

ВІСНИК

**Київського національного
торговельно-економічного університету**

Науковий журнал

Виходить шість разів на рік
Уперше вийшов друком у лютому 1998 р.

До жовтня 2000 р. виходив під назвою
"Вісник Київського державного торговельно-економічного університету"

№ 3⁽⁸⁹⁾ 2013

Журнал визнано ВАК України як фахове видання з економічних наук

З М І С Т

ПІДПРИЄМНИЦТВО

ЛІГОНЕНКО Л.	Концептуальні засади економічного управління підприємством	5
ПРЯТНИЦЬКА Г., ГАЙДАЙ Ю., ПРЕДСІН А.	Управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства	17
ВЕДМІДЬ Н.	Санаторно-курортні та оздоровчі підприємства: галузевий аспект	32
КОРОЛЬ С.	Інституційний підхід до соціальної відповідальності бізнесу	42

ФІНАНСИ ТА БАНКІВСЬКА СПРАВА

ЧУГУНОВ І., ПАСІЧНИЙ М.	Формування бюджету Української РСР у складі бюджетної системи СРСР	56
ШКОДІНА І.	Розвиток світового фондового ринку в умовах фінансової нестабільності	74
ХРИСТЕНКО М.	Концептуальні засади фінансового контролінгу в банку	83

ОБЛІК ТА АУДИТ

БЕЗВЕРХИЙ К.	Організація обліку процесу виробництва на промислових підприємствах	97
---------------------	---	----

СИСТЕМНІ ДОСЛІДЖЕННЯ

ШАРКО М.,	Иерархическая кластеризация	
АДВОКАТОВА Н.	производственных объектов	114
ТАДЕЄВ Ю.	Динамічні функції корисності з інвестиціями у виробничий та інтелектуальний капітали	128

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ ЖУРНАЛУ "Вісник КНТЕУ"

МАЗАРАКІ А.А. – головний редактор;
ПРИТУЛЬСЬКА Н.В. – заступник головного редактора;
ГУЛЯЄВА Н.М., ЛАГУТІН В.Д., ЛІГОНЕНКО Л.О., МНИХ Є.В.,
НАПАДОВСЬКА Л.В., РОМАТ Є.В., СУСІДЕНКО В.Т., ТКАЧЕНКО Т.І.,
ЧУГУНОВ І.Я., ПАНКОВ Д.О. (*Білорусь*), **ФІЛІС К.А.** (*Греція*), **ДОБІЯ М.** (*Польща*),
РОЖКОВ І.Я. (*Росія*), **ЛАЦЕ Н.** (*Латвія*), **ЯРИГІНА І.З.** (*Росія*), **КАЛУСКІ Я.** (*Польща*) –
члени редакційної колегії з економічних наук; **ІВАНОВА Н.В., КОРОЛЬЧУК М.С.,**
КОРОЛЬЧУК В.М., САМОЙЛОВ О.Є., СТАСЮК В.В., ТІМЧЕНКО О.В.,
МАКСИМЕНКО С.Д. – члени редакційної колегії з психологічних наук; **МЕРЕЖКО Н.В.,**
БЕЛІНСЬКА С.О., МОКРОУСОВА О.Р., СИДОРЕНКО О.В. – члени редакційної колегії
з технічних наук; **ГАЛЯНТИЧ М.К., ГУРЖІЙ Т.О., ІВАННІКОВА І.А.** (*Росія*),
ЛАДИЧЕНКО В.В., МАРЧУК В.М., МИРОНЕНКО Н.М., ЯРМИШ О.Н. – члени
редакційної колегії з правових наук; **ВАЛУЙСЬКИЙ О.О., КУЛАГІН І.І.,**
ОГОРОДНИК І.В., ПАВЛОВСЬКИЙ В.В., ШКЕПУ М.О. – члени редакційної
колегії з філософських наук; **БАДАХ Ю.Г., КАЗЬМИРЧУК Г.Д., КОРОЛЕВ Б.І.,**
ОРЛЕНКО В.І., ПОЛУРЕЗ В.І. – члени редакційної колегії з історичних наук;
МЕЛЬНИЧЕНКО С.В. – відповідальний секретар

Засновник, редакція, видавець і виготовлювач
Київський національний торговельно-економічний університет.

Завідувач редакції
С.Л. ОЛЮНІНА

Редактори: Е.Ю. КИРИЧЕНКО, А.П. ДОЛГАЯ
Художньо-технічний редактор І.В. КРИВИЦЬКА

Свідоцтво про державну реєстрацію серія КВ № 13100-1984ПР від 23.08.2007.

Індекс журналу в Каталозі видань України на 2013 рік – 21910.

Підписано до друку 11.06.2013. Ум. друк. арк. 10,6. Тираж 250 пр. Зам. 738.
Адреса редакції, видавця, виготовлювача: вул. Кіото, 19, м. Київ-156, Україна, 02156.
Телефон редакції 518-90-92, факс: 513-85-36, e-mail: visnik@knteu.kiev.ua.

Надруковано на обладнанні КНТЕУ.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи серія ДК № 359 від 14.03.2001.

Видається за рекомендацією Вченої ради КНТЕУ (протокол засідання № 7 від 30.05.2013).
Статті проходять рецензування. Передрук і переклади матеріалів, опублікованих у журналі,
дозволяються лише зі згоди автора та редакції

© Київський національний торговельно-економічний університет, 2013

СОДЕРЖАНИЕ

ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВО

ЛИГОНЕНКО Л.	Концептуальные основы экономического управления предприятием	5
ПЯТНИЦКАЯ Г., ГАЙДАЙ Ю., ПРЕДЕИН А.	Управление развитием организационной культуры торгового предприятия	17
ВЕДМИДЬ Н.	Санаторно-курортные и оздоровительные предприятия: отраслевой аспект	32
КОРОЛЬ С.	Институциональный подход к социальной ответственности бизнеса	42

ФИНАНСЫ И БАНКОВСКОЕ ДЕЛО

ЧУГУНОВ И., ПАСЕЧНЫЙ Н.	Формирование бюджета Украинской ССР в составе бюджетной системы СССР	56
ШКОДИНА И.	Развитие мирового фондового рынка в условиях финансовой нестабильности	74
ХРИСТЕНКО М.	Концептуальные основы финансового контроллинга в банке	83

УЧЁТ И АУДИТ

БЕЗВЕРХИЙ К.	Организация учета процесса производства на промышленных предприятиях	97
---------------------	--	----

СИСТЕМНЫЕ ИССЛЕДОВАНИЯ

ШАРКО М., АДВОКАТОВА Н.	Иерархическая кластеризация производственных объектов	114
ТАДЕЕВ Ю.	Динамические функции полезности с инвестициями в производственный и интеллектуальный капиталы	128

C O N T E N T

ENTERPRISE

LIGONENKO L.	Conceptual foundations of economic management of an enterprise	5
PIATNYTSKA G., GAIDAI J., PREDEIN A.	Managing development of the organizational culture of trade enterprise	17
VEDMID N.	Sanatorium-resort and health enterprises: industry aspect	32
KOROL S.	Institutional approach to social responsibility of business	42

FINANCE AND BANKING

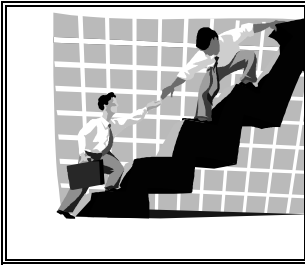
CHUHUNOV I., PASICHNIY M.	Formation of the budget of Ukrainian SSR as a part of the budget system of the Soviet Union	56
SHKODINA I.	Development of the world stock market in financial instability	74
KHRYSTENKO M.	Concept of financial controlling in a bank	83

ACCOUNTING AND AUDIT

BEZVERKHIY K.	Organization of accounting of production process at industrial enterprises	97
----------------------	--	----

SYSTEM RESEARCHES

SHARKO M., ADVOKATOVA N.	Building hierarchic clustering of production facilities	114
TADEYEV J.	Dynamic utility functions with consideration to investment in productive and intellectual capital	128



ПІДПРИЄМНИЦТВО

УДК 005.93

ЛІГОНЕНКО Лариса, д. е. н., професор, завідувач кафедри економіки та фінансів підприємства КНТЕУ

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ЕКОНОМІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Проаналізовано підходи до трактування сутності економічного управління підприємством. Запропоновано авторську концепцію, яка системно розкриває його місце в системі управління підприємством, обґрунтовує його предмет, об'єкт, суб'єкт, функції, складові, мету, методи та інструменти (технології). Економічне управління трактується як координуючий та інтегруючий вид управління, який забезпечує максимізацію (зростання) цінності підприємства для усіх груп стейкхолдерів і його довгострокове стійке функціонування за рахунок управління економічними результатами діяльності, формуванням і реалізацією економічного потенціалу та інтегральними характеристиками економічного стану підприємства.

Ключові слова: економічне управління, економічні результати, економічні ресурси (потенціал), економічний стан підприємства, економічна служба підприємства, бюджетування (бюджетне управління).

Лигоненко Л. Концептуальные основы экономического управления предприятием. Проанализированы подходы к трактовке сущности экономического управления предприятием. Предложена авторская концепция, которая системно раскрывает его место в системе управления предприятием, обосновывает его предмет, объект, субъект, функции, составляющие, цель, методы и инструменты (технологии). Экономическое управление трактуется как координирующий и интегрирующий вид управления, обеспечивающий максимизацию (рост) ценности предприятия для всех групп стейкхолдеров и его долгосрочное устойчивое функционирование за счет управления экономическими результатами деятельности, формированием и реализацией экономического потенциала и интегральными характеристиками экономического состояния предприятия.

Ключевые слова: экономическое управление, экономические результаты, экономические ресурсы (потенциал), экономическое состояние предприятия, экономическая служба, бюджетирование (бюджетное управление).

Постановка проблеми. Досягнення цілей і завдань, що стоять перед сучасними підприємствами усіх форм власності, організаційно-

правових форм та галузевої належності, в умовах трансформаційних процесів у економіці, нестабільності політичної та соціально-економічної ситуації в країні вимагає вирішення питань, пов'язаних із удосконаленням традиційних методів управління підприємством та пошуком нових, які б забезпечували стійкий економічний стан і розвиток підприємства.

Основою забезпечення стійкого функціонування підприємств та їх здатності до розвитку є забезпечення належного рівня конкурентоспроможності, прибутковості, платоспроможності, стійкості та, як наслідок, зростання ринкової вартості підприємства. Ці параметри залежать від ефективності управління ними як на рівні підприємства в цілому, так і від взаємоузгодженості дій усіх підрозділів та фахівців підприємства. Практичне розв'язання цього завдання має забезпечуватися формуванням системи економічного управління підприємством.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Термін "економічне управління" почав використовуватися в Україні на початку ХХІ сторіччя. Огляд економічної літератури виявив відсутність узгодженої думки науковців щодо трактування сутності економічного управління підприємством (*дали* – ЕУП).

А. Гончаров та Н. Олейнікова [1] визначають "економічне управління підприємством" як науку управління підприємством, спрямовану на досягнення його стратегічних і тактичних цілей, яка обумовлена потребами сучасного етапу розвитку ринкової економіки. За їхньою концепцією ЕУП об'єднує "універсальні методи, напрацьовані ринковою цивілізацією", дає змогу досягти компромісу інтересів у питаннях регулювання маси й динаміки прибутку, збільшення майна акціонерів, контролю за курсовою вартістю акцій, дивідендної політики, підвищення вартості підприємства тощо.

Л. Дядечко [2] трактує ЕУП як перспективне (стратегічне), поточне та оперативне планування, а також організацію і контроль за виконанням планів. Економічне управління будується на цілеспрямованих рішеннях, що приймаються на основі аналізу та багатоваріантних економічних розрахунків на майбутній (плановий) період з урахуванням індикативного планування.

За визначенням П. Зозулі [3], це сукупність способів і методів впливу на діяльність підприємства, спрямованих на реалізацію його економічних цілей та завдань шляхом порівняння реальних і необхідних ресурсних можливостей.

О. Лисенко [4, с. 8] стверджує, що ЕУП – це циклічно повторюваний процес системного, планомірно організованого впливу на елементи господарського механізму підприємства шляхом взаємопов'язаних прямих і зворотних зв'язків для досягнення еталонно-інтегрального стану підприємства.

Е. Киселиця [5] бачить у ньому сукупність економічних принципів, форм, методів, прийомів і засобів управління виробництвом і персо-

налом, а його сутність – у пріоритетному використанні економічних методів впливу та інструментів відносно інших засобів, що активно застосовуються на підприємствах і в організаціях.

Л. Мясоєдова, Е. Хабибулліна [6] трактують ЕУП як вид управлінської діяльності, який базується на економічному мисленні та спрямований на вирішення економічних завдань шляхом використання економічних методів управління на основі економічної інформації. При цьому система економічного управління підприємством повинна включати в себе сукупність форм і методів управління об'єктами з використанням економічних закономірностей, що виникають у процесі виробництва та реалізації товарів, продукції, робіт, послуг.

В. Панагушин [7] визначає таке поняття як напрям менеджменту, що забезпечує досягнення тактичних і стратегічних цілей підприємства на основі економічного та фінансового планування, контролю і регулювання внутрішніх і зовнішніх економічних стосунків.

Мета дослідження – проаналізувати існуючі тлумачення та погляди на сутність поняття "економічне управління підприємством" і на цій базі запропонувати авторську концепцію розкриття його змісту.

Результати дослідження. Як видно з аналізу наукових джерел, сутність економічного управління підприємством розглядається через такі змістовні характеристики, як: напрям менеджменту, спрямований на досягнення тактичних і стратегічних цілей підприємства; вид управлінської діяльності, спрямований на вирішення економічних завдань; сукупність економічних принципів, форм, методів, прийомів і засобів управління виробництвом і персоналом; процес впливу на елементи господарського механізму підприємства; процес та методи розробки планів роботи підприємства та заходів забезпечення їхнього виконання.

А. Денисов і С. Жданов в монографії "Економічне управління підприємством та корпорацією" [8] виокремлюють три види функціонального управління – організаційне, виробниче та економічне – і визначають перелік завдань, які вирішуються в процесі здійснення кожного із них.

Аналіз запропонованого переліку завдань дає змогу констатувати, що дослідники розподіляють предметні сфери управління підприємством наступним чином:

- *організаційне управління* концентрує увагу на методології управління та створенні передумов для її використання підприємством на основі обґрунтованого вибору форми організації управління, визначення та розподілу функцій між окремими учасниками управлінського процесу, забезпечення необхідної координованості та підборі кадрів, здатних до практичної реалізації тих функцій та завдань управління, які визначені для відповідного структурного підрозділу підприємства;

- *виробниче управління* зосереджується на виробничому процесі, його передумовах (використання устаткування та виробничих площ,

технологічна підготовка виробництва, налагодження потоків необхідних матеріальних ресурсів), наслідках (продукція, її якість та конкурентоспроможність), процесах розвитку (розширення асортименту продукції, застосування удосконалених технологій виготовлення продукції, автоматизації виробництва);

- *економічне управління* пов'язане із вирішенням проблем забезпечення високоефективної діяльності підприємства та створення передумов для його розвитку і передбачає здійснення системного аналізу господарської діяльності підприємства, обґрунтування найважливіших параметрів його стійкого функціонування (обсягів виробництва продукції, форми організації виробництва, цін на продукцію підприємства, варіантів його матеріально-технічного забезпечення, внутрішніх нормативів використання різних видів ресурсів, планування та розподілу прибутку, резервів підвищення ефективності діяльності, інвестиційних проектів та ін.).

Українські дослідники Т. Макаровська та Н. Бондар є прибічниками розподілу видів управління підприємством на організаційне, виробниче, економічне. Виокремлюють вони також корпоративне управління. Так, у навчальному посібнику "Економіка підприємства" [9], окрім висвітлення завдань кожного із видів управління, вони доводять, що організація управління підприємством залежить від складності його структури, масштабу й виду діяльності, наявності зв'язків з іншими суб'єктами господарської діяльності. Акцентується увага на належності переважної кількості українських підприємств до багаторівневих ієрархічних структур, що обумовлює перелік вимог до відносин між підсистемами: необхідність чіткого узгодження цілей між рівнями підсистем та системою в цілому; забезпечення інформаційної сумісності підсистем, можливості оперативної обробки та передавання даних у наступні ланки системи; застосування єдиної формалізації структури інформації у вигляді типових документів, форм обліку, показників контролю функціонування підсистем і підприємства загалом; обробка інформації, що надходить у режимі реального часу.

Аналіз науково-методичних видань з дисципліни "Економічне управління підприємством", викладання якої започатковано у низці ВНЗ України для фахівців освітньо-кваліфікаційного рівня "магістр" [1; 10], дає змогу визначити, що економічне управління підприємством визнається передумовою досягнення його стратегічних і тактичних цілей на основі використання двох основних інструментів – бюджетного та фінансового управління. Саме вони є предметом розгляду цієї дисципліни, що можна оцінити як необґрунтовано звужений підхід до трактування змісту економічного управління підприємством. При цьому виникають логічні питання щодо узгодженості змісту цієї дисципліни з іншими, які викладаються тим же студентам, зокрема з дисциплінами "Планування та контроль" (бакалаврат) і "Фінансовий менеджмент" (магістеріум).

Проаналізувавши існуючі підходи до трактування поняття "економічне управління підприємством", можна констатувати, що системне тлумачення сутності цього терміну, як і цілісна концепція такого виду управління, відсутні. Дослідники без належного обґрунтування обирають для розгляду окремі положення та (або) інструменти економічного управління, розкривають його зміст опосередковано (через визначення переліку функцій, завдань, повноважень економічної служби тощо), що призводить до фрагментарності розуміння змісту, призначення, інструментарію цього виду управління та його відмінностей від інших видів.

Використовуючи загальну методологію менеджменту як науки про управління, представляється можливим запропонувати *концепцію економічного управління підприємства* та розкрити зміст її базових елементів: місце в системі менеджменту, предмет, об'єкт, суб'єкт, функції, мета, методи та інструменти.

Визначаючи *місце економічного управління в системі менеджменту підприємства*, слід зазначити таке. Підприємство – це складна соціально-економічна система, у складі якої сучасна економічна наука виокремлює різні підсистеми (виробничу, організаційну, соціальну, маркетингову (збутову), логістичну тощо), кожна з яких має відокремлений перелік об'єктів, потребує специфічного управлінського впливу на кожен з них з метою досягнення специфічних цілей та завдань.

Як наслідок, самостійного визнання та розвитку набули окремі види спеціального (функціонального) управління (менеджменту): виробничий, організаційний, соціальний, фінансовий, інвестиційний, логістичний тощо. На всіх етапах розвитку світової та національної економіки інтерес до розробки теорії та практичного інструментарію різних видів спеціального управління був та є неоднаковим, що є причиною відсутності синхронності формування їх теоретико-методологічних засад та сприйняття практикуючими фахівцями їх базових положень.

Наразі необхідною умовою гармонізації управлінських цілей (визначених в окремих видах спеціального управління) та підпорядкування їх загальній меті є виокремлення інтегруючого та координуючого виду управління. Таким видом пропонується визнати економічне управління підприємством.

Як свого часу концепція контролінгу виникла та отримала інтенсивний поштовх для розвитку з необхідності забезпечення координації окремих функцій управління в єдину систему, так і економічне управління як інтегруючий вид управління повинно забезпечити координацію цілей, завдань, інструментарію різних видів спеціального управління для забезпечення на цій основі комплексності та системності управлінських впливів.

Місце економічного управління в системі менеджменту підприємства та узгодженість його з іншими видами спеціального менеджменту проілюстровано на *рис. 1*.



Рис. 1. Місце економічного управління в системі менеджменту

Слід зазначити, що, *по-перше*, графічне відокремлення на рисунку визначених видів спеціального управління не є їх вичерпним переліком. *По-друге*, усі визначені види спеціального управління мають зони взаємного перетину, незважаючи на те, що рисунок не віддзеркалює цей взаємозв'язок. *По-третє*, порядок наведення видів спеціального управління на рисунку не має за мету визначення їх ієрархії (значимості).

Розміри зони перетину предметної царини економічного управління з іншими видами спеціального управління, які обумовлюються спільністю предмета, об'єкта, методів та інструментів впливу, є індивідуальними в кожному конкретному випадку. Вони залежать від існуючого рівня та напряму розвитку відповідного виду спеціального управління.

Розбудова усіх видів управління відбувається відповідно до загальної теорії менеджменту та з урахуванням надбань теорії стратегічного управління.

Предметом економічного управління є економічна (господарська) діяльність підприємства, під якою розуміється комплекс різних видів діяльності, які здійснює підприємство, – операційної, маркетингової, логістичної, фінансової, інвестиційної. Вона є синонімом терміну "господарська діяльність".

Головним призначенням ЕУП є забезпечення координації, взаємозгодження та загальної спрямованості усіх цих видів діяльності, гармонізація усього спектру економічних відносин, що формуються в процесі здійснення цієї діяльності як у межах підприємства, так і з агентами зовнішнього середовища.

Отже, об'єктом економічного управління підприємством мають бути визнані: 1) результати економічної діяльності; 2) економічні ресурси, необхідні для здійснення такої діяльності (економічний потенціал підприємства); 3) інтегральні характеристики стану, в якому перебуває підприємство внаслідок проведення економічної діяльності та існуючого рівня використання наявних ресурсів (реалізації економічного потенціалу).

Виходячи з наведеного переліку, об'єкт економічного управління охоплює три взаємопов'язані площини (компоненти) – результативну, ресурсну та оціночну. Кожна площина залежить та узгоджується з двома іншими, що й дає змогу визначити таке угруповання, як цілісний об'єкт управління.

Розглянемо детальніше окремі компоненти (площини) об'єкта економічного управління.

1. Результати економічної діяльності підприємства.

Формуються як наслідок проведення різних видів діяльності: операційної, інвестиційної, фінансової. У межах цих видів можуть виокремлюватися підвиди, кожен з яких має власні результати. Наприклад, у складі операційної доречно розглядати в якості окремих об'єктів економічного управління результати виробничої, збутової та маркетингової діяльності; у складі фінансового управління – результати здійснення різних видів фінансових операцій, у складі інвестиційного управління – результати здійснення інвестиційної діяльності у сфері реальних і фінансових інвестицій тощо.

Економічні результати діяльності мають розглядатися не тільки як обсягові характеристики, а й як фінансові результати – обсяг прибутку або збитку, який формується внаслідок здійснення відповідного виду діяльності.

2. Економічні ресурси (економічний потенціал).

У складі ресурсів підприємства виокремлюють такі їх різновиди як матеріальні, трудові, фінансові, нематеріальні. Якщо перші три – це класичний (традиційний) перелік груп ресурсів підприємства – об'єктів управлінських зусиль, то в умовах переходу до економіки знань, посилення конкуренції, необхідності формування стійких конкурентних переваг пріоритетного значення в якості об'єкта економічного управління набувають нематеріальні ресурси – знання, компетенції, нематеріальні активи (ліцензії, торговельні марки) тощо.

У процесі економічного управління не тільки здійснюється управління залученням та використанням окремих видів ресурсів, а повинно забезпечуватися цілеспрямоване формування їх системи, створення умов для оптимального використання наявної системи ресурсів.

Для характеристики цілеспрямовано сформованої сукупності ресурсів, знань і компетенцій (нематеріальних ресурсів) підприємства в сучасній економічній літературі набув поширення та визнання термін "економічний потенціал", який дає змогу розглядати процеси формування та використання економічного потенціалу як інтегрований об'єкт економічного управління в ресурсній площині.

3. Економічний стан підприємства.

Як відомо, стан – це абстрактний термін, за допомогою якого характеризують існуючі значення певного переліку змінних параметрів об'єкта. Стан описує змінні властивості об'єкта, які змінюються в результаті певних дій або подій.

У сучасній економічній літературі набули поширення різноманітні інтегральні оціночні характеристики економічного стану підприємства. Визначаючи взаємоузгодженість між ними, об'єктом економічного управління слід визнати такі інтегральні характеристики, як: конкурентоспроможність; ефективність, платоспроможність, ліквідність, ділова активність, які у сукупності формують економічний (фінансово-майновий, фінансово-економічний) стан; економічна рівновага, економічна безпека, економічна стійкість, економічна життєздатність (перспективність) підприємства тощо.

Визначені інтегральні характеристики стану формують ієрархічну систему, оскільки усі перебувають у тісному взаємозв'язку. В наведеному переліку кожна наступна інтегральна характеристика визнається найбільш складною оцінкою – такою, яка враховує попередню інтегральну характеристику підприємства.

На *рис. 2* відображено узгодженість між визначеними об'єктами економічного управління.

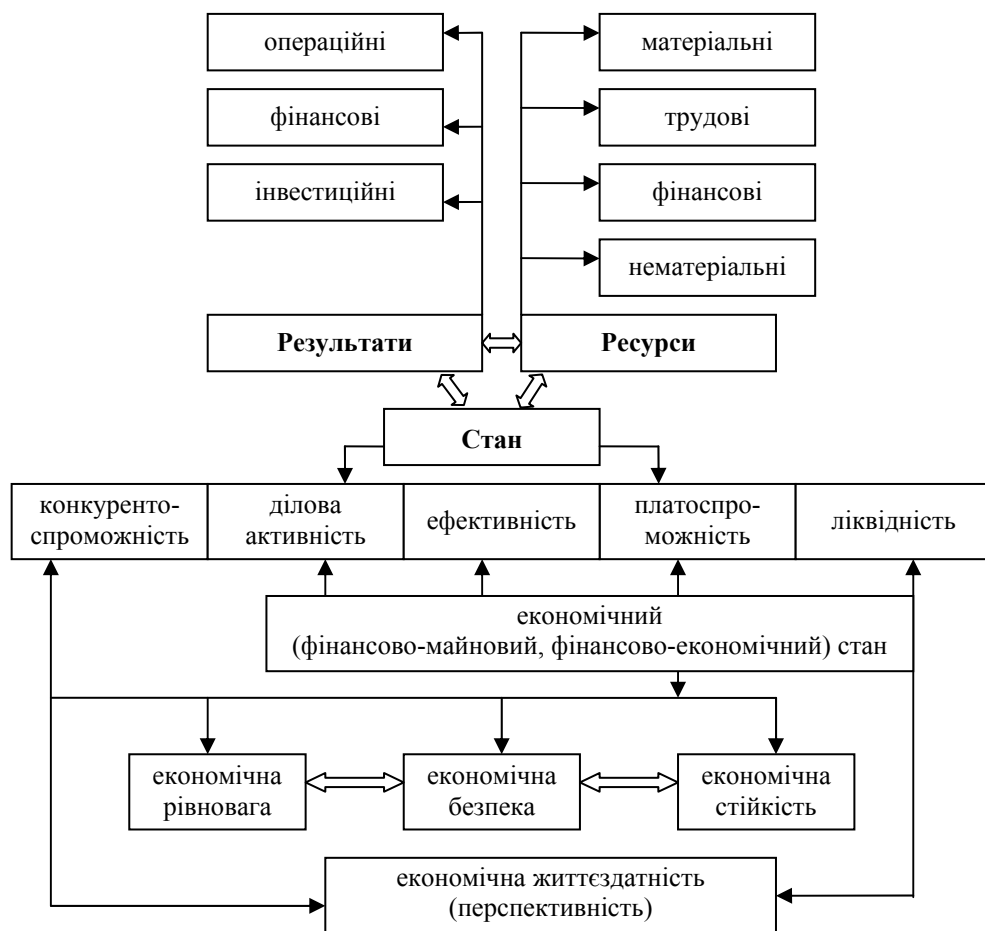


Рис. 2. Об'єкти економічного управління підприємством

Суб'єктом економічного управління є коло осіб, які зацікавлені у здійсненні управлінського впливу на кожен із визначених об'єктів і мають повноваження щодо його здійснення. Такими суб'єктами є власники підприємства, керівники, ТОП-менеджери, фахівці економічної служби – економічних і фінансово-економічних підрозділів. Останні є професійними суб'єктами, оскільки основним призначенням їхньої діяльності слід визнати здійснення на постійній основі економічного управління підприємством, а також забезпечення сервісно-аналітичної підтримки власників і керівництва підприємства щодо об'єктів економічного управління.

Назва економічних (фінансово-економічних) підрозділів підприємства, чисельність і склад їх фахівців визначаються складністю господарсько-фінансової діяльності підприємства та її ресурсного забезпечення, обсягами діяльності, станом зовнішнього оточення, менталітетом та освітою власників (менеджменту) тощо.

Функціями економічного управління є цілеспрямований вплив на визначені об'єкти управлінських зусиль. Це уможливорює визначити в якості основних такі функції економічного управління підприємством:

1) управління результатами економічної діяльності, у т. ч. у розрізі видів операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, які здійснює підприємство;

2) управління економічними ресурсами (у т. ч. матеріальними, фінансовими, трудовими, нематеріальними), що створює передумови для управління економічним потенціалом підприємства (формування та реалізація);

3) управління інтегральними характеристиками стану підприємства, у т. ч. конкурентоспроможністю, економічним станом (у т. ч. діловою активністю, ефективністю, ліквідністю, платоспроможністю), економічною рівновагою, безпекою, стійкістю та життєздатністю підприємства.

Метою економічного управління відповідно до теорії зацікавлених осіб (stakeholders), яка на сьогодні загальноновизнана в світі, є забезпечення максимізації (зростання) цінності підприємства для усіх груп стейкхолдерів, тобто покупців, персоналу, суспільства та власників підприємства. Таке цілевизначення економічного управління сприяє загальній переорієнтації системи менеджменту виробничо-орієнтованого (максимальне використання можливостей виробничої системи) та фінансово-орієнтованого підходів (максимізація прибутку в коротко- та довгостроковій перспективі) на ціннісно-орієнтований. В основі цього сучасного підходу лежить прагнення врахувати в процесі управління економічною діяльністю інтереси усіх зацікавлених осіб (груп стейкхолдерів).

Цілеспрямований вплив суб'єкта економічного управління на визначені об'єкти досягається переважно з використанням **економічних методів управління**. До їх переліку доречно віднести: управлінський

облік, моніторинг, економічний аналіз і діагностування; прогнозування, планування; економічне стимулювання; контроль.

У процесі здійснення економічного управління можуть використовуватися різноманітні інструменти (технології) управління, які поєднують окремі функції менеджменту та методи впливу на визначені об'єкти.

Базовою *технологією економічного управління*, яка забезпечує реалізацію його координуючої ролі, підвищує результативність використання окремих методів економічного управління, формуючи ефект синергії, є бюджетування, або бюджетне управління підприємством.

Термін "бюджетне управління" набув поширення в сучасній літературі з контролінгу та визначається як управління діяльністю підрозділів підприємства (центрів фінансової відповідальності) за допомогою бюджетів для досягнення встановлених цільових параметрів діяльності. Бюджетне управління визнається основним інструментом фінансового планування та контролінгу, економічним методом забезпечення досягнення цілей діяльності [11; 12].

Цілком коректно і логічно визнати бюджетне управління базовою технологією економічного управління, оскільки постає об'єктивна необхідність координації як функцій економічного управління – обліку, аналізу, планування, регулювання, мотивування, організації, контролю щодо різних об'єктів управлінського впливу, – так і діяльності різних підрозділів підприємства для досягнення стратегічної мети підприємства: зростання цінності та підтримки життєздатності.

Активний розвиток цього інструменту в останні десятиріччя показав величезний потенціал його результативності, хоча існують і скептичні оцінки доцільності його використання, які обумовили виникнення концепції "безбюджетного управління" [13]. Незважаючи на назву, ця концепція не відмовляється від управління за допомогою бюджетів, а тільки акцентує увагу на необхідності системного удосконалення технології їх розробки.

Хоча дискусія щодо найбільш раціональної моделі організації бюджетного управління триває, в сьогоdnішніх умовах розвитку підприємств України є доцільним визнати координуючу роль бюджетування (бюджетного управління) у процесі реалізації цілей і завдань економічного управління підприємством.

Висновки. Проведене дослідження існуючих тлумачень і поглядів на сутність поняття "економічне управління підприємством" показало зростання прибічників такого підходу та розбіжність поглядів щодо розуміння його змісту та складових. На підставі критичного аналізу існуючих трактувань запропонована авторська концепція розкриття змісту цього поняття. На відміну від існуючих, вона чітко визначає місце економічного управління в системі менеджменту підприємства та його узгодженість з іншими видами спеціального управління; визначає його предмет, об'єкт, суб'єкт, функції, складові, мету, методи та інструменти.

При постійному ускладненні зовнішніх умов функціонування підприємств, підвищенні вимог стейкхолдерів впровадження запропонованої концепції економічного управління уможливить забезпечити досягнення поставленої мети – належний економічний стан підприємства, який є передумовою його довготривалого існування та розвитку, зростання цінності підприємства для усіх груп стейкхолдерів.

Викладена концепція потребує подальшого поглиблення шляхом обґрунтування теоретичних засад кожної складової, визначення механізму їх координації, розробки систем забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гончаров А. Б. Економічне управління підприємством : конспект лекцій / А. Б. Гончаров, Н. М. Олейникова // Харк. нац. екон. ун-т. — Х. : Вид. ХНЕУ, 2009. — 366 с.
2. Дядечко Л. П. Економіка туристичного бізнесу / Л. П. Дядечко // К. : Центр навч л-ри, 2007. — 224 с.
3. Зозуля П. В. Економічне управління кредитною діяльністю торговельного підприємства : автореф. дис. на здоб. ступ. канд. екон. наук: 08.07.05 / Донецьк, 2006. — 18 с.
4. Лисенко О. А. Функциональные аспекты управления текущими затратами пассажирских пригородных железнодорожных компаний : автореф. дис. на соискание ступени канд. екон. наук : 08.00.05. — М., 2006. — 23 с.
5. Киселица Е. П. Технология управления экономикой предприятия в условиях неопределенности : дис. ... докт. екон. наук : 08.00.05 ; 08.00.13 / Екатеринбург, 2007. — 451 с.
6. Мясоедова Л. В. Позиционирование экономического управления в общей системе управления предприятием (статья). Модернизация экономики и эффективность управления социально-экономическим развитием : сб. науч. статей по материалам 2-й междунар. конф., 14–15 мая 2010 г., г. Новочеркасск / Юж.-Рос. гос. техн. ун-т (НПИ). — Новочеркасск : ЮРГТУ (НПИ). — С. 209—210.
7. Экономика предприятия : Конспект лекцій / Под ред. докт. екон. наук, проф. П. П. Панагушина // М. : ИВАКО Аналитик, 2001. — 145 с.
8. Денисов А. Ю. Экономическое управление предприятием и корпорацией / А. Ю. Денисов, С. А. Жданов // М. : Дело и Сервис, 2002. — 416 с.
9. Макаровська Т. П. Економіка підприємства : навч. посіб. / Н. М. Бондар, Т. П. Макаровська. — Режим доступу : <http://ecolib.com.ua/article.php?book=12&article=1129>.
10. Битва Титанів (Battle of Titans). — Режим доступу : <http://www.battleoftitans.com.ua>.
11. Кочнев А. Что такое бюджетное управление. — Режим доступа : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_423.
12. Кочнев А. Принципы бюджетного управления. — Режим доступа : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_3003.
13. Ковалев Д. Управление без бюджета. — Режим доступа : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_2711.

Стаття надійшла до редакції 03.09.2012.

Ligonenko L. Conceptual foundations of economic management of an enterprise.

Background. Research is devoted to developing the content and conceptual foundations of unexplored or controversial concept – "economic management of an enterprise", its distinctive features and essential characteristics have been substantiated.

Review of scientific sources of selected subject proves lack of scientific consensus view on the interpretation of the essence of economic management of an enterprise. Most researchers consider economic management as one of the functional areas of management, a specific type of management, tool for development of the company plans. Systemic interpret the essence of the term, holistic concept of this type of control available. Researchers without proper justification chose for their consideration certain provisions and (or) the tools of economic management, revealing its contents indirectly (through establishing a list of functions, tasks, powers of economic services, etc.), which leads to fragmentation of understanding the meaning, purpose, instruments of this type of management and its differences from others.

Results. In scientific work based on the use of management methodology as the science of management is given author's concept of economic management and disclosed the contents of the basic elements; place in management systems, object, subject, function, purpose, methods and instruments. Economic management is recognized as integrating and coordinating control type, which, harmonizing objectives and management efforts within various types of functional management, subjects them to the common goal – increasing value, ensuring long-term viability in the interests of all stakeholders of the enterprise. Object of economic management is proposed to consider in the context of three interrelated planes: productive – economic performance, resource – the economic resources necessary to carry out activities (economic potential) and evaluation – integrated features state in which the company is a result of economic activity and the current level of available resources, the realization of economic potential. Professional subject of economic management are experts in economic (financial and economic) units that are using the appropriate tools (management accounting, monitoring, economic analysis and diagnostics, forecasting, planning, economic incentives, monitoring, budgeting as an Integrating Technology) provide a meaningful impact on particular targets to achieve a specific goal of economic management.

Conclusions. The concept of economic management, in author's opinion, clearly places the economic management in system of enterprise management, its consistency with other special management, it comprehensively discloses the contents of all the basic elements. Implementation of the proposed concept will allow the proper economic performance and thus ensure achievement of the interests of all stakeholders of the enterprise.

Key words: economic management, economic performance, economic resources (potential), economic performance, economic services of an enterprise, budgeting (budget management).

REFERENCES

1. *Goncharov A. B.* Ekonomichne upravlinnja pidpryjemstvom : konspekt lekcij / A. B. Goncharov, N. M. Olejnykova // Hark. nac. ekon. un-t. — H. : Vyd. HNEU, 2009. — 366 s.
2. *Djadechko L. P.* Ekonomika turystychnogo biznesu / L. P. Djadechko // K. : Centr navch 1-ry, 2007. — 224 s.
3. *Zozulja P. V.* Ekonomichne upravlinnja kredytnuju dijalnistju torgovelnogo pidpryjemstva : avtoref. dys. na zdob. stup. kand. ekon. nauk: 08.07.05 / Donec'k, 2006. — 18 s.
4. *Lisenko O. A.* Funkcional'nye aspekty upravlenija tekushhimi zatratami passazhirskih prigorodnyh zheleznodorozhnyh kompanij : avtoref. dis. na soiskanie stupeni kand. jekon. nauk : 08.00.05. — M., 2006. — 23 s.
5. *Kiselica E. P.* Tehnologija upravlenija jekonomikoj predprijatija v uslovijah neopredelennosti : dis. dokt. jekon. nauk : 08.00.05 ; 08.00.13 / Ekaterinburg, 2007. — 451 s.
6. *Mjasoedova L. V.* Pozicionirovanie jekonomicheskogo upravlenija v obshej sisteme upravlenija predpriatiem (stat'ja). Modernizacija jekonomiki i jeffektivnost' upravlenija social'no-jekonomicheskim razvitiem : sb. nauch. statej po materialam 2-j mezhdunar.

- konf., 14–15 maja 2010 g., g. Novocherkassk / Juzh.-Ros. gos. tehn. un-t (NPI). — Novocherkassk : JuRG TU (NPI). — S. 209—210.
7. *Jekonomika* predprijatija : Konspekt lekcij / Pod red. dokt. jekon. nauk, prof. P. P. Panagushina // M. : IVAKO Analitik, 2001. — 145 s.
 8. *Denisov A. Ju.* Jekonomicheskoe upravlenie predprijatiem i korporaciej / A. Ju Denisov, S. A. Zhdanov // M. : Delo i Servis, 2002. — 416 s.
 9. *Makarovs'ka T. P.* Ekonomika pidprijemstva : navch. posib. / N. M. Bondar, T. P. Makarovs'ka. — Rezhym dostupu : <http://ecolib.com.ua/article.php?book=12&article=1129>.
 10. *Bytva Tytaniv (Vattle of Titans).* — Rezhym dostupu : <http://www.battleoftitans.com.ua/>.
 11. *Kochnev A.* Chto takoe bjudzhetnoe upravlenie. — Rezhim dostupa : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_423.
 12. *Kochnev A.* Principy bjudzhetnogo upravlenija. — Rezhim dostupa : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_3003.
 13. *Kovalev D.* Upravlenie bez bjudzheta. — Rezhim dostupa : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_2711.

П'ЯТНИЦЬКА Галина, д. е. н., професор кафедри менеджменту КНТЕУ
ГАЙДАЙ Юлія, ст. викладач кафедри менеджменту КНТЕУ
ПРЕДСІН Андрій, аспірант кафедри менеджменту КНТЕУ

УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ КУЛЬТУРИ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Уточнено дефініції понять "організаційна культура", "формування організаційної культури", "стратегічні переваги" та введено у науковий обіг поняття "управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства". Розроблено економіко-математичну модель управління розвитком організаційної культури та матричну модель прийняття рішень щодо її зміни у процесі вибору стратегії торговельного підприємства. Визначено значущість організаційної культури для забезпечення конкурентоспроможності в системі стратегічного управління торговельним підприємством.

Ключові слова: управління, торговельне підприємство, організаційна культура, стратегічна перевага, стратегія, цільові установки, розвиток, формування, конкурентоспроможність, моделювання, оптимальне рішення.

Пятницкая Г., Гайдай Ю., Предеин А. Управление развитием организационной культуры торгового предприятия. Уточнены дефиниции понятий "организационная культура", "формирование организационной культуры", "стратегические преимущества"

© П'ятницька Г., Гайдай Ю., Предеїн А., 2013

ISSN 1727-9313. ВІСНИК КНТЕУ. 2013. № 3 17

и введено в научный оборот понятие "управление развитием организационной культуры торгового предприятия". Разработана экономико-математическая модель управления развитием организационной культуры и матричная модель принятия решений относительно ее изменения в процессе выбора стратегии развития торгового предприятия. Определена значимость организационной культуры для обеспечения конкурентоспособности в системе стратегического управления торговым предприятием.

Ключевые слова: управление, торговое предприятие, организационная культура, стратегическое преимущество, стратегия, целевые установки, конкурентоспособность, моделирование, оптимальное решение.

Постановка проблеми. Умови жорсткої конкуренції, в яких функціонують і розвиваються сучасні підприємства (у т. ч. торговельні), а також постійна змінність факторів їхнього зовнішнього середовища обумовлюють необхідність пошуку ефективних наукових підходів до управління діяльністю та реформування цих підприємств як у коротко-, так і довгостроковій перспективі. Важливим засобом такого управління може стати механізм формування / удосконалення організаційної культури, оскільки саме вона, якісно сформована, часто стає стратегічною перевагою підприємств, дає змогу їм успішно реалізувати свої стратегічні цільові установки, зайняти привабливі позиції на конкурентному ринку. Останнє, а також висока значущість якості організаційної культури у невиробничих сферах, де вона пов'язана не тільки з культурою взаємовідносин між співробітниками підприємства та їх зовнішніми партнерами, а й із культурою обслуговування споживачів та вмінням персоналу злагоджено взаємодіяти у процесі надання послуг, який передбачає безпосередній прямий контакт працівників з клієнтами, актуалізує проблематику побудови зазначеного вище механізму в межах розвитку наукових підходів до управління сучасними торговельними підприємствами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання формування та розвитку організаційної культури підприємств, у т. ч. в системі стратегічного управління, тривалий час вивчаються як іноземними, так і вітчизняними фахівцями. Визнаними авторитетами в цій сфері є: І. Ансофф, Р. Блейк, Х. Віссема, Л. Грейнер, К. Девіс, К. Камерон, М. Хаммер, Е. Шейн та ін. Окремі аспекти такої проблематики (у т. ч. пов'язані з організаційною культурою на торговельних підприємствах) висвітлено у працях таких українських науковців, як С. Бай, Н. Гавкалова, Г. Захарчин, Ф. Зінов'єв, В. Пилипенко, Р. Фещур, О. Харчишина та ін.

Результати досліджень багатьох фахівців [1–5] свідчать, що організаційна культура відіграє важливу роль в управлінні сучасними підприємствами. Водночас, аналіз праць [1; 3; 5–8] показав, що хоча західні підходи до змін та управління організаційною культурою підприємств дуже різноманітні й обґрунтовані, рекомендації в їхніх межах часто бувають мало придатні для використання в сучасних українських умовах ведення бізнесу. На сьогодні ще недостатньо розроблено науково-методичні підходи до моделювання певного типу організаційної

культури з урахуванням відмінностей у внутрішньо-організаційних і галузевих особливостях діяльності та розвитку підприємств, а також специфіки впливу на них факторів зовнішнього середовища. Актуальність останнього посилюється ще й тим, що у сфері торгівлі як України, так і інших країн світу, існує величезне різноманіття торговельних підприємств (за розміром, спеціалізацією, життєвим циклом тощо), і розробити для них якусь унітарну культуру, на наш погляд, не є можливим.

Мета статті – уточнення понятійного апарату теорії загального та стратегічного менеджменту підприємств, що пов'язаний з аспектами формування та подальшого розвитку організаційної культури торговельних підприємств і зміцнення їх конкурентних позицій; розробка моделі управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства із застосуванням економіко-математичного інструментарію та матричного методу прийняття управлінських рішень; визначення значущості організаційної культури в забезпеченні конкурентоспроможності торговельного підприємства на ринку.

Результати дослідження. Для того щоб коректно побудувати модель управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства, потрібно спочатку чітко визначитися з тим, що по суті являє собою ця культура, та на яких концептуальних засадах може проводитися її дослідження.

Аналіз численних наукових джерел, в яких розкривається сутність поняття "організаційна культура підприємства", показав, що під ним, як правило, розуміють:

- сукупність переконань, відносин, норм і моделей поведінки та цінностей, які є спільними для всіх співробітників підприємства й створюють підґрунтя для їхньої діяльності [1; 2; 4; 8; 9];

- систему виключно цінностей (як матеріальних, так і духовних), що прийняті всіма співробітниками, допомагають їм зрозуміти, для чого було створене підприємство, як воно працює і що для нього важливо, визначають унікальність характеру підприємства (організації) [5; 10–12];

- атмосферу чи соціальний клімат підприємства, образ мислення та спосіб дій, що засвоюють як "старі", так і нові співробітники підприємства, інтегрований набір базових уявлень, які було винайдено, випадково розкрито чи запозичено в результаті спроб вирішення проблем адаптації до зовнішнього середовища і внутрішньої інтеграції та які визнано гідними для закріплення й передачі новим поколінням працівників підприємства [6; 13–15]. Деякі науковці називають це колективним програмуванням думок, що відрізняє членів однієї організації від інших [16].

Поряд з цим нині превалюють дві умовні концепції організаційної культури, які уособлюють в собі методи її дослідження. Це, *по-перше*, раціонально-прагматична концепція, прибічниками якої є І. Ансофф [7], Т. Пітерс і Р. Уотерман [17], К. Камерон і Р. Куїнн [5], Е. Шейн [6] та ін. За цією концепцією організаційна культура має розглядатися як атрибут підприємства (організації), тобто як змінний елемент

(або сукупність таких елементів). По-друге, так звана феноменологічна концепція, прибічниками якої є Е. Петтігрю [18], С. Роббінс [14], О. Родін [19] та ін. Згідно з другою концепцією організаційна культура розглядається як сутність самого підприємства (організації), тобто не як властивість, а як те, чим дійсно є конкретне підприємство.

Таким чином, відповідно до феноменологічного наукового підходу щодо вивчення організаційної культури підприємства пряме управління цією культурою є неможливим і вимагає від керівників "...достатньо глибокої рефлексії щодо особливостей своєї організації, її історії" [19, с. 74]. Побудова моделі управління розвитком організаційної культури в цьому випадку є недоцільною, оскільки остання виступає як зосередження самоуправлінського потенціалу підприємства, що має стохастичний характер. Як наслідок, процес управління організаційною культурою підприємства за феноменологічного підходу важко не тільки формалізувати, а й отримати достовірні результати його реалізації у часі.

На відміну від попереднього, раціонально-прагматичний підхід розглядає питання управління розвитком організаційної культури як одне з центральних на підприємстві. Вирішення цієї проблеми пов'язують з керівниками-лідерами, менеджерами та організаційним ядром підприємства, які намагаються впливати (наприклад, шляхом прийняття та реалізації управлінських рішень, стратегій) на базові цінності та уявлення, взаємовідносини між співробітниками, що сформувалися на підприємстві до цього часу. Беручи до уваги особливості саме такого підходу до організаційної культури підприємства, процес управління її розвитком доцільно автоматизувати, розробивши відповідну економіко-математичну модель.

У зв'язку із зазначеним вище пропонується надалі розглядати організаційну культуру торговельного підприємства з позицій раціонально-прагматичного підходу. Разом з тим, зважаючи, що результати діяльності торговельного підприємства суттєво залежать не тільки від культури внутрішніх і зовнішніх взаємовідносин, так чи інакше пов'язаних з рухом товарів від постачальників на торговельне підприємство, а й від зовнішніх взаємовідносин зі споживачами (покупцями товарів), на які, у свою чергу, впливає культура організації продажів (реалізації товарів) та післяпродажного обслуговування, пропонується під *організаційною культурою торговельного підприємства* розуміти сукупність формальних і неформальних взаємовідносин, що складаються між співробітниками, партнерами (постачальниками та ін.) та клієнтами (споживачами послуг) цього підприємства, матеріальних і нематеріальних цінностей, правил та способів дій і комунікацій, які сформувалися на торговельному підприємстві під впливом факторів зовнішнього середовища і управлінської практики використання його внутрішнього потенціалу та опосередковано відображаються у показниках результативності та ефективності діяльності торговельного підпри-

емства на ринку. Користуючись сформульованою вище дефініцією та використовуючи функціональний підхід до трактування сутності поняття "управління", пропонуємо під *управлінням розвитком організаційної культури торговельного підприємства* розуміти цілеспрямований вплив на елементи (або компоненти) організаційної культури торговельного підприємства, що здійснюється з метою забезпечення такого рівня організаційної культури цього підприємства, який дасть йому змогу досягти бажаних результатів діяльності на ринку. Тоді під *формуванням організаційної культури торговельного підприємства* (тобто фактично під управлінням розвитком цієї культури на стадії створення торговельного підприємства та перших кроків становлення його організаційної культури) є сенс розуміти процес комбінування та поєднання різних елементів організаційної культури торговельного підприємства, що має узгоджуватися і за необхідності підпорядковуватися цільовим установкам діяльності та розвитку цього підприємства на ринку як у короткостроковій, так і в стратегічній перспективі.

Спираючись на наведені вище визначення, побудуємо економіко-математичну модель, яка дасть змогу приймати оптимальні рішення в процесі управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства незалежно від його розміру, спеціалізації тощо, забезпечуючи при цьому унікальність організаційної культури кожного торговельного підприємства. Формалізувавши цільові установки та обмеження процесу управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства методом лінійного програмування, отримуємо:

$$\sum_{i=1}^I r_i \cdot X_i \rightarrow \max, \quad (1)$$

$$\left\{ \begin{array}{l} \sum_{i=1}^I a_{ij} \cdot X_i \leq A_j, j = \overline{1, J} \\ \sum_{i=1}^I b_{im} \cdot X_i \leq B_m, m = \overline{1, M}, \\ X_i \geq 0 \end{array} \right. \quad (2)$$

- де i – індекс елементів організаційної культури торговельного підприємства, $i = \overline{1, I}$;
 I – кількість елементів, що можуть формувати (входити до складу) організаційну культуру торговельного підприємства;
 X_i – змінні, що характеризують i -тий елемент (або компонент чи складову) організаційної культури торговельного підприємства;
 r_i – зміна рівня організаційної культури за рахунок формування / удосконалення i -го елемента організаційної культури торговельного підприємства;

- j – індекс ресурсу, який необхідний для формування / удосконалення елементів організаційної культури торговельного підприємства, $j = \overline{1, J}$;
- J – кількість найменувань ресурсів, що необхідні для формування / удосконалення елементів організаційної культури торговельного підприємства;
- a_{ij} – обсяг j -го ресурсу, що необхідний для формування / удосконалення i -го елемента організаційної культури торговельного підприємства;
- A_j – граничні (максимально можливі) обсяги j -го ресурсу, які має (спроможне витратити) торговельне підприємство на розвиток своєї організаційної культури;
- m – індекс способу (або сукупності управлінських заходів) формування / удосконалення елементів організаційної культури торговельного підприємства, $m = \overline{1, M}$;
- M – кількість способів (або сукупностей управлінських заходів) формування / удосконалення елементів організаційної культури торговельного підприємства;
- b_{im} – величина ризику втрат внаслідок формування / удосконалення i -го елемента організаційної культури торговельного підприємства m -тим способом (або за умови реалізації m -тої сукупності управлінських заходів);
- B_m – гранично (максимально) допустима (прийнятна) для торговельного підприємства величина ризику втрат внаслідок формування / удосконалення організаційної культури m -тим способом (або за умови реалізації m -тої сукупності управлінських заходів). Зауважимо, що X_i може бути представлено як у балах¹, так і у вигляді коефіцієнтів, коли для оцінювання використовують конкретні кількісні показники. Якщо $X_i = 0$, то на торговельному підприємстві взагалі немає i -го елемента організаційної культури.

Зважаючи на комплексний характер елементів організаційної культури торговельного підприємства, багатоваріантність способів її формування / удосконалення та необхідних для цього ресурсів, практичне використання запропонованої моделі (див. цільову установку (1) та систему обмежень (2)) варто здійснювати в автоматизованому режимі. Із цією метою, наприклад, можна скористатися такими програмними продуктами, як: Excel, Simplex, QSB (Quantitative System for Business) тощо.

Звичайно, вивчаючи аспекти управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства, особливу увагу варто звернути на те, наскільки та чи інша культура дає змогу цьому підприємству ефективно реалізувати загальну стратегію дій на ринку. У наших попередніх дослідженнях [20], як і в дослідженнях інших науковців [7; 15; 17; 21], вже був обґрунтований висновок, що однією з умов успішної реалізації стратегії є формування якісної організаційної культури підприємства. Саме тому в рамках зазначених цілей поставлено завдання, *по-перше*, з'ясувати, чи може високоякісна організаційна

¹ За цієї умови змінна має не перевищувати верхньої межі балової шкали оцінювання, тобто X_i буде обмеженим як знизу, так і зверху: $0 \leq X_i \leq X_i^*$, де X_i^* – це максимально можливий бал оцінювання за обраною шкалою.

культура або окремі її елементи (наприклад, у вигляді конкретних параметрів, що їх характеризують) стати стратегічною перевагою для торговельного підприємства на конкурентному ринку; *по-друге*, розвинути існуючі наукові підходи до прийняття управлінських рішень щодо розвитку організаційної культури підприємства із застосуванням матричного методу.

Конкурентне суперництво, яке не просто простежується, а й загострюється між торговельними підприємствами як в Україні, так і в інших країнах світу, спонукає ці підприємства до перманентного пошуку нових джерел конкурентних переваг та формування і розвитку власних стратегічних переваг. Зауважимо, що, враховуючи взаємозв'язок між ієрархією конкурентоспроможності об'єктів управління на підприємстві та ієрархією рівня конкурентних переваг цих об'єктів, про що вже йшлося як у наших дослідженнях [20], так і в публікаціях інших науковців [22–24], до *стратегічних переваг торговельного підприємства* варто відносити конкурентні переваги, які забезпечують конкурентоспроможність його потенціалу або прямо впливають на неї у процесі стратегічного управління цим підприємством (рис. 1).

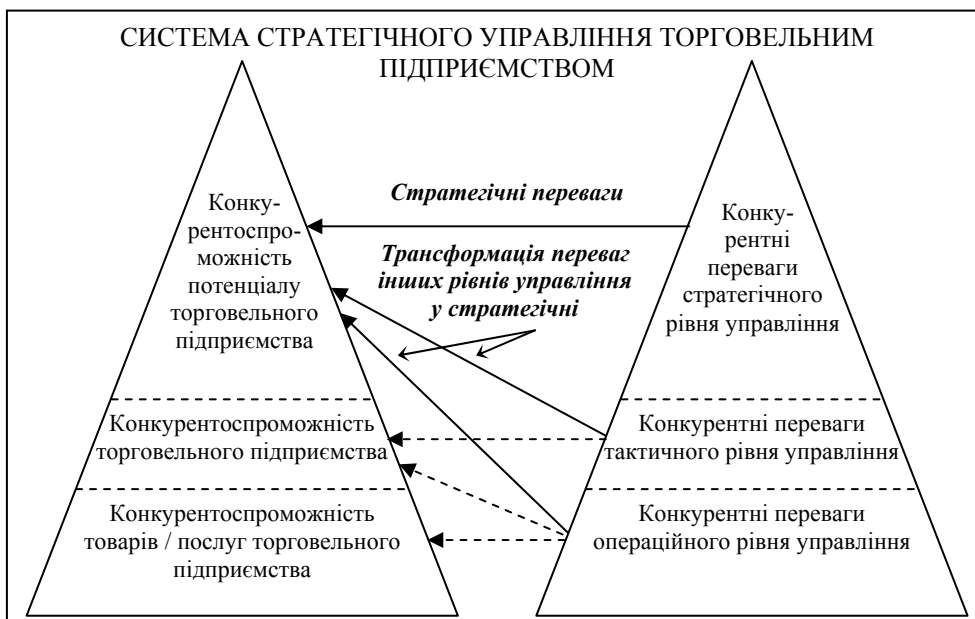


Рис. 1. Ієрархія конкурентоспроможності та конкурентних переваг у системі стратегічного управління торговельним підприємством

Проведені протягом 2010–2012 рр. дослідження діяльності торговельних підприємств України свідчать, що не можна розраховувати на високу конкурентоспроможність потенціалу торговельного підприємства, якщо воно намагається реалізувати товари і/або надавати послуги низької конкурентоспроможності і не має досить стійких конкурентних переваг, які забезпечують йому привабливі конкурентні позиції на ринку

в реальному часі. Встановлено, що конкурентні переваги, які формуються на оперативному та тактичному рівні управління торговельним підприємством, можуть трансформуватися у стратегічні для підприємства, якщо вони обумовлюють покращення результативних показників оцінки його стану, ресурсів і можливостей та уможливають ефективно реалізувати обрану стратегію. Так, наприклад, підвищення якості обслуговування покупців у торговельних підприємствах, що прямо позначається на конкурентоспроможності послуг цих підприємств, має достатньо тісний взаємозв'язок з їх можливостями для подальшого стратегічного розвитку, а отже і з потенціалом підприємств (передусім, стратегічним) та його конкурентоспроможністю (рис. 2). Показники розраховано за даними анкетного опитування протягом 2012 р. 450 покупців змішаних (але переважно продуктових) сітєвих торговельних підприємств на території України (до вибірки потрапили підприємства мереж "Billa", "Фора", "Сільпо", "АТБ", "Велика кишеня", "Фуршет", "Мегамаркет", "Еко-маркет", "Metro", "Novus")², а також даними експертного оцінювання можливостей подальшого стратегічного розвитку підприємств цих мереж ($n_{\text{експертів}} = 12$). Оцінювання проводилося за 5-баловою шкалою (5 балів – найкраща якість або можливості для стратегічного розвитку).

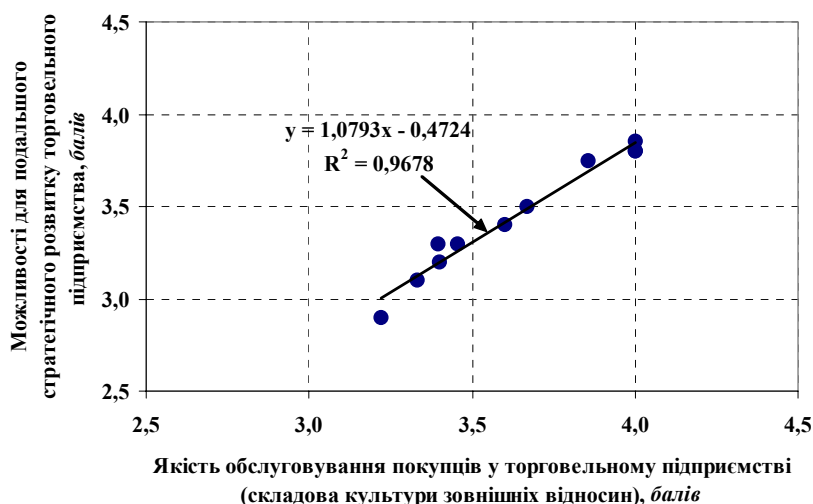


Рис. 2. Взаємозв'язок між якістю обслуговування покупців та можливостями для подальшого стратегічного розвитку торговельних підприємств

Зважаючи на унікальність організаційної культури кожного торговельного підприємства та ймовірний прямий вплив як окремих, так і сукупності її елементів на реалізацію стратегії конкуренції підприємства, а отже і на досягнення певного рівня конкурентоспроможності, робимо припущення про доцільність віднесення такого рівня розвитку

² Розробка анкети та збір даних анкетування проведені А. Предеїним.

організаційної культури торговельного підприємства, за якого це підприємство може без додаткових витрат чи з мінімальними витратами на удосконалення організаційної культури³ ефективно впроваджувати будь-які стратегічні зміни, відносити до групи стратегічних переваг. Перевіряючи обґрунтованість сформульованого вище припущення, нами проведено опитування 43 топ-менеджерів різних за розміром та спеціалізацією торговельних підприємств України⁴. Понад 81 % з яких наголосили, що організаційна культура впливає не тільки на поточні результати їх діяльності, а й на конкурентну позицію на ринку як у середньо-, так і довгостроковій перспективі. І хоча на практиці впровадження тієї чи іншої стратегії може й не вимагати змін (прийняття управлінських рішень щодо розвитку) організаційної культури торговельного підприємства, всі опитані топ-менеджери вважають, що якісно сформована організаційна культура є однією з ключових стратегічних переваг сучасних торговельних підприємств.

Беручи до уваги зазначене вище та розвиваючи ідеї Мейсона й Алана Рове [25] щодо оцінювання та вибору організаційної культури в процесі стратегічного управління підприємством, пропонується управлінські рішення щодо розвитку (зміни) організаційної культури торговельного підприємства приймати на основі матриці "Важливість наявних елементів організаційної культури торговельного підприємства для його існування або подальшого розвитку – Сумісність обраної торговельним підприємством стратегії з наявною організаційною культурою" (рис. 3).

		Сумісність обраної торговельним підприємством стратегії з наявною організаційною культурою	
		Низька	Висока
Важливість наявних елементів організаційної культури торговельного підприємства для його існування або подальшого розвитку	Висока	Зміна стратегії / внесення коректив у стратегію торговельного підприємства	Реалізація стратегії в межах наявної організаційної культури торговельного підприємства
	Низька	Зміна (від одного до всіх елементів) організаційної культури торговельного підприємства	Ігнорування (недоцільність) проведення змін у організаційній культурі торговельного підприємства

Рис. 3. Матриця для прийняття управлінських рішень щодо розвитку (зміни) організаційної культури в процесі стратегічного управління торговельним підприємством

Згідно з матрицею на рис. 3 управлінські рішення щодо розвитку організаційної культури торговельного підприємства мають прийматися виключно тоді, коли наявні елементи цієї культури є майже (або зовсім) неважливими для існування або подальшого розвитку підприємства та їх сумісність з обраною торговельним підприємством стратегією є низькою. А отже, проведення розрахунків за розробленою вище моделлю

³ Із метою забезпечення її сумісності з обраною підприємством стратегією.

⁴ У Києві, Броварах, Харкові, Львові, Севастополі.

(див. (1)–(2)) має сенс здійснювати у двох випадках, а саме при: 1) формуванні організаційної культури новостворюваного торговельного підприємства; 2) таких стратегічних змінах на торговельному підприємстві, ефективна реалізація яких неможлива без підвищення рівня його організаційної культури.

Насамкінець зазначимо, що результати проведених досліджень виявили резерви підвищення рівня організаційної культури торговельних підприємств в Україні, передусім, за рахунок таких елементів, як культура управління та культура організації торговельної діяльності. Зокрема, про це свідчать параметри, які характеризують вищезазначені елементи організаційної культури (таблиця).

**Зведені результати оцінювання параметрів,
що характеризують окремі елементи організаційної культури
діючих в Україні торговельних підприємств**

Елемент ОК та параметри, що його характеризують	Торговельні підприємства					
	великі	середні	малі	продовольчі	непродовольчі	змішані
	оцінка за 10-бальною шкалою					
Культура управління **	6.82	6.87	6.83	6.64	6.62	6.73
політика діяльності / розвитку підприємства, обумовлена стратегічним мисленням його керівництва	6.70	6.96	6.16	6.78	6.40	6.74
стиль керівництва	7.04	6.96	7.10	6.90	6.94	6.72
якість регулювання топ-менеджерами соціально-психологічного клімату в колективі	6.74	6.70	7.30	6.26	6.54	6.72
<i>Абсолютне відхилення від еталонного значення наявної на торговельних підприємствах культури управління</i>	<i>-3.18</i>	<i>-3.13</i>	<i>-3.17</i>	<i>-3.36</i>	<i>-3.38</i>	<i>-3.27</i>
Культура організації торговельної діяльності **	7.06	6.98	6.86	6.91	6.98	6.86
умови праці	7.14	6.92	6.72	6.76	6.98	6.80
організація праці (дотримання наявних правил і регламентів, вимог технічної документації, якість міжособистісних відносин у трудовому процесі та ін.)	7.20	7.26	7.08	7.04	7.30	6.72
самооцінка якості виконання роботи працівниками (виконання технологічних операцій, раціональність витрат часу на різні види робіт тощо)	6.84	6.78	6.78	6.92	6.68	7.08
<i>Абсолютне відхилення від еталонного значення наявної на торговельних підприємствах культури організації торговельної діяльності</i>	<i>-2.94</i>	<i>-3.02</i>	<i>-3.14</i>	<i>-3.09</i>	<i>-3.02</i>	<i>-3.14</i>

Примітки: * Розраховано за даними маркетингового дослідження, що проводилось протягом 2010–2012 рр. на 150 торговельних підприємствах України⁵.

** Загальна оцінка елемента організаційної культури розрахована як інтегральний показник (корінь кубічний добутку трьох параметрів, що характеризують елемент, за умови однакової вагомості параметрів).

⁵ Розробка форм для маркетингового дослідження та збір даних проведені Ю. Гайдай.

Висновки. Підводячи підсумки досліджених проблемних аспектів управління розвитком організаційної культури торговельних підприємств, можна зробити наступні висновки.

По-перше, удосконалення понятійного апарату загального та стратегічного менеджменту підприємств уможливило уточнення / введення в науковий обіг дефініції таких понять, як "організаційна культура торговельного підприємства", "управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства", "формування організаційної культури торговельного підприємства", "стратегічні переваги торговельного підприємства".

По-друге, спираючись на раціонально-прагматичний підхід до розгляду організаційної культури торговельного підприємства та уточнені дефініції, розроблено економіко-математичну модель пошуку оптимальних рішень у процесі управління розвитком організаційної культури торговельного підприємства, що, на відміну від існуючих, передбачає врахування таких факторів, як багатоваріантність способів (або сукупностей управлінських заходів), ймовірність зміни величини ризику втрат та обмеженості ресурсів у процесі формування / удосконалення елементів організаційної культури торговельного підприємства. Використовуючи матричний метод і розвиваючи ідеї Мейсона та Алана Рове стосовно оцінювання та вибору організаційної культури торговельного підприємства, запропоновано приймати рішення щодо її зміни на основі матриці "Важливість наявних елементів організаційної культури торговельного підприємства для його існування або подальшого розвитку – Сумісність обраної торговельним підприємством стратегії з наявною організаційною культурою", що дає змогу мінімізувати втрати часових та інших ресурсів внаслідок необґрунтованості або недоцільності змін організаційної культури торговельного підприємства у випадках, коли це стратегічно не вигідно.

По-третє, встановлено, що організаційна культура відіграє важливу роль у забезпеченні конкурентоспроможності потенціалу торговельного підприємства. Унікальність організаційної культури кожного торговельного підприємства обумовлює доцільність віднесення такого рівня культури, за якого це підприємство може без додаткових витрат чи з мінімальними витратами на удосконалення з метою забезпечення сумісності організаційної культури з обраною підприємством стратегією ефективно впроваджувати будь-які стратегічні зміни, до групи його стратегічних переваг.

По-четверте, експериментально перевірено, що конкурентні переваги, які формуються на оперативному рівні управління торговельним підприємством, можуть трансформуватися у стратегічні для підприємства. Водночас виявлено резерви підвищення рівня організаційної культури торговельних підприємств України за рахунок таких елементів, як культура управління та культура організації торговельної діяльності.

Результати проведеного дослідження стануть у нагоді як науковцям, які займаються проблематикою управління торговельними підприємствами, формуванням їх організаційної культури та розвитку стратегічних переваг, так і практикам, які мають приймати управлінські рішення щодо необхідності зміни елементів організаційної культури з метою підвищення конкурентоспроможності торговельного підприємства на ринку. Водночас отримані дані можуть використовуватися в подальших дослідженнях, присвячених як проблематиці удосконалення організаційної культури на підприємствах, так і пошуку шляхів оптимізації управлінських рішень у процесі розробки стратегій конкуренції торговельних підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Холл Р. Х. Организация: структура, процессы, результаты / Р. Х. Холл. — СПб. : Питер, 2001. — 509 с.
2. Дафт Р. Организации : учебник для психологов и экономистов / Р. Дафт. — СПб. : ПРАЙМ-ЕВРОЗНАК, 2002. — 352 с.
3. Захарчин Г. М. Механізм формування організаційної культури машинобудівного підприємства: [монографія] / Г. М. Захарчин. — Л. : Вид-во Нац. ун-ту "Львів. Політехніка", 2009. — 276 с.
4. Hampton D. R. Organizational behavior and the practice of management / D. R. Hampton. — USA : Harper Collins Publishers Inc., 1987. — 1020 p.
5. Камерон К. Диагностика и изменение организационной культуры / К. Камерон, Р. Куинн; пер. с англ. под ред. И. В. Андреевой. — СПб. : Питер, 2001. — 320 с.
6. Шейн Э. Х. Организационная культура и лидерство / Э. Х. Шейн; пер. с англ. под ред. В. А. Спивака. — СПб. : Питер, 2002. — 336 с.
7. Ансофф И. Стратегическое управление / И. Ансофф; пер. с англ. : Е. Л. Леонтьева, Е. Н. Строганов, Е. В. Вышинская и др. — М. : Экономика, 1989. — 520 с.
8. Семикіна М. В. Еволюція організаційної культури на українських підприємствах: проблеми та протиріччя / М. В. Семикіна // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. — 2009. — № 6. — С. 197—200.
9. Виханский О. С. Менеджмент : учеб. / О. С. Виханский, А. И. Наумов. — М. : Экономистъ, 2008. — 669 с.
10. Griffin R. W. Management / R. W. Griffin; 8 edition. — USA: South-Western College Pub, 2006. — 808 p.
11. Зінов'єв Ф. В. Сутність і складові організаційної культури підприємства / Ф. В. Зінов'єв, Д. В. Брустінов, Я. І. Пижинський // Держава та регіони : наук.-вироб. журнал. — Серія: Економіка та підприємництво. — 2010. — № 3. — С. 47—51.
12. Крэй Д. Управление человеческими ресурсами / Д. Крэй; под ред. М. Пула, М. Уорнера. — СПб. : Питер, 2002. — 1200 с.
13. Мескон М. Х. Основы менеджмента / М. Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури ; пер. с англ. — М. : Вильямс, 2008. — 672 с.

14. Robbins St. P. Essentials of organizational behaviour / St. P. Robbins ; 8th ed. — USA : Prentice-Hall, Inc., 2005. — 330 p.
15. Тихомирова О. Г. Организационная культура: формирование, развитие и оценка / О. Г. Тихомирова. — СПб. : изд-во С.-петерб. гос. ун-та ИТМО, 2008. — 154 с.
16. Hofstede G. Culture and Organizaions: Software of the mind / G. Hofstede, G. J. Hofstede, M. Minkov ; 3 ed. — McGraw-Hill, 2010. — 576 p.
17. Питерс Т. Дж. В поисках совершенства. Уроки самых успешных компаний Америки / Т. Дж. Питерс, Р. Уотерман. — М. : "Альпина Паблишер", 2011. — 528 с.
18. Pettigrew A. M. Examining Changes in the Long-Term Context of Culture and Politics / A. M. Pettigrew // In Organizational Strategy and Change; ed. Johannes M. Pennings. — San Francisco : Jossey-Bass, 1985. — P. 269—318.
19. Родин О. С. Концепция организационной культуры: происхождение и сущность / О. С. Родин // Менеджмент. — 1998. — № 7. — С. 67—77.
20. П'ятницька Г. Т. Управління підприємством в епоху глобалізму : [монографія] / Г. Т. П'ятницька. — К. : ЛОГОС, 2006. — 568 с.
21. Hoescklin L. A. Managing cultural differences: strategies for competitive advantage / L. A. Hoescklin. — Addison-Wesley, 1995. — 158 p.
22. Азоев Г. Л. Конкурентные преимущества фирмы / Г. Л. Азоев, А. П. Черенков. — М. : НОВОСТИ, 2000. — 256 с.
23. Портер М. Э. Кокуренция : учеб. пос. / М. Э. Портер ; пер. с англ. — М. : Вильямс, 2000. — С. 330.
24. Воронова А. Е. Управлінські рішення в забезпеченні конкурентоспроможності підприємства: організаційний аспект : [монографія] / А. Е. Воронкова. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 512 с.
25. Rowe M. Strategic Management / M. Rowe, A. J. Rowe ; 4 Sub edition. — Addison Wesley Longman, 1994. — 1040 p.

Стаття надійшла до редакції 04.03.2013.

Piatnytska G., Gaidai J., Predein A. Managing development of the organizational culture of trade enterprise.

Background. Mechanism of forming / improving organizational culture plays an important role in the management of modern enterprises. Often qualitatively formed organizational culture becomes a strategic business advantage, allowing enterprises successfully implement their strategic objectives, take an attractive position in the competitive market. But now there is still a lack of developed scientific and methodological approaches to the modeling of a particular type of organizational culture on the basis of internal organizational differences, industry's features of enterprises activity and development, specific of the environmental factors influence on the enterprises.

Purpose of the study. Clarify the concepts of the theory of general and strategic management of enterprises associated with aspects of the formation and further development of the organizational culture of commercial enterprises and strengthen their competitive position, develop a management model of development of organizational culture of trade enterprises using economic mathematical instruments and matrix method

of decision-making; the identification of the importance of organizational culture in promoting trade competitiveness on the market.

Results. According to analysis of the different conceptual approaches to enterprises' organizational culture, specific of its formation and managing development in Ukraine trade enterprises, are defined the concepts "organizational culture of trade enterprise", "formation of the organizational culture of trade enterprise", "managing development of the organizational culture of trade enterprise", "strategic advantages of the trade enterprise".

Based on the rational and pragmatic approach to the organizational culture of trade enterprises, is developed economic and mathematical model of finding optimal solutions in the process of managing development of the organizational culture in the trade enterprise. Unlike existing models, this takes into consideration factors such as multivariate methods (or sets of management measures), the probability of changing the risk of losses and limited resources in the process of formation / improvement elements of the organizational culture of trade enterprise. Using the matrix method and developing ideas Mason and Alan Rowe on evaluation and selection of the organizational culture, is proposed to make a decision to change the organizational culture of trade enterprise on the basis of matrix "Importance of existing elements of the organizational culture of trade enterprise for its existence and further development – Compatible chosen strategy and existing organizational culture of trade enterprise". The last one enables to minimize the loss of time and other resources as a result of baselessness or inexpediency of changing the organizational culture of trade enterprise when it is strategically disadvantageous.

Conclusions. It has been defined in the article that organizational culture plays an important role in ensuring competitiveness of the trade enterprise's potential. This and the uniqueness of the organizational culture of every trade enterprise determine the necessity of assessment to the level of organizational culture of the trade enterprise, in which the enterprise can upgrade without additional expenses or with minimal expenses. The main aim is compatibility between organizational culture and strategy of enterprise, which allows implementing strategic changes that could be strategic advantage of the enterprise.

It has been established, that competitive advantages, generated at the operational level of trade enterprises management, can be transformed into strategic ones for the enterprise. At the same time reserves to increase the level of the organizational culture of trade enterprises in Ukraine due to such elements as culture of management and culture of organization of the trade activity have been identified.

Key words: management, trade enterprise, organizational culture, strategic advantage, strategy, target policy, development, formation, competitiveness, modeling, optimal solution.

REFERENCES

1. Holl R. H. Organizacija: struktura, processy, rezul'taty / R. H. Holl. — SPb. : Piter, 2001. — 509 s.
2. Daft R. Organizacii : uchebnik dlja psihologov i jekonomistov / R. Daft. — SPb. : PRAJM-EVROZNAK, 2002. — 352 s.
3. Zaharchyn G. M. Mehanizm formuvannja organizacijnoi' kul'tury mashynobudivnogo pidpryjemstva: [monografija] / G. M. Zaharchyn. — L. : Vyd-vo Nac. un-tu "L'viv. Politehnika", 2009. — 276 s.
4. Hampton D. R. Organizational behavior and the practice of management / D. R. Hampton. — USA : Harper Collins Publishers Inc., 1987. — 1020 p.
5. Kameron K. Diagnostika i izmenenie organizacionnoj kul'tury / K. Kameron, R. Kuinn; per. s angl. pod red. I. V. Andreevoj. — SPb. : Piter, 2001. — 320 s.

6. *Shejn Je. H.* Organizacionnaja kul'tura i liderstvo / Je. H. Shejn; per. s angl. pod red. V. A. Spivaka. — SPb. : Piter, 2002. — 336 s.
7. *Ansoff I.* Strategicheskoe upravlenie / I. Ansoff; per. s angl. : E. L. Leont'eva, E. N. Stroganov, E. V. Vyshinskaja i dr. — M. : Jekonomika, 1989. — 520 s.
8. *Semykina M. V.* Evoljucija organizacijnoi' kul'tury na ukrai'ns'kyh pidpryjemstvah: problemy ta protyrichchja / M. V. Semykina // Derzhava ta regiony. Serija: Ekonomika ta pidpryjemnyctvo. — 2009. — № 6. — S. 197—200.
9. *Vihanskij O. S.* Menedzhment : ucheb. / O. S. Vihanskij, A. I. Naumov. — M. : Jekonomist, 2008. — 669 s.
10. *Griffin R. W.* Management / R. W. Griffin; 8 edition. — USA: South-Western College Pub, 2006. — 808 p.
11. *Zinov'jev F. V.* Sutnist' i skladovi organizacijnoi' kul'tury pidpryjemstva / F. V. Zinov'jev, D. V. Brustinov, Ja. I. Pyzhyns'kyj // Derzhava ta regiony : nauk. vyrob. zhurnal. — Serija: Ekonomika ta pidpryjemnyctvo. — 2010. — № 3. — S. 47—51.
12. *Krjej D.* Upravlenie chelovecheskimi resursami / D. Krjej; pod red. M. Pula, M. Uornera. — SPb. : Piter, 2002. — 1200 s.
13. *Meskon M. H.* Osnovy menedzhmenta / M. H. Meskon, M. Al'bert, F. Hedouri ; per. s angl. — M. : Vil'jams, 2008. — 672 s.
14. *Robbins St. P.* Essentials of organizational behaviour / St. P. Robbins ; 8th ed. — USA : Prentice-Hall, Inc., 2005. — 330 p.
15. *Tihomirova O. G.* Organizacionnaja kul'tura: formirovanie, razvitie i ocenka / O. G. Tihomirova. — SPb. : izd-vo S.-peterb. gos. un-ta ITMO, 2008. — 154 s.
16. *Hofstede G.* Culture and Organizaions: Software of the mind / G. Hofstede, G. J. Hofstede, M. Minkov ; 3 ed. — McGraw-Hill, 2010. — 576 p.
17. *Piters T. Dzh.* V poiskah sovershenstva. Uroki samyh uspeshnyh kompanij Ameriki / T. Dzh. Piters, R. Uoterman. — M. : "Al'pina Pabliher", 2011. — 528 s.
18. *Pettigrew A. M.* Examining Changes in the Long-Term Context of Culture and Politics / A. M. Pettigrew // In Organizational Strategy and Change; ed. Johannes M. Pennings. — San Francisco : Jossey-Bass, 1985. — P. 269—318.
19. *Rodin O. S.* Koncepcija organizacionnoj kul'tury: proishozhdenie i sushhnost' / O. S. Rodin // Menedzhment. — 1998. — № 7. — S. 67—77.
20. *P'jatnyc'ka G. T.* Upravlinnja pidpryjemstvom v epohu globalizmu : [monografija] / G. T. P'jatnyc'ka. — K. : LOGOS, 2006. — 568 s.
26. *Hoecklin L. A.* Managing cultural differences: strategies for competitive advantage / L. A. Hoecklin. — Addison-Wesley, 1995. — 158 p.
22. *Azoev G. L.* Konkurentnye preimushhestva firmy / G. L. Azoev, A. P. Cherenkov. — M. : NOVOSTI, 2000. — 256 s.
23. *Porter M. Je.* Kokurencija : ucheb. pos. / M. Je. Porter ; per. s angl. — M. : Vil'jams, 2000. — S. 330.
24. *Voronova A. E.* Upravlins'ki rishennja v zabezpechenni konkurentospromozhnosti pidpryjemstva: organizacijnyj aspekt : [monografija] / A. E. Voronkova. — H. : INZhEK, 2008. — 512 s.
27. *Rowe M.* Strategic Management / M. Rowe, A. J. Rowe ; 4 Sub edition. — Addison Wesley Longman, 1994. — 1040 p.

УДК 614.215:33.012

ВЕДМІДЬ Надія, к. е. н., доц., докторант КНТЕУ

САНАТОРНО-КУРОРТНІ ТА ОЗДОРОВЧІ ПІДПРИЄМСТВА: ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ

Узагальнено та доповнено перелік базових параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств. Методами експертного оцінювання визначено групи економічних, соціальних і медичних детермінантних параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств.

Ключові слова: санаторно-курортні заклади, санаторно-курортні та оздоровчі заклади, санаторії, санаторії-профілакторії, пансіонати з лікуванням, пансіонати.

Ведмідь Н. Санаторно-курортные и оздоровительные предприятия: отраслевой аспект. Обобщен и дополнен перечень базовых параметров развития санаторно-курортных и оздоровительных предприятий. Методами экспертного оценивания определены группы экономических, социальных и медицинских детерминантных параметров развития санаторно-курортных и оздоровительных предприятий.

Ключевые слова: санаторно-курортные учреждения, санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, санатории, санатории-профилактории, пансионаты с лечением, пансионаты.

Постановка проблеми. У сучасних ринкових умовах за невизначеності результатів впливу процесів глобалізації економіки важливого значення при аналізі діяльності підприємств санаторно-курортної сфери набуває не дослідження розвитку підприємства в загальному розумінні, а стійкий розвиток, концепції якого набувають актуальності. Водночас для достовірного та якісного аналізу ефективності функціонування та прогнозу майбутнього очікуваного стану розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств необхідна відповідна наукова та методологічна база. Враховуючи специфіку досліджуваного об'єкта, важливо формувати систему пріоритетних факторів і групи параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значущість викладеної вище проблеми як для конкретних суб'єктів господарювання, так і для санаторно-курортної сфери України обумовила широкий розгляд цієї тематики вітчизняними та зарубіжними науковцями, серед яких А. Мазаракі, Т. Ткаченко, С. Мельниченко, М. Бойко, О. Ветігнєв, В. Липчук, Г. Хакен, А. Китманов та ін. [1–7]. Разом з тим у науковій літературі недостатньо висвітлено групи галузевих параметрів розвитку санаторно-курортних і оздоровчих підприємств.

© Ведмідь Н., 2013

Мета статті – обґрунтування та виокремлення груп параметрів розвитку санаторно-курортних і оздоровчих підприємств та їх змістовне наповнення.

Результати дослідження. Перш ніж розглянути групи параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств, доречно надати авторське розуміння сутності терміна "параметри розвитку". Параметри є базовою основою для формування моделі розвитку й визначають її цілі та основні характеристики. Система параметрів "керує" залежними змінними та загальним розвитком процесу. При цьому самі параметри функціонально незалежні та є результатом вимірювання екзогенних факторів моделі або призначаються (приймаються) суб'єктами економічної діяльності як сталі величини. Параметри є відносно сталою величиною, тобто значення того чи іншого параметра може бути задане певною функцією часу або екзогенних змінних за умови незалежності від внутрішніх характеристик системи.

На етапі визначення основних груп параметрів розвитку санаторно-курортних і оздоровчих підприємств слід враховувати, що як будь-яка складна система вони перебувають під впливом факторів формування невизначеності та ризиків, які описуються у формі так званих керуючих параметрів порядку. За Г. Хакеном, параметри порядку підпорядковують окремі структурні складові, тобто визначають поведінку цих складових. Зв'язок між параметрами порядку та структурними складовими системи називають принципом підпорядкування. Формуванням параметрів порядку фактично описується поведінка системи [6]. У межах дослідження слід акцентувати увагу на важливості формування оптимального переліку структурних параметрів розвитку з точки зору наслідків щодо ефективного управління санаторно-курортними та оздоровчими підприємствами як соціально-економічною системою.

Існують різні підходи до визначення та формування груп параметрів порядку стійкого розвитку підприємств. Варто розглянути одну з найбільш поширених систем звітності сталого розвитку – стандарт GRI (Global Reporting Initiative або "Глобальну ініціативу зі звітності"), який був розроблений у 1997 р. Коаліцією за екологічно відповідальний бізнес і нині використовується більшістю провідних підприємств світу. Ціллю цієї звітності є зіставлення та оцінка результативності у сфері стійкого розвитку в контексті законів, норм, кодексів, стандартів результативності та добровільних ініціатив; демонстрація впливу організації на очікування щодо сталого розвитку, а також вплив цих очікувань на організацію; порівняння результатів діяльності підрозділів організації та різних організацій, а також результатів діяльності у різні моменти часу.

Згідно із зазначеним стандартом звітність формується за принципом "триединого підсумку" (Triple Bottom Line): економіка компаній, екологія виробництва та соціальна політика. Структурно GRI включає в себе принципи та рекомендації зі звітності, стандартні

елементи звітності, протоколи та галузеві додатки. Стандартні елементи звітності включають три параметри: стратегію і характеристики; підходи менеджменту та показники результативності. Для нашого дослідження найбільш важливим є блок документів, який включає конкретні показники виміру рівня стійкого розвитку з процедурами та формулами розрахунку. Так, *економічна* складова стійкого розвитку належить до впливу організації на економічне становище зацікавлених сторін, на економічні системи місцевого, національного та глобального рівнів. Економічні показники відображають потоки капіталу між різними зацікавленими сторонами й основні чинники економічного впливу організації на суспільство.

Екологічна складова стійкості пов'язана із впливом організації на живі й неживі природні системи – екосистеми, землю, повітря, воду. Екологічні показники відображають результати діяльності, пов'язані із вхідними (сировина, енергія, вода тощо) і вихідними (викиди, скиди, відходи) потоками. Крім того, вони відтворюють результати діяльності, пов'язані з біорозмаїттям і відповідністю нормативним вимогам, а також іншу значущу інформацію, наприклад, витрати на охорону навколишнього середовища, а також вплив продукції і послуг організації на екологію.

Соціальна складова стійкого розвитку стосується впливу організації на соціальні системи, у рамках яких вона функціонує. Показники соціальної результативності GRI відображають ключові аспекти результативності, пов'язані з підходами до організації праці, правами людини, суспільством і відповідальністю за продукцію [7].

Російський науковець А. Кітманов пропонує доповнити параметри розвитку підприємств інституційною групою, що включає як внутрішні, так і зовнішні фактори. Використання такої групи параметрів дасть змогу визначити вплив регламентації господарської та фінансової діяльності на стійкий розвиток підприємства, а також вплив державного нормативно-правового регулювання як одного із критеріїв ефективного функціонування підприємств [8].

Важливою складовою запропонованої вище методики є також виокремлення на рівні підприємств групи параметрів, які відображають галузеву специфіку. Одним із таких підходів є запропонована І. Денисовим та затверджена Міністерством охорони здоров'я Російської Федерації система комплексної оцінки ефективності діяльності санаторно-курортних і оздоровчих підприємств [9]. Серед параметрів розвитку зазначених підприємств виокремлюють такі групи: економічні, медичні та соціальні.

Одним із показників вимірювання конкурентоспроможності країн відповідно до методики Всесвітнього економічного форуму (World Economic Forum, WEF) є складові, пов'язані із сервісом. Індикатори оцінки рівня сервісу в країні можна виділити у багатьох факторах індексу конкурентоспроможності. Як, наприклад, індикатори, що

характеризують ступінь розвитку маркетингу, рівень сервісу, наданого компаніями споживачам, рівень сервісу на фінансових ринках, ступінь розвитку послуг з оформлення офіційних державних документів, рівень сервісу в галузі транспорту та ін. [10].

Відповідно до зазначеної вище методики ефективність ринку також залежить від умов попиту – таких як орієнтація на клієнта і складність покупця. Із культурних чи історичних причин у різних країнах клієнти ставлять і різні вимоги. Це може обумовити важливі конкурентні переваги, тому що змушує компанії бути більш інноваційними та клієнтоспрямованими.*

Водночас санаторно-курортні та оздоровчі підприємства являють собою просторово-організаційну та соціально-економічну систему, головною метою якої є задоволення відпочиваючих у потребах у лікуванні, реабілітації та оздоровленні шляхом виробництва та надання комплексної санаторно-курортної та оздоровчої послуги. Санаторно-курортні та оздоровчі підприємства як соціально-економічна система та складна адаптована система складаються з таких підсистем: соціально-економічної, природно-ресурсної, сервісної, інституціональної та екологічної, у рамках яких і пропонується формувати основні групи параметрів.

На етапі "Узагальнення та деталізація змістовного наповнення галузевих параметрів розвитку санаторно-курортних і оздоровчих підприємств" опрацьовано інформаційну базу щодо їх змістовного наповнення з метою виокремлення тих, які відображають специфіку та характерні ознаки розвитку підприємств цієї сфери.

Група екологічних та інституціональних параметрів є типовою і не має галузевих особливостей, тому в рамках дослідження не потребує уточнення та деталізації.

Групу сервісних параметрів буде охарактеризовано у подальших дослідженнях після визначення сутнісних ознак понять "сервіс", "сервісне управління", "ефективність сервісного управління".

На *рис. 1* узагальнено та доповнено перелік базових параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств.

Наступним кроком дослідження із максимально повного переліку параметрів розвитку необхідно сформувати оптимальну за кількісним та змістовним наповненням групу детермінантних або латентних параметрів, які визначають основні тенденції інших. У цьому випадку є сенс використовувати класичні підходи експертного оцінювання. На серйозну увагу заслуговує визначення складу експертних груп та оцінка вагового коефіцієнта їх компетентності (*табл. 1*). Ваговий коефіцієнт компетентності визначався для кожної групи за критеріями: наявність наукового ступеня, стаж роботи у цій сфері, рівень володіння сучасною економічною та статистичною інформацією про розвиток санаторно-курортних та оздоровчих підприємств.

* http://www3.weforum.org/docs/WEF_GCR_Report_2011-12.pdf.

ЕКОНОМІЧНІ	<p>Загальна кількість підприємств, у т. ч. тривалого та 1–2-денного перебування</p> <p>Загальна кількість ліжко-місць, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного</p> <p>У середньому ліжко-місць на підприємство</p> <p>У середньому відпочиваючих на підприємство</p> <p>Кількість фактично наданих ліжко-місць, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного</p> <p>Рівень завантаженості, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного</p> <p>Коефіцієнт сезонності, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного</p> <p>Кількість відпочиваючих (загалом і в т. ч. іноземні та відпочиваючі з країн СНД)</p> <p>Середній термін перебування, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2 денного</p> <p>Середня вартість відпочинку та діапазон коливань</p> <p>Чисельність персоналу (загалом і за категоріями, вікова і т. д.)</p> <p>Чисельність медичного персоналу (загалом і в структурі)</p> <p>Фактичні витрати на 1 ліжко-день перебування</p> <p>Дохід (виручка від реалізації товарів та послуг)</p> <p>Прибуток</p> <p>Рентабельність</p> <p>Кількість підприємств у розрізі форм власності</p> <p>Частка послуг, наданих санаторно-курортними та оздоровчими підприємствами, у ВВП</p> <p>Частка послуг, наданих санаторно-курортними та оздоровчими підприємствами, у загальних обсягах туристичних послуг</p> <p>Кількість відпочиваючих на 10 тис. населення</p>
СОЦІАЛЬНІ	<p>Загальна кількість оздоровлених дітей</p> <p>Кількість відпочиваючих на безоплатних або пільгових умовах на 10 тис. населення</p> <p>Середня вартість одного людино-дня у дитячих оздоровчих підприємствах</p> <p>Кількість відпочиваючих на безоплатних або пільгових умовах</p> <p>Фактичні витрати на 1 ліжко-день перебування на госпрозрахункових підприємствах</p> <p>Кількість реалізованих медичних процедур, наданих відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах</p> <p>Вартість реалізованих медичних процедур, наданих відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах</p> <p>Змістовний перелік медичних процедур, наданих відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах</p> <p>Середня заробітна плата працівників (загалом і в структурі)</p> <p>Кількість працівників, які мають соціальні пільги</p> <p>Кількість працівників, які підвищили рівень професійної підготовки</p> <p>Кількість працівників, охоплених медичним страхуванням за рахунок підприємства</p>
МЕДИЧНІ	<p>Чисельність відпочиваючих, які отримали повний курс лікування</p> <p>Кількість реалізованих медичних процедур</p> <p>Вартість реалізованих медичних процедур</p> <p>Змістовний перелік наданих медичних процедур</p> <p>Кількість реалізованих платних медичних та оздоровчих процедур</p> <p>Перелік реалізованих платних медичних та оздоровчих процедур</p> <p>Кількість діагностичних досліджень</p> <p>Вартість курсу лікування (у середньому та діапазон коливань)</p>

Рис. 1. Базові параметри розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств

Таблиця 1

Склад експертних груп та ваговий коефіцієнт їх компетентності

Група	Коефіцієнт компетентності
Фахівці вищої керівної ланки управління санаторно-курортних та оздоровчих підприємств (Трускавецькурорт, Укрпрофоздоровниця, Укрпрофтур)	0.25
Спеціалісти державних та регіональних міністерств та відомств, що займаються координацією діяльності санаторно-курортних і туристичних підприємств (Державне агентство України з туризму та курортів, Міністерство курортів і туризму АРК)	0.35
Науковці та професорсько-викладацький склад ВНЗ, що здійснюють підготовку на магістерському кваліфікаційному рівні за напрямом "Курортна справа" (КНТЕУ, ХНАМБ – Харківська національна академія міського будівництва)	0.25
Фахівці державних органів статистики України	0.15

Процедура визначення значущості кожного параметра проводилася за наступною схемою.

Якщо в оцінюванні бере участь n груп (у нашому випадку $n = 4$), компетентність j -тої групи k_j розраховується як:

$$\sum_{j=1}^n k_j = 1.$$

Середньозважена оцінка E_i i -го параметра P_i розраховується за наступною формулою:

$$E_i = \sum_{j=1}^4 e_{ij} k_j,$$

де e_{ij} – балова оцінка значущості, яку визначила для i -го параметра j -та група експертів, при цьому $1 \leq e_{ij} \leq 10$.

Відбір параметрів у детермінантну групу здійснюємо, використовуючи кумулятивний коефіцієнт однорідності V_σ після їх ранжування за оцінкою значущості. Визначена мінімальна кількість економічних параметрів становить 5 одиниць. Рішення про включення параметра P_6 у детермінантну групу приймається за умови $V_\sigma(P_{1,6}) \leq 0.33$,

де $V_\sigma(P_{1,n}) = \frac{\sigma_n}{\bar{E}}$ – коефіцієнт варіації,

$$\bar{E} = \frac{\sum_{i=1}^n E_i}{n} - \text{середнє арифметичне оцінок значущості параметрів. } P_1 - P_n,$$

$$\sigma_n = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (E_i - \bar{E})^2}{n}} - \text{середньоквадратичне відхилення.}$$

Включення подальших параметрів P_k до групи детермінант проводиться до моменту, коли $V_\sigma(P_{1,k}) \geq 0.33$. Після досягнення критичного значення 0.33 включення параметрів припиняється, і є сенс просто за середніми оцінками визначати ступінь значущості параметрів із подальшого переліку. В *табл. 2* та *3* представлено результати експертного оцінювання та визначення коефіцієнта варіації для меж груп.

Таблиця 2

Результати експертного оцінювання та визначення групи економічних детермінантних параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств

Економічні параметри	Експертні групи				Середньо-зважена оцінка	Середньо-квадратичне відхилення	Середня оцінка по групі	Коефіцієнт варіації
	1	2	3	4				
Загальна кількість підприємств, у т. ч. тривалого та 1–2-денного перебування	10	10	9	10	9.75	–	–	–
Загальна кількість ліжко-місць у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного	10	10	9	10	9.75	–	–	–
У середньому ліжко-місць на підприємство	10	9	9	10	9.40	–	–	–
У середньому відпочиваючих на підприємство	9	8	10	9	8.90	–	–	–
Кількість фактично наданих ліжко-місць, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного	10	8	9	10	9.05	0.35	9.37	0.04
Рівень завантаженості, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного	9	9	8	9	8.75	0.39	9.27	0.04
Коефіцієнт сезонності, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного	9	8	9	8	8.50	0.45	9.16	0.05
Кількість відпочиваючих (загалом і в т. ч. іноземні та відпочиваючі з країн СНД)	6	5	6	5	5.50	1.28	8.70	0.15
Середній термін перебування, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного	4	3	4	4	3.65	2.91	8.14	0.36
Середня вартість відпочинку та діапазон коливань	3	2	3	4	2.80	2.98	7.61	0.39
Чисельність персоналу (загалом і за категоріями, вікова і т. д.)	3	3	4	3	3.25	3.00	7.21	0.42
Чисельність медичного персоналу (загалом і в структурі)	3	3	4	3	3.25	3.01	6.88	0.44
Фактичні витрати на 1 ліжко-день перебування	3	3	3	3	3.00	–	–	–
Дохід (виручка від реалізації товарів та послуг)	3	3	3	3	3.00	–	–	–
Прибуток	4	3	2	3	3.00	–	–	–
Рентабельність	3	2	3	3	2.65	–	–	–
Кількість підприємств у розрізі форм власності	3	2	3	3	2.65	–	–	–
Частка послуг, наданих санаторно-курортними та оздоровчими підприємствами, у ВВП	2	2	3	3	2.4	–	–	–
Частка послуг, наданих санаторно-курортними та оздоровчими підприємствами, у загальних обсягах туристичних послуг	2	2	2	3	2.15	–	–	–
Кількість відпочиваючих на 10 тис. населення	2	1	2	1	1.50	–	–	–

Таблиця 3

Результати експертного оцінювання та визначення групи соціальних та медичних детермінантних параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств

Параметри	Експертні групи				Середньо-зважена оцінка	Середньо-кватратичне відхилення	Середня оцінка по групі	Коефіцієнт варіації
	1	2	3	4				
<i>Соціальні</i>								
Загальна кількість оздоровлених дітей	10	10	10	10	10	–	–	–
Кількість відпочиваючих на безоплатних або пільгових умовах на 10 тис. населення	10	10	10	9	9.75	–	–	–
Середня вартість одного людино-дня у дитячих оздоровчих підприємствах	7	8	8	7	7.50	–	–	–
Кількість відпочиваючих на безоплатних або пільгових умовах	7	8	8	8	7.75	–	–	–
Фактичні витрати на 1 ліжко-день перебування на госпрозрахункових підприємствах	5	5	6	6	5.50	1.65	8.10	0.20
Кількість реалізованих медичних процедур, наданих відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах	4	4	4	4	4.00	2.87	7.41	0.39
Вартість реалізованих медичних процедур, наданих відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах	4	4	5	4	4.25	–	–	–
Змістовний перелік наданих медичних процедур відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах	4	4	4	5	4.25	–	–	–
Середня заробітна плата працівників (загалом і в структурі)	3	3	3	3	3.00	–	–	–
Кількість працівників, які мають соціальні пільги	2	2	3	2	2.25	–	–	–
Кількість працівників, які підвищили рівень професійної підготовки	2	2	1	2	1.75	–	–	–
Кількість працівників, охоплених медичним страхуванням за рахунок підприємства	1	1	2	1	1.25	–	–	–
<i>Медичні</i>								
Чисельність відпочиваючих, які отримали повний курс лікування	8	9	8	10	8.75	–	–	–
Кількість реалізованих медичних процедур	8	8	8	9	8.25	–	–	–
Вартість реалізованих медичних процедур	8	7	7	8	7.50	–	–	–
Змістовний перелік наданих медичних процедур	6	6	7	7	6.50	1.12	7.75	0.15
Кількість реалізованих платних медичних та оздоровчих процедур	3	2	3	3	2.75	2.57	6.75	0.38
Перелік реалізованих платних медичних та оздоровчих процедур	3	3	4	3	3.25	–	–	–
Кількість діагностичних досліджень	3	3	4	3	3.25	–	–	–
Вартість курсу лікування (у середньому та діапазон коливань)	3	3	3	3	3.00	–	–	–

Таким чином, у табл. 4 представлено виділені експертні групи базових параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств і їхній перелік за зменшенням ступеня значущості у групі.

**Експертні групи базових параметрів розвитку
санаторно-курортних та оздоровчих підприємств**

Група параметрів	Детермінантні параметри за зменшенням ступеня значущості у групі
Економічні	Загальна кількість підприємств, у т. ч. тривалого та 1–2-денного перебування Загальна кількість ліжок-місць у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного Рівень завантаженості, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного Кількість відпочиваючих (загалом і в т. ч. іноземні та відпочиваючі з країн СНД) Прибуток Рентабельність Частка послуг у ВВП, наданих санаторно-курортними та оздоровчими підприємствами Кількість фактично наданих ліжок-місць, у т. ч. на підприємствах тривалого перебування та 1–2-денного
Соціальні	Загальна кількість оздоровлених дітей Кількість відпочиваючих на безоплатних або пільгових умовах на 10 тис. населення Вартість реалізованих медичних процедур наданих відпочиваючим на безоплатних або пільгових умовах Середня заробітна плата працівників (загалом і в структурі)
Медичні	Чисельність відпочиваючих, які отримали повний курс лікування Кількість реалізованих медичних процедур Кількість діагностичних досліджень Вартість курсу лікування (у середньому та діапазон коливань)

Висновки. Під час дослідження визначено відносно повний перелік параметрів розвитку санаторно-курортних та оздоровчих підприємств, на основі якого методом експертного опитування сформовано оптимальну за кількісним і змістовним наповненням базу галузевих параметрів їх розвитку. У подальших дослідженнях вбачається за необхідне провести їх діагностику, що уможливить визначення низки факторів, стримуючих діяльність санаторно-курортних та оздоровчих підприємств України, та виокремлення напрямів їх активізації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Стратегічний розвиток туристичного бізнесу* : монографія / Т. І. Ткаченко, С. В. Мельниченко, М. Г. Бойко та ін. ; за заг. ред. А. А. Мазаракі. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. — 596 с.
2. *Ткаченко Т. І.* Сталий розвиток туризму: теорія, методологія, реалії бізнесу : монографія / Т. І. Ткаченко. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. — 537 с.
3. *Бойко Г. Г.* Ціннісно орієнтоване управління в туризмі : монографія / М. Г. Бойко. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. — 524 с.
4. *Ветитнев А. М.* Концептуальные подходы к потребительской оценке качества санаторно-курортных услуг. Курортное дело / А. М. Ветитнев, Е. В. Селищева, Е. А. Вольнец. — 2007. — № 2. — С. 25—29.

5. Липчук В. В. Проблеми і перспективи розвитку санаторно-курортної сфери / В. В. Липчук, Н. В. Тимочко. — Електронні ресурси Національної бібліотеки ім. В. І. Вернадського. — Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/eui/2011_1/11lvvsk.pdf.
6. Хакен Г. Можем ли мы применять синергетику в науках о человеке / Г. Хакен // Синергетика. Сайт С. П. Курдюмова. — Режим доступа : <http://spkurdyumov.narod.ru/Haken7.htm>.
7. *Руководство по отчетности в области устойчивого развития.* — Режим доступа : <http://www.globalreporting.org>.
8. Кытманов А. В. Финансовая стратегия как фактор устойчивого развития предприятия автореферат диссертации на соискание ученой степени канд. экон. наук. — Ижевск. — 2005. — 45 с.
9. Денисов И. Н. Методические рекомендации "Комплексная оценка эффективности деятельности санаторно-курортного учреждения как самостоятельного хозяйствующего субъекта: методические подходы и организационные технологии". — Режим доступа : www.LawRussia.ru.
10. Дюков И. И. Роль сферы сервиса в конкурентоспособности страны / И. И. Дюков // Маркетинг услуг 02 (26). — 2011. — С. 100—109.

Стаття надійшла до редакції 10.04.2013.

Vedmid N. Sanatorium-resort and health enterprises: industry aspect.

Background. Consideration of features of activity of enterprises of sanatorium-resort sphere needs determination of analysis of the state and tendencies, that stipulates the necessity of forming parameters of its development.

At the same time the groups of a particular branch parameters of development of sanatorium-resort and health enterprises are not enough reflected in scientific literature. Therefore, the purpose of this article is a substantiation and selection of groups of parameters of development of sanatorium-resort and health enterprises and their content filling.

Results. On the basis of generalization and working out in detail the content filling of parameters of development of sanatorium-resort and health enterprises relatively complete list of of a particular branch parameters of their development has been established on the basis of the expert questioning. Composition of expert groups and estimation of weigher coefficient of their competence, for every group of experts was identified after criteria: presence of scientific degree, experience of work in this sphere, level of knowing modern economic and statistical information about development of sanatorium-resort and health enterprises.

Conclusions. Consequently, within the framework of this research the optimum after the quantitative and content filling group of a particular branch determinating or latent parameters of development of resort and health enterprises is formed. In subsequent research it is considered to be necessary to conduct their diagnostics, which will allow to select the range of factors hindering activity of sanatorium-resort and health enterprises in Ukraine and to choose directions of their activation.

Key words: sanatorium – resort and health enterprises, resorts, health and recreation resorts, recreation and retreat centers, boarding houses.

REFERENCES

1. *Strategichnyj rozvytok turystychnogo biznesu* : monografija / T. I. Tkachenko, S. V. Mel'nychenko, M. G. Bojko ta in. ; za zag. red. A. A. Mazaraki. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2010. — 596 s.
2. *Tkachenko T. I. Stalyj rozvytok turyzmu: teorija, metodologija, realii' biznesu* : monografija / T. I. Tkachenko. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2006. — 537 s.

3. *Bojko G. G.* Cinnisno orijentovane upravlinnja v turyzmi : monografija / M. G. Bojko. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2010. — 524 s.
4. *Vetitnev A. M.* Konceptual'nye podhody k potrebitel'skoj ocenke kachestva sanatorno-kurortnyh uslug. Kurortnoe delo / A. M. Vetitnev, E. V. Selishheva, E. A. Voly nec. — 2007. — № 2. — S. 25—29.
5. *Lypchuk V. V.* Problemy i perspektyvy rozvytku sanatorno-kurortnoi' sfery / V. V. Lypchuk, N. V. Tymochko. — Elektronni resursy Nacional'noi' biblioteki im. V. I. Vernads'kogo. — Rezhym dostupu : http://www.nbu.gov.ua/e-journals/eui/2011_1/11lvvks.pdf.
6. *Haken G.* Mozhem li my primenjat' sinergetiku v naukah o cheloveke / G. Haken // Sinergetika. Sajt S. P. Kurdjumova. — Rezhim dostupa : <http://spkurdyumov.narod.ru/Haken7.htm>.
7. *Rukovodstvo* po otchetnosti v oblasti ustojchivogo razvitija. — Rezhim dostupa : <http://www.globalreporting.org>.
8. *Kytmanov A. V.* Finansovaja strategija kak faktor ustojchivogo razvitija predpriyatija avtoreferat dissertacii na soiskanie uchenoj stepeni kand. jekon. nauk. — Izhevsk. — 2005. — 45 s.
9. *Denisov I. N.* Metodicheskie rekomendacii "Kompleksnaja ocenka jeffektivnosti dejatel'nosti sanatorno-kurortnogo uchrezhdenija kak samostojatel'nogo hozjajstvujushhego sub#ekta: metodicheskie podhody i organizacionnye tehnologii". — Rezhim dostupa : www.LawRussia.ru.
10. *Djukov I. I.* Rol' sfery servisa v konkurentosposobnosti strany / I. I. Djukov // Marketing uslug 02 (26). — 2011. — S. 100—109.

КОРОЛЬ Світлана, к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
КНТЕУ

ІНСТИТУЦІЙНИЙ ПІДХІД ДО СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

Застосовано інституційний підхід для аналізу та характеристики складових соціально відповідальної діяльності компанії. Узагальнено результати дослідження, надано рекомендації, які дають змогу охарактеризувати взаємовідносини між суб'єктом господарювання і зацікавленими особами, обґрунтувати та сформувати оптимальну збалансовану модель задоволення двосторонніх потреб.

Ключові слова: соціальна відповідальність бізнесу, інвестиційний підхід, зацікавлені особи, юридичний інститут, соціальний інститут, інституційне середовище, управління.

Король С. Институционный подход к социальной ответственности бизнеса. Применен институционный подход для анализа и характеристики составляющих

© Король Світлана, 2013

социально ответственной деятельности компании. Результаты исследования обобщены, предоставлены рекомендации, которые позволяют охарактеризовать взаимоотношения между субъектом хозяйствования и заинтересованными лицами, обосновать и сформировать сбалансированную модель удовлетворения двухсторонних потребностей.

Ключевые слова: социальная ответственность бизнеса, инвестиционный подход, заинтересованные лица, юридический институт, социальный институт, институциональная среда, управление.

Постановка проблеми. Інституційний підхід до такого сучасного явища, як соціальна відповідальність бізнесу, має теоретичні витоки у дослідженнях радянської наукової школи суспільних відносин. Проте в останні десятиріччя сформувався стійкий науковий інтерес до системи економічних відносин суб'єктів господарювання у нерозривному взаємозв'язку із соціальними, політичними, правовими, організаційними та психологічними явищами, які фундаментально розкрито в творах класиків інституціоналізму Т. Веблена, О. Вільямсона, В. Мітчелла, В. Ніла, Дж.-Б. Кларка, Дж. Гелбрейта, Дж. Гобсона, Д. Гостера [1]. І це цілком обґрунтовано, оскільки "інституціоналізм досліджує безпосередньо умови перебігу економічних процесів (існуюче середовище, правила, норми діяльності, установки, ціннісні орієнтири, законодавство, заклади тощо)" [2, с. 47], іншими словами, – все те, що визначає об'єкт, завдання і методи управління на макро-, мезо- та мікрорівні.

Практична необхідність управління соціально відповідальною діяльністю компанії вимагає розробки понятійного апарату та теоретично обґрунтованої інформаційної моделі об'єкта управління. А. А. Грищенко справедливо відзначив, що інституціоналізм надає необхідний інструментарій та базовий понятійний апарат і "в цілому виконує історичну роль забезпечення теоретичного відображення нових умов господарювання у змісті економічних процесів" [2, с. 51]. Інституціоналізм як один з напрямів сучасної економічної наукової думки уможлиблює визначення ключових ознак для характеристики і моделювання соціально відповідальної діяльності суб'єкта господарювання, що і зумовлює актуальність обраної теми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить, що вітчизняні та російські економісти О. Гонта [3], О. Гохберг [4], А. Грищенко [2], В. Керімов [5], С. Кірдіна [6], Т. Кондратьєва [7], І. Сазонець [8], О. Носова [1], Ю. Райта [9] та ін. широко застосовують інституційний підхід для дослідження сучасних економічних проблем в умовах перехідного періоду та розвитку ринкових відносин. Як результат – спостерігається "намагання скрізь побачити інститути" – явище, яке А. Грищенко називає інституціональним імперіалізмом [2, с. 46]. І. Сазонець досліджує транснаціональні корпорації на відповідність критеріям "формального інституту" за необхідності здійснення ними функцій корпоративної соціальної відповідальності [8]. Ю. Райта присвятила дисертаційне дослідження комплексному аналізу формування інституційного сере-

довища підприємницької діяльності в Україні, зокрема, вивченню сутності понять "інститут", "інституційне середовище", "трансакційні витрати" [9]. Крім неї, інституційне середовище вивчають С. Яроміч, О. Віденко [10], Ю. Коваленко [11], Т. Сльозко [12] та ін.

Разом з тим, поза увагою дослідників залишається інститут соціальної відповідальності бізнесу, можливість використання понятійного апарату та інструментарію інституційної теорії для характеристики складових соціально відповідальної діяльності компанії як об'єкта управління, а також структура інформаційної моделі системи управління соціально відповідальною діяльністю.

Мета статті – теоретичне обґрунтування інституційного підходу до побудови інформаційної системи управління соціально відповідальним підприємством і характеристика його інституційного середовища.

Об'єктом дослідження обрано процес соціальної відповідальності бізнесу, предметом – інституційне середовище соціальної відповідальності бізнесу.

Результати дослідження. Новітні теоретичні дослідження ґрунтуються на розширенні класичної та неокласичної економічних теорій поняттями неповноти інформації та інституціоналізму, що дає змогу віднайти необхідний інструментарій для вирішення багатьох сучасних соціально-економічних проблем.

Підстави для цього чітко сформульовано В. Керімовим і О. Носовою:

- інституційність є "іманентно притаманною характеристикою соціального світу, що організує життя людини в суспільстві" [5, с. 3];
- "організація і розвиток системи нових інститутів спрямовані на зменшення чинника невизначеності, досягнення компромісу різних інтересів усіх суб'єктів суспільства" [1, с. 34].

Відкритість інформації про соціальні наслідки діяльності підприємства у формі нефінансової звітності є обов'язком соціально відповідальної організації [13]. Така інформація має адресний характер. На практиці попит на неї визначається конкретним замовленням, яке характеризується такими ключовими параметрами:

- для кого призначена інформація;
- які вимоги висуваються до інформації.

Можна провести паралель між названими характеристиками інформації та вихідними положеннями соціальної відповідальності бізнесу:

1. Рішення щодо соціальної відповідальності приймається організацією на основі ідентифікації зацікавлених осіб та їхніх потреб.
2. При цьому зацікавлені особи виступають в ролі основних користувачів інформації, яка повинна відображати діяльність із задоволення питомих потреб.

Отже, соціальна відповідальність проявляється через діяльність компанії щодо реалізації взятих на себе зобов'язань перед зацікавленими особами та відображає пріоритети в побудові соціально-еко-

номічних відносин з ними. Такими зацікавленими особами відповідно до Міжнародного стандарту із соціальної відповідальності ISO 26000:2010 є ті організації чи особи, на яких згідно з розумними очікуваннями суттєво впливають діяльність, продукція та/або послуги організації; ті організації чи особи, дії яких, згідно з розумними очікуваннями, можуть впливати на здатність організації успішно реалізовувати свої стратегії та досягати поставлених цілей.

Соціальна відповідальність бізнесу передбачає постійний прямий і зворотний інформаційний зв'язок між суб'єктом соціальної відповідальності (суб'єктом господарювання, який взяв на себе певні зобов'язання) та об'єктами відповідальності (зацікавленими особами або їхніми групами, перед якими взято такі зобов'язання). Отже, суб'єкт господарювання у своїй діяльності перебуває під впливом зовнішніх факторів, які можуть бути з великою достовірністю ідентифіковані. Вони переважно пов'язані з конкретними особами, їх потребами та правами або обґрунтованістю вимог щодо задоволення останніх.

Взаємодія суб'єкта господарювання та зацікавлених осіб регулюється сукупністю формалізованих і неформалізованих правил. Не викликає сумнівів той факт, що між такими правилами та структурою зацікавлених осіб існує нерозривний зв'язок: правила регулюють взаємовідносини між конкретними суб'єктами; при цьому соціально-економічний характер суб'єктів визначає необхідність встановлення, існування та удосконалення відповідних правил.

Зазначене дає підстави стверджувати, що *інститути соціальної відповідальності бізнесу необхідно розглядати у двох аспектах – соціальному та юридичному*.

У юридичному аспекті інститут соціальної відповідальності бізнесу (далі – *юридичний інститут*) характеризується сукупністю правових норм або правил, які вироблені суспільством і домінують у сфері суспільних відносин. Такі правові норми на глобальному рівні затверджено міжнародними договорами та стандартами, визначаються розвитком цивілізації, на макрорівні – законодавством країни, культурою народу, на мезорівні – місцевим законодавством, традиціями, менталітетом, а на мікрорівні – двосторонніми угодами між суб'єктом господарювання і окремими зацікавленими особами, звичайною діловою практикою, розумними очікуванням.

У *соціальному аспекті* інститут соціальної відповідальності бізнесу є організованою системою соціальних ролей, яка зосереджується на основних потребах і функціях людини, постійно функціонує й значно впливає на окремі суспільні інституції та на суспільство в цілому. Саме соціальні інститути є такими, що визначають інститутційне середовище і, за словами О. Гохберга, у сукупності утворюють "господарський механізм економіки" [3]. При цьому соціальна відповідальність проявляється через реалізацію інтересів зацікавлених сторін –

соціальних інститутів і стосується соціальних, економічних і культурних прав людини – власників, працівників, покупців, постачальників, мешканців регіону соціально-економічної активності та суспільства в цілому. Тобто соціальна відповідальність як юридичний інститут інтегрує в єдину систему визначені соціальні інститути.

Проведене дослідження дає змогу стверджувати, що соціальна відповідальність бізнесу являє собою систему юридичних і соціальних інститутів, зміст і структура яких залежать від соціально-економічних пріоритетів суб'єкта господарювання і формуються під впливом існуючого інституційного середовища.

За словами С. Яроміч і О. Віденко, "інституційне середовище здебільшого означає визначений упорядкований набір інститутів, що визначають обмеження для економічних суб'єктів, які формуються в межах тієї чи іншої системи координації господарської діяльності" [10, с. 35]. Аналогічні визначення знаходимо у Ю. Райта, яка характеризує інституційне середовище "як сукупність формальних і неформальних інститутів, що формують умови для підприємницької діяльності" [9, с. 5]. Вчені не називають, які саме інститути формують інституційне середовище, але далі визначають інститути як "набір визначених правил" [10, с. 35] або навіть "сукупність тривалих формальних та/або неформальних правил, – що зменшують невизначеність, упорядковуючи способи мислення, бажання і взаємодію людей в усіх сферах їхньої діяльності через обмеження чи створення додаткових можливостей, – та механізмів їх дотримання з використанням стимулів і покарань" [9, с. 8]. Цієї думки дотримується більшість науковців – від класиків до сучасних [11, с. 92–93]. У своїх роботах вони керуються "метою пояснення поведінки фірм і постійності їх стратегій у визначених умовах" [11, с. 93].

Виникає питання: чи дійсно можна пояснити, а тим більше обґрунтувати й надати практичні рекомендації для якоїсь абстрактної чи універсальної поведінки компанії, адже у взаємовідносинах з кожним конкретним соціальним інститутом, навіть керуючись єдиними зовнішніми правилами і нормами, вона має різні мотиви? Позитивна відповідь буде малоімовірною. Аналогічної думки дотримується і Т. Сльозко, яка зазначає, що інституційне середовище "включає не лише набір формальних і неформальних інститутів (правил і норм, моральних і етичних принципів) регулювання економічних взаємовідносин, а й організації (інституції), які й здійснюють виконання цих норм і правил [12].

Тому в подальших дослідженнях інституційного середовища вважається за доцільне враховувати зміст юридичних інститутів (правил), а також характер і структуру соціальних інститутів (зацікавлених осіб).

Для характеристики інституційного середовища реалізації соціальної відповідальності суб'єкта господарювання мають інтерес дослідження, проведені Л. Нікітіною [14], К. Редченко [15], Л. Фроловою, Ю. Юрченко [16] та Т. Кондратьєвою [7].

Так, Л. Нікітіна, розглядаючи "класифікацію" зацікавлених осіб (соціальних інститутів) у процесі формування соціально відповідальної поведінки компанії, узагальнила існуючі підходи і виділила сім ознак їх групування, а саме: характер інституціональної форми; характер взаємодії з підприємством; ступінь впливу соціальної діяльності компанії; ступінь впливу на реалізацію соціальної діяльності компанії; ступінь особистої участі у соціальній діяльності компанії; приналежність до компанії; функціональний розподіл [14]. Підкреслимо, що одне з перших групувань зацікавлених осіб, запропоноване у 1989 р. Ньюбоулдом і Луффманом, по суті, здійснювалося за функціональним розподілом і включало чотири групи впливу: які фінансують підприємство; які управляють ним; які працюють на ньому та виробляють товари й послуги; економічні партнери. Слід звернути увагу на таку особливість – з числа тих, хто виробляє товари та послуги, Ньюбоулд і Луффман віднесли до зацікавлених осіб "принаймні ту їх частину, яка зацікавлена в досягненні цілей" [15].

Запропонований Л. Нікітіною перелік ознак "класифікації" зацікавлених осіб має суттєвий недолік – безсистемність. Проведений аналіз дав змогу:

- виділити три категорії ознак групування зацікавлених осіб з урахуванням їх призначення: для характеристики суб'єкта соціальної відповідальності; для характеристики об'єкта соціальної відповідальності; для визначення змісту та забезпечення соціальної відповідальності;
- визначити доцільність використання для характеристики об'єкта соціальної відповідальності та уточнення змісту соціальної діяльності таких ознак групування, які дають змогу ідентифікувати зацікавлених осіб за юридичним статусом, повноваженнями та впливом на господарську діяльність підприємства;
- рекомендувати використовувати для визначення змісту та забезпечення соціальної відповідальності необхідними ресурсами такі ознаки групування зацікавлених осіб: характер взаємодії з підприємством, ступінь впливу соціальної діяльності компанії, функціональний розподіл;
- запропонувати додаткову ознаку групування зацікавлених осіб за характером зв'язку з компанією (див. *табл. 1*);
- рекомендувати використовувати для характеристики суб'єкта соціальної відповідальності групування зацікавлених осіб за характером зв'язку з компанією та за ступенем впливу на реалізацію нею соціальної діяльності.

Побудована таким чином структура ознак групування зацікавлених осіб (*табл. 1*) оптимізує їх ранжирування, полегшить опрацювання і дасть змогу оперативно використовувати інформацію для прийняття управлінських рішень щодо суб'єкта, об'єкта, змісту соціальної відповідальності та її забезпечення.

Проведений аналіз показав, що розподіл зацікавлених осіб за окремими ознаками має умовний характер, оскільки залежить від соціальної

політики конкретної компанії. Наприклад, щодо її працівників, споживачів, постачальників та інших осіб можливі різні варіанти групування – за ступенем особистої участі у соціальній діяльності компанії, за характером інституціональної форми та іншими.

К. Редченко звертає увагу на таку особливість зв'язків і взаємовідносин між зацікавленими сторонами: переважна кількість компаній вивчає "внески різних зацікавлених сторін взамін вигод та стимулів, які забезпечує їм організація. Взагалі, зацікавлені сторони залишаються зацікавленими лише доти, доки підприємство забезпечує такі стимули, цінність яких перевищує або як мінімум компенсує зроблені внески" [15].

Таблиця 1

Групування соціальних інститутів при формуванні соціальної політики компанії *

Ознака групування	Група зацікавлених осіб	Характеристика (призначення) групування
<i>Для характеристики суб'єкта соціальної відповідальності</i>		
За характером зв'язку з компанією	<ul style="list-style-type: none"> • ті, на кого згідно з розумними очікуваннями суттєво впливає діяльність і продукція та/або послуги компанії; • ті, хто згідно з розумними очікуваннями можуть суттєво впливати на здатність організації успішно реалізувати свої стратегії та досягати поставлених цілей; • ті, які відповідають обом умовам одночасно 	<p>Дає змогу:</p> <ul style="list-style-type: none"> • побудувати алгоритм вибору найбільш важливих для компанії зацікавлених осіб; • визначити коло зацікавлених осіб, потреби яких необхідно брати за основу при розробці соціальної політики компанії; • застосовувати наступні ознаки групування зацікавлених осіб для обмеженої групи; • привести у відповідність структуру та зміст нефінансової звітності компанії інформаційним потребам обмеженої групи
За ступенем впливу на реалізацію соціальної діяльності компанії	<ul style="list-style-type: none"> • основні або ті, без участі яких корпоративні соціальні програми не можуть бути прийняті та реалізовані (акціонери, топ-менеджери); • другорядні 	Важливе для сторонніх осіб. Уможливує ідентифікувати осіб, які фактично приймають рішення щодо вибору вектора соціальної діяльності компанії, її форм і обсягів фінансування
<i>Для характеристики об'єкта соціальної відповідальності</i>		
За характером інституціональної форми	<ul style="list-style-type: none"> • фізичні особи; • юридичні особи, які функціонують у реальному секторі економіки; • фінансово-кредитні установи; • органи державної влади; • органи державного управління; • органи місцевого самоврядування; • некомерційні організації 	Має допоміжний характер. Дає змогу ідентифікувати зацікавлених осіб за їх юридичним статусом, повноваженнями і впливом на господарську діяльність підприємства
За ступенем особистої участі у соціальній діяльності компанії	<ul style="list-style-type: none"> • активні або ті, хто безпосередньо залучені до цілеутворення**, організації та реалізації соціальних програм; • пасивні 	Має допоміжний характер. Дає змогу ідентифікувати зацікавлених осіб при складанні плану проведення заходів. Умовне

Закінчення табл. 1

Ознака групування	Групи зацікавлених осіб	Характеристика (призначення) групування
За приналежністю до компанії	<ul style="list-style-type: none"> • зовнішні (споживачі, кредитори, постачальники, органи влади); • внутрішні (менеджери, працівники, власники, рада директорів тощо) 	Має допоміжний характер. Уможливорює ідентифікувати зацікавлених осіб при складанні плану проведення заходів. Умовне
<i>Для визначення змісту соціальної відповідальності та її забезпечення</i>		
За характером взаємодії з підприємством	<ul style="list-style-type: none"> • акціонери (учасники); • менеджери; • співробітники; • кредитори; • споживачі; • місцеве співтовариство; • органи влади 	Є основою для побудови матриці інтересів компанії. Дає змогу ідентифікувати зацікавлених осіб за їх роллю у господарській діяльності підприємства, визначити взаємні потреби та зобов'язання
За ступенем впливу соціальної діяльності компанії	<ul style="list-style-type: none"> • близькі (ті, кого соціальна діяльність компанії стосується найбільше, а саме: персонал, споживачі та ін.); • дальні (ті, кого соціальна діяльність компанії стосується меншою мірою) 	Є результатом визначення компанією пріоритетів своєї соціальної діяльності. Дає можливість розробляти заходи, які передбачають високий рівень відповідальності і звітності перед близькими зацікавленими особами
За функціональним розподілом	<ul style="list-style-type: none"> • ті, хто фінансують соціальну діяльність (наприклад, акціонери, партнери по бізнесу); • ті, хто організують соціальну діяльність (наприклад, менеджери, неприбуткові комерційні організації, ділові партнери); • ті, хто виробляють товари та послуги для задоволення суспільних потреб (працівники підприємства); • ті, хто забезпечують соціальну діяльність підприємства товарами та послугами (постачальники) 	Є основою для реалізації соціальної діяльності компанії. Уможливорює ідентифікувати осіб, на яких покладається відповідальність за проведення заходів, за їх функціями

Примітки: * розроблено автором за [14]; ** додано за [15].

Таким чином, при визначенні пріоритетів соціально-економічної політики компанія орієнтується перш за все на ту категорію зацікавлених осіб, у взаємовідносинах з якою існує двостороння зацікавленість, що уможливить підвищення ефективності її соціальної діяльності.

Розглянемо можливість застосування надбань інституційної концепції адаптації економічної поведінки компанії, запропонованої Т. Кондратьєвою для характеристики соціальної відповідальності бізнесу. Дослідниця виокремлює низку "факторів", які "забезпечують" інституціональну складову, а саме: рівень інституційної саморегуляції, превалюючі види інститутів, інституційний профіль фірми, інституційний порядок і контроль, напрям інституційної еволюції, кожний з яких розкривається через низку характеристик [7].

Названі фактори можуть використовуватися для характеристики:

- складових соціальної діяльності компанії як на етапі планування, так і при підведенні підсумків і складанні нефінансової звітності;
- переважно юридичних інститутів (табл. 2) і лише окремі – соціальних.

Характеристика юридичних інститутів соціальної відповідальності бізнесу [7]

Фактори	Характеристика юридичних інститутів
Переважаючі види інститутів	
За рівнем формалізації	більшою мірою характерне документальне оформлення (кодексами, політиками, договорами тощо), разом з тим присутні окремі правила поведінки, визначені сталою практикою, традиціями тощо
За масштабами поведінки	включає як внутрішні (кодекси, соціальна політика, договори із зацікавленими особами тощо), так і зовнішні інститути (міжнародні стандарти, вітчизняне законодавство та ін.)
За ступенем відповідності потребам компанії	внутрішні положення проєктуються і підтримуються на рівні адекватності потребам компанії, разом з тим щодо зовнішнього середовища можуть мати або випереджаючий, або запізнитий характер
За ступенем сприяння економічній еволюції	інститут соціальної відповідальності створюють для економічної еволюції і удосконалюють для забезпечення адекватності вимогам соціальних інститутів
За критерієм сприяння зменшенню споживання антиблаг	інститут соціальної відповідальності створюють для сприяння зменшенню (ліквідності) споживання антиблаг
За критерієм наявності альтернативних інститутів	включають як альтернативні (щодо визначення пріоритетів та ін.), так і безальтернативні (щодо екології, якості продукції, вимог законодавства і т.п.)
За характером встановлення та виконання	використовують жорсткі (рамкові) умови у питаннях, які мають безсумнівний пріоритет (наприклад, відповідають вимогам вітчизняного законодавства, укладеним довгостроковим договорам), в інших доцільно використовувати м'які (контурні)
За відповідністю існуючим соціально-економічним стосункам	забезпечує ефективність соціально-економічної політики підприємства і вимагає створення конкурентних (відповідних) інститутів
За рівнем (етапом) інституційної саморегуляції	
Інституційне проєктування	інститут соціальної відповідальності в результаті його впровадження у діяльність компанії виконує і стимулює, і обмежує роль для певних напрямів діяльності, що необхідно враховувати при проєктуванні, а також при вимірюванні результатів
Встановлення жорстких інститутів	вимагає визначення інститутів, які забезпечують соціальну діяльність компанії на довгострокову перспективу і впливають на інші складові
Встановлення м'яких інститутів	вимагає визначення інститутів, які мають альтернативний характер і дають змогу збалансувати інтереси компанії та зацікавлених осіб
Тиражування і поширення інститутів	виражається через поширення соціальної відповідальності на угоди із зацікавленими сторонами, в першу чергу постачальниками, персоналом
Імпорт / експорт інститутів	проявляється через запозичення (імпорт) позитивної практики соціальної відповідальності та удосконалення власної соціальної політики, може стимулювати окремих зацікавлених осіб до підвищення ними рівня соціальної відповідальності

Закінчення табл. 2

Фактори	Характеристика юридичних інститутів
Інституційний профіль фірми	
Співвідношення угод	у межах соціальної діяльності компанії надається перевага суспільному (досягнення популярності), громадському (підпорядкування індивідуальних інтересів колективним), екологічному (забезпечення захисту екології), творчому (одержання неповторного результату) і традиційному (відтворення традицій) типам поведінки
Домінуючий тип поведінки	перевага може надаватись одному (наприклад, суспільному) або кільком (наприклад, суспільному, екологічному і творчому) типам поведінки
Структура норм	пов'язаний із узгодженням суперечностей, що виникають у компанії при намаганні поєднати різні типи соціально відповідальної поведінки
Внутрішня фірмова ідеологія	впровадження соціальної відповідальності пов'язане з трансформацією поведінки від традиційної до цілераціональної або ціннісно-раціональної
Характер інституційних змін (динаміки)	для інституту соціальної відповідальності характерні поступові (інкрементні), цілеспрямовані або змішані (виникли спонтанно і цілеспрямовано поширюються) зміни, які відбуваються під впливом екзогенних та/або ендогенних факторів
Структура стимулів агентів	для підвищення ефективності взаємодії зацікавлених сторін соціально відповідальна компанія для заохочення зацікавлених осіб надає перевагу їх стимулюванню через участь у результатах спільної діяльності (наприклад, постачальників, споживачів, працівників, інвесторам, конкурентам), допускається змагання агентів (наприклад, постачальників, працівників через укладання договору, що передбачає виплату релевантної винагороди)

Серед характеристик, запропонованих Т. Кондратьєвою для юридичних інститутів, слід відзначити такі, що можуть використовуватися для соціальних інститутів – зацікавлених осіб. Так, характеристика соціальних інститутів, на наш погляд, буде більш повною за умови застосування до них групування *за рівнем формалізації* (для визначення змісту та забезпечення соціальної відповідальності) та *за критерієм наявності альтернативних інститутів* (для характеристики об'єкта соціальної відповідальності). Юридичні особи можна віднести до формальних інститутів, а необ'єднаних у громадські організації фізичних осіб – до неформальних, що дасть можливість врахувати рівень регламентації, підконтрольності та стимулювання діяльності відповідних інститутів. Із іншого боку, ідентифікація соціальних інститутів як альтернативних чи безальтернативних дасть змогу правильно побудувати взаємовідносини з відповідними зацікавленими особами.

Щодо застосування таких характеристик інституту соціальної відповідальності, як інституційний порядок і контроль та напрям інституційної еволюції [7], варто зауважити, що соціально відповідальна компанія має обмежені можливості стосовно здійснення інституційного контролю дотримання встановлених норм і правил зацікавленими особами. У значній мірі функція забезпечення інституційного порядку, виконання встановлених законодавством норм

і правил покладається на державні та місцеві органи влади, зокрема, в частині, що стосується регулювання договірних відносин з контрагентами, умов ринкової конкуренції та ін. Певні механізми забезпечення інституційного порядку мають громадські організації та об'єднання (наприклад, галузеві та споживачів). Разом з тим такий контроль має важливе значення для забезпечення виконання компанією своїх зобов'язань перед зацікавленими сторонами. Тому на макро- та мезорівні слід звернути увагу на моніторинг відповідності поведінки контрагентів встановленому зразку, на аналіз ефективності координації економічної поведінки агентів і підтримку відповідних заходів.

Оскільки інститут соціальної відповідальності є динамічною системою, постає питання визначення напрямку його інституційної еволюції. Відповідь на нього дасть можливість визначити завдання щодо стимулювання змін, які найбільш повно розкривають потенціал компанії, або стримування інституційної мутації з урахуванням змін зовнішнього середовища [7].

Особливостями розвитку інституту соціальної відповідальності є переважно довгостроковий, цілеспрямований і активний характер, який орієнтований на досягнення визначеної соціально-економічної мети і стосується всіх складових діяльності компанії (виробництва, фінансів, персоналу, організаційної культури, інновацій, маркетингу та ін.).

Управління соціально відповідальною діяльністю суб'єктів господарювання потребує розробки системи способів, прийомів і процедур пошуку, обґрунтування, аналізу, планування, впровадження та контролю результатів реалізації прийнятих рішень у конкретному інституційному середовищі.

Висновки. Для аналізу й характеристики складових соціально відповідальної діяльності компанії використано інституційний підхід, що дало змогу сформулювати низку узагальнень і рекомендацій.

Інституційне середовище визначено через систему юридичних і соціальних інститутів. Відповідно інституційне середовище соціально відповідальної діяльності необхідно розкривати через зміст юридичних інститутів, характер і структуру соціальних інститутів.

Під *соціальними інститутами* слід розуміти організації та осіб, які виконують ролі власників, працівників, покупців, постачальників, мешканців регіону соціально-економічної активності та суспільства в цілому, а для компанії представляють інтерес як зацікавлені особи.

Під *юридичними інститутами* слід розуміти правила побудови соціально-економічних відносин між суб'єктом господарювання та його оточенням, а також всередині нього.

Соціальну відповідальність необхідно розглядати як систему юридичних і соціальних інститутів, яка характеризується структурою зацікавлених осіб і правилами побудови соціально-економічних відносин між суб'єктом господарювання та його оточенням, а також всередині нього.

Інституційний підхід дає змогу надати розширену характеристику взаємовідносинам між суб'єктом господарювання і зацікавленими особами, обґрунтувати та сформулювати оптимальну збалансовану модель задоволення двосторонніх потреб.

Соціальну відповідальність компанії потрібно спрямовувати насамперед на ті організації та особи, на які, згідно з розумними очікуваннями, суттєво впливають діяльність, продукція та/або послуги організації і які, в свою чергу, можуть впливати на здатність організації успішно реалізовувати свої стратегії та досягати поставлені компанією цілі. Це уможливить підвищення ефективності соціально-економічної політики компанії.

Подальші дослідження системи інститутів соціальної відповідальності мають бути націлені на розробку обліково-аналітичної інформаційної системи для управління соціальною діяльністю компанії в умовах існуючого інституційного середовища.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. *Носова О. В.* Інституціональні підходи до дослідження перехідної економіки // Економічна теорія / О. В. Носова. — 2006. — № 2. — С. 25 — 36.
2. *Гриценко А. А.* Институциональный империализм и его роль в развитии экономической теории / А. А. Гриценко // Наукові пр. ДонНТУ ; серія : економічна. — Вип. 34. — Донецьк : ДонНТУ, 2008. — 226 с. — С. 46—51.
3. *Гонта О. І.* Інституціональний підхід до функціонально-цільового узгодження інтересів суб'єктів транснаціоналізації економіки регіонів України / О. І. Гонта // Вісн. Чернігівського держ. технол. ун-ту. — Серія "Економічні науки" ; зб. наук. праць. — 2009. — № 38/9.
4. *Гохберг О. Ю.* Інституціоналізація як передумова конкурентоспроможності рекламного бізнесу / О. Ю. Гохберг // Торгівля і ринок України. — 2012. — № 30. Т. 1. — С. 216—224.
5. *Керимов В. Э.* Институциональные аспекты формирования и развития управленческого учета // Международный бухгалтерский учет / В. Э. Керимов. — 2011. — № 32 (182). — С. 2—9.
6. *Кирдина С. Г.* О своевременности современной экономической теории в России. — Режим доступа : <http://www.kirdina.ru/doc/news/25sep11/pocover/3.pdf>.
7. *Кондратьева Т. В.* Інституційна складова адаптивності економічної поведінки фірми / Т. В. Кондратьева // Економічний часопис – XXI. — 2012. — № 1/2.
8. *Сазовець І. Л.* Пріоритети концепції "економічного імперіалізму" в дослідженні соціальної відповідальності транснаціональних корпорацій як формальних інститутів / І. Л. Сазовець // Актуальні проблеми економіки. — 2012. — № 4 (130). — С. 54—61.
9. *Райта Ю. В.* Формування інституційного середовища підприємницької діяльності в Україні : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.01.01 "Економічна теорія" / Ю. В. Райта. — Львів, 2006. — 24 с.

10. Яроміч С. Інституційне середовище взаємодії влади і бізнесу / С. Яроміч, О. Віденко // Зб. наук. праць "Ефективність державного управління". — 2011. — Вип. 26. — С. 34—40.
11. Коваленко Ю. М. Сутність інституційного середовища фінансового сектора економіки / Ю. М. Коваленко // Економічний вісн. Донбасу. — 2011. — № 1 (23). — С. 92—97.
12. Сльозко Т. М. Розвиток системи бухгалтерського обліку в інституціональному середовищі / Т. М. Сльозко // Вісник Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. — 2012. — № 3. — С. 84—93.
13. Король С. Я. Особливості відображення соціально відповідальної діяльності у звітності підприємства / С. Я. Король // Вісник Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. — 2011. — № 6. — С. 102—113.
14. Никитина Л. М. Классификация стейкхолдеров в процессе формирования социально-ответственного поведения компании / Л. М. Никитина // Вестн. Северо-Кавказ. гос. техн. ун-та. — 2010. — № 2 (23).
15. Редченко К. І. Вплив теорії зацікавлених сторін на управлінський облік / К. І. Редченко // Економіка промисловості. Науково-практичний журн. — 2008. — № 48.
16. Фролова Л. В. Методологічні підходи до аналізу й управління стейкхолдерами в оптовій торгівлі / Л. В. Фролової, Ю. Ю. Юрченко // Вісн. Донецького нац. ун-ту економіки і торгівлі. — Серія: Економічні науки. — 2011. — № 3. — С. 206—211.

Стаття надійшла до редакції 03.09.2013.

Korol S. Institutional approach to social responsibility of business.

Background. Theoretical study and practice of socially responsible work of a company requires the development of appropriate conceptual apparatus. The study suggested that institutionalism as one of the areas of modern economic scientific thought will help to accomplish this task.

Review of scientific sources on selected topics showed that scientists overlooked institute of social responsibility of business (SRB) as well as the use of tools for institutional theory to describe the components of the social responsibility of the company as a management object. However, the scientific importance of solving the above problems is indisputable.

The aim of the paper is a theoretical study and use of the institutional approach to characterization of social responsibility of the enterprise and its institutional environment.

Results. Institute SRB in social and legal aspects has been studied.

The main features of grouping stakeholders based on their purpose and nature of the relationship with the company have been identified. Grouping attributes that should be used to characterize the objects and subjects of SRB, clarify the content of socially responsible business have been defined.

The possibility of applying the concept of institutional factors to characterize the social responsibility of business, legal and social institutions has been studied.

It has been established that in determining the priorities of social and economic policy of the company one should focus primarily on the category of stakeholders in the relationship which exists bilateral interest that will enhance the effectiveness of socially responsible business.

It has been established that determining the direction of evolution of the Institute SRB is necessary for enterprise management using its potential and taking into account the transformation of the institutional environment.

Conclusions. *SRB as a legal institution integrates into a single system of social institutions, which are the stakeholders. The system of legal and social institutions SRB define institutional environment. It has been found that the content and structure of such a system depends on the socio-economic priorities of the entity.*

Key words: social responsibility of business, investment approach, stakeholders, legal institution, social institution, institutional environment, management.

REFERENCES

1. *Nosova O. V.* Instytucional'ni pidhody do doslidzhennja perehidnoi' ekonomiky // Ekonomichna teorija / O. V. Nosova. — 2006. — № 2. — S. 25 — 36.
2. *Gricenko A. A.* Instytucional'nyj imperializm i ego rol' v razvitii jekonomicheskoy teorii / A. A. Gricenko // Naukovi prac'i DonNTU ; serija : ekonomichna. — Vyp. 34. — Donec'k : DonNTU, 2008. — 226 s. — S. 46—51.
3. *Gonta O. I.* Instytucional'nyj pidhid do funkcional'no-cil'ovogo uzgodzhennja interesiv sub'ektiv transnacionalizacii' ekonomiky regioniv Ukrai'ny // Visnyk Chernigivs'kogo derzhavnogo tehnologichnogo universytetu / O. I. Gonta. — Serija "Ekonomichni nauky" ; zb. nauk. prac'. — 2009. — № 38/9.
4. *Gohberg O. Ju.* Instytucionalizacija jak peredumova konkurentospromozhnosti reklamnogo biznesu / O. Ju. Gohberg // Torgivlja i rynek Ukrai'ny. — 2012. — № 30. T. 1. — S. 216—224.
5. *Kerimov V. Je.* Instytucional'nye aspekty formirovanija i razvitija upravlencheskogo ucheta // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet / V. Je. Kerimov. — 2011. — № 32 (182). — S. 2—9.
6. *Kirdina S. G.* O svoevremennosti sovremennoj jekonomicheskoy teorii v Rossii. — Rezhim dostupa : <http://www.kirdina.ru/doc/news/25sep11/nocover/3.pdf>.
7. *Kondrat'jeva T. V.* Instytucijna skladova adaptivnosti ekonomichnoi' povedinky firmy / T. V. Kondrat'jeva // Ekonomichnyj chasopys – XXI. — 2012. — № 1/2.
8. *Sazovec' I. L.* Priorytety koncepcii' "ekonomichnogo imperializmu" v doslidzhenni social'noi' vidpovidal'nosti transnacional'nyh korporacij jak formal'nyh instytutiv / I. L. Sazovec' // Aktual'ni problemy ekonomiky. — 2012. — № 4 (130). — S. 54—61.
9. *Rajta Ju. V.* Formuvannja instytucijnogo seredovyshha pidprijemny'koi' dijal'nosti v Ukrai'ni : avtoref. dys. na zdob. nauk. stupenja kand. ekon. nauk : spec. 08.01.01 "Ekonomichna teorija" / Ju. V. Rajta. — L'viv, 2006. — 24 s.
10. *Jaromich S.* Instytucijne seredovyshhe vzajemodii' vlady i biznesu / S. Jaromich, O. Videnko // Zb. nauk. prac' "Efektyvnist' derzhavnogo upravlinnja". — 2011. — Vyp. 26. — S. 34—40.
11. *Kovalenko Ju. M.* Sutnist' instytucijnogo seredovyshha finansovogo sektora ekonomiky / Ju. M. Kovalenko // Ekonomichnyj visn. Donbasu. — 2011. — № 1 (23). — S. 92—97.
12. *Sl'ozko T. M.* Rozvytok systemy buhgalters'kogo obliku v instytucional'nomu seredovyshhi / T. M. Sl'ozko // Visnyk KNTEU. — 2012. — № 3. — S. 84—93.
13. *Korol' S. Ja.* Osoblyvosti vidobrazhennja social'no vidpovidal'noi' dijal'nosti u zvitnosti pidprijemstva / S. Ja. Korol' // Visnyk KNTEU. — 2011. — № 6. — S. 102—113.
14. *Nikitina L. M.* Klassifikacija stejholderov v processe formirovanija social'no-otvetstvennogo povedenija kompanii / L. M. Nikitina // Vestnik Severo-Kavkaz. gos. tehn. un-ta. — 2010. — № 2 (23).
15. *Redchenko K. I.* Vplyv teorii' zacikavlenyh storin na upravlins'kyj oblik / K. I. Redchenko // Ekonomika promyslovosti. Naukovo-praktychnyj zhurnal. — 2008. — № 48.
16. *Frolova L. V.* Metodologichni pidhody do analizu j upravlinnja stejholderamy v optovij torgivli / L. V. Frolovoi', Ju. Ju. Jurchenko // Visn. Donec'kogo nac. un-tu ekonomiky i torgivli. — Serija: Ekonomichni nauky. — 2011. — № 3. — S. 206—211.



ФІНАНСИ ТА БАНКІВСЬКА СПРАВА

УДК 336.14(47+57)

ЧУГУНОВ Ігор,

д. е. н., професор, директор Науково-дослідного фінансового інституту, завідувач кафедри фінансів КНТЕУ

ПАСІЧНИЙ Микола,

к. е. н., старший науковий співробітник відділу державних фінансів Науково-дослідного фінансового інституту КНТЕУ

ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТУ УКРАЇНСЬКОЇ РСР У СКЛАДІ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ СРСР

Розкрито механізм формування бюджету Української РСР в двадцятому столітті, виявлено особливості становлення системи бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку країни. Здійснено аналіз планування доходів та витрат бюджету, дефіциту (профіциту) бюджету, міжбюджетних відносин.

Ключові слова: бюджет, бюджетна система, бюджетне регулювання, бюджетна політика, доходи бюджету, бюджетні витрати, дефіцит (профіцит) бюджету.

Чугунов И., Пасечный Н. Формирование бюджета Украинской ССР в составе бюджетной системы СССР. Раскрыт механизм формирования бюджета Украинской ССР в двадцатом веке, выявлены особенности становления системы бюджетного регулирования социально-экономического развития страны. Сделан анализ планирования доходов и расходов бюджета, дефицита (профицита) бюджета, межбюджетных отношений.

Ключевые слова: бюджет, бюджетная система, бюджетное регулирование, бюджетная политика, доходы бюджета, бюджетные расходы, дефицит (профицит) бюджета.

Постановка проблеми. На сучасному етапі економічних перетворень необхідно поглиблювати аналіз економічної сутності бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку суспільства з урахуванням історичних особливостей розвитку фінансово-бюджетних відносин країни. Бюджет є вагомим інститутом регулювання економіки та соціальної сфери. З метою посилення результативності бюджетно-податкової політики країни вважається за доцільне здійснити ретроспективний аналіз стану

© Чугунов І., Пасічний М., 2013

бюджету Української РСР у складі бюджетної системи Радянського Союзу, визначити особливості бюджетного регулювання у сфері доходів, витрат, дефіциту (профіциту) бюджету, міжбюджетних відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед вагомих наукових досліджень у сфері бюджетного регулювання та його впливу на соціально-економічний розвиток країни можна назвати праці М. Афанасьєва, О. Василика, С. Вітте, М. Глушенка, І. Запатріної, Дж. М. Кейнса, Л. Лисяк, Я. Лібермана, І. Лук'яненко, І. Луніної, С. Лушина, І. Лютого, В. Опаріна, Г. П'ятаченка, В. Родіонової, П. Самуельсона, М. Сперанського, В. Федосова, І. Чугунова, С. Юрія [1–13] та ін.

Більшість з них зазначають, що бюджетна політика є дієвим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку суспільства. Разом з тим, важливим є постійне удосконалення інституційних засад формування бюджетно-податкової політики виходячи з особливостей розвитку фінансово-економічної системи, циклічності економіки та ретроспективного досвіду формування бюджету.

Метою статті є аналіз процесу становлення та розвитку механізму бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку Української РСР у складі бюджетної системи СРСР, визначення особливостей формування та реалізації бюджетної політики країни у двадцятому столітті.

Результати дослідження. Досліджуючи становлення бюджетних відносин України у її радянський період, необхідно зазначити, що роботу з перебудови системи державних фінансів країни на початку ХХ століття було розпочато в умовах досить складних трансформаційних перетворень в суспільстві, зміни державного устрою, утворення соціалістичної республіки. Вагоме місце в управлінні фінансовою системою було відведено бюджету як основному фінансовому плану республіки. Значний вплив на стан державного бюджету здійснювали централізація управління господарською діяльністю, часткова натуралізація економічних відносин між суб'єктами господарювання, державна та колективна форма власності на засоби виробництва, запровадження директивного планування народного господарства, структурні перетворення фінансової системи. На етапі становлення системи державних фінансів Української РСР важливими завданнями фінансової політики стали стабілізація курсу національної грошової одиниці, мінімізація розміру бюджетного дефіциту та упорядкування структури фінансової системи країни.

Слід зауважити, що важкий економічний стан на початку двадцятих років минулого століття зумовив відповідні проблеми із виконанням доходної частини бюджету. У 1921 р. питома вага податкових надходжень у доходах державного бюджету становила близько 8 %, найбільш вагомим джерелом бюджетних доходів виступала грошова емісія. Разом з тим з початком переходу до нової економічної політики роль податкових надходжень почала зростати. Всеросійський Центральний Виконавчий

Комітет (ВЦВК) 10 жовтня 1921 р. затвердив декрет "Про заходи щодо впорядкування фінансового господарства", яким встановлювалась вимога до центральних та місцевих органів влади вжити заходи зі скорочення видатків та виключення із кошторисних заявок кредитів, які не відповідають встановленим планам та програмам робіт. У зв'язку із перенесенням фінансового року з 1 січня на 1 жовтня, державний бюджет розроблявся на період січня – жовтня 1922 р. В умовах становлення нової фінансової системи розпочато формування квартальних бюджетів. Вагомим принципом бюджетного планування став принцип зниження рівня бюджетного дефіциту. Бюджети слід було затверджувати тільки збалансованими та в межах емісійного ліміту.

Першим Всесоюзним з'їздом Рад 30 грудня 1922 р. ухвалено договір про створення Союзу Радянських Соціалістичних Республік (СРСР), за яким союзні республіки було наділено самостійними бюджетами, що є складовими загальносоюзного бюджету. Декретом Всеукраїнського Центрального Виконавчого комітету (далі – ВУЦВК) 12 березня 1923 р. запроваджено новий адміністративний поділ України в складі 9 губерній – Волині, Донеччини, Катеринославщини, Київщини, Одещини, Поділля, Полтавщини, Харківщини, Чернігівщини. За підсумками 1922–1923-го бюджетного року бюджети губерній було виконано за доходами в сумі 47 092.8 тис. крб. Дотації та позики становили 2419.9 тис. крб, видатки у сумі 40 092.9 тис. крб, у тому числі відрахування на утворення особливого губерніального фонду – 2063.8 тис. крб. Таким чином, бюджет українських губерній було виконано з профіцитом у сумі 6999.9 тис. крб, що становило 17.4 % від видаткової частини місцевих бюджетів. Слід відзначити, що перший повноцінний державний бюджет української республіки на 1922–1923 бюджетний рік було затверджено Радою Народних Комісарів (далі – РНК) УРСР 24 жовтня 1922 р. Бюджет мав уточнюватись щоквартально. За підсумками 1922–1923-го бюджетного року видатки становили 277 299.4 тис. крб, дефіцит бюджету – 46 694.8 тис. крб або 16.8 % від видаткової частини бюджету (покривався за рахунок дотацій із бюджету РСФР та грошових емісій).

Республіканський бюджет УРСР 1923–1924 р. виконаний за видатками у сумі 48 538.8 тис. крб із дефіцитом у розмірі 41 523.2 тис. крб, що становило 85.5 % загального обсягу бюджетних надходжень. Водночас питома вага власних доходів республіки становила 14.5 %, у тому числі частка податкових надходжень у структурі бюджетних доходів становила 3.4 %. У серпні 1924 р. пленум ЦК СРСР визнав за необхідне при формуванні бюджету на 1924–1925 р. не включати до складу доходної частини бюджету доходи від грошової емісії, посилити бюджетну дисципліну – не допускати перевищення видатків над доходами, забезпечити виконання плану запланованих надходжень до бюджету.

Згідно із затвердженою 16 вересня 1924 року НКФ СРСР класифікацією бюджетних доходів та видатків як союзного, так і республіканських бюджетів було відновлено структуру бюджету, яка передбачала поділ на два бюджети: звичайний та надзвичайний, що мало місце й у дореволюційний період. До звичайних доходів віднесено податки (єдиний сільськогосподарський, промисловий, подоходний, акцизний, мито, гербовий збір та інші), доходи підприємств транспорту та зв'язку, відрахування від прибутку державних підприємств, доходи від експлуатації державного майна, надр, а також інші види неподаткових надходжень; до надзвичайних – надходження від реалізації державних фондів, здійснення державних запозичень. Відповідно до звичайних видатків бюджету відносились видатки, які здійснювались щорічно – на управління, на обслуговування державного боргу, на народне господарство тощо; до надзвичайних – видатки на будівництво транспортної інфраструктури, нових державних підприємств тощо.

Також було запроваджено принцип єдності фондів державних доходів, за яким всі надходження, у тому числі й до державного бюджету, зараховувались на єдиний нероздільний рахунок Державного казначейства. Кошти згодом списувались з рахунку на здійснення державних видатків без спеціального призначення. Постанову ЦВК СРСР "Про бюджетні права Союзу РСР та бюджети союзних республік" затверджено 29 жовтня 1924 р. Цим нормативно-правовим актом регламентовано перелік доходів та видатків бюджету, порядок розгляду, затвердження, виконання союзного бюджету та бюджетів союзних республік. Таким чином, особливість державного бюджету УРСР, як і бюджетів інших союзних республік, у тому, що він був складовою єдиного державного бюджету СРСР, зі спільністю деяких видів доходних джерел, за рахунок яких фінансувались республіканські видатки.

Видаткова частина республіканського бюджету УРСР 1924–1925 р. (затверджено у сумі 74 467.5 тис. крб) збільшилася на 53.4 % у порівнянні із бюджетом минулого року. Дефіцит становив 19 225.4 тис. крб, або 25.8 % від доходної частини бюджету. Зменшення обсягу бюджетного дефіциту відбулося за рахунок зростання обсягу доходних джерел республіканського значення, питома вага власних доходів республіки у загальній структурі доходної частини бюджету становила 32.5 %, частка відрахувань від загальносоюзних податків у структурі доходів республіканського бюджету становила 41.7 %. Згадані вище відрахування від загальносоюзних податків у бюджеті УРСР на 1924–1925 р. становили: по сільськогосподарському податку – 45 %, по промисловому податку – 25 %, по подоходному податку – 25 % від суми їх територіального надходження по Україні.

ЦВК та РНК СРСР прийняли постанову, яка забороняла використання казначейської емісії для покриття дефіциту бюджету. З 19 лютого 1925 р. на сесії ВУЦВК прийнято рішення про ліквідацію губерній та

перехід на систему врядування центр-округ-район-сільрада. Постановою ЦВК СРСР від 27 березня 1925 р. передбачалось одночасно із затвердженням бюджету розглядати звіт про виконання бюджету за рік, що закінчився. У травні 1925 р. III з'їзд Рад доручив ЦВК провести закріплення стійких доходів бюджетів союзних республік на основі їх бездефіцитності.

1925–1926 бюджетний рік продовжив становлення міжбюджетних відносин Союзу та союзних республік. Було збільшено відрахування від загальносоюзних прямих податків до рівня 90 % від їх надходжень на території республіки, що досить суттєво позначилося на зростанні обсягів бюджету Української РСР. До складу доходів республіканського бюджету віднесено також доходи від використання надр союзного значення, збільшувалися видатки на фінансування народного господарства республіки. Необхідно зауважити, що в 1925–1926 р. вперше діяв річний державний бюджет замість квартальних та орієнтованих бюджетів минулих років. Затверджений державний бюджет УРСР на 1925–1926 р. 11 вересня 1925 р. був зведений у сумі 165 443.3 тис. крб як за видатками, так і за доходами. Отже, це був перший бюджет УРСР, зведений без дефіциту, що відповідало п. 25 Постанови ЦВК СРСР "Про бюджетні права Союзу РСР та бюджети союзних республік". ВУЦВК затвердив державний бюджет УРСР із незначними змінами 16 вересня 1925 р. Згідно з бюджетним законодавством бюджет УРСР було направлено до РНК СРСР для розгляду та об'єднання в проект Єдиного бюджету СРСР і затверджено в остаточному варіанті 26 квітня 1926 р. Таким чином, бюджет УРСР було затверджено за видатками у сумі 180 705.0 тис. крб із дефіцитом 8747.9 тис. крб, що становило 4.8 % від видаткової частини бюджету. Фактично республіканський бюджет УРСР було виконано із дефіцитом 7939.0 тис. крб, що становило 4.4 % від видаткової частини державного бюджету.

Бюджет УРСР 1926–1927 р. було виконано за доходами та видатками у сумі 273 401.0 тис. крб без дефіциту. Збільшення доходної частини бюджету на 44.4 % досягнуто за рахунок зростання податкових надходжень на 63.2 % та неподаткових – на 24.3 % відповідно. ЦВК та РНК СРСР 25 травня 1927 р. затвердили нову Постанову "Про бюджетні права Союзу РСР та бюджети союзних республік". Ця постанова закріпила за кожною республікою 99 % усіх надходжень на території республіки від єдиного сільськогосподарського, промислового та податкового податку, у повному обсязі доходи від використання надр та реалізації державних фондів, встановила відрахування від гербового збору та інші. Всього за доходними частинами бюджетів союзних республік було закріплено 24 види доходів. До видаткової частини республіканських бюджетів включалися видатки на фінансування промисловості республіканського значення, сільського господарства, торгівлі, комунального та житлового господарства, соціального забезпечення, освіти, охорони здоров'я, державного управління та боротьбу з безробіттям.

Слід відзначити, що було по-новому регламентовано процес розгляду та затвердження республіканських бюджетів: якщо бюджет союзних республік складався з урахуванням плану розвитку народного господарства та за вимогами бюджетного законодавства на основі реальності бюджетних надходжень, то зміни до бюджету республіки РНК СРСР не вносилися. Пункт 6 згаданої вище постанови передбачав: "Бюджети союзних республік повинні бути збалансованими без дефіциту за рахунок доходних джерел союзних республік". Необхідно зауважити, що досягненню бездефіцитності республіканських бюджетів перешкоджали заходи з укріплення доходної бази місцевих бюджетів – як результат, зберігалась необхідність у дотаціях. До того ж ця постанова виходила з принципу формальної рівності бюджетів союзних республік, натомість економічний стан республік був доволі різним.

У 1927–1928 рр. проводиться реформа касового механізму та порядку виконання бюджету: до 1927 р. касове виконання бюджету здійснювалось касами Наркомфіну, а в 1927 р. функції з касового виконання бюджету передані установам Державного банку. Республіканський бюджет УРСР виконано за видатками у сумі 273 580.0 тис. крб із дефіцитом 5667.0 тис. крб, що становило 2.1 % від видаткової частини бюджету. Питома вага закріплених джерел доходів бюджету у загальній структурі становила 26.7 %, частка регульованих джерел – 73.3 %. Вагоме значення у розбудові фінансової системи країни належить податковій реформі 1930–1932 рр., яка значним чином змінила структуру бюджетних доходів. Необхідність структурних перетворень бюджетно-податкової політики була обумовлена значною кількістю платежів та зборів до бюджету, складністю їх адміністрування, певними недоліками державного планування, що впливало на результативність бюджетної політики. Так, Постановою ЦВК та РНК СРСР від 2 вересня 1930 р. було запроваджено податок з обороту, який включав 54 податкових платежі, у тому числі акцизи, місцеві податки та збори, промисловий податок, гербовий збір, лісний дохід, доходи від використання надр, орендні доходи. Крім того, було запроваджено відрахування з прибутку підприємств та організацій, яке включало сім платежів. Зазначені зміни податкової системи підвищили якісний рівень фінансового контролю за повнотою надходжень до державного бюджету та підвищили фінансову ефективність податкової системи в цілому. Водночас податкова реформа продовжила політику обмеження доходів приватного сектору: зокрема, ставку подоходного податку з нетрудових доходів було підвищено до 86.5 %, запроваджувався податок на надприбутки та збір на потреби культурного та житлового будівництва.

З 1931 р. бюджетний рік став розпочинатися з 1 січня замість 1 жовтня. 21 грудня прийнято Постанову ЦВК та РНК СРСР "Про республіканські та місцеві бюджети". Ця постанова визначала, що видатки республіканського та місцевих бюджетів мають бути збалансовані

доходами відповідних бюджетів. Таким чином, принцип бездефіцитності був ключовим при формуванні державного бюджету УРСР. Варто зауважити, що місцеві бюджети до 1938 р. не входили до складу Державного бюджету СРСР, з 1938 р. бюджетна система СРСР складається із союзного бюджету та державних бюджетів союзних республік [6].

Варто зазначити, що згідно зі статтею 4 Конституції СРСР вищі органи державної влади Союзу РСР розглядають та затверджують державний бюджет СРСР, звіт про його виконання, встановлюють структуру та перелік бюджетних доходів та податків, що надходять до союзного, республіканських і місцевих бюджетів. Таким чином, республіканські та місцеві органи державної влади були обмежені в праві встановлювати податки та доходи, які не передбачені законодавством СРСР. Водночас вищі органи державної влади союзних республік були наділені наступними функціями: затвердження державного бюджету республіки та звіту про його виконання, встановлення згідно із законодавством СРСР державних і місцевих податків та зборів, неподаткових платежів, визначення розміру відрахувань від загальносоюзних податків, що формують доходну частину місцевих бюджетів у межах, встановлених Верховною Радою СРСР.

Регулювання обсягу доходів та видатків між рівнями державного бюджету республіки здійснювалось на основі Закону УРСР "Про бюджетні права Української РСР та місцевих рад". Даний нормативно-правовий акт забезпечив розширення прав місцевих органів влади у сфері міжбюджетного регулювання, зокрема, було надано право місцевим радам при затвердженні бюджетів збільшувати обсяг доходної та видаткової частини без зміни розміру відрахувань з загальносоюзних податків та доходів. Крім того, органам місцевої влади було надано право самостійно спрямовувати бюджетні ресурси, що надходили понад запланованих обсягів, на фінансування народного господарства та соціально-культурних заходів.

Місцеві бюджети республіки були вагомою складовою бюджетної системи. Так, в Українській РСР нараховувалось майже 10 600 місцевих бюджетів, у тому числі 25 обласних, 117 міських, 589 районних, 816 селищних, 8567 сільських. Слід зазначити, що показник частки видатків місцевих бюджетів у державному бюджеті УРСР за період 1940–1988 рр. поступово зменшувався від 73.5 % у 1940 р. до 33.1 % у 1980 р. та згодом дещо підвищився до 36.6 % у 1988 р. Обсяг видаткової частини місцевих бюджетів за період 1940–1988 рр. зріс у 21.8 раза, водночас обсяг бюджетних видатків державного бюджету УРСР – у 43.9 раза.

Відповідно за рахунок коштів кожного місцевого бюджету покривалися видатки на ті заклади, підприємства та організації, діяльність яких не виходила за межі відповідальності цієї ради. Необхідно зауважити, що за рахунок видатків обласних та міських бюджетів фінансувалися підприємства промисловості, торгівлі та побутового

обслуговування. Із обласних бюджетів також здійснювались видатки на капітальні вкладення в розбудову об'єктів народного господарства, потреби агропромислового комплексу. Із районних та міських бюджетів фінансувались заклади охорони здоров'я, освіти, передбачались видатки на утримання будинків дитини, санітарно-профілактичні заходи, видачу пенсій та допомог інвалідам. Із районних бюджетів фінансувались потреби на сільське господарство, будівництво, ремонт і утримання шляхів районного значення. Житлово-комунальне господарство фінансувалося значним чином за рахунок коштів міських і селищних бюджетів. Вагому частку в загальній структурі видатків сільських і селищних бюджетів становили видатки на соціально-культурні заходи [12].

При цьому нормування видатків бюджетних установ (мереж та обслуговуваних нею контингентів) здійснювалось, виходячи з оперативних показників діяльності бюджетних установ (кількість шкіл, класів, лікарень і лікарняних ліжок, кількість учнів) і норм видатків на розрахункову одиницю (на клас у школі, на ліжко в лікарні, дітей у позашкільних закладах). Мережа установ встановлювалася планом економічного та соціального розвитку, а контингент для обслуговування затверджувався відповідними галузевими міністерствами, відомствами або відділами виконкомів місцевих рад. В основу їх затвердження було закладено показники соціально-економічного розвитку республіки, області, району, сільських населених пунктів. У залежності від виду затрат норми видатків встановлювались на рік (придбання обладнання, оплата опалення, видатки на заробітну плату та ін.), на день (харчування в позашкільних установах, лікарнях), на одну установу (придбання медичних інструментів для фельдшерсько-акушерських пунктів та ін.) Структура видатків місцевих бюджетів УРСР за період 1940–1988 рр. представлено в *табл. 1*.

Таблиця 1

**Структура видатків місцевих бюджетів УРСР
за період 1940–1988 рр., %**

Бюджети	1940	1950	1955	1960	1965	1970	1975	1980	1985	1988
Обласні	19.3	24.8	16.8	19.8	19.2	18.8	14.7	22.7	22.9	26.0
Міські	32.7	27.0	34.7	42.0	41.7	42.2	44.7	43.2	41.1	39.4
Районні	41.4	41.3	39.5	31.3	31.2	30.0	32.1	25.3	28.4	27.5
Селищні	1.0	1.0	2.1	2.1	2.8	2.5	2.4	2.4	2.1	2.0
Сільські	5.6	5.9	6.9	4.8	5.1	6.5	6.1	6.4	5.5	5.1

Виходячи з даних таблиці, можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу в загальній структурі видатків місцевих бюджетів УРСР за наведений період становлять видатки міських бюджетів. Так, значення цього показника коливаються від 32.7 % у 1940 р. до 39.4 % у 1988 р. найбільше значення спостерігається у 1975 р., найменше –

у 1950-му. Підвищення значень цього показника значним чином було зумовлено поступовим зростанням чисельності населення у містах та збільшенням кількості міст, що супроводжувалось розбудовою інфраструктури, зростанням обсягів житлового будівництва, потребами додаткового фінансування соціально-культурних установ. Незважаючи на динаміку поступового зменшення значень показника питомої ваги видатків районних бюджетів у структурі видатків, цей вид місцевих бюджетів є другою за значимістю складовою системи місцевих бюджетів республіки. Натомість показник частки видатків обласних бюджетів дещо підвищився.

Показник частки видатків сільських бюджетів у видатках місцевих бюджетів республіки незначно коливався в межах від 4.8 % у 1960 р. до 6.9 % у 1955 р. Значення показника питомої ваги видатків селищних бюджетів у загальній структурі видатків місцевих бюджетів поступово збільшувалось у 1940–1965 рр., а згодом дещо зменшилось до рівня 2.0 % у 1988 р.

Доходна частина місцевих бюджетів значною мірою формувалася за рахунок відрахувань від загальнодержавних податків та доходів, у тому числі податку з обороту, подоходного податку з населення та колгоспів, податку на холостяків, лісового доходу, сільськогосподарського податку, державного мита. Так, значення показника питомої ваги відрахувань з загальнодержавних податків у структурі доходної частини місцевих бюджетів УРСР за 1940–1990 рр. коливалось в межах від 44.9 до 65.8 %. Передача частини відрахувань з загальнодержавних податків та доходів сприяла підвищенню рівня зацікавленості місцевих органів виконавчої влади у виконанні державного бюджету союзу. Разом з тим важливо було підтримувати відповідні умови для розбудови місцевого господарства, адже вагомими складовими бюджетних доходів місцевих бюджетів були доходи від підприємств та організацій місцевого підпорядкування; платежі з прибутку підприємств, місцеві податки та збори.

У період 1942–1980 рр. до місцевих податків та зборів відносились податок з будов, земельна рента, збір з власників транспортних засобів, разовий збір на колгоспних ринках. Указом Президії Верховної Ради СРСР "Про місцеві податки та збори" від 26 січня 1981 р. було встановлено три загальносоюзні місцеві податки, зокрема, податок з власників будов, земельний податок та податок з власників транспортних засобів. Згідно з положеннями цього нормативно-правового акту союзні республіки отримали відповідні повноваження щодо запровадження місцевих зборів з громадян за надані послуги, пов'язані з організацією туризму, відпочинку та екскурсій, рибальства та мисливства, а також інші види послуг. З 1983 р. також було запроваджено курортний збір. Зазначене сприяло зростанню цього виду надходжень до місцевих бюджетів [2].

Доходна частина державного бюджету Української РСР формувалася за рахунок податкових надходжень, платежів державних підприємств, відрахувань від державних позик, коштів державного соціального страхування, надходжень із союзного бюджету та інших (табл. 2). Згідно з наведеними даними найбільш значну питому вагу в складі доходної частини державного бюджету Української РСР становили податки та платежі державних підприємств. Відповідно до умов розвитку економіки відрахування з прибутку державних підприємств було досить дієвою формою мобілізації надходжень до бюджету. Так, значення частки платежів державних підприємств у загальних доходах бюджету перебувало в межах від 15.5 % у 1950 р. до 47.7 % у 1970 р.

Таблиця 2

**Структура доходної частини державного бюджету УРСР
за період 1940–1989 рр., %**

Надходження	1940	1950	1955	1960	1965	1970	1975	1980	1985	1989
Податки	47.3	62.2	43.9	35.0	35.6	30.8	41.2	43.5	48.5	42.3
Платежі державних підприємств	20.9	15.5	27.6	35.1	39.1	47.7	42.1	36.8	35.8	24.2
Відрахування від державних позик	13.3	11.2	5.7	1.2	0.2	0.4	0.3	0.2	–	–
Кошти державного соціального страхування	4.5	5.4	5.1	9.6	10.6	–	–	–	–	16.3
Надходження із союзного бюджету	0.3	0.6	13.4	12.6	9.1	14.7	7.0	12.2	4.5	4.3
Інші	13.7	5.1	4.3	6.5	5.4	6.4	9.4	7.3	11.2	12.9

Необхідно відзначити, що вагомі темпи зростання народного господарства, зокрема промисловості, у 1960–1970 рр. сприяли збільшенню надходжень до бюджету. Відрахування від державних позик становили досить значну частину бюджетних доходів у воєнні та післявоєнні роки: у 1940 р. значення показника частки доходів від державних позик у доходах бюджету становило 13.3 %, у 1950-му – 11.2 %. Зважаючи на відновлення економічного зростання, розбудову промисловості та інших сфер народного господарства, необхідність підвищення реальних доходів населення, обсяг державних позик, що реалізовувався серед населення, поступово зменшувався, а в 1958 р. був взагалі припинений. Такі дії органів влади суттєво зменшили показник частки державних позик у структурі доходів бюджету: його значення в 1960 р. становило лише 1.2 %. З 1960 по 1980 р. випускалися державні облігації внутрішньої виграшної позики, яка забезпечувала незначну частку надходжень до державного бюджету, що коливалась в межах 0.2–0.4 %.

У період становлення та розвитку бюджетної системи Радянського Союзу використання податків як інструменту фінансового регулювання соціально-економічного розвитку мало доволі неоднозначний характер. На етапі становлення радянської влади податки були інструментом обмеження та витіснення капіталістичних форм власності. Податкове регулювання, яке здійснювалось шляхом диференціації ставок податків для суб'єктів оподаткування та видів господарської діяльності, значно впливало на діяльність сільськогосподарських колективів і визначало їх подальшу форму власності. Таким чином держава здійснювала пряме планове регулювання економіки, визначала спрямованість діяльності господарств. Використовуючи механізм податкового регулювання, надавались преференції соціалістичним підприємствам, підвищувався рівень рентабельності підприємств, здійснювався відповідний вплив на швидкість обороту грошових і матеріальних ресурсів, зниження собівартості продукції. Крім того, встановлення економічних обмежень було викликано багатокладністю національної економіки, потребою зміни структури виробництва, необхідністю проведення індустріалізації. Подальше значення податків було переорієнтовано – вони більше використовувалися як інструмент забезпечення стабільних надходжень до державного бюджету, форма перерозподілу національного багатства та заощаджень з урахуванням суспільних інтересів.

З урахуванням зазначеного вище, податки були вагомою складовою системи формування бюджетних доходів. Структуру податкових надходжень за 1940–1989 рр. наведено в *табл. 3*.

Значення показника питомої ваги податкових надходжень у доходній частині державного бюджету в цей період коливалось у межах від 30.8 % до 62.2 %. Необхідно відмітити тенденцію поступового зниження значення цього показника в 1950–1970 рр., потім поступове зростання та стабілізацію на рівні понад 40 %. Загалом за наведений період середньозважене значення показника питомої ваги податків у доходах державного бюджету становить 40.31 %. У розрізі п'ятирічок значення цього показника відповідно становить: за період 1961–1965 рр. – 34.15 %, 1966–1970 рр. – 32.91 %, 1971–1975 рр. – 38.54 %, 1976–1980 рр. – 43.07 %, 1981–1985 рр. – 46.21 %, 1986–1989 рр. – 41.37 %.

Дані *табл. 3* показують, що вагоме місце в системі формування доходів державного бюджету республіки належить податку з обороту. Надходження цього податку залежать від виконання плану реалізації продукції, який є одним з найбільш стабільних факторів в командно-адміністративній моделі економіки. Зазначене давало змогу з високим рівнем обґрунтованості планувати та прогнозувати обсяг надходжень податку з обороту та забезпечувати достатній рівень стійкості виконання видаткової частини бюджету. Так, показник частки надходжень податку з обороту в доходній частині державного бюджету республіки перебував у межах від 18.6 % у 1970 р. до 38.3 % у 1985 р.

Таблиця 3

**Динаміка частки податків у структурі доходної частини
державного бюджету УРСР за період 1940–1989 рр., %**

Податки	1940	1950	1955	1960	1965	1970	1975	1980	1985	1989
З обороту	18.8	32.2	25.5	19.6	22.2	18.6	29.7	32.7	38.3	30.9
Подходний з підприємств та організацій	6.9	4.0	5.1	5.9	4.3	2.2	1.6	1.4	1.6	1.9
Податки з населення, у т. ч.:	18.9	18.4	7.9	7.7	7.5	8.7	8.8	8.4	7.7	8.6
<i>подходний</i>	8.2	9.4	4.3	4.8	5.4	6.9	7.5	7.3	6.9	7.1
<i>сільсько-господарський</i>	5.6	5.1	1.8	1.6	1.1	0.8	0.5	0.3	0.2	0.1
<i>податок на холостяків</i>	–	3.9	1.8	1.3	1.0	1.0	0.8	0.8	0.6	0.5
Місцеві податки та збори	2.7	7.6	5.4	1.8	1.6	1.3	1.1	1.0	0.9	0.9
Всього податків	47.3	62.2	43.9	35.0	35.6	30.8	41.2	43.5	48.5	42.3

Значну питому вагу в загальних доходах бюджету становлять надходження від податків з населення. За наведений період цей показник коливався в межах від 7.5 % у 1965 р. до 18.9 % у 1940 р. Варто звернути увагу на суттєве зменшення його значень, починаючи з 1955 р., у тому числі за рахунок зниження значень показника питомої ваги сільськогосподарського податку в доходах бюджету, що пов'язано із прийняттям у 1953 р. змін до законодавства, яке регулює правовідносини у сфері справляння цього податку. Якщо в 1940 р. цей показник становив 5.6 %, то в 1989 р. – 0.1 %. Доцільно зазначити, що відрахування від доходного податку з населення зараховувалися в розмірі 50 % до республіканського бюджету, а решта 50 % – до союзного.

Питома вага доходів від доходного податку з підприємств та організацій у загальній структурі державного бюджету УРСР поступово зменшувалась із 6.9 % у 1940 р. до 1.9 % у 1989 р. Частка місцевих податків та зборів у бюджетних доходах зростала із 2.7 % у 1940 р. до 7.6 % у 1950 р., а згодом поступово знижувалася до 0.9 % у 1989 р.

Розглядаючи структуру видатків державного бюджету УРСР за період 1940–1990 рр. слід зауважити, що найбільшу питому вагу становили видатки на народне господарство (значення цього показника збільшилось з 15.7 % у 1940 р. до 49.1 % у 1990 р.) та видатки на соціально-культурні заходи (від 69.3 % у 1940 р. до 46.7 % у 1990 р.). Показник питомої ваги видатків на управління у структурі видатків державного бюджету УРСР досить значно коливався протягом аналізованого періоду – якщо у 1940 р. він становив 11.4 %, то в 1990 р. – 1.6 %.

Значення показника частки трансфертів союзного бюджету коливалась до 2.4 %. Інші видатки становили доволі незначну частину загальної структури видатків державного бюджету, значення цього показника відповідно коливалося в межах 0.7–3.6 % (табл. 4).

Таблиця 4

Структура видаткової частини державного бюджету Української РСР за період 1940–1990 рр., %

Спрямування видатків	1940	1950	1955	1960	1965	1970	1975	1980	1985	1990
Народне господарство	15.7	24.9	43.3	54.6	50.1	46.2	47.0	51.2	53.4	49.1
Соціально-культурні заходи	69.3	64.7	51.3	39.9	45.1	48.8	48.2	45.5	43.5	46.7
Управління	11.4	9.1	4.7	1.8	1.6	1.5	1.3	1.2	1.1	1.6
Трансферти союзному бюджету	–	–	–	1.8	1.7	2.3	2.4	0.9	0.6	1.6
Інші видатки	3.6	1.3	0.7	1.9	1.5	1.2	1.1	1.2	1.4	1.0

Видатки на фінансування народного господарства визначалися, виходячи з показників плану розвитку народного господарства УРСР з урахуванням першочергового спрямування на покриття планових видатків власних і кредитних ресурсів галузей господарства. Співвідношення між бюджетними коштами, власними і кредитними ресурсами в покритті планових затрат галузей народного господарства встановлювалися, виходячи з необхідності підвищення зацікавленості об'єднань, підприємств, установ та організацій у виконанні виробничо-фінансових завдань, зміцнення господарського розрахунку, максимальної концентрації внутрішньогосподарських резервів, а також доцільності забезпечення фінансування з бюджету переважно тих галузей господарства, які мали важливе народногосподарське значення.

Значний обсяг видатків на народне господарство був обумовлений необхідністю індустріалізації, потребою у модернізації промисловості республіки, оновленні основних фондів підприємств, забезпечення належного рівня фінансування житлово-комунального господарства, підтримки сільськогосподарського комплексу, підвищення показника продуктивності праці. Так, при зростанні обсягу видатків державного бюджету Української РСР за 1940–1990 рр. у 55 раз обсяг видатків на народне господарство зріс у 172.2 раза. У розрізі п'ятирічних періодів темпи зростання видатків на народне господарство відповідно становили: 1951–1955 рр. – 178.6 %, 1956–1960 рр. – 202.4 %, 1961–1965 рр. – 29.4 %, 1966–1970 рр. – 27.2 %, 1971–1975 рр. – 32.7 %, 1976–1980 рр. – 40.2 %, 1981–

1985 рр. – 31.9 %, 1986–1990 рр. – 10.4 %. Високі темпи зростання обсягу видатків на фінансування народного господарства у період 1951–1960 рр. пояснюються бурхливим розвитком промисловості та сільського господарства республіки – створенням нових підприємств, переоснащенням обладнання та устаткування на діючих, розвитком нових галузей промисловості, широкомасштабними програмами будівництва житла. За 10 років частка видатків на народне господарство збільшилась на 29.7 відсоткових пункти. Якщо в 1950 р. відрахування на промисловість та будівництво у структурі видатків на народне господарство становили 5.9 %, то в 1955 р. – 31.1 %, у 1960 р. – 32.6 %, згодом значення цього показника знизилась до 26.4 % у 1965 р., 21.1 % у 1975 р., 19.0 % у 1985 р. Зменшення показника питомої ваги видатків на промисловість та будівництво у загальних видатках державного бюджету республіки було певним чином викликано зростанням обсягів асигнувань у промисловість із союзного бюджету, переведенням підприємств на нові умови фінансового планування та економічного стимулювання. Якщо в 1965 р. 72.7 % від прибутку підприємств спрямовувалось до бюджету, а 27.3 % залишалось у його розпорядженні, то в 1975 р. це співвідношення суттєво змінилось – 57.9 % спрямовувалось до бюджету, 42.1 % залишалось у розпорядженні підприємства.

Вагомим джерелом розвитку сільського господарства республіки була його підтримка за рахунок прямого фінансування з державного бюджету, у тому числі в частині фінансування капіталовкладень, приросту нормативу оборотних коштів підприємств, комплектації обладнанням та устаткуванням державних сільськогосподарських підприємств, водовідведення та встановлення зрошувальних конструкцій. Слід зазначити, що найбільшу частку у видатках на сільське господарство становили видатки на капітальні вкладення, значення цього показника, перебували в межах 60–70 %. Крім того, за рахунок бюджету відшкодувалася різниця цін на сільськогосподарську продукцію, техніку та устаткування, мінеральні добрива, комбікорми, що сприяло зростанню рівня доходності та посиленню економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств. Загалом, за 1940–1990 рр. обсяг видатків на сільське господарство зріс у 20 разів. Значення показника частки видатків на сільське господарство у загальних видатках державного бюджету Української РСР за 1940–1990 рр. коливалось від 3.5 % у 1940 р. до 9.6 % у 1990 р., що свідчить про тенденцію зростання цього показника. Найвище значення приведенного показника зафіксовано в 1986 р. та відповідно становило 17.1 %. Показник частки видатків на сільське господарство у структурі видатків на народне господарство за аналізований період коливався від 21.7 % у 1940 р. до 19.4 % у 1990 р.

Доволі значна роль у фінансуванні соціально-культурних заходів належала державному бюджету. Загальний обсяг видатків на такі цілі

за період 1940–1990 рр. зріс у 37 разів, у тому числі видатки на освіту – в 20.8 раза, на охорону здоров'я та фізичну культуру – у 28.4 раза, на соціальне забезпечення – у 163.2 раза.

Значення питомої ваги видатків на освіту в загальних видатках бюджету коливалось від 43.1 % у 1940 р. до 16.3 % у 1990 р. У структурі видатків на соціально-культурні заходи частка видатків на освіту перебувала в межах від 62.2 % у 1940 р. до 34.9 % у 1990 р. Потреба досить значних обсягів фінансування системи освіти у 1920–1950 рр. була зумовлена необхідністю підвищення ступеню грамотності населення, розбудови системи навчальних закладів. Крім фінансування освіти з бюджету, значні обсяги фінансових ресурсів на будівництво нових шкіл, дитячих садків, зміцнення їх матеріально-технічної бази виділялись державними підприємствами та колгоспами. Пріоритетність розвитку системи освіти та науки створювала сприятливі умови для формування висококваліфікованих спеціалістів для галузей народного господарства, позитивно впливала на зростання продуктивності праці.

Показник питомої ваги видатків на охорону здоров'я та фізичну культуру у видатковій частині державного бюджету коливалась від 19.8 % у 1940 р. до 10.2 % у 1990 р. Разом з тим необхідно відзначити, що одночасно із фінансуванням системи охорони здоров'я із державного бюджету республіки також здійснювалось часткове фінансування галузі із союзного бюджету, а також за рахунок відрахувань державних підприємств, колгоспів та радгоспів. За рахунок видатків державного бюджету Української РСР фінансувалися заклади республіканського значення, а за рахунок союзного бюджету – заклади охорони здоров'я союзного значення та медично-санітарні заклади галузі залізничного транспорту.

Вагомою складовою видатків на соціально культурні заходи є видатки на соціальне забезпечення, питома вага яких коливалась від 9.3 % у 1940 р. до 41.0 % у 1990 р. Значення показника частки видатків на соціальне забезпечення у загальних видатках державного бюджету УРСР перебувало в межах від 6.5 % до 19.2 %. Зазначене свідчить про зростаючу роль видатків на соціальне забезпечення у загальній структурі видатків державного бюджету. Основними складовими видатків на соціальне забезпечення були пенсії, допомоги, санітарно-курортне обслуговування населення, утримання будинків-інтернатів, будинків престарілих тощо.

Одним із пріоритетних напрямів бюджетної політики союзних республік і Радянського Союзу в цілому на початковому етапі становлення бюджетної системи була мінімізація розмірів бюджетного дефіциту, отже починаючи з 1930-х років державний бюджет Української РСР щорічно виконувався із профіцитом. Показник питомої ваги профіциту в дохідній частині бюджету коливався від 0.3 % у 1960 р. до

8.4 % у 1937 р. Середнє значення частки профіциту у доходах державного бюджету УРСР за період 1976–1990 рр. становило 1.92 %, у видатках – 1.97 %. Однак, незважаючи на щорічне перевищення доходної над видатковою частиною державного бюджету УРСР, у процесі його виконання виникали певні труднощі із досягненням запланованих показників бюджетних надходжень, особливо це стосувалось кінця 1980-х років. Натомість профіцит бюджету розглядався як індикатор стійкості бюджетної та фінансової системи країни в цілому, тому виконання бюджету з перевищенням доходної частини над видатковою було одним із пріоритетних завдань бюджетної політики республіки.

Висновки. Таким чином, на підставі проведеного дослідження можна дійти висновку, що в умовах становлення системи державних фінансів Української РСР важливими завданнями фінансової політики стали стабілізація курсу національної грошової одиниці, мінімізація розміру бюджетного дефіциту та упорядкування структури фінансово-бюджетної системи країни. У той час здійснювалось пряме планове регулювання економіки, визначалась спрямованість діяльності підприємств. Ретроспективний досвід формування бюджету свідчить, що найбільш значну питому вагу в складі доходної частини державного бюджету становили податки та платежі державних підприємств. Використовуючи механізм податкового регулювання, надавались преференції підприємствам, підвищувався рівень рентабельності підприємств, здійснювався відповідний вплив на швидкість обороту грошових і матеріальних ресурсів, зниження собівартості продукції. У структурі видатків бюджету переважали видатки на народне господарство та соціально-культурні цілі.

Проведене дослідження поглибить розуміння сутності бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку країни, надасть можливість підвищити рівень обґрунтованості формування доходної та видаткової частини державного та місцевих бюджетів, посилити дієвість бюджету як одного з вагомих інструментів економічного зростання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Афанасьев М. П.* Финансы правового государства / М. П. Афанасьев, И. Кривоногов // Вопросы государственного и муниципального управления. — 2007. — Т. 2. — № 2—3. — С. 17—37.
2. *Василик О. Д.* Государственный бюджет Украинской ССР / О. Д. Василик, Н. Я. Глущенко. — М. : Финансы, 1978. — 165 с.
3. *Запатріна І. В.* Бюджетний механізм економічного зростання : монографія / І. В. Запатріна. — К. : Ін-т соц.-екон. стратегій, 2007. — 528 с.
4. *Кейнс Дж. М.* Общая теория занятости процента и денег. Избранное / Дж. М. Кейнс. — М. : Эксмо, 2008. — 960 с.

5. *Лисяк Л. В.* Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України : монографія / Л. В. Лисяк. — К. : ДННУ АФУ, 2009. — 594 с.
6. *Либерман Я. Г.* Государственный бюджет СССР в новых условиях хозяйствования / Я. Г. Либерман. — М. : Наука, 1970. — 366 с.
7. *Лук'яненко І. Г.* Системне моделювання показників бюджетної системи: принципи та інструменти : монографія / І. Г. Лук'яненко. — К. : Видавничий дім "Києво-Могилянська академія", 2004. — 542 с.
8. *Государственные и муниципальные финансы : учебник / Лушин С. И., Игонина Л. Л., Бурлачков В. К. и др. ; под ред. С. И. Лушина, В. А. Слепова.* — М. : Экономистъ, 2006. — 763 с.
9. *П'ятаченко Г. О.* Становлення та розвиток фінансів України. 1917–2003 / Г. О. П'ятаченко, Л. В. Кухарець. — К. : НДФІ, 2005. — 784 с.
10. *Самуельсон П.* Макроекономіка / П. Самуельсон, В. Нордгауз ; пер. з англ. — К. : Основи, 1995. — 544 с.
11. *Федосов В. М.* Інституційна фінансова інфраструктура України: сучасний стан та проблеми розвитку / В. М. Федосов, В. М. Опарін, С. В. Львовичкін // Фінанси України. — 2008. — № 12. — С. 3—21.
12. *Чугунов І. Я.* Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку / І. Я. Чугунов. — К. : НІОС, 2003. — 488 с.
13. *Юрій С. І.* Антологія бюджетного механізму : монографія / С. І. Юрій, В. Г. Дем'янишин, Я. М. Буздуган. — Тернопіль : Економічна думка, 2001. — 250 с.

Стаття надійшла до редакції 10.01.2013.

Chuhunov I., Pasichniy M. Formation of the budget of Ukrainian SSR as a part of the budget system of the Soviet Union.

Background. The offered scientific work is devoted to question of formation and development of the budget of Ukrainian SSR as a part of the budget system of Soviet Union, determination of budget adjustment features in the sphere of revenues, expenditures, budget deficit (surplus), and inter-budget relations.

The review of scientific sources on chosen subject allowed to define that budget policy is the effective instrument for regulation of social and economic development of society. However, continuous improvement of institutional bases formation of fiscal policy proceeding from features of development financial and economic system, recurrence of economy and retrospective experience of budget formation is important. It forms a research purpose.

Results of research. Significant aspect of the analysis carried out in work is publicizing of process of formation and development of the budget mechanism of regulation of social and economic development of Ukrainian SSR as a part of budget system of Soviet Union, determination of features of formation and realization of budget policy of the country in the twentieth century. Analysis of planning budget revenues and expenditures, budget deficit (surplus), inter-budget relations has been carried out.

It is defined that during the period of formation and development of budget system of Soviet Union taxes as instrument of financial regulation social and economic development had rather ambiguous character. At stage of formation of Soviet power taxes were the instrument of restriction and replacement of capitalist forms of ownership. Later taxes were reoriented – they were more used as the instrument of ensuring stable revenues in the state budget, a form of redistribution of national wealth and savings taking into account public

interests. Budget expenditures on a national economy and the welfare purposes prevailed. Minimization of budget deficit was one of priority directions of budget policy of federal republics and Soviet Union at the initial stage of formation of budget system, and since 1930th years the state budget of Ukrainian SSR was annually carried out with surplus which was considered as an indicator of stability of budget and financial system of the country.

Conclusions. The conducted research, according to authors, will deepen understanding of the essence of budget regulation of social and economic development of the country, will allow to raise level of validity formation of state and local budgets, to strengthen effectiveness of the budget as one of powerful instruments of economic growth.

Key words: budget, budget system, budge regulation, budget policy, budget revenues, budget expenditures, budget deficit.

REFERENCES

1. Afanas'ev M. P. Finansy pravovogo gosudarstva / M. P. Afanas'ev, I. Krivogov // Voprosy gosudarstvennogo i municipal'nogo upravlenija. — 2007. — T. 2. — № 2—3. — S. 17—37.
2. Vasilik O. D. Gosudarstvennyj bjudzhet Ukrainskoj SSR / O. D. Vasilik, N. Ja. Glushhenko. — M. : Finansy, 1978. — 165 s.
3. Zapatrina I. V. Bjudzhetnyj mehanizm ekonomichnogo zrostannja : monografija / I. V. Zapatrina. — K. : In-t soc.-ekon. strategij, 2007. — 528 s.
4. Kejns Dzh. M. Obshhaja teorija zanjatosti procenta i deneg. Izbrannoe / Dzh. M. Kejns. — M. : Jeksmo, 2008. — 960 s.
5. Lysjak L. V. Bjudzhetna polityka u systemi derzhavnogo reguljuvannja social'no-ekonomichnogo rozvytku Ukrai'ny : monografija / L. V. Lysjak. — K. : DNNU AFU, 2009. — 594 s.
6. Liberman Ja. G. Gosudarstvennyj bjudzhet SSSR v novyh uslovijah hozjajstvovanija / Ja. G. Liberman. — M. : Nauka, 1970. — 366 s.
7. Luk'janenko I. G. Systemne modeljuvannja pokaznykiv bjudzhetnoi' systemy: pryncypy ta instrumenty : monografija / I. G. Luk'janenko. — K. : Vydavnychij dim "Kyjevo-Mogylyjans'ka akademija ", 2004. — 542 s.
8. Gosudarstvennye i municipal'nye finansy : uchebnik / Lushin S. I., Igonina L. L., Burlachkov V. K. i dr. ; pod red. S. I. Lushina, V. A. Slepova. — M. : Jekonomist, 2006. — 763 s.
9. P'jatachenko G. O. Stanovlennja ta rozvytok finansiv Ukrai'ny. 1917–2003 / G. O. P'jatachenko, L. V. Kuharec'. — K. : NDFI, 2005. — 784 s.
10. Samuel'son P. Makroekonomika / P. Samuel'son, V. Nordgauz ; per. z angl. — K. : Osnovy, 1995. — 544 s.
11. Fedosov V. M. Instytucijna finansova infrastruktura Ukrai'ny: suchasnyj stan ta problemy rozvytku / V. M. Fedosov, V. M. Oparin, S. V. L'ovochkin // Finansy Ukrai'ny. — 2008. — № 12. — S. 3—21.
12. Chugunov I. Ja. Bjudzhetnyj mehanizm reguljuvannja ekonomichnogo rozvytku / I. Ja. Chugunov. — K. : NIOS, 2003. — 488 s.
13. Jurij S. I. Antologija bjudzhetnogo mehanizmu : monografija / S. I. Jurij, V. G. Dem'janyshyn, Ja. M. Buzdugan. — Ternopil' : Ekonomichna dumka, 2001. — 250 s.

УДК 336.763

ШКОДИНА Ірина, к. е. н., доцент Харківського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

РОЗВИТОК СВІТОВОГО ФОНДОВОГО РИНКУ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ

Проаналізовано розвиток світового фондового ринку в умовах фінансової нестабільності. Проведено дослідження причини посилення його волатильності та переважно негативні тренди як на розвинених ринках, так і на ринках, що розвиваються.

Ключові слова: фондовий ринок, волатильність, капіталізація, високо-частотна торгівля.

Шкодина И. Развитие мирового фондового рынка в условиях финансовой нестабильности. Проанализировано развитие мирового фондового рынка в условиях финансовой нестабильности. Проведено исследование причины его волатильности и преимущественно негативных трендов как в развитых, так и развивающихся рынках.

Ключевые слова: фондовый рынок, волатильность, капитализация, высокочастотная торговля.

Постановка проблеми. Сучасний стан розвитку світового фондового ринку характеризується посиленням нестабільності в умовах системної невизначеності глобального розвитку. Не дивлячись на те що фондовий ринок та реальний сектор економіки є відносно автономними системами, між ними існують певні взаємозв'язки, особливо сильний вплив фондового ринку на реальний сектор спостерігається у кризових ситуаціях. На нестійкість та непрогнозованість ситуації в умовах фінансової нестабільності звертають увагу К. Боріо та М. Дрехменн, які стверджують, що фінансова нестабільність – це низка умов, достатніх для прояву фінансової дестабілізації / фінансових криз у відповідь на незначні за величиною шоки, що відбуваються в реальному секторі економіки або у фінансовій системі, а фінансова система через низку власних механізмів може підсилити шоки до рівня фінансової дестабілізації чи кризи [1, с. 4]. Отже, в умовах посилення нестабільності на світових ринках актуалізується питання розвитку світового фондового ринку як можливого каналу розповсюдження нової хвилі кризи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ураховуючи важливість фондового ринку для економічного розвитку, завжди приділялася увага питанням його функціонування. Серед наукових праць, в яких досліджуються проблеми кризового розвитку фондового ринку, необхідно виділити праці таких вчених, як Дж. Стігліц [2], Я. Міркін [3], С. Науменкова [4] та ін. Кризові періоди, як правило, активізують наукову думку в цій сфері.

Мета дослідження – визначити основні тенденції розвитку світового фондового ринку в умовах фінансової нестабільності посткризового розвитку.

Результати дослідження. Уповільнення темпів зростання світової економіки в посткризовий період (темпи зростання світового ВВП у 2010 р. становили 5.2 %, у 2011-му – 3.8 %, у 2012 р. прогнозувалося на рівні 3.3 %) [5] посилює невизначеність щодо майбутнього функціонування глобального середовища. Негативним фактором розвитку є диспропорційність рівня зростання між розвиненими країнами (прогноз зростання на 2012 р. – 1.2 %) та країнами, що розвиваються (прогноз зростання 5.4 %), що може поглиблювати кризові явища в бюджетному та фінансовому секторах цих країн. Не зважаючи на макроекономічні труднощі, головною причиною, яка посилює невизначеність, є те, що причини, що викликали кризу, не усунені. Головні заходи з подолання кризи здійснювалися в межах старої "спекулятивної" фінансової системи, що тільки маскує та поглиблює диспропорції, які призвели до кризових наслідків [6].

Фінансове накачування економік не має антикризового впливу, оскільки не створює умов для усунення суттєвих причин глобальної кризи. Отже, не відбуваються не тільки зміни, а й навіть серйозна реконструкція глобальної моделі економіки. Хоча безпосередньо після самої гострої фази кризи глобальні диспропорції зменшилися, тепер вони знову стали наростати (особливо в фінансовому секторі). Фінансова криза викликала різке зростання рівнів державного боргу в глобальних масштабах. Проте якщо в попередні десятиріччя боргові проблеми були притаманні країнам, що розвиваються, то сьогодні основні боргові ризики формуються й походять з розвинутих країн. Починаючи з 2007 р., на частку країн з розвинутою економікою припадає основна частина зростання світового чистого державного боргу як в абсолютному вираженні, так і по відношенню до ВВП. МВФ наводить такі дані:

- сукупний борг країн з розвинутою економікою зростатиме з 30 трлн дол. США у 2011 р. до 41 трлн дол. США у 2016 р. Відповідна оцінка для країн з ринком, що формується, становить 7 трлн дол. США у 2016 р., тобто цей показник зросте на 2 трлн дол. США порівняно з 2011 р.;
- відношення сукупного боргу до сукупного ВВП для країн з розвинутою економікою зростатиме з 70 % у 2011 р. до 80 % у

2016 р. Для країн з ринком, що формується, показник становить 21 % у 2011 р., після чого він поступово знижуватиметься;

- у 2007 р. на частку країн з ринком, що формується, приходилося 25 % світового ВВП і 17 % світового боргу. Очікується, що до 2016 р. на них припадатиме 38 % світового обсягу виробництва і всього 14 % світового боргу [7].

Не зважаючи на те що в розвинутих країнах середній рівень державного боргу перевищив 100 % ВВП, у США і Японії відсутній ефективний план фіскальної консолідації. Збереження в цих країнах низьких процентних ставок і реалізація програм скупки держоблігацій можуть призвести до збільшення потоків волатильного короткострокового капіталу на ринки, що формуються. Крім того, за даними низки досліджень, така м'яка монетарна політика викликає зростання спекулятивної активності та волатильності на сировинних ринках. Збільшуються також і боргові проблеми корпоративного сектора – за даними Standard&Poor's, корпоративні запозичення у США зі спекулятивним рейтингом у 2010 р. становили 11 %, на 2012 цей показник прогнозується на рівні 27 %, а ще через рік має наблизитися до 50 %.

Макроекономічні проблеми не могли не відбитися на розвитку світового фондового ринку, який характеризується посиленою волатильністю та переважно негативними трендами. Внаслідок зниження економічної активності в США, боргових проблем європейських країн, природних та техногенних катастроф у Японії, в 2011 р. глобальна ринкова капіталізація фондових ринків зменшилася на 13.6 % та становила 47 трлн дол. США (табл. 1).

Таблиця 1

**Капіталізація регіонального та світового фондового ринку,
трлн дол. США ***

Регіони	2010	2010/2009 динаміка, %	2011	2011/2010 динаміка, %
Американський	22173	17.1	19789	-10.8
Тихоокеанський, азійський	17435	20.2	14670	-15.9
Європа, Африка, Близький Схід	15254	7.1	12942	-15.2
Світовий	54862	15.1	47401	-13.6

Примітка. * Складено за даними Міжнародної федерації бірж [8].

Боргові проблеми Європи призвели до того, що практично на всіх європейських біржах відбулося падіння індексів та ринкової капіталізації. Найбільше падіння зафіксовано на кіпрській (-58 %) та грецькій (-50 %) біржах. Якщо 2010 р. основне зростання спостерігалось на біржах Центральної та Східної Європи, то в 2011 р. ці біржі теж показали від'ємні результати – варшавська (-28 %; у 2010 р. +26 %), українська

(ПФТС -45 %; у 2010 р. +70 %) [8; 9], що підтверджує високий ступінь ризикованості та спекулятивної спрямованості цих ринків.

Попри те, що найбільш капіталізованими залишаються біржі США та Європи, на світовому фондовому ринку чітко спостерігається тенденція до збільшення фінансової ролі східних країн (див. *табл. 1*). Якщо на початку XXI ст. ринки цінних паперів східних країн мали лише 15 % капіталізації світового ринку, то вже через 10 років їхня частка подвоїлася. Водночас основні ризики, з якими зіштовхуються країни, що розвиваються, пов'язані здебільшого з властивістю потоків капіталу збільшувати проблеми внутрішньої політики. Припливи капіталу можуть стимулювати бум внутрішніх кредитів і зростання ціни на активи, що згодом змінюються швидким спадом. Саме це й спостерігаємо не тільки в східних, а й в усіх країнах, що розвиваються, – якщо в 2010 р. азійський фондовий ринок відновлювався найбільшими темпами (зріс на 20 %), то вже в 2011 р. фондові майданчики східних країн втратили майже 16 % своєї капіталізації, зокрема, як видно з *табл. 2*, капіталізація Шанхайської біржі зменшилася на 13.2 %, Гонконгської – на 16.7 %.

Таблиця 2

Найбільш капіталізовані біржі світу, трлн дол. США*

Біржа	2010	2010/2009 динаміка, %	2011	2011/2010 динаміка, %
NYSE Euronext (US)	13394	13.1	11796	-11.9
NASDAQ OMX	3889	20.1	3845	-1.1
Tokyo Stock Exchange Group	3828	15.8	3325	-13.1
London Stock Exchange Group	3613	4.6	3266	-9.6
NYSE Euronext (Europe)	2930	2.1	2447	-16.5
Shanghai Stock Exchange	2716	0.4	2357	-13.2
Hong Kong Exchanges	2711	17.6	2258	-16.7
TSX Group (S&P)	2170	29.4	1912	-11.9

Примітка. * Складено за даними Міжнародної федерації бірж [8].

Лідерами ж зростання світового фондового ринку в 2011 р. виявилися frontier markets (Філіппінська біржа (+4.1 %; у 2010 р. + 82.2 %), Індонезійська (+3.2 %; у 2010 р. +67.7 %), Малайзійська (+1.1 %; у 2010 р. +41.3 %), що свідчить не тільки про збереження спекулятивного характеру фінансової системи, а й про його зростання. Такий факт не може не вплинути на підвищення нестабільності подальшого розвитку світової економіки.

Отже, фондові ринки країн, що розвиваються, дедалі більше інтегруються у світовий фінансовий простір та стають одним з основних каналів розповсюдження фінансових криз. У багатьох країнах, що

розвиваються, вже зараз спостерігаються ознаки "перегріву" економіки. Зовнішня емісія корпоративних облігацій цих країн найвища за останні три роки. Ці боргові цінні папери всі частіше розглядаються як замітник високоприбуткових корпоративних облігацій США, тому що вони характеризуються схожою ринковою капіталізацією, більш низьким левериджем та вищою нормою прибутку за тих самих кредитних рейтингів, що робить їх привабливішими для широкого кола інвесторів. Це може бути позитивною динамікою, адже компанії, які раніше відчували брак у кредитних ресурсах, наразі одержують доступ до капіталу. Проте у разі збереження такої тенденції занадто великий обсяг капіталу може дуже швидко переміститися в країни з ринком, що формується, а це створить ризик хибного встановлення відсотків за кредити та неочікувану зміну напрямку фінансових потоків, якщо негативні події призведуть до різкого зниження схильності до ризику.

Основними тенденціями фондового ринку останніх років є комерціалізація бірж (її акціонування та генерація прибутковості біржової діяльності) та об'єднання бірж задля отримання конкурентних переваг. Ці процеси розпочалися ще наприкінці ХХ ст. та в посткризовий період розвитку фінансового ринку переживають сплеск активності. Про злиття оголосили Австралійська та Сінгапурська фондові біржі, в стадії переговорів про об'єднання перебувають американська NYSE Euronext та німецька Deutsche Bourse, альтернативні торгові площадки BATS і Chi-X, очікується злиття Лондонської біржі (LSE) і NASDAQ OMX. Проте не варто переоцінювати економічний ефект від таких угод – не завжди можна говорити про наявність синергетичного ефекту (наприклад, індекс світових бірж (Bloomberg World Exchanges Index) на 42 % нижче максимумів 2007 р., тоді як глобальний ринок акцій – лише на 20 %, що свідчить про стагнацію доходів найбільших світових бірж) [10].

Позитивну динаміку доходів демонструє торгівля похідними фінансовими інструментами (ф'ючерсами, опціонами). Не дивлячись на те, що саме ці інструменти стали одною з причин розгортання кризи 2008 р., в 2011 р. число угод з деривативами зросло на 8.9 % до 18.5 трлн дол. [8]. Зараз відношення деривативів до активів американських банків істотно перевищує докризовий рівень. Це стало однією із причин того, що на початку 2012 р. найбільші банки США – Citigroup (третій за величиною активів банк США), SunTrust Banks (восьмий за обсягами депозитів), Ally Financial (лідер кредитування автомобільного ринку), MetLife (найбільший страховик життя) – не пройшли стрес-тест ФРС, метою якого є виявлення слабких місць та запобігання банкрутству [11]. Таким чином, біржі як комерційні організації, які зацікавлені в максимізації прибутковості, своїми діями нарощують масштабну мультиплікацію похідних цінних паперів, що впливає на підвищення спекулятивної направленості ринку та його волатильність.

Водночас важливою причиною зростання нестабільності фондового ринку є розвиток електронної торгівлі, що уможливило нестримне зростання обсягів проведених операцій та спричинило зміну самої структури фінансових ринків. Найбільш небезпечним є розвиток високочастотної торгівлі (HFT – high frequency trading), яка використовує могутні комп'ютерні системи для швидкісної торгівлі, під час якої спекулянти тримають акції лише за мілісекунди. Саме цьому виду торгівлі завдячуємо зростанню фондових бірж в посткризовий період, оскільки вже зараз вона займає від 50 до 70 % торгівлі на ринках США та 35–40 % на європейських ринках. За даними TABB Group, обсяг продажів за допомогою високочастотної (високошвидкісної) торгівлі в 2012 р. становить вже 3.6 млрд дол. США [12].

Такий вид торгівлі підвищує волатильність ринку та створює проблеми з ліквідністю (оскільки насправді фінансові активи, що торгуються на ринку, її можуть не мати). Через те, що багато програм використовують ті самі алгоритми, вони діють однаково. Завдяки позитивному зворотному зв'язку це призводить до того, що невеликі зміни на ринку породжують серії аналогічних подій, кожна з яких підсилює ефект попередньої, і в підсумку сукупний вплив виявиться величезним. Високочастотний трейдинг відіграв не останню роль в обвалі фондових ринків 6 травня 2010 р. (індекс Dow Jones за кілька хвилин зменшився на 998.5 пунктів (8.2 %), внаслідок чого акції багатьох компаній сильно здешевіли – акції фонду iShares Russell 1000 Value Index Fund, капітал якого становив 9.5 млрд дол. США, подешевіли з 59 дол. США до 0.08 дол. США, акції Procter & Gamble за дві хвилини втратили 35 % вартості. Проте вже до кінця торгового дня індекс піднявся на 500 пунктів і закотився на 347 пунктах нижче попереднього дня) та перших числах серпня 2011 р., коли 8 червня після прогнозованого зниження рейтингу США індекс Доу-Джонса впав на 635 пунктів, а вже 9-го він виріс на 500 пунктів за годину, внаслідок чого високочастотні трейдери заробили рекордний показник денного прибутку – 60 млн дол. США. Отже, зараз нагальною потребою є істотний перегляд правил для сектора високочастотної торгівлі.

Посилена волатильність світового фондового ринку збільшує нестабільність економічної системи та викликає необхідність перегляду системи регулювання національних фінансових ринків. Зростаючі частота й інтенсивність фінансових криз та їх міжнародні наслідки вимагають серйозної переоцінки традиційних неоліберальних економічних теорій щодо регулювання світової системи. Політика забезпечення фінансової стабільності має включати набір мікро- та макропруденційних інструментів – як структурних, так і видозмінних, протягом циклу, за підтримки посиленням моніторингом і аналізом потенційних ризиків з погляду системної стійкості. Актуальним стає пошук механізмів згладжування суперечностей між наднаціональним характером інститутів

фінансового ринку таї національним характером діяльності регуляторів. При розробці програм регулювання світового фондового ринку необхідно звертати увагу на два принципових моменти. З одного боку, фінансова інтеграція неможлива без досягнення однотипності національних фінансових систем (наприклад, впровадження міжнародних стандартів), проте їх однотипність у жодному разі не створює умов для оптимальної єдиної інтегрованої фінансової системи. Нагальною проблемою сучасного етапу розвитку світової фінансової системи є створення нової глобальної інституційної системи регулювання, а також системи похідних від її параметрів національних систем регулювання для єдиної світової фінансової системи як для нового об'єкта, а не суми національних фінансових систем, що об'єдналися в процесі глобалізації. При цьому важливо переосмислити функцію державних і наднаціональних регуляторів фінансових ринків, спрямовану на зниження постійно зростаючої інформаційної асиметрії, на розробку погоджених дій регуляторів зі стримування спекулятивних угод і операцій на фінансовому ринку на різних етапах економічного циклу. А для цього потрібен час, який стане періодом нестійкості й коливань.

Висновки. Таким чином, аналіз динаміки світового фондового ринку в посткризовий період свідчить, що його розвиток пов'язаний з різким зростанням нестабільності як на розвинених ринках, так і на ринках, що розвиваються. Останнім часом простежується синхронність коливання фондових ринків, посилення взаємозалежності, хвилевий характер кон'юнктури. Враховуючи циклічність розвитку, посилення взаємозалежності (глобалізації) фінансових ринків, початок ХХІ ст. характеризується масштабним зниженням розвитку економік і, як наслідок, фондових ринків. Відносна самостійність фінансової й економічної складових економіки, з одного боку, та їхній тісний взаємозв'язок і взаємодія – з іншого, обумовлюють їхню синхронно-асинхронну динаміку. Економічний цикл певною мірою синхронізується з фінансовим, а іноді такий тісний зв'язок відсутній. Негативний шок з боку фондового ринку може провокувати кризу, якщо песимізм, зумовлений несприятливою динамікою фондового ринку, знайде підтвердження в подальшому розвитку подій в реальному секторі. На сучасному етапі – при постійному зростанні фінансової нестабільності, макроекономічних проблемах розвинених країн (уповільнення зростання ВВП, великий рівень безробіття, інфляція, боргові проблеми тощо) – будь-які незначні чергові шоки на фондовому ринку можуть викликати подальшу кризу в реальному секторі економіки. Особливо проблемними є фондові ринки, що формуються, до числа яких належить і український, який при незначних масштабах став одним із найризикованіших фондових ринків світу останніх років.

У зв'язку з цим все частіше обговорюються можливості виникнення другої-третьої хвиль економічної кризи. Можна досить впевнено

прогнозувати, що наступні десять років характеризуватимуться зростанням невизначеності та дискретно-безупинними кризами, які будуть постійно виникати на різних локальних територіях світового господарства, періодично формуючи глобальну кризу. Протягом цього періоду відбудеться зміна інституційної форми устрою суспільства, а відповідно й суспільних відносин. Отже, головною відзнакою подолання кризи стане інституційна перебудова світової економіки (перш за все реформування світової фінансової інституційної структури). Доки цього не відбудеться, про вихід із кризи говорити зарано.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Borio C.* Towards an operational framework for financial stability: "fuzzy" measurement and its consequences / C. Borio, M. Drehmann // Working Papers. — 2009. — № 284. — 50 p. — P. 4.
2. *Стиглиць Дж. Е.* Информация и смена парадигмы в экономической науке: Нобелевская лекция 8 декабря 2001 года // Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков : В 5 т. / Сопред. научно-ред. совета Г. Г. Фетисов, А. Г. Худокормов. — Т. 5 : в 2 кн. — Всемирное признание : Лекции нобелевских лауреатов / отв. ред. Г. Г. Фетисов. — Кн. 2. — М. : Мысль, 2005. — С. 535—629.
3. *Миркин Я. М.* Финансовое будущее России: экстремумы, бумы, системные риски / Я. М. Миркин. — М. : Кнорус, 2011.
4. *Науменкова С.* Проблеми підтримки фінансового сектору в умовах світової кризи // Вісник Національного банку України / С. Науменкова. — 2009. — № 6. — С. 12—18.
5. *Перспективы* развития мировой экономики. Бюллетень МВФи. — Режим доступа : www.imf.org.
6. *Шкодiна І. В.* Основні диспропорції розвитку світового господарства на сучасному етапі // Фінанси України / І. В. Шкодiна. — 2010. — № 7. — С. 58—64.
7. *Eswar S. Prasad* Role Reversal // Finance & Development, December 2011, Vol. 48, No 4. — Way of access : www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2011/12/prasad.htm.
8. *Міжнародна* федерація бірж. — Режим доступу : www.world-exchanges.org/files.
9. ПФТС. — Режим доступу : www.pfts.com.
10. *Bloomberg* World Exchanges Index. — Way of access : <http://www.bloomberg.com/quote/BNWEXCH:IND>.
11. *Мироненко В.* Стрессотерапия // Инвестгазета / В. Мироненко. — 2012. — № 11.
12. *High Frequency Trading.* — Way of access : <http://www.highfrequencytraders.com>.

Стаття надійшла до редакції 20.06.2012.

Shkodina I. Development of world stock market in financial instability.

Background. The current state of the global stock market is characterized by increasing instability in the conditions of system uncertainty of global development. Despite the fact that the stock market and the real economy are relatively autonomous systems, there are some relationships among them, especially strong influence of stock market on the real sector is observed in crisis situations.

The purpose of the research is to identify the major trends in global stock markets in the conditions of financial instability of post-crisis development.

Results. The researched analysis gives a possibility to claim that the uncertainty in the global economy is caused by asymmetry trends between developed and less developed countries. Many developing countries are already showing signs of "overheating" of the economy, which could deepen the crisis in the public and financial sectors in these countries.

Conclusions. The research of the stock market has found its disproportionality, synchronicity of fluctuations, interdependence and wave nature of the situation. The increased frequency and intensity of financial crises and their international implications, enhanced global stock market volatility increases the instability of the economic system and require a serious reassessment of the traditional neo-liberal economic theories to regulate the global system. Thus, the main feature of overcoming the crises will be the institutional restructuring of the global economy. Until this happens, it is too early to speak about the crisis overcoming.

Key words: stock market, volatility, capitalization, high-frequency trade.

REFERENCES

1. Borio C. Towards an operational framework for financial stability: "fuzzy" measurement and its consequences / C. Borio, M. Drehmann // Working Papers. — 2009. — № 284. — 50 p. — P. 4.
2. Stiglic Dzh. E. Informacija i smena paradigmy v jekonomicheskoj nauke: Nobelevskaja lekcija 8 dekabnja 2001 goda // Mirovaja jekonomicheskaja mysl'. Skvoz' prizmu vekov : V 5 t. / Sopred. nauchno-red. sojeta G. G. Fetisov, A. G. Hudokormov. — T. 5 : v 2 kn. — Vsemirnoe priznanie : Lekcii nobelevskih laureatov / otv. red. G. G. Fetisov. — Kn. 2. — M. : Mysl', 2005. — S. 535—629.
3. Mirkin Ja. M. Finansovoe budushhee Rossii: jekstremumy, bumy, sistemnye riski / Ja. M. Mirkin. — M. : Knorus, 2011.
4. Naumenkova S. Problemy pidtrymky finansovogo sektoru v umovah svitovoi' kryzy // Visnyk Nacional'nogo banku Ukrai'ny / S. Naumenkova. — 2009. — № 6. — С. 12—18.
5. Perspektivy razvitija mirovoj jekonomiki. Bjulleten' MVFi. — Rezhim dostupa : www.imf.org.
6. Shkodina I. V. Osnovni dysproporcii' rozvytku svitovogo gospodarstva na suchasnomu etapi // Finansy Ukrai'ny / I. V. Shkodina. — 2010. — № 7. — S. 58—64.
7. Eswar S. Prasad Role Reversal // Finance & Development, December 2011, Vol. 48, No 4. — Way of access : www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2011/12/prasad.htm.
8. Mizhnarodna federacija birzh. — Rezhym dostupu : www.world-exchanges.org/files.
9. PFTS. — Rezhym dostupu : www.pfts.com.
10. Bloomberg World Exchanges Index. — Way of access : <http://www.bloomberg.com/quote/BNWEXCH:IND>.
11. Mironenko V. Stressoterapija // Investgazeta / V. Mironenko. — 2012. — № 11.
12. High Frequency Trading. — Way of access : <http://www.highfrequencytraders.com>.

УДК 336.71.078.3

ХРИСТЕНКО Марія, аспірант кафедри банківської справи КНТЕУ

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ В БАНКУ

У статті досліджено природу фінансового контролінгу, виявлено його дуалізм, розкрито особливості фінансового контролінгу в банку та сформульовано його концептуальні засади. Запропоновано авторське бачення мети, предмету, принципів і функцій фінансового контролінгу в банку.

Ключові слова: фінансовий контролінг в банку, принципи та функції фінансового контролінгу, дуалізм фінансового контролінгу.

Христенко М. Концептуальные основы финансового контроллинга в банке. В статье исследована природа финансового контроллинга, выявлен ее дуализм, раскрыты особенности финансового контроллинга в банке и сформулированы его концептуальные основы. Предлагается авторское видение цели, предмета, принципов и функций финансового контроллинга в банке.

Ключевые слова: финансовый контроллинг в банке, принципы и функции финансового контроллинга, дуализм финансового контроллинга.

Постановка проблеми. Активізація процесів інтеграції України до міжнародного фінансового простору, що супроводжується посиленням конкуренції серед фінансових посередників, а також волатильність зовнішнього середовища зумовлюють необхідність застосування новітніх інструментів до управління банком, одне з провідних місць серед яких належить фінансовому контролінгу. Це вимагає розкриття теоретико-методичного підґрунтя фінансового контролінгу та його аналітичного інструментарію в процесі прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми визначення сутності фінансового контролінгу розглянуто в працях зарубіжних і вітчизняних вчених, зокрема Д. Хана, А. Дайле, П. Хорвата, Ф. Фрайберга, Р. Гіленкірха, Л. Малишевої, А. Кармінського, О. Терещенко, Н. Шульги та інших [1–9]. Високо оцінюючи внесок цих науковців у розвиток досліджуваної теми, необхідно все ж зазначити, що проблема фінансового контролінгу висвітлена переважно з позицій виробничого підприємства. Теоретична невідпрацьованість та велика практична цінність впровадження фінансового контролінгу у вітчизняних банках зумовили необхідність проведення подальшого наукового дослідження, визначили його мету та завдання.

Мета роботи – розробка концептуальних засад фінансового контролінгу в банку. Для її досягнення поставлено такі **завдання**: провести критичний аналіз поглядів представників різних наукових шкіл щодо сутності фінансового контролінгу; виявити особливості банківської діяльності, які впливають на специфіку фінансового контролінгу; визначити мету та предмет фінансового контролінгу в банку; дослідити функції фінансового контролінгу в банку; сформулювати принципи фінансового контролінгу в банку.

Результати дослідження. Теоретичні дослідження існуючих точок зору на сутність фінансового контролінгу дали змогу виявити три наукові течії. Представники першої наукової течії ототожнюють фінансовий контролінг і контролінг (А. Блазек, А. Дайле, К. Ейзельмайер, Н. Верхоглядова, В. Шило, О. Терещенко, Л. Мартюшева, Л. Меренкова) [2; 8; 10; 11]. Не можна погодитися з цією науковою позицією, оскільки наразі не меншу роль, ніж фінансовий, відіграють інші види контролінгу, зокрема, контролінг персоналу, маркетингу, виробничий контролінг тощо.

До другої наукової течії належать більшість вчених, які розглядають фінансовий контролінг як підсистему фінансового менеджменту, зокрема Д. Хан, Г. Гутенберг, А. Казакова, М. Татарчук, О. Масленников, С. Івахненів, О. Мелих тощо [1; 12–15]. Для кращого розуміння такої позиції необхідно звернутися до визначення самої підсистеми. Підсистема – це сукупність елементів, які об'єднані єдиним процесом функціонування та при взаємодії реалізують певну операцію, що необхідна для досягнення поставленої перед системою в цілому мети [16]. Такий підхід може застосовуватись як для підприємства, так і для банку, що обумовлено узгодженням основних цілей фінансового контролінгу та фінансового менеджменту, а завдання першого підпорядковуються завданням другого. Звідси можна припустити, що фінансовий контролінг є підсистемою фінансового менеджменту банку.

Основний постулат третьої наукової течії полягає в тлумаченні фінансового контролінгу як складової контролінгу або його різновиду. Серед вчених, які розглядають фінансовий контролінг як складову контролінгу, є як зарубіжні (Г. Менш, Ф. Фрайберг, А. Кармінський, С. Фалько [4; 7; 17]), так і вітчизняні науковці (Н. Шульга, В. Панков, О. Здрак, Ю. Барабаш, С. Ільїна, Т. Журба, К. Кандиба [9; 18–22]). Більшість з них вважають, що фінансовий контролінг – це вид контролінгу залежно від об'єкта, хоча деякі дослідники виокремлюють фінансовий контролінг як підсистему контролінгу, зокрема Ф. Фрайберг і В. Дзьоба [4; 23].

Проте некоректно розглядати фінансовий контролінг як підсистему контролінгу, виходячи із міркувань, аналогічних наведеним стосовно другої школи. Така точка зору підтверджується тим, що на підприємстві або у банку контролінг може функціонувати лише у вигляді фінансового, виступаючи цілісною системою і маючи власну

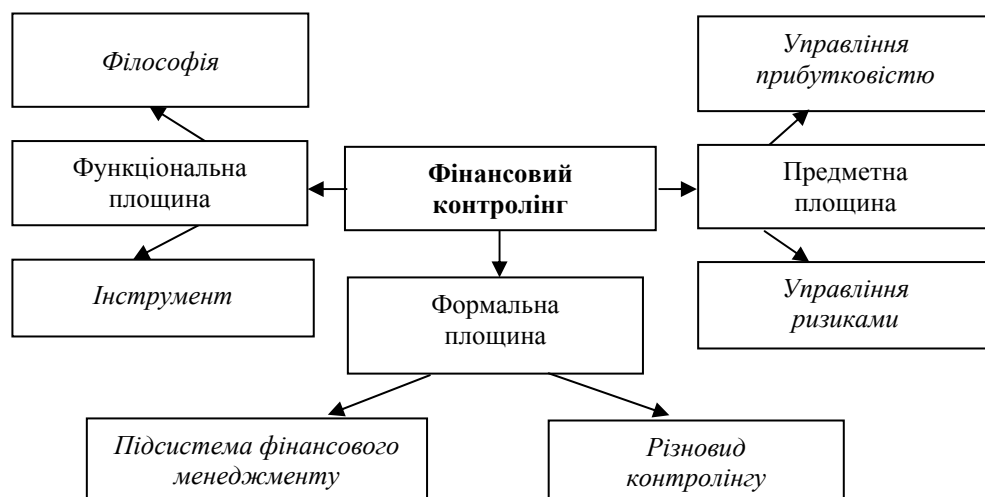
мету. Отже, доречно виділяти фінансовий контролінг як вид контролінгу на рівні з контролінгом збуту, контролінгом клієнтів, контролінгом інформаційних технологій тощо.

Деяких вчених неможливо однозначно віднести до жодної з зазначених вище течій. Зокрема, В. Панков, С. Єлецьких та Н. Михайличенко надають визначення терміну "фінансовий контролінг" як з точки зору системи підприємства, так і з точки зору системи контролінгу. З одного боку, фінансовий контролінг є підструктурою фінансового менеджменту, а з іншого – фінансовий менеджмент входить в коло завдань контролінгу [18, с. 7]. Визначення науковців ґрунтується на високому ступені зв'язку між фінансовим менеджментом та фінансовим контролінгом, який вдається беззаперечним. Проте з останнім твердженням не можна погодитись, оскільки до кола завдань контролінгу не входить фінансовий менеджмент як такий, адже фінансовий контролінг є сервісною системою по відношенню до фінансового менеджменту.

Заслугує уваги точка зору вітчизняних дослідників Г. Партіна і Я. Маєвської, які визначають фінансовий контролінг як філософію менеджменту, стверджуючи, що це мистецтво управління (система управління), спрямоване на визначення майбутнього фінансового достатку підприємства і шляхів його досягнення [24, с. 199]. Фінансовий контролінг не меншою мірою орієнтований також на поточну діяльність підприємства, оскільки забезпечує підвищення ефективності прийняття оперативних управлінських рішень. При цьому фінансовий контролінг набуває дедалі більшого значення для поточного управління банком, що зумовлено стрімкими змінами умов діяльності як самих банків, так і їхніх клієнтів. У таких умовах доцільно вести мову про запровадження фінансового контролінгу, який дасть змогу максимально швидко приймати типові управлінські рішення в онлайн-режимі. Це передбачає наявність відповідного програмного забезпечення та розробку спеціальних скорингових методик контролінгу.

Отже, дослідивши точки зору різних науковців на природу фінансового контролінгу, можна дійти висновку, що це питання, залишаючись доволі дискусійним, розкрито лише фрагментарно. Більшість науковців розкривають тільки певний аспект фінансового контролінгу: предмет (П. Хорват [3]), функції (Л. Малишева, Г. Мізерна [6; 25]), завдання (Д. Хан, Г. Гутенберг, М. Костромський [1; 26]) тощо. Також слід зазначити, що недостатньо чітко окреслена специфіка фінансового контролінгу в цілому та його особливості в банку, не визначені риси відмінності фінансового контролінгу від інших його видів.

Таким чином, фінансовий контролінг слід розглядати комплексно (*рисунок*) – одночасно у кількох площинах: формальній, функціональній та предметній, що уможливить представити його багатовекторно.



Дуалістичний підхід до тлумачення фінансового контролінгу в банку

Із викладеного вище зрозуміло, що у формальній площині фінансовий контролінг можна тлумачити одночасно як складову фінансового менеджменту та різновид контролінгу.

У рамках функціональної площини фінансовий контролінг одночасно виступає філософією та інструментом: як філософія він проявляється у способі мислення керівників, орієнтованому на ефективне використання ресурсів і розвиток банку в довгостроковій перспективі; як інструмент використовується на всіх етапах управління: фінансового планування, аналізу, контролю та прийняття управлінських рішень.

У предметній площині фінансовий контролінг передбачає управління прибутковістю та ризиками. Високий ступінь ризику, притаманний банківському бізнесу, вимагає оптимізації прибутковості банку з урахуванням гранично допустимого рівня ризику.

Також необхідно з'ясувати особливості банківської діяльності, які суттєво впливають на систему фінансового контролінгу. Для банківських установ головними особливостями є: нематеріальний характер діяльності; при здійсненні як активних, так і пасивних операцій банк отримує дохід; особлива структура балансу, зокрема основним джерелом ресурсів є зобов'язання (до 90 %), а власний капітал, як і основні засоби та нематеріальні активи займають невелику частку; діяльність банку жорстко регулюється Національним банком України. Відповідно у банках реалізована інша система розподілу функцій між органами управління та контролю: управління ліквідністю покладається на казначейство, в той час як на виробничих підприємствах цю функцію виконує служба фінансового контролінгу; внутрішній аудит та внутрішній контроль у банках є відокремленими напрямками діяльності. Таким чином, у банках фінансовий контролінг має дещо вужчу сферу діяльності, ніж на виробничому підприємстві.

Отже, враховуючи зазначене вище, дефініцію "фінансовий контролінг банку" слід викласти у такій редакції: це вид контролінгу, який забезпечує сервісну підтримку фінансового менеджменту банку при прийнятті управлінських рішень за допомогою специфічних методів оцінки ефективності діяльності банку та його калькуляційних одиниць у системі координат "прибутковість – ризики".

Гостра дискусія точиться у наукових колах з приводу визначення мети фінансового контролінгу. Позиції вчених стосовно цієї проблематики суттєво різняться, проте чітко виокремлюється спільна риса – більшість погоджується з тим, що основною метою фінансового контролінгу є забезпечення прибутковості діяльності компанії, зростання її вартості та підтримка платоспроможності (ліквідності). Такої точки зору дотримуються Д. Хан, Г. Гутенберг, Р. Ешенбах, П. Донат, Ф. Фрайберг, В. Дзьоба, А. Діаров, О. Здрак та інші [1; 4; 19; 23; 27–29]. Такі дослідники, як М. Костромський, О. Терещенко, С. Ільїна, Т. Журба вказують також на необхідність мінімізації ризику, врахування якого для банку має особливе значення [8; 21; 26]. При цьому, необхідно наголосити, що, на відміну від підприємства, для банку ризики необхідно оптимізувати, а не мінімізувати.

Виходячи з цього, основну мету фінансового контролінгу в банку слід сформулювати у такий спосіб: забезпечення стабільного розвитку банку та зростання його вартості в майбутньому шляхом досягнення цільового рівня прибутковості за умов дотримання прийнятного рівня ризику.

Спрямованість на забезпечення зростання вартості банку обумовлена розвитком фінансової науки та появою парадигми управління з орієнтацією на вартість. Такий підхід передбачає розрахунок та управління доданою вартістю банку. Згідно з цим вносяться відповідні зміни у цілі, завдання та методи фінансового контролінгу. Насамперед розширюється система координат управління, з'являється ще одна вісь на рівні "прибутковості" і "ризиків" – "додана вартість".

Використання показника доданої вартості як критерію прийняття управлінських рішень уможливить суттєво підвищити ефективність діяльності банку та його калькуляційних одиниць. Керуючись інформацією щодо наявності чи відсутності доданої вартості, банк може зосередитися на більш перспективних напрямках бізнесу, вигідних клієнтах, продуктах тощо, сформувати оптимальну регіональну мережу. Запровадження управління доданою вартістю банку і його калькуляційних одиниць сприяє підвищенню рівня реалізації стимулюючої функції фінансового контролінгу. Розрахунок суми винагороди працівників банку, ґрунтуючись на значенні згенерованої доданої вартості та її прирості, є більш адекватним та дієвим. Разом з тим його перевагою є захищеність від прийняття топ-менеджментом банку управлінських рішень, спрямованих на отримання винагороди в короткостроковому періоді, які можуть негативно вплинути на діяльність банку в майбутньому.

Таким чином, можна визначити основні цілі фінансового контролінгу у короткостроковому (забезпечення прибутковості за допустимого рівня ризику) та довгостроковому періоді (зростання вартості банку).

Мета фінансового контролінгу конкретизується у його завданнях. У науковій літературі найчастіше завдання фінансового контролінгу визначаються з позиції виробничого підприємства, а саме: забезпечення нормального рівня поточної ліквідності і платоспроможності; формування системи показників фінансової інформації; формування прогнозних балансів; контроль найважливіших фінансових показників; контроль грошового потоку та генерування грошових коштів; формування системи управління на основі відхилень фінансових показників; контроль за обіговими коштами; податковий контролінг; контролінг капітальних вкладень; узгодження фінансового і внутрішнього виробничого обліку; аналіз взаємозв'язку між внутрішніми і зовнішніми (для підприємства) сферами за допомогою бюджетування як інструменту управління наявними (фінансовими) ресурсами на рівні окремих джерел успіху (наприклад, груп продуктів); стратегічне та оперативне планування; складання управлінських звітів (для керівництва, ради директорів, акціонерів); аналіз та розробка пропозицій із вдосконалення процедур фінансових операцій, систем управлінського та бухгалтерського обліку, з підвищення ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, застосування цін і тарифів, розрахунково-платіжної дисципліни; налагодження системи регулярного контролю і оцінки ризиків; методична підтримка менеджменту та провідних спеціалістів з оцінки ризиків [7; 8; 12; 24; 27–30].

Однак перелік завдань фінансового контролінгу для банку може бути дещо іншим, враховуючи специфіку його діяльності. Наприклад, у банку до завдань фінансового контролінгу не можуть відноситись ті, які стосуються ведення бухгалтерського обліку і контролю за дотриманням платіжної дисципліни.

Отже, відповідно до мети *основними завданнями фінансового контролінгу в банку* можуть бути: участь у розробці фінансової стратегії та контроль за її виконанням; узагальнення планових балансів бізнес-напрямів і розробка на їхній основі єдиного планового балансу банку; формування системи фінансових показників діяльності банку та контроль за їх виконанням; аналіз відхилень фактичних значень фінансових показників від запланованих і розробка заходів щодо їх усунення; налагодження системи управлінського обліку доходів, витрат і фінансового результату банку та його калькуляційних одиниць; організація бюджетування; створення та налагодження ефективної системи калькуляції банківської маржі; управління витратами й доходами та фінансовим результатом банку; створення єдиної інформаційної бази даних тощо.

Реалізація зазначених вище завдань сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень, запобіганню фінансовим кризам,

усуненню конфліктів інтересів, які виникають між суб'єктами економічних відносин.

Малодослідженим залишається предмет фінансового контролінгу. Зокрема, П. Хорват визначає предмет фінансового контролінгу як набір координуючих завдань, які пов'язані з внесками та платежами [3]. С. Івахненко та О. Мелих розширюють визначення П. Хорвата, додаючи також усі мікроекономічні процеси підприємства, які прямо чи опосередковано впливають на фінансові ресурси [15]. На відміну від інших точок зору, вдається за доцільне предметом фінансового контролінгу вважати теоретико-методологічні положення і практичний інструментарій процесів планування, аналізу та контролю діяльності банку та його калькуляційних одиниць.

Найбільш дослідженими у науковій літературі є функції фінансового контролінгу. Аналіз численних літературних джерел показав, що найчастіше вчені виділяють такі функції фінансового контролінгу на виробничому підприємстві: координація; фінансова стратегія; планування та бюджетування; бюджетний контроль; внутрішній консалтинг; методологічне забезпечення; внутрішній аудит; ревізія; прогнозування; фінансовий аналіз; фінансовий контроль; оцінка ризиків; система раннього попередження; аналіз фінансових відхилень; нагляд за виконанням фінансових завдань, які регулює система фінансових норм і показників; діагностика серйозних відхилень показників фінансового стану підприємства і суттєвого зниження темпів його фінансового розвитку; розробка оперативних управлінських рішень для нормалізації фінансової діяльності компанії; коригування певних показників внаслідок зміни зовнішнього фінансового оточення, кон'юнктури фінансового ринку і внутрішніх умов здійснення господарської діяльності підприємства; отримання фінансових ресурсів, управління ними та їх використання [4; 6–8; 15; 24; 25; 29].

Найчастіше виділяють такі функції контролінгу банку: планування, методична, обліково-аналітична та консультативна. До зазначеного переліку до функцій фінансового контролінгу в банку доречно віднести також стимулюючу та антикризову. Стимулююча функція фінансового контролінгу полягає у забезпеченні мотивації персоналу у підвищенні ефективності діяльності банку або його калькуляційних одиниць. Важливість антикризової функції фінансового контролінгу обумовлюється високою волатильністю зовнішнього середовища діяльності банків. Зростання нестабільності на світових ринках призводить до посилення процесів глобалізації, що підвищує "ризик зараження" внаслідок фінансово-економічних криз. Таким чином, в умовах підвищеної кризової небезпеки фінансовий контролінг також повинен мати антикризове спрямування.

У таблиці представлено структуру зв'язків між функціями та завданнями фінансового контролінгу банку, розроблену на основі глибокого аналізу їхньої сутності.

Функції та завдання фінансового контролера в банку

Функції	Завдання
Планування	участь у розробці фінансової стратегії банку; підготовка пропозицій щодо адаптації організаційної та фінансової структури банку до обраної фінансової стратегії; моделювання структури балансу банку; забезпечення відповідності та взаємоузгодженості оперативних та стратегічних фінансових планів; коригування фінансових планів внаслідок зміни зовнішнього та внутрішнього середовища; визначення ключових параметрів бюджету; проведення процедур узгодження цільових показників, планів і бюджетів на всіх рівнях управління; формування зведеного бюджету; контроль за виконанням бюджету; визначення стандартних витрат по калькуляційних одиницях; розробка пропозицій щодо усунення причин, що призвели до невиконання бюджету
Методична	розробка методичного забезпечення підготовки планового балансу та бюджету банку; розробка нормативів операційних витрат по типових банківських продуктах та послугах; розробка, підтримка й удосконалення системи аналізу відхилень фактичних величин від запланованих показників
Обліково-аналітична	налагодження та ведення управлінського обліку доходів, витрат та фінансового результату банку та його калькуляційних одиниць; проведення калькуляційних розрахунків банківської маржі та розрахунків за інвестиційними проектами; вимір економічного капіталу та вкладу калькуляційних одиниць у додану вартість; визначення ступеня впливу відхилень на кінцевий фінансовий результат діяльності; здійснення розрахунку фінансового результату за калькуляційними одиницями (за профіт-центрами, по окремих банківських продуктах та їх каналах збуту, а також проектах, клієнтах); структурний аналіз прибутку з метою виявлення недоліків і розробки напрямків щодо вдосконалювання його елементів; підготовка звіту про виконання бюджету та розробка пропозицій щодо коригування планів і діяльності
Консультаційна	надання консультацій і рекомендацій керівництву банку, профільним комітетам та структурним підрозділам у процесі: – визначення цільових показників; – розробки фінансової стратегії; – побудови планової структури балансу та бюджету; – обґрунтування економічної доцільності впровадження нових продуктів, каналів збуту, проектів; – ведення управлінського обліку в підрозділах
Стимулююча	вибір показників ефективності банку та його калькуляційних одиниць, які слугуватимуть основою для розрахунку суми винагороди; розробка методики визначення суми преміювання співробітників банку; розрахунок розміру преміювання працівників банку
Антикризова	моніторинг показників зовнішнього середовища для виявлення сигналів можливого настання кризи; забезпечення системи раннього попередження та реагування; надання пропозицій щодо проведення заходів попередження кризи, мінімізації її наслідків тощо

Недостатньо дослідженими залишаються принципи фінансового контролінгу, які, на відміну від принципів контролінгу в цілому, розкриваються лише у поодиноких публікаціях. Зокрема, О. Масленников, О. Гонсьор і А. Кармінський зазначають, що побудова системи фінансового контролінгу базується на таких основних принципах: спрямованість системи фінансового контролінгу на досягнення мети фінансової стратегії підприємства; багатофункціональність фінансового контролінгу; орієнтованість фінансового контролінгу на кількісні показники; відповідність методів фінансового контролінгу специфіці методів фінансового аналізу та фінансового планування; своєчасність, простота та гнучкість побудови системи фінансового контролінгу; економічна ефективність запровадження фінансового контролінгу на підприємстві [7; 14].

Недостатність уваги до даного питання може частково пояснюватись тим, що принципи фінансового контролінгу повинні ґрунтуватись на принципах контролінгу в цілому. Водночас, видається необхідним доповнити перелік існуючих такими принципами:

багатоваріантності – передбачає необхідність урахування всіх можливих варіантів розвитку подій – як позитивних, так і негативних. Банку необхідно складати прогнози відповідно до трьох сценаріїв: оптимістичного, песимістичного та найбільш імовірного;

причинно-наслідкового зв'язку – рекомендації щодо прийняття управлінських рішень необхідно надавати з огляду на те, як це може вплинути на подальшу діяльність банку;

уніфікації – для всіх калькуляційних одиниць застосовується єдиний інструментарій фінансового контролінгу;

рівноважності – зростання обсягу банківського бізнесу доцільно лише при забезпеченні ефективності діяльності;

виваженості – зростання доходів повинно відбуватись завдяки проведенню банківських операцій, рівень ризиків яких не перевищують допустимих значень;

сумісності – інформаційні інтерфейси взаємодії служби фінансового контролінгу з іншими підрозділами банку повинні розроблятися на рівні банку в цілому. Реалізація принципу потребує підвищення вимог до інформаційно-програмного забезпечення банку;

адаптивності – швидке реагування служби фінансового контролінгу на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища банку (пасивна адаптація). При цьому в процесі налаштування можуть відбуватись якісні та кількісні зміни – як у системі фінансового контролінгу, так і в його взаємозв'язках відповідної служби з іншими функціональними підрозділами банку (активна адаптація);

зворотного зв'язку – вчасне та повне інформування щодо наслідків прийнятих управлінських рішень для забезпечення можливості здійснення відповідних коригуючих заходів. Контролінг забезпечує

зворотний зв'язок у контурі управління банком завдяки методам координації (стратегічне планування) та регулюванню (оперативне планування) діяльності банку.

Висновки. Фінансовий контролінг банку – вид контролінгу, який забезпечує сервісну підтримку фінансового менеджменту банку при прийнятті управлінських рішень за допомогою специфічних методів оцінки ефективності діяльності банку та його калькуляційних одиниць у системі координат "прибутковість-ризик". Фінансовий контролінг пропонується представити у функціональній, формальній та предметній площинах. Він виступає, з одного боку, підсистемою фінансового менеджменту, а з іншого – різновидом контролінгу, що є проявом подвійної його природи (формальна площина). Дуалізм фінансового контролінгу проявляється також у тому, що він виступає одночасно філософією менеджменту та інструментом управління (функціональна площина). З точки зору предметної площини фінансовий контролінг охоплює процеси управління прибутковістю і ризиками.

Таке багатовекторне представлення фінансового контролінгу дає змогу більш глибоко дослідити його сутність та природу, а також визначити місце фінансового контролінгу у фінансовому менеджменті.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хан Д. ПИК: Планирование и контроль. Ядро контроллинга / Д. Хан, Г. Хунтенберг. — М. : Финансы и статистика, 2005. — 815 с.
2. Deyhle A. Controlling and the Controller / Deyhle A., Blazek A., Eismayer K. — Verlag für Controlling Wissen ; 1 edition (March 10, 2011). — 239 p.
3. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvart&Partners ; пер. с нем. : 3-е изд. — М. : Альпина Бизнес Букс, 2008. — 269 с.
4. Фрайберг Ф. Финансовый контролинг. Концепция финансовой стабильности фирмы / Ф. Фрайберг // Финансовая газета. — № 13.
5. Gillenkirch R. Finanzcontrolling. In: Handwörterbuch Unternehmensrechnung und Controlling, hrsg. v. H. U. Küpper und A. Wagenhofer / R. Gillenkirch : Verlag Schäffer-Poeschel Stuttgart, 4. Auflage. — Way of access : <http://de.wikipedia.org/wiki/Finanzcontrolling>.
6. Мальшева Л. А. Контроллинг организационных изменений: как не утонуть в море популярных концепций : учеб. пособ. / Л. А. Мальшева. — 2010. — 386 с. — Режим доступа : http://www.bs.ustu.ru/upload/files/our_research/Kontr_Org_Izm.PDF.
7. Контроллинг : учебник / [Карминский А. М., Фалько С. Г., Жевага А. А., Н. Ю. Иванова]; под. ред. А. М. Карминского, С. Г. Фалько. — М. : Финансы и статистика, 2006. — 336 с.
8. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : навч. посіб. / О. О. Терещенко. — К. : КНЕУ, 2003. — 554 с.

9. Шульга Н. П. Банківський контролінг: теорія, методологія, практика / Н. П. Шульга. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2004. — 326 с.
10. Верхоглядова Н. І. Контролінг в системі управління підприємством / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна // Держава та регіони. Серія: Економіка і підприємство. — 2008. — № 5. — С. 16—21.
11. Мартюшева Л. С. Фінансова діяльність суб'єктів підприємництва : навч. посіб. / Л. С. Мартюшева, Л. О. Меренкова. — Х. : Вид. ХНЕУ, 2008. — 216 с.
12. Казакова А. Х. Финансовый контроллинг как инструмент достижения оперативных и стратегических целей строительно-производственных структур / А. Х. Казакова // Известия РГПУ им. А. И. Герцена. — 2008. — № 85. — С. 332—335.
13. Татарчук М. І. Корпоративні інформаційні системи / М. І. Татарчук. — К. : КНЕУ, 2005. — 291 с.
14. Масленников О. Ю. Шляхи вдосконалення внутрішнього фінансового контролю на підприємстві / О. Ю. Масленников, О. Я. Гонсьор // Науковий вісн. НЛТУ України. — 2009. — Вип. 19.4. — С. 187—190.
15. Івахненко С. В. Фінансовий контролінг: методи та інформаційні технології / С. В. Івахненко, О. В. Мелих. — К. : Знання, 2009. — 319 с.
16. Офіційний сайт енциклопедії Вікіпедія. — Режим доступу : <http://uk.wikipedia.org/wiki>.
17. Mensch G. Finanzcontrolling / G. Mensch. — Wien., 2001. — 405 с. — Way of access : <http://books.google.com.ua>.
18. Панков В. А. Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни для студ. екон. спец. / В. А. Панков, С. Я. Єлецьких, Н. М. Михайличенко. — Краматорськ : Донбас. держ. машинобуд. акад., 2006. — 95 с. : іл., табл.
19. Здрак О. Я. Фінансовий контролінг як елемент нової концепції управління / О. Я. Здрак // Формування ринкових відносин в Україні. — 2007. — № 10. — С. 44—47.
20. Барабаш Ю. О. Роль системи контролінгу в управлінні підприємством / Ю. О. Барабаш // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємство. — 2006. — № 5. — С. 19—21.
21. Ільїна С. Б. Контролінг процесів господарської діяльності на підприємствах харчової промисловості : навч. посіб. / С. Б. Ільїна, Т. С. Журба. — К. : "Видавничий дім "Професіонал", 2008. — 592 с.
22. Кандиба К. О. Фінансовий контролінг у системі управління комерційним банком: зарубіжний досвід / К. О. Кандиба // Научно-технический сборник № 89. — 2009. — С. 396—403.
23. Дзьоба В. Б. Ефективне управління фінансами за допомогою впровадження системи фінансового контролінгу / В. Б. Дзьоба // Менеджмент та підприємство в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. — 2007. — № 605. — С. 9—15.
24. Партин Г. О. Види та місце фінансового контролінгу на підприємстві / Г. О. Партин, Я. В. Маєвська // Науковий вісник НЛТУ України. — 2009. — № 19.6. — С. 199—202.

25. Мізерна Г. П. Фінансовий контролінг як прогресивна форма внутрішнього контролю на підприємстві санаторно-курортного типу / Г. П. Мізерна // Вісн. Хмельницького нац. ун-ту. — 2005. — Вип. 6. — Т. 3. — С. 207—211.
26. Костромський М. В. Фінансовий контролінг у реалізації інвестиційних проектів / М. В. Костромський // Формування ринкової економіки : зб. наук. пр. ; спец. вип. присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. "Контролінг у бізнесі: теорія і практика". — К. : КНЕУ, 2008. — 512 с.
27. Eschenbach R. Grundlagendes Controllings. Kapitel 9.2.1. In: Achleitner / R. Eschenbach // Thoma (Hrsg.), Handbuch Corporate Finance, Grundwerk, Konzepte, Strategien und Praxiswissen, 2. Auflage. — Köln : Deutscher Wirtschaftsdienst, 2001.
28. Donath P. Ausrichtung des Finanzcontrollings in Unternehmen zu einem Cash-Management. In / P. Donath // Betrieb und Wirtschaft, 3/2000. — S. 81—87.
29. Диаров А. А. Контроллинг. Учебно-практич. пособ. / А. А. Диаров. — М., МГУТУ, 2008. — 100 с.
30. Reichmann T. Controlling mit Kennzahlen // T. Reichmann / 2 Aufl. — Muenchen : Vahlen Verlag, 1990. — 384 s.

Стаття надійшла до редакції 06.11.2012.

Khrystenko M. Concept of financial controlling in a bank.

Background. The proposed research article focuses on unexplored and actual problem of defining conceptual framework of financial controlling in the bank, disclosing its theoretical and methodological foundations and analytical tools in decision-making.

Analysis of recent research and publications have given reason to affirm that the problem of financial controlling is illustrated mainly from the perspective of the manufacturing enterprises. However, the theoretical and great practical value of the financial controlling implementation in domestic banks led to the need for further research, defined its goals and objectives.

Results. In this article a critical analysis of the views of different scientific schools on the essence of financial controlling is carried out; bank features that affect on specific of financial controlling are detected; the purpose and scope of financial controlling in the bank are defined; principles and functions of financial controlling in the bank are studied.

Author presented financial controlling in the functional, formal and substantive angels. Financial controlling is presented, on the one hand, as a financial management subsystem, and on the other, as a variety of controlling, which is a display of its dual essence (formal angel). Dualism of financial controlling is also presented in the fact that it is both philosophy of management and management tool (functional angel). In respect to the substantive angel financial controlling covers processes of return and risk management.

Conclusions. Therefore, financial controlling of the bank is a kind of controlling which provides service support of the financial management of the bank in making decisions using specific methods efficiency assessment of the bank activity and its calculation units in a coordinate system "return-risk."

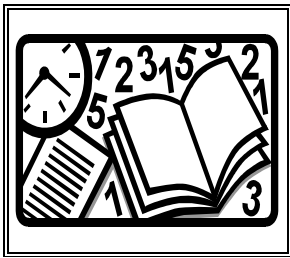
Dualistic approach to representation of financial controlling proposed by author allows to investigate its essence more deeply and also to identify the place of financial controlling in financial management and is the basis for further research.

Key words: financial controlling of the bank, principles and functions of financial controlling, dualism of financial controlling.

REFERENCES

1. *Han D.* PiK: Planirovanie i kontrol'. Jadro kontrollinga / D. Han, G. Huntenberg. — M. : Finansy i statistika, 2005. — 815 s.
2. *Deyhle A.* Controlling and the Controller / Deyhle A., Blazek A., Eismayer K. — Verlag für Controlling Wissen ; 1 edition (March 10, 2011). — 239 p.
3. *Koncepcija kontrollinga: Upravlenneskijuchet. Sistema otchetnosti. Bjudzhetirovanie / Horvart&Partners ; per. s nem. : 3-e izd. — M. : Al'pina Biznes Buks, 2008. — 269 s.*
4. *Frajberg F.* Finansovyj kontrolling. Koncepcija finansovoj stabil'nosti firmy / F. Frajberg // Finansovaja gazeta. — № 13.
5. *Gillenkirch R.* Finanzcontrolling. In: Handwörterbuch Unternehmensrechnung und Controlling, hrsg. v. H. U. Küpper und A. Wagenhofer / R. Gillenkirch : Verlag-Schäffer-Poeschel Stuttgart, 4. Auflage. — Way of access : <http://de.wikipedia.org/wiki/Finanzcontrolling>.
6. *Malysheva L. A.* Kontrolling organizacionnyh izmenenij: kak ne utonut' v more populjarnyh koncepcij : uceb. posob. / L. A. Malysheva. — 2010. — 386 s. — Rezhim dostupa : http://www.bs.ustu.ru/upload/files/our_research/Kontr_Org_Izm.PDF.
7. *Kontrolling* : uchebnik / [Karminskij A. M. , Fal'ko S. G., Zhevaga A. A., Ivanova N. Ju.] ; pod. red. A. M. Karminskogo, S. G. Fal'ko. — M. : Finansy i statistika, 2006. — 336 s.
8. *Tereshhenko O. O.* Finansova dijial'nist' sub'jektiv gospodarjuvannja : navch. posib. / O. O. Tereshhenko. — K. : KNEU, 2003. — 554 s.
9. *Shul'ga N. P.* Bankivs'kyj kontroling: teorija, metodologija, praktyka / N. P. Shul'ga. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2004. — 326 s.
10. *Verhogljadova N. I.* Kontroling v systemi upravlinnja pidpryjemstvom / N. I. Verhogljadova, V. P. Shylo, S. B. Il'ina // Derzhava ta regiony. Serija: Ekonomika i pidpryjemstvo. — 2008. — № 5. — S. 16—21.
11. *Martjusheva L. S.* Finansova dijial'nist' sub'jektiv pidpryjemnyctva : navch. posib. / L. S. Martjusheva, L. O. Merenkova. — Harkiv : Vyd. HNEU, 2008. — 216 s.
12. *Kazakova A. H.* Finansovyj kontrolling kak instrument dostizhenija operativnyh i strategicheskikh celej stroitel'no-proizvodstvennyh struktur / A. H. Kazakova // Izvestija RGPU im. A. I. Gercena. — 2008. — № 85. — S. 332—335.
13. *Tatarchuk M. I.* Korporatyvni informacijni systemy / M. I. Tatarchuk. — K. : KNEU, 2005. — 291 s.
14. *Maslennikov O. Ju.* Shljahy vdoskonalennja vnutrishn'ogo finansovogo kontrolju na pidpryjemstvi / O. Ju. Maslennikov, O. Ja. Gons'or // Naukovyj visnyk NLTU Ukrainy. — 2009. — Vyp. 19.4. — S. 187—190.
15. *Ivahnukov S. V.* Finansovyj kontroling: metody ta informacijni tehnologii' / S. V. Ivahnukov, O. V. Melyh. — K. : Znannja, 2009. — 319 s.
16. *Oficijnyj sajt encyklopedii' Vikipedija.* — Rezhym dostupu : <http://uk.wikipedia.org/wiki>.
17. *Mensch G.* Finanzcontrolling / G. Mensch. — Wien., 2001. — 405 c. — Way of access : <http://books.google.com.ua>.
18. *Pankov V. A.* Kontroling i bjudzhetuvannja finansovo-gospodars'koi' dijial'nosti pidpryjemstva : navch.-metod. posib. dlja samost. vyvch. dyscypliny dlja stud. ekon. spec. / V. A. Pankov, S. Ja. Jelec'kyh, N. M. Myhajlychenko. — Kramators'k : Donbas. derzh. mashynobud. akad., 2006. — 95 s. : il., tabl.
19. *Zdrak O. Ja.* Finansovyj kontroling jak element novoi' koncepcii' upravlinnja / O. Ja. Zdrak // Formuvannja rynkovyh vidnosyn v Ukraini. — 2007. — № 10. — S. 44—47.
20. *Barabash Ju. O.* Rol' systemy kontrolingu v upravlinni pidpryjemstvom / Ju. O. Barabash // Derzhava ta regiony. Serija: Ekonomika ta pidpryjemnyctvo. — 2006. — № 5. — S. 19—21.

21. *Il'ina S. B.* Kontroling procesiv gospodar'skoi' dijal'nosti na pidpry-jemstvah harchovoi' promyslovosti : navch. posib. / S. B. Il'ina, T. S. Zhurba. — K. : "Vydavnychyj dim "Profesional", 2008. — 592 s.
22. *Kandyba K. O.* Finansovyj kontroling u systemi upravlinnja komercijnym bankom: zarubizhnyj dosvid / K. O. Kandyba // Nauchno-tehnycheskyj sbornyk № 89. — 2009. — S. 396—403.
23. *Dz'oba V. B.* Efektyvne upravlinnja finansamy za dopomogoju vpro-vadzhenlja systemy finansovogo kontrolingu / V. B. Dz'oba // Menedzhment ta pidpryjemnyctvo v Ukraïni: etapy stanovlennja i problemy rozvytku. — 2007. — № 605. — S. 9—15.
24. *Partyn G. O.* Vydy ta misce finansovogo kontrolingu na pidpryjemstvi / G. O. Partyn, Ja. V. Majevs'ka // Naukovyj visnyk NLTU Ukraïny. — 2009. — № 19.6. — S. 199—202.
25. *Mizerna G. P.* Finansovyj kontroling jak progresyvna forma vnutrish-n'ogo kontrolju na pidpryjemstvi sanatorno-kurortnogo typu / G. P. Mizerna // Visn. Hmel'nyc'kogo nac. un-tu. — 2005. — Vyp. 6. — T. 3. — S. 207—211.
26. *Kostroms'kyj M. V.* Finansovyj kontroling u realizacii' investycijnyh proektiv / M. V. Kostroms'kyj // Formuvannja rynkovoï ekonomiky : zb. nauk. pr. ; spec. vyp. prysvjach. Mizhnar. nauk.-prakt. konf. "Kontroling u biznesi: teorija i praktyka". — K. : KNEU, 2008. — 512 s.
27. *Eschenbach R.* Grundlagendes Controllings. Kapitel 9.2.1. In: Achleitner / R. Eschenbach // Thoma (Hrsg.), Handbuch Corporate Finance, Grundwerk, Konzepte, Strategien und Praxiswissen, 2. Auflage. — Köln : Deutscher Wirtschaftsdienst, 2001.
28. *Donath P.* Ausrichtung des Finanzcontrollings in Unternehmen zu einem Cash-Management. In / P. Donath // Betrieb und Wirtschaft, 3/2000. — S. 81—87.
29. *Diarov A. A.* Controlling. Uchebno-praktich. posob. / A. A. Diarov. — M., MGUTU, 2008. — 100 s.
30. *Reichmann T.* Controlling mit Kennzahlen // T. Reichmann / 2 Aufl. — Muenchen : Vahlen Verlag, 1990. — 384 s.



УДК 657:330.313

БЕЗВЕРХИЙ Костянтин, к. е. н., головний бухгалтер
ТОВ "Нью-Паріс", м. Київ

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Розглянуто порядок організації обліку процесу виробництва в контексті складання податкової та фінансової звітності промислових підприємств. Висвітлено особливості законодавчого та нормативно-правового регулювання його обліку та порядку складання звітності як за національними, так і за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

Ключові слова: організація обліку, податкова та фінансова звітність, податкові різниці, процес виробництва, витрати, виробнича собівартість, собівартість виготовленої продукції, собівартість реалізованої продукції, МСБО, МСФЗ.

Безверхий К. Организация учета процесса производства на промышленных предприятиях. Рассмотрен порядок организации учета процесса производства в контексте составления налоговой и финансовой отчетности промышленных предприятий. Освещены особенности законодательного и нормативно-правового регулирования его учета и порядка составления отчетности как по национальным, так и по международным стандартам бухгалтерского учета.

Ключевые слова: организация учета, налоговая и финансовая отчетность, налоговые разницы, процесс производства, расходы, производственная себестоимость, себестоимость произведенной продукции, себестоимость реализованной продукции, МСБУ, МСФО.

Постановка проблеми. Складність управління економікою підприємств в умовах нестабільного середовища, в якому вони функціонують, потребує створення адекватної системи інформаційного забезпечення управління витратами виробничо-господарської діяльності, а отже, пошуку нових підходів до вирішення проблеми належної організації обліку процесу виробництва в контексті складання податкової та фінансової звітності промислових підприємств. Особливої актуальності набуває питання щодо організації обліку процесу виробництва, яка є важливою економічною категорією, що генерує ресурси для потреб управління.

© Безверхий К., 2013

ISSN 1727-9313. ВІСНИК КНТЕУ. 2013. № 3 97

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням організації обліку процесу виробництва промислових підприємств в різні часи займалися провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, зокрема Ф. Бутинець, Е. Гейер, С. Голов, Н. Довгопол, М. Нестеренко, З. Задорожний, Д. Лозинський, О. Мазуренко, Ю. Миронова, В. Моссаковський, Л. Нападовська, А. Озеран, В. Палій, О. Свідерський та Є. Свідерський, М. Скрипник, Я. Соколов, В. Сопко, П. Хомин, І. Чалий [1–19] та ін. Проте нині в науково-практичній літературі питання організації обліку процесу виробництва в контексті складання податкової та фінансової звітності промислових підприємств мало досліджено, що обумовлює необхідність активізації науково-практичних дискусій.

Мета дослідження – вдосконалення організації обліку процесу виробництва в контексті складання податкової та фінансової звітності промислових підприємств.

Результати дослідження. Для цього доцільно спочатку розглянути економічну сутність витрат виробництва. Вітчизняний вчений-економіст Ю. Миронова розглядає категорію "витрати виробництва" як суму ресурсів, використаних у процесі виробництва з метою виготовлення продукції (робіт, послуг) [8, с. 6]. Проте наведене визначення не уточнює, що являє собою сума ресурсів – натуральний чи вартісний вимірник використаних у процесі виробництва ресурсів, або їх поєднання.

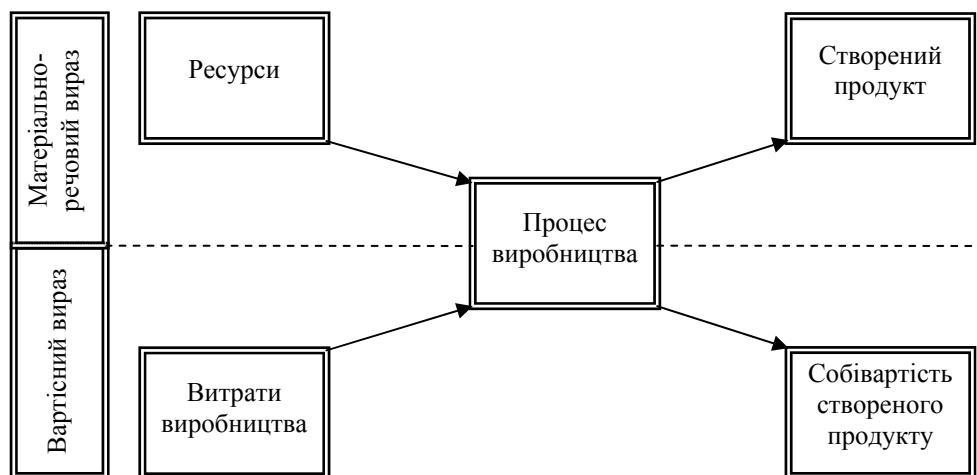
В. Палій розглядає "процес виробництва як кібернетичну систему виробничого споживання і як процес створення нового продукту в натурально-речовій формі та у вартісному виразі" на рівні підприємства [12, с. 76]. Розглядаючи процес виробництва в натурально-речовій формі, "на вході" він пропонує відображати в системі виробництва ресурси – робочу силу й засоби виробництва, а "на виході" – вироблений продукт. У процесі виробництва відбувається об'єднання засобів виробництва з робочою силою, і в результаті цього синтезу створюється продукт.

Розглядаючи процес виробництва у вартісному виразі, "на вході" в систему виробництва відображаються витрати виробництва, а "на виході" собівартість створеного продукту як вартісний вимір спожитих у процесі виробництва ресурсів. "На виході" – готовий продукт – це синтетичний результат взаємодії живої праці із засобами виробництва. Дослідити його можна лише після закінчення виробництва, тобто з меншою деталізацією і не так оперативно [12, с. 78].

Схематично дуалістичний характер виробництва у його натурально-речовому і вартісному виразах подано на *рисунку*.

У точній відповідності з натурально-речовою характеристикою процесу виробництва вартісні елементи витрат можна вивчати і відображати з будь-якою деталізацією в момент їх здійснення – за виробничого споживання.

"Собівартість продукту – це синтетичний показник, який одержують "на виході" з процесу виробництва, тобто як результат вартісної оцінки створеного продукту. Можливість деталізації показника собівартості досить відносна, вона обмежена процедурою обчислення собівартості – методикою калькуляції" [12, с. 78].



Дуалістичний характер виробництва в натурально-речовому і вартісному виразі
(розроблено на основі досліджень В. Палія [12, с. 76–78])

Розкриваючи сутність витрат виробництва, професор В. Сопко спирається на вчення К. Маркса, виходячи з відомого його положення про те, що "акт виробництва у всіх своїх моментах є актом споживання". Як розвиток цього положення В. Сопко пропонує: "процес виробництва необхідно одночасно вивчати в двох аспектах... як процес створення нового продукту... як процес виробничого споживання. Кожний аспект процесу виробництва виступає як самостійний об'єкт вивчення. У самостійності кожного проявляється їх протилежність і, як результат, індивідуальність" [16, с. 15].

Не зважаючи на те, що автори Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [20] декларували зближення правил ведення обліку за ПКУ та П(С)БО, донині повністю їм цього зробити не вдалося. На практиці виникає чимало розбіжностей між вимогами ПКУ та альтернативами, що надають національні П(С)БО та МСФЗ. Помилковою є думка, що для оподаткування прибутку підприємства достатньо інформації, яка міститься на рахунках бухгалтерського обліку для складання фінансової та податкової звітності. З цього приводу вітчизняний вчений-економіст Д. Лозинський зазначає, що "саме витрати (як показник цієї звітності) (Податкової декларації з податку на прибуток підприємства. – Прим. авт.) викликають найбільше запитань, на які немає однозначних відповідей (навіть незважаючи на прийняття Податкового кодексу та видання

офіційних коментарів до нього)" [6, с. 62]. Варто погодитися з думкою провідного вченого в галузі бухгалтерського обліку В. Моссаковського, який вважає, що найістотнішими відмінностями між бухгалтерським обліком і вимогами податкового законодавства є порядок формування витрат [9, с. 33].

Доцільно прислухатися до пропозиції З. Задорожнього, що використання на практиці субрахунків і аналітичних рахунків для узагальнення відповідно витрат, які зменшують об'єкт оподаткування податком на прибуток згідно з податковим законодавством та які не зменшують цього об'єкта, необхідно сприяти узгодженню вимог бухгалтерського обліку та податкового законодавства [5, с. 13]. Вітчизняні вчені-економісти Д. Свідерський та Є. Свідерський вважають доцільним "до рахунків обліку витрат (клас 9 і рахунок 23 Плану рахунків) відкрити окремі субрахунки для обліку таких витрат. Сума витрат за дебетом відповідного рахунку відноситься до відповідної статті форми № 2 "Звіт про фінансові результати" фінансової звітності, а сума відповідного субрахунку – до Декларації про податок на прибуток податкової звітності. Практика впровадження такого обліку на деяких підприємствах дала позитивний результат. Контроль витрат визначається за їх видами, які відображаються за кожним із субрахунків. Така методика особливо доцільна при автоматизації облікових робіт і досить ефективна при проведенні аудиту" [13, с. 18–19]. Варто зауважити, що такий підхід слід застосовувати при ручному способі ведення обліку для складання податкових декларацій з податку на прибуток підприємства та/або в автоматизованих системах, які призначені для ведення бухгалтерського обліку з інтегрованою побудовою плану рахунків, що використовуються для складання податкової і фінансової звітності. У програмних продуктах компанії 1С (далі – ПП 1С), які призначені для автоматизації облікових робіт на платформі 1С 7.7 і 1С 8.2, використовується модель автономної (паралельної) системи обліку для складання фінансової та податкової звітності. Це означає, що в межах ПП 1С для складання фінансової звітності використовується окремий план рахунків – "Фінансовий", а для цілей складання податкової звітності – "Податковий". Детально моделі взаємодії обліку та оподаткування прибутку розглянула у своїй праці Е. Гейер [2].

Приділяючи увагу необхідності гармонізації облікових систем, провідний вітчизняний вчений-економіст Л. Нападовська зазначає: "Оскільки всі ці системи обліку здійснюються на одному й тому самому підприємстві, то для них характерне відображення однакових операцій. Проте принципи та вимоги до формування окремих показників у різних облікових системах і складання форм звітності є різними. Тому виникає проблема гармонізації облікових систем з метою економії всіх видів ресурсів (трудових, основних і матеріальних) та якнайповнішого забезпечення всіх груп користувачів необхідною і корисною інформацією... Для цього треба розробити чіткі вимоги до організації обліку в різних

облікових системах, а первинний облік будувати за принципом оптимальних інформаційних потоків, які б сприяли уникненню дублювання однієї й тієї самої інформації. Поточний та зведений облік слід здійснювати за принципами, прийнятими для конкретних систем" [10, с. 6]. Проте, яким чином забезпечити уникнення дублювання однієї й тієї ж інформації, автор не наводить. І чи взагалі може бути дублювання інформації, якщо ці системи обліку є різними? Адже факти господарського життя підприємства реєструються у первинних документах і є єдиною інформаційною базою для зазначених вище видів обліку, а тому її дублювання виключається. Таку позицію розділяє В. Євдокимов, який вказує, що "ні управлінський, ні фінансовий, ні податковий облік не можуть самостійно існувати в системі господарського обліку. Таке право має тільки бухгалтерський облік, який є основною інформаційною системою відображення господарських операцій з використанням комп'ютерних технологій" [1, с. 247].

Вітчизняний вчений-економіст П. Хомин зауважує: "коли вже братися за інтеграцію податкового і фінансового обліку, то спочатку треба подбати про приведення у відповідність з реаліями ринкової економіки методології останнього, адже цього не можна зробити простим шляхом – повернення до моделі, яка існувала до реформування вітчизняної облікової системи, чи волонтаристськими рішеннями, як це недавно сталося щодо тимчасового "підлаштування" під вимоги податкового обліку П(С)БО 16 "Витрати". Зокрема, доповненнями від 18.03.2011 р. за наказом Міністерства фінансів України № 372 було запропоновано по суті нове визначення "собівартість за прямими витратами", де змінні загальновиробничі та постійні розподілені загально-виробничі витрати не фігурували", і вказує, що "з позиції облікової практики це здавалося навіть певним полегшенням, адже й раніше не всі загальновиробничі витрати включалися до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Так, частина постійних загальновиробничих витрат у періоді їх виникнення списувалася на рахунок 90 "Собівартість реалізації". Враховуючи розпливчастість формулювання П(С)БО 16 "Витрати": "до постійних загально виробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності" та відсутність визначень, які з них слід вважати розподіленими / нерозподіленими, це таїть у собі джерело суперечок щодо об'єктивності такого поділу. Тобто списання за альтернативним варіантом, як було передбачено цим наказом, усіх без винятку загальновиробничих витрат на рахунок 79 "Фінансові результати" дійсно могло б полегшити роботу бухгалтерів. І тільки" [17, с. 23].

Собівартість виготовлених запасів (готової продукції та незавершеного виробництва), що вироблені власними силами промислового підприємства, визначається за правилами п. 10-16 П(С)БО 16 "Витрати" [21]. Відповідно до п. 4 П(С)БО 9 "Запаси" та п. 6 МСБО 2 "Запаси": "запаси –

активи, які: а) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; в) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством" [22; 23]. Проте в контексті податкового законодавства вживається термін "товари" до п. 14.1.244 ст. 14 ПКУ: "товари – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення" [20], який включає в себе всі види запасів, що зазначені у п. 6 П(С)БО 9 "Запаси" [22].

Такими запасами можуть бути: незавершене виробництво, брак у виробництві, напівфабрикати власного виробництва, готова продукція та продукція виробництва сільського господарства. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 (далі – Інструкції 291) [24] зазначені вище запаси обліковуються на рахунках 23 "Виробництво", 24 "Брак у виробництві", 25 "Напівфабрикати", 26 "Готова продукція", 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва". Оборот по дебету цих рахунків – виробнича собівартість виготовлених запасів. Згідно з п. 11 П(С)БО 16 "Витрати" до виробничої собівартості таких запасів включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [21].

Структура статей собівартості виготовлених та реалізованих запасів для цілей складання фінансової та податкової звітності не має істотних розбіжностей. У таблиці наведено відповідність статей витрат, що складають собівартість виготовлених запасів, для цілей підготовки фінансової та податкової звітності.

Відповідно до п. 138.4. ст. 138 ПКУ "витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, крім нерозподільних постійних загальновиробничих витрат, які включаються до складу собівартості реалізованої продукції в періоді їх виникнення, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг" [20].

Незважаючи на повну аналогію переліку статей, собівартість виготовленої продукції та незавершеного виробництва для цілей складання податкової звітності може відрізнятися від цього показника для складання фінансової звітності через наявність деяких обмежень у податковому законодавстві. Зазначені розбіжності можуть виникати за всіма статтями витрат. Згідно з п. 14.1.188 ст. 14 ПКУ "податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та доходами і витратами, визначеними згідно з розділом III цього Кодексу" [20].

**Склад статей собівартості виготовлених запасів
(готової продукції та незавершеного виробництва)
для цілей фінансової та податкової звітності**

№ пор.	Найменування статей витрат	Норми для складання звітності:	
		фінансової (П(С)БО 16 "Витрати")	податкової (ПКУ)
1	Прямі матеріальні витрати	п. 12	пп. 138.8.1 п. 138.8 ст. 138
2	Прямі витрати на оплату праці	п. 13	пп. 138.8.2 п. 138.8 ст. 138
3	Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	п. 14	п. 138.8 ст. 138
4	Вартість придбаних послуг (а також робіт) прямо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	п. 14	пп. 138.8 ст. 138
5	Загальновиробничі витрати:	п. 15	пп. 138.8.5 п. 138.8 ст. 138
5.1	витрати на управління виробництвом	п. 15.1	пп. 138.8.5 "а" п. 138.8 ст. 138
5.2	амортизація основних засобів загально-виробничого призначення	п. 15.2	пп. 138.8.5 "б" п. 138.8 ст. 138
5.3	амортизація нематеріальних активів загально-виробничого призначення	п. 15.3	пп. 138.8.5 "в" п. 138.8 ст. 138
5.4	витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загально-виробничого призначення	п. 15.4	пп. 138.8.5 "г" п. 138.8 ст. 138
5.5	витрати на вдосконалення технології та організації виробництва	п. 15.5	пп. 138.8.5 "г" п. 138.8 ст. 138
5.6	витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші послуги з утримання виробничих приміщень	п. 15.6	пп. 138.8.5 "д" п. 138.8 ст. 138
5.7	витрати на обслуговування виробничого процесу	п. 15.7	пп. 138.8.5 "е" п. 138.8 ст. 138
5.8	витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені відповідно до законодавства	п. 15.8	пп. 138.8.5 "є" п. 138.8 ст. 138
5.9	суми витрат, пов'язаних з підтвердженням відповідності продукції тощо	п. 15.9	пп. 138.8.5 "ж" п. 138.8 ст. 138
5.10	суми витрат, пов'язаних з розвідкою / дорозвідкою та облаштуванням нафтових та газових родовищ	п. 15.9	пп. 138.8.5 "з" п. 138.8 ст. 138
5.11	інші загальновиробничі витрати	п. 15.9	пп. 138.8.5 "и" п. 138.8 ст. 138
6	Інші прямі витрати	п. 14, п. 15.8	п. 138.9 ст. 138

Відповідно до п. 14.1.189 ст. 14 ПКУ "тимчасова податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах" [20]. Згідно з п. 3

П(С)БО 17 "Податок на прибуток" та п. 5 МСБО 12 "Податок на прибуток" "тимчасова податкова різниця – різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно" [25; 26]. Згідно з абз. 2 п. 46.2 ст. 46 ПКУ у складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою Міністерством фінансів України [20]. Для цілей розкриття інформації у фінансовій звітності підприємства затверджено Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці" [27], де наведено аналогічне визначення податкових різниць. Варто зауважити, що Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці", прийняте в січні 2011 р., на сьогодні не набуло чинності. У першій редакції положення застосовувалося з 01.01.2012 р., проте з прийнятими змінами до цього положення, що затверджені наказом МФУ "Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку" № 1204 від 26.09.2011 р., воно вводиться в дію з 01.01.2013 р. [28]. Деякі проблемні питання відображення в обліку тимчасової податкової різниці було розглянуто у попередньому дослідженні [18, с. 29]. Тимчасові податкові різниці повністю компенсуються у майбутніх звітних періодах. Так, наприклад, прямі матеріальні витрати можуть відрізнятися за рахунок застосування різних методів оцінки запасів при їх вибутті. Сума амортизаційних відрахувань може бути різною за рахунок застосування різних методів і строків нарахування амортизації для цілей складання фінансової та податкової звітності. Для складання податкової звітності вартісна межа для визнання основних засобів становить від 2500.00 грн відповідно до п. 14.1.138 ст. 14 ПКУ [20]. Для складання фінансової звітності вартісні обмеження щодо визнання об'єкта основних засобів відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби" та МСБО 16 "Основні засоби" відсутні [29; 30].

Крім тимчасових податкових різниць у підприємства можуть виникати ще й постійні податкові різниці. Відповідно до п. 14.1.192 ст. 14 ПКУ та п. 3 Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці": "постійна податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах" [20; 27]. Згідно з п. 139.1.12 ст. 139 ПКУ до прямих матеріальних витрат та до вартості придбаних послуг (робіт) з 1 квітня до 31 грудня 2011 р. не включалися товари, роботи та послуги, придбані у фізичної особи – підприємця, яка сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи – платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації) [20]. Зазначену вище різницю слід враховувати до моменту продажу продукції, яка перебуває у незавершеному виробництві на 01.01.2012 р., що вимагає відповідної організації аналітичного обліку, методика якого буде індивідуальною для кожного підприємства.

У разі оплати товарів (робіт, послуг) на користь нерезидентів, що мають офшорний статус, чи при здійсненні розрахунків через таких

нерезидентів або через їхні банківські рахунки до собівартості виготовленої продукції включається лише 85 % понесених витрат відповідно до п. 161.2 ст. 161 ПКУ [20] для складання податкової звітності. Для складання фінансової звітності зазначені вище витрати списуються на собівартість виготовленої продукції у повному обсязі.

Витрати на добровільне медичне страхування працівників (п. 140.1.6 ст. 140 ПКУ [20]), забезпечення їх безоплатним харчуванням та питною водою (п. 138.12.2 ст. 138 та п. 139.1.1 ст. 139 ПКУ [20]), виплати добових, що вищі за встановлені п. 140.1.7 ст. 140 ПКУ [20], і витрати на фінансування інших потреб фізичних осіб не включаються до собівартості виготовленої продукції для цілей складання податкової звітності, проте можуть бути враховані для цілей складання фінансової звітності. Відповідно це можуть бути витрати на обладнання пунктів відпочинку для виробничого персоналу, їдалень, буфетів або кімнат для приймання їжі, обладнання аптечок тощо.

Згідно з п. 139.1.9 ст. 139 ПКУ до складу витрат не відносяться витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами [20]. Про це слід пам'ятати, коли до собівартості продукції включаються витрати, сплачені підзвітними особами. Якщо підзвітна особа не може надати оригінали первинних документів, що підтверджують здійснені операції (оригінали потрібно було надати третій особі або вони були зіпсовані чи втрачені), а керівник прийняв рішення про компенсацію таких витрат та відповідно про включення їх до собівартості, то це можна зробити лише для цілей складання фінансової звітності.

Також необхідно звернути увагу про обмеження, встановлені пп. 139.1.13, 139.1.14, 139.1.15 ст. 139 ПКУ щодо послуг з консалтингу або інжинірингу. Якщо такі витрати включено до собівартості продукції для цілей складання фінансової звітності, то для цілей складання податкової звітності вони можуть включатися частково або взагалі не включатися [20].

Немає підстав для списування податкових різниць на субрахунок 949 "Інші операційні витрати", адже це спричинить викривлення показників у системі бухгалтерського обліку підприємства щодо вартості активів, собівартості, витрат звітного періоду та показника прибутку.

М. Скрипник наводить відмінності між методикою розрахунку собівартості в системі бухгалтерського обліку та податкових розрахунків: "а) собівартість реалізованих у звітному періоді товарів складатиметься із собівартості виготовленої, але не реалізованої у звітному періоді продукції та собівартості виготовленої продукції за мінусом нереалізованих залишків; б) для податкових розрахунків собівартість реалізованих товарів включає тільки прямі витрати, без загальновиробничих. Останні повністю списались на інші витрати; в) до податкової собівартості не входить вартість остаточно забракованої з технологічних причин продукції понад норми, уцінка / дооцінка активів згідно з правилами бухгалтерського обліку; г) обмеження в сумі витрат за окре-

ними операціями; г) заборона віднесення до витрат вартості товарів, робіт послуг, придбаних у платників єдиного податку" [14, с. 295].

За першим пунктом висновку М. Скрипника необхідно зазначити, що для цілей складання як фінансової, так і податкової звітності, момент визнання витрат, а отже – їх включення до показників Податкової декларації з податку на прибуток підприємства [31] (*далі* – податкова декларація) за рядком 05.1 "Собівартість придбаних (виготовлених) і реалізованих товарів (робіт, послуг)" цієї податкової декларації та до показників Звіту про фінансові результати у рядок 040 "Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)" [32], однаковий відповідно до п. 7 П(С)БО 16 "Витрати" та п. 138.4 ст. 138 ПКУ [20], а їх сума у фінансовій та податковій звітності відрізнятиметься на обмеження, що встановлені нормами ПКУ для окремих видів витрат.

За другим пунктом – для цілей складання податкової звітності загальновиробничі витрати, які відносяться на собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визначаються відповідно до П(С)БО [1]. А отже – включаються до собівартості реалізованих товарів. Варто зауважити, що до 06.08.2011 р. до собівартості виготовлених та реалізованих товарів не включалися загальновиробничі витрати. І тільки з прийняттям Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України" від 07.07.2011 р. № 3609-V [33] зазначені вище витрати стало можливим включати до собівартості виготовлених та реалізованих товарів.

За третім пунктом, хоча до податкової собівартості й не входить вартість остаточно забракованої з технологічних причин продукції понад норми, необхідно врахувати абз. 2 п. 138.7 ПКУ, де зазначено, що "платник податку має право самостійно визначати допустимі норми технічно неминучого браку в наказі по підприємству за умови обґрунтування його розміру. Такі самостійно встановлені платником податку норми діють до встановлення таких норм центральними органами виконавчої влади у відповідній сфері" [20]. Саме тому на практиці допустимі норми технічно неминучого браку будуть завищені, і у підприємства не буде відхилень щодо неминучого браку для цілей складання як фінансової, так і податкової звітності.

Щодо четвертого пункту, то доцільно погодитися з автором. За п'ятим необхідно зауважити, що з прийняттям Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності" від 04.11.2011 р. № 4014-VI [34] заборона віднесення до витрат вартості товарів, робіт, послуг, придбаних у платників єдиного податку 1 січня 2012 р. знято, і п. 139.1.12 ст. 139 ПКУ виключено. Можна сказати, що за минулий рік більшість відмінностей, які наводить М. Скрипник, між методикою розрахунку собівартості для цілей складання фінансової та податкової звітності законодавцями було узгоджено.

Розглядаючи порядок організації обліку загальновиробничих витрат промислових підприємств для цілей складання фінансової та податкової звітності, слід зауважити, що відповідно до п. 16 П(С)БО 16 "Витрати" загальновиробничі витрати поділяються на змінні та постійні [21]. До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду [21].

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину [21].

Крім того, для цілей складання податкової звітності відповідно до абз. 4 п. 138.8 ст. 138 ПКУ загальновиробничі витрати відносяться на собівартість виготовлених і реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку [20]. Тобто можна дійти висновку, що нерозподілені загальновиробничі витрати теж слід включати до собівартості реалізованої продукції в тому періоді, у якому вони були понесені. Унаслідок цього вони мають включатися до рядка 05 "Витрати операційної діяльності, в тому числі: "податкової декларації, але при цьому не входять до значення рядка 05.1 "Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)" цієї податкової декларації, адже в цьому рядку наводиться собівартість виготовленої раніше та реалізованої у поточному звітному періоді продукції. Отже, значення рядка 05 "Витрати операційної діяльності, в тому числі:" податкової декларації може відрізнятись від значення рядка 05.1 "Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)" на суму нерозподілених загальновиробничих витрат, які були списані на витрати того періоду, в якому вони були понесені. Розподілені загальновиробничі витрати включаються до виробничих витрат, а відтак формують собівартість виробленої продукції та включаються до розрахунку оподаткованого прибутку в тому періоді, в якому буде продано вироблену продукцію.

Окремі вчені, зокрема Н. Довгопол та М. Нестеренко [4, с. 10], О. Мазуренко [8, с. 11], А. Озеран [11, с. 15] та М. Скрипник [14, с. 399] пропонують списувати нерозподілені постійні загальновиробничі витрати

у дебет рахунку 79 "Фінансові результати", також, Н. Довгопол, М. Нестеренко [4, с. 10] та М. Скрипник [14, с. 257] вважають можливим списувати зазначені вище витрати у рахунок 94 "Інші витрати операційної діяльності". Однак ця позиція авторів суперечить вітчизняним П(С)БО та МСБО (МСФЗ) для цілей складання фінансової звітності. Таку думку підтверджує І. Чалий: "в звіті про прибутки та збитки не може бути окремої статті для відображення загальновиробничих витрат" [19, с. 175]. Із цього приводу С. Голов зазначає, що "вимога П(С)БО 16 стосується лише фінансового обліку, а підприємства в разі потреби можуть застосовувати інші методи обліку з метою управління" [3, с. 320]. Адже, як писав Я. Соколов у парадоксі бухгалтерського обліку № 32, "обчислення прибутку носить дуже умовний характер, а аудиторський висновок зазвичай підтверджує правильність бухгалтерської процедури, але не її адекватність реальному стану справ. Підводячи підсумки, зробимо висновок: дані бухгалтерського обліку в усіх його інформаційних шарах мають дуже обмежене значення для прийняття дієвих управлінських рішень" [15, с. 182]. Саме тому зазначені вище пропозиції авторів можна використовувати у системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку для прийняття ефективних управлінських рішень окремими підприємствами.

Висновки. Враховуючи викладене вище, нерозподілені загально-виробничі витрати доцільно включати не до рядка 05.1 "Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)" податкової декларації з податку на прибуток підприємства, а до рядка 05 "Витрати операційної діяльності, в тому числі:". Отже, рядок 05 "Витрати операційної діяльності, в тому числі:" податкової декларації не обов'язково повинен дорівнювати рядку 05.1 "Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)", він може відрізнятися на суму нерозподілених загальновиробничих витрат. Головним аргументом на користь цього є те, що у назві рядка 05.1 фігурують слова "Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)", а нерозподілені загальновиробничі витрати до собівартості конкретних виготовлених товарів не включаються, але водночас це є витратами операційної діяльності, які потрібно відобразити у рядку 05 "Витрати операційної діяльності, в тому числі:". Відповідно до абз. 2 п. 46.4 ст. 46 ПКУ: "У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання" [20].

Таким чином, обережним платникам варто порадити разом з податковою декларацією подавати таке доповнення з поясненням щодо відображення нерозподілених загальновиробничих витрат у складі рядка 05 "Витрати операційної діяльності, в тому числі:".

Дослідження процесу виробництва промислових підприємств дало можливість визначити проблему організації обліку загальновироб-

ничих витрат для цілей складання фінансової та податкової звітності, оскільки це питання неврегульоване на рівні нормативних документів. Доцільно розробити рекомендації щодо розподілу загальновиробничих витрат і викласти їх у окремих галузевих інструкціях, що дало б змогу найбільш повно врахувати особливості кожної окремої галузі, для якої нормативно необхідно встановити найбільш оптимальні бази розподілу загальновиробничих витрат.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Бухгалтерский учет, контроль и анализ: социальные ориентиры // Результаты научных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской научной бухгалтерской школы : монография / Ф. Ф. Бутынец и др. ; под. общ. ред. и с предисл. Ф. Ф. Бутынца. — Житомир : ЖГТУ, 2008. — 484 с.*
2. *Гейер Е. Моделі взаємодії бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку / Е. Гейер // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 11. — С.18—28.*
3. *Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С. Ф. Голов. — К. : Центр навч. л-ри, 2007. — 522 с.*
4. *Довгопол Н. П(С)БО 16 "Витрати" між фінансовим та управлінським обліком / Н. Довгопол, М. Нестеренко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 6. — С. 3—15.*
5. *Задорожний З. Гармонізація бухгалтерського обліку із вимогами податкового законодавства / З. Задорожний // Економічний аналіз : зб. наук. пр. — Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр ТНЕУ "Економічна думка", 2011. — Вип. 9. — Ч. 2. — С. 10—13.*
6. *Лозинський Д. Л. Відображення витрат в податковій звітності: світ штучних цифр / Д. Л. Лозинський // Зб. тез Десятої Всеукраїнської наукової Internet-конференції студентів і молодих вчених, присвяченої видатним вченим у галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю д. е. н., проф. І. В. Малишеву, д. е. н., проф. П. П. Німчинову. — Житомир : ЖДТУ, 2012. — С. 62—63.*
7. *Мазуренко О. М. Бухгалтерський облік та аналіз загальновиробничих витрат: теорія, методика, організація : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / О. М. Мазуренко. — Житомир, 2010. — 21 с.*
8. *Миронова Ю. Ю. Облік і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудування : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Ю. Ю. Миронова. — К., 2011. — 20 с.*
9. *Моссаковський В. Парадокси бухгалтерського обліку в Україні / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 9. — С. 30—35.*
10. *Нападовська Л. Удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 6. — С. 3—7.*
11. *Озеран А. Проблема узгодженості стандартів (правил) бухгалтерського обліку і норм податкового кодексу у частині загальновиробничих витрат та їх відображення у фінансовій звітності / А. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 3. — С. 13—17.*

12. Палий В. Ф. Основы калькулирования / В. Ф. Палий. — М. : Финансы и статистика, 1987. — 288 с.
13. Свідерський Є. Організація обліку податку на прибуток за Податковим кодексом у перехідний період / Є. Свідерський, Д. Свідерський // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 5. — С. 15—21.
14. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : монографія / М. І. Скрипник. — Житомир, 2011. — 732 с.
15. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни : учеб. пособ. / Я. В. Соколов. — М. : Магистр ; ИНФРА-М, 2010. — 224 с.
16. Сопко В. В. Проблемы учета затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции в промышленности: автореф. дис. на соискание науч. степени докт. экон. наук / В. В. Сопко. — Киев, 1980. — 45 с.
17. Хомин П. Податковий облік як результат амбівалентності облікової теорії / П. Хомин // Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 5. — С. 20—27.
18. Безверхий К. Непрямі витрати в контексті податкової та фінансової звітності: обліковий аспект узгодження показників / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 6. — С. 23—33.
19. Чалий І. БухXXXоблік для дорослих. МСФЗ-трансформація. Управління прибутком. Податки / І. Чалий. — Х. : Фактор, 2011. — 400 с.
20. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1302724046553028>.
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджений наказом МФУ № 318 від 31.12.1999 р. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00&p=1302724046553028>.
22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджений наказом МФУ № 246 від 20.10.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/print1333350777382537>.
23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси". — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf.
24. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування" від 30 листоп. 1999 р. № 291. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/print1327246549106958>.
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затверджений наказом МФУ № 353 від 28.12.2000 р. — <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01/print1330027628382574>.
26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 "Податок на прибуток". — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320288/file/IAS%2012.pdf>.
27. Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці", затверджено наказом МФУ № 27 от 25.01.2011 р. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0212-11&p=1304249794557724>.
28. Наказ МФУ "Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку" № 1204 від 26.09.2011 р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1181-11/print1333350777382537>.

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджений наказом МФУ № 92 від 27.04.2000 р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00/print1330027628382574>.
30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби". — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320289/file/IAS%2016.pdf>.
31. Наказ МФУ "Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства" № 1213 від 28.09.2011 р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1215-11/print1333350777382537>.
32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати", затверджений наказом МФУ № 87 від 31.03.1999 р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99/print1342966521962518>.
33. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України" від 07.07.2011 р. № 3609-VI. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3609-17/print1342966521962518>.
34. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності" від 04.11.2011 № 4014-VI. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4014-17/print1342966521962518>.

Стаття надійшла до редакції 17.12.2012.

Bezverkhiy K. Organization of accounting of production process at industrial enterprises.

Background. Proposed research work is devoted to scantily explored and urgent questions of organization of accounting and reporting process of production at industrial enterprises. Procedure of organization of accounting of the production process within the context of preparation of tax and financial statements of industrial enterprises has been studied.

Review of scientific sources of chosen subjects proves the absence of the target research of questions of organization of accounting and reporting process of production of industrial enterprises. The bulk of the already existing of works is concentrated around narrow consideration on economic substance of the production process and its impact on the accounting structure. At the same time scientific definition of the above omissions is indisputably urgent and forms the foundation of purpose of research.

Results of research. By the central aspect of the analysis, which was carried out in the work, is to highlight organization of accounting and reporting process of production of industrial enterprises in terms of institutional reforms. Research of organization of accounting of the production process of industrial enterprises in the institutional transformations is carried out in indissoluble connection with the production and integration processes that are inherent to this period of historical development of society.

Supplement to the work is the thorough analysis of issues that allowed determining problem of organization of accounting of production overheads for the purposes of compilation of financial and tax reporting. Studies of scientific papers and the newest developments in the area of book keeping on organization of accounting and reporting process of production of industrial enterprises allowed revealing fundamental achievements of the leading scientific communities which have applied character for the subsequent development of information support of different user groups.

Conclusions. The conducted research, according to the author, can become part of more comprehensive understanding of issues of organization of accounting and reporting process of production of industrial enterprises, that will be useful when forming the accounting

science, analyzing and intracompany control in industrial enterprises. Questions raised in our article are not exhaustive and need additions, changes, corrections and specification.

Key words: accounting organization, tax and financial reporting, difference in tax, production process, costs, production prime cost, produced product prime cost, sold product prime cost.

REFERENCES

1. *Buhgalterskij uchet, kontrol' i analiz: social'nye orientiry // Rezul'taty nauchnyh issledovaniy problem buhgalterskogo ucheta i kontrolja Zhitomir'skoj nauchnoj buhgalterskoj shkoly : monografija / F. F. Butynec i dr. ; pod. obshh. red. i s predisl. F. F. Butynca. — Zhitomir : ZhGTU, 2008. — 484 s.*
2. *Gejjer E. Modeli vzajemodii' buhgalters'kogo obliku ta opodatkovannja pry-butku / E. Gejjer // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2011. — № 11. — S.18—28.*
3. *Golov S. F. Buhgalters'kyj oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku : monografija / S. F. Golov. — K. : Centr navch. l-ry, 2007. — 522 s.*
4. *Dovgopol N. P(S)BO 16 "Vytraty" mizh finansovym ta upravlins'kym oblikom / N. Dovgopol, M. Nesterenko // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2011. — № 6. — S. 3—15.*
5. *Zadorozhnyj Z. Garmonizacija buhgalters'kogo obliku iz vymogamy podatkovogo zakonodavstva / Z. Zadorozhnyj // Ekonomichnyj analiz : zb. nauk. pr. — Ternopil' : Vydavnycho-poligrafichnyj centr TNEU "Ekonomichna dumka", 2011. — Vyp. 9. — Ch. 2. — S. 10—13.*
6. *Lozyns'kyj D. L. Vidobrazhennja vytrat v podatkovij zvitnosti: svit shtuchnyh cyfr / D. L. Lozyns'kyj // Zb. tez Desjatoi' Vseukrai'ns'koi' naukovoï Internet-konferencii' studentiv i molodyh vchenyh, prysvjachenoï vydatnym vchenym u galuzi buhgalters'kogo obliku, finansovogo analizu ta kontrolju d. e. n., prof. I. V. Malyshevu, d. e. n., prof. P. P. Nimchynovu. — Zhytomyr : ZhDTU, 2012. — S. 62—63.*
7. *Mazurenko O. M. Buhgalters'kyj oblik ta analiz zagal'novyrobnychyh vytrat: teorija, metodyka, organizacija : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.09 "Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt" / O. M. Mazurenko. — Zhytomyr, 2010. — 21 s.*
8. *Myronova Ju. Ju. Oblik i analiz vytrat vyrobnyctva ta kal'kuljuvannja sobivartosti produkciï na pidprijemstvah mashynobuduvannja : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.09 "Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt" / Ju. Ju. Myronova. — K., 2011. — 20 s.*
9. *Mossakovs'kyj V. Paradoksy buhgalters'kogo obliku v Ukraini / V. Mossakovs'kyj // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2011. — № 9. — S. 30—35.*
10. *Napadovs'ka L. Udoshkonalennja systemy buhgalters'kogo obliku v Ukraini / L. Napadovs'ka // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2012. — № 6. — S. 3—7.*
11. *Ozeran A. Problema uzgodzhenosti standartiv (pravyl) buhgalters'kogo obliku i norm podatkovogo kodeksu u chastyni zagal'novyrobnychyh vytrat ta i'h vidobrazhennja u finansovij zvitnosti / A. Ozeran // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2011. — № 3. — S. 13—17.*
12. *Palij V. F. Osnovy kal'kulirovanija / V. F. Palij. — M. : Finansy i statistika, 1987. — 288 s.*
13. *Sviders'kyj Je. Organizacija obliku podatku na prybutok za Podatkovym kodeksom u perehidnyj period / Je. Sviders'kyj, D. Sviders'kyj // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2011. — № 5. — S. 15—21.*
14. *Skrypnyk M. I. Rozvytok buhgalters'kogo obliku i vnutrishn'ogo kontrolju vytrat ta kal'kuljuvannja sobivartosti produkciï : monografija / M. I. Skrypnyk. — Zhytomyr, 2011. — 732 s.*
15. *Sokolov Ja. V. Buhgalterskij uchet kak summa faktov hozhajstvennoj zhizni : ucheb. posob. / Ja. V. Sokolov. — M. : Magistr ; INFRA-M, 2010. — 224 s.*
16. *Sopko V. V. Problemy ucheta zatrat na proizvodstvo i kal'kuljacija sebestoimosti produkciï v promyshlennosti: avtoref. dis. ... d-ra jekon. nauk / V. V. Sopko. — Kiev, 1980. — 45 s.*

18. *Bezverhyj K.* Neprjami vytraty v konteksti podatkovoi' ta finansovoi' zvitnosti: oblikovyj aspekt uzgodzhennja pokaznykiv / K. Bezverhyj // Buhgalters'kyj oblik i audyt. — 2011. — № 6. — S. 23—33.
19. *Chalyj I.* BuhHHHoblik dlja doroslyh. MSFZ-transformacija. Upravlinnja prybutokom. Podatky / I. Chalyj. — H. : Faktor, 2011. — 400 s.
20. Podatkovyj kodeks Ukrai'ny vid 02.12.2010 № 2755-VI. — Rezhym dostupu : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1302724046553028>.
21. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 16 "Vytraty", zatverdzhennyj nakazom MFU № 318 vid 31.12.1999 r. — Rezhym dostupu : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00&p=1302724046553028>.
22. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 9 "Zapasy", zatverdzhennyj nakazom MFU № 246 vid 20.10.1999 r. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/print1333350777382537>.
23. Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 2 "Zapasy". — Rezhym dostupu : http://www.minfin.gov.ua/document/92420/MSBO_2.pdf.
24. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrai'ny "Pro zatverdzhennja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku ta Instrukcii' pro jogo zastosuvannja" vid 30 lystopada 1999 r. № 291. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/print1327246549106958>.
25. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 17 "Podatok na prybutok", zatverdzhennyj nakazom MFU № 353 vid 28.12.2000 r. — <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01/print1330027628382574>.
26. Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 12 "Podatok na prybutok". — Rezhym dostupu : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320288/file/IAS%2012.pdf>.
27. Polozhennja buhgalters'kogo obliku "Podatkovi riznyci", zatverdzheno nakazom MFU № 27 ot 25.01.2011 r. — Rezhym dostupu : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0212-11&p=1304249794557724>.
28. Nakaz MFU "Zminy do dejakyh normatyvno-pravovyh aktiv Ministerstva finansiv Ukrai'ny z buhgalters'kogo obliku" № 1204 vid 26.09.2011 r. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1181-11/print1333350777382537>.
29. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 7 "Osnovni zasoby", zatverdzhennyj nakazom MFU № 92 vid 27.04.2000 r. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00/print1330027628382574>.
30. Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 16 "Osnovni zasoby". — Rezhym dostupu : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320289/file/IAS%2016.pdf>.
31. Nakaz MFU "Pro zatverdzhennja formy Podatkovoi' deklaracii' z podatku na prybutok pidpryjemstva" № 1213 vid 28.09.2011 r. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1215-11/print1333350777382537>.
32. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 3 "Zvit pro finansovi rezul'taty", zatverdzhennyj nakazom MFU № 87 vid 31.03.1999 r. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99/print1342966521962518>.
33. Zakon Ukrai'ny "Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukrai'ny ta dejakyh inshyh zakonodavchyh aktiv Ukrai'ny shhodo vdoskonalennja okremyh norm Podatkovogo kodeksu Ukrai'ny" vid 07.07.2011 r. № 3609-VI. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3609-17/print1342966521962518>.
34. Zakon Ukrai'ny "Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukrai'ny ta dejakyh inshyh zakonodavchyh aktiv Ukrai'ny shhodo sproshhenoi' systemy opodatkuvannja, obliku ta zvitnosti" vid 04.11.2011 № 4014-VI. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4014-17/print1342966521962518>.



СИСТЕМНІ ДОСЛІДЖЕННЯ

УДК 519.237.8:338(477)

ШАРКО Маргарита, д. э. н., профессор Херсонского
национального технического университета
АДВОКАТОВА Надежда, аспирант Херсонского национального
технического университета

ИЕРАРХИЧЕСКАЯ КЛАСТЕРИЗАЦИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ОБЪЕКТОВ

Предложен механизм рационального объединения предприятий в кластеры на основе определения функции межкластерного расстояния и разреженности места расположения производств. Разработан алгоритм кластеризации, учитывающий структурно-логическую последовательность указанных операций, в котором в качестве входного параметра используется множество предприятий, рекомендуемых к участию в образовании кластера.

Ключевые слова: кластеры, межкластерное расстояние, разреженность, производственные объекты, алгоритм кластеризации.

Шарко М., Адвокатова Н. Ієрархічна кластеризація виробничих об'єктів. Запропоновано механізм раціонального об'єднання підприємств у кластери на основі визначення функції міжкластерної відстані та розрідженості місця розташування виробництв. Розроблено алгоритм кластеризації, що враховує структурно-логічну послідовність вказаних операцій, в якому в якості входного параметра використовується множина підприємств, рекомендованих до участі в утворенні кластеру.

Ключові слова: кластери, міжкластерна відстань, розрідженість, виробничі об'єкти, алгоритм кластеризації.

Постановка проблемы. Актуальность темы подтверждается возросшими требованиями к повышению устойчивости функционирования предприятий, качественному использованию ресурсов, выпуску конкурентоспособной продукции. Характерной чертой современной рыночной экономики является ускорение интеграционных процессов. Экономическая теория и практика предлагают множество вариантов и форм интеграции бизнеса. Структурные преобразования экономики

© Шарко М., Адвокатова Н., 2013

114 ————— ISSN 1727-9313. ВІСНИК ХНТЕУ. 2013. № 3

вынуждают существующие предприятия искать новые формы хозяйствования, к которым относятся кластерные объединения. Несмотря на достигаемые при этом успехи, известны случаи, когда их создание оказалось экономически невыгодным. Это обусловлено прежде всего отсутствием теоретических проработок и методических рекомендаций по формированию подобных объединений, расчету качества кластеризации и последовательности операций построения на получение наилучшей кластеризации. Поэтому любые шаги в решении указанной проблемы чрезвычайно полезны.

Анализ последних исследований и публикаций по проблеме построения кластеризации производственных объектов [1–11] показывает, что характер большинства элементов и показателей, использования ресурсов в целом определяет эффективность функционирования производства. Это требует поиска принципиально новых инновационных подходов к проведению технической диагностики и организационной структуры предприятий, для чего может быть рекомендовано объединение производств, изготавливающих идентичную продукцию, заготовительных, сбытовых организаций и др., то есть кластерных объединений. К сожалению, вопросы экономической целесообразности и теоретического обоснования вхождения в кластерные объединения предприятий разной формы собственности, территориального расположения этих предприятий разработаны недостаточно, поэтому эмпирическое образование кластеров зачастую не дает ожидаемых результатов.

К нерешенным частям общей проблемы создания кластеров в различных отраслях промышленности относится создание общей системы кластеризации с иерархической подчиненностью от территориальных к отраслевым интеграционным объединениям.

Цель работы – разработка последовательности операций иерархической кластеризации и механизмов ее реализации.

Результаты исследования. Основная цель использования кластерной формы деятельности – повышение конкурентоспособности его участников за счет сотрудничества в кластере научных исследований, инноваций, образования и государственной поддержки. Формирование и функционирование кластеров направлено на ускорение динамичного и эффективного социально-экономического развития всех предприятий регионов, которое обеспечивает более высокий уровень жизни населения. Проблематика создания кластерных форм деятельности рассматривалась в исследованиях отечественных и зарубежных ученых: А. Маршала, М. Портера, П. Самуэльсона, Б. Буркинского, А. Амоши, Л. Федуловой, Г. Савиной, М. Шарко, А. Поручика, В. Парсяка, Е. Бельтюкова, Б. Кваснюка и др. Однако в настоящее время еще осталось немало вопросов, среди которых следует отметить необходимость обоснования организационно-экономических основ, инновационных подходов и методического инструментария образования интегрированных корпоративных структур.

Кластеры занимают особое место между автономными организациями, региональными промышленными комплексами и отраслевыми альянсами, используя концентрацию в пределах локальных территорий, концентрацию, базирующуюся на взаимодействиях с внутренним потреблением и определяющую инновационную направленность, кооперацию смежных отраслей для обеспечения конкурентоспособности на внешнем рынке за счет высокой продуктивности, основанной на специализации и взаимодействии участников.

Кластерный подход к формированию различного вида партнерства учитывает составляющие и рычаги его создания и развития посредством рационального распределения ресурсов, мобильности и инновационности. Интерес к образованию кластеров объясняется новыми нетрадиционными тенденциями в управлении развитием экономики. Современная хозяйственная политика не смогла удовлетворительно разрешить проблемы рыночной координации национальной экономики в условиях глобализации и инновационной экономики – ни на основе аппаратного подхода, при котором она рассматривается как совокупность автономных агентов, ни на основе подхода, где объектом управления является отрасль.

Кластерная форма деятельности дает возможность участникам сохранять юридическую самостоятельность и конкурировать между собой подобно ассоциациям. Каждый из участников кластера рассматривает членство в нем как обеспечение собственных конкурентных преимуществ, поскольку, постоянно развиваясь, окружает себя гарантированной поддержкой, информацией о состоянии рынка и получает дополнительные источники согласования взамен выгодных соглашений, формируя позитивный синергетический эффект.

Исходя из этого, кластер – это совокупность взаимосвязанных компаний-поставщиков, производителей и т. д., которые географически являются соседями и связаны друг с другом образовательными и научными учреждениями, органами государственного управления, инфраструктурных компаний, действующих в определенной сфере и дополняющих друг друга.

Согласно существующей практике выделяются два направления инициирования кластеризации – по инициативе сверху на основе принятых региональных социально-экономических программ развития территорий либо по инициативе бизнес-структур.

Распространение методов многомерного статистического анализа как инструментария стратегического управления предоставляет широкие возможности моделирования, анализа явлений и процессов, характеризующихся большим количеством показателей эффективности деятельности производств. Одной из таких задач является определение структуры совокупности объектов путем их объединения в однородные группы с использованием кластерного анализа. Последний позволяет классифи-

цировать многомерные представления производственных объектов, научно обосновывать главные принципы их объединения, определять структуру совокупности с практически неограниченным количеством признаков и выявлять внутренние связи между ними.

Кластер как устойчивое объединение широкого круга участников формирует позитивный синергетический эффект. Конкурентные преимущества, достигаемые при этом, обеспечиваются за счет обмена ресурсами, информацией, формированием стратегии развития на основе спроса и предложения, дополнительных услуг, служащих для основного ценообразования.

Решение задачи управления развитием промышленных предприятий сводится к кластеризации в n -мерном пространстве. Под кластеризацией понимается процесс формирования групп объектов, которые имеют высокое внутрикластерное и низкое межкластерное подобие. Иными словами, объекты, принадлежащие одному кластеру, больше походят друг на друга, чем на объекты, принадлежащие другим кластерам.

В качестве основы для построения алгоритма кластеризации выбран иерархический подход. Основной целью и критерием кластеризации является формирование набора таких предприятий, чтобы производства, принадлежащие одному кластеру, были максимально подобными. Для этого чаще всего используется метод экспертных оценок.

В процессе принятия решений (выбора альтернативы из множества решений) большая часть необходимой начальной информации может быть получена от эксперта путем ретроспективного анализа и передачи результатов в прогнозируемую ситуацию. В этом заключается процедура экспертного оценивания (рис. 1).

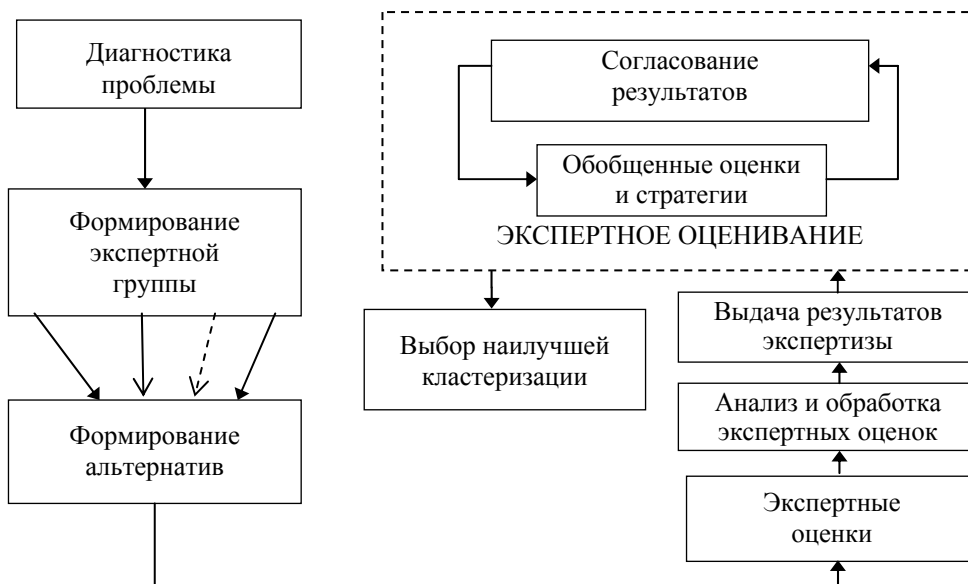


Рис. 1. Структурная схема экспертных оценок

Ключевые задачи принятия решений по стратегическому управлению производственными объектами с помощью экспертных оценок при своей реализации несут в себе элементы субъективизма и сопряжены для лица, принимающего решение, с определенными трудностями по количественной оценке приоритетности использования стратегий и их результативности.

Распределение двух объектов при группировке их в кластеры определяется с помощью некоторой меры подобия. В свою очередь, определяя меру подобия, необходимо учитывать, что ее атрибуты могут иметь различную природу, то есть могут быть числовыми, номинальными, категориальными и т. д. Подобие между объектами определяется на основе измерения расстояния между ними. Чем более высокую степень подобия имеют два объекта, тем меньше должно быть расстояние между ними.

Критерием кластеризации является такая группировка объектов, чтобы объекты имели наименьшее расстояние между собой.

Для определения расстояния между предприятиями в кластере обозначим через C_i и C_j частные кластеры в общей кластеризации C , а межкластерное расстояние между ними через $d(C_i, C_j)$. В состав каждого кластера входит определенный набор объектов или образующих его предприятий, производств, источников поставок и переработки ресурсов γ , то есть $C = \{\gamma\}$ и $C' = \{\gamma'\}$. Тогда с учетом введенных обозначений:

$$d(C, C') = d_f(\gamma, \gamma'), \quad (1)$$

где d_f – мера расстояния между объектами γ и γ' .

В такой постановке в общем виде расстояние между предприятиями C и C' может быть представлено как функция F парных расстояний между объектами, когда один из объектов принадлежит кластеру C , а другой кластеру C' , то есть:

$$d(C, C') = F(\{d_f(\gamma_i, \gamma_j) \mid \gamma_i \in C, \gamma_j \in C'\}). \quad (2)$$

Функция F , определяющая расстояние между двумя кластерами, может быть задана, исходя из минимального расстояния между ближайшими двумя кластерами:

$$d_{\min}(C, C') = \min(\{d_f(\gamma_i, \gamma_j) \mid \gamma_i \in C, \gamma_j \in C'\}). \quad (3)$$

Используя эту функцию, можно получить кластеры, в которых каждый объект больше соответствует объектам своего кластера, чем

объектам другого. Одной из проблем, возникающих при использовании данной функции, является возможность формирования растянутых удлинённых кластеров. Это приведет к тому, что объекты, находящиеся на противоположных сторонах одного и того же кластера, будут непохожи.

Другой способ задания функции F основан на определении максимального межкластерного расстояния между двумя кластерами:

$$d_{\max}(C, C') = \max(\{d_f(\gamma_i, \gamma_j) \mid \gamma_i \in C, \gamma_j \in C'\}). \quad (4)$$

Данная функция позволяет формировать кластеры, однако если реальные группы объектов имеют удлинённую форму, то получившиеся кластеры могут быть неадекватными.

Возможен и способ определения расстояния между кластерами через определение среднего арифметического расстояния между всеми объектами попарно:

$$d_{\text{avg}}(C, C') = \frac{1}{|C| \cdot |C'|} \sum_{\gamma_i \in C} \sum_{\gamma_j \in C'} d_f(\gamma_i, \gamma_j). \quad (5)$$

Каждая из этих функций имеет свои недостатки и достоинства и пригодна для кластеризации разных типов кластеров. Изначально сложно определить, к какому типу интеграционного объединения целесообразно отнести существующие предприятия. Это требует дополнительного экспертного оценивания, поэтому необходимо определить вид функции, используемой для определения межкластерного расстояния.

Для всей кластеризации $C = \{C_1, C_2, \dots, C_n\}$ расстояние кластеризации C есть функция, определенная как среднее межкластерное расстояние между кластерами C_i и C_j в кластеризации C :

$$D(C) = \frac{1}{n^2} \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n d(C_i, C_j). \quad (6)$$

Чем дальше друг от друга расположены кластеры, тем больше расстояние кластеризации. Это значит, что расстояние кластеризации является функцией самого процесса кластеризации, а не отдельных пар кластеров.

Важной мерой кластеризации является и плотность размещения элементов внутри кластера, а также между различными кластерами в кластеризации, то есть разреженность $r(C)$. Для ее определения следует ввести величину, характеризующую центр масс кластера h_{med} . Тогда для кластера C разреженность определится как среднее расстояние между элементами кластера и его центром масс.

$$r(C) = \begin{cases} 1, & \text{если } |C| = 1 \\ \frac{1}{C} \sum_{i=1}^{|C|} df(h_{\text{med}}, \gamma_i), & \text{если } |C| > 1 \end{cases} \quad (7)$$

Для всей системы кластеризации $C = \{C_1, C_2, \dots, C_n\}$:

$$R(C) = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n r(C_i) \sum_{j=1}^n r(C_j). \quad (8)$$

Разреженность общей кластеризации имеет высокое значение, если кластеризация состоит из разреженных кластеров, и, наоборот, низкое, если велика плотность их упаковки. В целом качество кластеризации определяется как функция $R(C)$ и $D(C)$:

$$Q(C) = \frac{D(C)}{R(C)}. \quad (9)$$

Это формулирует требования к организации кластеризации. Использование меры качества кластеризации позволяет провести процесс кластеризации, используя функции межкластерного расстояния, и далее, используя степень качества каждой кластеризации, выбрать оптимальную. Применение меры качества кластеризации исключает необходимость вводить в качестве входного параметра пороговое значение подобия, которое обычно назначается экспертами.

Авторами разработан алгоритм кластеризации, учитывающий структурно-логическую последовательность указанных операций, в котором в качестве входного параметра используется множество из n объектов или предприятий, рекомендуемых к участию в образовании кластера (рис. 2).

Кластеризация n -объектов начинается с построения простейшего иерархического объединения по одному элементарному признаку C_0 . И далее, если этого объединения оказывается недостаточно, необходим набор последующих действий, включающих операции формирования системы показателей и последовательное вычисление расстояний между элементами кластера C_i , в котором определяются минимальное и максимальное расстояние между элементами, а также среднее арифметическое их расстояние, после чего выполняются аналогичные вычисления для другого кластера C_j , а если необходимо, то и для других. Эти данные являются основанием для определения такого важного параметра кластеризации, как расстояние между кластерами в кластеризации $D(C)$. Далее, последовательно вычисляя центр масс $r(C)$ кластеров C_i и C_j с учетом среднего расстояния между членами этих кластеров, находят разреженность кластеризации $R(C)$ и, пользуясь значениями $D(C)$ и $R(C)$, определяют качество кластеризации $Q(C)$.

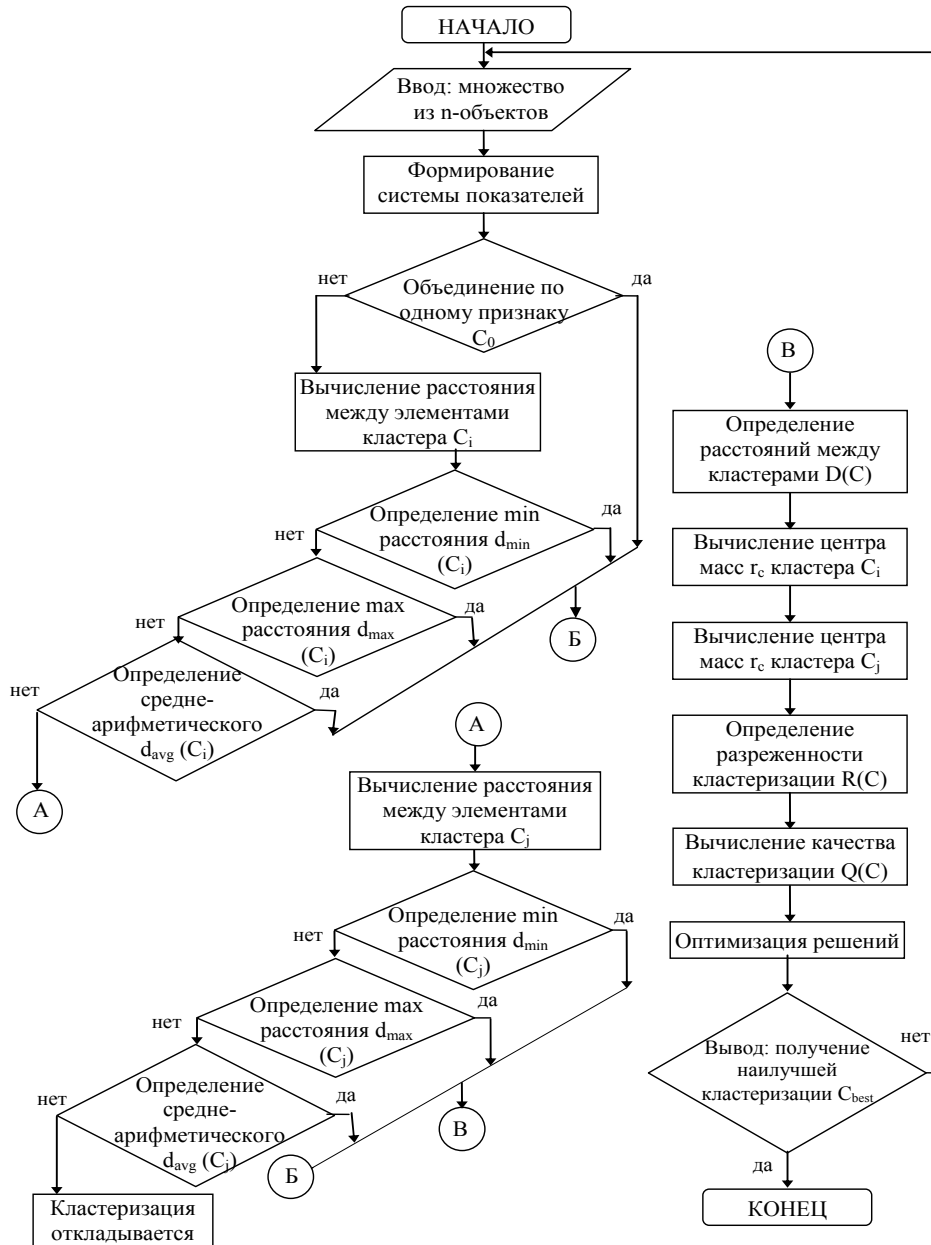


Рис. 2. Структурно-логическая последовательность операций иерархической кластеризации

Оптимизация решений позволяет определить вид функции, используемой для межкластерного расстояния, и значения наилучшей кластеризации C_{best} . Выходными данными является оптимальная кластеризация C_{best} , являющаяся наилучшей с точки зрения меры качества кластеризации $Q(C)$.

Необходимость решения вопросов поддержки управленческих решений по оценке результативности функционирования предприятий требует использования экономико-математических методов. Использование численных методов, методов сетевого планирования, методов исследования операций при принятии решений по экономическому и инновационному развитию производства дает возможность построить оптимальную иерархию уровней управления в условиях динамических и трансформационных изменений внешней среды и разработать конфигурацию системы управления, направленную на получение максимального эффекта за счет оптимального размещения ресурсов и адекватного распределения персонала.

Совершенно очевидно, что построить математическую модель принятия решений при инновационных воздействиях, в точности соответствующую реальным обстоятельствам, невозможно: модель всегда является упрощением действительности. Важно добиться, чтобы она содержала в себе те черты, которые в наибольшей степени влияют на выбор окончательного решения.

Указанные операции определяют перечень возможных мероприятий и организационно-экономический механизм кластеризации как одну из составляющих интеграционных объединений (рис. 3).



Рис. 3. Организационно-экономический механизм интеграционных объединений

В качестве примера реализации предложенного механизма и алгоритма иерархической кластеризации рассмотрено кластерное объединение обувных предприятий центрально-восточного региона Украины (г. Киев и Киевская обл., г. Харьков, г. Днепропетровск, г. Житомир, г. Запорожье и г. Кривой Рог), являющихся основными производителями обуви на украинском рынке. Главным и наиболее мощным узлом размещения предприятий такого типа является г. Киев. Здесь сосредоточены не только предприятия, специализирующиеся на изготовлении и пошиве обуви, но и ряд сопутствующих предприятий, связанных с обработкой кожи, изготовлением изделий из кожи и кожгалантереи, фурнитуры, пошивом сумок (барсеток, чемоданов, кошельков и т. д.), ремонтом обуви и изделий из кожи, индивидуальным пошивом обуви, специализированным пошивом ортопедической обуви и ортопедических специальных изделий из кожи (стельки, распорки, ходунки и т. д.) по заказам медицинских организаций и частных лиц. Технические данные по геометрическому распределению предприятий внутри этого кластера C_j представлены в *таблице*.

Предприятия кластера г. Харькова (C_j)

Название предприятия	Расстояние до геометрического центра города (Главпочтамт), км	Производительность труда за 2011г., W	Рентабельность предприятия за 2011г., P, %
ООО "ПО "Харьков"	5.23	6.7	9.0
УкрПП "Модус Вивенди"	7.10	8.3	4.0
ООО El Passo	10.0	10.0	4.1
ЧП Adore	5.95	13.9	1.8
ЧФ Bertoni	8.83	11.3	2.1
ЧП Akvilon	11.63	8.75	0.49
ЧП Artos	11.75	10.8	2.6
ЧП Belfo	1.93	10.0	1.2
ЧП Bonis	14.32	10.0	1.1
ЧП Broni	14.22	6.67	0.04
ЧП Carnavalle	6.70	8.57	2.9
ЧП Богун	7.74	10.0	2.7
ЧФ Crisma	10.00	9.07	2.3
ЧФ Diamond	2.44	11.2	0.5
ЧП Esente	11.25	15.0	2.7
ЧПП "Ника"	17.22	11.1	0.9
Компания "FURNITEX"	3.67	50.0	1.9
ЧФ "VITEX"	11.84	8.6	2.1

Центр масс кластера h_{med} определяется вычислением среднего арифметического расстояния между предприятиями внутри кластера, то есть элементами этого кластера, согласно данным транспортно-информационного портала DELLA™ [11] по формуле:

$$r(C) = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n x_{ij}, \quad (10)$$

где x_{ij} – расстояние между предприятиями, которое оказалось для нашего случая равным $r(C) = 12,56$ км. Разреженность рассматриваемого кластера определялась вычислением расстояния между $r(C)$ и \bar{x}_i и оказалась равной 1.45 км, что свидетельствует о довольно тесной упаковке кластера.

Как следует из данных транспортно-информационного портала DELLA™ [11], минимальное расстояние между элементами кластера составляет 1 км для предприятий:

- УкрПП "Модус Вивенди" (ул. Балашовская, 26) и ЧП Carnavalle (ул. Плехановская, 117);
- ЧП Akvilon (ул. Гвардейцев Широнинцев, 9А) и ЧП Esente (ул. Д. Донского, 34);
- ЧП Akvilon (ул. Гвардейцев Широнинцев, 9А) и ЧФ "VITEХ" (пр-т 50 лет ВЛКСМ, 54А);
- ООО El Passo (ул. Киргизская, 19А) и ЧФ Crisma (ул. Киргизская, 19) – около 300 метров расстояние между объектами.

Максимальное расстояние между элементами кластера составляет 22 км для предприятий: ЧП Богун (ул. Даргомыжского, 11) и ЧПП "Ника" (бул. Ивана Каркача, 6А).

Вместе с тем следует отметить, что, несмотря на произведенный анализ расстояний между элементами кластера, определяющими значениями при выборе взаимодействий между предприятиями являются экономические показатели, в качестве которых, кроме отраслевой принадлежности, выбраны производительность труда и рентабельность.

Согласно данным *таблицы* и с учетом минимального расстояния между элементами кластера наиболее подходящими предприятиями для включения в кластер являются ООО El Passo, ЧП Esente, так как у этих предприятий производительность труда составляет более 10 % и рентабельность свыше 2 %. Также возможно включение в кластер предприятий с более низкой производительностью, но обязательно с рентабельностью более 2 %, а именно: УкрПП "Модус Вивенди", ЧП Carnavalle, ЧФ "VITEХ", ЧФ Crisma.

Производительность труда согласно условно-натуральному методу расчета определялась как:

$$W = Q / T_{\text{пп}}, \quad (11)$$

где Q – (объем выпущенной продукции за 2011 г.);

$T_{\text{пп}}$ – (250 рабочих дней 2011 г. · количество производс. персонала).

Производительность труда измеряется количеством продукции, выпущенной работником за какое-то время. Под ростом производительности труда подразумевается экономия затрат труда (рабочего времени) на изготовление единицы продукции или дополнительное количество произведенной продукции за единицу времени, что непосредственно влияет на повышение эффективности производства, так как в одном случае сокращаются текущие издержки на производство единицы продукции, а в другом – за единицу времени производится больше продукции.

Рентабельность производства рассчитывалась как отношение прибыли предприятия от реализации продукции к сумме затрат на производство и реализацию продукции. Этот коэффициент показывает, сколько гривен прибыли предприятие имеет с каждой гривни, затраченной на производство и реализацию продукции:

$$P = (Pr / Z) \cdot 100 \%, \quad (12)$$

где Pr – прибыль предприятия;

Z – затраты на производство и реализацию продукции.

Аналогичные вычисления были произведены для кластеров г. Киева, г. Днепропетровска, г. Запорожья, г. Житомира, г. Кривого Рога.

Представленный алгоритм структурно-логической последовательности операций иерархической кластеризации, в отличие от существующих, обеспечивает объективный анализ преимуществ и недостатков кластерного объединения предприятий одной отрасли, определяет наиболее приоритетные направления оценки расположения их элементов, определяет организационные мероприятия и повышает результативность функционирования предприятий с учетом соотношений и оценок показателей эффективности функционирования производства.

Выводы. Определение качества кластеризации через функции межкластерного расстояния и разреженности позволяет выбрать оптимальную кластеризацию. Применение этой характеристики исключает необходимость вводить в качестве входного параметра порогового значения подобие, которое обычно назначается экспертом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. *Войнаренко М. П.* Кластерные модели объединения предприятий в Украине / М. П. Войнаренко // *Экономическое возрождение России*, 2007. — № 2. — С. 75—86.
2. *Соколенко С. І.* Стратегія конкурентоспроможності економіки України на основі інтегральних систем – кластерів. — Севастополь : ТОВ "Рібест", — 2006. — 37 с.

3. Соколенко С. Проблеми та перспективи посилення конкурентоспроможності економіки України на основі кластерів / С. Соколенко // Економіст, 2008. — № 10. — С. 31—35.
4. Бардачев Ю. Н. Структуризация и системный анализ процедуры принятия решений / Ю. Н. Бардачев, В. В. Крючковский // Вестн. Херсонского нац. технического ун-та. — 2009. — № 1 (34). — С. 7—12.
5. Бардачев Ю. Н. Применение алгоритма агломеративной иерархической кластеризации при решении задач защиты компьютерных систем // Моделювання та керування станом еколого-економічних систем регіону / Бардачев Ю. Н., Литвиненко В. И., Дидык А. А. — 2006. — Вып. 6. — С. 37—46.
6. Бутнік-Сіверський О. Інвестиційна привабливість підприємства // Харчова і переробна пром-сть / Бутнік-Сіверський О., Шматкова Г., Силантьєва Н. — 2005. — № 5. — С. 13—15.
7. Управління персоналом промислових виробництв: мотиваційні впливи / Парсак В. Н., Гацура В. Я., Погорєлова О. В., Ришняк Н. М., Титова І. С. — Миколаїв : вид-во Торубари О. С. — 2011. — 240 с.
8. Геець В. М. Інноваційний шлях розвитку та економічне зростання // Інноваційна Україна : наук. зб. — 2005. — Вип. 7. — КіНТУ "КІП". — С. 38—42.
9. Махновська Н. Д. Організаційно-економічні основи створення кластерної форми діяльності оператора поштового зв'язку // автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / Н. Д. Махновська. — О. : Національна акад. зв'язку ім. О. С. Попова. — 2011. — 20 с.
10. Кропивко М. Ф. Концептуальний підхід до кластерної організації та управління розвитком агропромислового виробництва / М. Ф. Кропивко // Економіка АПК. — 2010. — № 11. — С. 3—13.
11. Транспортно-информационный портал DELLA™. — Режим доступа : <http://della.ua/distance/>.

Стаття надійшла до редакції 01.11.2012.

Sharko M., Advokatova N. Hierarchic clustering of production facilities.

Background. The proposed research is devoted to the urgent problem of improving the sustainability of businesses using resources of competitive products effectively. Characteristic feature of the modern market economy is acceleration of the integration process. Economic theory and practice offer a large number of options and forms of integration of business, including cluster association.

Review of scientific sources on selected subject shows that there is not a complete study of the processes of construction clustering based on structural and logical sequence. Most of the existing works focus around narrowed consideration of a cluster and do not notice the existence of a number of other components and constituents. However, the scientific definition of the above neglect is undoubtedly important, and forms the basis of objective research.

Results. The central aspect of analysis carried out in this work is the mechanism of uniting companies into clusters based on functions of intercluster distance and density of enterprise location. Investigation of the use of cluster shapes to improve the competitiveness of its members through cooperation in cluster research, innovation, education and government support, is the formation and functioning of clusters aimed at accelerating dynamic and effective socio-economic development of all enterprises in the region, which provides a

higher standard of living in this region. The paper noted that most of the elements, indicators and resources used in general are determined by the efficiency of functioning of enterprises in the cluster.

Complementing the work is the detailed etymological analysis of cluster shape, which allows participants to retain legal independence and compete against each other like associations. Each participant considers cluster membership therein as security for their own competitive advantage, as constantly evolving it provides a guaranteed support, information about the market and receives additional sources of profitable trades coordination instead, creating a positive synergistic effect.

Conclusions. The study, according to the author, can become part of a more complete understanding of the cluster. Identifying clustering quality through clustering distance allows you to select the optimal clustering. The use of this feature eliminates the need to enter as an input parameter of threshold similarity which is usually appointed by an expert.

Key words: cluster, intercluster distance, production facilities, cluster algorithm.

REFERENCES

1. Vojnarenko M. P. Klasternye modeli obedinenija predpriyatij v Ukraine / M. P. Vojnarenko // Jekonomicheskoe vozrozhdenie Rossii, 2007. — № 2. — S. 75—86.
2. Sokolenko S. I. Strategija konkurentospromozhnosti ekonomiky Ukrainy na osnovi integral'nyh system – klasteriv. — Sevastopol' : TOV "Ribest", — 2006. — 37 s.
3. Sokolenko S. Problemy ta perspektyvy posylennja konkurentospromozhnosti ekonomiky Ukrainy na osnovi klasteriv / S. Sokolenko // Ekonomist, 2008. — № 10. — S. 31—35.
4. Bardachev Ju. N. Strukturizacija i sistemnyj analiz procedury prinjatija reshenij / Ju. N. Bardachev, V. V. Krjuchkovskij // Vestn. Hersonskogo nac. tehničeskogo un-ta. — 2009. — № 1 (34). — S. 7—12.
5. Bardachev Ju. N. Primenenie algoritma aglomerativnoj ierarhicheskoj klasterizacii pri reshenii zadach zashhity komp'juternyh sistem // Modeljuvannja ta keruvannja stanom ekologo-ekonomichnih sistem regionu / Bardachev Ju. N., Litvinenko V. I., Didyk A. A. — 2006. — Vyp. 6. — S. 37—46.
6. Butnik-Sivers'kyj O. Investycijna pryvablyvist' pidprijemstva // Harchova i pererobna pro-st' / Butnik-Sivers'kyj O., Shmatkova G., Sylant'jeva N. — 2005. — № 5. — S. 13—15.
7. Upravlinnja personalom promyslovyh vyrobnyctv: motyvacijni vplyvy / Parsak V. N., Gacura V. Ja., Pogorjelova O. V., Rysnjak N. M., Tytova I. S. — Mykolai'v : vyd-vo Torubary O. S. — 2011. — 240 s.
8. Geec' V. M. Innovacijnyj shljah rozvytku ta ekonomichne zrostantnja // Innovacijna Ukrain'a : nauk. zb. — 2005. — Vyp. 7. — KiNTU "KPI". — S. 38—42.
9. Mahnov'ska N. D. Organizacijno-ekonomichni osnovy stvorennja klasternoi' formy dijal'nosti operatora poshtovogo zv'jazku // avtoref. dys. kand. ekon. nauk / N. D. Mahnov'ska. — O. : Nacional'na akad. zv'jazku im. O. S. Popova. — 2011. — 20 s.
10. Kropyvko M. F. Konceptual'nyj pidhid do klasternoi' organizacii' ta upravlinnja rozvytkom agropromysloвого vyrobnyctva / M. F. Kropyvko // Ekonomika APK. — 2010. — № 11. — S. 3—13.
11. Transportno-informacionnyj portal DELLA™. — Rezhim dostupa : <http://della.ua/distance>.

УДК 519.863:338.3

ТАДЕЄВ Юрій, к. е. н., доц., докторант, Київський національний
університет імені Тараса Шевченка

ДИНАМІЧНІ ФУНКЦІЇ КОРИСНОСТІ З ІНВЕСТИЦІЯМИ У ВИРОБНИЧИЙ ТА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛИ

Запропоновано новий вид динамічних функцій корисності. При цьому споживання виражається як різниця між випуском продукції та валовими інвестиціями, а виробнича функція враховує капітал і працю та їх похідні (чисті інвестиції).

Ключові слова: функція корисності, виробничий капітал, інтелектуальний капітал, валові інвестиції, чисті інвестиції, виробнича функція.

Тадеєв Ю. Динамические функции полезности с инвестициями в производственный и интеллектуальный капиталы. Предложен новый вид динамических функций полезности. При этом потребление понимается как разница между выпуском продукции и валовыми инвестициями, а производственная функция учитывает капитал и труд вместе с их производными (чистыми инвестициями).

Ключевые слова: функция полезности, производственный капитал, интеллектуальный капитал, валовые инвестиции, чистые инвестиции, производственная функция.

Постановка проблеми. Теорія функцій корисності та теорія виробничих функцій є важливими елементами побудови та дослідження економіко-математичних моделей. Моделювання динамічних процесів виробництва та розподілу продукції потребує використання динамічних функцій корисності та динамічних виробничих функцій.

У будь-якій економіці неминучий вибір між забезпеченням поточного попиту (споживання) та майбутнього попиту (інвестицій). Будь-який такий вибір породжує певну динамічну функцію або траєкторію, яка визначає відповідні пропорції виробленої продукції, що витратиться на споживання та інвестиції. Завданням економічної політики є вибір однієї з усіх таких функцій після отримання оцінки співвідношення між поточним і майбутнім споживанням, після чого виникає модель оптимального економічного зростання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В економічній та економіко-математичній літературі найбільш вивченими є неокласичні моделі економічного зростання, які описують економічне зростання в агрегованій замкненій економіці. Першою класичною роботою в рамках цієї теорії є модель Ф. Рамсея (F. Ramsey) [1]. Виділимо також роботи Р. Харрода (R. Harrod), Е. Домара (E. Domar), Д. Касса (D. Cass), Т. Купманса (T. Koopmans), Р. Солоу (R. Solow), Т. Свона (T. Swan),

© Тадеєв Ю., 2013

П. Ромера (P. Romer), Р. Лукаса (R. Lucas), які досить детально описано у монографіях [2–5]. Проте недостатньо вивченим залишається питання врахування інтелектуальної складової людського капіталу в моделях економічного зростання, що й визначає мету цієї роботи.

Постановка завдання. Традиційними ресурсами, що розглядаються на макроекономічному рівні, є капітал та праця. В сучасному світі, коли інтелектуальна праця відіграє важливу, а може, й вирішальну роль, ресурс "праця" амортизується та інвестується [6]. Саме тому разом з виробничим капіталом необхідно розглядати інтелектуальний капітал, який може вимірюватись в одиницях простої праці. Все зазначене вище потребує побудови нових динамічних функцій корисності та динамічних виробничих функцій, що враховують інвестиції (чисті та валові) у виробничий та інтелектуальний капітали.

Результати дослідження.

I. Розглянемо проблему побудови динамічної функції корисності $u(c)$, де c – об'єм споживання в момент t . Щодо функції $u(c)$ зробимо наступні припущення [7]:

- $u(c)$ має другу похідну;
- $u(c) > 0$, $u'(c) > 0$, $u''(c) < 0$ при $c > 0$;
- $\lim_{c \rightarrow 0} u'(c) = \infty$, $\lim_{c \rightarrow \infty} u'(c) = 0$.

Вводиться ще одна характеристика функцій корисності $u(c)$ – еластичність граничної корисності:

$$\sigma(c) = -\frac{u''(c)}{u'(c)} > 0 \text{ при } c > 0.$$

$u(c(t))$ записано у деякий момент часу t , але вибір функції споживання $c(t)$ потрібно здійснити на всьому інтервалі часу, тому цільовий функціонал вибирають у такому вигляді [7]:

$$W = \int_{t_0}^{t_1} e^{-\delta(t-t_0)} u(c(t)) dt,$$

де множник дисконтування $e^{-\delta(t-t_0)}$ свідчить про той загальноприйнятий факт, що негайне споживання важливіше, ніж споживання у майбутньому. W називають достатком, а δ – нормою дисконтування.

Інколи для простоти вважають, що $t_1 = \infty$ і функція $c(t)$ обирається на весь майбутній період. Якщо $u(c)$ має обмежену асимптоту $\lim_{c \rightarrow \infty} u(c) = u^* < \infty$, то при $\delta > 0$ інтеграл достатку

$$W = \int_{t_0}^{\infty} e^{-\delta(t-t_0)} u(c(t)) dt$$

буде збіжним. Справді, $u(c(t)) < u^*$ та $W < \int_{t_0}^{\infty} e^{-\delta(t-t_0)} u^* dt = \frac{u^*}{\delta}$.

Розглянемо одне з можливих узагальнень функції корисності. Нехай $c(t)$ – обсяг споживання, $K(t)$ – виробничий капітал, $L(t)$ – інтелектуальний капітал, $Z_K = \dot{K} + \mu K$ – валові інвестиції у виробничий капітал, $Z_L = \dot{L} + \nu L$ – валові інвестиції в інтелектуальний капітал, $\mu > 0$ та $\nu > 0$ – норми амортизації виробничого та інтелектуального капіталів відповідно.

Нехай

$$C = \Phi(K, L, \dot{K} + \mu K, \dot{L} + \nu L) = \Phi(K, L, Z_K, Z_L). \quad (1)$$

Слідуючи роботі [2], зробимо такі припущення:

- 1) збільшення витрат будь-якого із факторів виробництва K, L має наслідком збільшення споживання, а зростання величини валових інвестицій Z_K, Z_L приводить до зменшення споживання;
- 2) збільшення витрат усіх факторів виробництва і валових інвестицій в однаковій пропорції має наслідком збільшення споживання в тій же пропорції.

Нехай функція Φ в (1) має похідні за всіма аргументами. Тоді припущення 1) та 2) можна записати в математичній формі:

$$1) \frac{\partial \Phi}{\partial K} > 0, \frac{\partial \Phi}{\partial L} > 0, \frac{\partial \Phi}{\partial Z_K} < 0, \frac{\partial \Phi}{\partial Z_L} < 0;$$

- 2) функція Φ є лінійно однорідною функцією своїх аргументів:

$$\Phi(\lambda K, \lambda L, \lambda Z_K, \lambda Z_L) = \lambda \Phi(K, L, Z_K, Z_L) \text{ при } \lambda > 0.$$

Зокрема, для лінійного випадку функція споживання може бути записана у вигляді:

$$C = Y - (\dot{K} + \mu K) - (\dot{L} + \nu L), \quad (2)$$

де Y – обсяг продукції, що описується відповідною виробничою функцією

$$Y = F(K, L, \dot{K}, \dot{L}). \quad (3)$$

II. Тепер можна перейти до побудови динамічної виробничої функції (3).

Якщо вважати, що зношення виробничого капіталу пропорційне його величині, то для валових інвестицій справедливе співвідношення

$$Z_K(t) = \dot{K}(t) + \mu K(t), \quad (4)$$

де μ – норма амортизації, $\dot{K}(t) = \frac{d}{dt}(K(t))$ – чисті інвестиції у виробничий капітал.

Під таким же кутом можна розглядати інший ресурс – працю і також класифікувати

$$Z_L(t) = \dot{L}(t) + \nu L(t) \quad (5)$$

як валові інвестиції в інтелектуальний капітал, а $\dot{L}(t) = \frac{d}{dt}(L(t))$ як чисті інвестиції в освіту, в підвищення кваліфікації та в науку.

Зазначене вище дає змогу запропонувати новий вид виробничої функції такого вигляду:

$$Y = F(K, L, \dot{K}, \dot{L}) = F_1(K, L) + F_2(\dot{K}, \dot{L}), \quad (6)$$

де $F_1(K, L)$ – функція виробничих ресурсів, $F_2(\dot{K}, \dot{L})$ – функція ендогенних факторів (чистих інвестицій). Будемо вважати, що для адитивної виробничої функції (6) виконуються усі умови, що визначають клас неокласичних виробничих функцій [7]:

- вона не залежить явно від часу t ;
- $F(K, L, \dot{K}, \dot{L})$ двічі неперервно диференційована, причому

$$\frac{\partial F}{\partial K} > 0, \frac{\partial F}{\partial L} > 0, \frac{\partial F}{\partial \dot{K}} > 0, \frac{\partial F}{\partial \dot{L}} > 0,$$

$$\frac{\partial^2 F}{\partial K^2} < 0, \frac{\partial^2 F}{\partial L^2} < 0, \frac{\partial^2 F}{\partial \dot{K}^2} < 0, \frac{\partial^2 F}{\partial \dot{L}^2} < 0;$$

➤ для будь-якого $\lambda > 0$ справедливе співвідношення

$$F(\lambda K, \lambda L, \lambda \dot{K}, \lambda \dot{L}) = \lambda F(K, L, \dot{K}, \dot{L}).$$

З урахуванням динамічної виробничої функції (6) функція споживання (2) записується у вигляді:

$$C = F_1(K, L) + F_2(\dot{K}, \dot{L}) - (\dot{K} + \mu K) - (\dot{L} + \nu L) \quad (7)$$

або

$$C = F_1(K, L) - \mu K - \nu L + F_2(\dot{K}, \dot{L}) - \dot{K} - \dot{L}. \quad (8)$$

Очевидно, що запропонована динамічна функція споживання є лінійно-однорідною функцією усіх своїх аргументів [8].

III. Підсумовуючи, можна сформулювати задачу оптимального керування для визначення кількісних пропорцій між виробництвом, споживанням та інвестиціями, направленими на розширення виробництва як шляхом збільшення виробничого капіталу, так і за допомогою інтелектуалізації праці:

$$W = \int_0^{\infty} u(c(t)) e^{-\delta(t-t_0)} dt \rightarrow \max,$$

$$\dot{K} = (1 - \alpha - \beta) F(K, L, \dot{K}, \dot{L}) - \mu K, \quad K(0) = K_0, \quad (9)$$

$$\dot{L} = \beta F(K, L, \dot{K}, \dot{L}) - \nu(L - L_n), \quad L(0) = L_0,$$

$$c = \alpha F(K, L, \dot{K}, \dot{L}),$$

де $0 \leq \alpha(t) \leq 1$, $0 \leq \beta(t) \leq 1$, $0 \leq \alpha(t) + \beta(t) \leq 1$, $L_n = \text{const} > 0$.

Задача керування полягає в оптимальному виборі частин випуску продукції, які використовуються на споживання (αY), на розширення інтелектуального капіталу (βY) та на розширення виробничого капіталу ($(1 - \alpha - \beta) Y$). Мова йде про оптимальний вибір керувань $\alpha(t)$ та $\beta(t)$. До розв'язування цієї задачі оптимального керування може застосовуватися принцип максимуму Понтрягіна [9].

Варіант цієї моделі за умови, що $F(K, L, \dot{K}, \dot{L}) = F_1(K, L)$, досліджено в роботі [10].

Висновки. Таким чином, запропоновано, *по-перше*, новий вид динамічної макроекономічної функції корисності, що враховує інвестиції у виробничий та інтелектуальний капітали; *по-друге*, нова динамічна макроекономічна виробнича функція, яка враховує, окрім виробничих ресурсів (капітал та праця), також чисті інвестиції на розширення цих ресурсів; *по-третє*, нелінійна модель оптимального керування для вибору частин випуску продукції на споживання, а також на розширення виробничого та інтелектуального капіталів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ramsey F. A. Mathematical Theory of Saving / F. Ramsey // Economic Journal. — 1928. — No 38. — P. 543—559.
2. Барро Дж. Экономический рост / Р. Дж. Барро, Х. Сала-и-Мартин : [пер. с англ.]. — М. : БИНОМ. Лаборатория знаний, 2010. — 824 с.
3. Лукас Р. Э. Лекции по экономическому росту / Р. Э. Лукас : [пер. с англ.]. — М. : Изд-во Института Гайдара, 2013. — 288 с.
4. Acemoglu D. Introduction to Modern Economic Growth / D. Acemoglu. — Princeton and Oxford : Princeton University Press, 2009. — 990 p.
5. Tokarski T. Matematyczne modele wzrostu gospodarczego (циклические неокласические) / Т. Токарски. — Krakow : Wydawnictwo UJ, 2009. — 381 s.
6. Лаврова Л. А. Экономический рост и человеческий капитал : [монография] / Л. А. Лаврова; науч. ред. Р. Г. Смелик. — Омского : Изд-во Ом. гос. ун-та, 2009. — 196 с.
7. Пономаренко О. І. Сучасний економічний аналіз. — У 2 ч. — Ч. 2. Макроекономіка : навч. посіб. / О. І. Пономаренко, М. О. Перестюк, В. М. Бурим. — К. : Вища шк., 2004. — 207 с.
8. Интрилигатор М. Математические методы оптимизации и экономическая теория / М. Интрилигатор : [пер. с англ.]. — М. : Айрис-пресс, 2002. — 576 с.
9. Григорків В. С. Оптимальне керування в економіці : навч. посіб. / В. С. Григорків. — Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2011. — 200 с.
10. Тадеєв Ю. П. Динамічні макроекономічні виробничі функції та їх двоїстий аналіз / Ю. П. Тадеєв // Сталий розвиток економіки. — 2012. — № 3. — С. 117—124.

Стаття надійшла до редакції 14.09.2012.

Tadeyev J. Dynamic utility functions with consideration to investment in productive and intellectual capital.

Background. This article is devoted to further development of the theory of dynamic utility functions and dynamic production functions in relation to models of optimal economic growth.

Results. In addition to traditional resources (capital and labor) to be considered at the macroeconomic level, is considered the intellectual capital that in a broad sense is an

endogenous effect on technology (physical capital) and the quality of labor (human capital). In a narrow sense, intellectual capital is the intellectual part of the human capital and is measured in units of simple labor.

Conclusions. *The paper presents, firstly, a new kind of dynamic utility functions, which is one of the possible generalizations of utility functions that takes into account investments in productive and intellectual capital (the consumption is considered as the difference between output and gross investment and production function takes into account capital and labor and their derivatives (net investment)), and secondly, a new dynamic macroeconomic production function which additively include among inputs (capital and labor), and net investment in the expansion of these resources, and thirdly, the nonlinear model of optimal control to determine the quantitative proportions between production, consumption and investments aimed at expanding production both by increasing productive capital, and by means of intellectualization of labor.*

Key words: utility function, productive capital, intellectual capital, gross investments, net investments, production function.

REFERENCES

1. Ramsey F. A. Mathematical Theory of Saving / F. Ramsey // *Economic Journal*. — 1928. — No 38. — P. 543—559.
2. Barro Dzh. Jekonomicheskij rost / R. Dzh. Barro, H. Sala-i-Martin : [per. s angl.]. — M. : BINOM. Laboratorija znanij, 2010. — 824 s.
3. Lukas R. Je. Lekcii po jekonomicheskomu rostu / R. Je. Lukas : [per. s angl.]. — M. : Izd-vo Instituta Gajdara, 2013. — 288 s.
4. Acemoglu D. Introduction to Modern Economic Growth / D. Acemoglu. — Princeton and Oxford : Princeton University Press, 2009. — 990 p.
5. Tokarski T. Matematyczne modele wzrostu gospodarczego (ujkcie neoklasyczne) / T. Tokarski. — Krakow : Wydawnictwo UJ, 2009. — 381 s.
6. Lavrova L. A. Jekonomicheskij rost i chelovecheskij kapital : [monografija] / L. A. Lavrova; nauch. red. R. G. Smelik. — Omskogo : Izd-vo Om. gos. un-ta, 2009. — 196 s.
7. Ponomarenko O. I. Suchasnyj ekonomichnyj analiz. — U 2 ch. — Ch. 2. Makroekonomika : navch. posib. / O. I. Ponomarenko, M. O. Perestjuk, V. M. Buryim. — K. : Vyshha shkola, 2004. — 207 s.
8. Intriligator M. Matematicheskie metody optimizacii i jekonomicheskaja teorija / M. Intriligator : [per. s angl.]. — M. : Ajris-press, 2002. — 576 s.
9. Grygorkiv V. S. Optymal'ne keruvannja v ekonomici : navch. posib. / V. S. Grygorkiv. — Chernivci: Chernivec'kyj nac. un-t, 2011. — 200 s.
10. Tadejev Ju. P. Dynamichni makroekonomichni vyrobnychi funkicii ta i'h dvoistyj analiz / Ju. P. Tadejev // *Stal'nyj rozvytok ekonomiky*. — 2012. — № 3. — S. 117—124.