

банкрутства, затверджені Наказом Міністерства економіки України № 14 від 19.01.2006 р. [Електронний ресурс] . – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. 10. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М.: Эдиториал УРСС, 2003. – 304 с. 11. У Давосі починає роботу Всесвітній економічний форум [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.rbc.ua/ukr/top/2009/01/28/495391.shtml>. 12. Чуліна І.Д. Моніторинг економічних показників діяльності підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. степ. канд. екон. наук: спец. 08. 00.04 – економіка та управління підприємствами (машинобудування та приладобудування) / І.Д. Чуліна. – Львів, 2009. – 26 с.

УДК 657.1

В.З. Семанюк

Тернопільський національний економічний університет,
кафедра аудиту, ревізії та контролінгу

ОБЛІК ДЛЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРЕТИЧНОЇ КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЇ

© Семанюк В.З., 2012

Розглянуто проблеми формування та подання релевантної інформації для системи стратегічного управління підприємством. Досліджено роль обліку в цьому процесі, формування підсистеми стратегічного обліку та проблеми його теоретичного обґрунтування і визначення в аспекті створення та опрацювання прогностичної інформації.

The problems of forming and presentation of relevant information are considered for the system of strategic management an enterprise. The described a role of account in this process, forming of subsystem of strategic account and problem of him theoretical ground and determination in the aspect of creation of information.

Постановка проблеми. Трансформація суспільної свідомості та розвиток сучасного суспільства відбуваються внаслідок кардинальних змін у сфері створення, обробки та використання інформації, що зумовлено високими темпами проникнення інформаційних технологій у всі сфери життя та процеси суспільного і економічного розвитку. «Інформаційне суспільство» вимагає усвідомлення важливості інформації та визнання її фактором виробництва (разом з матерією та енергією).

Динамічність сучасного підприємництва спонукає використовувати нові інструменти, методи і техніку управління з метою адаптації до зовнішніх та внутрішніх змін і виживання в конкурентному середовищі. Підприємства мають лише два шляхи розвитку: шлях спроб і помилок або ж шлях стратегічного планування та управління. Зрозуміло, що конкурентоздатними будуть лише підприємства, готові до нового техніко-економічного укладу зі стратегічно орієнтованою системою управління. Розширення функцій та способів використання обчислювальних машин підвищує рівень інформаційного «потенціалу» і сприяє розвитку креативності у сфері управлінської діяльності. Розвиток стратегічного управління та його практична реалізація потребують сучасної системи створення та подання інформації, яка б ґрунтувалася на кардинально нових принципах формування та обробки даних про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства для максимально ефективного використання його ресурсів. Формування та розвиток підсистеми стратегічного обліку в обліковій системі підприємства може вирішити проблему формування та подання інформації для прийняття стратегічних рішень, проте це вимагає теоретичного обґрунтування такого виду обліку чи підсистеми обліку, визначення його завдань, методів та інструментів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку стратегічного обліку (стратегічно-орієнтованого обліку, стратегічного управлінського обліку, обліку для стратегічного

управління) приділяли увагу І.Богата, С.Голов, З.Гуцайлюк, М. Друрі, А.Дайле, В.Залевський, З.Канурна, А.Кармінський, Я.Крупка, С. Ніколаєва, В.Палий, С.Пушкар, Б.Райан, Я.Соколов, С.Суворов, К.Уорд, М.Чумаченко, А.В.Шайкан, Л.Юр'єва та інші. Активізація наукових досліджень в цьому напрямі доводить актуальність порушеної проблеми, що зумовлює її розгляд в дисертаційних дослідженнях багатьох науковців. Детальний аналіз дисертаційних досліджень з проблем стратегічного обліку, який виконали С. Легенчук та Л. Юрківська [1], підтверджує необхідність його теоретичного обґрунтування як однієї з підсистем обліку, а також відсутність методик організації та практичної реалізації цієї підсистеми на практиці.

Отже, незважаючи на наукові публікації та дослідження щодо стратегічного обліку, можна говорити про відсутність теоретичного обґрунтування та визначення місця підсистеми стратегічного обліку в структурі інформаційної системи підприємства.

Метою статті є розгляд теоретичних проблем формування стратегічного обліку з урахуванням наукових досягнень менеджменту, обліку, аналізу, системології, кібернетики, філософії, економічної теорії тощо. В цьому контексті постають завдання щодо упорядкування системи інформаційного простору підприємства, визначення місця і функції кожної з підсистем, зокрема підсистеми стратегічного обліку, визначення і обґрунтування терміна «стратегічний облік», розробки теоретично-методологічної основи стратегічного обліку, формулювання його концептуальної моделі.

Виклад основного матеріалу. Стратегічне управління – це процес оцінки зовнішнього середовища, формулювання організаційних цілей, ухвалення рішень, спрямованих на створення і утримання конкурентних переваг, здатних забезпечити існування в довгостроковій перспективі [2]. Оскільки стратегічний менеджмент – безперервний процес, він вимагає безперервного інформаційного забезпечення на основі науково обґрунтованих методик та інструментів створення та обробки інформації про зовнішнє та внутрішнє середовище підприємства, ризику, загрози тощо. Підприємство має виробити загальну політику функціонування та розвитку системи управління, котру можна назвати плановою, обліковою, контрольною, стратегічною – назва не має істотного значення, адже справа не в назві, а в сутності, що полягає в тому, щоб посилити динамізм і покращити якість функціонування всієї системи управління на основі взаємопроникнення функцій, щоб отримати синергетичний ефект системи. Облік при цьому потрібно розглядати як частину загальної програми розвитку системи управління в її широкому значенні, адже облік є однією з функцій процесу управління і неузгодженості між ними призводять до втрати можливостей.

Звітність, складена за стандартними формами, не відповідає вимогам управління підприємством і розвитку ділового партнерства, вважає А.М. Хорин [3, с. 82]. Щоб добитись конкурентних переваг, керівництво підприємства повинно мати повноцінну інформацію не тільки поточного, а передусім стратегічного характеру [4, с. 11–12]. Як зазначає відомий теоретик кібернетики С. Бір «... управління підприємством являє собою дещо більше, ніж взаємодія вищого керівництва. Воно зобов'язане мати справу з інформацією такого масштабу і складності, які перевищують можливості вищих керівників її сприйняти та інтерпретувати. Отже, управління повинно ґрунтуватися на знанні структури інформаційного потоку, методів обробки інформації, її стискання та ін.» [4, с. 11]. Орієнтація управління на використання інформаційних ресурсів підприємства вимагає створення такої інформаційної системи, яка забезпечує своєчасні та якісні дані, їх трансформацію в корисну інформацію для прийняття рішень. Враховуючи те, що система управління має ієрархічну структуру (верхній, середній та нижчий рівень), то й інформацію поділяють на окремі види: операційну, тактичну та стратегічну [4, с. 11].

Сучасна облікова система своєчасно не надає інформацію для менеджменту, не враховує стратегічних питань, неспроможна надати потрібну інформацію для визначення вартості підприємства та його ефективності, а також для створення стратегічних планів та контролю їх досягнення. К. Друрі зазначає, що традиційний управлінський облік не задовольняє вимоги сучасного рівня розвитку виробництва і підвищеної конкуренції, надає інформацію, що дезорієнтує, непридатну для ухвалення рішень, втрачає самостійність, дотримуючись вимог фінансового обліку,

і набуває допоміжного характеру, фокусується на внутрішніх аспектах діяльності компанії і не приділяє уваги навколишньому середовищу бізнесу [5, с. 569]. Сучасна теорія обліку та формування окремих його концепцій не враховують досягнень інших наук, положень статичної та динамічної економічної теорії, теорії криз, теорії ризиків, теорії капіталу, теорії поглинань, теорії перетворень бізнесу тощо. П. Самуельсон стверджував, що економіка як наука довго розвивалася у відриві від проблем економіки як об'єкта дослідження і лише в останній третині XX ст. економічна теорія почала претендувати на те, щоб приносити користь бізнесу [6, с. 197].

Динамічність бізнесу вимагає врахування корпоративної стратегії, використання можливостей облікової системи, нових підходів до формування інформації. З появою таких економічних явищ, як реінжиніринг, бенчмаркінг, трансакції, брендинг, контролінг тощо, необхідні нові підходи не лише до структури виробництв, які мають мало спільного з процесами минулої епохи, але й форм подання облікової інформації та її інтерпретації. Стратегічні рішення визначають ефективність підприємства. Від них, а не від успіхів у вирішенні часткових завдань залежить те, наскільки правильно, з урахуванням наявних ресурсів, орієнтовані основні зусилля [7, с. 130].

У таких умовах прерогативою наукових досліджень в галузі обліку повинні стати проблеми теорії та методології створення та обробки інформації для стратегічного управління. Облік є інструментом для управління, а не самоціллю, він має сприяти розробленню і впровадженню ділової стратегії, є засобом досягнення успіху в бізнесі. Саме тому необхідно враховувати час, ризик, нематеріальні активи, трансакційні витрати, зовнішнє конкурентне середовище тощо.

Не обмежуючись обліком фактичних величин, відкидаючи уявлення про облік як про історичний опис господарства, А.П. Рудановський (1863–1934) вважав, що в балансі повинні знайти відображення і ті події, які ще тільки будуть відбуватися [8, с. 197–230]. Проте поняття «стратегічний управлінський облік» виникло та розвивалось у 80-х роках XX ст. Однак, незважаючи на те, що термін «стратегічний управлінський облік» вживають вже понад 25 років, досі в ділових колах і економічній літературі немає його однозначного тлумачення. Факт існування та розвитку стратегічного обліку розділив наукову громадськість в Україні на два табори: одні – категорично відкидають можливість існування та розвитку такого виду обліку, інші – підтримують і розвивають його методику та інструменти, спираючись на зарубіжний досвід та адаптуючи його напрацювання до вітчизняних реалій господарювання. Так, С. Голов стратегічний облік розуміє як систему управлінського обліку, спрямовану на прийняття стратегічних управлінських рішень [9, с. 508]; М.Пушкар наголошує на необхідності інформації про зовнішнє середовище для стратегічного управління, яку формують у системі контролінгу (стратегічного обліку) [10, с. 282]; З. Гуцайлюк розглядає прогностичний (стратегічний) облік [11]; П. Атамас зазначає, що стратегічний управлінський облік повинен зосередитися на зовнішніх факторах, тоді як для традиційного обліку характерна зосередженість на внутрішніх процесах і явищах [12, с. 384]; В. Яценко під стратегічним обліком розуміє облікову систему, яка об'єднує фінансовий й управлінський облік, стратегічне планування й контролінг [13, с. 7]; З. Кануріна уточнює поняття стратегічного управлінського обліку як комплексної економічної системи, сформованої на базі сучасних інформаційних технологій, яка охоплює в єдиному інформаційному полі всі блоки і бізнес-процеси виробничо-господарської діяльності [14, с. 6]; В. Шевчук стверджує, що стратегічний управлінський облік, використовуючи зовнішню і внутрішню інформацію, покликаний забезпечити керівництвом підприємством необхідною інформацією для прийняття стратегічних управлінських рішень [15, с. 7]; Д. Лозовицький визначає стратегічний облік як інформаційну підсистему, спрямовану на створення вартості та досягнення стратегічних цілей діяльності підприємства [16]. Аналіз літератури показує дискусійність питань щодо визначення стратегічного обліку та його місця в обліковій системі підприємства, а також щодо принципів, методів та інструментів стратегічного обліку і його теоретичного обґрунтування.

Незважаючи на активацію механізму переходу від традицій до інновацій в науковому пізнанні, що висуває гіпотезу про формування нового стилю мислення в науці доби інформаційного суспільства, стратегічний облік має немало противників, які заперечують його існування в принципі, не розуміючи суті, завдань, змісту та місця цієї підсистеми в обліковій системі підприємства, відкидаючи всі паростки нового знання, не приймаючи того, що окремі стратегічні

елементи «визнаного» управлінського обліку еволюціонують і переростають в окрему підсистему зі своїми методами і завданнями.

Облікова система повинна проектуватися і функціонувати під впливом зовнішніх факторів (культурних, правових, політичних, економічних, соціальних тощо), які мають національне забарвлення і вплив яких потрібно оцінювати, враховувати, прогнозувати, вживати заходів для мінімізації можливих негативних наслідків [17].

Ми розуміємо стратегічний облік як підсистему обліку, функцію стратегічного управління, яка забезпечує менеджерів інформацією про внутрішнє і зовнішнє середовище діяльності підприємства для прийняття стратегічних рішень. Теоретично обґрунтувати таку підсистему обліку можна лише з урахуванням відомих концепцій та теорій в економіці: концепції цінності фірми, концепції ринкової вартості, концепції доданої та приведеної вартості, ланцюга цінностей (М. Портер), концепції стратегічного вибору, стратегічного управління витратами (Дж. Шанк, В. Говиндараджан), прогнозування і оптимізації грошових потоків (Альфред М. Кінг), ситуаційно-матричного моделювання (О.І. Кольвах).

На рівні стратегічного менеджменту стратегічний облік можна розглядати як систему для забезпечення процесу стратегічного планування та проведення стратегічного аналізу і аудиту, адже процес досягнення стратегічної мети, прийняття стратегічних рішень і вирішення стратегічних завдань здійснюється в результаті функціонування єдиного обліково-управлінського механізму. Управлінський облік пройшов досить довгу еволюцію, проте в сучасній інтерпретації він не відповідає вимогам стратегічного управління в умовах ризику, невизначеності та дії зовнішніх факторів, хоча й містить окремі елементи створення стратегічної інформації.

Стратегічна парадигма управління вимагає зміни традиційної системи обліку на стратегічно-орієнтовану, щоб оцінити вплив на результати діяльності підприємства зовнішніх чинників і дій, ризиків та невизначеності, управління змінами, генерації чи створення знань. Стратегічно-орієнтована підсистема обліку являє собою глобальну модель інформаційної технології, що об'єднує в межах єдиної системи фінансовий та управлінський облік, використовує інформаційні потоки про зовнішні фактори макросередовища, які формують функціональні служби та підрозділи підприємства. Кожен факт господарської діяльності відображається у підсистемах обліку відповідно до завдань кожної з них, специфічними методами та інструментами створення чи опрацювання інформації.

Концептуальна побудова стратегічного обліку може ґрунтуватися на еволюційно-адаптивній балансовій теорії, що передбачає облік різноманітних ситуацій, адаптивних до зміни системи чинників, визначення і аналіз агрегованих і дезагрегованих показників чистих активів і чистих пасивів як основних індикаторів цього впливу [18]. Стратегічний облік має свою мету, предмет, принципи формування інформації та її подання, використовує власний інструментарій, формує точки дотику з іншими підсистемами обліку. Разом з тим, його методологія є недосконалою і малодослідженою, оскільки в основу покладено облік та аналіз ситуацій невизначеності та ризику.

Для теоретичного обґрунтування стратегічного обліку та визначення його місця в системі управління необхідно сформулювати його мету та завдання. Метою системи обліку для стратегічного управління є інформаційне забезпечення функціонування підприємства в умовах невизначеності, кризи, ризику, зниження виробничого потенціалу. Завданнями такої підсистеми є: створення інформації для побудови та реалізації стратегій підприємства, стратегічне планування, розроблення альтернативних стратегій, вивчення зовнішніх та внутрішніх умов функціонування підприємства, виявлення «вузьких» місць у його діяльності, визначення підконтрольних показників для стратегічного планування, вивчення та прогноз економічної ефективності основної, фінансової, інноваційної та інвестиційної діяльності.

До методів стратегічного обліку можна зарахувати: методи моніторингу конкурентної позиції (аналіз трендів за певними параметрами), моніторингу динаміки вартості підприємства (бренда, марки, бізнесу тощо), методи стратегічного ціноутворення та калькулювання (AB-costing, LC-costing, JIT-costing, target-costing, калькулювання на основі ланцюга цінностей, PFC-калькулювання), методи стратегічного позиціонування, методи планування та гнучкого бюджетування (flexed budget або flexible budget), система збалансованих показників (BSC), методи стратегічного

(SWOT-аналіз, GAP-аналіз, CVP-аналіз, аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища, аналіз прибутковості за споживачами, продуктами, бізнес-процесами тощо) та системного аналізу, модель доданої вартості (EVA), відстеження необхідності зміни стратегії, формування сигнальних індикаторів для виявлення проблем та інші.

Для стратегічного розвитку підприємства необхідна інформація про середовище, в якому воно функціонує, оскільки це визначає конкурентні позиції на ринку. Концепція віртуальності передбачає формування в межах стратегічного обліку інформації про можливий стан підприємства, за заданих умов, які визначили укладачі похідних балансових звітів (стратегічного, нульового, імунізаційного, віртуального, страхового тощо).

Основний принцип побудови облікової системи стратегічного типу – орієнтація на задоволення інформаційних потреб стратегічного менеджменту – дає підстави визначити її як підсистему обліку, що здійснює спостереження і фіксацію інформації про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства, облік ключових показників та факторів успіху з метою формування стратегічної звітності для прийняття стратегічних управлінських рішень, спрямованих на забезпечення конкурентоздатності. Предметом стратегічного обліку є процеси й явища внутрішнього середовища підприємства, які характеризуються певними показниками – індикаторами в їхній динаміці, та фактори зовнішнього середовища підприємства, що безпосередньо впливають на економіку підприємства в довгостроковій перспективі розвитку (від 3 до 5 років). Об'єктами стратегічного обліку є фактори виробництва, бізнес-процеси та показники їхньої ефективності, економічний потенціал, прогнозовані показники фінансового стану і ринкові фактори розвитку підприємства.

Стратегічний підхід до побудови системи обліку передбачає аналіз зовнішнього середовища, в якому існує підприємство, та відповідальність за обґрунтованість стратегії підприємства, обґрунтованість вибору стратегічних планів та імовірність їх виконання. Загалом сфера дії стратегічного обліку спрямована на зростання вартості бізнесу та задоволення інформаційних потреб менеджменту.

Стратегічний облік лише розвивається, але потреба в ньому безперечна, адже він максимально наближає облік до потреб управління, дає готові варіанти ефективних управлінських рішень. Це, своєю чергою, дасть можливість у майбутньому запобігти помилковим управлінським рішенням, що приводить до виникнення ризикових та збиткових фактів господарської діяльності. До стратегічного обліку належать методи прогнозування, що використовуються у статистиці, а також економіко-математичні методи на базі даних фінансового та управлінського обліку (кожного окремо і загалом). Для стратегічного обліку можуть використовуватись носії інших видів обліку, але в них мають бути передбачені реквізити для прогностичного обліку. Відразу можуть наводитись і висновки (варіанти управлінських рішень), але за відповідний період їх доцільно узагальнювати у спеціальних регістрах (на окремих носіях) [18].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Підприємство є відкритою економічною системою, що функціонує в зовнішньому середовищі, якому притаманна невизначеність. Для наближення до світового рівня управлінської та корпоративної культури вітчизняним підприємствам потрібно звертати увагу на ефективність інформаційної системи та її розвиток. Для раціоналізації і оптимізації формування облікової інформації, підвищення її інформативності та корисності для керівників потрібен концептуальний перегляд теорії, методології і практики обліку. Управлінський облік в сучасній інтерпретації не відповідає вимогам стратегічного управління в умовах ризику, невизначеності та дії зовнішніх факторів, хоча й містить окремі елементи створення стратегічної інформації.

Зміщення ролі обліку в сторону питань стратегії потребує фундаментальних змін в розумінні суті обліку та його місця в системі управління компанією. Підсистема стратегічного обліку має бути гнучкою і забезпечувати менеджмент інформацією про особливості процесів у ринковому середовищі, використання ресурсів та перспективи діяльності підприємства на довготривалій період. На рівні стратегічного менеджменту стратегічний облік можна розглядати як систему для забезпечення процесу стратегічного планування та стратегічного аналізу і аудиту, адже процес досягнення стратегічної мети, прийняття стратегічних рішень і вирішення стратегічних завдань

забезпечується функціонуванням єдиного обліково-управлінського механізму. Перспективи подальших досліджень полягають у теоретичному обґрунтуванні стратегічного обліку, визначенні його предмета, завдань, принципів та місця в інформаційній системі підприємства, розвитку методології та інструментарію з метою створення прогностичної інформації та її використання для прийняття рішень.

1. Легенчук С.Ф. Аналіз дисертаційних досліджень з проблем стратегічного обліку / С.Ф.Легенчук, Л. Й. Юрківська [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>. 2. Міщенко А.П. Стратегічне управління [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://libfree.com/123307881-marketingstrategichne_upravlinnya.html. 3. Хорин А.Н. Стратегический анализ: учеб. пособ. / А.Н. Хорин, В.Э. Керимов – М.: ЭКСМО, 2009. – 288 с. 4. Пушкар М. С. Концепція контролінгу / М. С. Пушкар // Перспективи розвитку контролінгу як науки: теорія та практика: мат. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 17 груд. 2008 р.). / Тернопіль: Екон. думка, 2008. – С. 7 – 23. 5. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / К. Друри ; пер. с англ. – [под ред. С. А. Табалиной]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 774 с. 6. Ватаманюк З.Г. Економічна теорія: макро- і мікроекономіка: підручн. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://buklib.net/index.php?option>. 7. Минцберг Г. Стратегический процесс / Г.Минцберг, Дж.Б. Куинн, С. Гошал – СПб.: Питер, 2001. – 688 с. 8. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: учеб. / Я.В.Соколов, В.Я.Соколов [Текст] – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с. 9. Голов С. Ф. Управленческий учет / С. Ф. Голов [Текст] – Х.: Фактор, 2009. – 779 с. 10. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): моногр. / М.С. Пушкар [Текст] – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 334 с. 11. Гуцайлюк З.В. Прогностичний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит.– 2006.– № 2. – С.14–19. 12. Атамас П. Й. Управлінський облік : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл., які навчаються за освітньо-проф. прогр. бакалавра зі спец. «Облік і аудит»] / П. Й. Атамас; М-во освіти і науки України, Дніпропетр. ун-т економіки та права. – 2-е вид. – К.: Центр учб. л-ри, 2009. – 439 с. 13. Яценко В.Ф. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами виробництва на підприємстві (на прикладі підприємств будівництва): автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / В.Ф. Яценко; Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана. – К., 2006. – 20 с. 14. Канурна З.Ф. Стратегічні аспекти обліку в системі управління великого машинобудівного підприємства: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / З.Ф. Канурна; Східноукр. нац. ун-т ім. В.Даля. – Луганськ, 2002. – 19 с. 15. Шевчук В.Р. Стратегічний управлінський облік: навч. посібн. / В.Шевчук; за ред. О.М. Ковалюка. – К.: Алерта, 2009. – 176 с. 16. Лозовицький Д.С. Методика та організація стратегічного обліку й аналізу на підприємствах поліграфічних матеріалів: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Д.С. Лозовицький; Терноп. нац. екон. ун-т. – Т., 2009. – 18 с. 17. Болдуєв М. В. Концептуальні підходи формування стратегічної бухгалтерії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/portal>. 18. Семанюк В.З. Формування підсистеми стратегічного обліку в умовах ринкових відносин / В.З. Семанюк // Формування ринкових відносин в Україні: зб. наук. пр. – Вип. 11 (114) / наук. ред. І.Г. Манцуров. – К., 2010. – С.59–64.