій вартості, або необхідно встановити більшу, відповідну, справжню вартість [3,с.589].

Отже, бухгалтерський облік емісії акцій є важливою ланкою облікового процесу акціонерного товариства. З прийняттям Закону України “Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року необхідним є удосконалення певних юридичних та облікових аспектів функціонування акціонерного товариства з використанням позитивного вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Література:

1. Закон України “Про акціонерні товариства” від 17 вересня 2008 року № 514 – УІ.
2. Закон України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” від 15 травня 2003 року № 755 – УІ.
3. Jerry J.Weygandt, Donald E. Kieso, Walter G. Kell Accounting principles. – John Wiley and Sons. – New York Chichester Brisbane Toronto Singapore. -1997.-1167 p.

Ганна Жубіль, ст. викладач

Юлія Кравців, магістр

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ТАКТИКА ПОДОЛАННЯ РИЗИКІВ ТА ЗАГРОЗ ЕКОНОМІЧНІЙ БЕЗПЕЦІ ПІДПРИЄМСТВА В КОНКУРЕНТНОМУ СЕРЕДОВИЩІ

В умовах сучасного, всеохоплюючої конкуренції та її впливу на економіку підприємства гарантування економічної безпеки є одним з пріоритетних завдань, які стоять перед науковцями.

Під економічною безпекою підприємства слід розуміти такий його стан, який дозволяє вести йому нормальну економічну життєдіяльність та ефективно розвиватися в інформаційному просторі кожному її елементу. Деякі науковці під поняттям "економічна безпека підприємства" розуміють ступінь захищеності інтересів власників. Також економічну безпеку розуміють як стан забезпеченості необхідними ресурсами на рівні, який

дозволяє гарантувати розвиток і зростання економіки та соціальної сфери при достатньому захисті економічних інтересів від системи загроз зовнішнього і внутрішнього середовища.

Економічна безпека – поняття, що відображає такий рівень матеріально-виробничих, науково-технічних і фінансових зв'язків підприємств, що дозволяє оптимально розвивати свої можливості незалежно від інших суб'єктів господарювання на взаємовигідних умовах, без завдання збитків своїм інтересам і цінностям. Її можна характеризувати і як стан, у якому підприємство може самостійно без втручання і тиску ззовні визначати шляхи і форми свого економічного розвитку. Економічна безпека є синтетичною категорією політекономії і політології, тісно пов'язаною з категоріями обліку і контролю, економічної незалежності і залежності, стабільності і уразливості, економічного тиску, шантажу тощо. В конкурентному середовищі економічна безпека має внутрішню матеріально-речовинну основу – досить високий рівень розвитку виробничого потенціалу, здатного забезпечити істотно високий рівень доходів і фінансових результатів.

Для цього необхідно, по-перше, класифікувати ризики та загрози економічній безпеці підприємства за рівнем їх небезпечності і розробити чітку стратегію їх подолання за ступенем першочерговості; по-друге, визначити структуру обліку, як інформаційної системи для економічної безпеки підприємства (мається на увазі надати життєвості нині незадіяним управлінському і стратегічному обліку). До речі, система обліку консервативна, вона перетворює стандартний набір вхідних даних і за допомогою стандартних процедур їх обробки отримує стандартний набір звітних форм. Чи можуть менеджери прийняти гнучкі рішення на основі стандартної інформації в умовах нестандартних ситуацій, наприклад щодо економічної безпеки із за конкурентних умов? Звичайно ні! Економічна безпека підприємств складна, багатоаспектна проблема, що постійно породжує численні наукові дискусії і тому на сьогодні вона не має простого і однозначного тлумачення. З множини вимірювань цього поняття можна виділити найбільш очевидні загрози економічній безпеці [3].

Класифікацію загроз економічній безпеці подамо за такими параметрами:

- а) за ступенем небезпеки – особливо небезпечні; небезпечні;
- б) за тривалістю дії – тимчасові; постійні;
- в) за можливістю здійснення – реальні; потенційні;
- в) за характером спрямування – прямі; непрямі;
- г) за сферами спрямування – виробничі; фінансові; експортно-імпорتنі; технологічні; інституційні; соціально-економічні; демографо-економічні; еколого-економічні.

Основна загроза економічній безпеці викликана конкурентним середовищем, впливом цілої низки факторів цього середовища, які хоча зро-

зумілі економістам, однак, завжди будуть, розподілятися за силою дії нерівномірно. У короткостроковій перспективі, які відомо, зміни в обробній промисловості, сфері послуг призводять до того, що галузі, які отримують переваги від зовнішньої торгівлі, і галузі, пов'язані з експортом, відчувають більший приплив капіталу і кваліфікованої робочої сили. У той же час ряд галузей значно програє від цих процесів, втрачаючи свої конкурентні переваги через зростання відкритості ринку. Такі підприємства змушені докладати додаткових зусиль, щоб пристосуватися до господарських умов, які змінилися не на їхню користь.

Це викликано тим, що конкуренція з боку випуску підприємством трудомістких товарів, випущених у регіонах з низьким рівнем заробітної плати і невисокою кваліфікацією працівників, спричиняє зниження цін на аналогічну продукцію підприємства і скорочення його прибутків. У подібних умовах, підприємство, повинно припинити випуск збиткової продукції і перейти до виробництва товарів, що вимагають використання висококваліфікованої праці.

Розглядаючи питання про те, чи загрожує підприємству підвищена небезпека через негативний вплив конкуренції на ринках капіталу і трансграничної цінової динаміки, варто підкреслити, що заходи на державному рівні можуть обмежити цей вплив.

Класифікувавши загрози та їх негативний вплив на економічну безпеку, ми повинні з'ясувати, які ж ризики таїть в собі цей вплив. Та найперше питання, що ж таке ризики взагалі та чим вони відрізняються від загроз?

Ризик економічній безпеці в загально-філософському розумінні – це невід'ємна складова життя. Він породжується невизначеністю, відсутністю достатньо повної інформації про подію чи явище та неможливістю прогнозувати розвиток подій. Ризик виникає тоді, коли рішення *вибирається* з декількох можливих варіантів і немає впевненості, що воно найефективніше. Можна приймати рішення та запроваджувати дії направлені на зменшення ризику, але позбутися його неможливо. Ситуації, коли відсутній ризик в економіці, майже не зустрічаються. Більшість ситуацій яким несприятим ризик, є дуже важко прогнозованими, тому усунути ризик повністю майже неможливо. Це є причиною того, що навіть ідеальні з першого погляду рішення призводять до збитків в глобальних масштабах. Водночас ризик слід розглядати як невід'ємний елемент економічної безпеки підприємства.

Як вітчизняна, так і зарубіжна література приділяє багато уваги визначенню терміну " ризик економічної безпеки". Найчастіше зустрічаються такі визначення ризику: вірогідність збитків чи втрат; ймовірність невдачі чи втрат, що пов'язано з конкретним напрямком дій; ймовірність небажаної події. Проблеми ризику потрібно розглядати й ураховувати як

при розроблені стратегії, так і в процесі виконання оперативних завдань. У кожній ситуації, що пов'язана з ризиком, постає питання: що означає доцільний ризик, де межа, що відокремлює доцільний ризик від недоцільного. Визначення такої межі не може бути правильним без розуміння причин виникнення ризику економічної безпеки. Основні причини виникнення ризиків економічної безпеки наступні:

1. Наявність невизначеності
2. Існування альтернатив і необхідність вибору.
3. Можливість оцінити наявні альтернативи.
4. Зацікавлення у результатах вибору.

Аналіз впливу факторів на економічну безпеку проводять у такій послідовності:

1. Визначення внутрішніх та зовнішніх чинників, що збільшують чи зменшують ступінь певного виду ризику.
2. Аналіз виявлених чинників.
3. Оцінювання певного виду ризику.
4. Встановлення допустимого ступеня ризику;
5. Аналіз окремих операцій щодо обраного ступеня ризику;
6. Розробка заходів щодо зниження ступеня ризику.

Основними реальними і потенційними ризиками, які негативним чином впливають на процес гарантування економічної безпеки в умовах конкуренції, є, по-перше, недосконалість проведення державної економічної політики, яка полягає у непослідовності проведення змін і відсутності системи чітких орієнтирів стосовно подальшого розвитку економіки підприємств у момент виникнення економічної небезпеки, зокрема, законодавчої бази, яка б реально стимулювала розвиток підприємства в умовах конкуренції, плідної співпраці підприємств з органами влади, з міжнародними інстанціями, механізмів реагування на глобальні критичні ситуації. По-друге, відсутність чіткої системи загальнодержавної політики стосовно напрямів та перспектив розвитку конкурентоспроможності національних підприємств на світовому ринку.

В теоретичному розумінні стратегія економічної безпеки підприємства – це теорія і практика планування та досягнення прийняттого рівня економічної безпеки з використанням всіх компонентів (економічних, демографічних, ресурсних, інформаційних тощо) існуючого потенціалу на всіх етапах і за будь яких умов функціонування.

Забезпечення економічної безпеки в умовах конкурентного середовища є не від'ємною функцією та основною сферою діяльності. Вони повинні реалізовувати життєво важливі інтереси підприємства, захищати їх від впливу зовнішніх внутрішніх загроз, гарантувати сприятливі умови і результативну роботу підприємств.

Класифікація глобальних ризиків та загроз економічній безпеці підприємства:

1. Відсутність експортно-імпоротної збалансованості, значне від'ємне зовнішньоторговельне сальдо.
2. Нераціональна структура експорту, надмірний вивіз сировинних ресурсів.
3. Нерозвиненість фінансової, організаційної та інформаційної інфраструктури підтримки конкурентоспроможності експорту на підприємстві.
4. Недостатній аудиторський контроль за здійсненням експорту та імпорту.
5. Надмірна відкритість економіки підприємства, невиважена лібералізація фінансової та інвестиційної діяльності.
6. Залежність процесу удосконалення фінансово-господарська діяльності підприємства від отримання кредитів та іншої допомоги.
7. Зростання зовнішньої заборгованості, нераціональне використання коштів.
8. Витіснення конкурентами підприємства з частини зовнішніх ринків збуту продукції, особливо, в країнах СНД і Східної Європи.
9. Залежність підприємства від закупки сировини в країнах СНД, наприклад (газ, бавовна, енергія), відсутність географічної збалансованості постачання на підприємстві.
10. Невідповідність більшості фактичних значень показників економічної безпеки пороговим.
11. Обмеженість доступу до джерел інвестування.
12. Зростання чисельності обслуговуючого персоналу.
13. Вплив цінкових на готову продукцію підприємства.
14. Посилення економічної кризи в масштабах держави, зменшення споживчого одних регіонах країни і неконтрольоване його зростання в інших.
15. Значний відтік кваліфікованих працівників (ткачів, електрозварювальників, механіків тощо) за межі держави, так званий «відтік мізків».
16. Неспівпадання цілей іноземного інвестування з інтересами економічного розвитку підприємства.

Одержані наукові результати в сукупності дозволили розв'язати наукове завдання, що має важливе значення для розвитку досліджень економічної безпеки підприємства у вимірах конкурентного середовища, а саме: класифіковано ризики та загрози, розроблено теоретико-методологічні і прикладні підходи до гарантування економічної безпеки підприємства та шляхів підвищення її рівня в умовах постіндустріалізації шляхом моніторингу ризиків та загроз та розробки шляхів їх подолання.

Розкрито основи підвищення ефективності управління і стратегічна мета забезпечення економічної безпеки в умовах постіндустріалізації, які полягають у створенні прийнятних умов для розвитку безпеки підприємства.

Класифіковано реальні і потенційні загрози економічній безпеці. Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони можуть виступати науковим підґрунтям подальшого дослідження проблем гарантування економічної безпеки підприємством в умовах розвитку постіндустріалізаційних процесів, удосконалення управління підприємством в системі нових чинників впливу конкуренції.

Література:

1. Глобалізація і безпека розвитку / О. Г. Білорус, Д. Г. Лук'яненко, М. О. Гончаренко та ін.; За ред. О. Г. Білоруса. – К.: ІСЕМВ НАН України, КНЕУ, 2001. – 734 с.
2. Дацків Р.М. Економічна безпека держави в умовах глобальної конкуренції. – Львів: Центр Європи, 2006. – 160с.
3. Економічна інтеграція та глобальні проблеми сучасності. Навчально-методичний посібник / За ред. д.е.н., проф. Д.Г. Лук'яненка. – К.: КНЕУ, 2005.
4. Степаненко А.В. Глобалізація, конкурентоспроможність й економічна безпека: проблеми взаємодії та взаємозв'язку // Продуктивні сили України. – №1(002) 2007. – С. 71–84.

Олена Задорожна

*Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна*

КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ЯК ФАКТОР ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

Конкурентоспроможність виявляється лише в умовах конкуренції і через конкуренцію. Конкурентоспроможність підприємства є результатом взаємодії різних факторів, породжених об'єктивним розвитком продуктивних сил і які віддзеркалюють економічну політику великих монополій за випуск якісної продукції та її збут з метою отримання економічного та соціального ефекту, спонукаючи інших виробників до наслідування.

Конкурентоспроможність є одним з основних понять, яке активно використовують у теорії та практиці економічного аналізу, виступає багатоглядним поняттям, що в перекладі з латинської мови означає суперництво, боротьбу за досягнення найкращих результатів [3, с.37]. Для її характеристики використовують поняття порівняльних витрат (Д. Рікардо), по-

рівняльних переваг (Є. Хекшер, Б. Олін), порівняння конкурентних переваг, чинників управління та продуктивності використання ресурсів (М. Портер), конкурентного статусу фірми (І. Ансофф).

Найбільш узагальнено конкурентоспроможність підприємства можна визначити як потенційну або реалізовану здатність економічного суб'єкта до ефективного довготривалого функціонування у релевантному зовнішньому середовищі. Конкурентоспроможність підприємства:

- ґрунтується на конкурентних перевагах підприємства;
- визначає здатність підприємства витримувати конкуренцію на певному ринку;
- відображає позицію даного підприємства відносно конкурентів.

Значною мірою конкурентоспроможність підприємства визначається його здатністю в умовах, що склалися, проектувати, виготовляти та збувати товари, які за ціновими та неціновими характеристиками є більш привабливими для споживачів, ніж товари їх конкурентів. З іншого боку, конкурентоспроможним, як правило, є те підприємство, що тривалий час може залишатися прибутковим в умовах ринкової економіки.

Оскільки конкурентоспроможність характеризує ступінь реалізації потенційних можливостей підприємства по надбанню та утриманню впродовж тривалого періоду часу конкурентної переваги, то під конкурентоспроможністю слід розуміти не лише поточну ефективність, й динаміку пристосування підприємства до змінних умов зовнішнього середовища. Таким чином, з точки зору системного підходу конкурентоспроможність може бути представленою у вигляді властивості виробничо-економічної системи (якою і є підприємство) змінювати траєкторію розвитку або визначений режим функціонування в процесі адаптації до впливів зовнішнього середовища з метою збереження і розвитку вже наявних, або створення нових конкурентних переваг.

Конкурентоспроможності підприємства притаманні такі ознаки:

- релевантність – конкурентна позиція та конкурентні переваги даного економічного суб'єкта відносно інших суб'єктів можуть бути визначеними тільки в межах релевантного зовнішнього середовища;
- відносність – конкурентоспроможність проявляється виключно через порівняння характеристик даного економічного суб'єкта з характеристиками інших суб'єктів, що діють на тому ж ринку;
- динамічність – часовий характер критерію конкурентоспроможності характеризує положення суб'єкта у конкурентному полі в координатах часу як результат його конкурентної діяльності.

Виявивши і оцінивши основних конкурентів, компанія повинна розробити конкурентні стратегії, за допомогою яких вона зможе отримати перевагу, запропонувавши товари вищої споживчої цінності. На підпри-

ємстві необхідним є формування «стратегічного набору» (система стратегій різного типу на певний відрізок часу), що відбиває специфіку функціонування та розвитку суб'єкта, рівень його претендування на місце й роль у зовнішньому середовищі. Можливо виділити такі групи стратегій: загальні для підприємства у цілому; загальні конкурентні за окремими бізнес-напрямами; продуктово-товарні для кожного з напрямків діяльності (як з виробництва різних видів товарів, так і з надання різних послуг); функціональні для кожної з функціональних підсистем підприємства; ресурсні для забезпечення досягнення стратегічних орієнтирів загального, функціонального та продуктово-товарного типів стратегій. Управління конкурентною поведінкою бізнес-організації базується на розробці та ефективній реалізації зваженої, обґрунтованої конкурентної стратегії, яка передбачає забезпечення конкурентних переваг на тривалий період (5-10 років).

Конкурентні стратегії складаються з різних підходів і напрямів, що розробляються керівництвом з метою досягнення як найкращих показників роботи в одній конкретній сфері діяльності. Вони визначають засоби конкурентної боротьби фірми на цільових ринках і виступають як: своєчасна реакція на зміни в галузі, в економіці в цілому, в політиці й інших значущих сферах; розробка конкурентоздатних заходів і дій, ринкових підходів, які можуть забезпечити міцну перевагу перед конкурентами; об'єднання стратегічних ініціатив функціональних відділів; вирішення конкретних стратегічних проблем, актуальних в даний момент [5].

У науково-економічній літературі є різні класифікації стратегій підприємства.

М. Портер, з погляду на забезпечення конкурентної переваги, виділяє три базові конкурентні стратегії:

- стратегія лідерства за витратами дає змогу знизити собівартість продукції більше, ніж у конкурентів, за рахунок внутрішніх переваг, використання організаційних та виробничих "ноу-хау";
- стратегія диверсифікації продукції орієнтована на покупців, які погоджуються платити більше, але за вищу якість;
- стратегія фокусування на окремому сегменті ринку ґрунтована на зосередженні заходів на якійсь окремій ніші ринку, з метою кращого задоволення потреб споживачів, ніж конкуренти [4].

З погляду обґрунтування і розвитку конкурентних стратегій організації, їх взаємозв'язку з іншими стратегіями, має сенс також класифікація стратегій виходячи з рівня ухвалення стратегічних рішень, запропонована І. Ансоффом [1]:

- корпоративна стратегія (загальний план управління, який поширюється на всю компанію, охоплюючи всі напрями її діяльності (господарський портфель компанії); складається з дій, спрямованих на затвер-

дження своїх позицій в різних галузях діяльності, і підходів щодо управління справами компанії);

- ділова (конкурентна) стратегія (концентрується на діях і підходах, пов'язаних з управлінням і направлених на забезпечення успішної діяльності в одній специфічній сфері бізнесу (стратегічній зоні господарювання); показує, як завоювати сильні довгострокові конкурентні переваги);
- функціональна стратегія (відноситься до плану управління поточною діяльністю окремого підрозділу або ключового функціонального напрямку усередині певної сфери діяльності);
- операційна стратегія (концентрується на ще конкретніших стратегічних ініціатив і підходів в управлінні ключовими оперативними одиницями при рішенні щоденних оперативних задач, що мають стратегічну важливість).

Таким чином, існує дуже широкий спектр стратегій ринкової конкуренції, які можливо об'єднати в систему – сукупність стратегій, спрямованих на адаптацію підприємства до змін в умовах конкуренції та зміцнення його довгострокової конкурентної позиції на ринку.

З рис.1.1. видно, система конкурентних стратегій включає: стратегії формування конкурентних переваг, стратегію забезпечення конкурентоспроможності підприємства та стратегії його конкурентної поведінки.

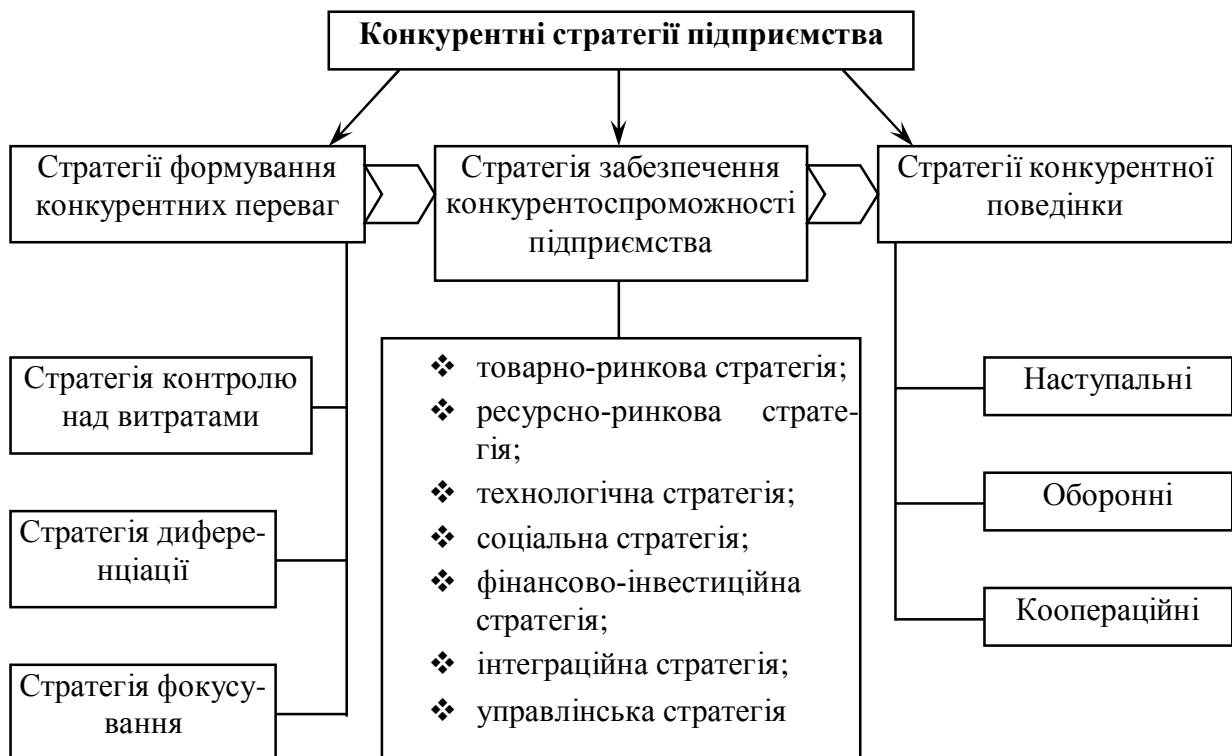


Рис. 1.1. Система конкурентних стратегій підприємства

Таким чином, як промислово розвинені країни, так і держави, що розвиваються, активно шукають та використовують різноманітні засоби підвищення конкурентоспроможності на макро-, мезо- та мікрорівнях, спрямовуючи власні підприємства та галузі до формування нових конкурентних переваг і захоплення ринкових просторів.

Література:

1. Ансофф И., Макдоннелл Э.Дж. Новая корпоративная стратегия / [пер. с англ.] – СПб.: Питер Ком, 1999. – 416 с.
2. Єрмак А.В. Конкурентоздатність підприємства: сутність поняття (проблематика питання) // Вісник економічної науки України. – 2005. – №1. – С.41-44.
3. Конкурентна стійкість та ринок: Оцінка конкурентоспроможності як чинник визначення стійкості підприємства на ринку // Легка промисленість.- 2003. – №3. – С. 37.
4. Портер М. Конкуренции: [учеб. пособие] / [пер. з англ.]. – М.: Издат. дом. «Вильямс», 2000. – 495с.
5. Хмель Т.М., Василик С.К., Шишмарева Л.О. Стратегический менеджмент: [учебное пособие]. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2004. – 136 с

*Арсен Келічавий, аспірант
ДВНЗ Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана
м. Київ, Україна*

ІННОВАЦІЙНИЙ ПІДХІД ДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах посилення конкуренції та нестабільності внутрішнього середовища в Україні керівники підприємств та менеджери змушені шукати адекватні важелі та інструменти для підвищення конкурентоспроможності підприємств.

Конкуренція – це боротьба між виробниками за те, щоб покупець надав перевагу певним товарам чи послугам зі всього переліку, що пропонується на ринку.

Конкурентоспроможність підприємства – це його здатність ефективно господарювати та забезпечувати прибуткову реалізацію виробленої продукції чи послуг в умовах конкурентного ринку. Вона можлива при наявності конкурентоспроможного товару чи послуги, що створює можливості для завоювання ринку.

Згідно з визначенням Міжнародної організації «Європейський форум з проблем управління» (European Management Forum – EMF) конкурентоспроможність фірми – це реальна та потенційна можливість компанії проектувати, виготовляти і збувати товари, які за «ціновими» та «неціновими» характеристиками в комплексі більш привабливі для споживача, ніж товари конкурентів [4,406].

Вчені також розглядають конкурентоспроможність фірми за якісними характеристиками її діяльності (частка ринку, ефективність функціонування, ефективність управління і т. д.). Наприклад, Золотогоров В. Г. у понятті «конкурентоспроможність фірми» виділяє «володіння підприємством перевагами над конкурентами (економічними, технічними, організаційними), які забезпечують зниження витрат, підвищення якості, можливість оновлення, розширення виробництва, стійку частку ринку і, відповідно, можливість отримання більш високих доходів [2, 7]. Що вище конкурентоспроможність, то більше можливостей для розширенню обсягу продаж та росту прибутків.

Досліджуючи конкурентоспроможність підприємств Воронкова А. та Бешляга Е. [1, 108] зосереджують увагу на зовнішніх факторах конкурентоспроможності: державному регулюванні економіки; монополізації економіки; товарних ринках; ринковій інфраструктурі; природно-ресурсному потенціалі країни (галузі); виробничій базі країни (галузі); кредитно-фінансовій системі країни (галузі); соціальній ситуації; економічній інтеграції. Ця сукупність найбільшою мірою відображає поняття «фактори конкурентоспроможності».

Фактори конкурентоспроможності – це причини, наявність яких необхідна та достатня для зміни одного чи кількох критеріїв конкурентоспроможності.

Для виявлення можливостей підвищення конкурентоспроможності господарюючих суб'єктів важливо виділити фактори, що на неї впливають:

- технологічні – наявність та експлуатація технології при масовому виробництві, що дозволяє через ефект масштабу збільшувати кількість виробленої продукції із зменшенням її собівартості;
- інноваційні – дають можливість при застосуванні інноваційних технологій покращувати якість та пришвидшувати оновлення номенклатури та асортименту продукції, що збільшує споживчий ефект;
- ресурсні – збільшення споживчого ефекту через цінові характеристики товару;
- глобальні – пов'язані з прийняттям світових стандартів (екологічних, соціальних тощо), що впливають на діяльність підприємства та держави;

- культурні – обумовлені культурними особливостями, що дозволяє підприємствам підтримувати ринки ресурсів та збуту у країнах зі схожою культурою.

Конкурентоспроможний товар просувається на ринку в конкуренції з іншими товарами, що можливе лише тоді, коли фірма-виробник забезпечує не тільки необхідні характеристики даного товару, але й отримує достатній прибуток від його продажу. Останнє передбачає високу ефективність виробництва і наявність конкурентних переваг.

Залежно від природи самого товару, підприємства володіють різними типами конкурентних переваг: ефектом масштабу, гнучкістю, перебуванням у специфічному сегменті ринку (виробники рідкісної продукції), володінням інноваційною технологією.

Наявність конкурентних переваг забезпечує ефективне функціонування підприємства на ринку, здатність адаптуватися до змін.

Конкурентоспроможність підприємства залежить від прозорості управління бізнесом і фінансовими потоками. Під прозорістю бізнесу розуміють формування так званих центрів відповідальності, відповідність системи обліку і внутрішнього аудиту міжнародним принципам і стандартам обліку [5,60].

Забезпечення прозорості бізнесу досягається шляхом запровадження управлінського обліку, проведення фінансового аналізу, здійснення фінансового планування на основі прогнозування та бюджетування, управління дебіторською та кредиторською заборгованістю, забезпечення наявності позичкових коштів та розміщення вільних коштів, управління інвестиційним портфелем, лізингом і факторингом, франчайзингом, ризиками і страхуванням тощо.

Конкурентоспроможність залежить від початкового стану суб'єкта реального сектора економіки, наявності ринкового попиту на його товар, можливості застосування фінансових ресурсів, рівня менеджменту. Разом з тим, важливим аспектом конкурентоспроможності є інноваційний характер діяльності, без якого підприємство не буде ефективно розвиватись. Інновації забезпечують перехід економічної системи до нової пропорційності, до нового рівноважного стану. Саме інноваційний характер економічного росту називається розвитком [6, 71].

У своєму розвитку Україна (спочатку у складі СРСР, а потім як незалежна держава) «пропустила» найважливіші переломні моменти: на початку 60-х р.р. – науково-технічну революцію, формування стратегічного планування та системного підходу; в першій половині 80-х р.р. – процес формування глобального економічного середовища, що змінило підхід до вирішення проблем конкурентоспроможності; на початку 90-х рр. – перехід передових країн світу до створення нового технологічного укладу, нової економіки, яка базується на знаннях.

Отже, для збереження і розширення своїх позицій на внутрішньому та зовнішньому ринку українським підприємствам потрібно вирішувати проблему підвищення якості продукції чи освоєння нових видів виробів, зниження виробничих витрат, що може бути досягнуто тільки в умовах підвищення інвестиційної та інноваційної активності підприємства.

Література:

1. Воронкова А., Бешляга Э. Формирование внешней среды и конкурентоспособности предприятия // Бизнес информ. – 1999. – №5-6. – С. 108-109.
2. Золотогоров В. Г. Энциклопедический словарь по экономике. – Минск: Полымя, 1997. – 571 с.
3. Малярец Д. М., Отенко И. П. Оценка факторов повышения конкурентоспособности предприятия // Регіональні перспективи. – 2001.- № 7. – С. 20-22
4. Основы внешнеэкономических знаний / Под ред. И.П. Фаминского. М: Международные отношения, 1994. – 480 с.
5. Черников А. В. Планирование развития конкурентоспособности предприятия // Весник МГУ. – 2008. – №2. – С. 57 – 66
6. Абдульманов И. М. Экономическая конкурентоспособность хозяйствующих субъектов : дис... канд. экон. наук : 08.00.01 / Ильмур Муслимович Абдульманов. – Казань, 2006. – 174 с.

Надія Кітлер

*Приватний вищий навчальний заклад «Галицька академія»
м. Івано-Франківськ, Україна*

ПРО ФУНКЦІ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Важливим чинником стабільного економічного зростання та досягнення нормального рівня життєзабезпечення громадян є ефективне формування бізнесу в ринковій економіці. Існують фактори, які сповільнюють розвиток сучасного бізнесу – це недосконала законодавча база, яка повинна регулювати діяльність підприємств, а також високий податковий тиск, який змушує підприємства переходити в тіньовий сектор економіки. Удосконалення зазначених факторів сприятиме розвитку бізнесу в країні, призведе до її економічного зростання.

На сьогоднішній день основну частину в доходах населення займає заробітна плата, що, як правило, виплачується працівникові у грошовій формі власником підприємства за витрачену як фізичну, так і інтелектуальну

льну енергію. Таку грошову винагороду за працю можна вважати економічною категорією, яка відображає відносини між власником та працівником. У сучасних ринкових умовах заробітну плату можна вважати специфічною формою ціни робочої сили, яка формується під впливом як ринкових, так і неринкових чинників.

Згідно із положеннями економічної теорії ціна на робочу силу формується під впливом попиту і пропозиції на ринку праці; корисності, результативності використання робочої сили, її граничних витрат, що гарантують виробнику товарів і послуг одержання прибутку; вартості життєвих засобів для задоволення потреб працівника, його сім'ї, для забезпечення відтворення робочої сили. З цих засад випливає, що працівник зацікавлений у підвищенні заробітної плати, а роботодавець – у її зниженні або обмеженні [1, с.52].

Проблематика грошової винагороди працівників – важлива складова економічної системи і предмет зростаючого інтересу науковців. Відбувається це тому, що підвищення якості людського капіталу є причиною зростання якості життя суспільства, а це, у свою чергу, є причиною того, що сучасний економічний розвиток щоразу все більше залежить від знань та їх використання [2, с.377].

Сутність заробітної плати, як економічної категорії, виражається в її функціях, наукове розуміння яких дозволяє встановити взаємозв'язок оплати праці з системою соціально-економічних відносин [3, с.16-17].

Заробітна плата як соціально-економічна категорія повинна виконувати такі функції: відтворювальну, стимулюючу, регулюючу, соціальну, облікову.

Відтворювальна функція обумовлює забезпеченість працівників і членів їхніх сімей необхідними життєвими засобами, тобто створює можливості для відтворення робочої сили. Стимулююча функція націлює працівників на ефективну трудову діяльність, оскільки передбачає залежність рівня заробітної плати від результатів праці й виробничо-господарської діяльності підприємства. Опосередковано, через зміну продуктивності праці, стимулююча функція дає можливість розглядати оплату праці як чинник економічного зростання [4, с.3-4].

Взаємозв'язок і взаємодія відтворювальної і стимулюючої функцій забезпечують якісну стійкість грошової винагороди за працю, тому що, розмір заробітної плати має одночасно забезпечувати як відшкодування витрат робочої сили, всебічний розвиток всіх складових фізичного і духовного потенціалу людини, так і зацікавлювати її в неухильному підвищенні ефективності праці та виробництва [3, с.16-17].

Регулююча функція реалізується в основному під час аналізу ринку праці, оскільки розглядається як інструмент розподілу і перерозподілу

працівників за регіонами, галузями і підприємствами з урахуванням ринкової кон'юктури [4, с.3-4].

Заробітна плата через свою соціальну функцію повинна забезпечувати реалізацію принципу соціальної справедливості, тобто рівну винагороду за працю однаковою по кількості, якості і складності [4, с.3-4].

Облікова функція полягає в тому, що заробітна плата є грошовим виразом за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками, відрядними розцінками та посадовими окладами.

Рівень заробітної плати, її структура, динаміка, висока частка в загальних доходах – показники, які суттєво впливають на загальну економічну політику підприємства. За таких умов невиправданою є відсутність в існуючих класифікаціях функції, яка відображає вплив оплати праці на поведінку роботодавця, його мотивацію. А оскільки не кожний працівник отримує заробітну плату, яка б могла задовольнити його мінімальні потреби і не завжди працівники однакових професій, освіти і т.п. отримують однаковою заробітну плату, необхідно шукати шляхи вирішення цієї проблеми, бо заробітна плата і надалі не виконуватиме своєї соціальної функції.

Багато вчених дійшли висновку, що заробітна плата не в повній мірі виконує властиві їй функції. На сьогоднішній день рівень заробітної плати більшості населення забезпечує помірний життєвий рівень і збереження певних соціальних гарантій.

Тому сьогодні заробітна плата виконує інші функції [5]:

- 1) збереження зайнятості, запобігання безробіттю ціною заниження заробітної плати;
- 2) забезпечення соціальних гарантій;
- 3) збереження попереднього статусу, пов'язаного із попереднім робочим місцем;
- 4) стримування інфляції (шляхом заборгованості із заробітної плати);
- 5) поширення нелегальної діяльності та вторинної зайнятості;
- 6) посилення мобільності робочої сили.

На нашу думку, створення сприятливих умов для ефективного розвитку бізнесу, призведе зростання економіки країни, забезпечить стабільність та гарантію заробітної плати та сприятиме у реалізації всіх її функцій.

Література:

1. Соколик М. Мінімальні соціальні стандарти у формуванні середньомісячної заробітної плати в Україні.// Економіст. – 2010. – №5. – С.52.
2. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / Л.В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін.; за заг. ред. Л.В. Нападовської. – К.: Київ. нац. торг. – екон. ун-т, 2008. – 735с.

3. Лагутін В. Про теоретико-методологічні засади дослідження оплати праці. //Україна: аспекти праці . – 2010. – №3.- С. 16-17.
4. Залознова Ю. Економетричний аналіз реалізації основних функцій заробітної плати на вугільному підприємстві. //Україна: аспекти праці. – 2010. – №4. – С.16-17.
5. Шаламай К.В., Шилова Т.С. Заробітна плата як фактор стимулювання розвитку національного виробництва.[Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://intkoft.org>.

*Тетяна Коваленко, викладач
Кіровоградський юридичний інститут
Харківського університету внутрішніх справ
м. Кіровоград, Україна*

ДОКУМЕНТУВАННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ ПРОДУКЦІЇ АПК

Вступ України у Світову організацію торгівлі, поглибив проблему врахування критерію якості сировини та готової продукції в різних сферах АПК, що вимагає створення системи управління якістю продукції на кожному агропідприємстві та придбання новітнього технологічного обладнання, яке спроможе здійснювати контроль за технологічними процесами, провадити аналіз якості відповідно до міжнародного сертифікату ISO–9001 [1], що дозволить завойовувати міжнародні ринки.

Стан облікової інформації в м'ясо-молочній сфері, дозволяє стверджувати, що стандартні типові форми первинних документів не дають можливості повною мірою оцінити якісні параметри сировини, яка надходить на підприємство є основою виробу, який придатний до реалізації.

Документування продукції, призначеної для подальшої реалізації необхідно відображати її якісні характеристики. Наприклад, в продукції м'ясо-молочної галузі, до якісних параметрів належать ґатунок молока, жирність, цукроза, вологість, кількість поживних речовин у виді виробу тощо.

При відображенні обліку якості готової продукції, слід запровадити контроль якості. В первинних документах потрібно подавати додаткову інформацію про якісні параметри, яка потребує додаткових затрат часу та коштів. Така інформація міститься в сертифікатах якості, сертифікатах відповідності та посвідченнях про якість. Але якщо немає системи контролю якості сировини, неможливо отримати достовірну інформацію про якість виготовленої продукції.

Про відсутність обліку та якості свідчать такі дані: за 9 місяців 2010 року в результаті перевірок, які здійснювали працівники служби державного нагляду Держспоживстандарту України, встановлено, що 10,7% перевіреної продукції не відповідає фізико-хімічним показникам; 4,1 % перевірених підприємств не мають нормативної чи технологічної документації; 6,1 % становить невідповідність нормам органолептичних показників [3]. Серед основних причин порушень – недостатній контроль під час закладення сировини, незадовільна організація приймання сировини, недотримання вимог нормативної документації щодо маркування продукції.

Роль інформації про якість в первинних документах та необхідність посилення контролю зумовлені великою кількістю претензій суб'єктів господарювання щодо готової продукції. В умовах ринку спостерігається тенденція зростання кількості претензій та судових позовів щодо порушення умов розрахунків, що підвищує роль інформації в первинних документах. Основним науковим методом збору доказів під час розгляду судових справ є судово-бухгалтерська експертиза відповідності походження документів, об'єктом якої є первинні документи, облікові реєстри та звітність.

Документування якісних характеристик та вдосконалення Викладене обліку якості продукції стосується і електронних форм первинних документів. Однак робота в цьому напрямі або взагалі не проводиться, або проводиться дуже повільно. Першочерговими завданнями в цій сфері є створення нових облікових програмних продуктів або удосконалення існуючих, з метою введення якісних параметрів в електронні форми первинних документів. Для цього в табличному процесорі Microsoft Excel зазначені вище форми первинних документів доповненням графою для позначення якісних параметрів продукції.

Зміна первинних документів потребує подальших змін у реєстрах фінансового обліку, які містять інформацію про діяльність підприємства. Інформаційне забезпечення повинне сприяти реалізації ефективного управління при мінімальних витратах на організацію та функціонування системи інформації, а отже, й оптимізації процесу документування. Це зумовлює об'єктивну необхідність подальшого розвитку організації обліку діяльності агропромислових підприємств та введення у первинних документах обліку якісних параметрів оцінки продукції.

Література:

1. Система управління якістю : Вимоги (ISO 9001:2000, IDT) : ДСТУ ISO 9001:2001. – [Чинний від 2001-06-27]. – К. : Держстандарт України, 2001. – 25 с. – (Національні стандарти України).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 № 996-XIV : за станом на 1 січня 2007 р. /

- Верховна Рада України [Електронний ресурс] . – Режим доступу до сайту : www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14.
3. Сайт Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики [Електронний ресурс] . – Режим доступу до сайту :
http://www.dssu.gov.ua/control/uk/publish/article/system?art_id=144212
4. Іванюта П. В. Первинний облік у системі управління якістю продукції / П. В. Іванюта // Агроінком. – 2008. – № 1-2. – С. 74–78.

*Ірина Комаренко, викладач
Чорноморський державний університет імені Петра Могили
м. Миколаїв, Україна*

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФАКТОРНОЇ ОЦІНКИ КОНКУРЕНТОЗДАТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Існують загальні фактори конкурентоздатності підприємств, які формують визначене конкурентне середовище для фірм на національному та галузевому рівні. В цих спільних умовах діють всі підприємства окремої галузі, тому вони є усталеними. Поряд з цим, виникають специфічні фактори, які є особливими для кожної галузі та підприємства зокрема. Такі фактори визначаються на рівні діяльності підприємства та частково – галузі. Вони є змінними в залежності від особливостей тієї чи іншої галузі народного господарства. Поєднання всіх факторів визначає рівень конкурентоздатності підприємств, при цьому загальні фактори не змінюються, а специфічні розраховуються окремо для кожного підприємства. Такий підхід покладено в основу оцінювання рівня конкурентоздатності підприємств.

Оцінювання конкурентоздатності є комплексним та складним процесом, що обумовлено класифікаційною структурою основних її видів, а саме: національна, галузева та фірмова. Вказані види є взаємопов'язаними та доповнюють один одного, утворюючи замкнену систему конкурентоздатності. Отже, національна конкурентоздатність формує певне середовище, в якому діють різні галузі промисловості. Вони створюють власне конкурентне оточення, в якому функціонують окремі підприємства. Особливості конкурентної боротьби даних фірм створює фірмову конкурентоздатність. Такий процес можна розглянути і в зворотному порядку. Конкурентоздатне підприємство сприяє становленню конкурентоздатності всієї галузі в цілому. Сукупність конкурентних позицій галузей промисловості всередині країни формує її національну конкурентоздатність. Таким чином, обумовлено взаємозв'язок між основними видами конкурентоздатності.

На кожний з розглянутих рівнів впливають відповідні фактори, які відповідають сутності виду конкурентоздатності. Національна конкурентоздатність дає комплексну оцінку розвитку всіх сфер діяльності держави, оскільки охоплює як економічні наслідки діяльності підприємств, так і якість політичних процесів, інфраструктури, освіти, культури суспільства тощо. Діяльність вітчизняних підприємств, в свою чергу, забезпечує конкурентоздатність країни як на зовнішньому, так і на внутрішньому ринках. Відповідно, фірми піддаються подвійному впливу зовнішньо- та внутрішньоринковим факторам впливу. Таким чином, можна виділити два види національної конкурентоздатності: конкурентна позиція країни під впливом зовнішніх (світових) факторів і конкурентна позиція країни під впливом внутрішніх (національних) факторів.

Отже, аналіз наукових джерел та їх доповнення дозволяє сформулювати перелік зовнішніх та внутрішніх факторів впливу на національну конкурентоздатність [1, 2, 3, 4, 5 та ін.]. Так, до зовнішніх факторів відносяться відповідність законодавчих норм умовам СОТ, тарифне та нетарифне регулювання торгівлі, потенціал конкурентоздатності країни та структура зовнішньої торгівлі країни. Внутрішні фактори впливу складаються з таких чинників: ВВП на душу населення, інновації, технології, державне регулювання, якість бізнес-середовища, інфраструктура, людський капітал, менеджмент, маркетинг, репутація фірми.

На рівні галузевої або регіональної конкурентоздатності розглядаються фактори впливу визначеної галузі народного господарства, досліджуються її особливості. Тобто, окрім всіх вищенаведених факторів національної конкурентоздатності, на галузь впливають додаткові специфічні чинники, які створюють внутрішні галузеві фактори, що впливають на конкурентну діяльність підприємств даної сфери. Крім того, такі галузеві чинники поділяються на загальні та специфічні. Загальні є спільними для всіх галузей народного господарства, а специфічні відображають особливості конкретної галузі. Таким чином, загальні та специфічні фактори створюють внутрішні галузеві фактори, які впливають на конкурентоздатність харчової промисловості. Аналіз наукових публікацій дозволив визначити вказані фактори, а саме: природно-кліматичні умови, смаки споживачів, інвестиційну привабливість та інформаційні ресурси [6, 7, 8, 9 та ін.].

Відповідно до внутрішніх факторів галузі формуються фактори конкурентоздатності підприємств відповідної підгалузі на мікрорівні. При цьому враховують підгалузеву специфіку. Таким чином, аналогічно до внутрішньогалузевих факторів внутрішньо фірмові поділяються на загальні та специфічні. Загальні є спільними для оцінки конкурентоздатності всіх підприємств галузі, а специфічні визначаються з врахуванням особливостей тих підгалузей, які аналізуються. Разом ці групи факторів ство-

рюють єдиний рівень фірмової конкурентоздатності. У даному дослідженні обрано зернову та хлібопекарську галузі харчової промисловості, специфічні фактори яких і буде визначено. Аналіз наукових поглядів показав, що до загальних та специфічних внутрішньофірмових факторів конкурентоздатності, які часто доповнюють один одного, віднесено такі: продуктивність основних ресурсів, частка ринку, рентабельність продукції, фінансова стійкість, якість продукції, ефективність матеріально-технічної бази, рівень використання капіталу [10, 11, 12, 13 та ін.].

Таким чином, всі фактори, які формуються на кожному рівні конкурентоздатності (національному, галузевому, фірмовому), мають той чи інший вплив на кінцеву мету дослідження – конкурентоздатність підприємства. Аналіз широкого кола зовнішніх та внутрішніх факторів впливу дозволив сформувати певну їх структуру в залежності від виду конкурентоздатності, що схематично представлено на рис. 1.

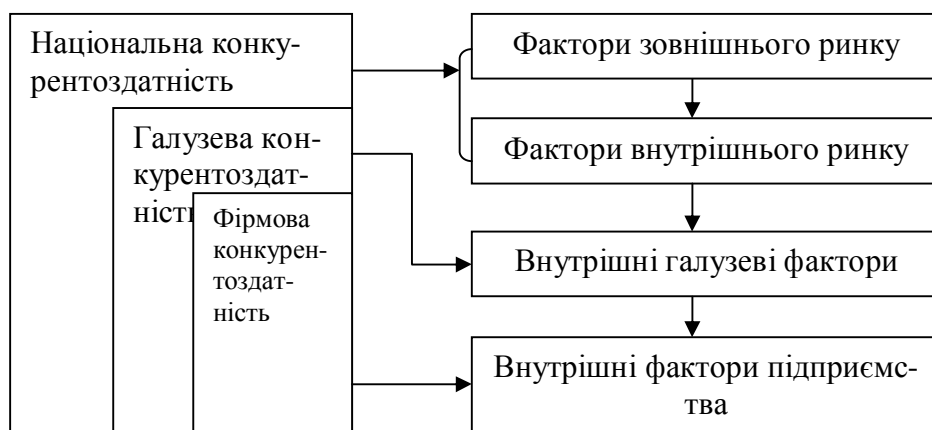


Рис. 1. Структура факторного оцінювання конкурентоздатності

Таким чином, наведені фактори структуровано у взаємозв'язку із сутністю конкурентоздатності, що поглиблює аналіз даного терміну. Крім того, сформовані групи факторів конкурентоздатності є складовим та суттєвим елементом методики оцінювання рівня конкурентоздатності підприємств відповідної галузі. Подальші етапи методики стосуються визначення критеріїв факторних показників та вибір відповідних методів розрахунку узагальнюючого показника конкурентоздатності. Дана методика дозволить менеджеру комплексно визначати конкурентну позицію підприємства та приймати відповідні управлінські рішення щодо втримання або покращення здобутого рівня конкурентоздатності.

Література:

1. Anelia Daminaova. Importance of the Technological Development for Bulgarian Competitiveness” / Anelia Daminaova // Working Paper

- “Analysis of the Bulgarian Technology Development”, Center for Economic Development, Sofia. – 2001.
2. Barney J. B. Firm resources and sustainable competitive advantage / Barney J. B. // *Journal of Management*. – 1991. – № 17.
 3. Теоретико-методологічні засади розвитку конкурентного середовища у сфері виробництва продовольчих товарів: [монографія] / [А.О.Коваленко, С.І.Князєв, Л.В.Дейнеко, Л.В.Страшинська]. – К.: Наук.світ, 2003. – 132 с.
 4. Gary Hamel. Competing for the future / Gary Hamel, C. K. Prahalad. – Harvard Business School Press, April 1996.
 5. Шнипко О.С. Національна конкурентоспроможність: сутність, проблеми, механізми реалізації : научно-популярная література/ О.С. Шнипко. – К.: Наукова думка, 2003. – 343 с.
 6. Безугла В.О. Аналіз конкурентоспроможності регіонів України / В.О. Безугла / *Регіональна економіка*. – 2004. – № 4. – С.64-68.
 7. Шарко М.В. Теоретические основы понятийно-терминологического аппарата конкурентоспособности / М.В. Шарко, Е.А. Оболенцева // *Економіка. Фінанси. Право*. – 2007. – № 12. – С.8-11.
 8. Rozakis S. The Food Industry in Europe / Rozakis S., Soldatos P. // *Agricultural University of Athens*. – 2006. – P. 192-4.
 9. Дейнеко Л.В. Развитие харчової промисловості України в умовах ринкових перетворень: Проблеми теорії і практики / Дейнеко Л.В. – К.: Знання, 1999. – 331 с.
 10. Paul Krugman. Competitiveness: A Dangerous Obsession / Paul Krugman. – *Foreign Affairs*, March/April 1994.
 11. Per Dannemand Andersen. Energy innovation and competitiveness indicators / Per Dannemand Andersen, Mads Borup, Måns Molin // *A contribution to Work Package 8 of the MEI project, Report*. – 2007. – P. 10, *Forskningscenter Risø, Roskilde*.
 12. Analyzing International Competitiveness at the Firm Level: Concepts and Measures [Електронний ресурс] / Donatella Depperu, Daniele Cerrato // *Режим доступу: <http://www3.unicatt.it/unicattolica/dipartimenti/DISES/allegati/wpdepperucerrato32.pdf>*
 13. Академия рынка: Маркетинг / [А.Дайан, Ф. Букерель, А.Оливье, Р. Урсе и др.,]; пер с франц. под научн. ред. А.Г. Худокормов. – М.: Экономика, 1993. – 571с.

*Тетяна Корж, аспірант
Міжнародний науково-технічний університет
ім. академіка Юрія Бугая
м. Київ, Україна*

КОНКУРЕНТНІ СТРАТЕГІЇ НА РИНКУ СИРУ УКРАЇНИ

Перед підприємствами молочної промисловості стоїть проблема формування конкурентних переваг на основі взаємоув'язки стратегічних можливостей внутрішнього потенціалу та невикористання резервів з метою максимальної ефективності роботи підприємств на внутрішньому та зовнішньому ринках.

Дослідження тенденції розвитку ринку сирної продукції за останні роки свідчать про те, що стабільному росту виробництва сирів в Україні протягом 2000-2005 років сприяв постійний попит, як на внутрішньому так і зовнішньому ринках. Середньорічні темпи приросту склали 45% обсягу. У 2006 році обсяги виробництва знизилися більше ніж на 20% за рахунок зменшення експорту в Росію, частка якої до 2006 року становила 98% всіх експортуючих сирів з України (2007-2008 роки 81-84%).

Так, 2009 рік характеризується стабільністю виробництва сирів по відношенню до попереднього 2008 року – 250 тис.т. (у 2008 році: +1,5%), при цьому обсяги сичужних сирів практично не змінились +1% (у 2008 році: +0,2%), а виробництво плавлених сирів, на відміну від 2008 року (+6,4%) скоротилось на 3% (з урахуванням сирних плавлених продуктів).

На внутрішньому ринку України спостерігається стагнація, котра настала внаслідок економічної кризи, тому рівень виробництва сирів в значній мірі залежить від величини експортних поставок. Обсяги експорту у 2009 році склали 30% від загального обсягу вироблених в Україні сирів.

У 2009 році в умовах нестабільності і зниження реальних доходів населення, виробники не підвищували ціни на сири, що сприяло їх стабільному споживанню. Відносно стабільні ціни у роздробній торгівлі (45-50 грн./кг.) стали причиною виробництва з мінімальною рентабельністю, та використання більш дешевих рослинних жирів.

Також 2009 рік охарактеризувався появою на ринку сиру сирних продуктів з використанням рослинних жирів. Це пов'язано з метою виробників здешевити продукцію та знизити залежність від сезонних цінових коливань на сировину.

Та незважаючи на позитивну динаміку виробничих показників, оператори ринку стверджують, що споживання сиру в Україні не росте, пояснюючи це тим, що за 2009 рік, внаслідок несприятливої кон'юнктури на світовому ринку молочних продуктів (сухого знежиреного молока, сухого цільного молока) більшість українських компаній практично повністю ві-

дмовились від сушки молока у літній молочний сезон. А сировина, яку переробні підприємства при більш сприятливій ринковій ситуації могли б висушити – використали на виробництво сирів. Отже, незважаючи на те що "молочники" завжди можуть переорієнтувати сировинні потоки на випуск більш вигідної продукції, для окремих компаній збільшення виробництва сиру у 2009 році стало вимушеною мірою, а не реакцією на зростання попиту.

На ринку сиру в Україні працює майже 200 компаній, близько половини ринку контролюють 10 великих підприємств і об'єднань. Зокрема, це – Мілкіленд (ТМ "Добряна", "Коляда"); Юнімілк; Рейнфорд (ТМ "Рейнфорд"); Вімм-Білль-Данн; Клуб Сира (ТМ "Клуб Сира"); Західна молочна група (ТМ "Гурманіка", "Комо"); Лакталіс (ТМ "Президент", "Фанні"); Галичина (ТМ "Галичина"); Моліс (ТМ "Моліс"); Альміра (ТМ "Слов'янські сири", "Любас"); Злагода (ТМ "Злагода"); Сири Волині (ТМ "Роси", "Бабусин сир"); Молочний Альянс (ТМ Баштанка); Терра-Фуд (ТМ "Тульчинка"); Укрпродукт (ТМ "Народний продукт"). Звичайно, кожне підприємство і тим більше об'єднання використовують інструменти стратегічного маркетингу.

Згідно з даними Ф. Котлера, відповідно до частки ринку виділяють чотири типи маркетингових конкурентних стратегій: стратегія лідера (фірма з найбільшим обсягом продажу на територіальному і/або товарному ринках, домінуючий вплив на ринок); стратегія челенджера (значна, але не найбільша ринкова частка; значний вплив на ринок), стратегія послідовника (досить стійка ринкова позиція, частка менша порівняно з попередніми, обмежений вплив на ринок); стратегія нішерів (невелика на загальному ринку, але велика в ніші ринкова частка; ринковий вплив великий в ніші). Вже зараз частка основних гравців складає більше 20%. І кожен з них застосовує свою стратегію завоювання ринку з метою підвищення конкурентоспроможності.

Стратегію ринкового лідера на ринку сиру дотримується ЗАТ "Молочний Альянс". Зокрема, ЗАТ "Молочний Альянс" збільшило кількість підприємств з 9 до 11 за 2009 рік діяльності (частка на ринку сиру склала 21%) і продовжує освоєння сегменту м'яких та напівтвердих сирів. З появою новинок продуктова лінійка бренду налічує 67 асортиментних позицій, яка, крім м'яких і напівтвердих сирів, представлена також твердими, плавленими та ковбасними плавленими сирами. Розширення асортименту ТМ «Молочний Шлях» сирами «Моцарела», «Чеддер» та «Сулугуні» пояснюється недостатністю відповідних пропозицій на ринку. У планах холдингу забезпечити сумарні обсяги виробництва трьох новинок в обсязі 80-100 тонн на місяць. Виробництво новинок налагоджено на існуючих потужностях Пирятинського сирзаводу, орієнтованих на виробництво свіжого неферментованого сиру, втім холдингом були придбані спеціальні форми для фасування нових сирів. За прогнозами виробника, виведення но-

вих асортиментних позицій дозволить збільшити загальні продажі сирів ТМ «Молочний Шлях» на 5%.

Стратегію ринкового лідера дотримується ТзОВ «Торговий дім «Західна молочна група», який представляє інтереси в сирному секторі 8 заводів та в асортиментному аспекті – 20 видів твердого сиру, 17 видів плавлених сирів. Конкурентні переваги даного об'єднання обумовлені наявністю стабільної сировинної бази в екологічно чистих регіонах України; повним циклом виробництва; сучасним та ефективним обладнанням з переробки молока; прямою системою дистрибуції; кваліфікованим менеджментом; глибоким розумінням ринкової кон'юнктури.

Стратегія вибору ніші на ринку сиру означає спробу зайняти позиції в невеликому сегменті. Незважаючи на розвиток ринку сиру, багато ніш залишається незайнятими, а зусилля більшості операторів сиру спрямовані, перш за все на утримання виключно в сегменті традиційних видів сиру. Лише деякі компанії готові шукати свою нішу й заповнювати її, зокрема, ВАТ "Вімм-Білл-Данн Продукти харчування" вивчає потреби на новинки, але не завжди їх можна віднести до продуктів поточного попиту, в той час, коли для виробництва необхідні інноваційні розробки, які потребують великих вкладів капіталу. По суті з цієї причини виробники готові вкладати гроші в "нішеві" продукти. Більшість великих компаній на сирному ринку України змогли закріпити свої позиції завдяки нішевій продукції, оскільки така стратегія передбачає випуск високорентабельних продуктів. Часто, розкрутивши новий продукт і зайнявши позицію лідера в ніші, компанія ставить собі за мету стати лідером на ринку в цілому. Так діє ВАТ "Вімм-Білл-Данн Продукти харчування", ТОВ ТД "Західна молочна група". Компанія «Моліс» притримується "нішевої" стратегії, до складу якої входить 3 молочних заводи Запорізької області та торгова фірма, відома своєю спеціалізацією на виробництві плавлених сирів. Компанія одна з перших придбала лінію по чеддеризації сиру є лідером з його виробництва. Таку конкурентну стратегію також використовує лідер виробництва м'яких сирів ВАТ "Володарський молочний завод" (об'єднання "Геркулес").

Сутність стратегії фірми-челенджера полягає у збільшенні ринкової частки для досягнення ринкової першості. Основним видом є стратегія наступу. Як приклад можемо вказати на ДП "Мілкіленд-Україна". Юнімілк Компанія орієнтується на виробництво традиційних та інноваційних сирних продуктів, які здатні задовольнити динамічно змінюючий попит споживачів. У компанії є всі атрибути зрілої компанії – структурований портфель національних брендів, оптимальна виробнича платформа, розвинена система дистрибуції та продаж, грамотна побудована організаційна структура.

Незалежно від позиції на ринку, компанії повинні уважно стежити за своїми конкурентами, обираючи найбільш ефективну конкретну стратегію і постійно коригувати її відповідно до стрімких змін конкурентного сере-

довища; спостерігати за споживачами і шукати новаторські методи підвищення споживчої цінності своїх товарів порівняно з конкурентами. Українському ринкові сиру може й надалі зростати. Зараз його обсяг оцінюється приблизно в 120 млн тонн або \$550-600 млн на рік, при цьому споживання сиру в Україні становить лише 3-3,5 кг на душу населення. Основними завданнями українських сироварів є оптимізація асортименту, вдосконалення пакування та посилення лояльності покупців.

Література:

1. Офіційний сайт «Аграрний сектор України». Режим доступу: <http://www.agroua.net/news>
2. Офіційний сайт ІКГ «АСТАРТА–ТАНИТ». Режим доступу: <http://www.astarta-tanit.com.ua/product/milk>
3. Офіційний сайт компанії «ЮНІМІЛК». Режим доступу: <http://www.unimilk.ru>
4. Офіційний сайт компанії «Мілкіленд Україна». Режим доступу: <http://milkiland.org>
5. Офіційний сайт компанії «Торговий дім «Західна молочна група». Режим доступу: <http://www.komo.ua>
6. Офіційний сайт компанії «Моліс». Режим доступу: <http://www.molis.ua>

Наталія Коцербя

*Київський національний торговельно – економічний університет
м. Київ, Україна*

СИСТЕМА КРИТЕРІЇВ ОЦІНКИ КРИЗОВИХ ЯВИЩ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Основним завданням аудиту є своєчасне виявлення кризових загроз з метою урахування їх впливу на діяльність підприємства та оздоровлення його фінансового стану. Чинники кризи, як предмет аудиту, – це явища, що є причинами порушення стабільного розвитку підприємства. Залежно від середовища їх виникнення чинники прийнято розподіляти на зовнішні та внутрішні.

Зовнішні чинники (економічні, політичні, соціальні, кліматичні та інші) досліджуються аудитором з метою оцінки можливого позитивного або негативного впливу зовнішнього середовища на фінансовий стан підприємства в умовах кризи.

Внутрішні чинники розподіляються на об'єктивні та суб'єктивні. До об'єктивних чинників належать фінансові, матеріальні та трудові ресурси, величина, склад і структура яких визначають науково-технічний, техноло-

гічний та організаційний рівень управління підприємством і безпосередньо впливають на економічні результати його діяльності та показники фінансового стану. Суб'єктивні чинники є наслідком помилок у системі управління підприємством.

Проблему оцінки кризових явищ досліджували вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема: І.О. Бланк [1], Є.Ф. Брігхем [2], В.В. Ковальов [3], Г.В. Митрофанов [4], Є.В. Мних [5], М.О. Никонович [6].

Початковою фазою розвитку кризи на підприємстві вважається криза ефективності господарської діяльності (“прихована” криза).

Формування інформаційної бази оцінки кризових чинників в аудиті фінансового стану підприємств роздрібної торгівлі потребує побудови системи аналітичних показників, складовими якої є:

- абсолютні і відносні показники, що характеризують “приховану” кризу, яка загрожує зменшенням або втратою прибутку і, в подальшому, погіршенням фінансового стану підприємства;
- показники, що дозволяють оцінити ризики банкрутства внаслідок зниження або втрати платоспроможності та фінансової стійкості.

Показники, що дозволяють виявити ознаки “прихованої” кризи, характеризують переважно операційні ризики і оцінюються на основі дослідження їх динаміки протягом більш-менш тривалого періоду. До таких показників належать: тривалість операційного та фінансового циклів, абсолютні величини доходів і витрат, рентабельність доходу, активів та капіталу.

Оцінка абсолютних показників здійснюється за так званими “відкритими” критеріями, тобто критеріями, які не мають обмеження відповідними мінімальними або максимальними значеннями. Для оцінки операційного ризику втрати прибутку застосовуються показники рентабельності доходу, активів або капіталу.

Для визначення та оцінки кризових загроз втрати фінансової стійкості обумовлює необхідно сформулювати відповідну систему коефіцієнтів.

Система показників фінансової стійкості ґрунтується на застосуванні коефіцієнтів, які можна умовно розподілити залежно від параметрів економічного потенціалу підприємства:

- для характеристики структури джерел фінансування застосовуються коефіцієнти автономії, загальної заборгованості, співвідношення позикового і власного капіталу та мультиплікації капіталу;
- структуру власного капіталу з точки зору його мобільності характеризує коефіцієнт маневрування;
- характеристика структури оборотних активів з точки зору приналежності розміщеного у них капіталу здійснюється за показником частки власного капіталу в оборотних активах;

- оцінка ризиків залучення позикового капіталу ґрунтується на застосуванні коефіцієнтів фінансового ризику та фінансового леве-риджу;
- для оцінки технічного рівня підприємства застосовується коефіцієнт реальної вартості основних засобів.

Розподіл фінансових коефіцієнтів за сферами їх застосування дозволяє уникнути дублювання показників, обравши з кожної групи лише один показник, величина якого обумовлює значення інших коефіцієнтів, що характеризують близькі за змістом параметри фінансової стійкості.

Критерії оцінки коефіцієнтів фінансового ризику та фінансового леве-риджу залежать від потреби підприємства у зовнішніх джерелах фінансування, вартості фінансових ресурсів та можливостей їх залучення на момент оцінки. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів визначається питомою вагою основних засобів у загальних активах підприємства.

Для підприємств роздрібно́ї торгівлі з метою оцінки ризику втрати ними фінансової стійкості та платоспроможності пропонуємо застосовувати середні фінансові показники, для розрахунку яких використано узагальнені Держкомстатом України дані їх фінансової звітності. (табл. 1).

Таблиця 1

Оцінка ризику втрати фінансової стійкості та платоспроможності підприємств роздрібно́ї торгівлі (розраховано за даними Держкомстату України станом на 1 січня 2010 [8])

%

Найменування показника	Крите-рій оці-нки	Фактич-не зна-чення	Координати фактичних показників відносно критерію	Квадрат відстані фактичних показників від еталону
Коефіцієнт поточної ліквідності (за-гальний коефіцієнт покриття)	150,0	90,3	0,602	0,1584
Коефіцієнт швидкої ліквідності (ко-ефіцієнт проміжного покриття)	70,0	40,4	0,577	0,1788
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	20,0	7,1	0,355	0,4160
Коефіцієнт автономії	35,0	4,1	0,117	0,7797
Коефіцієнт маневрування	70,0	-1,7	-0,023	1,0465
Коефіцієнт питомої ваги власного капіталу в оборотних активах	30,0	-1,1	-0,033	1,0671
Сума квадратів відстані від еталону	*	*	*	3,6465
Коефіцієнт ризику втрати фінан-сової стійкості та платоспромож-ності підприємства	*	*	*	1,91

За умови застосування лояльного критерію (150%) показник поточної ліквідності вітчизняних підприємств роздрібної торгівлі знаходиться далеко за критичною межею. Оборотні активи підприємств не покривають їх поточних зобов'язань. Приблизно десяту частину поточних зобов'язань підприємств роздрібної торгівлі спрямовано в необоротні активи, що погіршує їх фінансову стійкість. Саме цим пояснюються від'ємні значення коефіцієнтів маневрування і частки власного капіталу в оборотних активах. Недостатнє значення коефіцієнта швидкої ліквідності, що характеризує проміжну платоспроможність, можна пояснити певною специфікою підприємств роздрібної торгівлі, яка дозволяє їм стримувати зростання дебіторської заборгованості за товари. Проте низьке значення цього коефіцієнта негативно впливає на загальний коефіцієнт покриття, який обумовлюється низькою поточною ліквідністю. Коефіцієнт абсолютної ліквідності свідчить про нестачу грошових коштів і відображає неефективність грошового потоку підприємства.

Коефіцієнт автономії характеризує залежність підприємств від зовнішніх джерел фінансування. Цілком очевидно, що на початок поточного року залежність підприємств роздрібної торгівлі від зовнішніх джерел фінансування досить висока – зобов'язання перевищують 95% сукупних джерел фінансування.

Рівень маневрування власного капіталу та його питома вага в оборотних активах оцінюються, виходячи з величини власного оборотного капіталу, яка визначається шляхом вилучення поточних зобов'язань із суми оборотних активів [4, 5].

Отже, поточна діяльність підприємств роздрібної торгівлі повністю залежить від зовнішніх джерел фінансування.

Література:

1. Бланк И.А. Управление активами и капиталом предприятия. – К.: Ника-Центр, 2003. – 446 с.
2. Брігхем Є. Основи фінансового менеджменту: Пер. з англ.. – Київ.: Молодь, 1997. – 1000 с.
3. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 768 с.
4. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. / Г.В. Митрофанов, Г.О. Кравченко, Н.С. Барабаш та ін. / За ред. проф. Г.В. Митрофанова. – К.: КНТЕУ, 2001. – 301 с.
5. Мних Є.В., Бутко А.Д., Большакова О.Ю., Кравченко Г.О., Никонович Г.І. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства / За ред. проф. Є.В. Мниха. – К.: КНТЕУ, 2005. – 232 с.

6. Никонович М.О., Редько К.О., Юр'єва О.А. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. / За ред. проф. Є.В. Мниха. – К.: КНТЕУ, 2006. – 472 с.

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ В КОНТЕКСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Інвестиційна діяльність, пов'язана зі здійсненням капітальних інвестицій, має виключно важливе значення, оскільки створює основи для стабільного розвитку економіки країни. Однією з форм реалізації капітальних інвестицій на рівні підприємства є вкладення в реальні (матеріальні) об'єкти, що здійснюються шляхом капітального будівництва, придбання та виготовлення основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів, а також на їх реконструкцію, модернізацію, модифікацію, добудову та дообладнання, що призводять до збільшення первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

До 1 січня 2000 р. для характеристики вкладень у реальні об'єкти в обліковій практиці використовувалося два поняття: «капітальні вкладення» використовувалися в практиці бухгалтерського обліку, а «капітальні інвестиції» – податкового обліку.

На сьогодні багато економічних категорій, з якими працює бухгалтер, є неоднозначними, а окремі з них періодично взаємно змінюються. Саме таким чином зазнала змін і категорія «капітальні вкладення» на «капітальні інвестиції».

На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку в Україні немає однозначної думки економічної науки щодо поняття капітальних інвестицій.

Аналізуючи нормативно-правове та методичне забезпечення з обліку капітальних інвестицій в Україні можна дійти висновку, що на сьогодні в чинних П(С)БО відсутнє чітке визначення терміну «капітальні інвестиції». Так, в п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби» наведено лише визначення терміну незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – це капітальні інвестиції у будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання об'єктів необоротних матеріальних активів, уведення яких в експлуатацію на дату балансу не відбулося, а також авансові платежі для фінансування будівництва [1], а в п. 14 йдеться про витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта [1].

Крім того, п. 1.28.1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» зазначено, що під капітальною інвестицією слід розуміти господарську операцію, яка передбачає придбання будинків, споруд, інших

об'єктів нерухомості власності, інших основних фондів та нематеріальних активів, які підлягають амортизації [2]. Разом з тим Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3] не містить визначення терміна *капітальні інвестиції*, а тільки вказує, що рахунок *15 «Капітальні інвестиції»* призначено для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних оборотних активів. Отже, наведені приклади визначень унеможливають однозначного розуміння і тлумачення їх сутності, не дають змоги достовірно визначити об'єкт обліку.

Такого ж висновку можна дійти, аналізуючи праці вітчизняних науковців, які в тій чи іншій мірі займаються дослідженням обліку капітальних інвестицій. Узагальнимо пропозиції науковців щодо визначення економічної сутності категорії «капітальні інвестиції» (табл.1).

Таблиця 1

Визначення змісту категорії «капітальні інвестиції»

№ п/п	Автор, джерело	Визначення
1.	Петрик О., Чумакова І. [4, 27]	Капітальні інвестиції – це витрати капіталу на утворення або придбання матеріальних і нематеріальних об'єктів, що здійснюються з метою приросту його вартості
2.	Бутинець Ф.Ф. [5, 47]	Капітальні інвестиції – це сукупність витрат на відтворення і поліпшення якісного стану основних засобів
3.	Огійчук М.Ф. [6, 33]	Капітальні інвестиції – це сукупність витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів
4.	Остапчук Т.П. [7]	Під капітальними інвестиціями (капіталовкладеннями, капітальними інвестиціями) слід розуміти внутрішні інвестиції підприємства в основний капітал, які передбачають капітальне будівництво та придбання основних засобів, придбання та виготовлення інших необоротних активів підприємства з метою нарощення і отримання в довгостроковому періоді доходу, а також витрати, пов'язані з поліпшенням об'єктів основних засобів, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання даних об'єктів
5.	Лисенко Н. [8, 26]	Капітальні інвестиції – витрати на придбання або створення (будівництво) основних засобів і матеріальних та нематеріальних активів необоротних активів, які додаються до балансової вартості цього активу, якщо є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, які перевищують первісно оцінений рівень продуктивності існуючого активу, надходять до підприємства
6.	Маренич Т.Г. [9, 339]	Капітальними інвестиціями, або капітальними вкладеннями, називають витрати, пов'язані зі створенням, придбанням та реконструкцією основних засобів, інших матеріальних та нематеріальних ресурсів

№ п/п	Автор, джерело	Визначення
7.	Лень В.С., Гливенко В.В. [10, 359]	Капітальні інвестиції – це кошти, що спрямовуються на відтворення основних засобів, розширення, реконструкцію і модернізацію підприємств і споруд, здійснення технічного прогресу у всіх галузях господарства, спорудження житла, шкіл, лікарень та інших об'єктів соціально-культурного призначення, геологорозвідувальні та проектні роботи
8.	Чирик Н.В. [11, 127]	Капітальні інвестиції – це витрати на будівельно-монтажні роботи, реконструкцію, розширення, технічне переозброєння вже діючих виробничих потужностей та придбання необоротних активів
9.	Гавриловський О.С. [12]	Капітальні інвестиції – це процес вкладання майнових та інтелектуальних цінностей, грошових коштів та фінансових інструментів у необоротні активи, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому

Як видно з табл. 1, більшість вчених трактують термін «капітальні інвестиції» як витрати. Однак, зустрічаються випадки зовсім другого визначення сутності капітальних інвестицій. Так, Остапчук Т.П. стверджує що під капітальними інвестиціями слід розуміти внутрішні інвестиції підприємства в основний капітал... [7]. Лень В.С. розглядає капітальні інвестиції як кошти, що спрямовуються на відтворення основних засобів [10, 359], а Гавриловський О.С. трактує капітальні інвестиції як процес вкладання майнових та інтелектуальних цінностей, грошових коштів та фінансових інструментів у необоротні активи, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [12].

Таким чином, на основі критичного аналізу поглядів вітчизняних вчених-економістів та узагальнення існуючої термінології вважаємо доцільним визначення терміна в такій редакції: **капітальні інвестиції** – це вартість фінансових, матеріальних, трудових, інтелектуальних та інших ресурсів, спрямованих на відтворення і поліпшення якісного стану необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних ресурсів, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів), використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 34-39.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 р. № 335/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступа:

<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=334%2F94-%E2%F0>.

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 // Все про бухгалтерський облік. – 2003. – № 17. – С. 11-56.
4. Петрик О. Облік, аналіз і аудит капітальних інвестицій відповідно до міжнародних і національних стандартів [Текст] / О. Петрик, І. Чумакова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 9. – С. 24-34.
5. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця: Підручник. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
6. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах [Текст] / За ред. проф. М.Ф. Огійчука: Підручник. – К: Аграрна освіта, 2001. – 605 с.
7. Облік і контроль капітальних інвестицій: теорія і практика здійснення: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 [Електронний ресурс] / Т.П. Остапчук; Терноп. акад. нар. госп-ва. – Т., 2004. – 21 с. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2004/04otptpz.zip>.
8. Лисенко Н. Актуальні питання обліку капітальних інвестицій підприємствами (на прикладі житлово-комунального господарства) [Текст] / Н. Лисенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 6. – С. 33-36.
9. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях [Текст] / За ред. В.Я Амбросова: Підручник. – 2-е видання, доповнене і перероблене. – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 896 с.
10. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика [Текст] / В.С. Леня, В.В. Гливіченко; під ред. В.С. Леня: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 556 с.
11. Чирик Н. Суть та значення поняття «капітальні інвестиції» в умовах глобалізації економіки України [Текст] / Н.В. Чирик // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – 2008. – № 3 (19). – С. 126-128.
12. Облік і аудит капітальних інвестицій (на прикладі житлобудівних підприємств): автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 [Електронний ресурс] / О.С. Гавриловський; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2008. – 20 с. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2008/08gospjp.zip>.

*Катерина Кузьмінська, аспірант
Львівська комерційна академія
м. Львів, Україна*

КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТА МОЖЛИВІСТІ ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГІРНИЧО- ЗБАГАЧУВАЛЬНОГО КОМПЛЕКСУ

Результати діяльності підприємства, його конкурентоспроможність, стійкість до змін ринкового середовища пов'язані із діючою на підприємстві системою управління витратами. При цьому механізми управління витратами передбачають застосування певних методів та інструментів, за допомогою яких їх вивчають, досліджують їхню поведінку та управляють ними. Вибір методів полягає у застосуванні різноманітних способів і прийомів, за допомогою яких можна вивчити та отримати точну інформацію про витрати і на її підставі прийняти правильні управлінські рішення, які мають безпосередній вплив на величину фінансового результату підприємства. Якщо реалізація певних рішень і заходів має недоцільний і невігідний характер, виникає необхідність вибору іншого методу аналізу, який забезпечить вигоду та окупність витрат підприємства.

Питанням формулювання концептуальних основ управління витратами в різні часи розглядали: Я. Шерер, Р. Каплан, М. Портер, Р. Купер та інші зарубіжні вчені. Дослідження концепцій управління витратами також здійснювались російськими (Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорєлова,) та українськими (С. Ф. Голов, З. В. Задорожній, Л. В. Нападовська, М. С. Пушкар, А. В. Череп) науковцями. Тому узагальнюючи матеріали зарубіжних та вітчизняних вчених, можна виділити такі концепції управління витратами: концепція витратоутворюючих чинників (традиційне управління витратами, управління цільовими витратами); концепція за функціональною системою (ABC); концепція доданої вартості; концепція альтернативних витрат; концепція ланцюжка цінностей; концепція трансакційних витрат; концепція стратегічного управління витратами (SCM).

Традиційною для більшості видів підприємницької діяльності являється концепція витратоутворюючих факторів. Як теоретична основа управління витратами, вона була сформульована у 80-х роках ХХ століття західними вченими. В її основу покладено взаємодію факторів, які існують у кожній конкретній ситуації. Витратоутворюючі фактори можна поділити на структурні (масштаб діяльності і обсяг інвестицій; горизонтальну і вертикальну інтеграцію; криву обсягів реалізації продукції; технології, що використовуються на кожній стадії ланцюжка витрат тощо) та функціональні (використання робочої сили; комплексне управління якістю продукції; покращенням якістю продукції; використання наявних потужностей; конфігурація проекту (розрахунку); використання зв'язків з постачальниками та замовниками у контексті ланцюжка витрат) [1; 2;].

Концепція ABC формалізує облік і аналіз за видами діяльності за рахунок розподілу накладних витрат на конкретні товари, роботи, послуги. Вона ґрунтується на економічному розрахунку реальної собівартості товарів, робіт, послуг, що не потребують обов'язкового відображення даних у головній книзі. Подібні розрахунки не вимагають щомісячного моніторингу, не залежать від бухгалтерських розрахунків і мають довгостроковий характер [3]. Найбільш ефективно дана концепція реалізують у тих випадках, коли з накладних витрат виділяють витрати стратегічного характеру (дослідження й розробки, маркетинг і поширення), і витрати розглядають в повному обсязі, незалежно від того, наскільки точно вони оцінені у виробничому сегменті поточного ланцюжка цінностей.

Концепцію доданої вартості характеризують як сучасну парадигму управління витратами, в якій складові витрат досліджують на всіх етапах додавання вартості. Вивчення витрат починають з етапу придбання запасів і закінчують етапом продажу продукції (робіт, послуг). Основою такої концепції управління витратами є збільшення різниці (доданої вартості) між вартістю придбання запасів і вартістю продажу продукції (робіт, послуг). Тобто, управління має бути спрямоване на зростання ринкової вартості підприємства. Зокрема, при застосуванні даної концепції велику частину матеріальних витрат не контролюють, що є неприйнятним для матеріалоємних виробництв, оскільки прийняті рішення з управління витратами на таких підприємствах можуть бути неточними або помилковими [3; 4, с.23].

Концепцію альтернативної вартості витрат ще називають витратами упущених можливостей. При визначенні витрат виробництва важливе значення мають два положення: по-перше, кожний ресурс обмежений; по-друге, кожний вид ресурсу має хоча б два альтернативних способи застосування. Тому, коли підприємство використовує якусь кількість ресурсу (він є обмежений) на виробництво певного товару, то дану кількість ресурсу не використовують у виробництві іншого товару (тобто, була альтернативна можливість використання) [1, с. 44; 2].

Концепція ланцюжка цінностей заснована на розширеному підході до формування витрат та управління ними з урахуванням витратоутворюючих механізмів впродовж всього ланцюжка цінностей у межах узгодженого набору видів діяльності – від первинних джерел сировини до готової продукції або послуг, отриманих кінцевими споживачами. Вона передбачає вихід управління витратами за межі підприємства. Зі стратегічного погляду, концепція ланцюжка цінностей передбачає чотири основні напрями зниження витрат: зв'язки з постачальниками; зв'язки зі споживачами; технологічні зв'язки всередині ланцюжка цінностей одного підрозділу підприємства; зв'язки між ланцюжками цінностей підрозділів підприємства [4,с.58;].

Концепція трансакційних витрат була розроблена Р.Г.Коузом у 1937 році, який вважав, що без врахування трансакційних витрат немож-

ливо зрозуміти, як працює економічна система та продуктивно проаналізувати економічні проблеми. У вітчизняній літературі трансакційним витратам почали приділяти увагу на початку 90-х років ХХст. В основі концепції лежить поділ усіх витрат на два види: виробничі і трансакційні, які включають витрати збору і переробки інформації, проведення переговорів і ухвалення рішень, контролю за дотриманням контрактів та їх виконання. Останнім часом концепція трансакційних витрат стала предметом підвищеного інтересу економістів і знаходиться у процесі удосконалення та доповнення. Проте відображення в обліку трансакційних витрат на вітчизняних підприємствах достатньо проблематично. Це пов'язано із тим, що:

- існує висока частка подібних витрат, що носять тіньовий характер;
- виникають труднощі при виділенні трансакційних витрат із сукупності легальних витрат (фінансовий облік на вітчизняних підприємствах не передбачає такої категорії витрат, як трансакційні).

Концепція стратегічного управління витратами (стратегічного позиціонування) уперше сформульована в 90-х роках 19 століття відомими в США експертами з стратегічного використання інформації про витрати Дж. Шанком і В. Говіндараджаном. Викладена ними концепція полягає у включенні до сфери управлінського обліку та аналізу витрат докладної інформації про стратегічний розвиток підприємства, галузі й економіки в цілому. Докладна інформація про витрати застосовується з метою розробки стратегії компанії на досягнення конкурентних переваг. Це результат злиття трьох напрямів стратегічного менеджменту: аналізу ланцюжка цінностей; аналізу стратегічного позиціонування; аналізу й управління функціями витрат. Ідея концепції стратегічного управління витратами полягає в тому, що аналіз витрат підприємства дозволяє поглибити рівень дослідження причин їх виникнення. У цьому випадку існує потенційна можливість, прийнявши стратегічне рішення на верхньому рівні (наприклад, змінивши технологію) відразу позбавитися від великої кількості факторів нижчого рівня (виробничих, комерційних носіїв витрат). Але стратегічне рішення призводить, як правило, до великого обсягу інвестиційних витрат. Тому, таке рішення необхідно ретельно перевіряти й обґрунтовувати за кожним інвестиційним проектом.

Розглянувши найпоширеніші концепції управління витратами слід відмітити, що будь-яка концепція управління діяльністю промислового підприємства повинна бути гнучкою, інтегрованою і відкритою, включати принципи, прийоми і способи, методи і методики, процедури, алгоритми, схеми і моделі. При цьому потрібно враховувати як організаційні, так і технологічні особливості діяльності конкретного підприємства. Тому доцільно розглянути деякі особливості виробничого процесу гірничозбагачувальних підприємств у контексті застосування методів та прийомів управління витратами.

Технологічний процес видобутку руди характеризується систематичним переміщенням зони очисних робіт. Наявність достатньої кількості вскритих, підготовлених та готових до видобутку запасів руди виступає однією із умов нормальної діяльності гірничо-збагачувального підприємства. Зокрема, на формування собівартості видобутої руди, впливає виробнича потужність та строки використання гірничодобувного підприємства, які залежать від покладів корисних копалин та інтенсивності проведення видобувних робіт. Це, в свою чергу, визначає термін експлуатації гірських родовищ та гірничо-технологічних споруд, порядок їх фінансування та покриття виробничих витрат шляхом включення до собівартості видобутих корисних копалин. Вище зазначені особливості потрібно враховувати при організації обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на підприємствах досліджуваної галузі, а, відповідно, і при визначенні концепції управлінського обліку витрат.

Отже, при формуванні системи управління витратами підприємства гірничо-збагачувального комплексу мають враховувати специфіку їх діяльності, поєднувати різні методи та прийоми, а також створювати власний механізм управління господарською діяльністю беручи за основу розроблені концепції управління. Оскільки на господарську діяльність кожного підприємства впливають різні фактори, які можуть діяти у різних комбінаціях та із різною інтенсивністю, а процес формування стратегії для кожного підприємства своєрідний, залежить як від стану економіки, поведінки конкурентів, розвитку потенційних можливостей, так і властивостей продукції самого підприємства, виконаних ним робіт чи наданих послуг, то доцільним буде застосування комбінованих систем управлінського обліку, які будуть базуватись на декількох концепціях. На наш погляд, найбільш адекватним для досліджуваних підприємств буде поєднання таких концепцій як стратегічного позиціонування та ABC концепції.

Література:

1. Гришко Н.В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств // www.donntu.edu.ua;
2. Звенячкіна В. Ю. Особливості підходів до управління витратами на промислових підприємствах // www.donntu.edu.ua;
3. Лапыгин Ю.Н. Управление затратами на предприятии: планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат: практическое руководство / Ю.Н. Лапыгин, Н.Г. Прохорова. – М. : Эксмо, 2007. – 128 с.;
4. Череп А.В. Управление витратами суб'єктів господарювання. Ч.1.: Монографія. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. – 368 с.;
5. Козаченко Г.В. Управление затратами предприятия : монография / Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлапьянов, Г.А. Макухин. – К.: Лібра, 2007. – 320 с.

КОНЦЕПЦІЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ В УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ: МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ И ОТЕЧЕСТВЕННАЯ ПРАКТИКА

Інтеграція України в систему світової економіки, а також процеси глобалізації викликають необхідність в продовженні реформування учета і фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Важливішою концепцією, визначаючою підхід до учета і складання фінансових звітів, є концепція суттєвості, визначаюча необхідність представлення і розкриття інформації в фінансових звітах у всіх суттєвих аспектах. Концептуальні основи МСФО визначають суттєвість (англ. – Materiality), напряму зв'язуючи дану характеристику з прийняттям економічних рішень користувачами [1].

Світовий досвід застосування концепції суттєвості, виражений в Міжнародних стандартах фінансової звітності, визначає три її найважливіших аспекти:

- поширення вимог МСФО до суттєвих статей і операцій (обратний ефект – можливість непристосування вимог МСФО до несуттєвих статей і операцій);
- агрегування, тобто необхідність приведення в фінансовій звітності кожної суттєвої статті окремо і можливість об'єднання несуттєвих статей зі статтями, подібними за характером або функціями;
- необхідність розкриття інформації в Приміченнях до фінансової звітності про суттєві факти і події, які мали місце в звітному періоді і після дати балансу, які мають значуще вплив на фінансовий стан і репутацію суб'єкта (в тому числі, але не виключно – установлені факти порушення законів, судові тяжби, стан екологічних систем суб'єкта господарювання і інші аспекти господарської діяльності).

Вказані аспекти концепції суттєвості визначають основне призначення фінансової звітності, як єдиного джерела інформації про стан суб'єкта господарювання, призначеного для прийняття рішень її користувачами.

Дослідження національної практики застосування концепції суттєвості в системі підготовки фінансової звітності представляють собою картину «недореструктуризації».

При переходе от старой (советской) системы бухгалтерского учета к современной, концепция существенности не полностью была учтена. Доказательством этого служит единственный документ в отечественной системе регулирования процесса подготовки финансовой отчетности – рекомендации по применению существенности в бухгалтерском учете, приведенные в письме Министерства финансов Украины от 29.07.2003 г. № 04230-04108 (далее – Методические рекомендации МФУ) [2].

Согласно рекомендации этого письма, признаками существенности учетной информации являются ее количественные и качественные характеристики, важные для пользователей такой информации. Субъектами определения существенности учетной информации являются органы, уполномоченные регулировать вопросы учета, финансовой отчетности, а также собственник или уполномоченный орган (должностное лицо), осуществляющее руководство предприятием в соответствии с законодательством и учредительными документами.

Объектами применения существенности является деятельность предприятия в целом, отдельные хозяйственные операции и объекты учета, статьи финансовой отчетности.

Далее, рекомендации МФУ указывают на то, что применение существенности для приведения статей в финансовой отчетности осуществляется, если формы финансовой отчетности не установлены стандартами учета или иными нормативно-правовыми актами. Поскольку все формы финансовой отчетности в Украине установлены действующими стандартами учета, следовательно концепция существенности при составлении финансовой отчетности отечественных субъектов хозяйствования не может быть применена.

Таким образом, Министерство финансов Украины, как орган, регулирующий порядок ведения учета и составления финансовой отчетности в Украине, устанавливает ограничение при применении концепции существенности. По мнению МФУ в учете и отчетности отражают каждую хозяйственную операцию (не независимо от соотношения «затраты-выгоды»). При этом установленные формы финансовой отчетности, зачастую, не выполняют свою информационную роль за счет большого количества информации, не имеющей влияния на решения пользователей (не являющейся существенной).

Участники проекта Международной федерации бухгалтеров (МФБ) «Система цепочки подготовки финансовых отчетов» [3], выразили общее мнение о необходимости сосредоточения внимания на существенной информации в финансовой отчетности, при этом допустили возможность исключения из нее информации, не играющей особой роли в принятии управленческих решений.

Таким образом, при реформировании отечественной системы подготовки финансовой отчетности необходимо использовать мировой опыт применения концепции существенности во всех ее аспектах.

Литература:

1. Международные стандарты финансовой отчетности// Электронный ресурс, сайт Министерства финансов Украины www.minfin.gov.ua
2. Методические рекомендации по применению существенности в бухгалтерском учете, письмо Министерство финансов Украины от 29.07.2003 г. № 04230-04108// Электронный ресурс, сайт Министерства финансов Украины www.minfin.gov.ua
3. Financial Reporting Supply Chain// Project of IFAC/ Электронный ресурс, сайт МФБ www.ifac.org

Ольга Лебедева

*Південний філіал Національного університету біоресурсів і природокористування України «Кримський агротехнологічний університет»
м. Сімферополь, Україна*

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ ЧИННИКИ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ МОЛОКОПРОДУКЦІЇ

Конкуренція в молочнопродуктовому підкомплексі відбувається одночасно у трьох напрямках: між господарствами з різними формами власності і організації виробництва; між молоковиробниками за найбільш вигідні організаційно-виробничі та економічні умови діяльності і фінансові результати; на основі конкурентоспроможності молокопродукції за ринки збуту і їх сегменти.

Конкуренція між господарствами з різними формами власності проявляється незначним чином, оскільки конкурентоспроможність підприємств молочнопродуктового підкомплексу визначається швидше ефективністю організації виробництва, інвестиційним забезпеченням, впровадженням інновацій, ніж формою власності.

Значний вплив на формування конкуренції в молочнопродуктовому підкомплексі справляють взаємовідносини між сільськогосподарськими товаровиробниками і підприємствами переробної промисловості. Конкуренція між ними проявляється насамперед у формуванні ціни на молоко, коли виробники здають за низькими цінами, які диктує переробник, що породжує монополізм переробників і не дозволяє аграрним товаровиробникам покривати затрати на виробництво продукції.

Ситуація з досягнення конкурентоспроможності виробників ускладнюється повільним техніко-технологічним переозброєнням сільського господарства на фоні його загальної деіндустріалізації і застосування переважно ручної праці.. Український ринок молокопродукції недостатньо інтегрований у світовий та європейський аграрні ринки. Останнім часом спостерігаються значні труднощі зі збутом вітчизняної молокопродукції на ринку Росії, який є її одним з основних споживачів. Реалізація великого експортного потенціалу молочнопродуктового підкомплексу країни та її регіонів стримується також відсутністю широкої міжнародної стандартизації молокопродукції, недостатнім розвитком інфраструктури її просування на зовнішні ринки, слабким розвитком реклами, обмеженим асортиментом та непривабливим зовнішнім видом.

Аналіз конкурентних недоліків та переваг дозволяє обґрунтувати організаційно-економічні заходи та організаційно-економічний механізм забезпечення і підвищення конкурентоспроможності молокопродукції. Серед них, особливої актуальності набувають заходи, пов'язані із створенням та функціонуванням багатокладної економіки, орієнтованої на ринок колективних і приватних товаровиробників з розвинутою мережею кооперації та агросервісу.

Основним принципом цінового регулювання і державної підтримки аграрного сектору економіки, в т.ч. молочнопродуктового підкомплексу, повинен бути державний протекціонізм, який забезпечує еквівалентність товарного обміну між сільським господарством і промисловістю, конкурентоспроможність національних молочотоваровиробників на внутрішньому і світовому аграрних ринках, соціальний захист працівників сільського господарства. У сучасних умовах такого еквівалентного обміну немає. Ціни на молоко є низькими, а темпи їх росту значно відстають від темпів росту цін на молокопродукцію .

При здійсненні цінової політики в молочнопродуктовому підкомплексі в найближчий час необхідно забезпечити державну підтримку виробництва молока, зберегти і збільшити дотації. Разом з тим вдосконалення потребують форми і методи контролю за цінами. Система цін в молочнопродуктовому підкомплексі повинна складатися із різних видів: вільні ціни, які формуються під впливом питу і пропозиції на ринку; гарантовані ціни, які підтримує держава з допомогою встановлення належного рівня цін або дотацій; заставні ціни, за якими здійснюються заставні операції і оплачується продукція за заставою.

Гарантовані і заставні ціни повинні бути наперед відомі і контролюватися залежно від росту цін на матеріально-технічні ресурси і послуги для села в цілому. Вони повинні також здійснювати вплив на формування регіональної структури виробництва молокопродукції, сприяти формуванню раціонального міжрегіонального обміну.

Державне регулювання ринку молокопродукції і ринкових цін може здійснюватися у формах державних закупок або операцій за національними і регіональними програмами. Держава може установлювати фіксовані мінімальні гарантовані ціни, заставні ставки, цільові ціни для державних закупок і заставні операції. Вона також здатна підтримувати ринкові ціни методами товарних інтервенцій (закупок і розпродаж) на вільних товарних ринках, регулювати імпорт і експорт агропромислових товарів.

Для збалансування цін в молочнопродуктовому підкомплексі необхідно науково обґрунтувати економічний механізм взаємовідносин безпосередніх сільськогосподарських товаровиробників із заготівельними, торгівельними і переробними підприємствами шляхом переходу від неефективних форм контролю за рівнем рентабельності до введення і підтримки паритетних коефіцієнтів співвідношення цін на молоко і кінцеву молокопродукцію.

Підтримка молоковиробників з метою забезпечення конкурентоспроможності їх продукції може здійснюватися у формі субсидування, субвенцій, пільгового кредитування, податкового та інвестиційного стимулювання. Їх фінансову підтримку доцільно здійснювати, такими засобами як компенсація частини затрат на паливно-мастильні матеріали, електроенергію; створення спеціальних державних фондів фінансової підтримки сільського господарства з цільовим характером використання; виділення доцільних субсидій; субсидування за рахунок коштів державного бюджету частини кредитів, використовуваних аграрними товаровиробниками на придбання високопродуктивних машин і обладнання, застосування нових ефективних технологій; надання фінансової допомоги господарствам населення.

Кредитна політика, як засіб підвищення конкурентоспроможності молокопродукції повинна бути спрямована на дотримання пріоритетності в економічній структурі всієї економіки країни і на стимулювання виробництва. Заміна прямого державного фінансування системою самофінансування вимагає нових підходів до використання кредитів, тому що їх питома вага в джерелах фінансування зростає.

Для підвищення його стимулюючої ролі відсоткові ставки повинні встановлюватися, виходячи із кон'юнктури ринку молокопродукції. Пільгові кредити при цьому необхідно надавати під спеціальні інвестиційні проекти за умови їх виконання. При цьому необхідний жорсткий контроль за діяльністю різноманітних посередницьких структур, які часто концентрують матеріальні і фінансові ресурси без відповідної користі для села. Важливо забезпечити надання таких кредитів, які б були доступні селянам, для покриття сезонної нестачі власних засобів виробництва, а також для здійснення інвестицій в об'єкти загального виробничого або інфраструктурного призначення на селі.

Доцільно здійснювати впровадження іпотечних операцій і земельної застави з метою залучення у галузі сільського господарства додаткового капіта-

лу. Розміри кредитів, відсоткові ставки, строки погашення, заходи відповідальності за використання кредиту та його повернення повинні визначатися на договірній основі між товаровиробниками. Разом з тим, поряд із зміцненням існуючих банківських структур по обслуговуванню агропромислового комплексу необхідно сформувати систему сільськогосподарських кооперативних банків, в тому числі з державною підтримкою, включаючи установи дрібного кредиту (кредитні спілки, позиково-ощадні каси).

Важливим шляхом подолання наслідків монополізму в переробній сфері молочнопродуктового підкомплексу є інтеграція господарств – виробників молока і підприємств з його переробки. Вона дозволить встановлювати прийнятні ціни між промисловістю і сільським господарством, спільними зусиллями розвивати виробництво, знижувати затрати, направляти велику кількість грошових коштів на модернізацію виробництва, підвищення продуктивності праці, збільшувати її мотивацію.

Створення спеціалізованих агропромислових об'єднань з виробництва і переробки з контрольним пакетом акцій в них буде сприяти підвищенню конкурентоспроможності молокопродукції та підприємств, які її випускають. В єдиному підкомплексі завод буде зацікавлений, щоб кожне сільськогосподарське підприємство, як партнер, виробляло більше молока, а господарства, в свою чергу, будують зацікавлені у збільшенні виходу молокопродукції, зниженні витрат і зростанні прибутку.

*Наталія Литвиненко, аспірант
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна*

ЩОДО РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ПРИЗНАЧЕНИХ ДЛЯ ОБЛІКУ ВНУТРІШНІХ РОЗРАХУНКОВИХ ВЗАЄМВІДНОСИН

Основне призначення бухгалтерського обліку полягає у наданні достовірної інформації користувачам. Виконання цієї функції частково забезпечується завдяки застосуванню плану рахунків, побудова якого відповідає структурі балансу. Тобто, з метою повного та достовірного подання інформації у фінансовій звітності, робочий план рахунків кожного окремого суб'єкта господарювання із складною організаційною структурою, тим або групи підприємств, повинен забезпечувати адекватне відображення господарських операцій, що відбуваються між пов'язаними сторонами, систематизація та узагальнення яких забезпечується завдяки їх подвійному запису на рахунках, призначених для обліку внутрішніх розрахунків.

Вищевикладене засвідчує незмінно вагому роль рахунків бухгалтерського обліку в систематизації та узагальненні інформації про господарські процеси у рамках інтегрованих корпоративних структур та складних за організаційною структурою суб'єктів господарювання адекватно їх економічній сутності, визначає актуальність теми та цільову спрямованість публікації, метою якої є узагальнення окремих дискусійних питань використання та практичного застосування плану рахунків при відображенні в обліку та звітності внутрішніх розрахункових взаємовідносин між пов'язаними сторонами.

Порядок відображення господарських операцій на рахунках, призначених для обліку внутрішніх розрахунків, які здійснюються в рамках складних за організаційною структурою суб'єктах господарювання та інтегрованих груп підприємств, пов'язаних між собою відносинами контролю-підпорядкування, регламентує Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [1]. Здійснене на її підставі узагальнення субрахунків бухгалтерського обліку, призначених для відображення внутрішніх розрахункових взаємовідносин між пов'язаними сторонами, наведено у табл.1.

Виходячи із назв субрахунків, призначених для обліку внутрішніх операцій (табл.1), можна дійти висновку про те, що не всі розрахунки, які здійснюються в рамках певних груп підприємств та їх об'єднань по формі підпадають під поняття внутрішніх (розрахунки з учасниками ПФГ). На перший погляд така невідповідність форми (назви субрахунку) та економічного змісту відображуваних на ньому господарських операцій не є суттєвою, проте не слід забувати, що між Планом рахунків [1] та методикою складання фінансової звітності, яку регламентують Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, існує тісний зв'язок. Зокрема, відповідно до П(С)БО «Баланс» відображення заборгованості пов'язаним сторонам наводиться за статтею «Поточні зобов'язання із внутрішніх розрахунків». В той час, як із назви субрахунку, призначеного для розрахунків між учасниками ПФГ, невідомо, з учасниками якої групи (чи груп) необхідно узагальнювати розрахунки на субрахунках «Розрахунки з учасниками ПФГ»: тієї, учасником якої є саме підприємство, чи розрахунки з усіма контрагентами, які є учасниками тих чи інших промислово-фінансових груп. Крім того, як у назві субрахунку, так і у переліку операцій, систематизація яких повинна відображатись на ньому, немає згадки про приналежність учасників ПФГ до пов'язаних сторін. Вищевикладене може призвести до відображення внутрішніх розрахунків у фінансовій звітності суб'єктів господарювання – учасників групи, які самостійно подають фінансову звітність (неконсолідовану) до органів статистики, у складі заборгованості із зовнішніми контрагентами, виходячи із їх юридичної природи, як наслідок

знівелюється принцип превалювання сутності над формою та буде втрачено таку якісну характеристику звітності як достовірність.

Таблиця 1

Порядок відображення внутрішніх розрахункових взаємовідносин між пов'язаними сторонами відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

Номер субрахунку	Назва субрахунку	Вид внутрішніх розрахунків	Призначення субрахунку
363	«Розрахунки з учасниками ПФГ»	Внутрішньогрупові	узагальнення інформації про розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи
377	«Розрахунки з іншими дебіторами»	Внутрішньогрупові	відображення розрахунків за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи)
633	«Розрахунки з учасниками ПФГ»	Внутрішньогрупові	ведення обліку учасником промислово-фінансової групи розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги)
682	«Внутрішні розрахунки»	Внутрішньогрупові	відображення поточних розрахунків з дочірніми і асоційованими підприємствами
683	«Внутрішньогосподарські розрахунки»	Внутрішньогосподарські	відображення поточних операцій за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацією продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам господарств; іншими видами розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс

До проблемних моментів наявності рахунків, призначених для обліку операцій в межах промислово-фінансових груп та окремого Порядку ведення консолідованого бухгалтерського обліку промислово-фінансовими групами [2] слід віднести й те, що як зміни до Інструкції [1], так і затвердження Порядку [2] відбулося у зв'язку із набуттям чинності Закону України «Про промислово-фінансові групи в Україні» від 21.11.1995р. N 437/95-ВР. Проте варто зазначити, що за весь термін дії згаданого законодавчого документу до моменту втрати його чинності (з 21.05.1996 року до

02.10.2010 року) Кабінетом Міністрів України не було прийнято жодного рішення про створення (реєстрацію) об'єднання та надання йому статусу ПФГ. Хоча, як свідчать дослідження вітчизняних та зарубіжних аналітиків та експертів у відповідних галузях [3, с.5; 4, с.20-25] в Україні функціонують непоодинокі неофіційні промислово-фінансові групи. Відтак, нез'ясованим залишається питання, чи субрахунки для обліку операцій між пов'язаними сторонами в рамках промислово-фінансових груп, названі у плані рахунків «Розрахунки з учасниками ПФГ», та «Порядок ведення консолідованого бухгалтерського обліку промислово-фінансовими групами» [2] необхідно було застосовувати (і надалі застосовувати чи ні) учасникам фактично діючих в Україні промислово-фінансових груп (неофіційних), чи ці нормативні документи були покликані регламентувати порядок ведення обліку та відображення у звітності внутрішніх розрахунків лише в межах тих промислово-фінансових груп, рішення про реєстрацію яких мав приймати Кабінет Міністрів України.

За результатами дослідження на підставі аналізу ряду законодавчо-нормативних документів [1, 2] узагальнено окремі дискусійні питання використання та практичного застосування плану рахунків у частині відображення в обліку та звітності внутрішніх розрахункових взаємовідносин. До основних питань правового та методологічного характеру, які потребують врегулювання на законодавчому рівні, належать: відсутність законодавчого забезпечення функціонування промислово-фінансових груп; невідповідність у правових підставах чинності нормативних документів, які визначають порядок бухгалтерського обліку та складання консолідованої фінансової звітності промислово-фінансовими групами, в той час як дію законодавчого документу, на виконання якого були внесені відповідні зміни до діючих методичних документів [1] чи прийнятий нормативний документ [2] було скасовано; невідповідність форми окремих субрахунків та економічного змісту відображуваних на них внутрішніх розрахунків між пов'язаними сторонами.

Таким чином, пропонується внести зміни до чинних нормативно-правових документів з метою приведення у відповідність форми окремих субрахунків, призначених для обліку внутрішніх розрахункових взаємовідносин та економічного змісту відображуваних на цих субрахунках операцій між пов'язаними сторонами, зокрема, змінити назву субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки» на «Внутрішньогрупові розрахунки»; у випадку прийняття законодавчо-нормативного забезпечення щодо створення, статусу та функціонування ПФГ, внести зміни до назв субрахунків, призначених для обліку розрахунків в рамках таких об'єднань, зокрема назву субрахунків 363 та 633 «Розрахунки з учасниками ПФГ» викласти у такій редакції: «Внутрішні розрахунки з пов'язаними сторонами промислово-фінансової групи»; розширити перелік операцій, які можуть здійснювати-

ся між учасниками промислово-фінансових груп, який повинен бути адекватним господарським процесам, здійснюваним в межах таких груп та відповідати основній меті їх створення і функціонування.

Тобто, з метою адекватного відображення господарських операцій між пов'язаними сторонами на рахунках бухгалтерського обліку, виходячи з їх економічної сутності та правових підстав їх виникнення, в тому числі, в межах промислово-фінансових груп, необхідно перш за все гармонізувати чинне законодавство із нормативно-правовим забезпеченням з питань бухгалтерського обліку, що сприятиме зростанню рівня достовірності формування та подання інформації про внутрішні розрахункові взаємовідносини між пов'язаними сторонами у фінансовій звітності груп суб'єктів господарювання і підвищенню ролі бухгалтерського обліку.

Література:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: за станом на 01 листопада 2009р. / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>
2. Наказ «Про затвердження Порядку ведення консолідованого бухгалтерського обліку промислово-фінансовими групами» № 61 від 24.03.2000р. [Електронний ресурс]: за станом на 20 грудня 2002р. / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0222-00>
3. Звіт про стан дотримання стандартів та кодексів (ЗДСК). Бухгалтерський облік та аудит. Грудень 2008 / [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_ukr_ukr.pdf
4. Репин И. Проверка массового поражения / И.Репин // Бизнес. – 2007. – № 27. – С.18 – 31.

*Дарія Лозовицька, аспірант
Львівська комерційна академія
м.Львів, Україна*

ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНА СИСТЕМА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ТОРГІВЛІ АВТОМОБІЛЯМИ

У сучасних умовах господарювання для підтримки необхідного рівня конкурентоспроможності підприємства потрібне суттєве оновлення і модернізація усіх сторін його діяльності, зокрема зниження витрат, скорочення часу освоєння нової продукції і поліпшення обслуговування спожи-

вачів. Нові реалії вимагають удосконалення системи управління виробництвом, визначення нових пріоритетів, гнучкого реагування на постійні зміни зовнішнього середовища. Кардинальні зміни в системі управління підприємством пов'язані з реінжинірингом нових організаційних структур – бізнес-процесів.

Бізнес-процес розглядають як основу для регулювання виробничо-господарської діяльності. На зміну традиційному підходу до управління, який ґрунтується на принципах розподілу праці, вузькій спеціалізації і жорсткій ієрархії структурних бізнес-одиниць, приходять процесно-орієнтований підхід, який заснований на інтеграції робіт навколо бізнес-процесів [1].

Бізнес-процес інтегрує вузько спеціалізовані виробничі і управлінські операції в єдиний процес, результатом якого є корисності (товару, послуги) для покупця.

Одним з головних завдань для реалізації такої управлінської концепції є створення контроль-обліково-аналітичної системи з допомогою якої стала б можливою організація збору і реєстрації інформації про витрати бізнес-процесів, контроль і аналіз їх ефективності.

Дослідження діючих облікових систем на підприємствах торгівлі автомобілями та їх сервісу показало, що серед вітчизняних систем обліку немає таких, які відповідають сучасним вимогам. На основі вивчення зарубіжного досвіду [1 – 11] нами розроблена концептуальна модель системи управлінського обліку, адаптована до вимог процесно-орієнтованого управління, яка враховує особливості вітчизняної технології обліку (рис. 1). Таку систему можна назвати процесно-орієнтованою, підкреслюючи, що основним об'єктом вивчення і досліджень є процеси.

Процесно-орієнтована інформаційна система є обліковою системою нового типу, в основі якої – облік витрат за процесами і видами діяльності. За своєю суттю – це підсистема управлінського обліку модульного типу, яка включає "ABC – систему" і "ABB – систему". Назви цих підсистем нами введені за назвами облікових методів і управлінських підходів, на яких вони базуються: "ABC – система" – від "ABC – методу" (activity-based costing – визначення вартості за видами діяльності); "ABB – система" від "ABB – методу" (activity based budgeting – бюджетування на основі видів діяльності)".

Для характеристики облікових підсистем управлінського обліку необхідно визначити мету, завдання, функції, елементи (об'єкти, методи, організаційні форми) системи.

Мета створення і функціонування системи – формування інформації про результативність і ефективність процесів і видів діяльності за допомогою специфічних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

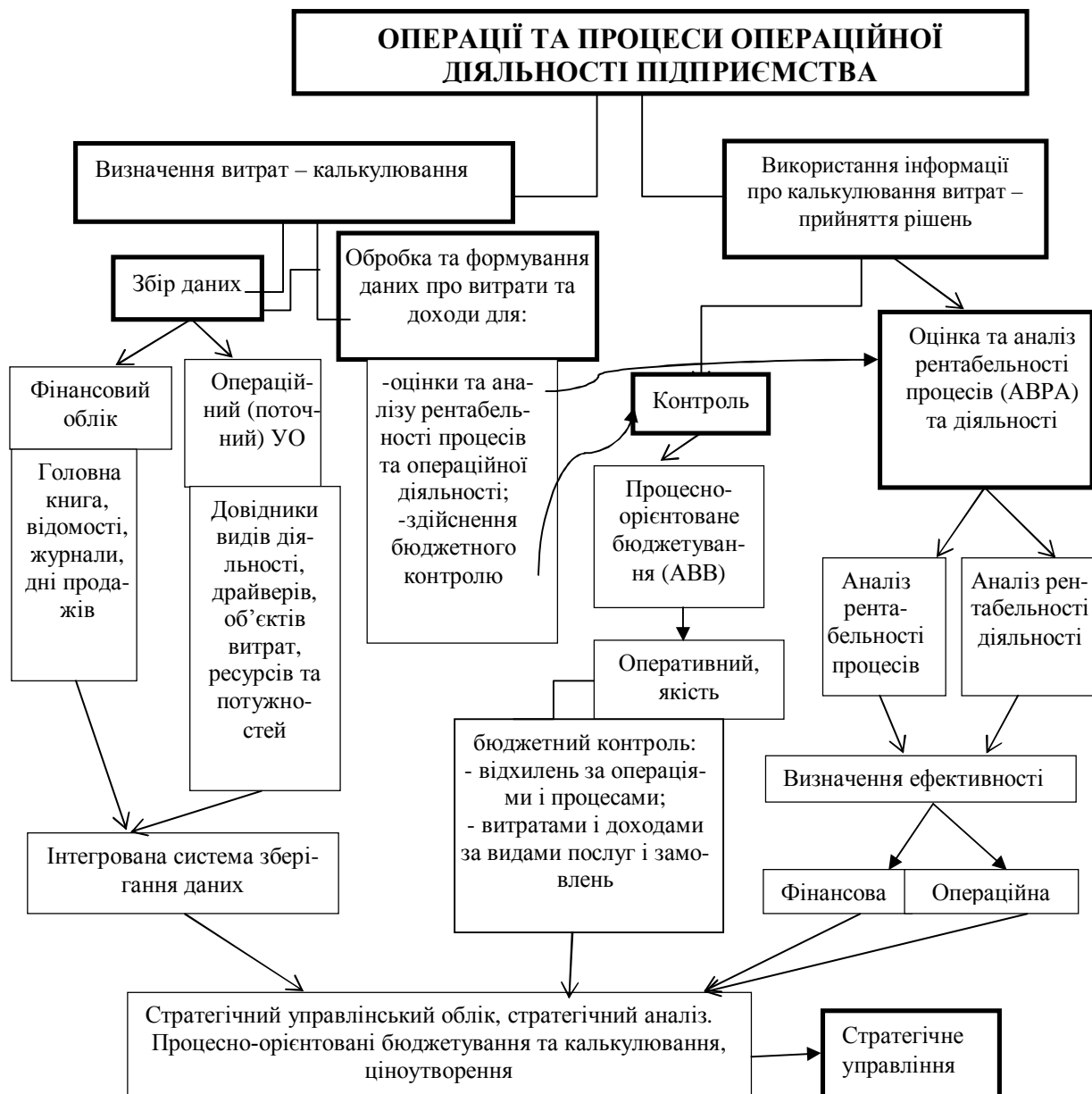


Рис 1. Модель функціонування процесно-орієнтованої системи обліку на підприємствах торгівлі автомобілями та їх сервісу

Основні завдання системи: формування інформації про витрати і результати за процесами та видами діяльності, калькулювання собівартості товарів, робіт, послуг в розрізі споживачів, каналів збуту, операційних і географічних сегментів ринку і т. д., контроль ефективності та результативності процесів і видів діяльності, оцінка ефективності управління бізнес-процесами, аналіз ефективності використання ресурсів, аналіз невідповідності бізнес-процесів і видів діяльності встановленим вимогам, формування ефективної системи ціноутворення в процесно-орієнтованій структурі управління. На основі сформульованих цілей і завдань системи можна виділити основні функції: планування (прогнозування), обліково-інформаційну, контролюючу, аналітичну, стимулюючу, комунікативну. Функція планування (прогнозування) процесно-орієнтованої системи по-

лягає в побудові прогнозно-процесної моделі витрат і результатів організації в цілому і окремих бізнес-процесів (видів діяльності) зокрема, що забезпечує випуск продукції і надання послуг широкого діапазону певної якості зі встановленими нормативними витратами з метою задоволення індивідуальних потреб покупців.

Обліково-інформаційна функція проявляється в ідентифікації засобами обліку інформації про фактичні витрати процесів та окремих видів діяльності з метою калькулювання собівартості продукції і послуг та забезпечення контролю функціонування усієї процесної моделі організації.

Методичний блок на відміну від традиційних систем представлений новими методами: АВВ – методом, АВС – методом, методом АВРА.

Організаційний компонент цієї системи включає дві форми обліку: автономну та інтегровану з двома модифікаціями: з використанням системи рахунків і реєстрації операцій системним шляхом і без використання системи рахунків з реєстрацією операцій у спеціальних регістрах таблично-матричної форми. Процесно-орієнтована інформаційна система управлінського обліку повинна включати три модульні підсистеми: "АВС – систему", "АВВ – систему", «АВРА – систему». Не розглядаючи детально структуру модулів як комбінацію об'єктів, методів і організаційних форм обліку, опишемо суть даних підсистем, які згідно з модульним принципом можуть використовуватися у поєднанні або самостійно, але з урахуванням основних принципів процесно-орієнтованої облікової системи.

АВС- метод є базовим компонентом "АВВ – системи". Поява "АВВ – системи" пов'язана з необхідністю посилення контролю в "АВС – системі". У цій системі контроль можливий тільки на основі порівняння фактичних даних з даними попередніх періодів. Ефективний контроль також передбачає, по-перше, порівняння фактичних значень із запланованими, і, по-друге, повинен поєднуватися з відповідальністю осіб за отримані відхилення.

Формування процесно-орієнтованої системи управлінського обліку дає можливість застосувати такий інструмент як процесно-орієнтований аналіз рентабельності. Процесно-орієнтований аналіз рентабельності (Activity-Based Performance Analysis, АВРА) – методика оцінки ефективності, яка розроблена Маршалом В. Мейером на основі принципів ФВА й збалансованої системи показників. Суть цього методу полягає у застосуванні для оцінки ефективності організації співвідношення доходів за бізнес-процесами й окремими споживачами [6, 7, 8]. Якщо розкласти компанію на елементарні складові: на бізнес-процеси, витрати, а також на клієнтів і доходи, то АВРА з'єднує ці складові, зв'язуючи бізнес-процеси, які здійснюються в інтересах клієнта, витрати, обумовлені виконанням цих бізнес-процесів, і доходи, джерелом яких є клієнт. АВРА фокусується на клієнті як на точці перетину витрат і доходів. Підхід АВРА передбачає

встановлення не тільки величини собівартості бізнес-процесів, але й розміру доходів за кожним бізнес-процесом, а рентабельність кожного виду діяльності визначається шляхом по процесного зіставлення доходів і витрат. Таким чином, дослідження облікових підсистем процесно-орієнтованої інформаційної системи управління показав, що їх поява викликана обґрунтованою зміною принципів функціонування системи управління підприємством загалом. В той же час описані системи є окремими самостійними модулями загальної системи управлінського обліку і модель їх включення у систему вітчизняного бухгалтерського обліку вимагає подальшого дослідження.

Література:

1. Cooper R. Measure Costs Right / R. Cooper and R. Kaplan // Harvard Business Review, – September-October. – 1996. – Pp. 1-13
2. Рекомендації схвалені на заключному пленарному засіданні МНПК «Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці» // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 9. – С. 47 – 52
3. O'Guin, M. Rebeschke S. "Customer-Driven Costs Using Activity-Based Costing" / O'Guin, M. Rebeschke S. – Working Paper, – 1996.
4. Практические материалы круглого стола ABC(activity based costing) и ABM (activity-based management): оптимизация бизнес-процессов и повышение прибыльности компаний // Электронный ресурс : <http://gaap.ru/biblio/>.
5. Ермакова Н.А. Процессно-ориентированная система управленческого учета // Вестник ОГУ. – 2005. – №2. – С. 80 – 86
6. Маршал В. Мейер. Оценка эффективности бизнеса. Что будет после Balanced Scorecard? – М.: Вершина, 2004. – 272 с.
7. Каткова Н. В. Оцінка ефективності діяльності за допомогою використання процесно-орієнтованого аналізу рентабельності / Н. В. Каткова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 4.- Т. 2. – С. 83 – 85
8. Gary Cokins. A Management Accounting Framework / Cokins Gary // Journal of Corporate Accounting & Finance. – Vol. 13. – 2001. – Pp. 73 – 82
9. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник. / К. Друри – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.
10. Управлінський облік / Аткинсон, Ентоні А., Банкер, Раджив Д., Каплан, Роберт С., Янг. – 3-е вид.: Пер англ.. – М.: Вільямс, 2007. – 880 с.
11. Emblemsvg Jan. Life-Cycle Costing Using Activity-Based Costing and Monte Carlo Methods to Manage Future Costs and Risks / Jan Emblemsvg – John Wiley & Sons – 2003.

ЗМІСТ ПОНЯТЬ “СУПУТНЯ” ТА “ПОБІЧНА” ПРОДУКЦІЯ

Визначення окремих понять з будь-якої галузі знань служать необхідною умовою комунікативних зв'язків між науковцями і практиками.

Проблему розподілу витрат між основною супутньою продукцією в різний час вивчали такі вчені, як Гуцайлюк З.В., Завалко А.Г., Захаров А.Н., Одесс В.І., Пальчук В., Пирогов Н.Л., Трусів А.Д., Сушон С.П. та інші, які внесли суттєві уточнення щодо сутності побічної та супутньої продукції.

В окремих галузях промисловості згідно з технологічним процесом виробництва разом з основною (цільовою) отримують супутню, побічну продукцію (або як її ще називають: попутну, пов'язану, поєднану, споріднену, побіжну тощо) та виробничі відходи. Це питання полягає в тому, що названі терміни часто ототожнюють або використовують їх як слова синоніми, що з економічної точки зору неприпустимо. Як зазначає Гуцайлюк З.В., залежно до якої з груп продукції буде віднесено конкретний вид матеріальних ресурсів, залежить порядок його оприбуткування з виробництва, оцінки та ступеня впливу на величину витрат, які відносять до основної продукції [1, с.9].

Ще Пальчук В.П. вказував, що необхідно провести межу між основною, поєднаною, побічною продукцією і відходами виробництва та зазначав, що побічну продукцію виділяють з основної на певних стадіях (крім заключної) виробничого процесу, а споріднені продукти, як правило, являють собою різні за якістю та призначенням продукти, кожен з яких має певне народногосподарське значення і може бути реалізованим споживачем [2, с. 30].

Згідно з Інструкцією про порядок проведення одноразового обліку наявності, утворення і споживання твердих відходів виробництва та споживання і джерел (технологічних процесів) утворення твердих відходів, затвердженої в 1980 р. у Радянському союзі: “до побічних (супутніх) продуктів відносять продукти, які створені одночасно з основною продукцією в результаті фізико-хімічної переробки сировини, видобування і збагачення корисних копалин. Отримання вказаних продуктів не є метою виробництва. Одночасно ці продукти мають бути використані без доробки як готова продукція” [3, с. 6-7].

Гуцайлюк З.В. зазначає, що на основі висловленого Пальчуком В.П. можна дійти висновку про те, що отримані в процесі виробництва продукти слід вважати побічними лише в тих випадках, коли вони мають право

на самостійне існування як основні, тобто коли є підприємства, де ці продукти виготовляються як основні (наприклад, вуглекислий газ, що довільно виникає і вловлюється при бродінні у спиртовій промисловості, також отримують на спеціальних установках хімічних виробництв), а до спорідненої продукції слід відносити такі вироби, які отримують одночасно з основними на заключній операції технологічного процесу [1, с. 9-10].

Бутинець Ф.Ф. подає такі визначення досліджуваних понять: супутня продукція – це продукція, отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам і призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам. Супутня продукція, як вихідний елемент виробничого процесу, має якісні та кількісні параметри, які повинні одержати вартісну характеристику; побічна продукція – це продукція, яка іноді утворюється в комплексних виробництвах при виробництві основної і, на відміну від супутньої, не потребує додаткових витрат [4, с. 262].

Вважаємо, що найбільш точно характеризують суть досліджуваних понять з технологічної, і з економічної точок зору як Трусов А.Д. та Захаров А.Н., які зазначають, що “на відміну від побічних продуктів, які є неодмінним і постійним супутником отримання конкретних основних продуктів і процесів переробки багатокомпонентної сировини, продукти видобутку можуть попутно видобуватися разом з основними корисними копалинами. Тому буде більш правильним такі продукти вважати попутними. Попутні продукти можуть бути використані або як готові продукти для різних потреб народного господарства, або як технологічна сировина (вихідні матеріали) з додатковою доробкою, якщо вона потрібна. Отже, попутна продукція є характерним поняттям в основному для видобувних підприємств, а побічна продукція для підприємств переробних галузей промисловості” [5, с.30].

Аналогічну думку висловлює й Одесс В.І., який вважає, що до побічного може бути віднесений продукт, що утворюється поряд з основною продукцією в процесі фізико-хімічної переробки сировини, а до попутного – продукт, що утворюється поряд з основною продукцією при видобутку або збагаченні корисних копалин [6, с.11].

Доцільно зауважити, що визначення суті досліджуваних понять не подано в жодному законодавчому акті. Дещо пом'якшують цю (чергову) законодавчо-нормативну невизначеність “Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг)” від 02.02.2001 р. № 47 (далі Методика), які хоч і носять рекомендаційний характер, проте декларують критерії, за якими та чи інша продукція може бути визнана супутньою (попутною) [7]. Згідно з Методикою до попутньої продукції відносять лише ту яку одержують одночасно з цільовим (основним) продуктом в єдиному технологічному процесі. Ця продукція за якістю відповідає

встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначається для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам [8].

На основі проведених досліджень можна зробити висновок, що вчені використовують різні терміни при визначенні однієї і тієї ж продукції, що впливає на практику оцінювання й визначення вартості неосновної продукції. У зв'язку з чим необхідно є уточнити сутність цих понять у нормативно-правових документах, які регулюють формування собівартості продукції.

Вважаємо доцільним на підприємствах самостійно визначити що належить до основної, супутньої, побічної продукції та відходів виробництва з відображенням методики їх обліку в наказі про облікову політику. Зараз існують розбіжності щодо віднесення продукції, наприклад, у харчовій промисловості – жому і меляси, до того чи іншого виду. Так, одні автори [9, с. 125.] відносять її до відходів виробництва, а у Методиці [8] зазначено, що така продукція є попутною.

У тлумачному словнику української мови [10] читаємо, що слова, які характеризують досліджувані види продукції мають таке лексичне значення: попутний – “який іде, їде, рухається в одному напрямі з ким-, чим-небудь” – використовувати для характеристики продукції недоцільно; побічний – “якого одержують одночасно, разом з основним; вторинний”; супутній – “тісно пов'язаний з чим-небудь; який додається до чогось основного; супровідний”.

Отже, аналіз різних поглядів учених та виявлення лексичного значення досліджуваних понять дозволяє запропонувати такі дефініції:

- супутня продукція – це та, яка утворюється разом з основною продукцією в процесі видобутку чи збагачення корисних копалин видобувними підприємствами та може бути використана як сировина для інших видів виробництв, чи готова продукція для використання без додаткової доробки. Наприклад, попутний газ при нафтовидобутку; гіпс, каолін, вогнетривкі глини при видобутку вугілля і руд тощо;
- побічна продукція – це та, яка згідно з технологією утворюється на підприємствах переробних галузей промисловості у процесі фізико-хімічної обробки сировини та без додаткової обробки є готовою до використання. Наприклад, сульфат натрію при виробництві соляної кислоти; бавовняне насіння, макуха, барда, жом, висівки, сироватка, меляса – в харчовій промисловості; метиловий спирт у целюлозно-паперовому виробництві тощо.

Література:

1. Гуцайлюк З.В. Облік виробничих відходів: проблеми методики та організації // Бухгалтерський облік та аудит. – 2004. – № 3. – С.9-12.

2. Пальчук В.П. Совершенствование учета материальных затрат бродильных производств // Бухгалтерский учет. – 1979. – № 2. – С.28-31.
3. Пирогов Н.Л. и др. Вторичные ресурсы: эффективность, опыт, перспективы / Н.Л. Пирогов, С.П. Сушон, А.Г. Завалко; Под ред. А.Е. Юрченко. – М.: Экономика, 1987. – 199 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів [Ф.Ф.Бутинець та ін.]; під. заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с.
5. Трусов А.Д., Захаров А.Н. Комплексное использование сырьевых ресурсов: (Пути повышения экономической эффективности в условиях НТП).- М.: Экономика, 1986. – 110с.
6. Одесс В.И. Вторичные ресурсы: хозяйственный механизм использования. – Москва: Экономика, 1988. – 159 с.
7. Гуйда Л. Супутня продукція // Школа бухгалтера № 13 (17.7.2006). Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.dtkk.com.ua/show/3cid01509.html>.
8. “Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості” затверджені наказом Державного комітету промислової політики України № 47 від 02.02.2001 р.
9. Економіка підприємства: Підручник / За заг. Ред. С.Ф.Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2005. – 528 с.
10. Бусел В. Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови. – Київ, Ірпінь. – Перун, 2005. – 1728 с.

*Юлія Маначинська, аспірант
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ, Україна*

ОБЛІК ДОХОДІВ В РОЗРІЗІ ЗОН ДОХІДНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Максимізація загального доходу є основною метою будь-якої галузі. На підприємствах готельного господарства для її досягнення до уваги береться наступне: скільки в загальному оплачує клієнт, включаючи додаткові послуги, та передбачуваний дохід як в короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі, тобто вимірювання рівня витрат клієнта.

Зосередження уваги на першочергових джерелах доходів (центрах (зонах) дохідності) підприємств готельного господарства дозволяє ефективно оцінити структуру доходів в цілому, а також розмір доходів від надання додаткових послуг в системі обліку.

На нашу думку, не доцільно ототожнювати поняття “центр” та “зона”. Так, словник іншомовних слів трактує термін “зона” (від гр. zone – пояс), як “простір (область простору), для якого притаманні певні загальні характеристики”[1,с.181]. В свою чергу, категорія “центр” (від лат.centrum; гр.kentron – зосередження) визначається як “...точка, яка рівновіддалена від усіх точок поверхні кола”[2, с.554]. Отже, поняття “зона” є більш ширшим поняттям, ніж “центр”, оскільки охоплює певний простір, для якого притаманні однорідні особливості, що більш суттєво характеризує витратні області підприємств готельного господарства.

До зон дохідності підприємств готельного господарства варто відносити: номерний фонд (ЗД.1); службу харчування (ЗД.2); оздоровчий центр (ЗД.3); інші структурні підрозділи в розрізі додаткових видів послуг (ЗД.4.).

Під час розрахунку доходу зони дохідності номерний фонд (ЗД.1.), а саме доходу від реалізації готельних послуг (послуг проживання) застосовуються прайс-листи для різних категорій номерів. Залежно від типу і моделі готелю у вартість проживання можуть бути включені “пакетні послуги”: сніданок, напівпансіон, медичний пакет, спорт-пакет, відвідування басейну та тренажерного залу.

Номерний фонд підприємств готельного господарства може використовуватися для надання місця проживання клієнтам, окрім того його приміщення можуть бути здані в оренду. Дохід від здавання приміщень номерного фонду в оренду відображають в зоні дохідності – інші послуги (ЗД.4.).

С.Я.Король окрім перелічених вище напрямків використання номерного фонду, як за першочерговим призначенням (надання місця проживання), так і за другорядним (здавання в оренду), звертає увагу на те, що такі приміщення можуть простоювати. Дослідниця наголошує на тому, що цю обставину необхідно враховувати під час формування Наказу про облікову політику готельного господарства [3].

Готельні послуги, за своєю специфікою, не мають здатності до зберігання, тобто як уже зазначалося, готельний номер не може бути реалізований пізніше ніж виникне необхідність. За таким умов, простій номерного фонду – це втрачена економічна вигода, яку необхідно враховувати в обліковому процесі підприємств готельного господарства.

Тому визначений недоотриманий дохід від реалізації готельних послуг (в умах простою частини номерного фонду) доцільно було б відображати на рахунку 71 “Інший операційний дохід” (субрахунок третього порядку 7191 “Недоотриманий дохід від реалізації готельних послуг”) та враховувати із отриманої виручки від реалізації готельних послуг, з метою компенсації втрачених вигод.

Втрачений дохід від простою номерного фонду доцільно розраховувати, як відсоток від суми отриманої виручки від реалізації готельних послуг, на підставі частки номерного фонду, що простоює.

З метою підвищення завантаженості номерного фонду підприємство готельного господарства може здавати торговельні площі в оренду. Такі умови цілеспрямовано впливають на планування доходів від торговельної діяльності, обсяги яких планують за статтею “Оренда” та відображають у складі “Доходів від операційної оренди активів”. Варто зазначити, що підприємство готельного господарства може реалізовувати товари через власні служби:

- товари першої необхідності (через службу “Reception”);
- косметичні засоби (через салони краси);
- сувеніри (через невеликі магазини).

За таких умов, доходи від реалізації зазначених вище товарів досить незначні, тому їх не доцільно виділяти окремо, а варто відносити до складу “Інших послуг” та відображати у складі “Інших доходів від операційної діяльності”.

Окрім того, зона дохідності “Інші послуги” (ЗД.4.) на підприємствах готельного господарства включає:

- дохід від реалізації (надання за окрему платню) послуг зв’язку;
- дохід від реалізації (надання за окрему платню) послуг Інтернету;
- дохід від прокату (надання за окрему платню) обладнання для проведення конференцій та ділових зустрічей.

Дві перші складові відображаються у складі “Доходів від реалізації телекомунікаційних послуг”. Останню складову, тобто дохід від прокату обладнання, разом із доходами, отриманими від надання приміщень конференц-залів в оренду, та доходами від надання таких послуг, як: ксерокопіювання, ламінування, брошурування тощо, що надаються під час проведення конференцій корпоративними групами, варто відображати у складі “Доходів від реалізації бізнес-послуг підприємств готельного господарства” на окремому субрахунку третього порядку до субрахунку 719 “Інші доходи від операційної діяльності”.

Зона дохідності “Служба харчування (F&B)”, передбачає класифікацію доходів служб ресторанів і барів за пунктами реалізації, окрім того зона включає доходи отримані від організації банкетів, урочистих подій та інших аналогічних заходів.

Важливо звернути увагу на те, що доходи таких зон дохідності, як: служба харчування (ЗД.2) та оздоровчий центр (ЗД.3), розподіляються на два основних русла:

- доходи від реалізації послуг мешканцям готелю (in side);
- доходи від реалізації послуг стороннім відвідувачам (out side).

Зазначені напрями збуту послуг підприємств готельного господарства здійснюють суттєвий вплив на формування доходів та методика їх відображення в обліку. Тому такі особливості необхідно враховувати під час організації аналітичного обліку доходів згаданих вище структурних підрозділів, шляхом відкриття відповідних субрахунків в розрізі внутрішньої та зовнішньої реалізації.

Варто також враховувати, що під час внутрішньої реалізації послуг (СПА-центру, служби харчування) мешканцям готелю можуть надавати систему знижок; окрім того, їх послуги можуть бути вже заздалегідь включені до вартості проживання (як складові “пакету послуг”) та відображатися в обліку за трансфертними цінами. Всі ці обставини обумовлюють формування тісного взаємозв'язку між зонами дохідності підприємств готельного господарства.

В кінцевому вигляді для визначення доходу від реалізації послуг проживання із одержаної виручки від реалізації комплексних послуг вираховується вартість “пакетних” послуг інших структурних підрозділів підприємства готельного господарства.

Важливою складовою доходу служби харчування підприємств готельного господарства є дохід по меню *a la carte*, який розраховується на основі оцінки відвідування ресторанів, барів, буфетів та суми середнього замовлення (чека) клієнта, а його виокремлення суттєво залежить від місця розташування готелю.

Для успішного функціонування на ринку підприємству готельного господарства необхідно оперувати інформацією про різноманітні групи споживачів та їх відношення до готельного продукту, що в кінцевому вигляді сприяє збільшенню доходів.

Згідно Інструкції по використанню Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [119], аналітичний облік доходів від реалізації може здійснюватися за регіонами збуту. Для підприємств готельного господарства регіонами реалізації готельних послуг можуть слугувати сегменти ринку. Тобто, аналітичний облік доходів від реалізації готельних послуг доцільно вести в розрізі визначених груп споживачів, які володіють подібними ознаками та для яких притаманна однотипна реакція на готельний продукт, що пропонується.

Сегментація – це важлива ланка в загальній стратегії управління доходами. Адже той самий готельний продукт або його модифікацію можна реалізовувати в один і той же період часу групам клієнтів, які відрізняються за платоспроможністю, часом перебування, метою тощо, максимізуючи загальний дохід готельного господарства.

На нашу думку, для підприємств готельного господарства в основу аналітичного обліку доходів за сегментами збуту доцільно покласти соці-

ально-економічний критерій під час виділення сегментів збуту, який передбачає виокремлення сегментів споживачів на підставі спонукальних мотивів та цілей поїздок, соціальної приналежності, рівня доходів та ступеня итрачання коштів.

Кількісні параметри сегменту повинні досить легко вимірюватися – ємкість ринку (наприклад максимальна кількість людино/днів, які можна реалізувати на ринку), потенційний розмір доходу, кількість клієнтів тощо.

Доступність сегменту для підприємства готельного господарства – це наявність на ринку каналів збуту (компаній, туристичних агентств, туристичних операторів) адекватної потужності, спроможних забезпечити реалізацію запланованого обсягу готельних послуг та можливість безперешкодного зв'язку із клієнтами для їх інформування про послуги готелю.

Як вже зазначалося, більшість допоміжних структурних підрозділів підприємств готельного господарства (служба харчування, СПА-центр тощо) окрім внутрішньої реалізації послуг (мешканцям готелю), можуть здійснювати реалізацію послуг стороннім відвідувачам, таку суттєву особливість варто враховувати під час побудови облікових регістрів з обліку доходів і результатів діяльності.

З урахуванням вищезазначеного, доцільно доповнити розділ I Журналу б розширеною аналітикою стосовно доходів допоміжних структурних підрозділів підприємств готельного господарства, послуги яких входять до складу “пакету” комплексу послуг, тобто надаються мешканцям готелю (in side), а також реалізуються зовнішнім відвідувачам (out side) у спеціальній аналітичній відомості.

Література:

1. А.Г.Пивоваров Большой финансово-экономический словарь / Под ред. В.И.Осипова. – М.: изд. Экзамен, 2000. – 1064 с.
2. Краткий словарь иностранных слов. – М.: Издательство” Советская Энциклопедия”, 1988. – 384с.
3. Король С.Я. Бухгалтерський облік в готельному господарстві. Навч. пос. К.: КНТЕУ, 2005.– 354 с.
4. Інструкція по використанню Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Постановою МФУ від 30.11.99р. №291.

ДОКУМЕНТУВАННЯ – ОСНОВА ОБЛІКУ ЗАГОТІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Документування – початкова стадія обліку, на якій відбувається фіксування господарської операції в первинному документі, її зміна та реєстрація. Невід’ємною умовою процесу ведення обліку є оформлення кожної господарської операції відповідним первинним документом. Документування є важливим елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки служить для первинного спостереження за господарськими операціями, і є обов’язковою умовою для відображення їх в обліку [1].

Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення [2]. У широкому значенні під документом розуміють матеріальний носій, що його використовують у процесі спілкування, де за допомогою різних засобів і способів зафіксовано в доцільній для сприйняття формі інформацію. Бухгалтерський документ – письмове свідоцтво певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення [3].

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку первинні документи мають бути складені в момент здійснення господарських операцій або одразу після їх завершення. Вимоги, що висуваються до змісту та порядку реєстрації інформації в первинних документах, визначають вимоги до тих прийомів, якими реалізується функціональне призначення первинного обліку [4, с. 354]. Своєчасний і якісний облік забезпечується певним порядком організації складання й опрацювання документів, або документооборотом, під яким слід розуміти порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання або надходження до моменту здачі в архів.

Документальне оформлення операцій пов’язаних з заготівельною діяльністю підприємств споживчої кооперації України регламентовано Порядком застосування форм первинної документації з обліку закупівель сільськогосподарської продукції та сировини (затверджено постановою правління Укоопспілки від 29.05.2000р. № 118 за погодженням з Держкомстатом України). Відповідно до цього Порядку операції із заготівель оформляються такими первинними документами: приймальна квитанція на закупівлю худоби, птиці та кролів (форма № ПК-1 УКС); приймальна квитанція на закупівлю худоби, птиці та кролів в особистих підсобних господарствах громадян (форма № ПК-2 УКС); приймальна квитанція на за-

купівлю молока та молочних продуктів (форма № ПК-3 УКС); приймальна квитанція на закупівлю сільськогосподарських продуктів, продуктів їх переробки та сировини у населення (форма № ПК-4 УКС); відомість на закупівлю сільськогосподарських продуктів їх переробки та сировини у населення (форма № ПК-5 УКС) [6, с. 378].

Закупівлю продукції та сировини у фізичних та юридичних осіб можна здійснювати на основі одноразових узгоджень або укладання договорів між заготівельним підприємством і здавачем [5, с. 68].

Приймальні квитанції та закупівельні відомості, якими оформляються заготівля сільськогосподарської продукції, продуктів переробки та сировини – є первинними документами для ведення обліку, основа розрахунку з клієнтами, а також використовуються для складання фінансової та статистичної звітності, для аналізу обсягів обороту з закупівлі окремих видів продукції та сировини, загального обсягу заготівельного обороту. Приймальні квитанції та відомості оформлені в установленому порядку, підтверджують закупівлю, що є основою для обліку заготовленої продукції в суб'єктів господарювання.

Облік заготівельної продукції, продуктів переробки і сировини ведеться на момент фактичного приймання заготівельним підприємством, що підтверджено первинними документи, які складаються в присутності здавальника та виписуються приймальниками [7, с. 4] на підставі даних супровідних документів і приймання продукції.

Проведені дослідження свідчать, що вказані вище первинні документи не враховують інформацію, яка б повністю задовольняла потреби управлінського персоналу, а тому вони потребують удосконалення. Також, є доцільним розробка нових первинних документів. Зокрема, слід розробити окремі приймальні квитанції на придбання вторинної сировини (макулатури, металобрухту тощо); на приймання худоби, закупівлю птиці і кролів. У документах слід детально розкрити їхні складові характеристики, такі як якість продукції, відсоток забруднення тощо. Необхідно об'єднати первинні документи за якими закупаються сільськогосподарську продукцію у юридичних (фермерських господарствах тощо) та фізичних осіб.

Закуплена продукція і сировина реалізовується на переробні підприємства, оптові та роздрібні торговельні підприємства, ресторани господарства тощо. Порядок документального оформлення відвантаження продукції своїм підприємствам або вказаним покупцям залежить від місця здавання продукції, виду транспорту за допомогою якого здійснюється транспортування продукції, а також від якісних характеристик продукції. При внутрішньому переміщенні первинними документами є накладна, видаткова накладна; при реалізації – рахунок-фактура, видаткова накладна, накладна, товарно-транспортна накладна та інші. Дослідження дають під-

ставу стверджувати, що документальне оформлення вибуття продукції потребує доопрацювання. Зокрема, при реалізації у переробні підприємства продукції недостатньою є інформація, яка міститься у первинних документах, оскільки в них не відображено якісних характеристик продукції. Тому, необхідно розробити видаткові документи на зразок приймальних квитанцій в яких чітко було б вказано інформацію, котра повністю характеризувала продукцію.

Отже, невід'ємною умовою процесу ведення бухгалтерського обліку є оформлення кожної господарської операції відповідним первинним документом. А чітко організована система роботи з первинними документами є гарантією оперативного управління діяльністю заготівельного підприємства та забезпечує своєчасний контроль облікової інформації.

Література:

1. Ільяшенко С. Бухгалтерський облік: нормативна база [навчальний посібник] / С. Ільяшенко – Х. : Фактор, 2001. – 252 с.
2. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88: [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку [підручник] / В. Г. Швець – Київ.: Знання–Прес. 2003 р. – 444 с.
4. Галько О. Організація первинного обліку в умовах автоматизованої обробки інформації / О. Галько // Економічний аналіз. Випуск 4. 2009 рік. С. 354 – 358.
5. Заєць О. В. Бухгалтерський облік у заготівельно-переробному комплексі споживчої кооперації: [підручник] / О. В. Заєць, Д. І. Козак, М. Д. Лебедева, В. А. Левченко – К.: Вища школа, 1993. – 302 с.
6. Озеран В.О. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації [навчальний посібник] / В. О. Озеран, П. О. Куцик, А. М. Волошин – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2008. – 660 с.
7. Порядок застосування форм первинної документації з обліку закупівель сільськогосподарської продукції та сировини: затверджена постановою правління Укоопспілки від 29. 05. 2000 р. № 118 за погодженням з Держкомстатом України // Збірник нормативних документів із заготівельної діяльності. Київ – 2001 р. с. 3 – 20.

ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА ВЛАСНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ УПРАВЛІННЯ

Термін «інтелектуальна власність» сформувався в процесі обговорення та вирішення проблем юридичної регламентації в рамках права власності щодо створення, використання та охорони результатів інтелектуальної діяльності.

Павленко Т.В. виділив два основні підходи до визначення інтелектуальної власності: правовий та інституціональний [1, 125]. Згідно з інституціональним підходом існує сукупність прав власності, що має забезпечувати справедливу рівновагу між правами авторів та інтересами суспільства щодо доступу до результатів творчої діяльності. Правовий підхід, який є найбільш розповсюдженим, є важливою складовою розуміння інтелектуальної власності та хронологічно першим аспектом її виникнення. Набуття права власності на інтелектуальну власність передбачає виникнення правових відносин, що супроводжують об'єкт і в процесі захисту, і в процесі використання. Економічні відносини виникають при купівлі, продажу, передачі прав, оцінці, використанні у господарській діяльності.

Отже, на думку Павленка Т.В., інтелектуальна власність визначається як система економіко-правових відносин власності щодо результатів творчої діяльності людини [1, 125]. Ми вважаємо, що це визначення стосується тільки правових норм та не відповідає вимогам управління економічним об'єктом. Оскільки економіко-правові відносини не можуть бути об'єктом обліку та аналізу, та на наш погляд, крім правового та інституціонального необхідно ще виділити економічний підхід до визначення інтелектуальної власності.

Розповсюдженою є точка зору, що інтелектуальна власність та інтелектуальний капітал є тотожними поняттями або інтелектуальна власність є частиною інтелектуального капіталу. Так, на думку С.Голова, одним з підходів до вивчення сутності інтелектуального капіталу є виокремлення в його складі чотирьох основних елементів: людський капітал; капітал відносин; інтелектуальна власність; активи інфраструктури [2, 5]. Ми не можемо погодитися із точкою зору, що інтелектуальна власність є складовою інтелектуального капіталу, оскільки їй не притаманні такі властивості як динамічність та самозростання.

На основі аналізу результатів досліджень інтелектуального капіталу вітчизняними та зарубіжними вченими, та використовуючи визначення капіталу, сформульоване вище, можемо запропонувати наступне визначення інтелектуального капіталу.

Інтелектуальний капітал – це інтелектуальна енергія, зосереджена у знаннях, навичках, вміннях та досвіді працівників підприємства, здатна ефективно працювати та створювати інтелектуальні ресурси, які контролюються підприємством та використовуються з метою одержання додаткової вартості. Основними елементами інтелектуального капіталу є людський, клієнтський та структурний капітал.

Відтворення руху інтелектуального капіталу відбувається з метою створення інтелектуального ресурсу, який буде використаний підприємством для отримання прибутку. Інтелектуальний капітал чи інтелектуальна сила створюють інновації, й те, що можна ідентифікувати, стає інтелектуальними ресурсами.

Тобто, що стосується співвідношення з інтелектуальним капіталом, то створений інтелектуальний ресурс є кінцевим етапом кругообігу інтелектуального капіталу, тому його можна вважати не джерелом господарських засобів, а безпосередньо господарським засобом.

Важливим є також співвідношення таких понять як інтелектуальна власність та інтелектуальні ресурси, оскільки це має суттєвий вплив на процес управління даними об'єктами, зокрема їх відображення в системі обліку.

Ми вважаємо, що під інтелектуальними ресурсами слід розуміти сукупність всіх результатів інтелектуальної діяльності працівника підприємства, які контролюються керівництвом та використовуються у господарській діяльності з метою отримання прибутку. Але не всі інтелектуальні ресурси можуть бути підтверджені правом власності. Таким чином, та частина інтелектуальних ресурсів, на яку отримано право, є інтелектуальною власністю.

Тобто, процес створення та використання унікальних інтелектуальних ресурсів передуює виникненню будь-яких прав власності на них. Перш ніж отримати вигоду від використання прав на інтелектуальні об'єкти, фірма повинна створити та ефективно використовувати ці об'єкти.

Слід зазначити, що у вітчизняній теорії та практиці для відображення будь-яких результатів інтелектуальної діяльності використовується термін «інтелектуальна власність», а для цілей ведення бухгалтерського обліку і складання звітності – поняття «нематеріальні активи» [3, 14]. Хоча не кожен об'єкт, відображений у структурі нематеріальних активів підприємства, є інтелектуальною власністю, і відповідно, не всі результати інтелектуальної діяльності (інтелектуальні ресурси) відображаються як нематеріальні активи. Мова йде про суперечності в цивільному та бухгалтерському законодавстві щодо прав інтелектуальної власності та нематеріальних активів відповідно (таблиця 1) [4, 95].

Як бачимо з таблиці, всі об'єкти інтелектуальної власності, на які поширюються норми цивільного права, відображаються у складі нематеріальних активів підприємства.

Права інтелектуальної власності в цивільному законодавстві та нематеріальні активи в бухгалтерському стандарті

Права інтелектуальної власності в цивільному та господарському законодавстві		Нематеріальні активи в бухгалтерському обліку	
		об'єкти, які входять в склад групи	назва групи
Права інтелектуальної власності на:	торгові марки	права на торгові марки	права на комерційні позначення
	комерційні найменування	права на комерційні найменування, географічні зазначення	
	винаходи	права на винаходи	права на об'єкти промислової власності
	корисні моделі	права на корисні моделі	
	промислові зразки	права на промислові зразки	
	сорти рослин	права на сорти рослин	
	породи тварин	права на породи тварин	
	компонування інтегральних мікросхем, наукові відкриття, раціональні пропозиції	права на компонентування інтегральних мікросхем	
	комерційні таємниці	комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау	
		захист від недобросовісної конкуренції	
	літературні і художні твори	право на літературні, художні, музичні твори	авторське право та суміжні з ним права
	комп'ютерні програми та бази даних	право на комп'ютерні програми та бази даних	
	виконання, фонограми, відеограми, передачі організацій мовлення	виконання, фонограми, відеограми, передачі організацій мовлення	

Але не всі ці об'єкти є результатом інтелектуальної діяльності людини, зокрема комерційні найменування, торгові марки та географічні позначення. Що стосується бухгалтерського стандарту, то він відносить до нематеріальних активів такі об'єкти, які не виділяються в цивільному законодавстві як права інтелектуальної власності. Це права користування природними ресурсами, права користування майном, незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та інші нематеріальні активи. Права користування природними ресурсами та майном також не є результатами інтелектуальної діяльності, тобто ми не можемо віднести їх до об'єктів інтелектуальної власності.

Що стосується частини інтелектуальних ресурсів, на які не поширюються норми цивільного права, і які не є інтелектуальною власністю, то вони, відповідно не знаходять свого відображення в обліку та звітності підприємства. Але дані ресурси здатні приносити дохід і їх потрібно вміти ідентифікувати, оцінити та контролювати.

Оскільки інтелектуальна власність є не результатом інтелектуальної діяльності, а правом на такий результат, то можна зробити висновок про її

нематеріальність. Свідченням того, що інтелектуальна власність є активом підприємства є її відповідність таким умовам визнання активів: отримані внаслідок минулих подій; можливе отримання в майбутньому економічних вигод від використання; можливість достовірної оцінки.

При виконанні всіх трьох умов інтелектуальна власність може бути визнана нематеріальним активом та відобразитися в бухгалтерському обліку та звітності підприємства. Оскільки умова достовірної оцінки не завжди виконується по відношенню до всіх об'єктів інтелектуальної власності, то тільки управлінський облік дозволяє, на наш погляд, у повному обсязі враховувати інтелектуальну власність підприємства.

Таким чином, інтелектуальна власність – це нематеріальний сегмент інтелектуальних ресурсів. На наш погляд, основними властивостями інтелектуальної власності є:

1. нематеріальний характер, в результаті чого не існує обмеження кількості осіб, які одночасно можуть використовувати дані об'єкти;
2. відсутність єдиного переліку результатів інтелектуальної діяльності, які можуть бути визнані об'єктами інтелектуальної власності;
3. наявність як морального, так і фізичного зносу;
4. можливість використання даних об'єктів в різних напрямках діяльності;
5. виникнення в особи, яка створила об'єкт інтелектуальної власності, особистих немайнових та майнових прав;
6. незалежність права інтелектуальної власності і права власності на річ, яка створена з використанням об'єкта інтелектуальної власності;
7. обмеженість майнових прав інтелектуальної власності в просторі (територія держави, яка їх визнала) та часі;
8. вільне використання даних об'єктів, якщо це не порушує права їх власника або особи, яка їх контролює.

Література:

1. Павленко Т.В. Економічний механізм управління інтелектуальною власністю промислового підприємства // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – №4(94). – С. 124-129.
2. Голов С. 4 елемента вашего бизнеса // Менеджмент и менеджер. – 2004. – №2. – С. 4-8.
3. Старкова Н., Костецкий А. Интеллектуальные активы фирмы: идентификация и управление // Менеджмент и менеджер. – 2004. – №2. – С. 13-20.
4. Нематериальные активы: правовые и учетные аспекты: сборник систематизированного законодательства / сост. И.Л.Голошевич; учредит. ЗАО «ХК «Блиц-Информ». – К.: Блиц-Информ, 2009. – Вып.6. – 192с.

ПРОБЛЕМИ ВИТРАТ І ДОХОДІВ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

Одна із найскладніших проблем для підприємницьких структур полягає в управлінні витратами і доходами. Саме від рівня й динаміки витрат залежать фінансові результати діяльності окремих підприємств та їх структурних підрозділів.

Важливою умовою успішної діяльності підприємств є досягнення оптимального рівня витрат на виробництво, завдяки чому зростає конкурентоспроможність продукції та стає реальним досягнення довгострокового економічного зростання підприємств.

У зв'язку з тим, що П(С)БО 16 «Витрати» має досить загальний (концептуальний) характер і не враховує особливості кожної галузі виробництва, міністерствам та відомствам надано право розробляти методичні рекомендації з питань організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції у відповідних галузях [1, с. 34]. Одночасно з дослідженням проблеми класифікації і групування витрат в управлінському обліку, доцільно також розглянути не менш важливий об'єкт – доходи.

Класифікація доходів для потреб бухгалтерського обліку наведена у П(С)БО 15 “Дохід”, дія якого поширюється, фактично, лише на доходи від звичайної діяльності. Відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку управлінський облік не регламентується і не регулюються державними органами. Він організовується керівництвом підприємства на основі загальних принципів, виходячи з внутрішніх потреб керівництва.

На сьогоднішній день під час загострення кризових явищ в Україні правила обліку витрат і доходів регламентують лише порядок ведення бухгалтерського обліку витрат і доходів в цілому по підприємству, а не по окремих видах діяльності, видах продукції. Для того, щоб забезпечити систему управління релевантною інформацією про доходи і витрати, як фактичні, так і планові, потрібна система класифікації витрат і доходів.

У той же час, жодна досі розроблена система класифікації витрат не була диференційована у відповідності до рівня прийняття управлінських рішень. Управлінський облік генерує необхідну інформацію про витрати підприємства не тільки для потреб стратегічного, але й для потреб поточного (тактичного) та оперативного управління.

Проблема класифікації витрат, особливо на загальнодержавному рівні, у законодавчих і нормативних актах, в Україні існувала завжди. Вона значно посилилась у 1997 році у зв'язку з введенням таких понять як “валові доходи” і “валові витрати” – головних категорій податкового обліку.

На вказану проблему звертали й звертають увагу провідні фахівці та науковці. Так, проф. В.Є. Ластовецький у 1999 р. писав: “Ми в Україні ніяк не можемо визначити склад витрат. Замість науково обґрунтованого їх складу, а відповідно – і їх класифікації, у нас за інерцією від минулого визначають склад витрат довільно, за кон’юнктурними міркуваннями” [2, с. 79].

Доходи, так само як і витрати, можуть бути релевантними і не релевантними, планованими і не планованими, дійсними і можливими. Дійсні (реальні) доходи можуть являти собою, зокрема, виручку, отриману від реалізації продукції. Можливі доходи – це вигода, яку отримує підприємство від прийняття альтернативного рішення. Наприклад, якщо підприємство в період високої інфляції продає свою продукцію не вітчизняному партнеру за гривні, а зарубіжному покупцю за тверду конвертовану валюту, воно отримує вигоду – можливість отримати дохід, обумовлений різницею в курсах валют.

Таким чином, класифікація доходів, так само як і витрат, має велике значення для управлінського обліку. Правильно класифіковані витрати і доходи дозволяють правильно визначити склад і структуру, зрозуміти їх економічний зміст, визначити склад і структуру, оцінити тенденцію зміни у часі та прийняти правильне управлінське рішення.

Література:

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: 2-ге видання Навч. посібник-К.:Центер учбової
2. літератури, 2009.-440с.
3. Ластовецький В. Класифікація витрат виробництва//Економіка України.– 1999.- № 3.С.78-81.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку : нормативні акти та роз’яснення/ Під заг.ред.
5. М.С.Головатюка.-К.: Вид.ПАЛИВОДА А.В. 2009.-408с.- (Фінансове законодавство України).

*Юлія Мізік, асистент
Харківська національна академія міського господарства
м. Харків, Україна*

СУЧАСНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО КОМПЛЕКСУ В УМОВАХ КРИЗИ

В умовах трансформації і нестабільності економіки ускладнюються умови розвитку підприємств, що призводить до загострення кризових ситуацій і вимагає підвищення якості та обґрунтованості управлінських рішень. Антикризове управління підприємством передбачає реалізацію

комплексу заходів, спрямованих на виведення підприємства з стану стагнації та забезпечення його стійкого фінансового стану.

Аналіз основних нормативно-правових актів, які регулюють управління в сфері житлово-комунального комплексу, засвідчує відсутність законодавчої бази, яка б стосувалася кризових ситуацій в цій сфері. З розвитком світової фінансово-економічної кризи дещо активізувалась законотворча діяльність. Реакцією на проблеми, з якими зіштовхнувся вітчизняний житлово-комунальний комплекс у результаті кризи, стало прийняття антикризового пакету законодавчих актів [1, 2, 3], який спрямований на подолання кризових явищ та регулювання їх правовідносин. Організаційні заходи з розв'язання проблем у житлово-комунальному комплексі, пов'язаних з подоланням кризових явищ, здійснюється шляхом регулювання взаємовідносин з теплопостачання, питного водопостачання та водовідведення; створення умов для належного функціонування відповідних спеціалізованих підприємств; встановлення спеціального режиму оподаткування; удосконалення тарифної політики у житлово-комунальному комплексі; створення ефективних компаній з управління житловими будинками та об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків; збереження існуючого житлового фонду; впровадження енергозберігаючих технологій; підготовка висококваліфікованих кадрів на підприємствах ЖКК; здійснення державного контролю (нагляду) у сфері житлово-комунального комплексу; посилення відповідальності за правопорушення у сфері житлово-комунального комплексу [1, 3].

З метою універсализації антикризового управління на підприємствах ЖКК нами запропонована модель розробки та реалізації управлінських заходів з локалізації кризових ситуацій, яка визначає суб'єктів і функції антикризової діяльності на державному, місцевому й локальному рівнях управління комплексом [рис. 1].

Реалізація, запропонованої на рисунку моделі, передбачає послідовність наступних дій.

1. Аналіз і оцінка домінантних загроз та прогнозування розвитку кризових ситуацій.

Основним завданням цього етапу є визначення основних причин появи й загострення кризових ситуацій, оцінка внутрішніх можливостей щодо локалізації кризи та сприятливості зовнішнього середовища для подолання кризи.

2. Визначення суб'єктів та розробка заходів з локалізації кризових ситуацій на відповідних рівнях управління.

Розробка та управління впровадженням заходів з локалізації кризових ситуацій здійснюється певним колом осіб, які визначаються як суб'єкти антикризової діяльності на різних рівнях: державному, місцевому, локальному. Основним суб'єктом управління кризовими ситуаціями має залишатися Міністерство з питань ЖКГ України, яке визначає концептуальні засади реалізації такого виду управління. Допоміжні функції управління кризовими ситуація-

ми на місцевому рівні здійснюються структурними підрозділами обласних і районних державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування з

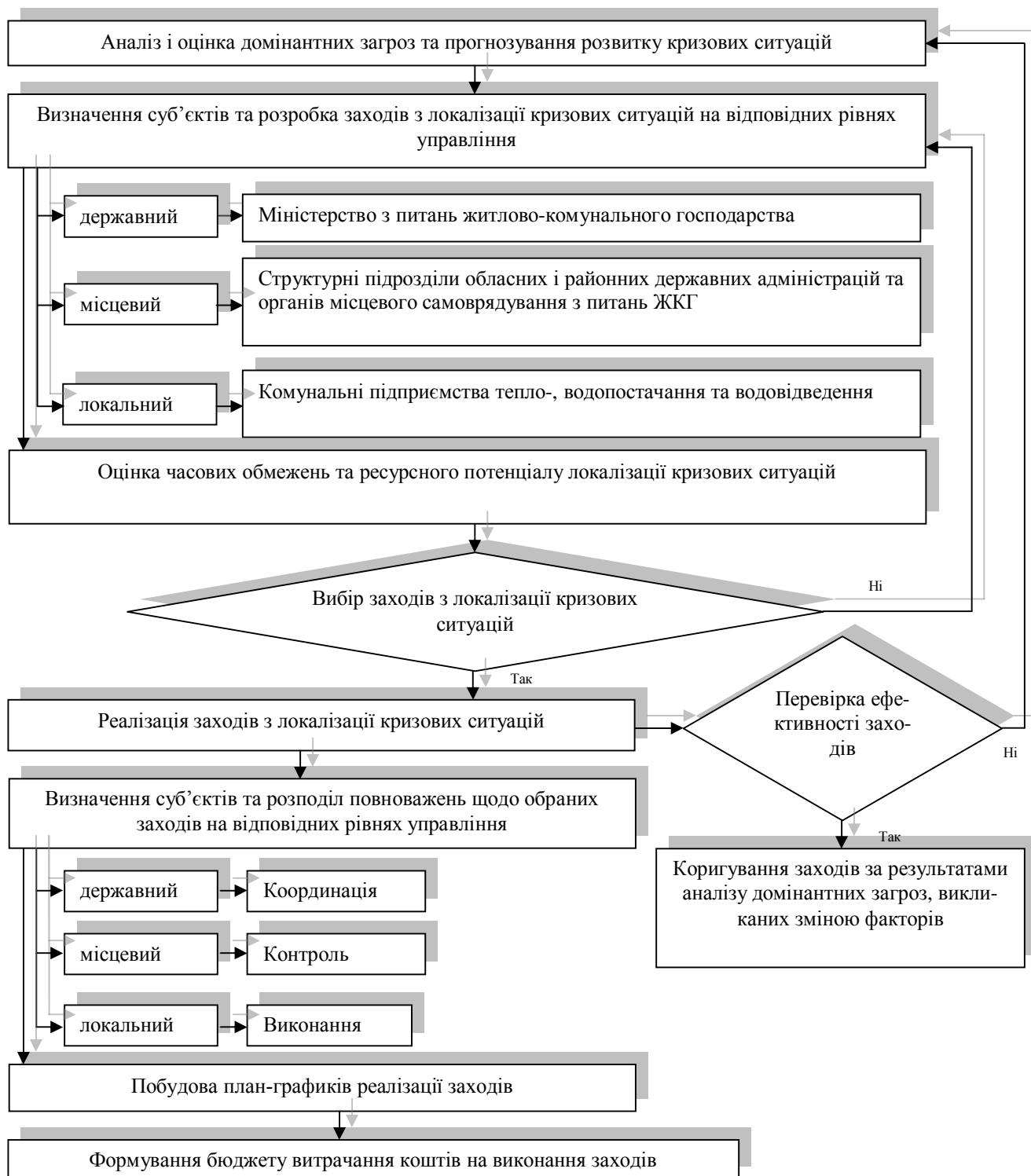


Рис. 1. Модель розробки та реалізації управлінських заходів з локалізації кризових ситуацій

питань житлово-комунального господарства, що діють на основі відповідного типового положення, згідно якого реалізуються програми розвитку житлово-

комунального комплексу області. Крім органів влади й структурних підрозділів, функції управління реалізують підприємства тепло-, водопостачання й водовідведення, які займаються виявленням, усуненням та попередженням локальних кризових ситуацій.

1. Оцінка часових обмежень і ресурсного потенціалу локалізації кризових ситуацій.

Планування управління кризовими ситуаціями передбачає обов'язкове визначення часових меж і достатності ресурсів для вирішення поставлених завдань, а саме можливості самих підприємств ЖКК з генерування потоків грошових коштів для виконання зобов'язань та продовження самофінансування діяльності, або можливості одержання додаткових зовнішніх фінансових ресурсів.

2. Реалізація заходів з локалізації кризових ситуацій. На цьому етапі з урахуванням результатів роботи попередніх етапів має місце розподіл повноважень щодо обраних заходів на відповідних рівнях управління, побудова планів-графіків реалізації заходів, формування бюджету витрат.

3. Перевірка ефективності заходів. Найважливішою управлінською функцією є організація контролю за перебігом виконання заходів з локалізації кризи для своєчасного коригування за результатами аналізу домінантних загроз, що виникають через зміну факторів у внутрішньому і зовнішньому середовищі, поведінці окремих контрагентів. Система контролю має забезпечувати, по-перше, відстеження динаміки зовнішніх проявів кризових явищ, причин і факторів розвитку кризи; по-друге, оцінку вжитих заходів з локалізації кризових ситуацій.

Таким чином, запропонована модель дозволяє формувати найбільш актуальні й своєчасні заходи стосовно до конкретного стану підприємств ЖКК з урахуванням розвитку кризових ситуацій під впливом домінантних загроз. Ефект від її застосування полягає не тільки в ліквідації наслідків кризових явищ, але і в їх попередженні шляхом відстеження й реагування на сигнали, носіями яких виступають домінантні загрози.

Література:

1. Закон України «Про загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2009 – 2014 роки» : за станом на 11 червня 2009 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К.: Паламентське вид-во, 2009. – 12 с. – (Серія "Закони України").
2. Подолання впливу світової фінансово-економічної кризи на поступальний розвиток : за станом на 23.12.2008 № 1360 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua> – (Програма діяльності Кабінету Міністрів України).
3. Про заходи з подолання впливу світової економічної кризи на роботу житлово-комунального господарства країни : за станом 14.11.2008 №

31 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua> – (Рішення колегії Міністерства з питань житлово-комунального господарства України).

*Наталія Москаль, асистент
Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів, Україна*

АУДИТ СПЕЦІАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ КРИЗОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

З метою задоволення різноманітних інформаційних потреб суб'єктів господарювання, аудит не обмежується підтвердженням достовірності фінансової звітності, а пропонує різні види як атестованих, так і не атестованих послуг. Серед атестованих послуг важливе місце займає аудит спеціального призначення. Коли законодавство не зобов'язує до проведення обов'язкового аудиту, а обліково-аналітична система підприємства функціонує ефективно, може виникнути потреба у підтвердженні достовірності обліку окремого виду діяльності. З цією метою не доцільно проводити комплексний аудит обліку та звітності і здійснює перевірку окремої ділянки обліку, окремих операцій та висловлює свою думку щодо їх законності, доцільності, та відображення в обліковій системі повноти. Такий вид послуг називають аудитом спеціального призначення.

Перевагами аудиту спеціального призначення є його цілеспрямованість та зосередженість на окремих найважливіших питаннях, а також менша вартість порівняно із аудитом достовірності фінансової звітності.

Міжнародний стандарт аудиту 800 "Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення" встановлює положення і надає рекомендації щодо аудиторських завдань спеціального призначення, до яких відноситься, зокрема, аудит конкретних рахунків, елементів рахунків, або статей фінансових звітів [1, с. 756].

Для кризових підприємств доцільно застосовувати наступні види аудиту спеціального призначення: аудит оцінки активів (враховуючи порушення принципу безперервності діяльності), аудит дебіторської заборгованості, аудит кредиторської заборгованості.

Принцип безперервності діяльності є одним із основних принципів підготовки фінансової звітності в Україні [2]. Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту 570 «Безперервність діяльності» цей принцип означає, що підприємство продовжуватиме свою діяльність в майбутньому та не має ані наміру ані потреби припиняти діяльність [1, с. 658].

Для кризових підприємств принцип безперервності діяльності порушується через такі об'єктивні чинники, як неліквідна структура балансу, перевищення поточних зобов'язань над оборотними активами та наявність несплаченої своєчасно кредиторської заборгованості, які зумовлюють ризик банкрутства. Оскільки підприємство не зможе використати свої активи за первісним призначенням, або реалізувати їх за обліковою (балансовою) вартістю, оцінку активів необхідно скоректувати.

Особливо це стосується найменш ліквідних необоротних активів. Зумовлена фінансовою кризою підприємства потреба в їх реалізації може призвести до значної втрати економічної вигоди, що могла бути отримана при їх використанні у виробництві. Облікова вартість запасів, зокрема, незавершеного виробництва, також може суттєво відрізнятись від ринкової, оскільки вони призначені для використання у господарській діяльності, а не для реалізації.

Таким чином, здійснюючи аудит оцінки активів кризових підприємств, аудитор повинен виявити порушення принципу безперервності діяльності та підтвердити обґрунтованість оцінки усіх суттєвих статей активів.

Важливою інформаційною потребою керівництва кризового підприємства є підтвердження значних сум дебіторської заборгованості. Дебіторська заборгованість відтягує ліквідні активи від їх використання у господарській діяльності, а її наявність негативно впливає на фінансовий стан підприємства.

Аудит дебіторської заборгованості, на нашу думку, повинен передбачати деталізовану перевірку залишків дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду. За погодженням з керівництвом підприємства аудитор доцільно встановити вартісний критерій для заборгованості в розрізі дебіторів. Усі суми дебіторської заборгованості, що перевищують встановлений критерій, повинні підлягати суцільній перевірці. Щодо цієї заборгованості аудитор повинен встановити:

- наявність належного документального підтвердження;
- дотримання термінів погашення;
- наявність заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності;
- стан претензійно-позовної роботи щодо простроченої дебіторської заборгованості;
- підтвердження сум заборгованості дебіторами.

Оскільки фінансова криза підприємства безпосередньо пов'язана із неможливістю своєчасної сплати кредиторської заборгованості, важливою інформаційною потребою його керівництва є підтвердження аудитором розміру та достовірності обліку зобов'язань підприємства. Для кризових підприємств, що перебувають в процедурі банкрутства, проведення аудиту кредиторської заборгованості є особливо актуальним у зв'язку із фор-

муванням реєстру вимог кредиторів та необхідністю підтвердження або подання аргументованої відмови щодо кожної заявленої суми заборгованості [3].

Аудит кредиторської заборгованості доцільно здійснювати суцільним способом, враховуючи вартісний критерій суттєвості. Аудитор повинен визначити:

- наявність належного документального підтвердження заборгованості;
- розмір заборгованості, термін сплати якої минув;
- наявність заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності;
- аргументованість нарахування визнаних фінансових санкцій за порушення термінів сплати заборгованості;
- економічну доцільність та законність операцій, здійснених протягом звітного року, в результаті яких виникли значні суми кредиторської заборгованості.
- достовірність залишків заборгованості перед бюджетом та фондами соціального страхування.

Аудит спеціального призначення може проводитись також для підтвердження інших статей фінансової звітності кризових підприємств окрім аудиту оцінки активів, враховуючи порушення принципу безперервності діяльності, аудиту дебіторської заборгованості та аудиту кредиторської заборгованості.

Застосування аудиту спеціального призначення до діяльності кризових підприємств дає змогу задовольнити специфічні інформаційні потреби їх керівництва та зменшити витрати на його проведення, що широко використовується такими підприємствами для подолання кризового стану.

Література:

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / [пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов.] – К. : ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2006. – 1152 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1. Загальні вимоги до фінансової звітності: від 31.03.99, № 87, затверджене наказом Міністерства фінансів України. – інформаційний ресурс інтернету: <http://www.rada.kiev.ua>
3. Україна. Закон. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: від 14.05.1992 (із змінами та доповненнями) № 2343. – інформаційний ресурс інтернету: <http://www.rada.kiev.ua>

КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ ТОВАРНОГО ОБІГУ

Сфера товарного обігу швидко реагує на будь-які кризові явища. Конкурентоспроможність підприємств торгівлі визначає оптимальна товарна структура товарообігу з відповідним діапазоном цін. Неминучість зрушень у товарній структурі товарообігу під час кризових явищ обґрунтовує актуальність вказаної проблеми.

У теоретичному плані конкурентоспроможність як категорія досліджена всебічно у роботах класиків теорії конкуренції. Проблеми змісту конкуренції та конкурентних стратегій у розрізі практичних питань досліджувались Балабановою Л.В., Герасимчуком В.Г., Градовим А.А., Дахном І., Заровною М.П., Кривенком К., Корольковим І.І., Марциним В.С., Ноздревною Р.В., Онищенком В.П., Рубином Ю., Савельєвим Є.В., Стародубровською І.В., Юдановим А.Ю., Яковлєвим А. та іншими. Однак, проблеми конкурентоспроможності у сфері товарного обігу досліджені в обмеженому колі робіт Балабанової І.В., Виноградської А.М. Лещук Н.М., Мазаракі А.А., Мірошниченка А.В., Шишкової О.Є. та інших, через що виникає необхідність використання обліку як інформаційної системи для дослідження широкого кола конкретних питань і, зокрема, для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі. Так, документування щоденного руху товарів використовують як інформаційну базу для управлінського аналізу, а система обліку дає можливість відобразити структуру товарообігу, мінімізувати ризики, створити умови для економічної безпеки підприємств торгівлі в конкурентному середовищі.

Товарна структура товарообігу, під якою розуміють розподіл окремих продуктів та послуг в загальному обсязі їх продажу, є важливим показником, який використовують для аналізу ринку товарів і послуг. У свою чергу, концепція цінової еластичності має велике практичне значення і в умовах загальноекономічної кризи набуває ще більшої актуальності, оскільки специфічним ринковим явищем виступає еластичність попиту і пропозиції, яка характеризує реагування на зміни соціально-економічних умов і визначається надзвичайною гнучкістю під впливом різноманітних чинників, основними з яких грошові доходи і діючі ціни.

Еластичність попиту проявляється у зміні обсягу, пропорцій і структурних зрушеннях попиту, що безпосередньо впливає на формування оптимальної товарної структури товарообігу та визначає стратегію підприємств торгівлі. Існуючі аналітичні розробки даного питання розкривають

залежність еластичності товару від його змінних, поняття парадокса Джи-фферена (збільшення цінових рівнів на товари першочергової необхідності спричиняє збільшення попиту), дію парадокса Вебелена (щодо попиту на предмети розкоші), які ґрунтуються на мотивації потреб А.Маслоу; сутність ефекту заміщення (вплив зміни ціни на конкурентоспроможність товарів) та еластичності структури попиту під впливом цінового фактору (перехресна еластичність); відмінності попиту на споживчих і оптових ринках; визначення еластичності при інфляційних процесах (моделювання еластичності попиту залежно від рівня цін) та ін.

Дослідження асортиментного складу продажу окремих товарів і товарних груп мають самостійне значення, оскільки впливають на конкурентоспроможність сучасного бізнесу. На вищому рівні асортиментний аналіз може бути лише вибіркоким і стосується найбільш важливих позицій асортименту товарів. Інформацію для управління розвитком асортименту і якості товарів та послуг відповідно до споживчих вимог, збалансованості попиту і пропозиції розглядаються як головна мета дослідження ринку.

Виникає питання про кількість товарів і товарних груп, які можуть бути відображені в обліку та звітності і включені в аналізовану сукупність? Для цього використовують товарну класифікацію, яка є своєрідною системою групування товарів та їх асортиментних видів.

Існує давня проблема визначення на макро- і мікрорівні, а також у асортиментному розрізі обсягу продажу окремих товарів. Визначення обсягів товарообігу, як суми грошового виторгу, у фінансовому обліку не є складним. Однак, продаж певного товару не завжди фіксують. Практично неможливо встановити продаж товарів на ринках сільськогосподарських продуктів, на речових ринках та інших видах торгівельних послуг та проаналізувати їх структуру, що зумовлює застосування вибіркового обліку та використання непрямих (іноді експертних) характеристик продажу товарів.

У макроаналізі ринкової економіки товарна структура товарообігу являє собою результат балансу або, навпаки, дисбалансу попиту та пропозиції. При оцінці рівня життя населення товарна структура роздрібного товарообігу є якісним критерієм задоволення особистих потреб. У бізнес-статистиці та маркетингу товарна структура товарообігу відображає сегментацію ринку, що дозволяє дати оцінку ефективності диверсифікаційних процесів, які є елементом характеристики конкурентоспроможності фірм. Товарну структуру товарообігу можна розглядати як відображення структури реалізованого попиту.

Передумовами збалансованості попиту і пропозиції є дослідження і прогнозування попиту споживачів та обґрунтування потреби в товарах, раціонального розміщення товарів за торгівельними системами, ланками, регіонами та формування асортименту збуту згідно з потребою. Пропози-

цію складають конкурентноспроможні товари, під якими розуміють такі з них, що мають переваги на ринку та сприяють успішній реалізації. Орієнтація на обсяг і структуру попиту населення є методичним засобом, який дозволяє сформулювати адекватний попиту асортимент товарів та визначити обсяги і структуру можливої реалізації.

Процес товарного обігу безпосередньо залежить від попиту та пропозиції, врахування аналітичних висновків, які дозволяють досягти оптимальних рівнів обігу та уникнути витрат, спричинених загальноекономічними кризовими явищами. Використання облікової інформаційної системи є запорукою правильності аналітичних висновків та підтвердження очікуваних результатів.

Література :

1. Виноградська А.М. Комерційне підприємництво: сучасний стан, стратегії розвитку: Монографія. – К.: Центр навчальної літератури, 2004.
2. Кавун О.О. Формування корпоративних торговельних мереж у роздрібній торгівлі України. // Актуальні проблеми економіки. – 2005.-№ 9(51).-С.91-97.
3. Мазаракі А., Пугачовський Г., Лагутін В. Теорія і практика розвитку торгівлі: науки про торгівлю в ХХІ столітті. // Економіка України. – 2005.-№ 5.-С.94-95.
4. Марцин В.С. Економіка торгівлі.-К., “Знання”, 2006, 402 с.
5. Яковлев Ю.П. Економіка торгівлі: Навчальний посібник. – Херсон: Олді-плюс, 2004. – 356 с.

*Ірина Мотіна, аспірант
Таврійський державний агротехнологічний університет
м. Мелітополь, Україна*

СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ НЕКОМЕРЦІЙНИМИ ОРГАНІЗАЦІЯМИ

Стратегічне управління, як система та як наука, продовжує динамічно розвиватися. Цей напрям в управлінні виник у відповідь на виклики й загрози зовнішнього середовища. Ідеї і методи стратегічного управління почали використовувати численні компанії, а також некомерційні організації та органи державного управління з метою забезпечення конкурентної переваги в ринкових умовах.

Однак аналіз практичної діяльності некомерційних організацій вказує на те, що управління ними не відповідає вимогам ринкового середовища.

Впровадження ефективної та сучасної системи управління бюджетними коштами сприятиме виявленню основних напрямків їх витрачання, формуванню оптимальної структури видатків, регулюванню рівня та динаміки дефіциту (профіциту) некомерційної організації; економному та ефективному витрачанняю бюджетних коштів; здійсненню бюджетного планування та прогнозування; виявленню перспектив розвитку таких організацій.

Серед головних причин, що впливають на низький рівень результативності управління діяльністю некомерційних організацій, необхідно виділити:

- низький рівень професійних знань керівництва некомерційних організацій, відсутність наукового підходу щодо управління діяльністю;
- відсутність конкретних програм діяльності;
- нерозуміння необхідності налагодження партнерських відносин із державними і комерційними структурами.

Необхідність використання стратегічного управління в процесі удосконалення системи управління діяльністю некомерційних організацій, окрім сучасної тенденції переходу до стратегічного управління, враховує і специфічну особливість безпосередньо некомерційних установ: вони більше ніж комерційні організації залежать від зовнішнього середовища, оскільки цілі статутної діяльності та джерела додаткових переваг (отримання грантів, залучення коштів тощо) в більшості випадків мають якраз зовнішній характер [1., 45].

Під стратегічним управлінням розуміють не лише комплекс стратегічних управлінських рішень й конкретних дій, що забезпечують швидке реагування організації на зміну зовнішньої кон'юнктури.

Іншими словами, сучасне стратегічне управління на практиці повинно являти собою управління, що складається із двох взаємодоповнюючих підсистем: аналізу та вибору стратегічних завдань організації та оперативного управління у реальному масштабі часу. На відміну від стратегічного планування – стратегічне управління є орієнтованою системою, що поєднує у собі процес розробки, реалізації стратегії, а також оцінку її та контроль.

У стратегічному управлінні простір діяльності організації включає в себе елементи як внутрішнього, так і зовнішнього середовища.

Стратегічне управління як процес можна подати в послідовності декількох етапів, які передбачають такі фази:

- визначення місії організації в системі більш високого рівня;
- стратегічний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища організації;
- прогнозування параметрів розвитку;
- розробка цілей;

- формування й вибір стратегій;
- реалізація стратегій;
- контроль, корегування й регулювання.

Зазначені вище фази стратегічного управління можуть розглядатися і як його функції. До особливостей стратегічного управління можна віднести такі:

- націленість на досягнення результатів у зовнішньому середовищі, що характеризується глобальною нестабільністю;
- появу контуру стратегічних адаптаційних рішень, що доповнюють передбачені, заплановані стратегічні рішення;
- інтерактивність і безперервність процесу;
- ускладнення функції і результатів управління [3., 87]

Даний вид управління некомерційними організаціями дещо відрізняється від стратегічного управління комерційними організаціями. Цільове призначення некомерційних організацій (місія та інші цілі) жорстко закріплене в установчих документах і не може вільно змінюватися, як це спостерігається по відношенню організації бізнесу.

Саме тому, удосконалення системи управління некомерційними організаціями на основі застосування наукового стратегічного управління полягає не у зміні механізму функціонування системи управління цими організаціями, а у переорієнтації (з внутрішньої на зовнішню), тобто перенесення акцентів уваги керівництва на споживачів, конкурентів, ринок тощо.

Відповідно, стратегічне управління для некомерційної діяльності починається не з формування місії, а з проведення зовнішнього аналізу. Послідовність інших етапів (проведення внутрішнього аналізу, розробка стратегії, її реалізація, оцінка та контроль) при цьому не змінюється.

В той же час, якщо некомерційна організація, крім статутної діяльності здійснює комерційну діяльність, то стратегічне управління відповідає класичному варіанту.

Таким чином, удосконалення управління діяльністю некомерційних організацій на основі використання стратегічного управління має на увазі перенесення акцентів уваги керівництва у бік вимог зовнішнього середовища, застосування наукового підходу в організації управління, зміну в роботі вищих та виконавчих органів влади, функціонування усіх підсистем управління статутної та підприємницької діяльності некомерційних організацій.

Успішний сталий розвиток економіки країни може бути досягнутий лише за умови системного використання результатів безперервного стратегічного управління в організаціях різного рівня, що вимагає продовження дослідницьких зусиль у даному напрямі.

Література:

1. Панасенко С.В. Необходимость внедрения стратегического управления // Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». – 2005. – №1. – с. 44-49.
2. Шершньова З. Є. Стратегічне управління: Підручник. – К. КНЕУ, 2004 – 699 с.
3. Шеховцева Л.С. Стратегический менеджмент: Учебное пособие. – Калининград: КГУ, 2001 – 431 с.
4. Хашиєва Л.В. Сутність і поняття стратегічного управління // Теорія та практика державного управління – 2009.- №27. – с. 45-51

*Ірина Мустеца, аспірант
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Чернівці, Україна*

ОРЕНДА НОМЕРНОГО ФОНДУ ГОТЕЛЬНИХ ГОСПОДАРСТВ ТА ЇЇ ВІДОБРАЖЕННЯ У ФІНАНСОВОМУ ТА ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ

Основні засоби є важливою складовою економічного потенціалу країни, а його стан та зміни визначають як рівень розвитку економіки, так і рівень конкурентоздатності вітчизняного готельного бізнесу. Питання регулювання стану основних засобів і його реформування з метою підвищення ефективності використання є актуальним, оскільки це пов'язано з подоланням кризової ситуації, що склалася в готельному бізнесі. В цілому по Україні спостерігаємо тенденцію до зменшення завантаженості номерного фонду готелів, що, свою чергу впливає на зменшення фінансових показників діяльності підприємств гостинності через неефективне використання основних засобів.

Україна є господарем Євро-2012 і відповідно вимогою УЄФА є забезпечити розселення спортсменів та гостей чемпіонату в готелях різних категорій. З цією метою в містах, де будуть проводитися матчі, модернізуються застарілі, а також здійснюється будівництво сучасної мережі нових п'яти та чотирьох зіркових готелів. Для України це буде важливим кроком у розвитку інфраструктури готельного господарства, однак ситуація, що склалася на сьогоднішній день, свідчить про те, що необхідно здійснювати ефективніше та раціональніше використання наявних основних засобів.

Світова готельна мережа та більшість готельних господарств України, свій номерний фонд здають в оренду під офіси компаній і, як свідчить світовий досвід, це є ефективним методом, що дозволяє прибутково використовувати номерний фонд. Офіси компаній розміщують на одному, або кі-

лькох поверхах, де не здійснюється розселення туристів. Великі компанії часто беруть в оренду цілі поверхи готелю, що досить поширено в розвинутих країнах і є перспективним напрямом діяльності для нових готелів «п'яти» і «чотирьох» зірок, які будуть побудовані до Євро-2012 у Донецьку, Києві та Львові. Оренда номерного фонду готелю дозволяє стабільно, протягом тривалого періоду часу, відповідно договору оренди, отримувати орендну плату, а компанії, які орендують приміщення не несуть витрат на будівництво офісів.

Основними законодавчими актами, що регулюють правовідносини в сфері оренди є: Господарський кодекс України[2], Цивільний кодекс України [1], Закон України «Про оренду державного і комунального майна» [3].

Предметом договору найму згідно п.1 ст.760 Цивільного кодексу України [1] може бути річ, яка визначена індивідуальними ознаками і зберігає свій первинний вигляд при довготривалому використанні. За користування річчю з орендаря знімають плату, розмір якої встановлюється договором оренди.

Так, відповідно ч.1 283 Господарського кодексу України [2] за договором оренди одна сторона (орендодавець) передає іншій стороні (орендарю) за плату на визначений термін майно для здійснення господарської діяльності.

Договір оренди укладають на визначений термін. Кожна із сторін договору оренди, укладеного на невизначений термін, може відмовитися від договору в будь-який час, в письмовому вигляді попередивши про це іншу сторону за три місяці, якщо інше не визначено договором або законом. Договір оренди між орендарем та орендодавцем готельним господарством обов'язково підтверджується нотаріальним посвідченням, відповідно до Цивільного кодексу[1].

Ще одним важливим кроком є обов'язкова державна реєстрація договорів оренди готелю, або його номерного фонду, які укладені на термін три роки та більше. Така реєстрація здійснюється відповідно вимог Закону України «Про державну реєстрацію майнових прав на нерухоме майно і їх обмеження» [6]. Згідно п.5 Заключних положень даного Закону до створення єдиної системи органів реєстрації об'єктів нерухомості, реєстрація договору оренди виконуються комунальними підприємствами бюро технічної інвентаризації. Зокрема відповідно ч.1 ст.210 Господарського кодексу України [2] договір підлягає державній реєстрації тільки у випадках, встановлених законом. При цьому така угода являється здійсненою з моменту її державної реєстрації.

Відповідно ст.284 Господарського кодексу України [2] важливими умовами договору оренди є:

- об'єкт оренди (склад та вартість майна з обліком її індексації);

- термін, на який укладають договір оренди;
- орендна плата з врахуванням її індексації;
- порядок використання амортизаційних відрахувань;
- відновлення орендованого майна;
- умови повернення орендованого майна.

Плату орендного платежу та інших платежів орендодавачу послуг здійснюють після фактичного надання послуг по оренді, що документально підтверджується актом про надання послуг по оренді.

При передачі об'єктів основних засобів (в нашому випадку номерів) в операційну оренду орендодавець (готель) не списує об'єкт операційної оренди з балансу і продовжує відображати його у складі необоротних активів.

Нарахування амортизації за об'єктами основних засобів, які передані в операційну оренду, орендодавець здійснює у звичайному порядку, що передбачено П(С)БО 7 «Основні засоби» [7].

Для готельних господарств послуги по оренді номерів не є основним видом діяльності, тому амортизацію у фінансовому обліку доцільно відображати на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» того звітного періоду, в якому вони мали місце.

Відповідно п.17 П(С)БО14 «Оренда»[8]дохід від операційної оренди визнається іншим операційним доходом (субрахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів») відповідного звітного періоду.

Відповідно п.п.8.5.1. ст.8 Закону «Про оподаткування прибутку підприємства» [4]балансова вартість відповідної групи основних фондів не зменшується на вартість основних фондів, що надаються платником податку в оренду. Таким чином, передані в оперативну оренду основні фонди продовжують обліковувати в податковому обліку орендодавця, який нараховує по ним податкову амортизацію.

Оподаткування операцій з операційної оренди основних фондів здійснюється відповідно п.п. 7.9.6. ст. 7 Закону «Про оподаткування прибутку підприємства»[4]. Передача майна в операційну оренду не змінює податкових зобов'язань орендодавця, при цьому він збільшує суму валових доходів на суму нарахованого орендного платежу за результатами податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування.

Отже, правило першої події в даному випадку не застосовується, а відносно орендної плати діє спеціальна норма, що передбачає збільшення валових доходів орендодавця в період нарахування орендної плати (незалежно від моменту її перерахування орендарем). Таким чином, орендодавець (готельне господарство) збільшує валові витрати на дату нарахування орендної плати (тобто на дату складання акту надання послуг).

Що ж стосується податку на додану вартість, то відповідно п.п.3.1.1. ст.3 Закону «Про податок на додану вартість»[5] об'єктом оподаткування є операції з надання послуг на митній території України, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договором оренди. Порядок виникнення податкового зобов'язання по податку на додану вартість відрізняється від порядку відображення валових доходів. Так, на відміну від валових доходів, що виникають виключно при нарахуванні орендної плати, податкові зобов'язання з податку на додану вартість з суми орендної плати відображаються орендодавцем за першою подією (нарахування або одержання орендної плати). Тому при здійсненні орендних операцій необхідно пам'ятати про вищезазначені відмінності моментів виникнення зобов'язань з податку на прибуток і податку на додану вартість.

Згідно п.п. 8.8.2. ст.8 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств»[4] в разі повернення орендарем об'єкта оперативної оренди (в нашому випадку номерного фонду готелю) орендодавцю, а також у випадку знищення, пограбування або псування об'єкта оперативної оренди орендодавець не змінює балансову вартість основних фондів або валові доходи (валові витрати) на суму витрат, понесених орендатором на покращення такого об'єкту. Крім того, необхідно здійснювати капітальний та поточний ремонт об'єкту оренди.

Готельні господарства, яким присвоєно дві зірки та вище, мають свою архітектуру, дизайн, навіть колір фасаду, номерів, уніформа працівників готелю, тому краще щоб орендодавець з урахуванням вищезазначених особливостей, здійснював за свій рахунок капітальний ремонт переданого в оренду майна, якщо інше не передбачено законом, або правовими актами та договором оренди. Капітальний ремонт необхідно проводити в термін, встановлений договором, а якщо він не визначений договором або викликаний невідкладною необхідністю, в розумний термін.

Порушення орендодавцем зобов'язання щодо здійснення капітального ремонту дає орендарю право на свій вибір:

- провести капітальний ремонт, передбачений договором або викликаний невідкладною необхідністю, і стягнути з орендодавця вартість ремонту і зарахувати її в рахунок орендної плати;
- вимагати відповідного зменшення орендної плати;
- вимагати розірвання договору і відшкодування збитків.

Орендатор зобов'язаний підтримувати майно в належному стані та здійснювати поточний ремонт орендованого номерного фонду за свій рахунок і нести витрати на утримання майна, якщо інше не встановлено законом чи договором оренди.

При припиненні дії договору оренди орендар зобов'язаний повернути орендодавцю майно в тому стані, в якому він його одержав, з урахуванням нормального зносу або в стані, визначеному договором.

Ще однією особливістю оренди приміщень готелю є те, що необхідно визначити чи орендовані приміщення відносять до номерного фонду готелю. У разі якщо фізичні або юридичні особи орендують у готелях місця, що є спальними (призначеними для проживання), вони сплачують готельний збір на загальних підставах.

Якщо ж приміщення не належить до номерного фонду готелю, підприємство може використовувати його для надання орендних послуг відповідно до своїх документів без стягнення з орендаря готельного збору.

Підприємства, які в майбутньому планують збільшити свої потужності, відкривати філії, можуть домовлятися з готельними господарствами про оренду номерного фонду в майбутньому періоді, в свою чергу готельні господарства для мотивації потенційних орендарів мають можливість встановлювати гнучкі і вигідні умови оренди. Такі дії дозволяють готельному господарству планувати забезпеченість номерного фонду на певні періоди часу, ефективно використовувати основні засоби та отримувати стабільні доходи у вигляді орендних платежів.

Література:

1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV-ЦКУ.
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV-ГКУ.
3. Про оренду державного і комунального майна: Закон України від 10.04.1992 р. № 2269-XII.
4. Про оподаткування прибутку підприємства. Закон України від 01.07.2004 р. № 1957-IV.
5. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.97 р. № 168/97.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 27.04.2000 р. № 92.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Мінфіну від 28.07.2000 р. № 181.
8. Мизиковский Е.А. Учет основных средств. Комментарии, корреспонденция счетов/ Мизиковский Е.А., Островский О.М., Приображенская В.В. –СПб.: Питер; М.: Издательский дом БИНФА, 2008- С.91-94.

ІНФОРМАЦІЙНЕ СЕРЕДОВИЩЕ ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ КОНКУРЕНЦІЇ

В наш час господарюючим суб'єктам надається повна юридична, економічна та підприємницька самостійність, яка при відносно нерозвинених ринкових механізмах та методах управління призвела до зниження ефективності їх діяльності. Одним з головних внутрішніх факторів невизначеності системи управління є несвоєчасна та неповна інформація як про поточний стан підприємства, так і про перспективи його розвитку. В умовах розвитку конкуренції і становлення інвестиційного ринку необхідно мати інформацію, яка дозволить внутрішнім користувачам звітності адекватно оцінити результати діяльності підприємства.

Реформування системи обліку спричинило істотні зміни в інформаційному середовищі і висунуло нові вимоги до підготовки звітності. Відбулась переорієнтація всієї діяльності в сфері збору і обробки інформації на забезпечення кінцевої мети – задоволення інформаційних запитів користувачів, що стало підставою для окремих науковців трактувати сучасний етап розвитку обліку як інформаційний.

Значимість інформації, потенційно корисної для прийняття управлінських рішень та контролю над їх виконанням у процесі господарської діяльності, важко переоцінити. Інформація відображає різні процеси та події як в середині підприємства, так і за його межами. Таким чином, можна говорити про зовнішнє та внутрішнє інформаційне середовище, необхідне для підтримки певних зусиль та ресурсів, що є основним фактором при визначенні успіху підприємства на ринку.

Слід відзначити, що проблеми інформаційного забезпечення звітності розглядали такі автори, як Н. Вінер, В.І. Подольський, Є.Л. Шуремов, Б.Є. Одінецов, Г.В. Федорова, в працях яких були досліджені питання термінології та виділені класифікаційні ознаки інформації, як якісні, так і кількісні [1, 2, 3]. У цих працях зазначено, що економічна інформація – це сукупність оброблених даних у сфері економіки, яку необхідно фіксувати, зберігати, передавати та використовувати в управлінні господарством країни й окремими її об'єктами. Інформація включає такі види як облікова (про минулі події, явища та господарські процеси) і планова (про події, які будуть здійснені в майбутньому).

Економічну інформацію класифікують по-різному, проте в ній важливі такі характеристики, як вхідна та вихідна. Нами запропоновано класифікацію інформації, яка циркулює в системі обліку і складання звітності, а

також виділені основні групи джерел облікових та необлікових даних обліково-аналітичної системи для прийняття управлінських рішень (табл.1).

Таблиця 1

**Класифікація економічної інформації
в системі ведення обліку та складання звітності**

Ознаки класифікації			Характеристика джерел інформації
Середовище функціонування	Напрямок інформаційних потоків	Джерела інформації	
Зовнішнє інформаційне середовище	Вхідна інформація	Необлікові дані	Нормативно-правові акти Рейтинги Аналітичні огляди Матеріали аудиторських та податкових перевірок Статистичні дані Матеріали маркетингових досліджень
		Облікові дані	Первинні документи, договори
	Вихідна інформація		Фінансова, податкова, статистична звітність
Внутрішнє інформаційне середовище	Вхідна інформація	Необлікові дані	Регламентні документи Технологічна інформація Планово-бюджетні показники
		Облікові дані	Облікова політика підприємства Дані фінансового, податкового, управлінського та оперативного обліку
	Вихідна інформація		Внутрішня (управлінська) звітність

Для характеристики інформації, можна виділити й інші класифікаційні ознаки:

- залежно від потреб в інформації виділяють інформацію для прийняття стратегічних, тактичних і оперативних рішень;
- за функціональною ознакою – облікову, планову, нормативну, контрольну, аналітичну, оціночну;
- за ступенем невизначеності – детерміновану та ймовірну.

Класифікація даних, що існують в інформаційному середовищі для підготовки звітності, дозволяє здійснити початковий етап формування стратегії щодо отримання інформації та визначити тип конкретного середовища, в якому формується звітність, ступінь його динамічності та впливу на кількісні та якісні характеристики .

Принципові відмінності у методах залежать від специфіки інформаційного середовища в якому здійснюється підготовка звітності, а також користувачів і нормативно-правових актів. Аналіз технічних підходів до обробки інформації у фінансовому обліку та отримання звітних показників свідчать, що в науковій літературі розрізняють кілька методів отримання різних видів звітності [4, 5]:

- повне виокремлення (виокремлений облік для кожної цілі, який ведуть незалежні служби);
- часткове виокремлення (виокремлений облік для кожної цілі, за умови єдиної первинної інформації);
- сегментарне виокремлення (використання в якості основи одноцільової системи обліку, створення викремлених реєстрів для виконання спеціальних задач при досягненні інших цілей);
- дублювання інформації (ведення однотипного обліку з дублюванням характеристик об'єктів та їх диференціації для кожної цілі);
- трансформація звітності (використання в якості основи одноцільової системи обліку, трансформація звітності для інших цілей);
- єдина багатоцільова система (створення єдиної облікової системи, що слугує одночасно кільком цілям з розгалуженням інформації на виході).

Таким чином, інформаційне середовище визначає певну специфіку підготовки звітності, що залежить від регулювання, кола користувачів та їх загальних і специфічних потреб до звітної інформації.

Література:

1. Винер Н. Кибернетика и общество. [Текст] – М.: Тайдекс Ко, 2002. – 184 с. (Библиотека журнала «Экология и жизнь». Серия «Устройство мира»). 18В№-94702-002-5.
2. Подольский В.И. Информационные системы бухгалтерского учета. [Текст] /В.И.Подольский, Н.И. Уринцов. Н.С. Щербакова. Под ред. В.И.Подольского, 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005, – 255 с. Библ. 7 назв., 18В1Ч 5-23800956-9
3. Романов А.Н. Информационные системы в экономике (лекции, упражнения и задачи): учебное пособие [Текст] /А.Н. Романов, Б.Е. Одинцов. – М.: Вузовский учебник, 2006. – 300 с. 18ВМ 5-9558-003-4
4. Ерофеева, Е.А. Учет, информация, управление': прямые и обратные связи. -М.: Финансы и статистика, 1992. – 192 с. 18ВМ 5-279-00780-3
5. Гусева, Е. Э. Управленческая отчетность и ее использование для принятия управленческих решений [Текст] // Современный бухгалтер.- 2005.- №1

КАДРОВИЙ ПОТЕНЦІАЛ ЯК СКЛАДОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах ринкової економіки успіх функціонування первинної економічної ланки – підприємства – обумовлений ефективним виробництвом товарів, проведенням маркетингової та фінансової діяльності тощо, а також існуванням секретів і таємниць, що дозволяють ефективно реалізувати цілі власної економічної діяльності, підвищувати конкурентоспроможність, отримувати достатні доходи, формувати і підтримувати імідж на ринку і в суспільстві [1].

Проблеми визначення сутності економічної безпеки стосуються досліджень багатьох відомих зарубіжних вчених-економістів: Г.Клейнера, В.Тамбовцева, І.Баума, С.Грангера, К.Сенчагова та ін. Вагомий внесок у розкриття поняття «економічна безпека підприємств» зробили такі науковці, як Д.Староверов, М.Камлик, С.Буришев, А.Реверчук, В.Франчук, В.Богомолів тощо [1-8]. Але доволі обмеженими є дослідження щодо ефективності використання кадрового потенціалу, як одного із складових економічної безпеки підприємства.

Низький рівень доходів і плинність працівників знижує їх відповідальність і підвищує ймовірність продажу секретів організації та вчинення інших правопорушень.

Фірма, яка хоче бути конкурентоспроможною, змушена, окрім традиційних функцій, виконувати ще одну функцію, пов'язану із економічною безпекою [2]. Використання кадрового потенціалу є комплексом заходів, спрямованих на створення умов для ефективної реалізації творчого, фізичного і трудового потенціалу працівників. Використання кадрів повинно відповідати цілям підприємства, враховувати інтереси працівників з дотриманням вимог трудового законодавства. Рациональне використання кадрового потенціалу вимагає оптимальної зайнятості працівників і стабільного та рівномірного їх завантаження протягом робочого періоду.

Збалансованість кількості робочих місць і кількості працівників досягається правильним їх розміщенням і внутрішньо-організаційною мобільністю працівників [3].

Основною ціллю підприємства прийнято вважати отримання прибутку. Однак, його наявність не гарантує забезпечення розвитку підприємства, а без розвитку неможливо забезпечити стійкість на довготривалій період. Іншими словами, під забезпеченням стійкості варто розуміти ефективність кадрового потенціалу, а під стійкістю – фундаментальну основу

економічної безпеки підприємства. Вищою формою економічної безпеки підприємства є його здатність розвиватися і працювати в умовах постійно змінного внутрішнього і зовнішнього середовища, що і характеризує його стійкість.

Кадровий потенціал виступає одним із складових економічної безпеки підприємства. Основними передумовами підвищення ефективності використання кадрів є: ефективне використання інтелектуальних, організаторських, творчих здібностей працівників на основі покращення змісту праці, її гуманізації, виключення монотонності та беззмістовності; забезпечення безпеки, надійності та нормальних умов праці та відпочинку [4].

Фінансово-господарська діяльність підприємства залежить від внутрішніх факторів виробництва, до яких відносяться:

- організаційна структура;
- склад і кваліфікація персоналу;
- організація праці і методи управління;
- стан виробничо-технічної бази;
- технології.

Ці фактори є джерелами внутрішньої ефективності підприємства і об'єктом впливу з боку менеджменту. Праця виконує основну функцію матеріального забезпечення життя людини і є джерелом її доходу. З трудовою діяльністю пов'язаний не тільки дохід, а й можливість розвитку, самореалізації працівників, як кадрового потенціалу економічної безпеки на підприємстві.

Глобалізація фінансів та управлінських функцій у міжнародній економіці створює ілюзію відкритості та довірливості, яка може «приспати» пильність у збереженні комерційних таємниць. Не останню роль у цьому відіграє інтеграція української економіки до умов європейського середовища, а особливо розвиток економічної торгівлі та міжнародних економічних зв'язків, тому особливо ретельно варто ставитись до розробки кадрової безпеки підприємства, а саме до процесу запобігання негативним впливам на економічну безпеку через ризики і погрози, пов'язані з персоналом, його інтелектуальним потенціалом і трудовими відносинами загалом. Кадрова безпека відіграє домінуючу роль у системі безпеки підприємства, оскільки це робота з персоналом, кадрами, а вони на будь-якому підприємстві первинні.

В умовах надшвидкого розвитку інформаційних технологій одним із найпоширеніших правопорушень є фальсифікація документації підприємства за допомогою електронної техніки й Інтернету (наприклад, перерахування коштів підприємства на свій особистий рахунок, внесення «потрібних» змін у звітні документи); несанкціоновані операції із цінними паперами, матеріальними й нематеріальними активами підприємства; фальси-

фікація звітів про використання коштів, виділених на відрядження, «представницькі видатки», на інші потреби підприємства [5].

Очевидно, що жоден недобросовісний конкурент не може отримати інформацію про діяльність підприємства, не заручившись підтримкою одного чи декількох працівників. Відповідно, до цього особливо спричиняють особисті потреби персоналу та його психологічний стан. На нашу думку, доцільно прослідкувати прямий зв'язок між особистими потребами людини та її діяльністю на підприємстві. Використаємо теорію мотивації відомого психолога Абрахама Маслоу. Зміст теорії мотивації ґрунтується на ідентифікації таких внутрішніх потреб, які б примушували людей діяти так, а не інакше (рис.1).

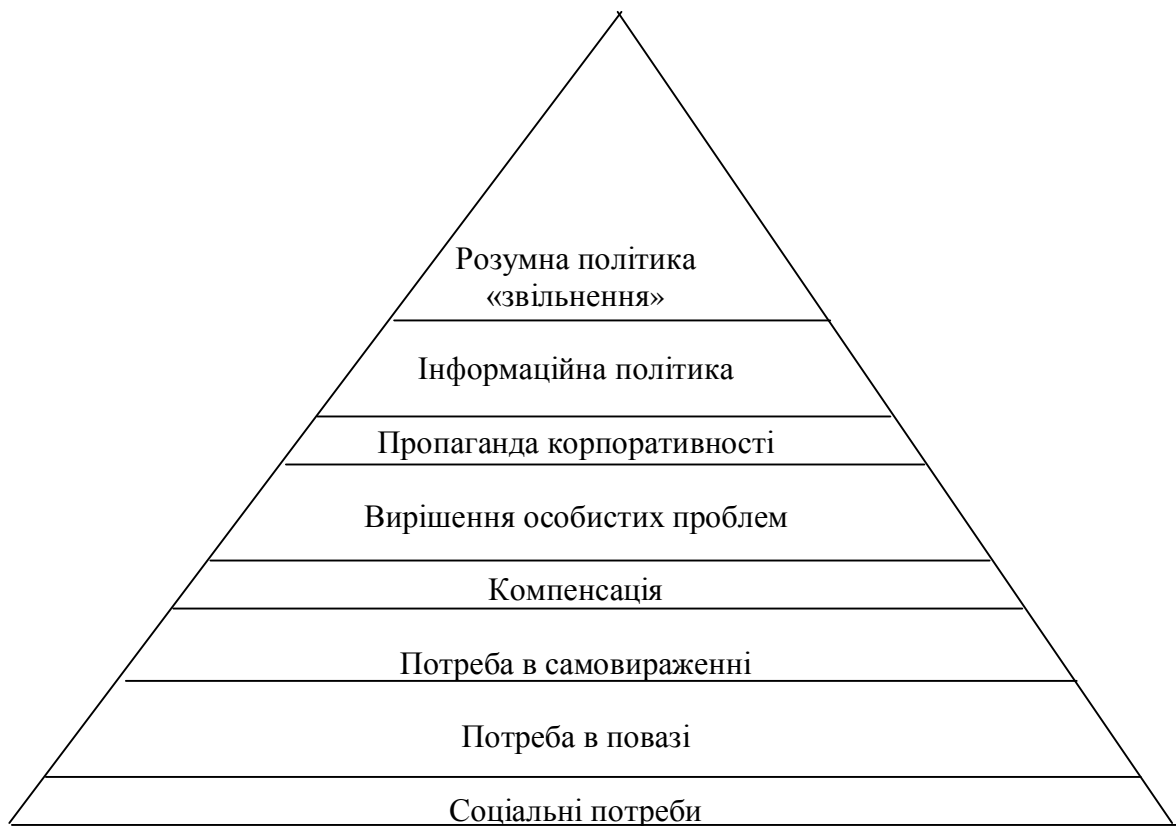


Рис.1. Взаємозв'язок особистих потреб працівника на підприємстві

Таким чином, найнижчу сходинку займають соціальні потреби, які є первинними. Вони найнеобхідніші, без їх задоволення людина не може жити, а тим більше працювати. У нашому випадку до соціальних потреб відносимо доручення роботи, яка дає змогу співробітникам спілкуватися; створення особливої атмосфери, духу єдиної команди; проведення періодичних нарад із підлеглими не тільки для прийняття стратегічних рішень, а й для обговорення поточних питань; підтримка неформальних відносин, якщо вони не шкодять діяльності підприємства.

Згідно з теорією Маслоу, кожна наступна потреба реалізується після повного задоволення попередньої. Тобто, переконавшись, що працівник, як елемент кадрового потенціалу, є невід'ємною складовою колективу, впевнившись, що йому довіряють і з його думкою рахуються, він вимагає поваги до себе. Відповідно зі своєї сторони він підвищує змістовність своєї роботи, організовує і налагоджує зворотній зв'язок за результатами роботи (реакція керівництва), а керівник, у свою чергу, оцінює й заохочує досягнуті результати.

Таким чином, суб'єкти підприємницької діяльності повинні створювати стимули для ефективного використання кадрового потенціалу, бо без цього підприємство не зможе підвищити рівень власної конкурентоспроможності та, відповідно, економічної безпеки.

Отже, організація та ефективність використання кадрового потенціалу, як одного із складових економічної безпеки, сьогодні набувають особливої гостроти у зв'язку з трансформаційними процесами. Економічна безпека кадрового потенціалу попереджає та своєчасно виявляє реальні і потенційні загрози підприємства та вживає заходи щодо їх нейтралізації.

Література:

1. Люссато А. Тесты по подбору персонала. – СПб.: Нева, 2003. – 128 с.
2. Староверов Д. Лояльность персонала как фактор безопасности бизнеса // <http://union.kz/ru/biz/kadbez/004kad/>
3. Староверов Д. Что такое безопасность компании? // <http://union.kz/ru/biz/kadbez/004kad/>
4. Харский К. Благонадежность и лояльность персонала. – СПб.: Питер, 2003. – 496 с.
5. Carpentier R. Prevoir les conduits on conduire son action // Humanisme et enterprise. – 1990. – December. – № 184. – P. 12.
6. Камлик М.І. Економічна безпека підприємницької діяльності. Економіко-правовий аспект: навчальний посібник / М.І. Камлик. – К.: Атіка, 2005. – 432 с.
7. Концепции безопасности. Кн. 1 / С.А.Буришев, И.В. Лутаев, С.Л. Прохоров. – К.: А – ДЕПТ, 2005. – 363 с.
8. Концепции безопасности. Кн. 2 / Г.Г.Агафонов, С.А. Буришев, С.Л. Прохоров. – К.: А – ДЕПТ, 2005. – 270 с.

*Анна Недавня, аспірант
Дмитро Сисоєв, аспірант
Харківська національна академія міського господарства
м.Харків, Україна*

ВАРТІСНО-ОРІЄНТОВАНЕ УПРАВЛІННЯ В УМОВАХ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОРПОРАТИВНОЇ БЕЗПЕКИ

Управління вартістю відіграє вирішальну роль в організаційних перетвореннях, оскільки в ньому поєднуються чотири ключових принципи: ефективність, стратегія і структура, робочі групи, зони пильної уваги. Але при цьому важливо зазначити, що управління вартістю є одним із елементів у вартісно-орієнтованому управлінні, служить його базою. Врахування факторів впливу на створення вартості є важливою складовою інформаційно-аналітичного забезпечення корпоративної безпеки, що дасть можливість швидко ідентифікувати можливі загрози, підвищити якість та точність їх діагностики, здійснювати оцінку, наслідків та заходів їх нейтралізації.

Різним аспектам питання управління вартістю підприємства присвячені роботи Дамодарана А., Коупленда Т., Коллера Т., Мурина Дж., Тригеоргиса Л., Блека Ш., Брейли Р., Бойля П., Волкова Д., Пирогова Н., Момот Т. Найбільш важливі моменти в процесі розв'язання проблеми виявлення та аналізу факторів, що впливають на величину вартості компанії, розглянуті в роботах Дамодарана А., Модільяні Ф., Міллера М., Раппапорта А., Стерна Дж., Стюарта Дж., Коупленда Т., Коллера Т., Мурина Дж., Левіса Т., Уолша К., Мордашова С., Єгерьев І., Козиря Ю.

Аналіз вищезазначених концепцій дозволив виділити фактори, що впливають на вартість компанії: збільшення грошових потоків, які генеруються активами, що є в наявності, за рахунок збільшення доходів від активів після оподаткування або зменшення потреб в інвестуванні в основний та додатковий капітал; збільшення очікуваного темпу зростання грошових потоків за рахунок збільшення реінвестованого прибутку або підвищення віддачі інвестованого капіталу (якості інвестицій); збільшення тривалості періоду зростання; прийняття заходів по зниженню вартості капіталу за рахунок зменшення операційного ризику інвестованого капіталу, зміни пропорцій боргового фінансування капіталу або зміни фінансових умов залучення кредитів. Ці фактори можуть бути доповнені й іншими.

Слід зазначити, що у міжнародній практиці в межах вартісно-орієнтованого управління визначено чотири методологічні підходи: витратний, дохідний, ринковий та опціонний. Чинним законодавством України передбачено три з них, за винятком опціонного. При цьому ні один із перелічених підходів не є взаємовиключним, але є взаємодоповнюючим.

Вищезазначені підходи пропонують власні показники для оцінки вартості підприємств, що можуть бути класифіковані за видом бази для роз-

рахунку: показники, засновані на бухгалтерській оцінці та показниках; показники, що базуються на грошових потоках та показники, засновані безпосередньо на ринковій оцінці.

Зазначені показники мають власні переваги та недоліки, які повинні враховуватися в конкретній ситуації. Створюючи власну систему управління вартістю на підприємстві, слід враховувати стан політико-економічного становища держави, об'єкт якої підлягає оцінці; правове середовище; особливості конкретної галузі економіки; етап життєвого циклу підприємства. Законодавчо встановлені концепції оцінки вартості переважно розраховані на стабільно діюче ринкове середовище із властивими йому ринковими інститутами. Умови, в яких функціонують українські підприємства, можна охарактеризувати нестабільністю в макроекономічному середовищі діяльності, відсутністю ефективного ринку цінних паперів, недостатністю капіталізації компаній. Все це вказує на складність застосування ринкових показників як бази для вартісно-орієнтованого управління. Використання показників, розрахованих за обліковими даними в якості основних, є доцільним для підприємств із коротким операційним циклом (наприклад, для торгівельних підприємств, сфери послуг), коли час отримання доходів співпадає з часом отримання грошових потоків. І навпаки, для суб'єктів господарювання з довгим операційним циклом, коли період отримання грошових потоків може відрізнятись від періоду отримання доходів на 1-1,5 (або більше) років, застосування таких показників не зможе відобразити реальну картину стану підприємства, а отже, не дозволить вчасно прийняти ефективне управлінське рішення. До таких підприємств можна віднести підприємства будівельної галузі (що займаються реалізацією готових споруд, а не наданням будівельних робіт). Дохід на таких підприємствах виникає в момент переходу права власності на споруду від виробника до споживача після здачі готового об'єкту в експлуатацію, в той час як грошові потоки за таким об'єктом можуть бути отримані задовго до такого моменту. Таким чином, для оцінки таких підприємств доцільно застосовувати показники, що базуються на грошових потоках. Вартість таких компаній може визначатися грошовими потоками, які вона зможе генерувати в майбутньому, дисконтованими за ставкою дохідності, що враховує сукупні ризики активів компанії та ризики фінансування. Важливим є коригування отриманої вартості на вартість можливостей, що існують у підприємства в умовах постійної мінливості ринка.

Узагальнюючи вищезазначене, виділимо основні фактори, що впливають на вартість українських підприємств будівельної галузі: очікувані грошові потоки, ризик інвестицій, очікуваний потенціал росту бізнесу, невизначеність. Кожен із зазначених факторів може бути доповнений ще кількома, що впливають на нього. Враховуючи нестабільність умов функціонування українських підприємств, особливу увагу слід звернути на другу та четверту складові, що мають бути проаналізовані за допомогою теорії управління ризиками та опціонної теорії відповідно.

ОСНОВНІ НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ РОБОТИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Економічне обґрунтування сукупності складних процесів, що відбуваються в ході трансформації економічної системи, вимагають від економістів-аграрників якісно нових знань і володіння новими методами професійної діяльності. Діяльність суб'єктів господарювання в АПК значно ускладнилась у зв'язку з особливостями перехідного періоду, коли економічні відносини і механізми та їх взаємодія призводять до витіснення відми-раючої та ствердження нової системи. Потрібно враховувати також особливості ринкової економіки. В економічній сфері діяльності: вільне ціноутворення, високі процентні ставки, відсутність довгострокового кредитування, мінімальні обсяги інвестування, непомірний податковий тиск, слабо розвинуту систему страхування; у соціальній сфері: відсутність мотивів до ефективної праці і тіньову мотивацію, низький рівень соціальних гарантій і пільг. Ринкова економіка закладає основи для формування багатокладності, рівноправності форм власності і господарювання, ефективного функціонування ринкових регуляторів (попиту, конкуренції, ціни та ін.), зростання рівня добробуту і якості життя, свободи підприємницької діяльності, економічно обґрунтованої диференціації доходів, більш досконалої практики мотивації праці, ефективної реалізації потенціалу спеціалістів, поліпшення економічної діяльності підприємств та ін.

Наслідком послаблення уваги до планово-економічної роботи в нових агроформуваннях, є недостатня економічна обґрунтованість управлінських рішень, погіршення управління підприємствами, неповне використання мотиваційного потенціалу ринкових відносин і, в кінцевому підсумку, низька ефективність господарювання.

Відновлення економічної роботи в сільськогосподарських підприємствах у сучасних умовах зовсім не тотожне механічному поверненню до старих форм її ведення. Планово-економічна робота в нових умовах господарювання повинна докорінно змінитися як за характером і змістом, так і за формами та методами. Якщо раніше вона була заключною роботою ланки централізованого державного планування, то тепер вона має стати інструментом демократичного самопланування і самоконтролю самостійних господарюючих суб'єктів.

Ефективність економічної роботи на селі зараз багато в чому визначається ступенем інформованості спеціалістів, їх компетентністю в господарсько-правовому законодавстві. Ефективність ситуаційного управління

визначається високим ступенем інформованості, що дозволяє приймати обґрунтовані рішення. Якщо раніше функції економістів-аграрників полягали у виконанні планових розрахунків на основі чітких нормативів і розпоряджень вищестоячих інстанцій, а особиста ініціатива, свобода мислення, оригінальність рішень обмежувалась, то тепер основний фактор успіху діяльності сільськогосподарського підприємства – це заповзятливість, талант, професіоналізм керівника і спеціалістів економічної служби. Великого значення набуває також технологічна, правова та соціальна компетенція соціалістів-аграрників. Вони повинні мати глибокі знання з маркетингу, менеджменту, права, володіти новими технологіями, бути здатними до самовдосконалення.

Економічна робота на підприємствах повинна створювати основу для прийняття управлінських рішень як усереднені підприємств, так і в зовнішньому середовищі. Моніторинг ринку є вихідною точкою економічної роботи і, одночасно, джерелом інформації для подальшого прийняття управлінських рішень. Саме він забезпечує зв'язок економічної служби підприємства з зовнішнім середовищем. Важливим в економічній роботі є прогнозування розвитку підприємства, тобто наукове передбачення майбутнього на основі виявлених тенденцій і закономірностей розвитку, дослідження динаміки економічних явищ, складання сценаріїв можливих напрямків розвитку підприємства на шляху до заданого оптимального режиму господарської діяльності, а також моделювання різних ситуацій і стану підприємства протягом планового періоду.

Зміни повинні знайти віддзеркалення в навчальних планах і програмах вищих навчальних закладів, що готують економічні кадри для АПК. На зміну посад, які були раніше (головний економіст, економіст з оплати праці чи економіст з госпрозрахунку) необхідно готувати економістів-аграрників широкого профілю (магістри), економістів-консультантів (спеціалісти), економістів галузей (спеціалісти), економістів-маркетологів, економістів-підприємців, економістів-менеджерів (бакалаври) з чітким визначенням їх функціональних обов'язків.

Першочергові заходи щодо визначення основних напрямків економічної роботи в реформованих господарствах, на нашу думку, повинні зводитись до наступного: визначення напрямів, змісту, обсягів та організаційних засад ведення економічної роботи на підприємствах; підготовка, погодження і прийняття положення про внутрішні підрозділи і економічні відносини та механізми їх регулювання; внесення змін і доповнень до посадових інструкцій спеціалістів; оновлення нормативної бази; розробка положення про оплату праці; придбання господарствами комп'ютерної техніки та забезпечення освоєння її на рівні спеціалістів економічної служби.

АМОРТИЗАЦІЯ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Розвиток ринкових відносин в Україні зумовлює зростання потреби в інформації для планування, управління витратами, контролю і прийняття управлінських рішень, яку забезпечує управлінський облік.

Однією з важливих економічних і облікових категорій є така багатоаспектна категорія, як амортизація основних засобів. Різні аспекти амортизації передбачають не тільки різні підходи до її обчислення й інтерпретації, а й вибір алгоритму її розрахунку, в залежності від поставленої мети, обумовлюють доцільність використання даних облікової концепції амортизації для прийняття управлінських рішень.

Дослідження багатоаспектності амортизації і її впливу на прийняття управлінських рішень проводять як зарубіжні [8], так і вітчизняні [6,7,9,10] вчені.

У цьому сенсі необхідно зазначити, що управління витратами є процесом цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їх зниження. Управління витратами є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства.

Основним завданням управління витратами на підприємстві є планування собівартості продукції, що полягає у системі техніко-економічних розрахунків, які відображають величину (зміну величини) поточних витрат, що включаються до складу собівартості валової продукції, а також величину витрат, що склалися протягом усього промислового циклу, які включаються до складу собівартості товарної продукції.

Метою управління витратами та планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необхідних у планованому періоді для виробництва і збуту кожного виду та всієї промислової продукції підприємства, що відповідає вимогам щодо її якості.

Розрахунки планової собівартості окремих виробів, товарної і валової продукції використовуються для визначення потреби в оборотних коштах, планування витрат та прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому, для внутрішньогосподарського планування, а також для формування ціни реалізації. Дані обліку витрат використовуються для оцінки та аналізу виконання планових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому, фактичної ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток та удосконалення виробництва, для планово-економічних та аналітичних розрахунків. У

зв'язку з цим на підприємстві повинно бути забезпечене повне зіставлення планових та звітних даних щодо складу і класифікації витрат, об'єктів і одиниць калькулювання, методів розподілу витрат за планованими (звітними) періодами. Підприємство буде отримувати прибуток лише тоді, коли буде постійно удосконалювати управління витратами.

Однією з важливих економічних категорій є амортизація, яка є розподілом вартості довгострокових активів протягом терміну їхнього корисного використання з метою визначення прибутку (збитку) відповідного звітного періоду.

Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій). Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Термін корисного використання визначається підприємством самостійно з урахуванням його потужності (продуктивності), фізичного та морального зносу, правових або інших обмежень щодо терміну використання об'єкта. За обсяг продукції (робіт, послуг), який буде виготовлено (виконано) підприємством з використанням об'єкта основних засобів, приймається запланований підприємством обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство планує виробити (виконати) з використанням цього об'єкта.

Термін корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.

У відповідності до [8] амортизація основних засобів в бухгалтерському обліку може нараховуватися такими методами:

1) прямолінійним, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів. Прямолінійний метод найбільш поширений на підприємствах. Аналізуючи прямий метод нарахування амортизації варто звернути увагу, що підприємству необхідно вірно встановити термін використання та ліквідаційну вартість основного засобу;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на поча-

ток звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) кумулятивним, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання. Цей метод вважається прискореним, оскільки дозволяє нараховувати амортизацію у більших розмірах у перші роки експлуатації;

5) виробничим, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

Як вірно застосовувати податковий метод нарахування амортизації у [4] не передбачено. Але в листі N 31-34000-10-16/9446 від 02.04.2009р. Міністерство фінансів надає рекомендацію щодо нарахування амортизації податковим методом «При застосуванні методу амортизації за податковим законодавством сума амортизації, що включається до декларації з податку на прибуток підприємства, відображається в бухгалтерському обліку щомісяця в розмірі 1/3 квартальної суми. Крім того, по тих основних засобах, по яких амортизація за податковим законодавством не нараховується, в бухгалтерському обліку амортизація відображається в сумах, визначених в порядку передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 N 92. Однак це роз'яснення Мінфіну протирічить [4], тому що у відповідності до п.29[4] нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання, нарахування амортизації припиняється починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, консервацію. Податковий метод нарахування амортизації регулюється [1], в якому дається визначення груп основних засобів (розподіл основних засобів по групам). Вартість груп змінюється поквартально. Норми амортизації наведені поквартально. Норми нарахування амортизації податковим методом визначено в таблиці, що наведена нижче.

Норми нарахування амортизації основних фондів згідно [1].

Група основних фондів, визначена згідно ст. 8 Закону	Норми амортизації (у розрахунку на податковий квартал), %	
	Придбані до 01.01.2004 р.	Придбані після 01.01.2004 р.
1	1,25	2
2	6,25	10
3	3,75	6
4	-	15

Від обраного методу нарахування амортизації в бухгалтерському обліку залежить фінансовий результат підприємства. Застосування норм і методів нарахування амортизації основних засобів, передбачених податковим законодавством, приводить до того, що період амортизації основних засобів може перевищувати 50 років. Із цього випливає, що сучасні норми і методи нарахування амортизації, передбачені податковим законодавством, значно обмежують інвестиційні можливості підприємств. Наслідком такої облікової політики є відсутність у багатьох підприємств оборотних коштів, необхідних для інвестування в основні засоби.

Амортизація як складова частина витрат підприємства має різне трактування. Економічна амортизація відрізняється від бухгалтерської тим, що ґрунтується на майбутніх грошових потоках, очікуваних від використання основних засобів з обліком їхньої ліквідаційної вартості наприкінці терміну корисної служби. Бухгалтерська амортизація не дає змоги оцінити реальну економічну рентабельність діяльності підприємства.

Відмінності бухгалтерської і економічної концепції амортизації зумовлені відмінностями бухгалтерської й економічної концепції прибутку.

Економіст обчислює економічний прибуток фірми, як різницю валового доходу фірми і всіх альтернативних витрат, упущених можливостей виробництва товарів і послуг, що поставляються фірмою. Бухгалтер обчислює бухгалтерський прибуток як різницю валового доходу фірми та понесених витрат виробництва [8, с.280].

Як же застосовувати методи амортизації на практиці для управлінського обліку в умовах сьогодення? Міністерством промполітики України затверджені Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) [3], які застосовуються для здійснення планування, ведення обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт і послуг промислового характеру як на промислових підприємствах, так і в непромислових організаціях, які випускають промислову продукцію, незалежно від форм власності і господарювання.

У відповідності до Методичних рекомендацій метою планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необ-

хідних у планованому періоді для виробництва кожного виду та всієї промислової продукції підприємства, що відповідає вимогам щодо її якості.

Розрахунки планової собівартості окремих виробів, товарної і валової продукції використовуються для визначення потреби в оборотних коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому, для внутрішньозаводського планування, а також для формування цін.

Методичні рекомендації рекомендують підприємствам самостійно обирати метод амортизації, у відповідності до [4] з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання, рекомендують підприємствам на практиці застосовувати ті ж методи амортизації, що і в бухгалтерському.

У разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об'єкта метод амортизації переглядається. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Таким чином на прийняття управлінських рішень впливає економічна амортизація, що ґрунтується на майбутніх грошових потоках, очікуваних від використання основних засобів з врахуванням ліквідаційної вартості.

Література:

1. Закон про оподаткування прибутку – Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” в редакції від 22 травня 1997р. № 283/97 – ВР;
2. Лист Мінфіну N 31-34000-10-16/9446 – Лист Мінфіну України від 02.04.2009р. №31-34000-10-16/9446;
3. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007р. № 373;
4. П(С)БО 7 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000р. № 92 , зареєстроване в Міністерстві юстиції України від 18 травня 2000р. за № 288/4509;
5. П(С)БО 16- Положення(стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”, затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99р. № 318, зареєстровано в Мінюсті України 19.01.2000р. № 27/4248;
6. Голов С.Ф. Дискусійні аспекти амортизації // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 5 – с.3-8;
7. Голов С.Ф. Концепції амортизації та їх вплив на облік і управління в сучасних умовах // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004.- № 8 – с. 9-15;
8. Мэнкью Н.Г. – Принципы экономикс. – СПб.,1999. – 784 с.;

9. Пархоменко В.М. Облік амортизації // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 6 – с. 21-22;
10. Чумаченко М. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11 – с. 3-7.

*Олександра Олійничук, викладач
Тернопільський комерційний інститут
м. Тернопіль, Україна*

АНАЛІЗ РЕЗЕРВІВ ЗРОСТАННЯ ПРИБУТКУ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Прибуток – це обліково-аналітична категорія, яка потребує глибокого та систематичного аналізу з метою виявлення резервів його збільшення, визначення економічної ефективності діяльності підприємства, формування стратегії його розвитку тощо. Управління прибутком, як зазначають А. М. Турило й О. А. Зінченко, є важливою складовою загального менеджменту підприємства, в системі якого пошук раціональних шляхів зростання прибутку є ключовим завданням [1, с.106].

На величину прибутку лісогосподарських підприємств прямо або опосередковано впливають ряд факторів, зокрема втілення техніки та передової технології при веденні лісового господарства; ріст продуктивності праці; збільшення об'єму лісогосподарського виробництва; виробнича, постачальницька та збутова діяльність; зміни цін на матеріали та тарифи; позареалізаційні збитки та доходи; зниження собівартості лісопродукції та рівня оптових цін на неї. Збільшення прибутку в значній мірі залежить також від асортименту та якості продукції: на цінні асортименти та вищі сорти деревини ціни значно вищі і, відповідно, прибуток від їх реалізації буде більшим. На величину прибутку також впливає правильність відображення в обліку витрат на виробництво, доходів від реалізації продукції, позареалізаційних доходів і збитків, що, в свою чергу, залежить від діючої на лісогосподарському підприємстві організації та методики обліку витрат і доходів.

Поняття “фактори впливу на величину прибутку” тісно пов'язане з поняттям “резерви зростання прибутку” в тому сенсі, що ті фактори, які зумовлюють зменшення суми прибутку, є резервами його зростання. Пошук резервів зростання прибутку є важливим завданням аналітичної служби лісогосподарського підприємства. Здійснення даного процесу передбачає виділення трьох етапів.

Перший етап – аналітично-розрахунковий – полягає в комплексному аналізі прибутку підприємства з метою виявлення резервів його зростання

та використання науково обґрунтованої методики їх визначення. Для врахування та використання всіх можливих і економічно доцільних резервів збільшення прибутку велике значення має їх класифікація. В. П. Кодацький пропонує наступну їх класифікацію (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація резервів зростання прибутку [2, с.2-3]

№ п/п	Класифікаційна ознака	Види резервів	Характеристика резервів
1.	Рівень управління	Народно-господарські	- зміна цін на сировину, матеріали, куповані виробни; <ul style="list-style-type: none"> - удосконалення структури промислового виробництва та його територіального розміщення;
		Галузеві	- посилення концентрації виробництва, поглиблення її спеціалізації;
		Внутрішньо-виробничі	- впровадження прогресивної техніки та технології; <ul style="list-style-type: none"> - раціональна зміна виробничих і організаційних структур підприємства; - впровадження наукової організації праці, покращення її нормування і стимулювання; - ефективне використання ресурсів підприємства.
2.	Строки використання	Поточні	- можливість покращення господарювання протягом найближчого року;
		Перспективні	- інтенсифікація виробництва; <ul style="list-style-type: none"> - покращення господарювання при наявній чисельності працівників і матеріально-технічній базі; - усунення втрат і невиробничих витрат без залучення додаткових матеріальних і трудових ресурсів; - прискорене впровадження новітніх досягнень науково-технічного прогресу;
3.	Способи виявлення	Явні	- виявляються в наслідок ліквідації втрат і перевитрат;
		Зафіксовані	- відображені в інформації, що надходить у систему управління;
		Приховані	- виявляються за рахунок внутрішньогосподарського та міжгосподарського порівняння, а також використання в якості бази для порівняння передового досвіду, досягнень науки та техніки.

На основі даних, узагальнених в табл. 1, можна зробити висновок, що збільшення прибутку від операційної діяльності лісогосподарських підприємств можливе за рахунок:

1) зростання обсягу випуску та реалізації якісної продукції (робіт, послуг). Проте варто зазначити, що щорічний обсяг лісозаготівлі кожного лісогосподарського підприємства є лімітованим. Крім того, якість загото-

вленої деревини в значній мірі залежить від природно-кліматичних умов, в який функціонує підприємство, а вони не завжди є сприятливими. Таким чином, лісогосподарським підприємствам доцільно диверсифікувати свою діяльність, тобто нарощувати обсяги виробництва продукції переробки, підсобних господарств і побічного користування лісом (зокрема грибів, ягід, лікарських рослин, продукції бджільництва тощо). Однак збільшення обсягів виробництва ще не гарантує зростання прибутку, оскільки виготовлену продукцію потрібно вигідно реалізувати за економічно обґрунтованими цінами. Це можливо завдяки ефективній маркетинговій політиці лісогоспу, яка передбачає:

- організацію маркетингової служби підприємств лісової галузі, в структурі якої, відповідно до пропозицій М. М. Жибака, доцільно виділяти відділ маркетингових досліджень, відділ стимулювання збуту та реклами, відділ планування асортименту продукції, відділ збуту та реалізації [3, с.33-36];

- пошук нових ринків збуту (як внутрішніх, так і зовнішніх) всіх видів продукції (лісозаготівлі, переробки, непромислових господарств);

- вивчення та задоволення потреб споживачів у продукції необхідної якості, розмірів, умов постачання тощо.

2) зниження операційних витрат, зокрема витрат на виробництво та збут продукції на основі використання нормативного методу обліку витрат, та вчасному реагуванні на виявлені перевитрати та втрати;

3) раціонального використання фонду оплати праці, оскільки витрати на оплату праці мають значну питому вагу в структурі операційних витрат лісогосподарських підприємств у зв'язку із значною трудомісткістю продукції лісогосподарських підприємств;

4) зростання продуктивності праці за рахунок використання ефективніших технологій та техніки у лісогосподарському виробництві.

Таким чином, всі фактори, які зумовлюють формування резервів зростання прибутку від операційної діяльності підприємства, можна поділити на дві групи: фактори прямої дії та фактори опосередкованої дії.

Факторами прямої дії на зростання прибутку є збільшення операційних доходів і зменшення операційних витрат. Факторами опосередкованої дії є раціональне використання фонду оплати праці, зростання її продуктивності через запровадження науково-технічних досягнень, зниження собівартості продукції (робіт, послуг), зменшення кількості робітників, підвищення якості продукції тощо. В результаті сукупного впливу факторів опосередкованої дії формуються фактори прямої дії на зростання прибутку підприємства.

Оцінку впливу факторів прямої дії на формування резервів зростання прибутку від операційної діяльності підприємства можна визначити за формулою:

$$PЗП_о = \Delta OD - \Delta OB \quad (1),$$

де $PЗП_о$ – резерв зростання прибутку від операційної діяльності;
 ΔOD – можливе відхилення операційних доходів від планової величини;
 ΔOB – можливе відхилення операційних витрат від планової величини.

Другий етап виявлення резервів збільшення прибутку підприємства полягає в розробці комплексу заходів з практичного їх використання. Цим процесом на лісогосподарському підприємстві повинна займатись його аналітична служба, до складу якої доцільно включати працівників планово-економічного відділу, спеціалістів інших відділів, а також керівників і бухгалтерів структурних підрозділів лісгоспу.

Третій етап – реалізація заходів і контроль за їх виконанням. Відповідальність за результати практичного використання виявлених резервів збільшення прибутку лісогосподарського підприємства доцільно покласти на весь колектив підприємства, а контроль за повне та неухильне виконання заходів з використання виявлених резервів підвищення прибутковості діяльності повинен здійснювати планово-економічний відділ лісогосподарського підприємства.

Отже, пошук резервів зростання прибутку підприємства є важливим завданням аналізу фінансових результатів його діяльності та функціональним обов'язком аналітичної служби підприємства. Однак успішне використання виявлених резервів можливе завдяки комплексному підходу до вирішення поставленого завдання, а також узгодженості дій всього колективу.

Література

6. Турило А. М. Показники і критерії оцінки якості прибутку на стадії його формування в системі менеджменту підприємства [Текст] / А. М. Турило, О. А. Зінченко // Фінанси України. – 2008. – №10. – С. 106 – 115.
7. Кодацький В. П. Класифікація резервов роста прибили [Текст] / В. П. Кодацький // Сборник научных трудов научно-исследовательского экономического института : Серия Д. Финансы и кредит. – Харьков. – 1994. – Вып. 9. – С. 2 – 3.
8. Жибак М. М. Організація маркетингової служби на лісогосподарських підприємствах [Текст] / М. М. Жибак // Наукові записки. – Вип. 13. – Тернопіль: В-во “Економічна думка”, 2004. – С. 33 – 37.

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗМІНИ В СИСТЕМІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

Світова фінансова криза 2008-2009 років внесла значні корективи у функціонування економік та корпоративного сектору всіх країн світу. Неспроможність корпоративних структур до повного й всебічного захисту інтересів ключових груп впливу, як результат недоліків існуючої організаційної структури зокрема, призвела до погіршення репутаційного іміджу інституційних одиниць, значного ослаблення не лише фінансової, а й безпеки підприємств взагалі.

Комплексна програма забезпечення безпеки інституційної одиниці є прогресивним та проактивним підходом до управління, що складається з компонентів, які виступають одночасно і як незалежні напрямки управління, і як взаємовпливові елементи цілісної концепції: корпоративне управління, ризик-менеджмент, здійснення діяльності в межах чинного законодавства, інформаційна складова, рівень гнучкості, гарантування операційної безпеки, контрольні дії (аудит).

У практиці більшості підприємств зазначені складові є реагуючими, тобто їх головна мета – в першу чергу досягнення та відповідність певним мінімальним стандартам, а не привнесення проактивних практик у систему корпоративного управління.

У сучасних практиках корпоративного управління актуальним стає здійснення міжфункціонального менеджменту з метою врахування результатів дії всіх заходів комплексно, що вимагає від інституційних одиниць проведення певних організаційних змін, які б підвищували ефективність та прозорість організаційної структури. Остання повинна мати динамічну властивість адаптивності. Тобто, зміна способу взаємодії з тією або іншою зацікавленою стороною означає для підприємства необхідність організаційних нововведень.

Зазначені організаційні зміни повинні мати не лише міжфункціональний характер, а й бути спрямованими на всебічне задоволення інтересів як стейкхолдерів, так і підприємства в цілому. Саме тому особливо актуальним є введення позиції директора з фінансової безпеки, оскільки це допоможе вдосконалити структуру корпоративного управління на основі концепції корпоративної соціальної відповідальності. Іншими словами, подібна модернізація організаційної структури спрямована на гарантування та моніторинг мінімального рівня фінансової безпеки з одночасною орієнтацією на задоволення інтересів ключових груп впливу. Введення позиції

директора з фінансової безпеки спрямовано на вирішення проблеми координації при реалізації різноманітних стратегій корпоративного управління, що дозволить:

- вдосконалити систему фінансової безпеки на підприємстві та забезпечити ранню діагностику настання кризового стану з метою попередження банкрутства;
- підвищити ефективність системи корпоративного управління на підприємстві;
- втілити інтереси всіх груп впливу підприємства з метою підвищення ефективності генерування ресурсних потоків у процесі створення додаткової вартості;
- забезпечити балансування інтересів між прибутковістю та забезпеченням фінансової стабільності;
- пов'язати всі стратегії корпоративного управління в єдину систему, що особливо важливо для п'яти найактуальніших у сучасних умовах ведення бізнесу стратегій, які ми вважаємо ключовими складовими агентської теорії зацікавлених сторін, а саме: інституціональної, когнітивної, еволюційної, евентуальної, стратегії формування корпоративної культури;
- консолідувати ключові напрямки діяльності підприємства щодо забезпечення фінансової безпеки через здійснення повноважень у напрямках прогнозування, попередження, виявлення, реагування;
- підвищити рівень превентивних заходів, оскільки лише підприємство з високим рівнем подібних заходів може вважатися таким, яке здатне генерувати високий рівень фінансової безпеки.

Запропоновані нововведення в організаційну структуру будь-якої одиниці інституційного середовища не суперечать жодному з міжнародних документів з корпоративного управління.

Повноваження директора з фінансової безпеки повинні бути такими, щоб забезпечити гармонізацію дій на стратегічному, тактичному та операційному рівнях управління в максимально короткий термін.

Разом з тим, визначення місця директора з фінансової безпеки в структурі управління інституційної одиниці та забезпечення системи субординації потребує проведення подальших досліджень та напрацювань з обов'язковим урахуванням вимог чинного законодавства та рівня розвитку фондового ринку.

ТОВАРНА СТРУКТУРА ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ЄВРОРЕГІОНІВ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ФОРМУВАННЯ ЇХ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ

Міжнародна торгівля як складова транскордонного співробітництва є важливою умовою економічного зростання єврорегіонів. За рахунок розвитку зовнішньоторговельних зв'язків регіони вирішують проблеми нестачі енергоносіїв, окремих видів новітніх машин і устаткування, технологій та товарів широкого вжитку. Поряд з цим міжнародна торгівля сприяє розвитку пріоритетних напрямів вітчизняного експортного потенціалу. На фоні складних проблем інтегрування народногосподарського комплексу України у світовий ринок, регіональні ринки більш адаптовані, певною мірою вони сформували зовнішньоторговельну модель, адекватну об'єктивним процесам глобалізації та міжнародної економічної регіоналізації.

Аналіз особливостей розвитку зовнішньої торгівлі єврорегіонів показує, що разом з такими визначеними позитивними змінами як збільшення товарообігу, зростання обсягів послуг, відбуваються й такі деструктивні процеси як зменшення обсягів експорту та імпорту багатьох видів продукції, переважно сировинний характер збуту при подальшому витісненні з внутрішнього ринку вітчизняної продукції, вплив капіталу за кордон та ін. Слід зауважити, що частка України в світовій торгівлі в десятки разів нижче, ніж у промисловому виробництві, хоча свої зовнішньоторговельні операції Україна здійснює більш ніж із 180 країнами світу [1]. Транскордонний статус держави має уповільнити негативні тенденції зовнішньої торгівлі через її інтенсифікацію в створених єврорегіонах.

Для оцінки ступеня активності в зовнішньоторговельних операціях нами були використані показники товарної структури експорту єврорегіонів.

Аналіз структури зовнішньої торгівлі в розрізі груп, наведених за даними Державного комітету статистики України, рівень промислової переробки, на наш погляд, не відповідає сучасним потребам і тенденціям розвитку світової торгівлі, особливо в контексті активізації розвитку інноваційного сектора, тому нами при визначенні структури експорту була використана класифікація продукції за рівнем технологічності, що запропонована Організацією економічного співробітництва і розвитку [2]. Згідно з даним підходом до першої категорії відносимо:

а) продукцію високотехнологічних галузей (high-technology industries): літаки, космічні літальні апарати, офісне та комп'ютерне обладнання, радіо-, телеобладнання та обладнання для зв'язку, продукція фармацевтичної галузі, медичне та оптичне обладнання, годинники;

б) до другої – продукцію середньо-високотехнологічних галузей (medium-high-technology industries): електричне обладнання, автомобілі, трейлери, продукція хімічної промисловості за виключенням фармацевтичної галузі, залізничне та транспортне обладнання;

в) третю категорію складатиме продукція середньо-низькотехнологічних галузей (medium-low-technology industries): кокс, нафтопродукти, ядерне паливо, каучук і продукція з пластику, метали та металовироби, мінеральні неметалеві види продукції, сталь, залізо;

г) продукція низькотехнологічних галузей (low-technology industries): продукція лісопереробної галузі, включаючи папір та картон, продовольчі товари, овочі, одяг, текстиль відповідає четвертому рівню технологічності.

Аналіз товарної структури експортних операцій свідчить, що протягом 2002-2008рр. найбільш прогресивною вона є для групи східних євро регіонів [3, 4]. Лідерство в експорті продукції високотехнологічних галузей належить східному євро регіону Слобожанщина. Євро регіон Ярославна експортує середньо-високотехнологічну продукцію, причому її питома вага в загальному обсязі експорту регіону за два роки функціонування складала 85%. Східний євро регіон Дніпро спеціалізується на експорті продукції середньо- високотехнологічних галузей, частка яких в 2008 році склала 25,5%, і продукції низько технологічних галузей із часткою 65% в загальному обсязі його експорту 2008 року.

Із західних євро регіонів найбільш прогресивна товарна структура експорту в Карпатському євро регіоні. Частка експорту продукції груп першого і другого рівня технологічності складає від 25,7% в 2002 році до 44,7% в 2008 році. Залишається великою питома вага експорту продукції низько-технологічних галузей – 34%.

Євро регіон Буг не експортує високотехнологічної продукції, а середньо-високотехнологічна продукція складає 16% його експорту в 2002 році із подальшим зростанням до 35% в 2008 році. Основну частку експорту складає продукція низькотехнологічних галузей, проте прослідковується тенденція до її зменшення.

Євро регіон Верхній Прут належить до тих, що не експортує високотехнологічної продукції. Для нього характерна тенденція падіння питомої ваги експорту продукції другої групи (середньо-високотехнологічної) і зростання експорту продукції низько-технологічних галузей з 16,4% в 2004 році до 37,33% в 2008 році.

Південний євро регіон Нижній Дунай спеціалізується на експорті середньо-високотехнологічної продукції, причому помітний спад її питомої

ваги в загальному обсязі експорту з 65,3% в 2006 році до 36,8% в 2008 році. Натомість, за цей період помітний ріст експорту продукції середньо-низькотехнологічних галузей з 16,8% до 45,1% і частка експорту низькотехнологічної продукції залишається на рівні 17-18%.

Товарна структура зовнішньоторговельних операцій формується під впливом конкурентних переваг, які має господарство регіону. Конкурентних переваг досягають у тому випадку, коли внутрішні ціни на експортні товари нижчі за світові. Чинники, що формують природні конкурентні переваги, проявляються в тій чи іншій мірі у всіх регіональних ринках. Соціально-економічні чинники формують набуті конкурентні переваги. Ці чинники характеризують науково-технічний та економічний розвиток регіону, його виробничий потенціал, масштаби, серійність виробництва, виробничу та соціальну інфраструктуру, масштаби науково-дослідних робіт. Всезростаючий позитивний вплив цих чинників тенденційно збільшує торгівлю готовою продукцією обробної промисловості і скорочує частки сировини та продовольства. Такий висновок підтверджують результати проведених досліджень динаміки товарної структури експортних операцій функціонуючих єврорегіонів України.

Літератур:

1. Грущицька Н.М., Музиченко М.П. Розвиток експортного потенціалу України в сучасних світо господарських процесах// Актуальні проблеми економіки.- 2010.- №7 (109). –С.19-27.
2. Compendium of Patent Statistics 2008 [Електронний ресурс]// Режим доступу: <http://www.oecd.org/dataoecd/5/19/37569377.pdf>
3. Статистичний збірник «Регіони України» 2005, частина II// Державний комітет статистики України// [Електронний ресурс]- Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua
4. Статистичний збірник «Регіони України» 2009, частина II// Державний комітет статистики України//[Електронний ресурс]- Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua

ІНФОРМАЦІЯ ЯК СКЛАДОВА ПРОЦЕСУ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Облік – це упорядкована система узагальнення інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання. Для ефективного функціонування будь-якого сегмента економіки країни необхідно, щоб його учасники при прийнятті тих чи інших рішень мали об'єктивну та достовірну інформацію про майновий стан, процеси та результати фінансово-господарської діяльності. Розвиток ринкових відносин сприяє збільшенню кількості користувачів інформації, що можна пояснити тим, що кожна структура прагне знайти і утримати своє місце на конкретному ринку.

Облік, який забезпечує виявлення, вимірювання, збирання, аналіз, підготовку і приймання інформації, необхідної для розробки бізнес-планів та фінансових бюджетів, саме і сприяє вирішенню поточних та довгострокових економічних завдань підприємства та прийняттю управлінських рішень з вищевказаних питань. У системі інформації велику частку займає управлінська інформація, на основі якої приймають управлінські рішення. Методи, способи та прийоми формування потоків управлінської інформації; спрямування цих потоків до відповідних користувачів; одержання, переробка, використання та збереження інформації під час виробництва характеризують систему управління в цілому.

Інформацію розрізняють за характером і формою відомостей, що містяться в ній. Виходячи з цього всю інформацію можна поділити на три типи:

- облікова інформація;
- позаоблікова інформація;
- нормативно-технічна інформація.

У більшості випадків облікову інформацію подають за стандартними формами, які законодавчо регламентовані (це стосується, зокрема, форм податкової та статистичної звітності), так і розробленими у самій організації (внутрішня звітність).

До позаоблікових джерел можна віднести:

- матеріали зовнішніх і внутрішніх аудиторських перевірок;
- матеріали перевірок податкової служби та інших контролюючих органів;
- матеріали зборів акціонерів;
- матеріали зборів трудових колективів, нарад;
- пояснювальні та доповідні записки;

- аналітичні огляди, підготовлені в самій організації або отримані ззовні;

- ділове листування з партнерами, контрагентами тощо;
- матеріали, які отримують в результаті особистих контактів;
- матеріали засобів масової інформації.

З позаоблікових джерел надходить, в основному, вербальна інформація, рідко за стандартизованою формою.

В управлінському обліку можливе використання невеликої кількості інформації (чутки, результати соціопитувань тощо), яка навіть при неповноті і неточності може бути використана для прийняття управлінських рішень.

До нормативно-технічної інформації належать:

- виробничі нормативи;
- планово-бюджетні нормативи;
- фінансова інформація, яку містять преїскуранти, цінники, прайслисти, довідники та інші аналогічні джерела;
- техніко-технологічна інформація, що характеризує рівень техніки та технології (паспорти машин та устаткування, креслення, специфікації);
- державні або внутрішні стандарти технології;
- стандарти якості.

Сучасні підходи до формування інформації, яка повинна сприяти реалізації функції ефективного управління за умови мінімальних витрат на організацію і функціонування системи інформації дозволили сформулювати основні функціональні вимоги до інформаційного забезпечення системи управління.

На рис. 1 наведені основні вимоги до інформації, щоб вона стала придатною для прийняття управлінських рішень, – саме в цьому і полягає одна з функцій обліку.

Розробка та прийняття рішення щодо управління підприємством повинні пройти такі етапи:

- визначення проблеми;
- визначення мети та задач, які мають бути досягнуті після реалізації прийнятого рішення;
- накопичення та формування облікової інформації для прийняття оптимального рішення;
- реалізація прийнятого рішення.

Як бачимо, одною зі складових у цьому ланцюгу є формування облікової інформації. Важливість облікової інформації підкреслював проф. Бутинець Ф. Ф., визначаючи, що: "... для кваліфікованого спеціаліста головним є володіння мовою бізнесу – бухгалтерським обліком" [2, с.6], тому що основний масив економічної інформації на рівні суб'єктів господарювання продукує саме система обліку, яка в умовах ринкових відносин має бути максимально зорієнтованою на забезпечення потреб управління.

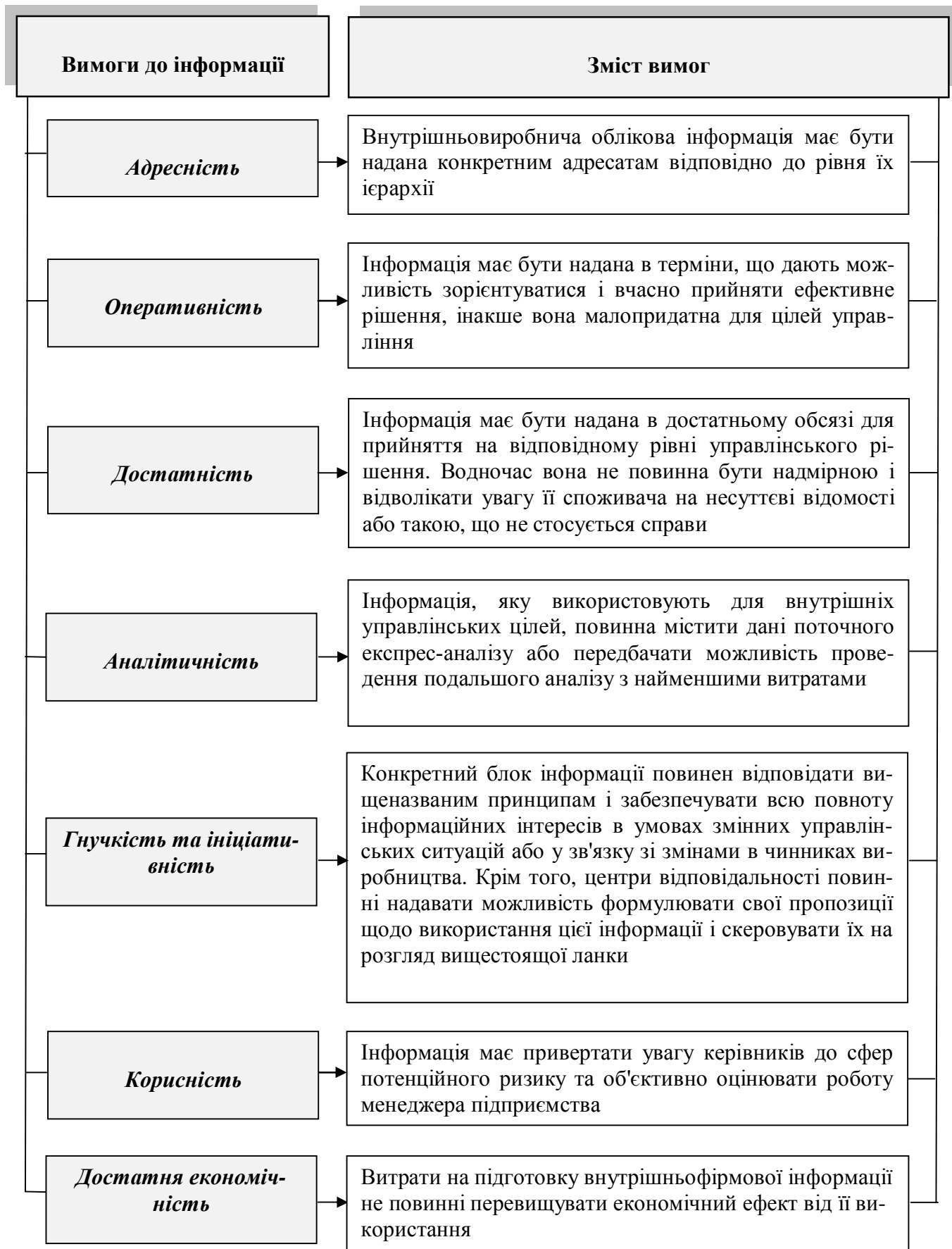


Рис. 1. Вимоги до інформації, яку формує облікова система

маційна система, пов'язана як із зовнішніми, так і з внутрішніми інформаційними потоками, різномірністю видів інформації. Проблеми формування інформаційного простору, визначення суті, значення та видів інформації, проблем її систематизації за наперед визначеними ознаками є актуальними на сучасному етапі розвитку економіки України.

Література

1. Бутинець Т. А. Документування господарських фактів: теорія, методологія, комп'ютеризація : наукове видання / Т. А. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 412 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів] / [за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця]. – [5-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 726 с.
3. Использование учетной информации в процессе принятия управленческих решений // Бухгалтерская наука. – 2008. – № 10. – С. 28 – 32.
4. Озеран В. О. Бухгалтерський облік – інформаційна база системи управління / В. О. Озеран, Й. В. Канак // Вісник ЖІТІ. Економічні науки. – 2001. – № 13. – С. 31-35.

Віктор Попадич

*Львівський державний університет внутрішніх справ
м. Львів*

МІСЦЕ ТА РОЛЬ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ У СИСТЕМІ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Глобальна конкуренція змушує держави підтримувати конкурентоспроможність економіки і сприяти економічному розвитку, але такі дії посилюють нерівномірність розвитку країн. Тому серед проблем національної безпеки виділяються проблеми економічної безпеки держави. Найважливішим сьогодні для України є налагодження її стабільного розвитку. Сучасні умови диктують необхідність вивчення закономірностей нарощування інвестиційної активності, особливостей розгортання інвестиційних та інноваційних процесів. Проблема інвестиційної діяльності поступово набуває іншого значення і полягає не стільки у нарощуванні інвестицій, скільки в їх ефективному використанні. Важливим стає поєднання інвестицій з інноваціями, адже інноваційний розвиток потребує значних інвестицій, а інвестиції більш ефективні за умов науково-технічних досягнень.

Перші публікації з проблем економічної безпеки, що з'явилися у 1994 р., акцентували увагу на критеріях економічного зростання, економічної

незалежності, захисту національних інтересів та соціального захисту. Так російський науковець В. Савін головними функціями економічної безпеки вважає стійкість, стабільність та здатність до розвитку.

Про безпеку інвестиційної діяльності науковці говорили ще на початку 90-х. і напрацювання переросли у Закон України «Про інвестиційну діяльність» від 18.09.91, де у частині 1 ст. 19 вказано: «З метою забезпечення сприятливого та стабільного інвестиційного режиму держава встановлює державні гарантії захисту інвестицій».

Інвестиційна безпека – це та сила, яка дає змогу економіці розвиватися з урахуванням об'єктивних змін, відповідно до них набувати нових напрямків, форм, видів і способів функціонування, водночас зберігаючи незмінним цільовий базис – задоволення потреб людини шляхом забезпечення виробництва, розподілу, обміну і споживання матеріальних благ. Таким чином, для досягнення інвестиційної безпеки влада повинна, з одного боку, сприяти створенню найбільш сприятливих законодавчих, фінансових, соціальних та інших умов з метою формування інвестиційної привабливості регіону для інвесторів, і, відповідно, спрямовувати капітал в економіку регіону, а з другого боку – підтримувати «слабкі» галузі, спрямовуючи на їхній розвиток бюджетні кошти для підтримки балансу економіки, її стійкості й стабільності. [6]

Елементи розвитку економічної безпеки:

- науково-технічний розвиток;
- постійна модернізація виробництва;
- наявність закладів освіти;
- інтеграція у світову економіку;
- створення умов для інноваційної діяльності;
- широка інвестиційна діяльність.

Найнадійнішим шляхом зміцнення безпеки є інноваційний, що сприяє підвищенню конкурентоздатності країни на світових ринках, адже місце країни у світі визначається якістю людського капіталу, станом освіти та науки. Інтерес іноземних компаній викликають розробки провідних українських наукових установ та вищих навчальних закладів, що мають багатогалузевий профіль. Важливу роль в інвестиційному забезпеченні економічного зростання відіграють іноземні інвестиції. Попри те, що їх частка у загальних обсягах інвестування економіки України поки що незначна, саме вони мають бути провідником високих технологій і нових знань у національну економіку.

Рівень зносу основних засобів підприємств сягає критичних меж. Реальна середня тривалість дії основного капіталу – понад 75,5 року, вона практично не зменшувалася протягом останнього часу і складає загрозу економічній безпеці. Амортизаційні відрахування, які накопичуються в

Україні, уможлиблюють відновлення ОЗ протягом майже 80-ти років, що безумовно робить їх безнадійно застарілими. У розвинених країнах у середньому вони оновлюються кожні 12-15 років.

За даними Держкомстату України питома вага експорту високих технологій України за 2008 рік складає трохи більше 1% від експорту промтоварів, хоча у 2001 та 2005 роках показник не опускався нижче 4%. Для прикладу, у США цей показник – не менше 30 % за останні 10 років. У результаті Україна втрачає свої позиції на світовому ринку високотехнологічної продукції.

Варто згадати про загрози, що існують перед інвестиціями. Причиною виникнення загроз в інвестиційній сфері є несприятливий інвестиційний клімат, який зумовлюється недосконалістю нормативно-правової бази та високим рівнем корупції і «тінізації» економіки. В інвестиційній сфері можуть виникати такі загрози: нерівномірний розподіл прямих іноземних інвестицій за регіонами і галузями економіки України; випереджальне зростання портфельних інвестицій, що може призвести до швидкого їх відпливу в разі виникнення ознак кризи; переважне спрямування інвестицій у виробництво із застарілими технологіями.

У методичних рекомендаціях щодо оцінки рівня економічної безпеки за редакції Сухорукова А.І від 2003 року чітко сформульовано, що прийнятним рівнем інвестиційної безпеки слід вважати такий рівень інвестування економіки, який забезпечував би її розширене відтворення, раціональну реструктуризацію і технологічне переозброєння.

Як індикатор інвестиційної безпеки у світовій практиці використовують показник співвідношення обсягу валових інвестицій до ВВП. Серед економістів немає однозначної думки щодо порогового значення інвестиційної безпеки країни. У працях С.Ю. Глазьева рівень цього показника пропонується у межах 19-25%. В.К. Сенчагов вважає, що він має бути у діапазоні 25-30% [4]. Визначаючи порогове значення інвестиційної безпеки, науковці виходять з необхідності перевищення введення виробничих потужностей над їхнім вибуттям, з необхідності створення умов для розширеного відтворення. Досвід розвитку економіки України дає підстави прийняти індикатор інвестиційної безпеки держави на рівні 25%.

Порогові значення індикаторів стану інвестиційної безпеки України ²

Індикатор, одиниця виміру	Порогове значення
Ступінь зношення основних засобів, %	Не більше 35
Відношення обсягу інвестицій до вартості основних фондів, %	Не менше 6
Відношення обсягів інвестицій у основний капітал до ВВП, %	Не менше 25
Відношення чистого приросту прямих іноземних інвестицій до ВВП, %	5-10
Частка прямих іноземних інвестицій у загальному обсязі інвестицій, %	Від 20 до 30

² «Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України» / Наказ Міністерства економіки України. – № 60. – 2007. – 13 с.

Визначено пороговий коридор – 25-50%. Якщо фактичний показник нижчий від порогового, то виникає загроза застійних явищ в економіці й технічного старіння обладнання. Занадто великі обсяги інвестицій у виробництво (понад 50%) призводять до зубожіння населення внаслідок згортання соціальних проектів.

Отже, основними напрямками розвитку економічної безпеки України можна вважати: створення умов для сталого зростання економіки та підвищення її конкурентоспроможності, прискорення прогресивних змін в економіці, подолання «тінізації» економіки.

Висновки. При системному підході до інвестиційної безпеки можна визначити ряд загроз, що впливають на інвестиції, тому відповідні державні органи і підприємства повинні протидіяти негативним тенденціям на ринку інвестицій та всебічно стимулювати розвиток інвестиційної діяльності. В інвестиційній сфері для підвищення економічної безпеки необхідно реалізувати такі заходи:

- покращення інвестиційного клімату;
- поєднання інвестицій з інноваціями;
- розвиток фондової торгівлі та колективного інвестування;
- протидія «втечі» капіталів;
- вдосконалення регуляторного законодавства;
- розширення фінансових можливостей місцевих бюджетів;
- забезпечення стабільності національної валюти;
- реформування податкової системи;
- зменшення імпортової залежності;
- усунення зовнішніх економічних загроз.

Інвестиційна безпека є важливим компонентом економічної безпеки держави. Захист інвестицій та їх раціональне використання, відповідно до конкретних умов, дозволить забезпечити нормальний розвиток економіки. Тому необхідно розробити систему постійного контролю та залучення інвестицій.

Література:

1. Васильців Т.Г. Економічна безпека підприємництва України: стратегія та механізми зміцнення: Монографія. – Львів: Арал, 2008. – 386 с.
2. Економічна безпека: навч. посіб. / О.Є. Користін, О.І. Барановський, Л.В. Герасименко та ін.; за ред. О.М. Джужі. – К.: Алерта; КНТ; Центр учбової літератури, 2010. – 368 с.
3. Экономическая безопасность: учебник для вузов / О.А. Грунин, А.Д. Макаров, Л.А. Михайлов и др. – М.: Дрофа, 2010. – 270 с.
4. Экономическая безопасность России: Общий курс: учебник / Под ред. В.К. Сенчагова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: БИНОМ. Лаборатория знаний, 2010. – 815 с.

5. Минаев Г.А. Безопасность организации: Учебник. – К.: КНТ, 2009. – 440 с.
6. Система економічної безпеки держави / Під заг. ред. д.е.н., проф., заслуженого економіста України Сухорукова А.І. / Національний інститут проблем міжнародної безпеки при РНБО України. – К.: ВД «Стилос», 2009. – 685 с.
7. Франчук В.І. Основи економічної безпеки: навчальний посібник / Львівський державний університет внутрішніх справ. – Львів: 2008. – 203 с.

Наталія Руденко
Чорноморський державний університет
ім. Петра Могили
м. Миколаїв, Україна

ФІНАНСУВАННЯ ДЕРЖАВНИХ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

Бюджетні установи згідно діючого законодавства фінансуються за рахунок Державного бюджету України через систему органів Державного казначейства України. Причому фінансування розподіляється на загальний та спеціальний фонди за ознакою приналежності надходжень.

До 2000 р. кошти спеціального фонду не були включені до Державного бюджету України, отже бюджетні установи мали більшу свободу дій щодо власних надходжень. Пізніше всі кошти, що включені до кошторису бюджетної установи, були враховані і в державному бюджеті. А після переходу на казначейську систему виконання бюджету та введення єдиного казначейського рахунку, Державне казначейство України отримало повний доступ до всіх ресурсів бюджетних установ в будь-який момент часу.

Ця зміна сприяла покращенню контролю за витрачанням бюджетних коштів, прозорістю виконання бюджету на всіх рівнях. Однак, повне підпорядкування всіх ресурсів установ зменшує їх потенційні можливості при веденні господарської діяльності.

Освітні установи в світі не завжди мають статус бюджетних та неприбуткових, як значна частина українських ВНЗ. Взагалі, можна виділити три базових типи фінансування вищої школи у світі [1, с.36]:

- 1) ВНЗ, діяльність яких фінансується виключно за рахунок державних коштів;
- 2) фінансування виключно за недержавні кошти;
- 3) використання змішаного фінансування у різних пропорціях.

У багатьох країнах особливості фінансування освіти пояснюються з традиційної, історичної та соціокультурної точок зору. В середині цих ти-

пів можливі різні комбінації факторів, які склалися в силу історичних або соціокультурних обставин, наприклад, близькість до технопарків та бізнес-інкубаторів (як в США), подальше працевлаштування випускників (як для державних ВНЗ Японії), надання можливості відстрочки оплати за навчання (Австралія, Шотландія) тощо.

Для державних освітніх закладів України характерне як бюджетне фінансування, так і не бюджетне, поряд з ними існують повністю приватні ВНЗ. На сьогодні частка приватних ВНЗ складає від 33% (III-IV рівні акредитації) до 11% (I-II рівні акредитації) [2].

В Україні за рахунок коштів загального фонду державного бюджету фінансується лише частина витрат установи. Для ВНЗ частіше за все це: заробітна плата професорсько-викладацького складу (відповідно норм ставок ПВС до кількості студентів держзамовлення); стипендія студентів, які навчаються за держзамовленням; витрати на забезпечення незахищених категорій студентів (сиріт, інвалідів, малозабезпечених, сімей з дітьми); часткова компенсація витрат на комунальні платежі установи; часткове фінансування видатків на фундаментальні та прикладні дослідження. Фінансування із загального фонду передбачає розподіл видатків за повною їх економічною класифікацією на виконання бюджетною установою основних функцій.

Всі інші витрати бюджетні установи несуть не за рахунок загального фонду бюджету, а за рахунок спеціального. Лише з 2000 р. до державного бюджету були включені кошти спеціального фонду. Доходи спеціального фонду – це надходження від плати за послуги, що надають бюджетні установи згідно із законодавством України, а також кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, благодійні внески, гранти та дарунки [3, с.40]. Можна визначити такі проблеми, з якими мають справу в ході провадження своєї господарської діяльності освітянська бюджетна установа:

1. *Зменшення маневрування власними коштами (кошти спеціального фонду) після включення їх до складу Державного бюджету України.* Згідно із діючим порядком всі надходження в каси бюджетних установ повинні в подальшому зараховуватися на спеціальні рахунки, відкриті в органах казначейства, окрім наперед визначеного залишку готівки в касі. Порядок використання цих коштів мало чим відрізняється від порядку використання коштів із загального фонду, а саме – наперед розрахована потреба у фінансуванні на кожен місяць.

2. *Повна залежність від політичної та економічної ситуації в країні в розрізі стабільності надходжень коштів загального фонду.* Бюджетна установа на початку бюджетного процесу подає пропозиції із вказаною сумою потреб у фінансуванні на наступний бюджетний період. Після загального зведення всіх бюджетних пропозицій і повного узгодження ве-

личини фінансування, до бюджетних установ доводяться граничні обсяги видатків за загальним фондом державного бюджету. Граничні обсяги не завжди відповідають заявленим бюджетним пропозиціям.

3. *Неможливість точного прогнозування майбутніх потреб у фінансуванні (контингент тощо) через регламентовані строки бюджетного процесу.* Бюджетні установи повинні подавати свої бюджетні пропозиції в липні місяці. Для вищих навчальних закладів це означає досить складну проблему – неспівпадіння навчального року та фінансового року вимагає прогнозувати набір студентів на наступний навчальний рік в той час, коли ще не здійснено набір в поточному році (в вересні). Тобто, точність таких прогнозів погіршується.

4. *Неможливість використання залишку на рахунку понад місячні видатки (в межах запланованих асигнувань).* Невикористані в кінці місяця кошти по загальному фонду не залишаються на рахунках бюджетних установ у вигляді залишків, а спрямовуються органами ДКУ для потреб інших учасників бюджетного процесу.

5. *Неспівпадання реального рівня фінансової незалежності ВНЗ із задекларованими намірами.* В програмі економічних реформ «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» на 2010 – 2014 рр. [4, с.32], яка розроблена Комітетом з економічних реформ при Президенті України вказуються основні напрямки розвитку галузі освіти, а саме: підвищення самостійності навчальних закладів у розпорядженні фінансовими ресурсами; розширення можливостей навчальних закладів залучати додаткові кошти за рахунок легалізації інституту «ендаументу» – благодійних цільових некомерційних фондів; використання грантової підтримки дослідних проектів та освітніх інновацій; розширення списку платних послуг, що надаються за навчальними закладами. Таким чином, підвищення самостійності ВНЗ у розпорядженні фінансовими ресурсами означає або їх виключення з Державного бюджету України, або залучення інших механізмів, про які ще не оголошено. Так само і з коштами ендаументу – чи будуть вони включатися до спеціального фонду кошторису, і тим самим до коштів державного бюджету.

6. *Необхідність вдосконалення управління та контролю за діяльністю державних ВНЗ єдиним розпорядником чи іншим органом.* Кошториси вищих навчальних закладів затверджують розпорядники коштів вищого порядку – галузеві міністерства і відомства, Міністерство освіти і науки України. Недосконалість управління системою ВНЗ характеризується розпорощенням її за підпорядкуванням, зокрема: на початок 2009/10 навчального року у сфері управління МОН України перебувало 293 ВНЗ I–IV рівнів акредитації, Міністерства охорони здоров'я України – 56, Міністерства аграрної політики України – 47, Міністерства культури і туризму України – 35, Міністерства транспорту та зв'язку України – 20, Міністерс-

тва внутрішніх справ України – 13, Міністерства України у справах сім'ї, молоді та спорту – 10, Державного комітету лісового господарства України – 8, по 5 ВНЗ I–IV рівнів акредитації підпорядковані Міністерству оборони України і Міністерству праці та соціальної політики України. 169 ВНЗ I–IV рівнів акредитації перебувають у сфері управління інших міністерств (відомств) [5, с.49].

Отже, визначена значна залежність у розпорядженні власними коштами бюджетних установ (надходжень за спеціальним фондом кошторису) від наказів Державного казначейства та Кабінету міністрів України. Для збільшення ефективності господарської діяльності зазначених установ, а також для підвищення їх фінансової автономії пропонуємо виокремити кошти спеціального фонду з Державного бюджету, а також розглянути можливість переведення їх з обслуговування ДКУ до банківських установ.

Визначена необхідність централізації головних розпорядників коштів, які виділяються для освіти (в т.ч. для ВНЗ) на рівні міністерства Освіти і науки України для підвищення керованості, прогнозування та контролю за процесом витрачання бюджетних ресурсів на дану галузь.

Доведена необхідність перенесення строків подання бюджетних пропозицій установами освіти з липня на вересень через неспівпадіння навчального та фінансового років для покращення прогнозування майбутньої потреби в державному фінансуванні.

Література:

1. Стратегічне управління вищим навчальним закладом: монографія / В.М. Огаренко, С.Я. Салига, В.М. Гельман, В.О. Желябін, О.В. Яришко. – Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2009. – 416 с.
2. Студентські новини – статистика. Скільки ВНЗ та студентів в Україні? [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.zaparu.net/studnews/114-statistics/137-statosvita.html>
3. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування / За ред. В.І. Лемішовського. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтлект-Захід», 2007. – 1104 с.
4. Програма економічних реформ «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» на 2010 – 2014 рр. – 87 с. [Електронний ресурс]. Режим доступу: www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf
5. Міністерство Економіки України. Цілі Розвитку Тисячоліття – Україна 2010. Національна доповідь – Київ, 2010. – 108 с. [Електронний ресурс]. Режим доступу: www.undp.org.ua/.../ua_52412MDGS_UKRAINE2010_REP_ukr.pdf

ЗДОРОВ'Я НАСЕЛЕННЯ – РУШІЙНА СИЛА РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

Одним із основних пріоритетних напрямків розвитку нашої країни протягом останніх років залишається якнайшвидша інтеграція до європейського співтовариства. Проте, окрім виконання ряду економічних та політичних вимог, які необхідні для цієї інтеграції, слід вирішувати проблеми здоров'я населення країни як про рушійний чинник розвитку економіки.

Відомим є факт про те, що в Україні спостерігається стала тенденція зниження рівня здоров'я населення починаючи з 90-х років ХХ ст. І хоча ситуація в останні роки дещо поліпшилась, проте й надалі за показниками стану здоров'я населення Україна значно відстає від економічно розвинутих країн, що в свою чергу, тільки підтверджує факт, що лише здорове суспільство здатне побудувати економічно розвинуту країну. Ось тому питання про здоров'я населення слід розглядати не лише з точки зору медицини, а й з економічної точки зору, оскільки правильна організація(економічна), справедливий розподіл коштів у справі стимулювання праці медичного персоналу допоможуть досягнути бажаних результатів: у медицині, а також через цей фактор – в економічній сфері.

Система охорони здоров'я в Україні контролюється державою, хоча значна її частина знаходиться у приватному секторі. Реалізація державної політики охорони здоров'я покладається на органи державної виконавчої влади. Фінансування охорони здоров'я майже повністю залежить від Державного і місцевих бюджетів на відміну від інших галузей економіки. Відповідно до Бюджетного кодексу України розмежовують видатки на потреби охорони здоров'я між бюджетами різних рівнів (встановлюють перелік видатків з Державного бюджету, бюджету сіл, селищ, міст районного значення, бюджету Автономної Республіки Крим та інших). Важливим документом у цій галузі є програма “Здоров'я нації” [1]. Проте існуючих нормативних актів і програм недостатньо для якісної організації медичної допомоги, зокрема протягом останніх років в медичних установах впроваджується первинна медико-санітарна допомога на засадах сімейної медицини, але регламенту щодо неї не розроблено, тому Міністерством охорони здоров'я було ініційовано план поетапного переходу до організації первинної медико-санітарної допомоги на основі сімейної медицини У сфері медицини потрібна правильна економічна організація та проведення відповідних досліджень, опитувань, спостережень та доцільних методів економічного аналізу, що призведе до зрушень в організації роботи медичних

установ та інформаційній сфері, що дозволить формувати цілеспрямовані програми оздоровлення різних груп і категорій населення.

З часу впровадження сімейної медицини в медичних установах поліпшуються показники здоров'я населення, а також посад та відповідно підготовлених сімейних лікарів почало зростати. Разом з тим попередні розрахунки свідчать, що потреба в сімейних лікарях не вирішена [1]. Також слід зазначити, що спостерігається тенденція до постаріння медичних працівників, зокрема число працюючих лікарів за віком розподіляється таким чином: пенсійного віку становили у 1995 році – 16,1%, 2002 році – 19,5%, 2003 році – 20,1% [2].

Якість та ефективність діяльності медичних закладів належать до числа найбільш актуальних проблем в управлінні охороною здоров'я, безпосередньо пов'язаних з кінцевими результатами та витратами обмежених ресурсів галузі [3].

Отже, одним із показників соціального, демографічного і економічного благополуччя населення країни є рівень його здоров'я. У період економічної кризи її наслідки впливають на здоров'я нашої країни та на економічному добробуті населення. Відповідно до висновків Світового банку фінансові внески в галузь охорони здоров'я є надзвичайно важливими для економічного росту країни, тому пріоритетними повинні бути програма і своєчасні заходи та достатній рівень фінансування. Охорона здоров'я, як фактор економічної безпеки держави. Через втрату 7 мільйонів осіб, країна недоотримує у розрахунку на один рік не менше 400 млрд.грн.ВВП.(Середньорічний показник ВВП на душу населення \$ 6900 * 7 млн. осіб).

Література:

1. Основны шляхи подолання розвитку системи охорони здоров'я в Україні / Під заг. ред. В.М. Лехан, В.М.Рудого. – Київ: Вид-во Раєвського: 9, 18-23с.
2. Методичні кадри системи МОЗ України 2002-2003 роки // МОЗ України, Центр медичної статистики. – К.,2004: 54с.
3. Задачи по достижению здоровья для всех. Политика здравоохранения для Европы. – Копенгаген: ЕБР ВОЗ,1993: 322с.

*Анна Сафарова, асистент
Волинський національний університет імені Лесі Українки
м. Луцьк, Україна*

ВІДОБРАЖЕННЯ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ У БАЛАНСАХ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН

Баланс підприємства, як форма звітності, характеризує фінансово-майновий стан підприємства на певну дату. Він є основною та обов'язковою формою фінансової звітності, яку зобов'язані складати всі підприємства у різних країнах світу. В основу побудови балансу у будь-якій країні покладено основне балансове рівняння: $\text{Актив} = \text{Капітал} + \text{Зобов'язання}$. Щодо зобов'язань, то їх структура, в основному, стандартизована, адже залежно від терміну погашення їх поділяють на довгострокові та короткострокові. Порівняння структури балансів у зарубіжних країнах з точки зору відображення в ньому зобов'язань свідчить про різні підходи до цієї проблеми.

Баланс Білорусії складається з п'яти розділів. До активу включають оборотні та необоротні активи, а до пасиву – капітал, резерви і зобов'язання. У п'ятому розділі балансу "Зобов'язання" відображають довгострокові та короткострокові кредити і позики, кредиторську заборгованість у розрізі розрахунків з постачальниками і підрядниками, покупців і замовників, оплати праці, розрахунків з персоналом, за податками і платежами, заборгованість різним кредиторам. До п'ятого розділу відносять також заборгованість перед учасниками та резерви майбутніх витрат. Щодо доходів майбутніх періодів, які у вітчизняному балансі виділено в окремий розділ та віднесено згідно з П(С)БО 11 "Зобов'язання" до складу зобов'язань, то у Білорусії їх відносять до складу капіталу і резервів.

У Болгарії в активі балансу виділяють три розділи: довгострокові та короткострокові активи та умовні, активи а в пасиві – чотири: власний капітал, довгострокові і короткострокові пасиви та умовні. Розділ "Короткострокові пасиви" поділяють на дві частини. До першої "Короткострокові заборгованості" відносить заборгованість пов'язаних підприємств, фінансових установ, зокрема, банків, заборгованість постачальникам і клієнтам, по торгових позиках, персоналу та страховим установам, податкову заборгованість та забезпечення. Друга частина короткострокових пасивів об'єднує доходи майбутніх періодів та фінансування. Також у Болгарії до річного балансу додають довідку за позиками, заборгованості і забезпечення, у якій деталізують інформацію за зобов'язаннями і строками погашення.

Структура і форма російського балансу схожа до українського. В активі виділяють необоротні та оборотні активи, а в пасиві – капітал і резер-

ви, довгострокові та короткострокові зобов'язання. Щодо короткострокових зобов'язань, то вони представлені в розрізі таких статей як позики і кредити, кредиторська заборгованість, заборгованість перед учасниками за невиплаченими доходами, доходи майбутніх періодів, резерви майбутніх витрат та інші короткострокові зобов'язання. Кредиторська заборгованість в російському балансі включає заборгованість постачальникам і підрядникам, персоналу підприємства, державним позабюджетним фондам, бюджету за податками і платежами та іншим кредиторам.

Щодо Чехії, то структура балансу у цій країні дещо відрізняється від наведених. Зокрема, в активі балансу виділяють такі розділи, як дебіторська заборгованість за основним капіталом, необоротні та оборотні активи, тимчасові різниці. Пасив балансу складається з власного капіталу, залучених джерел та тимчасових різниць. Залучені джерела представлені у Чехії в розрізі резервів за видами, довгострокової заборгованості за видами забезпечень перед зовнішніми і внутрішніми контрагентами, короткострокової заборгованості за видами заборгованості перед контрагентами, контролюючими органами, робітниками, бюджетом, фондами соціального страхування. Також до залучених джерел у чеському балансі відносять банківську допомогу, тобто кредити та іншу фінансову допомогу.

Подібна до чеського балансу структура балансу Словаччини, яка має тільки одну відмінність: четвертим розділом в активі є нараховані активи (витрати майбутніх періодів та нарахований дохід), а четвертим розділом в пасиві – нараховані зобов'язання (нараховані витрати та доходи майбутніх періодів).

В Азербайджані баланс поділяють на дві частини: активи та капітал і зобов'язання. Актив, як і у більшості розглянутих країн, складається з довгострокових і короткострокових активів. Щодо зобов'язань, то вони поділяються на довгострокові та короткострокові. Як перші, так і другі представлені в балансі в розрізі таких статей як зобов'язання через які виникають витрати по відсотках, оцінені та податкові зобов'язання, довгострокова або короткострокова кредиторська заборгованість тощо.

Баланс Молдови також складається з активу і пасиву. До активу відносять необоротні та поточні активи, а до пасиву – власний капітал, довгострокові та короткострокові зобов'язання, тобто структура балансу схожа до української. Що стосується короткострокових зобов'язань, то вони у молдавському балансі, на відміну від розглянутої методики інших країн, розміщені у балансі за групами. Зокрема, до першої групи відносять короткострокові фінансові зобов'язання (короткострокові кредити банків, позики, поточна частка довгострокових зобов'язань), до другої – короткострокові торгові зобов'язання (зобов'язання по торгових рахунках, зобов'язання пов'язаним сторонам, отримані аванси), а до третьої короткострокові нараховані зобов'язання (з оплати праці, зобов'язання персоналу

по інших операціях, зі страхування, з бюджетом, нарахований податок на додану вартість та акцизи, зобов'язання перед позабюджетними фондами, учасниками та резерви майбутніх витрат і платежів).

У Польщі актив балансу поділяють на необоротні та оборотні активи, а пасив – на власний капітал та зобов'язання і резерви під зобов'язання. У розділі "Зобов'язання і резерви під зобов'язання" виділяють резерви під зобов'язання, довгострокові та короткострокові зобов'язання і міжперіодичні розрахунки. Щодо короткострокових зобов'язань, то в балансі їх поділяють на дві частини: перед пов'язаними сторонами (до 12 місяців і більше) та перед іншими сторонами (кредити і аванси, від емісії боргових цінних паперів, по доставці і послугах, зобов'язання за векселями, податками, страхуванням, з оплати праці тощо).

Отже, з проведеного дослідження структури балансу можна зробити висновок, що структура балансу у різних країнах суттєво не відрізняється. Щодо відображення зобов'язань, то спільною рисою є їх поділ за терміном погашення на довгострокові та поточні. Однак поточні зобов'язання в зарубіжних країнах дещо відрізняється за своєю структурою і не забезпечують можливості швидкого співставлення даних. На нашу думку, доцільно було б скористатися зарубіжним досвідом і об'єднати поточні зобов'язання у вітчизняному балансі в такі групи: заборгованість кредиторам (за товари, роботи, послуги, заборгованість забезпечена векселями), заборгованість за розрахунками (з оплати праці, зі страхування, з учасниками, з бюджетом і позабюджетними фондами тощо) та інша заборгованість.

Література:

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський учет в зарубіжних странах: в 2-х частях. Ч. 1. / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ЧП "Рута", 2005. – 640 с.

*Олена Скорук, асистент
Волинський національний університет імені Лесі Українки
м.Луцьк, Україна*

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ОЦІНЮВАННЯ РІВНЯ КОРПОРАТИВНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

Для формування та реалізації ефективної стратегії корпоративної безпеки підприємства необхідна своєчасна та об'єктивна інформація про рівень корпоративної безпеки. Таку інформацію можна отримувати за допомогою налагодженого збору інформації дозволить оцінювати рівень корпоративної безпеки, здійснювати постійний моніторинг зміни його рівня

та своєчасно виявляти корпоративні небезпеки підприємства. Проте у практиці управління сучасних вітчизняних підприємств інформаційні системи є недостатньо ефективні, а тому загострюється потреба у формуванні на підприємствах системи оцінки рівня корпоративної безпеки та оптимізації інформаційних потоків для прийняття ефективних управлінських рішень.

У науковій літературі зосереджено значну увагу на дослідженні інформаційних аспектів управління підприємствами. Вагомий науковий внесок у розвиток теорії та практики інформаційної системи управління зробили такі науковці як В. А. Верба, О. М. Гребешков, В. М. Гужва, Ю. Г. Корнєв, Н. П. Кустова, Ю. В. Рогушина, В. Л. Плєскач, М. Г. Твердохліб та ін., але, незважаючи на значну кількість публікацій з досліджуваної проблеми, питання оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства для формування відповідної стратегії практично не розглянуті.

Стратегічне управління підприємством неможливе без інформаційної підтримки, створення відповідної інформації, яка спрямована на реалізацію конкретних управлінських цілей, а тому потрібно розробляти системи інформації для рівня корпоративної безпеки.

В економічній літературі широко вживане поняття “інформація для управління”. Багато науковців ототожнюють це поняття із сукупністю інформації, яку використовують у конкретній інформаційній системі, інші розширюють його значення до управління інформацією та інформаційним середовищем, в якому перебуває підприємство. Окремі з них наполягають на необхідності формування інформаційної стратегії підприємства як нового підходу до управління інформацією [1, с.133].

На нашу думку, інформація щодо оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства – це визначальний елемент системи стратегічного управління підприємством. На цей рівень управління покладають обов'язок оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства.

Основними елементами оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства є:

- інформаційні ресурси, фундаментальною основою яких є окрема інформація чи сукупність взаємопов'язаної інформації. Погоджуємося з думкою М.І. Кабушкіна, що інформація – це найцінніший актив організації [2, с.70];
- інформаційні технології – система методів пошуку, збирання, обробки, зберігання та використання інформації, впровадження програмних продуктів;
- організація отримання інформації, яка включає такі елементи, як нормативно-правові, кадрові, фінансові, технічні та інші блоки інформаційної системи;

- схема організації інформаційних потоків. Необхідність організації інформаційних потоків для оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства викликана, насамперед, зростанням масштабів інформації та ускладненням структури інформаційного простору.

Від своєчасної за можливістю обробки та якісної інформації за змістом залежить прийняття ефективних стратегічних управлінських рішень керівниками, менеджерами різних рівнів управління та головними спеціалістами підприємства.

Вважаємо, що оцінювання рівня корпоративної безпеки передбачає вирішення таких завдань:

- збирання, накопичення та обробка інформації, на основі якої визначатимуться показники діяльності підприємства за досліджуваний період;
- вибір із масштабної сукупності показників тих, які найдоцільніше використовувати для оцінювання рівня корпоративної безпеки;
- організація достовірного, оперативного та своєчасного надання інформації для оцінювання рівня корпоративної безпеки;
- економічність отримання інформації, тобто ефект від використання інформації повинен перевищувати витрати на її отримання;
- створення бази даних для отримання інформації, її структурування та систематизації;
- розробка заходів для запобігання негативного впливу недостовірної інформації на управлінські рішення.

Окремі дослідники стверджують, що інформаційна система безпеки підприємств повинна досягати таких цілей: цілісність інформації і пов'язаних з нею процесів (створення, уведення, обробка і виведення); доступність інформації на запит користувача, конфіденційність критичної інформації; мінімізація ризиків інформаційної безпеки шляхом виконання компенсаційних заходів; облік усіх процесів, пов'язаних з ризиком[3].

Формуючи інформацію для оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства необхідно її класифікувати (табл. 1).

Як свідчить табл.1 інформація для оцінювання рівня зовнішньої та внутрішньої корпоративної безпеки підприємства формується з різних джерел, які поділяють на внутрішні та зовнішні.

Серед зовнішніх джерел інформації оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства необхідно виділити такі: дані Держкомстату України, які опубліковано у статистичних щорічниках і бюлетенях, матеріали періодичних обстежень окремих підприємств; нормативно-правові акти державних органів управління; оперативні дані Державної митної служби, Державної податкової адміністрації, Мінагрополітики; матеріали, опубліковані у спеціалізованих збірниках та журналах; матеріали маркетингових центрів та консалтингових компаній.

**Потреба в інформації для оцінювання рівня складових
корпоративної безпеки підприємства**

Вид корпоративної безпеки	Складова корпоративної безпеки	Використовувана інформація
Зовнішня	Правова	Інформація про нормативно-правове поле діяльності підприємства, державне стимулювання розвитку підприємства та його підтримки
	Податкова	Інформація про дотримання податкового законодавства підприємством, рівень податкового навантаження на підприємство
	Ринкова	Загальна інформація про ринкову частку підприємства, її приріст, рівень конкурентоспроможності підприємства
	Інвестиційна	Визначення інвестиційної привабливості галузі функціонування підприємства
	Збутова	Оцінка рівня задоволення потреб споживачів у виготовленій підприємством продукції
	Сировинна	Інформація про забезпеченість підприємства продовольчою сировиною необхідної якості, рівень залежності від одного постачальника
Внутрішня	Фінансова	Загальна інформація про фінансовий стан підприємства (забезпеченість власними коштами, здатність виконати свої зобов'язання, ефективність використання майна підприємства тощо)
	Кадрова	Інформація про кількісну та якісну забезпеченість підприємства персоналом
	Техніко-технологічна	Оцінка техніко-технологічного розвитку підприємства (ефективність використання основних виробничих фондів, можливість використання наявних виробничих потужностей тощо)
	Виробнича	Загальна інформація про виробничий процес на підприємстві (ефективність витрат на виготовлення продукції, рівень прибутковості виробництва, рівень використання сировини тощо)
	Управлінська	Оцінка ефективності управління підприємством
	Маркетингова	Визначення ефективності рекламної діяльності, рентабельність маркетингу та ін.

Внутрішніми джерелами інформації оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства можуть бути дані статистичної та управлінської звітності. Проте використання цієї інформації в практиці діяльності сучасних підприємств певною мірою обмежене через невчасне отримання основних показників діяльності підприємства. Більш доцільними та ефективними внутрішніми джерелами інформації є обстеження діяльності підприємства за функціональними напрямками, на основі яких формують показники оцінювання рівня корпоративної безпеки.

Отже, створення системи інформація для оцінювання рівня корпоративної безпеки підприємства сприятиме розширенню можливостей у прийнятті управлінських рішень щодо формування та реалізації стратегії корпоративної безпеки, яка, в свою чергу, забезпечить динамічний довгостроковий розвиток підприємства.

Література:

1. Гребешков О.М. Інформаційне забезпечення розвитку компанії / О.М. Гребешков // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету, 2009. – Випуск 22. – С. 130-134.
2. Кабушкин Н. И. Основы менеджмента : [учеб. пособие] / Кабушкин Н. И. – 5-е изд., стереотип. – Мн. : Новое знание, 2002. – 336 с.
3. Репешко І.В. Стратегія розвитку економічної безпеки підприємств машинобудування : дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н. : 08.00.04 / І.В. Репешко. – Х., 2009. – 187 с.

*Оксана Соловій, викладач
Зоряна Островська, викладач
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна*

ТРАНСФОРМАЦІЯ МЕХАНІЗМІВ ОБЛІКУ ДЛЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ В УМОВАХ КОНКУРЕНЦІЇ

Перед тим як розглядати безпеку як корінну функцію діяльності підприємства, необхідно ширше подивитися на саме поняття "безпека". Існуючі трактування цього поняття, в тому числі і економічне, мають різні вихідні положення.

По-перше, неможливо знайти ситуацію, коли стосовно будь-якого суб'єкта відсутня всяка небезпека і тим більше загроза. На нашу думку, неможливо знайти ситуацію, коли відсутня насамперед загроза. Загрози нормальному функціонуванню підприємства є завжди, і це об'єктивно. Якщо втрати внаслідок їх реалізації не дестабілізують діяльність організації, можна вважати, що її стан безпечний і надзвичайних заходів вживати не потрібно. Але це не означає, що непотрібно протидіяти загрозам. Безпека є реакцією на небезпеку і потреба в ній виникає виключно тоді, коли є небезпека [1].

По-друге, безпека – це стан, при якому відсутня небезпека [2], або такий стан захищеності важливих економічних інтересів підприємства від внутрішніх і зовнішніх джерел небезпеки, який формується адміністрацією та персоналом шляхом реалізації системи заходів правового, організаційного й інженерно-технічного характеру [3].

По-третє, безпеку можна розглядати як властивість підприємства. Існування будь-якого підприємства передбачає його захищеність від руйнівних впливів. Тому запобіганню руйнації протидіють всі інші функції управління [4].

По-четверте, безпека розуміється як специфічна діяльність, функція підприємства, зокрема, виявлення, попередження, послаблення пеки і загроз, здатних спричинити суттєвих збитків, закрити шлях для прогресивного розвитку, чи здатність підприємства протистояти загрозі виникнення збитків.

По-п'яте, безпека розуміється як комплексне поняття: економічна безпека – це конкретний стан і ступінь захищеності будь-якого підприємства та його спроможність протистояти змінам умов існування або це стан і здатність його протистояти небезпеці руйнування його організаційної структури і статусу, а також перешкоджати досягненням цілей розвитку.

По-шосте, безпека в широкому розумінні це філософія сучасного менеджменту (управління). Сутність його зводиться до того, щоб навчитися управляти підприємством через призму безпеки, розуміти її як функцію «буття».

Отже, безпека це і стан підприємства і його властивість, і специфічна діяльність його структурних підрозділів, і спосіб управлінського мислення. Безпечний стан підприємства і його безпека як властивість (якість) є результатом управління (через призму безпеки) та специфічної діяльності: охорони, встановлення і виконання контрольних заходів. У свою чергу, їх ефективність залежить від якості самої економічної безпеки (рівня підготовленості фахівців, технічного, нормативно-правового та іншого забезпечення системою обліку).

У комплексі це породжує нову якість – здатність, з одного боку, попереджувати і припиняти дію загроз, з іншого – за рахунок цього створювати певні умови для реалізації корпоративних економічних інтересів і реалізації функції розвитку в цілому. Економічна безпека на підприємстві має дві складові: функцію звичайної діяльності (дії, розвитку) та функцію безпеки (протидії на негативні явища).

Між функцією розвитку та функцією безпеки існує природний зв'язок, який характеризується як єдиний процес з суперпозицією (накладанням) цих функцій. Проте їхній вплив здійснюється властивими їм методами та засобами.

Функція розвитку передбачає конкретні дії, спрямовані на закономірну зміну конкретних матеріальних об'єктів, що приводить до їх якісно нових станів або принципово нових об'єктів як різноманітних цілісних систем. Ці конкретні дії не мають сенсу без здійснення в реальному режимі часу інших дій, спрямованих на захист функції розвитку соціально-економічної системи від загроз, як потенційних, так і реальних.

Основною метою функції розвитку є реалізація корпоративних інтересів, а функції безпеки – їх захист шляхом протидії загрозам. Рівні реалізації і захисту корпоративних інтересів виступають показниками відповідно до розвитку і безпеки. Причому показники захисту інтересів трансформуються через показники рівня їх задоволення і мають нижню межу. Показники розвитку мають тенденцію росту, тобто чим вищий показник, тим краще.

Стратегічна конкурентна перевага формується на підставі ключових факторів успіху підприємства, що є унікальним поєднанням наявного виробничого потенціалу, специфічних активів підприємства з нагромадженим у минулому досвідом їх ефективного використання і сформованим іміджем, що сприяє виготовленню конкурентоспроможної продукції, реалізуючи яку, підприємство здатне забезпечити своє існування в довгостроковому періоді.

Традиційні джерела конкурентних переваг, такі як низька вартість робочої сили, доступність сировинних факторів виробництва, почали втрачати своє значення. Нові технології приводять до постійного зменшення частки прямих витрат на робочу силу в загальній структурі кошторису. За словами Д. Белла, у постіндустріальному господарстві до числа обмежувальних факторів відносяться не земля, робоча сила чи капітал, а інформація, в силу чого економічна і політична влада концентрується в руках її виробників. Суттєва відмінність між економічною безпекою в конкурентному середовищі в наш час та тією у 50-60-х роках минулого століття полягає в тому, що рушійною силою тоді було розповсюдження масового виробництва, а сьогодні – гнучкого виробництва поряд з кризою, яка супроводжує масове виробництво. У глобальній інформатизованій економіці для економічної безпеки значення набуває розвиток обліку як інформаційної системи.

Запорукою економічної безпеки в умовах конкуренції вважається виробництво товарів та надання послуг високої якості. Іншими інструментами підвищення економічної безпеки є зниження виробничих витрат та високоякісне обслуговування споживача. Проте, щоб перетворити свої сильні сторони у виробництві, науково-дослідній роботі, маркетингово-збутовій діяльності на конкурентні переваги, економічний агент повинен сконцентрувати максимальний *обсяг* своїх виробничих ресурсів на певному виді діяльності, досягнути високого рівня спеціалізації. Важливою умовою економічної безпеки на думку Г. Хамела та К. Прахалади, є вмiле використання "базових функціональностей продукту" і "ключових компетенцій", під якими розуміють відповідно потенційні можливості розвитку і нового використання продукту та сукупність специфічних знань, навиків, вмiнь та технологій, які дають можливість компанії виробляти споживчі блага і допомагають у разі втрати попиту на продукцію вийти на ринок з

іншими нововведеннями. На думку вчених, ХХІ ст. – це етап революційних рішень і інновацій в бізнесі, а вже економічної безпеки не боротьба "продукту проти продукту", "ефективності проти ефективності", а боротьба "нелінійної інновації проти лінійної". Стверджується, що ера прогресу лінійного еволюційного розвитку і неперервних поетапних як запорука економічної безпеки завершилася в ХХ ст., надалі перемагатимуть ті компанії, які займатимуться новими видами бізнесу, прийматимуть нестандартні рішення, використовуватимуть нелінійні інновації.

Економічна безпека вимагає об'єктивних даних від інформаційної системи стосовно виробничих витрат, якості товарів та послуг як власних так і конкурентів. Вона змушує скорочувати виробничі витрати і час на розробку та виведення на ринок нових товарів, з одного боку, а з іншого – постійно підвищувати якість товарів та послуг.

Висновки. Дослідження особливостей економічної безпеки підприємства в умовах конкуренції уможливили виявлення наступних факторів, які здійснюють безпосередній вплив на її розвиток та зростання конкурентоспроможності:

- розвиток нових технологій дає змогу створювати потужні інформаційно-комунікаційні системи, за допомогою яких усі процеси між суб'єктами можуть організовуватись швидше, дешевше та ефективніше, що підвищує їх конкурентоспроможність;
- регіоналізація та лібералізація торгівлі розширює можливість споживачам одночасно отримувати вигоду від ціни та якості товару завдяки високій інформованості через мережу Інтернет. Загострюється конкуренція між фірмами, виникають стратегічні альянси, відбуваються злиття й поглинання компаній. Стає агресивнішою поведінка торговельних посередників щодо технологічних товарів (виключаються товари зі знижками);
- глобалізація попиту і пропозиції характеризує швидке зростання кількості глобально діючих споживачів і збутових посередників.

Література:

1. Новиков А М., Новиков Д. А О предмете й структуре методологии // Мир образования разование в мире. – 2008. – № 1. – С. 32-40.
2. Кустовська О. В. Методологія системного підходу та наукових досліджень. – Тернопіль: Економічна думка. – 2005. – 123 с.
3. Советский энциклопедический словарь. Изд. 2-е / Под. ред. А.М. Прохорова. – М.: Сов. энциклопедия. – 1982. – 1600 с.
4. Большой энциклопедический словарь: В 2-х т./ Гл. ред. А.М. Прохоров. – М.: Сов. энциклопедия. – Т. 1. – 1991. – 863 с.

Юлія Тіхонравова
Кримський економічний інститут
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
ім. Вадима Гетьмана»
м. Сімферополь, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ВИНОРОБСТВА

Одним з найбільш важливих показників ефективності виробництва є собівартість продукції. Вона відображає величину поточних витрат, які мають виробничий характер і забезпечують процес простого відтворення на підприємстві. Рівень собівартості продукції впливає на ряд ключових показників, серед яких слід виділити: фінансові результати діяльності підприємств, фінансовий стан суб'єктів господарювання, конкурентоспроможність продукції.

Слід зазначити те, що витрати, які формують собівартість продукції, за економічним змістом групуються за елементами: прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати. Найбільшу питому вагу в собівартості продукції виноробної галузі займають прямі матеріальні витрати. У зв'язку з цим облік і аналіз матеріальних витрат є важливим інструментом у системі управління підприємством.

В даний час виноробство в Україні – одна з найбільш перспективних галузей. Аналіз витрат виноматеріалів на підприємствах АПК свідчить про те, що фактичні витрати у виробництві і на складах практично не перевищують норм і повністю включаються у виробничу собівартість продукції. З метою внесення пропозицій щодо підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів розглянемо особливості роботи лідера виноробної галузі Криму НВАО «Масандра».

За даними НВАО «Масандра» у 2008-2009 р.р. спостерігалось підвищення вартості сировини, пов'язане з використанням купованих виноматеріалів у більшому обсязі, ніж передбачалося планом, а також із зростанням цін, внаслідок чого повна собівартість товарної продукції значно зросла (таблиця 1).

Дохід від реалізації вина в 2008 р. в порівнянні з 2007 р. виріс на 20,4%; в 2009 р. в порівнянні з 2008 р. на 19,3%; в 2009 р. в порівнянні з 2007 р. на 43,6%. Собівартість реалізованого вина зросла в 2008 р. в порівнянні з 2007 р. на 21,5%; в 2009 р. в порівнянні з 2008 р. на 19,7%; в 2009 р. в порівнянні з 2007 р. на 45,6%.

Основні показники діяльності НВАО «Масандра» у 2008-2009 р.р., тис.грн.

Рік	Дохід від реалізації вина	Собівартість реалізованого вина	Подорожчання прямих матеріальних витрат		
			Сировина	Допоміжні матеріали і вода	Паливо і електроенергія
2007	111258,4	59897,9	-	-	-
2008	133935,5	72792,3	+874,0	+1283,0	+303,7
2009	159740,5	87142,4	+678,8	+4232,2	-

Як бачимо, зростання собівартості продукції НВАО «Масандра» випереджає зростання доходів від реалізації продукції виноробства. Це свідчить про зменшення рентабельності виробництва, а отже і виноробної галузі. У зв'язку з тим, що прямі матеріальні витрати суттєво впливають не лише на формування собівартості продукції виноробства, але і в цілому на рентабельність провідних кримських підприємств, виникає необхідність пошуку варіантів економії та раціонального використання матеріальних ресурсів.

Враховуючи те, що в складі матеріальних витрат переважає вартість сировини, у виноробстві розроблено деталізовані норми втрат виноматеріалів. Втрати сировини і матеріалів у виноробстві виникають практично на всіх стадіях технологічного процесу, зокрема: втрати спирту при спиртуванні суслу; втрати соків, виноматеріалів і вин при їх зберіганні та витримці; втрати соків і виноматеріалів при технологічній обробці; втрати спирту при приготуванні настоїв інгредієнтів; втрати вина при розливі, обробці, зберіганні, упаковці; втрати спирту в соках і виноматеріалах; втрати соків і виноматеріалів при прийманні.

Нормування витрат відбувається, виходячи з технології виробництва з врахуванням питомих прямих витрат у фізичних одиницях. При порівнянні фактичних і затверджених поточними нормативами витрат проводиться аналіз господарської діяльності підприємства, намічаються шляхи використання резервів, розробляються нові нормативи витрат на наступний звітний період. У зв'язку з цим виникає необхідність в організації обліку поточних норм витрат на виробництво продукції.

Особливості технологічного процесу виноробства зумовлюють: розробку норм витрат на виробництво на підставі технологічних карт, нормативів поточних прямих матеріальних витрат, ставок розподілу непрямих витрат; складання нормативних калькуляцій на виноробну продукцію за статтями витрат, розрахунок нормативної собівартості залишків незавершеного виробництва на кінець місяця; необхідність ведення обліку прямих поточних витрат зі складанням оперативних зведень фактичних витрат, з урахуванням відхилень

від норм за їх причинами; необхідність ведення обліку поточних непрямих витрат з накопиченням даних про фактичні витрати і відхилення їх від норм; списання витрати на брак і визначення витрат від браку; розподіл непрямих витрат між об'єктами обліку витрат; визначення у зведеній відомості даних про всі витрати за нормами і відхиленнями від них; проведення перерахунку залишків незавершеного виробництва на початок наступного періоду на підставі обліку зміни норм і нормативної собівартості; розрахунок фактичної собівартості випущеної продукції за статтями калькуляції; доведення нормативних витрат до фактичних; визначення нормативної собівартості випуску за статтями калькуляції на наступний період.

Потреба в матеріалах розраховується в натуральному виразі з урахуванням норми витрат сировини на одиницю продукції і планованого обсягу виробництва. При визначенні вартості матеріалів необхідно враховувати індекс зростання цін на основні види сировини і матеріалів. З метою підвищення ефективності обліку прямих матеріальних витрат, пропонуємо використовувати такі субрахунки:

1) для сировини і матеріалів: субрах.2011 «Вино, виноматеріали, спирт»; субрах.2012 «Допоміжні матеріали»; субрах.2013 «Інші матеріали»; субрах.2021 «Покупні виноматеріали»; субрах.2022 «Комплектуючі вироби»; субрах. 203 «Паливо»; субрах.204 «Тара та тарні матеріали»; субрах.205 «Будівельні матеріали»; субрах.206 «Матеріали передані на переробку»; субрах.207 «Запасні частини»; субрах.208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»; субрах.209 «Інші матеріали»;

2) для виробництва продукції: субрах.231 «Основне виробництво»; субрах.232 «Допоміжне виробництво»; субрах.233 «Непромислові виробництва».

Крім того, враховуючи специфіку роботи підприємства, для підвищення аналітичності обліку, до вищевказаних субрахунків потрібно відкривати додаткові субрахунки за центрами відповідальності у розрізі цехів та видів продукції. Так для обліку основного виробництва пропонується застосовувати такі субрахунки: субрахунок 4 порядку – призначено для обліку виробництва за відповідними підрозділами (231(1)); субрахунок 5 порядку – призначено для обліку виробництва за технологічними процесами (2311(1)); субрахунок 6 порядку – призначено для обліку виробництва за видами продукції (23111(1)). Крім того, облік виробництва за видами продукції пропонуємо вести за видами витрат (прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці та відрахування до фондів соціального страхування, розподілені непрямі витрати, інші прямі витрати).

Запропоновані доповнення до діючого плану рахунків дозволять підвищити аналітичність обліку в розрізі центрів відповідальності з урахуванням специфіки виробництва на конкретних виноробних підприємствах.

Світлана Тітова, асистент

ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

В умовах поглибленої ринкової та структурної перебудови аграрного сектору особливе значення відводиться створенню стабільної економічної безпеки як складової національної безпеки, який визначається рівнем безпеки окремих секторів економіки. Як зазначає О.В. Приказюк [1], в умовах активних глобалізаційних процесів і відкритості економік особливої уваги потребують ті галузі, в яких країна може мати конкурентні переваги. Враховуючи аграрну спрямованість економіки України потребує уваги фінансування цієї сфери.

Нині багато українських підприємств працюють у нестабільному економічному та суспільно-політичному середовищі, переживають глибокий спад виробництва і знаходяться в критичному стані або в стані банкрутства, тому фінансова безпека підприємства має відіграти виняткову роль.

Економічна безпека підприємства – це такий стан найбільш ефективного використання корпоративних ресурсів для запобігання загрозам і забезпечення стабільного функціонування підприємства в даний час і в майбутньому[2, С. 22].

Ефективність діяльності підприємств у ринковій економіці обумовлюється станом його фінансів. Навіть за досить високої прибутковості бізнесу недостатня увага до проблем фінансової безпеки підприємства може призвести до того, що воно стане об'єктом ворожого поглинання.

Фінансова безпека може бути визначена як стан найбільш ефективного використання корпоративних ресурсів, виражений у високих значеннях фінансових показників прибутковості і рентабельності бізнесу, якості управління та використання основних і оборотних коштів, структури капіталу, норми виплат за цінними паперами, а також курсової вартості цінних паперів як синтетичного індикатора поточного фінансово-господарського становища і перспектив його технологічного та фінансового розвитку.

Функціонуючи в умовах невизначеності, суб'єкти господарювання мають справу із різними небезпеками, з яких найбільша це фінансова небезпека. Усі джерела фінансової небезпеки підприємства можна поділити на дві групи -об'єктивні і суб'єктивні. Об'єктивні можуть бути зумовлені змінами механізмів економічних і, насамперед, фінансових відносин відповідно до змін міжнародних і міждержавних угод, діями окремих держав, змінами економічних і фінансових механізмів у державі, природними явищами тощо.

Суб'єктивні чинники фінансової небезпеки мають внутрішнє та зовнішнє походження. Зовнішні суб'єктивні чинники можуть бути пов'язані зі спекуляціями цінними паперами, агресивним надбанням акцій фірм - конкурентів, ціновою конкуренцією суперників, шахрайствами з боку окремих підставних фірм і фізичних осіб тощо. Внутрішні суб'єктивні чинники виникають внаслідок недостатньо ефективної діяльності менеджерів фінансово-економічних служб, маркетингу й адміністративного менеджменту підприємства[3, С.101].

Загалом фінансова безпека сільськогосподарського підприємства – це такий фінансовий стан процесу його діяльності, який характеризується стійкістю до внутрішніх і зовнішніх загроз, здатністю забезпечувати реалізацію власних фінансових інтересів та сталий розвиток фінансової системи. При цьому внутрішні і зовнішні загрози проявляються у впливі на діяльність підприємств різних ризиків.

Варто зазначити, що сільськогосподарська діяльність характеризується підвищеною ризикованістю порівняно з іншими видами діяльності, що пояснюється специфікою сільськогосподарського виробництва і потребує підвищеної уваги до підтримки його фінансової безпеки.

Нині рівень економічної безпеки аграрного підприємництва у більшості регіонів України є низьким. Про це свідчать незадовільні показники фінансового стану та ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств, низька ефективність використання ними ресурсів виробництва; негативні тенденції щодо кількості діючих, новостворених підприємств та обсягів їх господарської діяльності; низький рівень їх конкурентоспроможності та їх інноваційної активності[4, С.98].

На нашу думку, фінансова безпека аграрного підприємства визначається такими основними факторами: рівнем забезпеченості власним капіталом; наявністю сформованого резервного фонду; диверсифікацією сільськогосподарського бізнесу; наявністю сільськогосподарського страхування; прибутковістю діяльності.

Однак, визначальним фактором фінансової безпеки можна вважати прибутковість сільськогосподарської діяльності, яка визначається за допомогою показників рентабельності. Так, за рахунок прибутку можна збільшити власний капітал підприємства, сформувати достатній резервний фонд, застрахувати основні ризики та започаткувати нові напрями сільськогосподарського виробництва у справі диверсифікації бізнесу.

З огляду на це можна стверджувати, що головною складовою процесу забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств є формування та використання прибутку.

Під прибутком аграрного підприємства слід розуміти підсумковий показник, позитивний результат його господарської діяльності, який є метою підприємницької діяльності та показником її ефективності. Процес

формування і використання прибутку є досить складним і неоднозначним у зв'язку із специфікою аграрної галузі. Можна виділити такі особливості формування прибутку сільськогосподарських підприємств, які впливають із особливостей їх діяльності:

1. ймовірність неотримання прибутку в результаті обставин, які не залежать від підприємства (повені, селі, навала саранчі тощо).

2. частину прибутку необхідно спрямовувати на придбання та утримання якісної матеріально-технічної бази (процес виробництва здійснюється на великих площах, широко використовуються сільськогосподарські машини).

3. формування прибутку відбувається залежно від періоду закінчення виробничого процесу, оскільки процес виробництва не збігається з календарним роком.

4. за частиною продукції не формуються фінансові результати, оскільки вона надходить до внутрішнього обороту, тобто спрямовується на внутрішньогосподарське споживання.

5. застосовується різний порядок формування і розподілу прибутку, оскільки передбачені особливі організаційно-правові форми аграрних підприємств.

6. значний вплив на процес формування прибутку мають природні кліматичні фактори (сезонність виробництва).

Для сільськогосподарських підприємств необхідно застосовувати найбільш прийнятну методику формування прибутку, враховуючи їх організаційні особливості. При формуванні та розподілі прибутку необхідно враховувати величину аграрного підприємства, форму власності, організаційно-правову форму господарювання, кількість засновників товариства. Так, для великих сільськогосподарських підприємств доцільно визначати прибуток за методикою складання фінансової звітності, що дозволить уникнути надлишкової завантаженості інформацією та повторних робіт з формування фінансових результатів діяльності підприємства за певний період. Для малих підприємств оптимальніше використовувати спрощену систему розрахунку фінансових результатів у зв'язку з невеликими обсягами операцій, здійснюваних такими підприємствами.

Доцільними методами визначення прибутку аграрних підприємств різних організаційно-правових форм можуть бути і господарських товариств, приватних підприємств – за загальною схемою на основі зіставлення доходів і витрат за період; державних підприємств – за допомогою бюджетного методу.

Потрібно використовувати аналіз прибутку в оперативному порядку, а в кінці року такі його види як ретроспективний та перспективний. Для досягнення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств фінансове планування, формування і використання прибутку має орієнтуватися

на ринкову кон'юнктуру, враховувати ймовірність настання певних подій, визначати ризики і прогнозувати поведінку підприємства у разі зміни ситуації. При цьому основним завданням фінансового планування для сільськогосподарського підприємства має бути виявлення та мобілізація резервів збільшення прибутку за рахунок раціонального використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів[1, С. 85].

При розподілі прибутку та визначенні основних напрямів його використання з метою забезпечення фінансової безпеки аграрного підприємства насамперед необхідно враховувати рівень розвитку конкурентного середовища, який може впливати на обсяг та відновлення виробничого потенціалу господарства. При цьому необхідно враховувати соціальний аспект, оскільки нехтування соціальними питаннями може негативно відобразитися на роботі сільськогосподарського підприємства та призвести до погіршення його фінансової безпеки через зменшення прибутковості у зв'язку зі зниженням продуктивності праці робітників.

Література:

1. Приказюк О.В. Прибуток у формуванні фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств // Банківська справа. – 2009. – № 2. – С. 82-87.
2. Донець Л.І., Ващенко Н.В. Економічна безпека підприємства: Навч. пос. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 240с.
3. Ареф'єва О.В., Кузенко Т.Б. Економічні основи формування фінансової складової економічної безпеки // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 1(91). – С. 98 -103.
4. Тітова С.П. Основи формування фінансової складової економічної безпеки аграрних підприємств // Економіка АПК. – 2010. – №9. – С. 96 – 101.

Сергій Ткаченко, викладач

*Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
м. Миколаїв, Україна*

ФУНКЦІЯ БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ІННОВАЦІЙНИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах розвитку ринкових відносин створено безліч систем управління технологічними процесами та систем управління підприємствами. Отриманий досвід в області створення систем управління дозволив сформулювати найважливіші вимоги до питань їх організаційного, інформаційного, математичного і технічного забезпечення.

В результаті прийнятих додаткових заходів із прискорення найбільш ефективного використання сучасних технічних засобів впроваджено в дію системи управління складними технологічними процесами. Отримані результати вигідно виділяються не тільки своїми кількісними, але і якісними характеристиками, розроблено нові методи створення систем управління і сформовані спеціалізовані колективи розробників таких систем.

Створення і широке впровадження систем управління – складова частина конкурентної стратегії підвищення ефективності інноваційного розвитку, що дозволяє зменшити витрати праці адміністративно-управлінського апарату на 80-90%. При цьому використання сучасних технічних засобів дозволяє підвищити якість управлінських функцій, які виконуються: робити розрахунки за декількома варіантами плану і обирати із них оптимальний; розрахувати завантаження обладнання і використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів; підвищити оперативність і достовірність бюджетної інформації тощо. Саме ці фактори обумовили значний економічний ефект від впровадження систем управління в цей час.

За оцінкою фахівців річний економічний ефект від функціонування впроваджених на підприємствах систем управління в період з 2003 по 2009 роки складає приблизно 2,0 млрд. грн. при витратах приблизно 5,0 млрд. грн. Заступник Голови правління із виробництва – технічний директор ВАТ «Конвеєрмаш» стверджує, що середній строк окупності витрат на заходи із впровадження систем управління склав 3,3 роки.

Вивчення практики функціонування систем управління на підприємствах машинобудівних галузей показує, що економічний ефект від використання таких систем обумовлений не тільки масштабами виробничо-збутової діяльності того або іншого підприємства, але і типом впровадженої системи управління підприємством, їх орієнтацією на вирішення задач визначеного класу. Так, в деяких системах управління економічний ефект забезпечується, головним чином, за рахунок вирішення задач обліку, в інших системах – за рахунок впровадження задач оперативного управління виробництвом і т.і.

Як відомо, якість управління багато в чому визначається якістю здійснення його основних функцій, зокрема, функції бюджетування. На жаль, бюджетування ще не у всьому відповідає вимогам, які висуваються до нього, оскільки існують недоліки в роботі планово-економічних відділів підприємств, які призводять до негативних наслідків. Іноді припускаються неточності і затримки при складанні бюджетів. Ці недоліки в основному спричинені тим, що планово-економічні відділи підприємств не мають достатньої і своєчасної інформації. Доволі часто-густо бюджетування не у всьому відповідає вимогам, які висуваються до нього, економічна обробка цифрового матеріалу буває поверхнева, деякі важливі показники діяльнос-

ті окремих ланок комерційно-виробничої діяльності підприємства взагалі відсутні, планові матеріали надходять з великим запізненням і не завжди точні.

Впровадження систем управління дозволяє перейти від одноваріантного до оптимального бюджетування, зміцнює цілеспрямованість і зведеність бюджетів підприємств, створює можливість в порівняно стислі терміни обробляти великий обсяг інформації і своєчасно передавати необхідні дані в центральні органи управління суб'єктами господарювання. В сучасних ринкових умовах неможливо здійснити ефективне управління комерційно-виробничою діяльністю, інноваційним розвитком в масштабі усього підприємства без впровадження системи управління. Тому створення системи управління виступає як дієвий інструмент, який дозволяє послідовно і більш науково управляти економікою підприємства, повніше використовувати переваги ринкового способу ведення процесу господарювання в здійсненні зведених програм інноваційного розвитку підприємств України і координування великих досліджень і розробок. До того ж, системи управління зміцнюють тенденцію до централізації, бо дозволяють оптимально вирішувати усі основні питання в центрі і спрямовувати усіх інших на виконання вироблених оптимальних рішень.

Разом з тим ієрархічна структура систем управління, які впроваджують на різних рівнях управління підприємствами, створює сприятливі умови для розвитку ініціативи на місцях, забезпечує оперативність і гнучкість в прийнятті управлінських рішень завдяки більш чіткому розподіленню області їх прийняття.

Окремі системи управління, які створюються – дуже дорогі, і надзвичайно важливим є те, щоб вони надавали максимально можливу віддачу. Однак практика останніх років показала, що поряд з високоефективними системами управління в промисловості зустрічаються системи, які мають доволі низьку економічну ефективність, а іноді і збиткові. Такі системи можливо назвати «псевдосистеми управління». Поява подібних систем обумовлено тим, що їх розробники, нехтуючи давно сформульованими принципами побудови систем управління, спрямували свої зусилля не на докорінне покращення системи управління інноваційним розвитком підприємства, а на вирішення окремих локальних задач. При цьому на системи управління перекладаються задачі у тому вигляді, в якому вони вирішувалися в традиційних умовах управління. В ряді випадків розробники не отримали очікуваного ефекту і від успішно працюючих систем управління.

Про причини недостатнього використання можливостей систем управління говорилося досить багато. Ці питання були в центрі уваги роботи Семінару «Фінансова діагностика компанії» (19 лютого 2009 року, м.

Київ), в роботі якого прийняли участь міністри і керівники відомств, підприємств, об'єднань, наукових закладів країни.

Що ж потрібно зробити для того, щоб запустити в дію невикористані резерви і різко підвищити ефективність систем управління, які розробляють?

1. З цією метою уявляється доцільним створення спеціального відділу, який сконцентрував би усі методичні і організаторські функції, пов'язані з проектуванням і впровадженням систем управління, а також забезпечив би координування розробок систем управління підприємств.

2. У зв'язку з тим, що особливу актуальність набула задача максимального скорочення періоду між народженням і практичною реалізацією нових науково-технічних (інноваційних) рішень, необхідно перейти до створення зведених систем управління, які об'єднують в собі системи управління проектуванням, технологічними процесами, виробництвом і збутом тощо. Зведені системи управління забезпечують ув'язку і впровадження процесів управління починаючи від складання первинних проектних бюджетів підрозділами підприємств до їх реалізації. Однак це тільки часткова інтеграція. Цей клас систем передбачає також і більш ефективну ув'язку процесів управління підприємством.

3. В основу методології створення систем повинне бути покладено наскрізне впровадження функцій управління підприємством за ієрархічними рівнями. Системи управління повинні бути побудовані за принципом замкненості контуру управління, охоплюючи в комплексі усі його основні функції (бюджетування, облік, аналіз тощо).

4. Зменшення вартості і скорочення строків розроблення систем управління вимагає більш широкого розгортання робіт із універсальності проектних рішень. В машинобудуванні, наприклад, за останні роки питома вага універсальних проектних рішень, які використовуються при створенні систем управління підприємствами, зростає з 5 до 40 %, що дозволило зменшити витрати на створення системи управління підприємством для одного підприємства в середньому на 37,8 %. Подальше підвищення рівня універсальності розробок за системами управління повинне ґрунтуватися на створенні універсальних адаптивних систем, а також державних і галузевих стандартів на форми планово-облікової документації, документообіг, системи класифікації і кодування інформації тощо.

Вирішення перерахованих проблем в комплексі з вирішенням проблеми кадрів і економічного стимулювання, безперечно, буде сприяти підвищенню науково-технічного (інноваційного) рівня робіт, які проводяться на підприємствах із створення систем управління та дозволить підняти на якісно нову ступінь загальний рівень управління інноваційним розвитком компаній.

Література:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
2. Друри К. Управленческий учёт для бизнес-решений: Учебник / Пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 655 с. – (Серия "Зарубежный учебник").
3. Карпова Т.П. Управленческий учёт: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
4. Хоуп, Джереми. За гранью бюджетирования. Как руководителям вырваться из ловушки ежегодных планов / Джереми Хоуп, Робин Фрейзер; пер. с англ. Р.В. Кашеева. – Москва: Вершина, 2007. – 272 с.: ил., табл.

*Антоніна Фаріон, аспірант
ДВНЗ “Київський національний економічний університет
імені В.Гетьмана”
м.Тернопіль, Україна*

ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ – ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

В Україні відбувається процес становлення ринкової економіки при одночасній інтеграції у глобальний економічний простір. На цьому етапі розвитку національна економіка є вразливою до дії зовнішніх і внутрішніх загроз. Суттєвий вплив на економічну безпеку суб'єктів господарювання та держави здійснює облік як інформаційна система.

Економічна безпека підприємств в конкурентному середовищі залежить від багатьох факторів, основними серед яких слід виокремити – бюджетний устрій в країні та бюджетний процес. Через бюджетний механізм здійснюються вплив на інші сфери економічної безпеки, зокрема фінансову та соціальну.

Проблеми економічної безпеки висвітлені у працях таких вітчизняних науковців О. Власика, А. Гальчинського, В. Геєця, Д. Ковальва, В. Сенчагова, В. Тамбовцева та інші.

Об'єктивними передумовами виникнення поняття “економічна безпека” є:

- різні рівні та типи економічного розвитку країн, регіонів, суб'єктів підприємницької діяльності;
- обмеженість економічних ресурсів;
- недосконалість ринкових механізмів.

Економічна безпека держави є підсистемою національної економічної безпеки. За рівнем економічної безпеки можна виділити міжнародну та національну складові. Національна, в свою чергу, складається із економічної безпеки держави, регіону та приватного сектора. Структура економічної безпеки показана на рис. 1.

Основними факторами, які впливають на економічну безпеку держави можна виділити:

- раціональне використання ресурсів суспільства;
- забезпечення стабільного розвитку вітчизняної економіки;
- підтримання конкурентоспроможності економіки на світовому ринку;
- забезпечення соціальних цілей розвитку суспільства;
- забезпечення політичної стабільності.

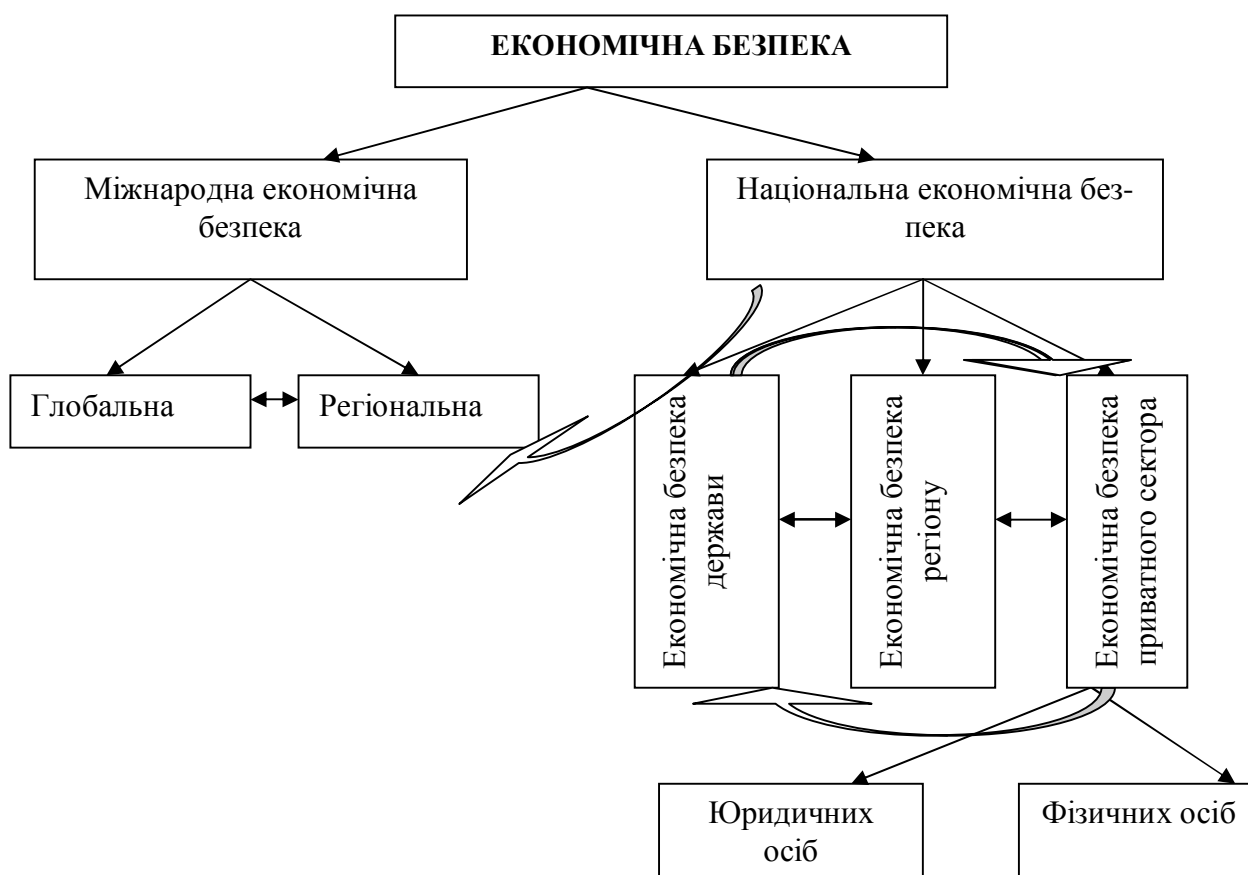


Рис. 1 Структура економічної безпеки

Важливу роль при цьому відіграє формування видатків місцевих бюджетів.

Усі видатки, що здійснюються за рахунок коштів місцевих бюджетів, у тому числі трансфертів з Державного бюджету України можна поділити на дві групи:

1. делеговані-видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані до виконання Автономної Республіки Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх використання на основі принципу субсидіарності (наближеності до кінцевого споживача послуг);
2. власні-видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, які мають місцевий характер.

З метою розмежування усіх видатків між місцевими бюджетами вони поділяються на три групи:

- 1) видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання соціальних послуг гарантованих державою і розташовані ближче до споживачів – здійснюються з бюджетів сіл, селищ, міст та їх об'єднань;
- 2) видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують надання основних соціальних послуг, гарантованих державою для всіх громадян України – здійснюються з бюджетів міст, республіканського автономної Республіки Крим, міст обласного значення та районних бюджетів;
- 3) видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують гарантований державою соціальні послуги для окремих критерій громадян, або фінансування програм, потреба в яких існує в усіх районах України – здійснюється з бюджету.

Особливістю власних видатків місцевих бюджетів є те, що вони не враховуються при визнанні обсягів міжбюджетних трансфертів, а отже цілком фінансуються за рахунок власних доходів бюджетів місцевого самоврядування. До видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу між бюджетних трансфертів належать видатки на: місцеву пожежну охорону; позашкільну освіту; соціальний захист та соціальне забезпечення: (програми місцевого значення стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї; місцеві програми соціального значення окремих категорій населення; програми соціального захисту малозабезпеченої категорії учнів професійно-технічних навчальних закладів); місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів; культурно-мистецькі програми місцевого значення; програми підтримки кінематографії та засобів масової інформації місцевого значення; місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту; типові проектування, реставрація та охорону пам'яток архітектури місцевого значення; транспорт, дорожнє господарство (регулювання цін на послуги метрополітену за рішенням органів місцевого самоврядування; експлуатацію дорожньої системи місцевого значення (в тому числі роботи, що проводиться спеціалізованими монтажньо-експлуатаційними підрозділами); будівництво, рекон-

струкцію, ремонт та утримання доріг місцевого значення); заходи з організації рятування на водах; обслуговування боргу органів місцевого самоврядування; програми природоохоронних заходів місцевого значення; управління комунальним майном; регулювання земельних відносин; членські внески до асоціації органів місцевого самоврядування та їх добровільних об'єднань; інші програми, затверджені відповідною радою згідно із законом .

Структуру власних видатків бюджетів місцевого самоврядування України у 2009 році відображено у таблиці 1.

Таблиця №1

Обсяг та структура власних видатків бюджетів місцевого самоврядування України у 2009 рр.

Показники	2009	
	у сумі, млн. грн.	У %
Місцеву пожежну охорону	2206,1	7,97
Позашкільну освіту	2335,4	8,44
Соціальний захист та соціальне забезпечення: - програми місцевого значення стосовно дітей , молоді, жінок, сім'ї; - місцеві програми соціального значення окремих категорій населення; - програми соціального захисту малозабезпеченої категорії учнів професійно-технічних навчальних закладів;	13979,3	50,51
Місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;	1990,4	7,19
Культурно-мистецькі програми місцевого значення;	514,1	1,86
Програми підтримки кінематографії та засобів масової інформації місцевого значення	213,3	0,77
Місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;	836,9	3,02
Транспорт, дорожнє господарство: - регулювання цін на послуги метрополітену за рішенням органів місцевого самоврядування; - експлуатацію дорожньої системи місцевого значення (в тому числі роботи, що проводиться спеціалізованими монтажньо-експлуатаційними підрозділами); - будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання доріг місцевого значення;	1719	6,21
Обслуговування боргу органів місцевого самоврядування;	490,1	1,77
Програми природоохоронних заходів місцевого значення;	47,3	0,17
Управління комунальним майном;	3345,4	12,09
Разом власних видатків	27677,3	100

Джерело розраховано автором за даними Комітету верховної ради з питань бюджету.

Саме тому вивчаючи економічну безпеку, слід вивчити частку доходів місцевих бюджетів, яка покривається власними надходженнями.

До власних доходів місцевих бюджетів належать:

- 1) місцеві податки і збори, що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування;
- 2) плата за землю:
 - 100 відсотків плати за землю – для бюджетів міст Києва та Севастополя;
 - 75 відсотків плати за землю – для бюджетів Автономної Республіки Крим, міст республіканського та обласного значення;
 - 60 відсотків плати за землю – для бюджетів сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань;
 - 25 відсотків плати за землю – для бюджетів областей;
 - 15 відсотків плати за землю – для бюджетів районів).
- 3) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів у частині, що зараховується до відповідного бюджету (територіальні дорожні фонди спрямовують 310 % відсотків із суми цього податку на фінансування витрат, пов'язаних з будівництвом, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг, 70 відсотків – до бюджетів місцевого самоврядування на ремонті і утримання вулиць у населених пунктах, що належать до комунальної власності і межують з автомобільними дорогами загального користування державного значення. Податок з власників водних транспортних засобів спрямовується до бюджетів місцевого самоврядування (місцевих бюджетів) за місцем реєстрації таких транспортних засобів);
- 4) надходження сум відсотків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами;
- 5) податок на промисел, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;
- 6) надходження дивідендів, нарахованих на акції (частки, паї) господарських товариств, що є у власності відповідної територіальної громади;
- 7) плата за забруднення навколишнього природного середовища у частині, що зараховується до відповідного бюджету;
- 8) кошти від відчуження майна, яке знаходиться у комунальній власності, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебуває у комунальній власності;
- 9) фіксований сільськогосподарський податок у частині, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

- 10) плата за оренду майнових комплексів, що знаходяться у комунальній власності;
- 11) надходження від місцевих грошово-речових лотерей;
- 12) плата за гарантії;
- 13) гранти та дарунки у вартісному обрахунку;
- 14) власні надходження бюджетних установ, що утримуються за рахунок коштів відповідного бюджету;
- 15) податок на прибуток підприємств комунальної власності;
- 16) платежі за спеціальне використання природних ресурсів місцевого значення;
- 17) інші надходження, передбачені законом. [1]

Виходячи із вище викладеного місцеві органи влади могли б реально виконувати свої функції та вирішувати питання, пов'язані із фінансовою стратегією розвитку регіонів, необхідно розширити фінансову базу доходів територіальних громад за рахунок власних доходів. Важливим є забезпечення бюджетної безпеки, для цього необхідно:

- підтримувати процеси бюджетно-фінансової децентралізації;
- удосконалити існуючі механізми перерозподілу податкових платежів, що дозволить знизити регіональні розбіжності розподілу ресурсів;
- посилити роль податків на економічні ресурси за рахунок впровадження податку на нерухомість фізичних осіб;
- посилити роль власних доходів місцевого самоврядування і таким чином здійснити поступовий перехід від практики перерозподілу ресурсів, та активізації їх внутрішніх джерел.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: від 21. 06. 2001 № 2542-III / Верховна Рада України. – (Офіційний сайт Верховної Ради України). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>. – (Законодавча база).
2. Власик О. С. Актуальні проблеми економічної безпеки підприємства в Україні та шляхи їх розв'язання [Текст] // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2009. – №1. – С.148-156.
3. Ковальов Д. Економічна безпека підприємств [Текст] / Д. Ковальов, Т. Сухорукова // Економіка України. – 1998. – №1. – С.48-52.
4. Кириленко О.П. Фінансова незалежність місцевого самоврядування [Текст] / О.П. Кириленко // Фінанси України. – 2001. -№1.- С.34-42.
5. Тамбовцев В.Л. Экономическая безопасность хозяйственных систем: структура, проблемы [Текст] В.Л. Тамбовцев// Вестник МГУ. – Сер.6. Экономика. – 1995. -№3. – С.3 -14.

ФІНАНСОВІ АСПЕКТИ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОЗДАТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ

В сучасних умовах господарювання, невід'ємним атрибутом яких є наявність жорсткої конкуренції, фінансовий стан деяких підприємств (і їх чисельність дедалі більше зростає), можна охарактеризувати як кризовий. Головними проблемами є дефіцит грошових засобів і низька платоспроможність чи навіть неспроможність виконувати свої платіжні зобов'язання. В результаті виникає заборгованість перед бюджетом, персоналом, кредиторами, а іноді – і власниками підприємства. Знижуються показники рентабельності, ліквідності, зростає фінансова залежність від дебіторів.

Здебільшого кризовий стан підприємства зумовлений цілим комплексом причин, в основі яких лежать прорахунки в аналізі ринку, виробництва, ефективності інвестиційної діяльності, менеджменті, кадрової політики тощо. Для нейтралізації негативного впливу зовнішніх і внутрішніх факторів необхідно здійснити оцінку фінансового стану підприємства. Науковцями запропоновано багато різних методик такої оцінки, які базуються на розрахунку значної кількості часто абсолютно не взаємозв'язаних між собою показників. Відмінність між методиками стосується, як правило, деяких особливостей розрахунку того чи іншого показника. Однак без врахування основних закономірностей економіки підприємства, конкретних умов його діяльності великий набір різнопланових показників, які розглядаються у відриві один від іншого, досить часто перетворюється в нічого не варту на практиці інформацію.

Разом з тим аналіз врахування елементарних закономірностей економічних зв'язків дозволяє досить успішно проводити якісну діагностику фінансового стану підприємства і приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо шляхів його фінансового оздоровлення. Так, якщо проблем з реалізацією продукції у підприємства немає, а його фінансовий стан погіршується, то причина швидше за все полягає у сповільненні оборотності оборотних засобів. У такому випадку слід проаналізувати всі елементи виробничого циклу, виявити його слабкі ланки і вжити заходи по їх скороченню. Такою ланкою може бути, наприклад, значна тривалість терміну оплати відпущених на сторону товарів. Наступним кроком аналізу причин кризового стану повинен стати аналіз цінової політики підприємства. Не-

обхідно переглянути і при необхідності відкоригувати умови договорів на поставку виробленої продукції.

Проблеми із платоспроможністю, фінансовою незалежністю, рентабельністю виникають у підприємства і в тому випадку, коли воно заробляє недостатньо засобів, або нерационально розпоряджається результатами своєї діяльності. При обмеженому попиті на продукцію підприємства необхідно освоювати випуск нових видів продукції або ж скорочувати виробничі засоби. Перший варіант дозволить збільшити обсяги реалізації, однак при цьому знадобляться додаткові вкладення. Другий варіант забезпечить збільшення прибутку за рахунок зниження постійних витрат.

Врахування розглянутих, а також багатьох інших закономірностей економіки підприємства дозволить підвищити ефективність планового оздоровлення підприємства, яке багато українських і закордонних економістів розглядають як важливий елемент антикризового управління в умовах рецесії.

Для забезпечення конкурентоздатності підприємства в умовах економічної кризи, особливого значення набуває система оперативного управління, що розглядається як управління в короткотерміновому періоді. В оперативному управлінні головна увага повинна приділятися управлінню оборотними активами. Основою оперативного управління фінансовим оздоровленням підприємства є процес розробки і реалізації управлінських заходів, що регулюють його фінансову діяльність. Внаслідок обмеженої кількості ресурсів постійно виникає потреба їх оперативного перерозподілу між напрямками діяльності, з виділенням пріоритетних. Головним критерієм повинна виступати економічна доцільність їх використання. В процесі оперативного управління закупівлями в першу чергу повинні бути вирішені завдання забезпечення підприємства матеріалами, устаткуванням, інструментами тощо, тобто всім необхідним для виробництва продукції. Потрібно також враховувати витрати на підтримання в належному стані адміністративних та виробничих будівель і споруд, забезпечення усім необхідним процесу функціонування управлінського апарату. Управління закупівлями на кризовому підприємстві повинно проводитися неодмінно з дотриманням головних принципів логістики, для того, щоб зменшити запаси ресурсів і збільшити їх віддачу. Необхідно керуватись науково обґрунтованими підходами до прогнозування потреби в ресурсах, забезпечення їх ефективного використання.

Для оперативного управління дебіторською заборгованістю можуть застосовуватись різноманітні методи, які забезпечують зниження ризиків і підвищення поточної ліквідності. Для максимізації притоку грошових засобів підприємству необхідно оптимізувати його договірні відносини з контрагентами. Зокрема, в комплекс заходів оперативного управління даним процесом доцільно включити такі умови і форми оплати, як передо-

плата (повна і часткова), передача товарів на реалізацію, виставлення проміжного рахунку, застосування гнучких цін. Особливо слід звернути увагу на факторинг як ефективну фінансову схему кредитування, направлену на розв'язання фінансових проблем, пов'язаних із кредиторською заборгованістю. Суть факторингу полягає у наданні прав торговельним, виробничим і сервісним компаніям щодо покриття ризиків, що виникають у процесі реалізації товарів підприємства, а саме: адміністративне управління дебіторською і кредиторською заборгованістю, періодичне надання відповідних звітів клієнту, контроль своєчасної оплати і роботи з дебіторами, в обмін на частину дебіторської заборгованості, із складанням трьохсторонніх договорів[1, 202].

Для оперативного управління фінансовими вкладеннями підприємства доцільно сформувавши один або декілька інвестиційних портфелів [2, 107]. Використовуються два основні способи організації управління інвестиційним портфелем кризового підприємства. Перший передбачає самостійне виконання підприємством усіх функцій управління портфелем. Другий полягає у передачі функцій управління ним у формі трасту іншій юридичній особі. В ході управління інвестиційним портфелем необхідно проводити техніко-економічні обґрунтування і здійснювати аналіз інвестицій, результатом якого стає розробка інвестиційних проектів і програм підприємства. При цьому інвестиційна активність підприємства визначається насамперед обсягами засобів, якими воно володіє, з урахуванням можливостей їх залучення із інших джерел.

З огляду на це можна зазначити, що за будь-яких умов, і особливо в момент розгортання кризових явищ, адміністрації підприємства не варто повністю втрачати контроль над процесом створення і використання інвестиційного портфелю. По-перше, в процесі функціонування підприємства постійно потрібно звертати увагу на необхідність підвищення професійно-кваліфікаційних характеристик власного персоналу, і насамперед економічних служб. По-друге, навіть при залученні зовнішніх фахівців до управління інвестиційним портфелем підприємства необхідно забезпечити активну участь у даному процесі власного управлінського персоналу. Навіть при недостатньо високих професійних характеристиках вони, як справжні патріоти підприємства, будуть зацікавлені в забезпеченні кінцевого успіху інвестиційно-інноваційних перетворень. По-третє, остаточне прийняття рішень щодо фінансового оздоровлення підприємства і підвищення його конкурентоздатності, а отже, і відповідальність за них, несе управлінський апарат підприємства на чолі з директором.

Важливо наголосити також на загальних методологічних засадах реалізації фінансових важелів підвищення конкурентоздатності підприємства в умовах рецесії. На наш погляд, тут слід підкреслити два основних моменти. Іти шляхом всебічного зниження витрат в умовах економічної кризи

інстинктивно цілком природно і в цілому правильно і закономірно. Однак кардинальних успіхів, проривів на фінансовій ниві таких шлях принести не може. В кращому випадку політика виживання дозволить підприємству довше протриматись на плаву, а здебільшого, стосовно часових рамок, лише дещо затягне процес агонії. Забезпечити кардинальні зміни на краще та реальний ріст конкурентоспроможності підприємства в умовах кризи може лише активна інвестиційна діяльність, направлена на широке впровадження інновацій в технологічний процес виробництва і реалізації продукції. Що стосуються власне інвестиційного портфелю, то першочергову увагу тут слід звертати на продуктові і технологічні інновації. Звичайно, справа це ризикова. Однак сама по собі підприємницька діяльність передбачає певний ступінь ризику, особливо в сучасній Україні. Відомий вчений-економіст Й. фон Тюнен діяльність з реалізації нововведень, яка неминуче пов'язана з ризиком, вважав однією з основних функцій підприємницької діяльності [3, 22]. За Й. Шумпетером бути підприємцем – це робити «не те, що роблять інші, і не так, як роблять інші» [4, 199], тобто індивід може вважатись підприємцем лише за умови ведення інноваційної діяльності, впровадження нових технологій, нових продуктів тощо. І не потрібно лякатися значних інвестиційних витрат. При розумному зваженому підході вони швидко окупляться і дадуть новий потужний імпульс бізнесу. Адже криза – це не тільки лихо, а й шанс, можливість на базі оновленого інноваційно передового потенціалу отримати конкурентні переваги в реаліях сучасної економічної дійсності.

Література:

6. Салеев И. Инвестиционно-инновационные основы развития субъектов малого предпринимательства региона // РИСК. – 2010. – №1. – С. 202-206
7. Божко В.П., Булава И.В., Мингалиев К.Н. и др. Экономико-математический инструментарий финансового оздоровления российских предприятий в условиях глобализации и мирового финансового кризиса. – М.: МЭСИ, 2009. – 420 с.
8. Предпринимательство в конце XX века //А.А.Дынкин, А.Р.Стерлин, А.Р.Тулин и др. – М.: Наука, 1992. – 326 с.
9. Шумпетер И. Теория экономического развития: исследование предпринимательской прибыли, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры. – М.: Прогресс, 1982. – 458 с.

ФОРМУВАННЯ МОТИВАЦІЙНОГО СЕРЕДОВИЩА ЯК ІНСТРУМЕНТАРІЙ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ

Мотивація найманих працівників сільськогосподарських підприємств є цілою системою в управлінні господарством, яка спрямована на задоволення потреб кожної особи. Виходячи з того факту, що ринкова система господарювання ґрунтується на найманій праці, мотивувати працівника дуже складно на сучасному етапі розвитку технічного прогресу. Складність мотивації залежить від індивідуальних особливостей працівника, які неможливо заздалегідь передбачити, від його потреб і бажань, вимог до рівня життя, а найголовніше від менталітету й характеру особистості.

На стан вмотивованості найманих працівників сільськогосподарських підприємств впливають внутрішні чинники організації зовнішні важелі, зокрема: рівень міграції, зайнятість населення, демографічна ситуація, державна підтримка, стан працездатного населення, менталітет, соціальний захист. Створюючи механізм мотивації від мега до мікросередовищної сфери, можна виокремити чинники впливу на мотивацію і стимулювання найманих працівників сільського господарства.

На мегарівні на роботу підприємства хоча й опосередковано, але суттєво впливають такі фактори як: рівень життя та оплата праці за кордоном, стан трудової міграції в інших країнах, конкуренція на світовому ринку праці, кваліфікаційні вимоги до професії. Отримуючи інформацію про умови життя та праці в зарубіжних країнах, порівнюємо їхні досягнення з потенційно можливими та формуємо психологічний і моральний настрій працівників, що зумовлює їхні подальші дії у формуванні своєї кар'єри. Громадяни України мігрують за кордон у пошуках роботи через недостатність стимулювання їхньої праці на Батьківщині [1, с. 48]. Однак, треба враховувати і зворотній бік тиску мегасередовища – міграцію в Україну, коли чисельність мігрантів в Україну становить до 1 млн. осіб [2, с. 61].

Розглядаючи макрорівень, можемо стверджувати, що цей рівень фактично є форматором системи мотивації та стимулювання праці найманих працівників. Тому, враховуючи вектор власних досліджень, доцільно підкреслити, що для підприємств аграрної сфери найбільш вдало виділив чинники, які впливають на мотивацію працівників Г. Т. Куліков, зокрема: тип економічної системи, ступінь зрілості ринкових відносин, форма власності, інвестиційно – інноваційний фактор, грошово – кредитні фактори, цінний фактор, фактор соціального захисту (якщо безробітний отримує

стільки скільки працююча людина, мотивацію в країні забезпечити просто неможливо), національно – трудовий менталітет та правовий фактор [3, с. 106]. На макрорівні у межах національної економіки, базовими чинниками виступають загальний стан розвитку національної економіки та особливості регулювання державної зайнятості й оплати праці. Важливими параметрами, що вимагають постійного контролю суспільства є: стан безробіття, співвідношення між мінімальною та середньою заробітною платою, тінізація ринку праці тощо [4, с. 7]. Доречно зауважити, що для найманих працівників сприятлива інноваційна та інвестиційна діяльність в підприємствах сільськогосподарської галузі призводить до збільшення робочих місць та рівня мотивації. Це стимули, які подають надію на кращі умови праці й високу заробітну плату. І все ж таки, на нашу думку, головним чинником залишається національний трудовий менталітет, зокрема культурні, соціальні, економічні, географічні особливості. Як говорить М. В. Семикіна, “...відносини між працівниками та роботодавцями, методи досягнення ефективної праці не можуть бути точною копією американської, японської або німецької моделі, бо наш менталітет, український національний характер, який формувався не одне тисячоліття, є дещо особливе, що відрізняє нас від представників інших націй і потребує уваги, вивчення і обов’язкового врахування для знаходження оптимальних шляхів розвитку суспільства та держави” [5, с. 226].

Мезорівень, у межах міжгалузевих товарних ринків і регіонів, носить безпосередньо впливовий характер на мотивацію працівників у вигляді рентабельності господарської діяльності та співвідношенні оплати праці за галузями національної економіки, впровадженнь науково – технічного прогресу, ступеня впливу людського фактора на економічні результати діяльності підприємств, регіональних відмінності у рівні життя до оплати праці. Диференціація зазначених чинників суттєво впливає на стан мотивації та стимулювання праці і цим спричиняє перерозподіл трудових ресурсів між галузями та регіонами [1, с. 49]. Доречно відмітити, що більша увага приділяється тим галузям, де результат праці залежить від ставлення працівників до виконуваної роботи, від рівня кваліфікації тощо. Тому, дане підґрунтя дає можливість говорити про те, що необхідно впроваджувати на сільськогосподарських підприємствах взаємозалежну і прямопропорційну систему мотивації та стимулювання. А так як галузь сільського господарства характеризується сезонністю робіт і залежить від кліматичних умов, створивши сприятливий мотиваційний клімат, бажано з державною підтримкою, реально підвищити зайнятість молоді у сільській місцевості.

На думку О. Сардака, саме мікрорівень, що охоплює підприємство, людину та її оточення, насамперед і формує систему мотивації та стимулювання праці працівників. Вплив з одного боку, власників підприємств, менеджерів і колег, а з іншого родинного оточення та особистих схильно-

стей працівника визначає ставлення людини до праці. Колеги працівника своїми особистими якостями та класифікацією впливають на поведінку кожного окремого індивіда, що зумовлює загальну плинність персоналу на підприємстві, стан організаційної культури та своєрідну конкуренцію на внутрішньофірмовому ринку праці. Родинне оточення впливає на долю людини – працівника чоловіка, дружини, доньки чи сина. Особисті схильності та пріоритети працівників, що складаються з особистих якостей людини, рівня очікування кар'єрного зростання, кваліфікації, ставлення до праці, зміни робочого місця, самоповаги, за діяння інструментарію саморозвитку людиною, її наполегливості, фізичного стану, наявності сенсу життя [1, с. 49]. Також до мікрорівня можна віднести техніко – технологічний фактор, організаційний фактор, який залежить від організацій праці (характер і зміст роботи, умови, нормування праці, заробітна плата і доходи), системи внутрішніх і нематеріальних пілг, і останній це психологічний фактор [3, с. 106].

Таким чином, вищезазначені чинники мега – мікросередовищної сфери визначають певні критерії у формуванні мотиваційного середовища сучасног бізнесу.

Література:

1. Сардак С. Мотивація та стимулювання працівників вітчизняних підприємств / С. Сардак // Україна: аспекти праці. – 2008. – №6. – С. 45-51.
2. Малиновська О. А. Мігранти, міграція та українська держава. Аналіз управління зовнішніми міграціями: монографія / О. А. Малиновська. К.: НАДУ, 2004. – 236 с.
3. Куликов Г.Т. Мотивация труда наемных работников: монография / отв. ред. Д. П. Богиня. – К.: Институт экономики НАН Украины, 2002. – 329 с.
4. Осовий Г. В. Питання реформи оплати праці в Україні / Г. В. Осовий // Праця і закон.- 2005. – № 7. – С. 6 – 8.
5. Семикіна .М. В. Мотивація конкурентоспроможної праці: теорія і практика регулювання: монографія / М. В. Семикіна. – Кіровоград: ПіК, 2003. – 426 с.

СТРАТЕГІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

У різних економічних умовах функціонування підприємств питання контролю розрахунків із заробітної плати мали окремі особливості, як за умов командно-адміністративної економіки, так в умовах сучасної економічної кризи.

Особливостями аудиту оплати праці займаються чимало відомих вчених-економістів, таких як Пушкар М.С., Задорожний З.В., Крупка Я.Д., Дорош Н.І., Редько О.Ю., Сопко В.В., Рудницький В.С., Никифорак Я.Д., Никифорак В.А. та інші. Разом з тим, з постійними змінами умов господарювання вітчизняних підприємств, що спричинені економічною кризою, постають нові проблеми внутрішнього аудиту, у тому числі аудиту розрахунків з оплати праці. З огляду на це, підприємствам доцільно розробляти стратегію внутрішнього аудиту розрахунків із заробітною платою.

Аналіз літературних джерел щодо проблематики внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці дає змогу визначити головне коло питань, які досліджувались фахівцями цієї галузі. Одні з них досліджували проблеми реформування оплати праці в Україні [1], інші – особливості документування операцій з оплати праці [2], створення інтелектуальної системи обліку [3] та особливості трактування поняття «оплата праці» [4]. Вважаю, що проблеми внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці необхідно уніфікувати з метою надання пропозицій щодо їх вирішення.

Сучасна економічна криза в Україні, перш за все, визначається неплатоспроможністю суб'єктів господарювання, в тому числі і перед працівниками по заробітній платі. Водночас, коли немає зайнятості працівників, виникає питання: «за що ж їм нараховувати заробітну плату»? У першу чергу це стосується будівельних підприємств, а також тих підприємств, які застосовують відрядну форму оплати праці. За таких умов працівників змушують брати відпустку без збереження заробітної плати або на 15 днів (згідно з Законом України «Про відпустки») або, в супереч чинному законодавству, на більший термін. Не рідко працівників звільняють з порушенням КЗпП. Іншим виходом стає переведення працівників на 0,5, 0,25 або 0,1 ставки окладу, тому внутрішній аудитор повинен вирішувати специфічні проблеми щодо розрахунків з оплати праці. Окремі з них в розрізі обліку та аудиту наведені в табл. 1.

Проблеми обліку розрахунків з оплати праці в умовах сучасної економічної кризи та їх аналіз внутрішнім аудитором

Проблеми розрахунків із заробітною платою	Акцент внутрішнього аудитора
1. Примусова відпустка за власний рахунок більше ніж 15 календарних днів на рік	Доцільно перевіряти табелі обліку робочого часу, накази що стосуються персоналу підприємства, повідомляти про ці порушення адміністрацію та власників
2. Переведення працівників на неповний робочий день (0,5, 0,25 або 0,1 ставки окладу)	Бажано ретельно перевіряти законність і доцільність таких дій, а також правильність складання первинних документів щодо переведення працівників на неповний робочий день (накази, табелі обліку робочого часу, посадові оклади, колективний договір, положення про оплату праці тощо)
3. Звільнення працівників згідно з чинним законодавством	Аудитор перевіряє первинні документи щодо звільнення працівників та правильність нарахування внесків до Пенсійного фонду та фондів обов'язкового соціального страхування в зв'язку з таким звільненням, правильність розрахунку вихідної допомоги та компенсації за невикористану відпустку працівника
4. Звільнення працівників в порушення чинного законодавства	Аудитор доводить до відома власників та адміністрацію підприємства про незаконні з точки зору КЗпП звільнення працівників. При цьому також перевіряє правильність усіх розрахунків, пов'язаних із звільненням працівників підприємства
5. Затримка виплати заробітної плати	Аудитору необхідно з'ясувати причини невиплати заробітної плати, попередити адміністрацію та власників про наслідки затримки таких виплат
6. Не проведення індексації заробітної плати	Аудитору необхідно довести до адміністрації та власників наслідки не проведення індексації заробітної плати працівників, можливі штрафні санкції на посадових осіб за порушення трудового законодавства, з'ясувати причини таких дій

В умовах економічної кризи необхідно краще стимулювати оплату праці. Для управління стимулюванням праці доцільно відвести певний час на внутрішній аудит, зокрема це стосується розробки певної стратегії щодо перевірки розрахунків з оплати праці. Стратегія внутрішнього аудиту розрахунків з плати праці – це узагальнена модель дій і система правил,

спрямованих на досягнення мети аудиту, тобто максимальне запобігання порушенням законодавства на підприємстві та повне і своєчасне інформування керівництва (власників) про такі порушення.

Стратегія внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці ґрунтується на таких фундаментальних позиціях:

1. Оплата праці має бути спрямована на формування ефективної системи матеріального стимулювання працівників, основними принципами якої стає винагорода їх у розмірах, які об'єктивно відбивають особистий трудовий внесок працівника. Вихідним пунктом механізму мотивації праці є потреби та інтереси працівника, які реалізуються через систему стимулів – спонукальних факторів зовнішнього характеру.
2. Питання вдосконалення оплати праці мають вирішуватись у комплексі для всіх категорій працівників з урахуванням чинного законодавства, на основі дотримання єдиних підходів та обґрунтованих співвідношень у рівнях заробітної плати.

Внутрішній аудитор може розробляти та класифікувати матеріальні стимули праці, а саме:

- пов'язані з виконанням посадових обов'язків на мінімальному рівні (посадовий оклад та доплати);
- високопродуктивної творчої праці, наприклад за нові ідеї у сфері виробництва, збуту, менеджменту, удосконалення документообігу тощо (надбавки, доплати, поточне преміювання).
- стимули, що сприяють закріпленню в організації висококваліфікованих працівників (посадовий оклад, доплати, надбавки);
- принагідні стимули (гонорар, гранти, індивідуальні контракти);
- систематичні стимули (посадовий оклад, надбавки, доплати, поточне преміювання).

Наведені стимули доцільно прописувати у колективному договорі підприємства, положеннях про оплату праці та матеріальне заохочення працівників. Крім того, на кожному підприємстві мають враховувати специфіку його галузевої діяльності. Доцільно розробити, наприклад, прогресивну шкалу визначення розміру авторського гонорару, надбавку за стаж роботи на підприємстві, ввести поняття «ветеран підприємства», тобто особа, яка зробила значний внесок у його розвиток, престиж, економічну стабільність тощо.

Крім цього, внутрішній аудит витрат на оплату праці повинен забезпечувати: контроль за дотриманням штатного розкладу та фонду заробітної плати, контроль за раціональним використанням робочого часу, своєчасне та достовірне нарахування заробітної плати, контроль за використанням виділених на заробітну плату коштів, забезпечення споживачів ін-

формацією про працю та заробітну плату, виконання умов колективного договору щодо нарахування премій, доплат, надбавок тощо.

Таким чином, дослідження проблематики внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці в умовах сучасної економічної кризи не повною мірою висвітлене у наукових працях вітчизняних фахівців. На українських підприємствах існує проблема розвитку стратегії внутрішнього аудиту, яку потрібно вирішувати, впроваджуючи внутрішні стандарти щодо аудиту розрахунків з плати праці, а також інших об'єктів аудиту.

Література:

1. Никифорак Я. Д. До питання реформування оплати праці в Україні / Я. Д. Никифорак, В. А. Никифорак // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету. – Чернівці: АНТ Лтд, 2006. – Вип. І. Економічні науки. – 410 с.
2. Пилипенко І. І. Аудит. Методика документування / І. І. Пилипенко та колектив авторів [за редакцією академіка АЕНУ, д.е.н., проф. І. І. Пилипенка]. – К. : Інформаційно-видавничий центр Держкомстату України. – 2003. – 457 с.
3. Пушкар М. С. Створення інтелектуальної системи обліку / М. С. Пушкар : [монографія]. – Тернопіль : Карт-бланш, 2007. – 152 с.
4. Шоляк О. Ю. Соціально-економічний підхід до трактування поняття «оплата праці» / О. Ю. Шоляк // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – Ужгород: серія «Економіка», 2007. – Спецвипуск 22. – 401 с.
5. Щирба М. Т. Економіко-правові основи аудиту в Україні / М. Т. Щирба // Світ фінансів. – 2006. – №2. – С. 102 – 108.

Юлія Хоптинець, аспірант

*Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський, Україна*

ДЕРЖАВНА ПІДТРИМКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИКА ЯК ФАКТОР ЙОГО КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ

Стан, в якому перебуває аграрний сектор економіки України, свідчить про неспроможність українського сільгоспвиробника конкурувати з виробниками країн ЄС та Світової організації торгівлі. Така ситуація склалась під дією багатьох чинників: недосконалість законодавчої бази, неефективний розподіл коштів, що виділяються з бюджету і позабюджетних фондів

на підтримку сільського господарства, фінансова криза, яка охопила усі галузі національної економіки України.

Рівень конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств значною мірою залежить від наявності власних фінансових ресурсів. Велику частку у власних фінансових ресурсах аграріїв займає державна фінансова підтримка.

У своїх працях проблеми механізму державної підтримки розглядають Н.В. Сеперович, І. В. Кобута, П.Т. Саблук, М.Я. Дем'яненко та багато інших.

Державна підтримка сільського господарства складається із видатків загального та спеціального фондів державного бюджету, а також включає спеціальні режими оподаткування сільськогосподарського виробника податком на додану вартість.

Фінансова підтримка сільськогосподарських товаровиробників з державного бюджету здійснюється за 16 основними бюджетними програмами, які охоплюють усі напрями діяльності аграрних підприємств, включаючи надання безвідсоткових кредитів фермерським господарствам, здешевлення банківських кредитів і страхових премій, надання допомоги в придбанні складної сільськогосподарської техніки вітчизняного виробництва [1, с. 74].

Сільськогосподарські виробники отримують фінансову державну підтримку у формі дотації і субсидій, через механізм здешевлення кредитів тощо.

Найбільшу частку у державній фінансовій підтримці займає підтримка виробництва продукції тваринництва і рослинництва.

Аналіз видатків державного бюджету протягом 1997-2009 років, свідчить, що рівень державної підтримки сільськогосподарських виробників не знижувався, а навпаки, починаючи з 2005 року державна фінансова підтримка стала більш відчутною. Але, незважаючи на те, що державна фінансова підтримка щорічно зростає, аграрний сектор економіки працює без помітних зрушень, а його окремі галузі, особливо тваринництво, продовжують бути збитковими.

Зростання державної підтримки за останні роки не принесло великих позитивних результатів через ряд обставин:

- державна підтримка охоплює велику кількість програм і окремих заходів;
- особливості сільськогосподарського виробництва (сезонність виробництва, економічний процес відтворення пов'язаний з природним, засобами виробництва є живі організми, які розвиваються на основі природно-біологічних законів, незбіг робочого періоду із часом виробництва продукції) [2, с. 46-47];

- недосконалість антимонопольного законодавства для захисту сільського господарства та неоднакові економічні умови на ринку;
- недосконалість механізму підтримки, зокрема кошти досить часто не надходять до безпосереднього виробника;
- відсутність стратегічних цілей і пріоритетів розвитку програм державної підтримки.

Проведені дослідження свідчать, що причиною низької ефективності державної підтримки також є недоліки системи ціноутворення. Існуюча система ціноутворення у АПК унеможливує здійснення процесів розширеного відтворення в галузі, а система державної підтримки тільки частково компенсує недоотримані кошти від ринку[3, с. 40].

Отже, можемо сказати, що вдосконалення державної підтримки сільського господарства має включати вдосконалення механізму системи державної підтримки галузі, і вдосконалення системи ціноутворення на сільськогосподарську продукцію.

Підвищення ефективності державної підтримки зробить можливою концентрацію коштів бюджетного фінансування для конкретних програмах (наприклад, виробництво стратегічних видів сільськогосподарської продукції, що сприяє продовольчій безпеці країни), які мають розв'язати першочергові проблеми галузі.

До першочергових пріоритетів державної підтримки сільського господарства слід віднести заходи з підвищення рівня ресурсного потенціалу, який посилить рівень конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції.

Державна підтримка сільського господарства має сприяти розвитку інфраструктури на селі, зменшити безробіття. Збільшення додаткових робочих місць, створення належних умов праці й проживання у сільській місцевості також є одним із пріоритетних напрямів державної підтримки АПК.

Удосконалення системи державної підтримки має включати удосконалення існуючої нормативно-правової бази, визначення змісту поняття «державна фінансова підтримка», розробку законів і механізму контролю за їх виконанням.

Література:

1. Збарський В.К., Горьовий В.П. Державна підтримка сільського господарства // Економіка АПК.- 2010.- №4.- С. 74-80.
2. Булат М.А. Напрями державної бюджетної підтримки сільського господарства // Економіка АПК.- 2010.- №3.- С. 46-50.
3. Діброва А.Д. Державна підтримка як засіб забезпечення сталого розвитку сільського господарства України // Вісник БДАУ.- Біла Церква, 2009.- Вип. 63.- С. 36-40.

Володимир Швайка
виконавчий директор ПП «Тервікнапласт»
м. Тернопіль, Україна

КОРУПЦІЯ ЯК ЧИННИК ЗНИЖЕННЯ КОНКУРЕНТОЗДАТНОСТІ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

Небувалі масштаби корупції в Україні, за якими наша держава знаходиться на лідируючих позиціях як в Європі, так і в усьому світі, є вагомим чинником зниження конкурентоздатності національної економіки. В даний час корупція в Україні є широкомасштабним системним явищем. Одним із його наслідків є різке зростання масштабів нелегальної, або тіньової економіки. На слушну думку ряду провідних економістів, саме викорінення корупції є головною умовою подолання кризових явищ в економіці, забезпечення стабільного динамічного розвитку суспільства [1, 3].

На превеликий жаль, існуюча модель функціонування сучасного бізнесу в Україні породжує попит на послуги корупціонерів, що призводить до підвищення привабливості даного виду діяльності й зростання чисельності корумпованих чиновників. В результаті збільшуються витрати підприємств легального сектору, ставлячи їх в умови, коли вони вимушені сприяти розвитку тіньової економіки і корупції. Описана спіралевидна модель взаєморозвитку реалізується в Україні з небувалим розмахом.

Підґрунтям існування і зростання масштабів корупційної діяльності в Україні, безумовно, є протиріччя інтересів певних прошарків суспільства. Так, до протиріч суспільства, які безпосередньо породжують корупцію чиновницького апарату, зокрема, слід віднести протиріччя між інтересами і можливостями підприємців у збільшенні їх прибутків, з одного боку, і все зростаючим пресингом з боку держави, який направлений на скорочення цих доходів в результаті запровадження правил гри, які для підприємців постійно ускладнюються. Не останню роль також відіграють протиріччя між інтересами підприємців і держави з приводу масштабів привласнення і розподілу частки, створеної бізнесом у процесі виробництва продуктів і послуг. Крім того, слід відзначити протиріччя між соціально орієнтованими інтересами підприємців і антисоціальними економічними інтересами корумпованої частини чиновників.

Вихідною передумовою для широкомасштабного і системного розвитку в економіці і суспільстві в цілому корупційних відносин є те, що українське суспільство сьогодні нездатне забезпечувати свої соціально-економічні інтереси через представницьку (законодавчу) владу. Справа в тому, що, з одного боку, її представники досить часто ігнорують реально існуючі потреби виборців, а з іншого, відсутній громадський контроль з боку суспільства, а також контроль законодавчої влади над виконавчою. В результаті значна час-

тина суб'єктів українського суспільства реалізує свої соціально-економічні інтереси не на фазі прийняття законів, а на фазі їх реалізації виконавчою владою. Таке лобювання інтересів через виконавчу владу шляхом корупційних дій є нічим іншим, як корупційним лобюванням.

Сьогодні відбуваються суттєві зміни у формах реалізації корупційних інтересів. В недалекому минулому моделі корупційних відносин і взаємодія їх суб'єктів відбувалась за наступними спрощеними схемами: представник влади – суб'єкт бізнесу; чиновник – політик; представник влади – громадяни, які реалізують свої інтереси. На відміну від цього в сучасній дійсності корупційні відносини стають не лише інституалізованими, але й надійно забезпеченими відповідною високорозвиненою інфраструктурою. Мова йде насамперед про так звані корупційні мережі.

Сучасні корупційні відносини переходять від окремих корупційних угод до організованої і скоординованої моделі взаємодії, об'єднуючись у корупційні мережі, які охоплюють усі ієрархічні рівні влади як по горизонталі, так і по вертикалі. Результатом є створення передумов для систематичного укладання корупційних угод на користь суб'єктів, які в них входять. До основних суб'єктів сучасних корупційних мереж можна насамперед віднести такі категорії: представники чиновників державної влади, в компетенцію яких входить прийняття відповідних рішень; фінансові і комерційні структури, які реалізують отримані пільги, вигоди, доходи; силове прикриття з боку представників силових і правоохоронних органів.

Проведені дослідження дають можливість сформулювати наступні головні закономірності і особливості розвитку корупційних відносин в Україні в сучасних умовах господарювання. Насамперед до них можна віднести зростання корупційної діяльності державних органів управління. Рівень корупції різко зростає в умовах, де збільшується ступінь втручання держави в економічні процеси в результаті різкого збільшення регулюючих функцій держави і розростання бюрократичного апарату; де держава є замовником (споживачем) послуг або ж сама є постачальником цих послуг; де держава виконує різні контролюючі і розподільчі функції. До таких сфер насамперед можна віднести сферу оподаткування; системи розподілу бюджетних засобів; судову систему і правоохоронні органи; операції, пов'язані з майном (розподіл, продаж, приватизація, відчуження земельних ділянок); виборчий і законодавчий процеси тощо. Слід зауважити, що більш високими темпами зростає корупційна діяльність на середньому і низовому рівнях державної влади (на рівні таких адміністративних утворень, як область і район).

Характерною особливістю є також зростання інституціоналізованості корупційних відносин, що проявляється у створенні при державних органах влади так званих структур підтримки. Досить часто це проявляється у створенні при кожному органі державної влади «посередницьких структур», тоб-

то різного роду організацій, юридичних контор, некомерційних організацій, консультаційних фірм, які під видом надання платних послуг організують підготовку і прийняття рішень з відповідних питань. Верхом цинізму є те, що вказані фірми діють абсолютно не прикриваючись, знаходячись під одним дахом із своїми «покровителями». Та й очолюють їх здебільшого особи, які перебувають у тісних родинних зв'язках із керівниками корумпованих державних установ. Разом з тим в галузях і сферах діяльності, які відзначаються слабким рівнем інституціоналізації (наприклад, дрібна приватна медицина, консалтинговий бізнес, венчурний бізнес), корупційна привабливість і рівень розвитку корупційних відносин різко зменшується [2, 57].

Слід відзначити також деякі галузеві і регіональні особливості розвитку корупційної діяльності. Так, в галузевому розрізі найбільший розмах корупції спостерігається в галузях з високим рівнем монополізації, і насамперед в добувній і сировинній промисловості, фінансовій сфері (банківській і страховій діяльності), житловому будівництві. В територіальному розрізі найбільш значний рівень корупції відзначається в регіонах з підвищеною корупційною привабливістю, до яких відносяться регіони з великим економічним потенціалом (великі міста, транспортні вузли, морські порти тощо).

Найбільш дієвим шляхом розв'язання проблеми тіньових економічних і корупційних відносин повинна бути концепція регулюючого впливу держави на процеси елімінування тіньових економічних відносин як процесу, направленою на максимально повне усунення і виключення тіньових економічних відносин з практики господарювання з використанням методів як легалізації, так і протидії їм. Головною метою регулюючого впливу держави повинно бути забезпечення таких умов функціонування економіки, при яких розвиток корупції був би не вигідний як підприємницькому сектору, так і державі. В якості найбільш важливих напрямків усунення тіньових економічних і корупційних відносин, які повинні лягти в основу розробки стратегії і програми розв'язання проблеми тіньової економіки і корупції в країні, можуть бути рекомендовані наступні:

- удосконалення законодавчої бази регулювання соціально орієнтованої ринкової економіки з метою створення умов, не вигідних для тіньового бізнесу;
- реформування організаційних структур влади з метою підвищення ефективності їх діяльності в питаннях усунення тіньових економічних відносин;
- реформування корпусу державних службовців, розвиток міждержавного співробітництва в сфері зниження рівня тіньової економіки;
- реформування податкової системи у напрямку забезпечення сприяння виведенню частини доходу з тіньової сфери;
- спрощення системи реєстрації для підприємств малого й середнього бізнесу;

- засоби щодо повернення вивезених з країни капіталів і припинення такого вивезення за рахунок створення більш привабливого інвестиційного клімату в країні;
- застосування більш жорстких засобів кримінальної відповідальності за корупцію, хабарництво і використання службового становища в особистих цілях.

Однак, на наш погляд, подолати корупцію одними тільки заходами державного впливу, діями «зверху», без активної участі широких мас населення, підприємницького сектору, всього народу України, в сучасних реаліях абсолютно неможливо. І тут можна рекомендувати до застосування ряд дієвих методів. Зокрема, до них відносяться такі традиційні, нехай навіть тривіально-примітивні, методи, як забезпечення широкої гласності на основі використання засобів масової інформації. У поєднанні із сучасними можливостями електронної техніки, зокрема мережі Інтернет, вони можуть принести чудовий результат. Необхідно тільки, щоб інформація, яка пропонується широкому загалу, була підтверджена достовірними фактами. Крім того, вся інформація щодо суми пільг та їх розподіл повинна бути розміщена на відповідних сайтах, з обов'язковим дотриманням балансового методу управління. Якщо в доступних засобах масової інформації громадськості буде представлена загальна сума пільгового фонду певного цільового спрямування, скажімо, на підтримку малого підприємництва, і розподіл цих коштів аж до останньої копійки, із зазначенням конкретних фізичних і юридичних осіб, які їх отримали, то корупційні можливості владних структур будуть значно обмежені.

Також, на наш погляд, достатньо ефективними у вказаному напрямку можуть бути заходи щодо обмеження впливу владного чиновницького апарату на економічні процеси. Насамперед мається на увазі перенесення в економічну площину принципу «дозволено все, що не заборонено». Кількість офіційних дозволів на ведення економічної діяльності суб'єктами господарювання повинна бути зведена до мінімуму.

Запровадження пропонованих заходів з обмеження можливостей корупційної діяльності в практику господарювання, безперечно, сприятиме зростанню конкурентоздатності господарюючих суб'єктів усіх форм власності.

Література:

1. Ю.Пахомов, С.Пахомов. Ситуація в Україні: передкриза, криза, посткриза // Економічний часопис-XXI.-2009 – №7-8, С.3-6
2. Н.Жукова, Н.Морозова. Коррупция в системе воспроизводства теневых экономических отношений // Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. – 2010. – №1. – С. 55-59

ОБЛІК ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ У ФОРМУВАННІ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ВІТЧИЗНЯНОГО БІЗНЕСУ

Високий рівень економічної безпеки підприємства здійснює значний вплив на можливість ведення стійкої й ефективної поточної діяльності суб'єкта господарювання, його здатність до саморозвитку та прогресу на перспективу. Деструктивним чинником в процесі її формування є низька конкурентоспроможність, що виявляється через стабільну втрату суб'єктами вітчизняного бізнесу власної частки ринку, здатності протидіяти конкурентному тиску опонентів, зниження адаптаційних можливостей до змін на ринку та відставання від його вимог. Однією з основних причин появи названих недоліків є низька якість більшості товарів і послуг, тому вважаємо, що формування механізму генерування інформації про фактичні та можливі витрати на якість продукції повинно стати прерогативою вітчизняних підприємств, що реалізується шляхом створення системи обліку, адекватної поставленим вимогам.

Основні наукові дослідження формування та удосконалення обліку витрат на якість продукції проводилися такими вченими як Й. Фейгенбаум, Ф. Кросбі, Т. Накамура, Т. Тагуті, Дж Харрінгтон, М. Пушкар, М. Рахлін, Е. Скрипко, С. Демиденко та ін. Враховуючи значний науковий доробок на зазначену тематику, під впливом постійних змін у сфері економіко-соціальних відносин окремі питання обліку зазначених витрат вимагають додаткового дослідження.

Для одержання ґрунтовних результатів наукової роботи сформульовано такі завдання: проаналізувати основні підходи до класифікації витрат на якість продукції, визначити порядок їх відображення в системі обліку, вказати переваги, недоліки та перспективи його організації на підприємстві, деталізувати практичну значущість використання інформації про витрати на якість в процесі ціноутворення та формування стратегії розвитку вітчизняних суб'єктів господарювання.

Активні наукові дослідження, результатом яких є розробка численних підходів до класифікації та обліку витрат на якість, проводяться майже століття. Перша закінчена концепція обліку таких витрат належить Дж. Джурану, його монографію під назвою «Довідник з управління якістю» можна назвати відправним пунктом досліджень проблем якості. Автор виділив дві групи витрат: на якість конструкції та на якість виробу, які в свою чергу ідентифікують як необхідні та зайві. Згодом японськими економістами було запропоновано іншу концепцію, що передбачала їх поділ на корисні та втрати. Очевидно, що фундаментом такої класифікації були праці Дж. Джурана.

Особливу увагу слід надати дослідженням А.В. Фейгенбаумана, який теж був послідовником вчення Дж Джурана. Зокрема він усі витрати на якість згрупував у дві групи: витрати на контроль та витрати, що виникають через брак виробу[2;138]. У свою чергу, витрати на контроль включають дві підгрупи витрат:

- на попередження випуску продукції незадовільної якості. До даної групи відносять витрати на дослідження і розробки в області якості, на досягнення надійності у використанні й безпеки для життя і здоров'я споживачів продукції, проектно-конструкторські роботи та випробування; аналіз та вибір постачальників якісної сировини, організацію роботи та функціонування служби управління якістю, навчання персоналу з питань якості, проведення гуртків якості тощо.
- на оцінку якості продукції, під якими розуміють витрати на контроль й оцінку якості закупленої сировини та матеріалів, лабораторні вимірювання в області якості, контроль якості в ході виробництва, зберігання та збуту товарів, самоконтроль, внутрішній аудит якості, зовнішній аудит якості, атестацію та сертифікацію продукції, контроль якості в умовах експлуатації продукції тощо.
- Витрати, зумовлені браком виробу, розглядають у двох напрямках:
- витрати через внутрішній брак, складовими яких є витрати на визначення та ліквідацію причин виникнення браку, виправлення браку, дефектів, вартість відходів, що виникли через брак та дефекти, витрати, пов'язані з їх переробкою чи утилізацією, вартість невикористаного браку тощо;
- витрати через зовнішній брак, до яких відносять витрати на виправлення браку та дефектів продукції під час терміну дії гарантії, виправлення браку та дефектів продукції в післягарантійний період, вартість невикористаного браку, повернення неякісної продукції чи її обмін, юридична відповідальність через незадовільну якість продукції, що виникла з вини виробника і ін.

Дана методика класифікації є найбільш поширеною у практичній діяльності суб'єктів господарювання через її універсальність, гнучкість та простоту у застосуванні. На нашу думку, зазначені витрати виникають на всіх етапах ланцюжка створення цінності продукції, тому їх доцільно розглядати і з позиції формування цінності. Тоді вони поділятимуться на витрати, які беруть участь у формуванні цінності продукції та на ті, що не мають відношення до її створення. Витрати, зумовлені виправленням браку не беруть участі у додаванні цінності продукції, тому їх відносять до непродуктивних витрат. Дискусійним є питання сутності витрат на оцінку, зокрема, японські спеціалісти їх відносять до непродуктивних витрат. Проте вважаємо, що особливості господарської діяльності вітчизняних підприємств визначають доцільність віднесення таких витрат до першої групи, оскільки їх відсутність може стати причиною зниження цінності продукції чи збільшення її собівартості.

З метою підвищення оперативності та об'єктивності інформації, можливості визначення «вузьких місць» та ліквідації причин їх виникнення рекомендуємо облік витрат на якість продукції організувати за центрами витрат та сферами відповідальності. За кожним визначеним центром закріплюватиметься відповідальний за збір та узагальнення таких витрат у звіті про витрати на якість, який варто поділити на два блоки. В першому рекомендуємо відображати витрати на контроль якості, в другому – витрати, що виникли через брак. Такий звіт дасть можливість співвіднести продуктивні та непродуктивні витрати, визначити частку витрат на якість серед загальних витрат підприємства, визначити ефективність процесу управління якістю. Також цей звіт варто взяти за основу при використанні методу калькулювання для безперервного удосконалення (kaizen costing), оскільки він показує вартісну оцінку непродуктивних витрат, які потребують постійного зниження. Зазначену методику класифікації витрат на якість можна використовувати для калькулювання витрат за стадіями життєвого циклу продукції, що дасть можливість відслідкувати та знизити витрати, необхідність в яких на певному етапі просування продукції відпала. Це сприятиме зниженню собівартості продукту та продовженню життєздатності підприємства.

Міжнародні стандарти ІСО серії 9000 визначають кардинально протилежний підхід до обліку та калькулювання витрат на якість, зокрема – процесний. Сутність його полягає у виділенні в роботі підприємства бізнес-процесів двох груп: основні (процес розробки продукції, роботи з покупцями, виконання замовлень, обслуговування споживачів) та допоміжні (управління фінансами, персоналом, інформацією та ін.). У складі допоміжних, за необхідності, виділяють бізнес-процеси розвитку, що передбачають дослідження можливості удосконалення роботи поточних процесів, розширення бази матеріально-технічного постачання, розширення зовнішніх зв'язків, стратегічного планування тощо. Кожен бізнес-процес поділяють на центри витрат і сфери відповідальності, що формуються на базі конкретних підрозділів підприємства. До їх компетенції відносять оцінку витрат та складання звіту про результати діяльності процесу. У зазначеному звіті узагальнюють витрати конкретного процесу за двома напрямками: витрати відповідності та невідповідності, які є за своєю сутністю витратами на якість процесу. Приклад таких витрат за окремими бізнес-процесами відображено на рис.1.

Даний підхід до поділу витрат на якість ототожнює поняття «якість продукції» та «якість процесу» керуючись припущенням, що підприємство випускатиме якісну продукцію за мінімальних витрат у випадку успішного та безперебійного функціонування усіх його бізнес-процесів. Інформацію про витрати відповідності та невідповідності бізнес-процесів

Процес матеріально-технічного постачання		Процес управління персоналом	
<u>Витрати відповідності</u> ✓ Витрати на аналіз та вибір постачальників; ✓ витрати на поставку сировини та матеріалів; ✓ витрати на контроль та оцінку якості сировини та матеріалів; ✓ витрати на поставку сировини та матеріалів у виробництво тощо.	<u>Витрати невідповідності</u> ✓ витрати через непередбачувані обставини та збої в процесі постачання; ✓ витрати через постачання сировини та матеріалів неналежної якості; ✓ витрати через псування сировини та матеріалів на підприємстві тощо.	<u>Витрати відповідності</u> ✓ Витрати на пошук працівників у зв'язку з розширенням обсягів діяльності, їх навчання; ✓ витрати на атестацію працівників та підвищення їх кваліфікації; ✓ витрати на організацію дозвілля працівників тощо.	<u>Витрати невідповідності</u> ✓ Витрати на пошук та навчання працівників внаслідок швидкої плинності кадрів; ✓ витрати через нещасні випадки, виробничі травми; ✓ витрати через трудові конфлікти, мітинги, страйки тощо.

Рис.1. витрати відповідності та невідповідності окремих бізнес-процесів

Використовують для оцінки непродуктивних витрат, оперативного визначення місця їх виникнення та розробки заходів щодо їх зниження та ліквідації. Зазначена інформація є також джерелом виявлення кількості бізнес-процесів, що не додають вартості ні продукції, ні самому підприємству, а тому є зайвими.

Отже, у світовій практиці виділяють дві, на наш погляд, найбільш ґрунтовні методики обліку витрат на якість, які характеризуються суттєвими відмінностями, проте мають спільне завдання, що полягає у плануванні, оцінці витрат на якість, та регулюванні їх величини. Інформацію використовують при проведенні політики бережливого виробництва і постійного удосконалення – систематичного та безперервного підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та конкурентоспроможності на довготривалу перспективу. Як висновок слід зазначити, що обидві методики можуть бути використані в практичній діяльності вітчизняних підприємств. Для суб'єктів господарювання, що працюють за бізнес-процесами, економічно виправданим є використання другого підходу. Проте для підприємств із функціональною організаційною структурою ідеальним є перший варіант обліку витрат на якість.

Література:

1. Серія стандартів ISO 9000 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.iso.staratel.com/ISO9000/index.html>
2. Фейгенбаум А. Контроль качества продукции /А. Фейгенбаум. – М.: Экономика, 1986. –476 с.
3. Харрингтон Дж. Управление качеством в американских корпорациях: сокр. пер. с англ. М. Экономика, 1990. -271с.

*Світлана Шипіна, викладач
Державний інститут підготовки та перепідготовки
кадрів промисловості
м. Кривий Ріг, Україна*

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ДОХОДІВ

Категорія доходів у ринковій економіці посідає одне з центральних місць, оскільки генерування доходів є основною метою підприємницької діяльності, основним спонукальним мотивом будь-якого бізнесу. Закони ринкової економіки не дозволяють виробляти продукцію, яка є збитковою. Значний вплив на формування доходів підприємств має державна політика у сфері ціноутворення, оподаткування та кредитування. Протягом тривалого часу держава не виконувала покладених на неї функцій, а здійснювана нею політика у зазначених сферах, перетворилася з активного стимулятора проведення ефективних реформ на руйнівну силу для виробничого потенціалу.

Створення доходів є, безумовно, основним ключовим питанням, однак як тільки у підприємства з'являються доходи, постає питання їх раціонального розподілу. Економічно обґрунтоване вирішення цього питання має на меті максимальне задоволення інтересів різних суб'єктів, зокрема держави, власників підприємства, найманих працівників.

Метою дослідження є розкриття економічної сутності доходу, розуміння якої є необхідним для правильного розкриття фінансової інформації у системі бухгалтерського обліку та її надання управлінському персоналу.

Для визначення місця доходів у економічній системі скористаємося синтетичним підходом російського вченого А.Г. Войтова, який відносить доходи до джерел задоволення потреб, характеристика яких наведена у табл. 1.

Отже, дохід можна розглядати як основне джерело задоволення потреб. Натуральні доходи виникають на основі власної праці у домашньому господарстві (дачі, городи, сади). Ринкові доходи виражаються у виручці та її перевищенні над витратами і власне прибутку. Постринкові доходи існують у формі суспільних благ (освітлення вулиць, трансфертні платежі, суспільні фонди споживання тощо).

У економічній теорії існують два підходи до розуміння доходу: а) у широкому розумінні, дохід представляє грошові та натуральні надходження до суб'єктів господарювання; б) у вузькому розумінні, це потік грошових надходжень за одиницю часу. З точки зору мікроекономіки, виручка та прибуток розглядаються як доходи підприємств (юридичних осіб), заробітна плата й інші форми оплати праці – доходи працівників

(фізичних осіб); в макроекономіці – доходи державного бюджету та національний дохід країни, й дохід влади (як елемент бюджету).

Таблиця 1.

Джерела задоволення потреб за А.Г. Войтовим

Джерело	Характеристика
Вільні блага	не потребують привласнення, перетворення їх у доходи в якості умови їх використання, споживання. Їх варто враховувати при оцінці добробуту суб'єктів
Дари природи	одержуються у результаті привласнення предметів природи на основі праці – збиральництва, мисливства, рибальства. Вони були єдиним джерелом засобів існування до появи суспільства, на початкових етапах його розвитку. Вони зберігають своє значення і до цього часу, особливо у деяких народів. За певних умов їх вважають доходами
Здобич	результат насильницького, протизаконного, кримінального привласнення (відчуження) цінностей, що належать іншим. Набіги за здобиччю втратили свою значимість, але не зникли. Вони зберігаються у якості кримінальної економіки
Дохід	головне джерело благ у сучасному суспільстві. Дохід – блага, привласнені на основі встановленого порядку. Доходом вважають різні надходження коштів – чи на основі майнових прав в умовах натуральної економіки чи тільки на основі ринкових відносин. Існує багато форм доходів. Перш за все, розрізняють натуральні та грошові (ринкові) доходи
Прибуток	дохід, що отримується на основі майна, капіталу. Прибуток, чи нетрудовий дохід, існує в різних формах

Аналіз тлумачення поняття доходу в обліково-економічній літературі показує, що у переважній більшості дослідники розглядають доходи з позиції надходження грошових коштів або інших цінностей; з точки зору бухгалтерського обліку, дохід розкривається через зростання активів та зменшення зобов'язань підприємства. Заслуговує на увагу визначення доходу як факторного, тобто дохід від факторів виробництва (землі, праці, капіталу), що є суто економічним підходом.

Відповідно, економічний та бухгалтерський підходи до розуміння доходу відрізняються між собою. З економічної точки зору, дохід включає в себе економічний прибуток (надлишок валового доходу над економічними витратами, тобто над всіма здійсненими та можливими, але упущеними витратами) та сумарні альтернативні витрати; тоді як з бухгалтерський підхід передбачає визначення доходу через бухгалтерський прибуток (різниця між валовою виручкою фірми від реалізації всієї продукції і грошовими (реально оплаченими) витратами фірми на її виробництво і реалізацію) та явні витрати підприємства.

Визначено, що економічний прибуток завжди менший від бухгалтерського на величину так званого нормального прибутку, під яким розумі-

ють той мінімальний дохід, необхідний для залучення і утримання ресурсу в даному виробничому процесі.

Таким чином, можна зробити висновок щодо відсутності єдиного узгодженого підходу до визначення доходів, оскільки в економічній теорії воно значно відрізняється від бухгалтерського, законодавчо визначеного з метою податкових розрахунків. Ускладнене розуміння доходу, неоднозначність його інтерпретації призводить до виникнення труднощів податкових розрахунків, надання недостовірної інформації для прийняття відповідних управлінських рішень. Основним завданням на сьогодні є уніфікація підходів до визначення сутності доходів, передусім, для забезпечення розкриття корисної та повної фінансової інформації про доходи суб'єктів господарювання та запобігання її викривлення.

Єлизавета Шубенко

*Криворізький технічний університет
м. Кривий Ріг, Україна*

РОЛЬ ЕКОНОМІЧНОЇ РОЗВІДКИ У ЗАПОБІГАННІ РЕЙДЕРСЬКИМ АТАКАМ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Навряд чи хтось буде заперечувати, що сьогодні людство стоїть на порозі глобальних змін: на рівні індивіда, людських спільнот, організацій, суспільств, міжнародного співтовариства в цілому. Цей процес проявляється у всіх сферах людської життєдіяльності, відносинах між людьми, між ними та природою. Людство об'єктивно опинилося в глобальній кризі, оптимальним виходом із якої присвячуються багато наукових досліджень, розробок, проектів, одним з яких являється інформаційне суспільство.

Революція в науково-технічній сфері призвела до появи нових видів інформаційно-комунікаційних технологій, що стали матеріальним підґрунтям глобалізаційних процесів. Інформатизація усіх сфер життєдіяльності змінила розуміння сутності феномену безпеки, джерел та характер загроз, значення та роль міжнародних інститутів. Становлення інформаційного суспільства має як безсумнівні позитивні, так і певні негативні наслідки. З одного боку, пришвидшилася передача інформації значного обсягу, прискорилося її обробка та впровадження. З іншого – серйозне занепокоєння викликає поширення фактів протизаконного збору і використання інформації, несанкціонованого доступу до інформаційних ресурсів, незаконного копіювання інформації в електронних системах, викрадення інформації з архівів, банків та баз даних, порушення технологій обробки інформації, запуску програм-вірусів, знищення та модифікація даних у інформаційних

системах, перехоплення інформації в технічних каналах її витоку, маніпулювання суспільною та індивідуальною свідомістю тощо.

Перехід суспільства до інформаційного змінив статус інформації. Наразі, вона може бути як засобом безпеки, так, у свою чергу, і загрозою та небезпекою. Саме цим зумовлена актуальність забезпечення інформаційної безпеки підприємств з метою задоволення інтересів людини та суспільства в інформаційній сфері.

Інформаційна безпека означає стан захищеності життєво важливих інтересів людини, суспільства і держави, при якому запобігається нанесення шкоди через: неповноту, невчасність та невірогідність інформації; негативний інформаційний вплив; негативні наслідки застосування інформаційних технологій; несанкціоноване розповсюдження, використання і порушення цілісності, конфіденційності та доступності інформації [1].

Фінансово-економічна безпека – це все, що дає змогу конкурентної переваги та захист від некримінальних зазіхань. Серед новітніх загроз для фінансово-економічної безпеки підприємства експерти називають такі явища, як гринмейл, рейдерство, кардерство, конкурентну розвідку.

Як можна протидіяти рейдерству для забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства, використовуючи економічну розвідку? Якщо брати до уваги, що конкурентна розвідка – це постійний процес збору, нагромадження, структурування, аналізу даних про внутрішнє й зовнішнє середовище компанії й надання вищому менеджменту компанії інформації, що дає змогу йому передбачати зміни в обстановці й приймати своєчасні оптимальні рішення щодо керування ризиками, впровадження змін у компанії й відповідних заходів, спрямованих на задоволення майбутніх запитів споживачів й підтримку прибутковості, то, відповідно, важливу, а може, й критично необхідну інформацію, обов'язково буде здобуто службою економічної розвідки.

Спектр завдань економічної розвідки не обмежується захистом важливих об'єктів, ресурсів, комунікацій та конфіденційних даних, як часто вважають. Сюди входить: виявлення загроз політичного, фінансово-економічного, соціально-психологічного характеру у сфері інтересів компанії; інформаційна оцінка партнерів, клієнтів, конкурентів, контрактів; інформаційно-аналітична підтримка процесів підготовки, прийняття і супроводження рішень компанії, систематизація результатів реалізації раніше прийнятих рішень; інформаційний контроль розвитку інфраструктури ринку, конкурентів, їх рекламних дій; забезпечення координації і взаємодії функціональних підрозділів організації на основі взаємного обміну інформацією про його оточення; створення системи технічного захисту конфіденційної інформації тощо [2].

Таким чином, не можна розслаблятися навіть у тому випадку, коли форма власності підприємства є своєрідним щитом для відбиття популяр-

них рейдерських атак. Метою захоплення може стати не тільки нерухомість фірми, й ринки збуту, системи постачання, PR-технології, які використовують конкуренти, та навіть висококваліфікований персонал, який пройшов на фірмі вишкіл. Щоб цього не трапилося, підприємство має забезпечити ефективну систему антирейдерського захисту, тобто на підприємстві повинна обов'язково діяти служба інформаційної безпеки і розвідки.

Література:

1. Закон України «Про Основні засади розвитку інформаційного суспільства в Україні на 2007-2015 роки» від 09.01.2007 № 537-V
2. Головань І. Удар у стик: чому процвітає «рейдерство» в Україні // Дзеркало тижня. – 2006. – 17 жовтня.

*Галина Юркевич, викладач
Чортківський інститут підприємництва і бізнесу ТНЕУ
м. Чортків, Україна*

МОТИВАЦІЯ ПЕРСОНАЛУ: СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ.

За умов функціонування ринкової системи господарювання підприємства стоять перед необхідністю діяти в конкурентному середовищі, знаходити й розширювати свою «нішу» на ринку товарів та послуг, оволодівати новим типом економічної поведінки, постійно підтверджувати свою конкурентоспроможність. У зв'язку з цим має зростати внесок кожного працівника в досягнення цілей підприємства, а одним з головних завдань кожного суб'єкта господарювання стає пошук ефективних способів управління працею, що забезпечують активізацію людського фактора. Наявність у працівників належної професійної підготовки, навичок, досвіду не гарантує високої ефективності праці.

Уже давно робилися спроби пояснити поведінку людей і розкрити причини їхньої цілеспрямованої діяльності. Під однією чи іншою назвою з різних позицій обговорювалося те, що називається мотивацією: активізація, стимулювання, управління, реалізація цілеспрямованої поведінки індивідуума. Основним і визначальним фактором будь-якої діяльності є людина з її потребами та можливостями задоволення їх, рівнем соціальної й інтелектуальної свідомості, ціннісними орієнтирами.[1] Тому проблему мотивації необхідно розглядати через призму людини з її вимогами, психологією і філософією життя, життєвим кредо. Тобто початковим пунктом управління за допомогою мотивації є мотиви працівників.

Мотивація працівників – одне з найбільш важливих завдань керівника, вона вимагає знань, напористості та розуміння людської природи. Ус-

піху завжди домагається керівник, який має добре розвинені здібності спонукати працівників до вищого рівня напруженості їхніх зусиль і, в кінцевому підсумку, до виконання роботи.

Мотивація – це сукупність об'єктивних та суб'єктивних факторів, які змушують індивідуума поводитися доцільним або недоцільним чином. До основного змісту мотивації належить три ключових поняття: зусилля, організаційні завдання, індивідуальна потреба.

Керівники мають вимагати від своїх підлеглих енергійних зусиль для досягнення організаційної мети. Для цього вони повинні задовольняти потреби індивідуумів. Отже, у процесі мотивації відбувається, з одного боку, досягнення організаційної мети, а з іншої – задоволення індивідуальних потреб. Чим складніше управління, тим більші вимоги висувають до інтелектуальних функцій людини, психічних процесів, особистості менеджера, починаючи від сприйняття та уваги і закінчуючи відповідальністю за людські життя. У керівника існують риси, які накладають відбиток на його поведінку. Тому одні з них, ставлячи перед собою мету, виходять, головним чином, із матеріальних переконань, інші – із почуття обов'язку, треті прагнуть уникнути критики, осуду. Але у будь-якому випадку мета є внутрішнім механізмом поведінки менеджера. Закономірним стає питання, чому особистість чинить саме так, а не інакше? Щоб відповісти на нього, варто звернутися до поняття «мотив» який слугує для позначення рушійної сили, спонукання до дії і використовується людьми для визначення усіх тих факторів, які викликають які-небудь дії. Аналізуючи управлінську діяльність менеджера, можна говорити про мотивацію двох видів: позитивну і негативну. Позитивна мотивація – це прагнення керівника досягти успіху у своїй діяльності. Вона передбачає свідому активність менеджера і пов'язана переважним чином з позитивними емоціями та почуттями, наприклад, підтримка тих, з ким працює керівник.

До негативної мотивації відносять все те що пов'язане із застосуванням осуду, незадоволенням, що несе за собою, як правило, покарання не лише матеріальне, а й моральне. При негативній мотивації керівник прагне уникнути поразки. Наслідком цього є небажання працювати у даній галузі.

Кожна людина, незалежно від того, чи є вона керівником чи підлеглим, потрапляє в різні життєві ситуації. У поведінці її проявляються найрізноманітніші мотиви, причому, досить часто несумісні один з одним. Можлива ситуація, коли спрацьовують кілька взаємопов'язаних мотивів. Наприклад, людина що працює задля свого інтересу, розраховує також і на те, що отримає винагороду за свою роботу.

Не є секретом, що багато мотивів поведінки криються у процесі праці. Бажання працювати з являється у менеджера, коли він впевнений у користі, яку може принести своєю працею іншим людям. Тому керівник зо-

бов'язаний знайти підхід до кожного працівника, використовуючи його індивідуальну мотивацію, тобто його інтереси, потреби, прагнення.

В економічній літературі поняття « мотивація персоналу» трактується неоднаково, хоча більшість його визначень багато в чому схожі. Одні автори пов'язують мотивацію із свідомим прагненням до певного типу задоволення потреб, до успіху. Інші автори під мотивацією розуміють усе те, що активізує діяльність людини. Треті мотивацію визначають, як надію на успіх і боязнь невдачі. Автори підручника з основ менеджменту визначають мотивацію як процес спонукання себе та інших до діяльності у досягненні особистих цілей і цілей організації.[9, с. 360]. Досить поширеним є визначення мотивації як рушійної сили поведінки, як прагнення людини до активної дії для задоволення потреб. Мотивацію визначають і як стан особи, що характеризує ступінь активності та спрямованості дії людини в конкретній ситуації. При цьому мотив є приводом, причиною, об'єктивною необхідністю щось зробити, спонуканням до певної дії. [14, с. 11].

Так, Річард Л. Дафт розглядає мотивацію як сили, що існують усередині або поза людиною і збуджують у ній ентузіазм і завзятість під час виконання певних дій. Далі він зазначає : «Мотивація працівників впливає на їхню продуктивність, і частина роботи менеджера якраз і полягає у тому, щоб спрямувати мотивацію на досягнення цілей організації»[4,с.49].

Мотивація персоналу – це складне й багатопланове явище, яке потребує всебічного вивчення. З'ясовуючи природу і сутність мотивації, маємо усвідомлювати, що йдеться про процес, який відбувається в самій людині та спрямовує її поведінку в конкретне русло, спонукає її поводити себе в конкретній ситуації певним чином. На поведінку людини в процесі трудової діяльності впливає комплекс факторів – мотиваторів, що спонукають до діяльності: зовнішніх – на рівні держави, галузі, регіону, підприємства ; та внутрішніх – складових структури самої особистості працівника (потреби, інтереси, цінності людини, пов'язані з ними та соціокультурним середовищем особливості трудової ментальності)

Мотивація персоналу має низку складових мотивацій, а саме : до трудової діяльності, тобто спонукання персоналу до ефективної роботи, що забезпечує необхідні винагороди й задовольняє наявні потреби; до стабільної та продуктивної зайнятості; до розвитку конкурентноспроможності працівника; до володіння засобами виробництва; до вибору нового місця роботи працівника.

Безумовно .ефективність трудової діяльності залежить від мотивації. Проте ця залежність досить складна та неоднозначна. Буває так, що людина , яка під впливом внутрішніх і зовнішніх чинників- мотиваторів дуже зацікавлена в досягненні високих кінцевих результатів, на практиці матиме гірші результати, ніж людина, що має значно менше мотивів працювати ефективно. Відсутність неоднозначного взаємозв'язку між мотивацією

та кінцевим результатом діяльності зумовлена тим, що на результат праці впливає безліч інших чинників, наприклад, кваліфікація працівника, його професійні здібності та навички, правильне розуміння поставлених завдань, зовнішнє середовище.

Виявлення сукупності спонукальних сил людської діяльності не можливе без аналізу ряду суперечностей розвитку людини в реальній управлінській діяльності, в її пізнанні, засвоєнні соціального досвіду. Перш за все, це – суперечність між потребами суспільства, новими вимогами до рівня діяльності кадрів управління, зумовленими її дедалі більшою ефективністю та вповільненими темпами перебудови системи підготовки управлінських кадрів, що пояснюється інерцією мислення, застарілими уявленнями про власні психофізіологічні індивідуальні можливості та можливості оптимізації своєї праці. По-друге – це суперечність між об'єктивною необхідністю інтенсифікації діяльності керівника за рахунок підвищення ефективності їхньої соціально-психологічної підготовки та відсутністю належної теорії та тренінгової технології. По-третє – це суперечність між гострою потребою глобальної зміни ефективності праці працівників та неможливістю відриву працюючих для тривалої підготовки. По-четверте – суперечність між об'єктивною потребою суспільства у висококваліфікованих спеціалістах в галузі управлінської діяльності і зниженням мотивації посадового росту, кризою управлінської мотивації. Мова йде про те, що попит на керівників кваліфікованих, ініціативних, ділових, відповідальних постійно зростає, а задовільнити його стає все важче. Ця суперечність, так само як і попередні, загострює проблему розробки комплексного підходу до вивчення природи, механізмів формування і розвитку кадрів управління, їхньої мотиваційної сфери.

Аналіз наукової літератури засвідчує, що криза управлінської мотивації обумовлена рядом факторів: підвищенням цінності для потенційних і реальних керівників вільного часу, здоров'я, безпеки; практика підготовки керівників, яка передбачає постійне співставлення в процесі навчання можливостей потенційного управління з абстрактною «ідеальною» моделлю керівника, що призводить до зниження самооцінки, сприяє послабленню незалежності; незадоволеності керівників своїм статусом, службовим становищем; наявності суперечності між уявленнями про управлінську діяльність, що формується на основі наукової літератури, і практикою; відсутності потреби бачити результати своєї праці; розбіжності між формальним статусом керівника і його реальною владою; економічна, політична кризи в країні, відсутності стабільності в суспільстві; мотиви уникнення яскраво вираженого успіху або невдач, прагнення до надмірного вдосконалення, постановка недосяжних цілей саморозвитку.

Численні дослідження й накопичений практичний досвід свідчать, що між активністю людини та результатами її діяльності існує певна залеж-

ність у вигляді кривої лінії. Спочатку з підвищенням активності результати зростають, а згодом у певному діапазоні активності результати дещо підвищуються або ж залишаються на незмінному рівні. Цей етап можна розглядати як оптимальний діапазон активності за якої досягаються результати. Коли рівень активності перевищує оптимальні межі, результати діяльності починають погіршуватися. Звідси випливає, що керівник має добиватися від підлеглих не максимальної активності, а нарощувати їхню активність до оптимального рівня. При цьому принципово важливо, щоб активність поєднувалася зі спрямованістю дій, які узгоджуються з потребами людини й цілями організації. Адже людина може старанно працювати, бути активною, але не усвідомлювати кінцевих цілей роботи через незадовільні комунікації в організації і помилкове розуміння поставлених завдань.

Література:

1. Алексієва О. Чи змінюється відношення до праці ? // Людина і праця – 1993 – № 9
2. Абрамов В.М., Данюк В.М., Гриненко А.М. та інші. Нормування праці / За ред. В.М. Данюка і В.М. Абрамова.-К.: ВПОЛ.1995.-207с.
3. Адамчук В.В., Кокин Ю.П., Яковлев Р.А. економіка труда. Учебник.- М.: ЗАО «Финстатинформ». 1999.-431 с.
4. Дафт Р.Л. менеджмент. –СПб.: Питер,2000.-832 с.
5. Ильин Е.П. Мотивация и мотивы. –СПб.: Питер.2000.-512 с.
6. Колот А.М.Мотивация персонала: Підручник.- К.: КНЕУ.2002.- 337 с.
7. Маслоу А. Мотивация и личность.- М..1998.-316 с.
8. Мерсер Д. ИБМ: Управление в самой преуспевающей корпорации мира.- М.: Прогресс.1991.-453 с.
9. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента.-М.: Дело.1992.-701 с.
10. Мотиваційні основи ефективної праці в умовах ринкової трансформації економіки: ЗБ.наук. пр.-К.: Ін-т економіки,1996. -96 с.
11. Портер М. Международная конкуренция.-М.: Международ.отношения,1993.-896 с.
12. Слезингер Г.Э. Труд в условиях рыночной экономики.-М.: ИНФРА-М,1996.-336 с.
13. Современная экономика труда.- М.: ЗАО «Финстатинформ»,2001.- 660 с.
14. Уткин Э.А. Мотивационный менеджмент.-М.: ЭКМОС.1999.-255 с.

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ГРОШОВИХ ПОТОКІВ ШВЕЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Управлінський облік грошових потоків слід розглядати, як процес збирання, накопичення, оброблення, систематизації та передачі інформації внутрішнім користувачам про стан і рух грошових потоків у процесі господарської діяльності підприємства для здійснення їх аналізу, оптимізації, прогнозування (планування), контролю для прийняття управлінських рішень з метою підвищення якості використання грошових ресурсів.

Враховуючи основні завдання управління грошовими потоками, порядок здійснення процесу виробництва і особливості організаційної структури підприємств, організацію управлінського обліку грошових потоків на швейних підприємствах доцільно впроваджувати через управління окремими напрямками фінансової діяльності підприємства шляхом виокремлення сфер відповідальності.

Сфера відповідальності є структурним підрозділом підприємства, який повністю контролює певний напрям фінансової діяльності. В економічній літературі виокремлюють такі структурні підрозділи, у яких збирають витрати: центр витрат, центр доходу, центр прибутку, центр інвестицій.

Метою виділення центрів є підвищення ефективності управління підрозділами підприємства на основі узагальнення даних про витрати, доходи і результати діяльності кожного з них, з тим щоб можна було здійснювати контроль за відхиленнями.

У ході виділення центрів витрат виникає можливість визначення впливу кожного підрозділу компанії на підсумковий фінансовий результат, ефективності роботи конкретних підрозділів та керівників, необхідної суми фінансування для кожного підрозділу компанії тощо.

Таким чином, на основі організаційної структури підприємства підприємство можна уявити у вигляді сукупності центрів фінансової відповідальності (ЦФВ), які відстежують виконання намічених завдань і показників. Виділені ЦФВ мають окремі функції, завдання, цілі, неоднакові обсяги вхідного (вихідного) грошового потоку, рівень відповідальності, контролю, доступу до інформаційної бази щодо грошових потоків.

Деякі з представлених ЦФВ можуть одночасно виступати як центр витрат, так і центр доходу, тобто одночасно формувати як вихідний, так і вхідний грошові потоки, наприклад, відділ збуту, юридичний відділ, магазин. Відносно таких ЦФВ доцільно виділяти основну і другорядну ступінь

відповідальності центру. Наприклад, основне завдання відділу збуту формувати дохід від реалізації продукції, тобто він виступає центром доходу, а другорядне – відповідати за витрати здійснені у зв'язку з утриманням підрозділу і організацією процесу збуту, за які він теж несе відповідальність та виступає центром витрат.

ЦФВ управління, до якого входить керівництво (голова правління, директор), планово-економічний відділ, фінансовий відділ, бухгалтерія (служба фінансового обліку і податкових розрахунків, служба управлінського обліку) є центром обліку, аналізу, прогнозування, планування, розподілу грошових потоків та формує переважно вихідні грошові потоки, які необхідні для утримання центру. Одночасно фінансовий відділ відповідає за капіталовкладення і, таким чином, впливає на їх обсяг, а тому може бути виділений як центр інвестицій, що додатково формує вихідний грошовий потік.

ЦФВ комерційна служба, що складається з двох підрозділів: служби постачання, яка займається закупівлею матеріалів, фурнітури та служба маркетингу, що проводить роботу щодо збільшення обсягу вітчизняних і закордонних каналів реклами, яка здійснює маркетингову програму просування продукції на вітчизняних і закордонних ринках. Ці центрами витрат і формують вихідні грошові потоки. Відділ збуту є центром доходу, який здійснює продаж продукції і за рахунок цього формує вхідний грошовий потік, а також центром витрат, який формує вихідний грошовий потік за рахунок організації процесу збуту та утримання відділу.

ЦФВ відділ кадрів (персоналу) спрямовує вихідний грошовий потік на забезпечення підприємства кваліфікованим персоналом, впровадження системи матеріальної і нематеріальної мотивації підвищення ефективності праці, зменшення плинності кадрів, організацію ефективною системи навчання, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників.

ЦФВ юридичний відділ є центром витрат, тобто концентрує вихідний грошовий потік на утримання відділу, оплату витрат пов'язаних з юридичними послугами, а також одночасно виступає центром доходу, який формує вхідний грошовий потік, за рахунок одержаних на користь підприємства виплат, штрафів, пені, неустойок тощо.

ЦФВ відділ технічної підготовки виробництва і якості виступає центром витрат і формує відтік коштів на придбання нового обладнання, вдосконалення техніки і технології виробництва, ремонт і модернізацію старого обладнання, здійснення контролю за якістю продукції та на утримання відділу.

ЦФВ виробничі цехи складається з чотирьох підрозділів: розкрійно-підготовчого цеху, пошивочних цехів, цеху волого-теплової обробки, експериментального цеху, які є центрами витрат і формують вихідний грошовий потік за рахунок матеріальних витрат, інших витрат, які спрямову-

ють на виготовлення продукції, витрат на освітлення, опалення, заробітну плату працівникам основного виробництва.

ЦФВ обслуговуючі господарства складається з чотирьох підрозділів: матеріального складу, складу фурнітури, складу готових виробів і транспортного господарства, які є центрами витрат і формують вихідний грошовий потік за рахунок витрат пов'язаних з обслуговуванням складських приміщень, витрат на транспортування і ремонт транспортних засобів.

ЦФВ магазин здійснює реалізацію готових виробів, тобто виступає як центр доходу та генерує вхідний грошовий потік, а з іншого боку, виступає як центр витрат грошових коштів на утримання магазину (орендна плата, електроенергія, обладнання торгового залу), заробітна плата персоналу.

ЦФВ допоміжні господарства складається з двох підрозділів: ремонтно-механічного цеху та котельні, які є центрами витрат для безперебійної роботи виробництва та формують від'ємний грошовий потік.

ЦФВ та їх підрозділи, визначені як центри витрат на основі економічного аналізу і розрахунків, готують документи про обсяг фінансування, необхідного для виконання поставлених перед ними завдань, обґрунтовують їх суму перед керівництвом. Після затвердження обсягу фінансування центри витрат зобов'язані дотримуватися встановлених для них бюджетних обмежень і відповідати за їх порушення.

Управлінський облік за ЦФВ повинен базуватися на єдиній системі кодування грошових потоків, яку доцільно розробити за кожним ЦФВ, його підрозділами, напрямками руху грошових потоків, видами діяльності підприємства. Система управлінського обліку грошових потоків повинна ідентифікувати кожний окремий грошовий потік, а також загальний обсяг вхідного (вихідного) грошових потоків ЦФВ в розрізі різних відрізків часу, напрямів використання коштів тощо. Для ідентифікації напряму руху грошових потоків доцільно виділити такі позначення: 00 – внутрішній потік; 01 – вхідний потік; 02 – вихідний потік.

ЦФВ за типом доходу формують вхідні грошові потоки, а ЦФВ за типом витрат та інвестицій – вихідні грошові потоки. Внутрішній потік – це потік, який показує рух коштів у середині підприємства який, не може бути прямо віднесений на витрати конкретного ЦФВ. Система управлінського обліку враховує ознаки грошового потоку і визначає до якого виду діяльності його віднести. Для ідентифікації грошового потоку з того чи іншого видів діяльності підприємства, використовують такі позначення: 01 – грошовий потік від операційної діяльності; 02 – грошовий потік від інвестиційної діяльності; 03 – грошовий потік від фінансової діяльності, 04 – грошовий потік від іншої операційної діяльності.

У системі управління грошовими потоками управлінський облік за ЦФВ забезпечує виконання інформаційної і контрольної функцій.

Запропонований підхід до організації управлінського обліку на основі формування інформації про грошові потоки за ЦФВ дозволить створити систему єдиної бази даних, документації та документообороту. Враховуючи кодифікацію грошових потоків за ЦФВ доцільно розробити форми внутрішніх управлінських документів для ЦФВ та їх підрозділів, а також в цілому по підприємству, в яких потрібно затвердити бюджетні витрати (доходи). У процесі господарської діяльності ЦФВ та їх підрозділи формують інформацію про грошові потоки у внутрішній документації і передають її службі управлінського обліку. Служба управлінського обліку збирає, порівнює планові і фактичні показники і формує зведений документ по підприємству. Зібрану й оброблену інформацію передають менеджерам вищого рівня.

Завдяки розробленій внутрішній документації, яка містить інформацію про грошові потоки, система управління уникне ситуацій з дублюванням інформації, тому що кожен грошовий потік може бути ідентифікований за кодом, який дозволяє службі управління грошовими потоками групувати інформацію як за ЦФВ, підрозділами, різними періодами часу, видами діяльності, з одночасним агрегуванням показників в цілому по підприємству, контролювати обсяг, напрям, відхилення від планового грошового потоку, а також оцінювати діяльність кожного ЦФВ окремо та визначати його вплив на загальний фінансовий результат підприємства.

Література

1. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / С.Ф. Голов. – [2-ге вид.]. – К.: Лібра, 2004. – 704 с.
2. Лігоненко Л.О., Ситник Г.В. Управління грошовими потоками. Навч. посіб. / Л.О. Лігоненко, Г.В. Ситник – К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2005. – 255 с.
3. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерський учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – [пер. с англ.] / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
4. Управленческий учет / Под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997 – 480 с.

БАЛАНС ІНТЕРЕСІВ КОРИСТУВАЧІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА ПІДПРИЄМСТВА

В основі діяльності людини лежать потреби, що психологічно виявляються як мотиви, досягнення яких відбувається через усвідомлення інтересів, прагнень, переконань та установок [1, с.36]. Інтереси користувачів фінансової звітності є рушійною силою руху будь-якого підприємства і визначають загальний вектор його розвитку.

В умовах зростання спекулятивних дій учасників ринку постає нагальна потреба формування відповідного балансу інтересів користувачів фінансової звітності з метою забезпечення відповідного рівня економічної безпеки.

Слід погодитись із думкою проф. Бутинця Ф.Ф. про те, що «змінюється і розширюється коло користувачів облікової інформації» [2, с.25], саме це, в свою чергу вимагає особливого ставлення задля недопущення спекулятивних та шахрайських дій учасників ринку. Але в той же час «саме користувачі задають мету обліку та структуру інформаційних ресурсів» [3, с.36], що потребує знаходження певного балансу інтересів з огляду на дуже різнобічні та різні запити, що і становить мету даного дослідження.

Проф. Пушкар М.С. зазначає, що «до продукту обліку ставляться певні вимоги : відповідність запитам користувачів» [3, с.97], але в той же час, ці запити можуть носити спекулятивний або взагалі шахрайний характер, що неодмінно впливає на економічну безпеку підприємства.

Облікові питання – це питання національної безпеки держави [2, с.114]. Але облікові питання – це і питання економічної безпеки підприємства, які здатні або надати йому додаткового економічного поштовху, або навпаки, знизити рентабельність та обсяги реалізації. Саме формування ефективної структури інформаційних ресурсів здатні забезпечити задоволення потреб користувачів та викликати корисний ефект.

Стандартна фінансова звітність розробляється таким чином, щоби задовольнити всіх користувачів необхідною інформацією, але це завдання нереальне з огляду на різні інтереси кожного з них. Доводиться йти на компроміс і розкривати у звітах найсуттєвішу інформацію про діяльність підприємства, а кожний користувач вибирає для себе ті показники, які його цікавлять [4, с.67].

Монопольне збільшення прибутків учасників ринку, що проявляється в інтересах, тягне за собою зменшення економічної безпеки підприємства. Безумовно, вплив на економічну безпеку підприємства має місце не тільки

через фінансову або іншу звітність, але і через всю систему обліку. Саме цей вплив має найбільш суттєвіший характер, що торкається інформаційної безпеки, як найбільш значущої на сучасному етапі розвитку суспільства економічних відносин.

Система створення механізму мобілізації й найбільш оптимального управління корпоративними ресурсами даного підприємства з метою ефективного їх використання і забезпечення стійкого функціонування того чи іншого підприємства, його активної протидії будь-яким негативним чинникам впливу на свою економічну безпеку, становить економічну безпеку підприємства [5, с.9].

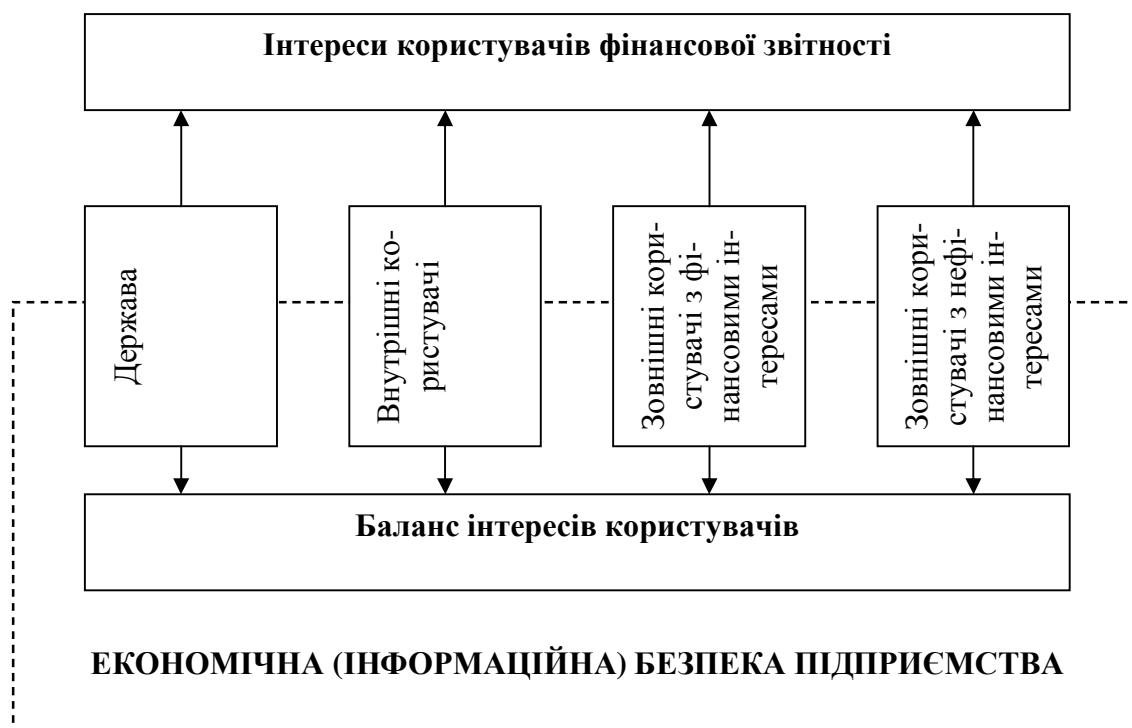


Рис.1. Баланс інтересів користувачів фінансової звітності та економічна (інформаційна) безпека підприємства

Абсолютне забезпечення інтересів користувачів фінансової звітності неможливе без загрози та наступу на економічну безпеку (рис.1.). Єдиним, на наш погляд, способом вирішення даної проблеми є ефективно управління фінансовою звітністю, починаючи від її складу до граничних термінів оприлюднення. Крім того, особливі, більш вимогливі потреби користувачів можливо задовольнити ефективно використовуючи облікову політику суб'єкта господарювання.

Звітність інколи спотворюється переважанням інтересів тих чи інших груп, що беруть участь у господарських процесах і підготовці звітності, а тому не завжди адекватно відображає сприйняття менеджерами реальної господарської діяльності [2, с.75]. Але знаходження балансу інтересів до-

зволить частково мінімізувати спотворення фінансової інформації. Крім того, грамотне комбінування системи пріоритетів користувачів дозволить їм уникнути наявного рівня ентропії (невизначеності).

Отже, інтерес є базовою економічною категорією, що становить фундамент побудови економічної системи, і від його відносного і правильного задоволення залежить основна мета суспільства – стабільне економічне зростання.

Знаходження балансу інтересів користувачів фінансової звітності дозволить вивести економічну безпеку підприємства на якісно вищий рівень і, на нашу думку, неодмінно забезпечить відкритість та здорову конкурентну боротьбу.

Література:

1. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – 334с.
2. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 328с.
3. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2007. – 359с.
4. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Фінансовий облік у системі управління: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178с.
5. Іванюта Т.М., Заїчковський А.О. Економічна безпека підприємства: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Т.М. Іванюта, А.О. Заїчковський – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 256с.

Олена Мартиненко, старший викладач

Світлана Гарна, старший викладач

Слов'янський державний педагогічний університет

м.Слов'янськ, Україна

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ДІЯЛЬНОСТІ СФЕР ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Трансфертне ціноутворення є інструментом оцінки якості управління окремим підрозділом підприємства (далі сфер відповідальності) і може бути базою для встановлення обсягу внутрішніх продажів, прибутку та рентабельності, а також концентрує увагу керівництва на таких питаннях, як узгодження діяльності окремих підрозділів з метою діяльності підприємства в цілому. Обґрунтованість розподілу витрат та активів між підрозділами, у тому числі з урахуванням обсягу взаємопов'язаних поставок, правильність розподілу витрат при зберіганні запасів.

Трансфертні ціни утворюють основу не лише для повної оцінки діяльності сфер відповідальності, але і для контролю та стимулювання. Вони допомагають керівництву звернути увагу на необхідність розширення або скорочення обсягів виробництва, покращення якості, зниження або підвищення рівня ціни, підключення резервних потужностей, оптимальне розміщення ресурсів і т.д.

Трансфертна ціна - це ціна, що використовується для визначення вартості продукції (послуги) одного підрозділу (центру відповідальності), яка передається іншому підрозділу того ж підприємства [1, с. 363].

У разі, коли продукція (послуга) підрозділу повністю споживається всередині підприємства, величина трансфертної ціни має чисто облікове значення і не впливає на фінансовий стан підприємства в цілому. Проблема тут полягає тільки у встановленні "справжньої" ціни, за якою буде складатися звітність, щоб результати діяльності були правильно визначені та оцінені. Однак за умов, коли підрозділ може купувати і продавати на зовнішньому ринку, трансфертна ціна виражає відносини не тільки між собою, а й з підприємством в цілому.

Трансфертна ціна забезпечує досягнення поставленої керівництвом мети, дає змогу об'єктивно оцінювати роботу внутрішніх підрозділів, їх вклад у загальну суму прибутку підприємства. Трансфертні ціни визначаються на основі ринкової ціни, на основі витрат або на договірній основі.

При використанні трансферних цін керівник підрозділу має повну свободу вибору: продавати всередині компанії або продавати зовнішнім покупцям. Ринкова ціна є найкращою трансфертною ціною за умов існування ринку для проміжних продуктів, стабільності цін на них та при високому рівні децентралізації управління всередині підприємства.

Трансфертні ціни, розраховані на основі витрат, часто зумовлюють суперечності між інтересами підприємства та окремими його підрозділами. Розрахунок на основі змінних витрат, не відшкодовує постійних витрат, які можна відшкодувати, застосовуючи трансфертну ціну на основі виробничої собівартості, при цьому постійні витрати є нерелевантними для прийняття управлінських рішень. Якщо використовують метод "витрати плюс", то проблема полягає в тому, що ні повні витрати, ні націнка не є об'єктивними величинами.

Договірну ціну часто застосовують, коли відсутній ринок для проміжних продуктів, а також замість змінних витрат, коли підрозділ має зайву потужність. Договірна трансфертна ціна зазвичай є нижчою за ринкову ціну, але вищою за суму додаткових і альтернативних витрат на одиницю підрозділу, що продає.

Кожен із методів трансфертного ціноутворення має певні переваги та вади, які узагальнені у табл. 1 [2, с. 482].

Переваги та вади методів трансфертного ціноутворення

Трансферна ціна	Переваги	Вади
Змінні витрати	Спонукає покупця купувати у внутрішнього постачальника	Невигідна підрозділу-продавцю, якщо він є центром прибутку або інвестицій
Повна виробнича собівартість	Легкість визначення і розуміння	Нерелевантність постійних витрат для прийняття рішення
Ринкова ціна	Сприяє автономії підрозділів. Заохочує підрозділ-продавець конкурувати із зовнішніми постачальниками	Часто відсутня ринкова ціна для проміжних продуктів. Потребує коригування
Договірна ціна	Є найпрактичнішим підходом у конфліктних ситуаціях	Потребує встановлення правил ведення переговорів або арбітражних процедур. Обмежує автономію.

Загалом, вибір методу розрахунку трансфертної ціни залежить від таких умов:

1) до якого типу центрів відповідальності належить підрозділ, на продукцію якого встановлюється трансфертна ціна, тобто від того, які повноваження він має;

2) наявність і стан ринку проміжних продуктів чи послуг, аналогічних продукції чи послугам, на які встановлюються трансфертні ціни;

3) ступінь децентралізації внутрішньофірмового управління і можливість підрозділу купувати і подавати як всередині підприємства, так і на стороні [3, с. 272].

Трансферні ціни в системі управлінського обліку необхідні головним чином для того, щоб стимулювати керівників структурних підрозділів до економії та ефективного управління, а також для збільшення прибутку окремих підрозділів та підприємства в цілому.

Література:

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: 2-ге вид. Навчальний посібник / П.Й.Атамас. - К.: Центр учбової літератури, 2009. - 440 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / С.Ф.Голов. - К.: Лібра, 2003. - 704 с.
3. Корецький М.Х. Управлінський облік: Навч. посібник / Корецький М.Х., Дацій Н.В., Пельтек Л.В. - К.: Центр учбової літератури, 2007. - 296 с.

КОНТРОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Контроль, як одна з основних функцій системи управління, дає можливість виявити якість і ефективність прийнятих управлінських рішень. Контроль вимагає порівняння передбачуваних та фактичних даних, виявлення відхилень та впливу факторів на них зовнішнього та внутрішнього середовища. Це в певній мірі стосується також зовнішнього та внутрішнього контролю облікової політики підприємства.

Проблеми контролю в Україні досліджували такі вітчизняні вчені, як Барановська Т.В., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Гуцайлюк З.В., Редько О.Ю., Сухарева Л.О., Усач Б.Ф., Рудницький В.С., Давидов Г.М., Максимова В.Ф та інші, проте питання контролю облікової політики підприємства залишаються невирішеними. Розвиток аудиту як однієї з форм контролю призвів до появи значної кількості наукових праць присвячених цим питанням, але питання облікової політики розглядають лише побічно, оскільки якою вона повинна бути в ідеалі не розкрито. Відсутність теоретичних розробок з питань облікової політики, неналежна увага до вивчення можливостей її використання при здійсненні контрольних функцій є причинами того, що на практиці облікова політика підприємства носить формальний характер, документування облікової політики досить часто не здійснюють, а працівники аудиту не використовують цього регламенту для встановлення обсягу та термінів роботи і планування аудиту, що позбавляє можливостей оцінити модель обліку та її ефективність чи неефективність.

Складність розробки облікової політики підприємства та її сутність полягає в тому, що з регламентів (стандартів) вибирають такі варіанти обліку, які можна контролювати зокрема, забезпечити баланс інтересів двох груп користувачів: держави (в особі податкових органів) та власників. Причому інтереси цих груп користувачів можуть бути діаметрально протилежними: податкові органи зацікавлені в отриманні усіх платежів до бюджету, тому елементи облікової політики підприємства повинні, перш за все, відповідати вимогам законодавчих актів та інструкцій, а власник зацікавлений у ефективності функціонування вкладеного ним капіталу, отримання відповідних доходів, максимізації прибутку, запобіганні виникнення втрат. [3]

Питання організації фінансового обліку на підприємстві належать до компетенції його власника або уповноваженого ним органу згідно з чинним законодавством. Саме тому грамотно визначена керівником облікова політика дає можливість обліковій службі реалізувати усі функції системи обліку і робить її одним із основних інструментів управління підприємством. Контроль облікової політики підприємства будь-яким перевіряючим дає уявлення про організацію й технології обліку та відіграє важливу роль

для оцінки системи обліку та внутрішнього контролю, оскільки аудит слід розглядати не лише як засіб формального контролю за раціональним використанням активів підприємства, а й інструмент зниження ризиків у межах визначеної системою управління моделі облікового процесу. З одного боку, облікова політика є основою для складання фінансової звітності, з іншого - виступає окремим об'єктом аудиторської перевірки.

Аудит облікової політики регламентується такими актами:

- Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року, N 996-XIV
- Положенням (стандартом) обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" від 31 серпня 1999 р., N 87;
- Положенням (стандартом) обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" від 28 травня 1999 року, N 137:
- Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій від 30 листопада 1999 року, N 291;

Стандарти аудиту передбачають використання облікової політики, конкретизують методологію проведення аудиторських перевірок та встановлюють нормативні базові вимоги до якості та надійності аудиту, а також міру відповідальності аудитора за результати роботи і є основою для вирішення спірних питань між замовником аудиту та його виконавцем.

Основними джерелами аудиту облікової політики є: наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків фінансового обліку; альбом форм затверджених первинних документів і форм внутрішньої управлінської звітності; форм річної звітності підприємств; затверджені методики обліку окремих ресурсів і процесів, ці джерела наводять як додатки до наказу про облікову політику підприємства.

Аудитори по-різному використовують облікову політику. Порівняльну характеристику зовнішнього та внутрішнього контролю облікової політики наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього контролю облікової політики підприємства

Контроль	Зовнішній контроль	Внутрішній контроль
1	2	3
Суб'єкти контролю	Аудитор, ревізор.	Ревізійна комісія, власник, керівник.
Об'єкти контролю	1. Відповідність законодавчим та нормативним документам, діючим стандартам. 2. Посадові інструкції працівників бухгалтерії, плани роботи і матеріали з їх виконання. 3. Облікові реєстри з аналітичного і синтетичного обліку. 4. Первинні документи. 5. Звітність підприємства.	1. Управлінські рішення щодо формування облікової політики. 2. Відносини, які виникають у процесі формування облікової політики підприємства, її документального оформлення, дотримання облікової політики, зміни та розкриття облікової політики підприємства в Примітках до фінансової звітності.

1	2	3
Етапи проведення контролю	<p>Перший-перевірка наявності та змісту розпорядчого документу.</p> <p>Другий-перевірка дотримання наказу про облікову політику всіма структурними підрозділами підприємства..</p> <p>Третій-внесення пропозицій щодо удосконалення облікової політики.</p>	<p>1.Початковий</p> <p>2.Дослідний</p> <p>3.Завершальний</p>
Нормативне регулювання	<p>1.Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року, № 996-ХІV.</p> <p>2.Національні стандарти фінансового обліку.</p>	<p>1.Положення про внутрішній аудит підприємства (підприємство складає самостійно).</p>
Мета	<p>1.Сприяння формуванню достовірної фінансової звітності підприємства згідно з вимогами чинного законодавства, принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємства[2].</p>	<p>1.Подання релевантної інформації керівництву підприємства та менеджерам різного ієрархічного рівня</p>
Завдання	<p>1.Установити відповідність вибраної облікової політики (зокрема, політики складання звітності) нормам чинного законодавства – дотримання вимоги законності.</p> <p>2. Визначити використання всіма структурними підрозділами єдиної облікової політики – дотримання вимоги єдності.</p> <p>3.Підтвердити відповідність вибраного варіанту облікової політики меті, умовам та особливостям діяльності підприємства – дотримання вимоги адекватності.</p> <p>4.Оцінити раціональність та доцільність використання обраних елементів облікової політики – дотримання вимоги ефективності.</p> <p>5.Вивчити та оприлюдити способи та прийоми, які використовували для ведення обліку та складання звітності через його розкриття у Примітках до фінансової звітності – дотримання вимоги гласності.[2]</p>	<p>1.Надання допомоги керівництву у виборі найефективніших варіантів прийняття управлінських рішень з питань господарювання і визначення вузьких місць у розвитку підприємства.</p>
Функції	<p>1.Зменшення або попередження конфлікту інтересів (власника та керівника; держави та підприємства).</p>	<p>1.Інформаційна.</p> <p>2.Консультативна.</p> <p>3.Спонукальна.</p> <p>4.Виховна.[1]</p> <p>5.Сервісна</p>

1	2	3
Результати	1. Надання рекомендації та пропозиції щодо вдосконалення облікової політики.	1.Блокування виявлених відхилень. 2.Притягнення до відповідальності осіб, що спричинили навмисні чи з необережності відхилення. 3.Регламентація виявлених можливостей удосконалення облікової політики.
Типові порушення	1.Відсутність Положення про облікову політику підприємства. 2.Відсутність окремих складових облікової політики підприємства 3.Недотримання усіма підрозділами підприємства обраної облікової політики.	1.Невідповідність рахунків, які застосовують, способів ведення обліку елементам облікової політики, затвердженим у складі наказу про облікову політику.

З даних табл.1 можна зробити висновок, що об'єктом перевірки є документ, який оцінюють з позицій відповідності системи обліку стандартам з врахуванням специфіки господарської діяльності підприємства, що й роблять зовнішні аудитори, а також з позицій отримання інформації для менеджменту в необхідному для них розрізі, в реальному часі з метою управління діяльністю в оперативному режимі, що здійснюють працівники контролю внутрішніх служб. При цьому організацію внутрішнього контролю в загальній формі можна показати на рис.1

Суб'єктів внутрішньогосподарського контролю формування та реалізації облікової політики підприємства можна розділити на наступні групи (Рис.1.)

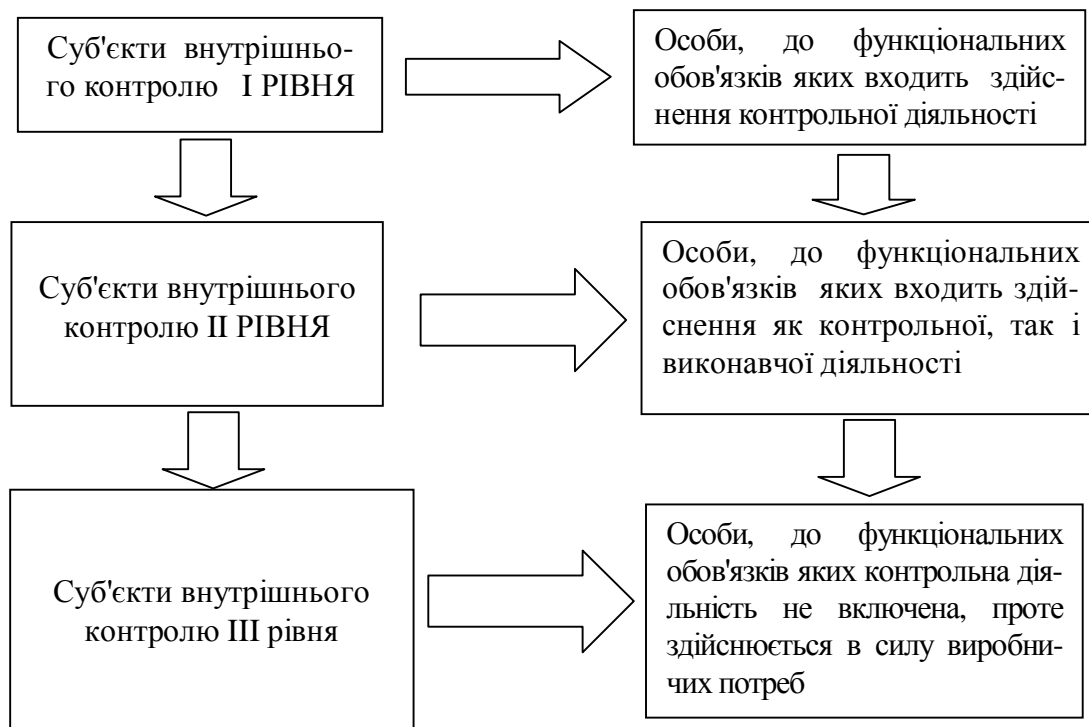


Рис. 1. Суб'єкти внутрішнього контролю облікової політики

Процес реформування вітчизняної економіки, поява нових форм власності та нових організаційно-правових форм ведення бізнесу вимагає переосмислення ролі та функцій внутрішнього контролю. Делегування управлінських функцій найманому персоналу виводить внутрішній контроль на якісно новий рівень, оскільки лише за умови створення підпорядкованої власнику служби внутрішнього контролю забезпечується захист майна та інтересів власника. Організація внутрішнього контролю повинна будуватися на раціональному поєднанні досвіду, набутого за часів адміністративного управління та використанні інструментарію, який розкривають в обліковій політиці.

Таким чином, в теорії обліку необхідно виділити пункт, в якому своєрідним сценарієм, за якими здійснюють перевірку господарської діяльності, що стосується оцінки окремих об'єктів у системі фінансового й управлінського обліку.

Література:

1. Бутинець Ф. Ф. Внутрішній контроль як система// Матеріали міжнародної науково-практичної конференції : « Актуальні проблеми розвитку, обліку та аналізу в умовах глобальних економічних змін. Полтава 07-08 жовтня 2010 року, с. 388
2. Барановська Т. В. Облікова політика підприємства в Україні теорія і практика : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Т. В. Барановська; Нац. аграр. ун-т. – К., 2005. – 21 с.
3. Усач Б.Ф., Душко З.О., Колос М.М. Організація і методика аудиту: Підручник: - К.: Знання, 2006, – 295 с.

Наукове видання

**МАТЕРІАЛИ МІЖНАРОДНОЇ
НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ**

**ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА ДЛЯ
ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ В
КОНКУРЕНТНОМУ СЕРЕДОВИЦІ**

Частина II

25-26 листопада 2010 року

Комп'ютерний макет *В. Шпака*

Підписано до друку 22.11.2010 р.
Формат 60x84/16. Папір офсетний.
Друк офсетний. Зам. № 2-1387
Умов.-друк. арк. 22,81. Обл.-вид. арк 27,6.
Тираж 300 прим.

Видавництво Тернопільського національного
економічного університету "Економічна думка"
46000, Тернопіль, вул. Львівська, 3, тел. 43-22-18
E-mail: edition@tane.edu.ua

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*

Віддруковано ФО-П Шпак В. Б.
Свідоцтво про державну реєстрацію В02 № 924434 від 11.12.2006 р.
Свідоцтво платника податку: Серія Е № 897220
м. Тернопіль, вул. Просвіти, 6.
тел. 8 097 299 38 99
E-mail: tooums@ukr.net