

ПРИДНІПРОВСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ БУДІВНИЦТВА ТА
АРХІТЕКТУРИ

Економічний простір

Збірник наукових праць
(www.eprostir.dp.ua)

№ 146

Дніпро
ПДАБА
2019

УДК 336
ББК 65.01
Е 45

Друкується відповідно рішення Вченої Ради
Придніпровської державної академії будівництва та архітектури.
(Протокол № 13 від 4.07.2019 р.)

Свідоцтво про Державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації 279/3
видано Міністерством юстиції України 17.05.07р.
Науковий збірник «Економічний простір» включено до спеціалізованого
Переліку ВАК України з економіки (Наказ МОНУ №1081 від 29.09.2014р.)

Збірник включений до міжнародних наукометричних баз даних
INDEX COPERNICUS – з жовтня 2012р. :
<http://journals.indexcopernicus.com/+,p3843,3.html>
GOOGLE SCHOLAR – з червня 2016 р.:
<https://scholar.google.com.ua/citations?user=sLRr06MAAAAJ&hl=ru>

Головний редактор:
доктор економічних наук, професор Орловська Юлія Валеріївна.
Редакційна колегія:
д.т.н, заслужений діяч науки і техніки України Большаков В.І., д.е.н. Іванов С.В.,
д.е.н. Божанова В.Ю., д.е.н. Коломицева О.В.,
д.е.н. Вакульчик О.М., д.е.н. Тараненко І.В.,
д.е.н. Верхоглядова Н.І., д.е.н. Поповиченко І.В.,
д.е.н. Дубницький В.І., д.е.н. Стукало Н.В.,
д.е.н. Задоя А.О., д.е.н. Уманець Т.В.,
д.е.н. Залунін В.Ф., д.е.н. Чимшит С.І.,
д.е.н. Чужиков В.І.,
д.е.н. Шейнфілде М.

ISSN 2224-6282
ISSNe 2224-6290

Е 45 Економічний простір: Збірник наукових праць. – №146. –
Дніпро: ПДАБА, 2019. – 210с.

В збірнику розглядаються сучасні проблеми просторових економічних систем, сталого екологозбережуючого розвитку економіки, інноваційних процесів макро і мікрорівня, кластерних форм організації бізнесу, ресурсозбереження, фінансових та інвестиційних аспектів економічного зростання, ефективності регуляційних дій органів державного управління та місцевого самоврядування.

Окремої уваги в збірнику набувають питання підвищення якості освітянських функцій вищих навчальних закладів, ролі освіти в постіндустріальному суспільстві.

Для студентів, аспірантів, науковців, викладачів, представників органів державного управління та місцевого самоврядування.

УДК 336
ББК 65.01

© ПДАБА, оформлення, 2019

ЗМІСТ

**МІЖНАРОДНА ЕКОНОМІКА І ЗМІНИ
ГЕОЕКОНОМІЧНОГО ПРОСТОРУ**

- Дригола К. В., Вертелецька О. М., Бойко В. В.* АГРОПРОМИСЛОВИЙ КОМПЛЕКС УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ВИХОДУ НА МІЖНАРОДНИЙ РИНОК..... 5
- Кальницька М. О.* ДРАЙВЕРИ РОЗВИТКУ ОРГАНІЗАЦІЙНО-КУЛЬТУРНИХ РЕСУРСІВ В СТРУКТУРІ РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ МІЖНАРОДНОГО ТУРИСТИЧНОГО БІЗНЕСУ 20

**ПРОБЛЕМИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ТА РЕГІОНАЛЬНОЇ
ЕКОНОМІКИ**

- Разумова Г. В.* АРХІТЕКТОНІКА МЕТОДОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ ЗМІНАМИ РЕГУЛЯТОРНОЇ ПОЛІТИКИ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ..... 32

**ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА, ІНВЕСТИЦІЙНА
ДІЯЛЬНІСТЬ**

- Котуранова Т. В., Вартоха Я. С., Александрова М. О.* ІНТЕРНЕТ-БАНКІНГ В УКРАЇНІ – ІННОВАЦІЙНИЙ РОЗВИТОК БАНКІВСЬКОЇ СФЕРИ..... 43
- Луцька Н. І.* МЕТОДИКА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ МОДЕРНІЗАЦІЇ ОБ'ЄКТУ КОНЦЕСІЇ 57
- Макурін А. А.* ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ КРИПТОВАЛЮТИ..... 71

**ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМСТВА ТА ПРОСТОРОВО –
КЛАСТЕРНИЙ БІЗНЕС**

- Брич В. Я., Перит І. О.* ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВІТЧИЗНЯНИМ ПІДПРИЄМНИЦТВОМ..... 82
- Васильєва В. Г., Бабенко Л.В., к.е.н., доц., Тумановська О. В.* СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ..... 100
- Радіонова Н. Й., Губська Д. В.* ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ВІДПОВІДНО ВИМОГ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ..... 113
- Сумець О. М.* УПРАВЛІННЯ ЕФЕКТИВНІСТЮ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ..... 125

Чумак О. В. ЗБАЛАНСОВАНІСТЬ ПОКАЗНИКІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ У НЕФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ..... 137

Яровенко Т. С., Юдіна О. І. СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА..... 149

ОСВІТА В ПОСТІНДУСТРІАЛЬНОМУ СУСПІЛЬСТВІ

Свірко С. В., Тростенюк Т. М. БЮДЖЕТУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ: МІСЦЕ ТА ПЕРЕДУМОВИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ..... 161

Широкопояс О. Ю. РОЗПОДІЛ ТА ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ДЕРЖАВНИМИ ЗАКЛАДАМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ..... 176

СТАЛИЙ РОЗВИТОК, ЕКОЛОГІЧНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ ТА АЛЬТЕРНАТИВНА ЕНЕРГЕТИКА

Кононова О. Є., Шпатакова О. Л. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ЕКОЛОГІЗАЦІЄЮ В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ..... 193

МІЖНАРОДНА ЕКОНОМІКА І ЗМІНИ ГЕОЕКОНОМІЧНОГО ПРОСТОРУ

УДК 339.166.82

АГРОПРОМИСЛОВИЙ КОМПЛЕКС УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ВИХОДУ НА МІЖНАРОДНИЙ РИНОК

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.5.529

JEL: F10, Q13, Q17

**Дригола К. В.,
Вертелецька О. М.,
Бойко В. В.**

Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

В даній статті проаналізовано АПК України в контексті виходу на міжнародний ринок. Досліджено динаміку посівних площ України основних сільськогосподарських культур: зернові та зернобобові, буряк цукровий технічний, соняшник, картопля, овочеві культури; кількість сільськогосподарських тварин: велика рогата худоба, свині, вівці, кози, птиця; рівень рентабельності виробництва сільськогосподарської продукції за період 1990-2018 рр.. Систематизовано групування українських підприємств за кількістю сільськогосподарських тварин: найбільша кількість підприємств, що спеціалізується на великій рогатій худобі, найменша – на свійській птиці; за розмірами зібраної площі основних сільськогосподарських культур: найбільша кількість підприємств, що спеціалізується на вирощуванні зернових і зернобобових, найменша – на сої. Зроблено висновок щодо більшої ефективності рослинництва відносно тваринництва в Україні за рядом наведених показників. Наведено обсяги виробництва сільськогосподарської продукції рослинництва: зернові та зернобобові, пшениця, кукурудза, ячмінь, соняшник, соя за регіонами України станом на 2018 р.. Найбільш вагоме виробництво сільськогосподарської продукції в Україні припадає на зернові та зернобобові, основними виробниками якої є Полтавська, Вінницька та Одеська області. Проаналізовано основні показники міжнародної діяльності України в сфері сільського господарства: товарна структура експорту й імпорту продукції рослинництва; товарна структура експорту й імпорту продукції тваринництва; динаміка географічної структури експорту та імпорту сільськогосподарської продукції. Наведені показники свідчать, що найбільша частка експорту припадає на зернові культури, насіння і плоди олійних рослин та їстівні плоди й горіхи, в той час як основна частка імпорту припадає на насіння і плоди олійних рослин, їстівні плоди і горіхи, зернові культури. В сфері тваринництва основна частка експорту припадає на м'ясо та їстівні субпродукти, молоко та живих тварин, в той час, як основна частка імпорту припадає на рибу і ракоподібні, м'ясо та їстівні субпродукти та молоко.

Ключовою продукцією, яка формує експортний потенціал України є зернові культури, що означає, що експортна база складається з продукції низького ступеня переробки, що формує низьку додану вартість. На основі проведеного дослідження визначено три основні напрями розвитку підприємств АПК України в контексті виходу на міжнародний ринок: розвиток торгівельних відносин з країнами ЄС; необхідність активізації співпраці з країнами Північно-Африканського регіону та Центральної Азії; спеціалізація на продукції рослинництва, в першу чергу зерна, з одночасним подоланням кризових явищ в секторі тваринництва.

Ключові слова: агропромисловий комплекс; сільське господарство; структура сільськогосподарського виробництва; ринок сільськогосподарської продукції; торгівля продукцією АПК

UDC 339.166.82

AGRO-INDUSTRIAL COMPLEX OF UKRAINE IN THE CONTEXT OF ENTERING THE INTERNATIONAL MARKET

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.5.529

JEL: F10, Q13, Q17

**Dryhola K.,
Verteletskaya O.,
Boyko V.**

Prydniprovska state academy of civil engineering and architecture

The agro-industrial complex of Ukraine in the context of entering the international market has been analyzed. The dynamics of the acreage of Ukraine of the main crops: grain and legumes, technical sugar beet, sunflower, potatoes, vegetable crops; number of farm animals: cattle, pigs, sheep, goats, poultry; level of profitability of agricultural production for the period 1990-2018 have been estimated. The grouping of Ukrainian enterprises by the number of farm animals is systematized: the largest number of enterprises specializing in cattle, the smallest - in poultry; by size of the area of the main crops: the largest number of enterprises specializing in growing cereals and legumes, the smallest - soybeans. The conclusion is made about the higher efficiency of crop production in relation to animal husbandry in Ukraine according to a number of given indicators. The volumes of crop production have been shown: cereals and legumes, wheat, corn, barley, sunflower, soybeans, by region of Ukraine in 2018. The most important agricultural production in Ukraine is grain and legumes, the main producers of which are Poltava, Vinnitsia and Odessa regions. The main indicators of international activity of Ukraine in the field of agriculture have been analyzed: commodity structure of export and import of crop production; commodity structure of export and import of livestock products; dynamics of the geographical structure of exports and imports of agricultural products. The above figures show that the largest share of exports is in cereals, seeds and fruits of oilseeds and edible fruits and nuts, while the major share of imports is in the seeds and fruits of oilseeds, edible fruits and nuts, cereals. In the livestock sector, exports of meat and edible by-products, milk and live animals account for the bulk of imports, while fish and crustaceans, meat and edible by-products and

milk account for the bulk of imports. The key product that shape Ukraine's export potential is cereal, which means that the export base consists of low-processing products that generate low added value. On the basis of the conducted research three main directions of development of agricultural enterprises of Ukraine in the context of entering the international market were identified: development of trade relations with EU countries; the need to intensify cooperation with countries in the North African region and Central Asia; specialization in crop production, primarily grain, while overcoming the crisis in the livestock sector.

Keywords: agro-industrial complex; agriculture; structure of agricultural production; agricultural market; trade in agricultural products

Актуальність. Продуктивність та інноваційність агропромислового сектору не тільки здійснює внесок у формування ВВП, але й формує світову продовольчу безпеку. Частка агропромислового сектору у національному ВВП залежить від ряду факторів, як то природно-кліматичні умови, доступ до ринків збуту, спеціалізація тощо. На рівень розвитку АПК здійснює вагомий вплив державна політика та політика наднаціональних інститутів, що регулюють зовнішні ринки.

Аграрний сектор України, базовою складовою якого є сільське господарство, виступає системо утворюючою складовою національної економіки, формує продовольчу та у визначених межах економічну, екологічну та енергетичну безпеку, забезпечує розвиток технологічно пов'язаних галузей національної економіки та створює соціально-економічні умови сільського розвитку [1].

Перед Україною постає завдання щодо визначення перспективних напрямів конкуренції на зовнішніх ринках аграрної продукції. Основними суб'єктами ринку виступають сільськогосподарські підприємства, які є двигуном агропромислової сфери. Для уточнення спеціалізації країни у сфері АПК було проведено дослідження, яке акцентувало увагу на оцінюванні внутрішнього потенціалу країни, аналізі показників експорту та імпорту продукції АПК. Саме формування спеціалізації українських сільськогосподарських підприємств є актуальною проблемою національної економіки в контексті виходу на міжнародні ринки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний внесок у дослідження агропромислового комплексу України та його структури здійснено в наукових працях: П. Т. Саблука [2], В. Я. Месель – Веселяка [3], Є. М. Воробйова [4], М. Й. Маліка [5], Ю. О. Лупенка [6], В. Г. Андрійчука [7], Ю. А. Гороховець [8], М. А. Кравця [9],

А. С. Даниленка [10]. Однак, залишаються актуальними і потребують подальших наукових досліджень питання визначення стратегічних напрямків розвитку виходу підприємств АПК України на міжнародні ринки, що і зумовило написання даної статті.

Метою даної статті є дослідження АПК України на предмет формування спеціалізації сільськогосподарських підприємств в контексті виходу на міжнародний ринок.

Виклад основних результатів дослідження. Агропромисловий комплекс України – це сукупність галузей національної економіки, що охоплює сільське та рибне господарство, харчову промисловість і перероблення сільськогосподарської продукції, їх матеріально технічне та фінансове забезпечення [4].

Сільське господарство – це одна з провідних галузей економіки України, яка має значні природні конкурентні переваги. Значному розвитку сільського господарства ми зобов'язані, передусім, багатому природному ресурсу: сприятливому ґрунту. Більшість країн світу не володіють і десятою частиною тих ресурсів, якими володіє Україна. Сукупна площа українських чорноземів дорівнює площі Великобританії [11]. За даними Світового банку в Україні земля відведена для сільського господарства складає 71,2 % всієї території. М'який клімат та високопродуктивні земельні ресурси є детермінантами, що визначають сприятливі умови для сільського господарства [12].

Агропромисловий комплекс забезпечує близько 16 % робочих місць і є одним з основних бюджетоутворюючих, експортоорієнтованих секторів національної економіки, частка якого у зведеному бюджеті України за останні роки становить в середньому 20 %, а також формує близько 10 % ВВП та приблизно 30 % експорту товарів [1].

Якщо говорити про внутрішню спеціалізацію України у сфері АПК, то перевага надається продукції рослинництва (рис. 1).

За період з 1990-2018 рр. намітилися зміни у площі посівних культур сільського господарства, за рахунок того, що відбулося зменшення відведених під кормові культури земель, що корелює зі зменшенням питомої ваги тваринництва у сільськогосподарській культурі [13].

Зі зростанням попиту соняшника на зовнішніх ринках, значно вирости площі під вирощування цієї культури. Площі під картоплю та цукровий буряк залишилися без суттєвих змін, оскільки внутрішній

попит на культури задоволений, а витрати на їх вирощування доволі суттєві, обсяги посівів під зерновими та зернобобовими характеризуються високим рівнем коливань, що пов'язано із зміною попиту на зовнішніх ринках.

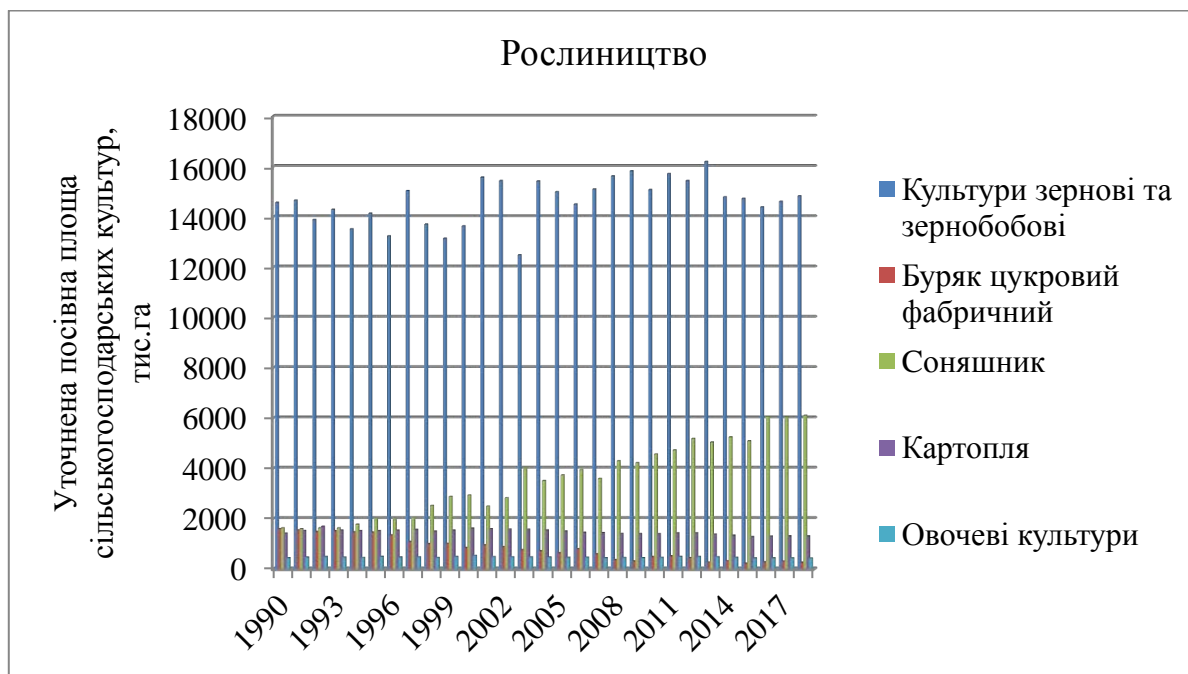


Рис. 1 Уточнена посівна площа сільськогосподарських культур, тис.га, 1990-2018 роки
Джерело: складено авторами на основі [13]

При цьому іншою тенденцією є щорічне зменшення кількості великої рогатої худоби. У 2018 р. спостерігалось найнижче поголів'я великої рогатої худоби за всю історію України. Так, кількість молочних корів становило порядку 1,9 млн голів (рис. 2).

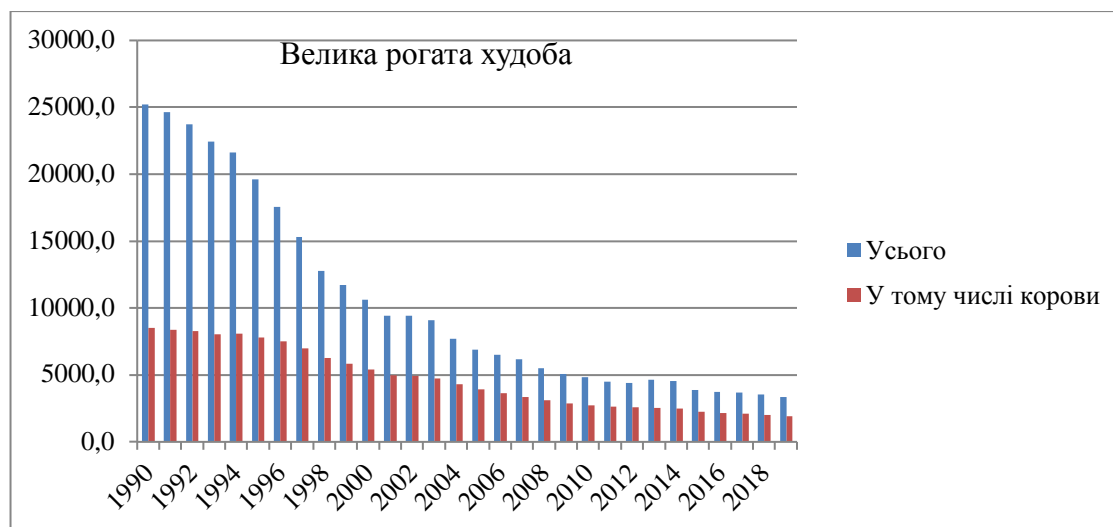


Рис. 2 Кількість сільськогосподарських тварин (ВРХ) на 1 січня, тис. голів, 1990-2019 роки

Джерело: складено авторами на основі [13]

Натомість зниження порівняно з попереднім роком є меншим, тому можна говорити про сповільнення темпів скорочення поголів'я. Зменшення кількості молочних корів веде до зменшення кількості молока. Зниження виробництва спостерігалось в домогосподарствах населення, в той час як виробництво в сільськогосподарських підприємствах продемонструвало ріст.

За 2018 рік в Україні було вироблено 10,3 млн. т молока, що на 0,7% нижче ніж за минулий рік. Також спостерігається нарощення експорту молока і молочних продуктів.

Останні декілька років для м'ясної галузі були буремними, адже закриття російського ринку для вітчизняних виробників тваринницької продукції призвели до суттєвого зниження експорту та до надлишкової пропозиції на внутрішньому ринку (рис. 3).

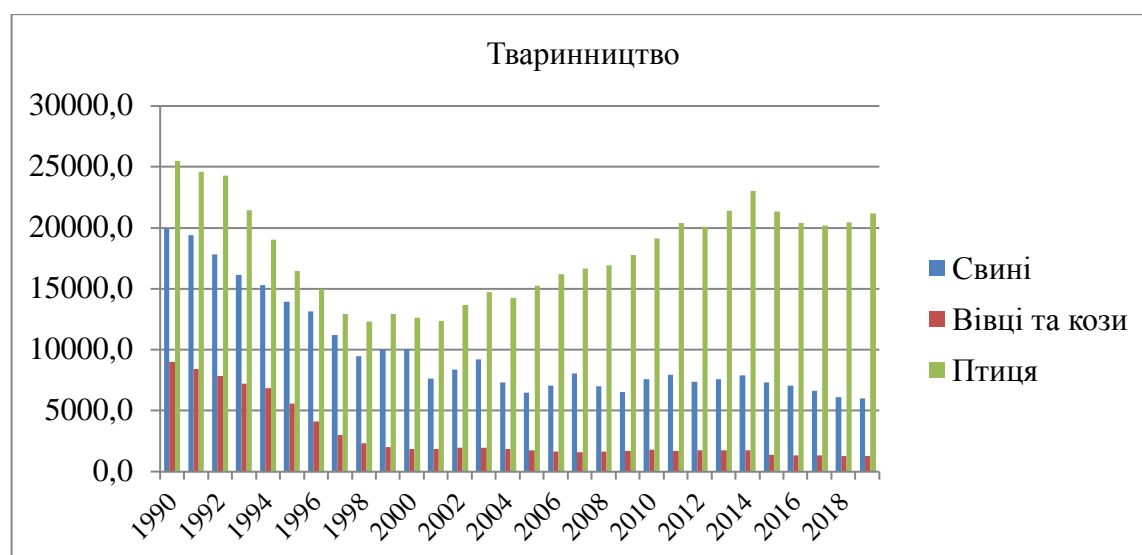


Рис. 3 Кількість сільськогосподарських тварин на 1 січня, тис. голів, 1990-2019 роки
Джерело: складено авторами на основі [13]

В структурі виробництва спостерігається збільшення виробництва м'яса птиці, в той час як виробництво яловичини і свинини зменшилося. В 2018 році виробництво м'яса в Україні склало 2,2 млн. тонн, що еквівалентне показнику попереднього звітного року, однак структура виробництва змінилась. Виробництво свинини за останні роки демонструє тенденцію до зменшення. Дана тенденція пов'язана зі збитковістю виробництва та погіршенням ситуації в країні (спалахи АЧС). Проаналізувавши дані, можна відмітити що, рівень рентабельності продукції сільськогосподарського виробництва зменшується, з 2014 р. по 2018 рр. (рис. 4).

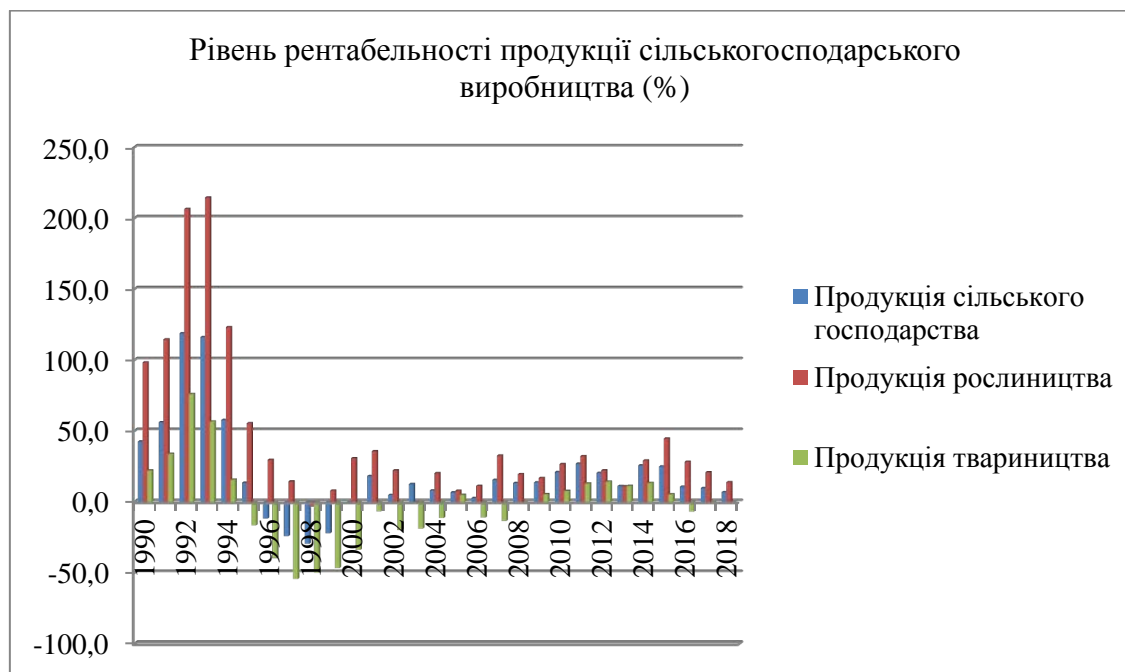


Рис. 4 Рівень рентабельності продукції сільськогосподарського виробництва, у відсотках, 1990-2018 роки

Джерело: складено авторами на основі [13]

Так, до 1999 року включно спостерігається скорочення рівня рентабельності по всіх видах продукції. Починаючи з 1995 року продукція тваринництва стала збитковою, і лише з 2009 року по 2016 рік має позитивний рівень. Виробництво певних видів рослинницької продукції в окремі роки також приносило збитки. Проте завдяки зерновим культурам та соняшнику, які протягом всього аналізованого періоду були найрентабельнішими серед усіх видів продукції, галузь рослинництва практично жодного року (крім 1998) не потрапила до категорії збиткових, хоча скорочення прибутковості її виробництва очевидне.

В агросекторі України постійно створюються і функціонують суб'єкти господарювання різних організаційно-правових форм. Загальні і спеціальні умови їх створення визначає законодавство. Протягом останніх років частка суб'єктів господарювання у сільському господарстві складала близько 4 % від загальної кількості суб'єктів, при чому левову частку з них становлять саме підприємства (табл.1, табл.2).

Також варто звернути увагу на кількість підприємств, які вирощують соняшник. Вона майже наблизилася до тієї групи, які культивують пшеницю.

Аналіз стану сільського господарства в Україні показав значні проблеми в сфері тваринництва, що перешкоджають його розвитку.

Таблиця 1 — Групування підприємств за кількістю сільськогосподарських тварин на 1 січня 2019 року

	Велика рогата худоба	Корови	Свині	Вівці та кози	Свійська птиця
Кількість підприємств	2296	2130	1729	688	449
Кількість тварин, тис. голів	1138,1	467,8	3395,6	182,3	118812,9

Джерело: розроблено авторами на основі [13]

Таблиця 2 — Групування підприємств за розмірами зібраної площі основних сільськогосподарських культур у 2018 році

	Зернові та зернобобові	Пшениця	Кукурудза на зерно	Ячмінь	Соняшник	Соя
Кількість підприємств	34859	24903	14460	16361	22821	10136
Обсяг виробництва, тис. тонн	56096,2	19495,1	30706,1	4233,4	12193,6	4102,1

Джерело: розроблено авторами на основі [13]

Головним завданням в цьому секторі постає створення продукції тваринного походження відповідно до запитів національного та міжнародного ринку. Підвищення конкурентоспроможності тваринництва полягає в стандартизації та сертифікації технології виробництва згідно з європейськими вимогами.

Виходячи із проведеного аналізу, можна стверджувати, що основний напрям українського сільського господарства — рослинництво (близько 72% сільськогосподарської продукції). При цьому важливим є розуміння регіонального розподілу за вирощуванням культур (рис. 5).

Найбільш вагоме виробництво сільськогосподарської продукції в Україні припадає на зернову та зернобобову продукцію яка займає перші місця у всіх областях, питома вага цієї продукції виробляється в Полтавській (50866 тис. ц.), Вінницькій (46935 тис. ц.), Одеській (43174 тис. ц.) областях. Виробництво пшениці зосереджене в Одеській (23488 тис. ц.), Харківській (18160 тис. ц.), Запорізькій (16664 тис. ц.) областях. Основна частина виробництва кукурудзи припадає на Полтавську (36390 тис. ц.), Вінницьку (25021 тис. ц.), Черкаську (23155 тис. ц.) області. Виробництво ячменю зосереджене в Одеській (11532 тис. ц.), Миколаївській (6877 тис. ц.), Дніпропетровській

(5403 тис. ц.) областях. Обсяг виробництва соняшника є передовим в таких областях як Харківська (14537 тис. ц.), Кіровоградська (13885 тис. ц.), Дніпропетровська (12017 тис. ц.). Сою вирощують в Хмельницькій (5039 тис.ц.), Полтавській(3982 тис. ц.), Житомирській (3381 тис. ц.) області.

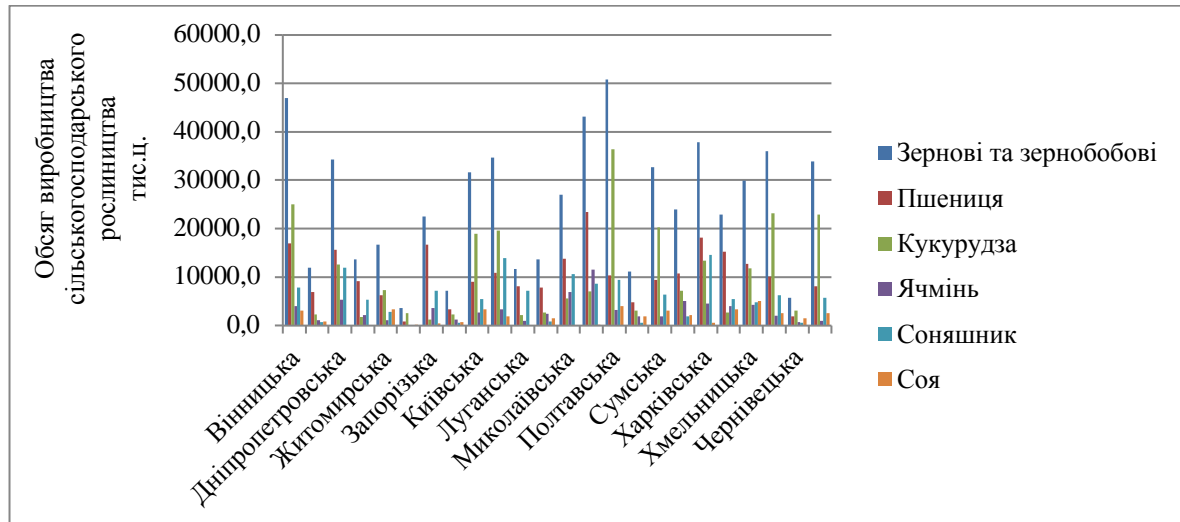


Рис. 5 Обсяг виробництва сільськогосподарського рослинництва по регіонам у 2018 році, тис.ц.

Джерело: складено автором на основі [13]

Отже, основною спеціалізацією українських сільськогосподарських підприємств на даному етапі розвитку має бути рослинництво. Зовнішня торгівля відіграє важливу роль в економіці України. Тенденцією останніх 5 років було скорочення виручки від експорту товарів з одночасним скороченням експорту агропромислової продукції. Натомість, не дивлячись на загальний негативний тренд, експорт не агропромислової продукції скорочувався значно швидшими темпами ніж аграрний, а у 2018 р. спостерігалось зростання експорту сільськогосподарської продукції.

Статистика експорту рослинницької продукції свідчить про зростання обсягів продажу на зовнішніх ринках зернових культур та насіння і плодів олійних культур. Також відображено тенденції імпорту їстівних плодів та горіхів (рис. 6).

Рушійною силою різкого зростання експорту зерна стала продовольча криза в країнах Близького Сходу.

Статистика експорту тваринницької продукції свідчить про зростання обсягів продажу на зовнішніх ринках м'яса та їстівної субпродукції, молока та молочної продукції, яйця птиці. Статистика

імпорту відображає зростання обсягів купівлі живої тварини, та риби і ракоподібних (рис. 7)

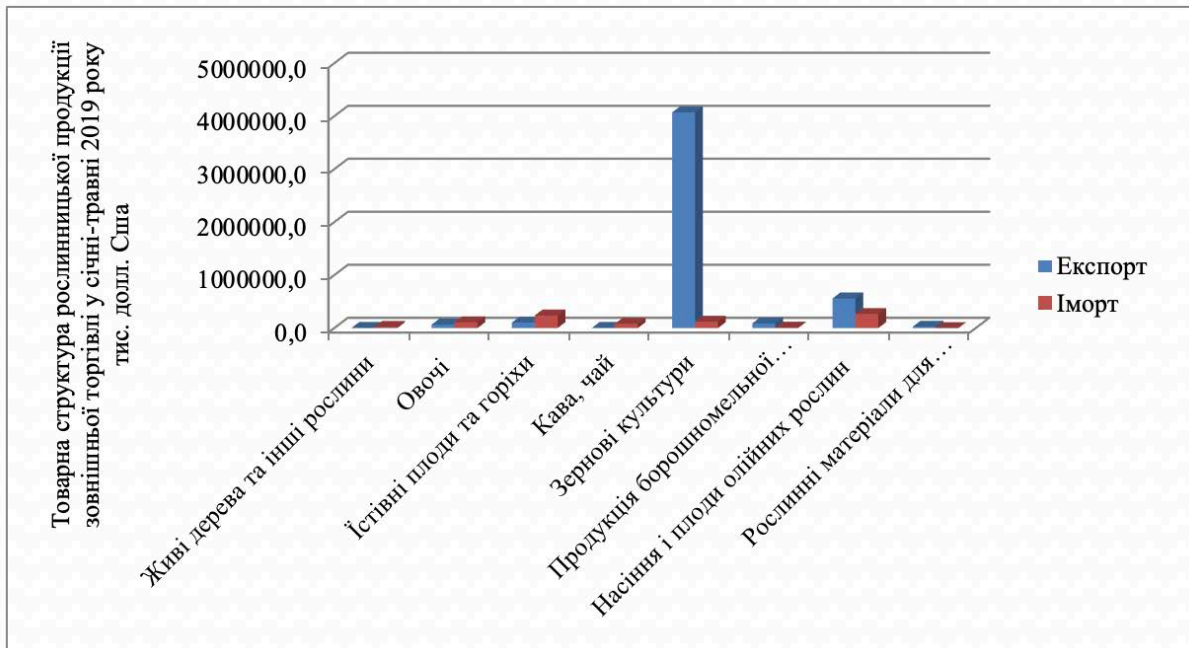


Рис. 6 Товарна структура рослинницької продукції зовнішньої торгівлі у січні-травні 2019 року тис. дол. США
Джерело: складено авторами на основі [13]

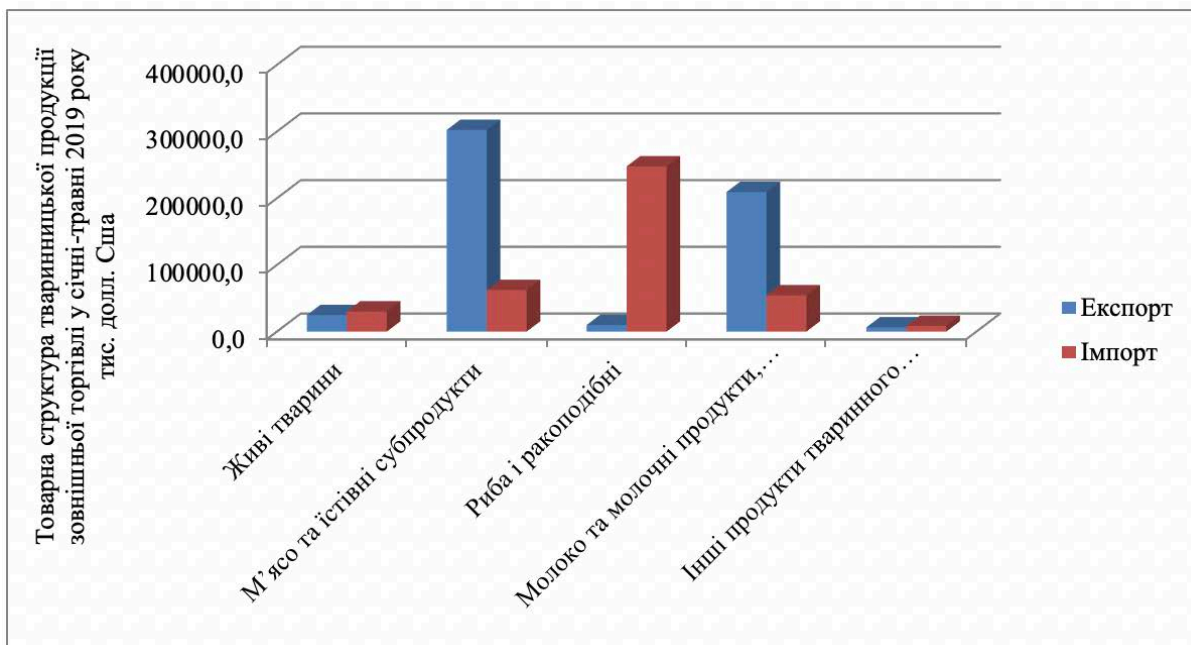


Рис. 7 Товарна структура тваринницької продукції зовнішньої торгівлі у січні-травні 2019 року тис. дол. США
Джерело: складено авторами на основі [13]

В останні роки Україна досить динамічно завойовує зовнішні ринки і розширює експорт продукції агропромислового комплексу. Основним ринком збуту української сільськогосподарської продукції залишається ринок Азії, котрий дещо зменшив частку в структурі українського

експорту у 2017 р. до 45 %, з 48 % у 2016 р. Основними країнами-партнерами з Азії у 2017 р. виступали – Індія, Туреччина і Китай. На другому місці – країни ЄС, з часткою в 32 %, де головними партнерами є Нідерланди, Іспанія і Італія. Трійку лідерів закривають країни Африки, котрі в свою чергу займають 14 %. Основними партнерами з Африки є Єгипет, Туніс і Марокко (рис. 8).

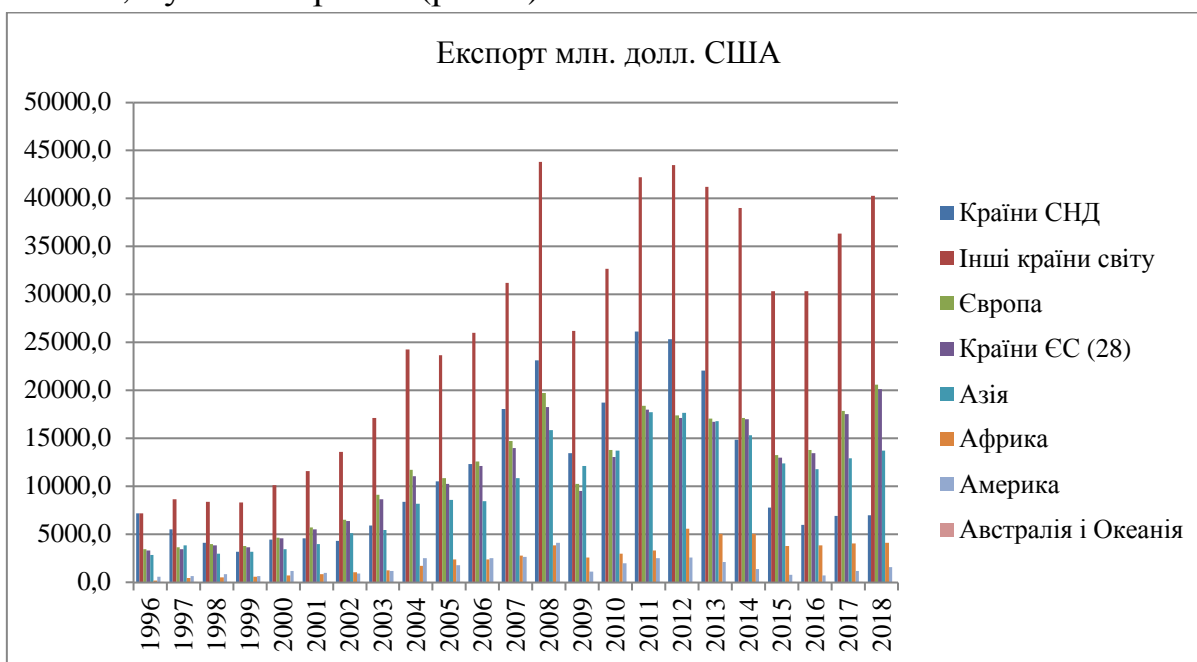


Рис. 8 Динаміка експорту млн. дол. США
Джерело: складено авторами на основі [13]

Імпорт, після кризових 2012-2013 рр. також демонстрував спад. Проте починаючи з 2016 р. спостерігається нарощення імпорتنих закупок Україною, як всієї продукції так і агропродовольчої. У 2017 р. імпорт продукції АПК зріс на 10,5 % порівняно з 2016 р. і досяг 4,3 млрд дол. США. Натомість загальний імпорт всієї продукції у першому півріччі 2017 р. порівняно з попереднім роком зріс на 27,6 %.

Основною групою країн-постачальників агропродовольчої продукції до України є країни ЄС, котрі наростили свою частку в українському імпорті на 2% у 2017 р. порівняно з 2016 р. і склали 46 %. Основними європейськими країнами-постачальниками виступають Польща, Німеччина і Франція.

Частка країн Азії (в основному мова йде про Туреччину, Індонезію, Індію та Китай) складала 23 %, 14 % – країни Америки (США, Еквадор і Бразилія (рис. 9)).

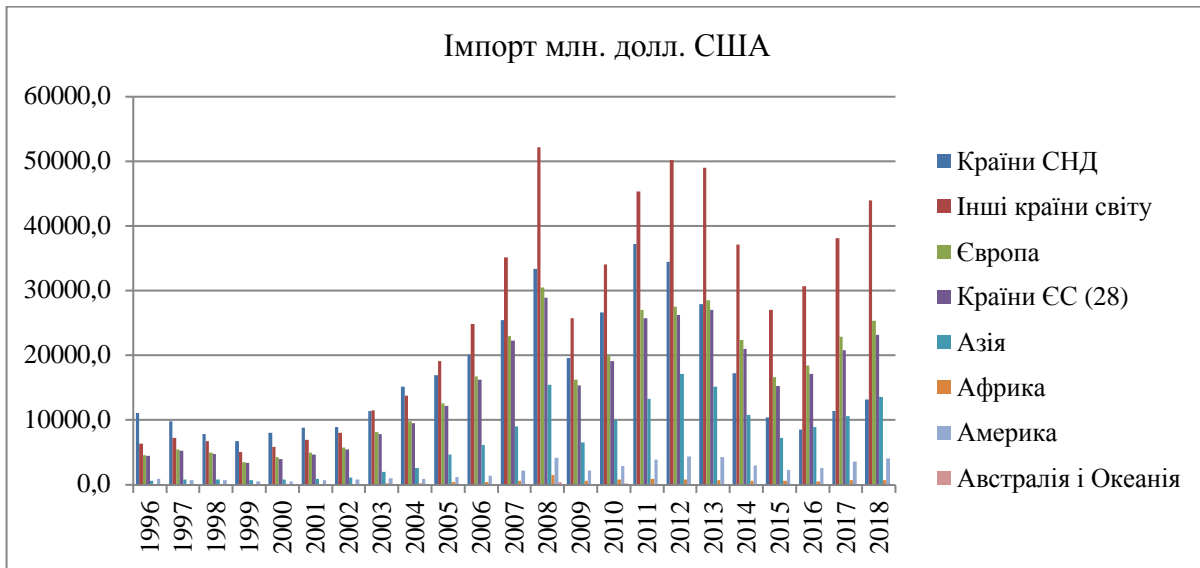


Рис. 9 Динаміка імпорту млн. дол. США

Джерело: складено автором на основі [13]

Проаналізувавши експорт та імпорт України показано, що ключовими товарами АПК, які формують експортний потенціал України, є зернові культури. З цього випливає, що експортна база АПК України переважно складається із продукції низького ступеня переробки, що формує низьку додану вартість до ВВП країни.

Одним із головних завдань для національних виробників АПК залишається розвиток ринків збуту. В період 2010-2012 рр. різкий поштовх до нарощення експорту надали країни Близького Сходу, де наявний дефіцит продовольчих товарів. Проте після підписання торговельної асоціації із ЄС 2017 р. ключовим завданням для компаній залишається збільшення обсягів експорту до країн Європи, які поступово збільшують свою частку в структурі експорту України.

Висновки. На підставі аналізу тенденцій експорту аграрної продукції було визначено три основних зовнішньоторговельних пріоритетів розвитку підприємств АПК України. Одним із найважливіших напрямів співробітництва є розвиток торговельних відносин з країнами ЄС. Це обумовлено значними обсягами експорту в країні, географічною наближеністю, високою платоспроможністю населення та безумовно торговельними преференціями. Також проведений аналіз свідчить про доцільність активізації співпраці з державами Північно-Африканського регіону та Центральної Азії. Проведене дослідження свідчить про зростаючий попит на аграрну продукцію, а також, що за останні роки Україні вдалося наростити свою

присутність на цих дуже перспективних ринках. При цьому на даному етапі спеціалізація сільськогосподарських підприємств України має відбуватись на продукції рослинництва з одночасним подоланням кризових явищ в секторі тваринництва.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Концепція Державної цільової програми розвитку аграрного сектору економіки на період до 2020 року [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства аграрної політики та продовольства. – Режим доступу: <http://minagro.gov.ua/apk?nid=16822>.
2. Агропромисловий комплекс в системі зовнішньоекономічної діяльності України / П.Т. Саблук, А.А. Фесина, В.І. Власов та ін.; За ред. П.Т. Саблука. – К.: ННЦ ІАЕ, 2005. – 242 с.
3. Месель-Веселяк В.Я. Реформування аграрного виробництва. – К.: ІАЕ, 1999. – 272 с
4. Воробйов Є.М. Агропромисловий комплекс України: сучасний стан та особливості / Є.М. Воробйов, Т.Ю. Гела // Збірник наукових праць ХНПУ ім. Г.С. Сковороди. — Вип. 2 "Економіка". — 2010. — С. 15—20.
5. Малік М.Й. Розвиток аграрного підприємництва в умовах інституціональних трансформацій / М.Й. Малік, О.Г. Шпикуляк // Економіка АПК. –2017.–№ 2.–С.5–16.
6. Лупенко Ю.О. Формування перспективної моделі сільського господарства України / Ю.О. Лупенко // Економіка АПК. — 2012. — №11. – С. 10 – 14.
7. Андрійчук В., Зубець М., Юрчишин В. Сучасна аграрна політика: проблемні аспекти. – К.: Аграрна наука, 2005. – 140 с.
8. Гороховець Ю.А. Теоретичні основи структурування АПК регіону / Ю.А. Гороховець // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія "Економіка": збірник наукових праць / Ред.кол.: І.Д. Пасічник, О.І. Дем'янчук. — Острог: Вид-во Національного університету "Острозька академія", 2014. — Вип. 27. — С. 69—72.
9. Кравець М.А. АПК України на сучасному етапі розвитку (стан і перспективи) / М.А. Кравець, М.С. Гріхогодов, Н.А. Казакова // Науковий вісник Херсонського державного університету. — Вип. 13. Ч. 1. — 2015. — С. 22—28.
10. Даниленко А.С. Основні напрями удосконалення земельних відносин та їх роль у формуванні стратегії національної продовольчої безпеки України у ХХІ столітті // Нова економічна парадигма формування стратегії національної продовольчої безпеки України у ХХІ столітті. – К.: ІАЕ УААН, 2001 – С.54-64.
11. Офіційний сайт Міністерства аграрної політики та продовольства України. [Електронний ресурс]: <http://www.minagro.gov.ua>

12. World Development Indicators [Електронний ресурс] / The World Bank data. – Режим доступу: <http://databank.worldbank.org/data/reports.aspx?source=2&Topic=1>.
13. Державна служба статистики України — Офіційний сайт — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

REFERENCES:

1. Концепція Державної цільової програми розвитку аграрного сектору економіки на період до 2020 року. [Concept of the State Target Program for the Development of the Agricultural Sector for the Economy until 2020]. — *Офіційний сайт Міністерства аграрної політики та продовольства України. Official site of the Ministry of Agrarian Policy and Food.* — Retrieved from: <http://minagro.gov.ua/apk?nid=16822>. [in Ukrainian].
2. Sabluk P.T., Fesina A.A., Vlasov V.I. (2005). *Agropromislovij kompleks v sistemі zovnishnoekonomichnoyi diyalnosti Ukraini [Agro-industrial complex in the system of foreign economic activity of Ukraine]*. P.T. Sabluk (Eds.) – K.: NNC IAE, – 242. [in Ukrainian].
3. Mesel-Veselyak V.Ya. (1999). *Reformuvannya agrarnogo virobnictva. [Reforming agricultural production]* – K.: IAE, 1999. – 272 [in Ukrainian].
4. Ye.M. Vorobiov, T.Yu. Gela (2010). *Agropromislovij kompleks Ukraini: suchasnij stan ta osoblivosti [Agro-industrial complex of Ukraine: current state and features]*. *Zbirnik naukovih prac HNPU im. G.S. Skovorodi. — Vip. 2 "Ekonomika". — Collection of scientific works of HNPU named after G.S. Skovoroda. - No. 2 "Economy". 15—20.* [in Ukrainian].
5. Malik M.J. (2017) *Rozvytok aghrarnogho pidprijemnyctva v umovakh instytucionaljnykh transformacij [The development of agricultural entrepreneurship under conditions of institutional transformations]*. M.J. Malik, O.Gh. Shpykuljak (Eds.) — *Ekonomika APK – 2.* – 5-16 p. [in Ukrainian].
6. Lupenko Ju.O. (2012) *Formuvannja perspektyvnoji modeli siljskogho ghospodarstva Ukrainy [Forming of perspective model of agriculture of Ukraine]*. Ju.O. Lupenko (Eds.) — *Ekonomika APK — 11.* – 10-14 p. [in Ukrainian].
7. Andriichuk V., Zubec M., Yurchishin V. (2005). *Suchasna agrarna politika: problemni aspekti. [Modern agricultural policy: problematic aspects]* – K.: Agrarna nauka – 140. [in Ukrainian].
8. Gorohovec Yu.A. (2014). *Teoretichni osnovi strukturuvannya APK regionu [Theoretical bases of structuring of agroindustrial complex of the region]* — *Naukovi zapiski Nacionalnogo universitetu "Ostrozka akademiya". Seriya "Ekonomika": zbirnik naukovih prac. [Scientific Notes of Ostroh Academy National University, "Economics" series]*

- I.D. Pasichnik, O.I. Dem'yanchuk. (Eds.) — Ostrog: Appearance of the National University "Ostroh Academy", 2014. — 27. — 69—72. [in Ukrainian].
9. Kravec M.A, Grihovodov M.S, Kazakova N.A. (2015). APK Ukrayini na suchasnomu etapi rozvitku (stan i perspektivi) [Agro-industrial complex of Ukraine at the current stage of development (state and prospects)] — *Naukovij visnik Hersonskogo derzhavnogo universitetu*. — No. 13. (1). *Scientific Bulletin of Kherson State University*. - No. 13. (1). — 22—28. [in Ukrainian].
 10. Danilenko A.S. (2001). Osnovni napryami udoskonalennya zemelnih vidnosin ta yih rol' u formuvanni strategiyi nacionalnoyi prodovolchoyi bezpeki Ukrayini u XXI stolitti. [Main directions of improvement of land relations and their role in shaping the strategy of national food security of Ukraine in the 21st century] — *Nova ekonomichna paradigma formuvannya strategiyi nacionalnoyi prodovolchoyi bezpeki Ukrayini u XXI stolitti — A new economic paradigm for shaping Ukraine's national nutritional security strategy in the 21st century* – K.: IAE UAAN, – 54-64. [in Ukrainian].
 11. Oficijnij sajt Ministerstva agrarnoyi politiki ta prodovolstva Ukrayini (n.d.). — Retrieved from: <http://www.minagro.gov.ua>. [in Ukrainian].
 12. Official site of World Bank Open Data. World Development Indicators. — Retrieved from: <http://databank.worldbank.org/data/reports.aspx?source=2&Topic=1>.
 13. Derzhavna sluzhba statistiki Ukrayini. (2018) [State Statistics Service of Ukraine]. — Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua>. [in Ukrainian].

УДК 339.9:338.48

**ДРАЙВЕРИ РОЗВИТКУ ОРГАНІЗАЦІЙНО-КУЛЬТУРНИХ
РЕСУРСІВ В СТРУКТУРІ РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ
МІЖНАРОДНОГО ТУРИСТИЧНОГО БІЗНЕСУ**

DOI: 10.30838/P.ES.2224.040719.20.530

JEL: F23, Z32, Z38

Кальніцька М. О.*Дніпровський національний університет*

Проведене дослідження дає змогу визначити ключові напрями розвитку корпоративного менеджменту в міжнародному туристичному бізнесі, серед яких є розвиток організаційно-культурних ресурсів в структурі ресурсного потенціалу бізнесу. Основними методами дослідження в питаннях вивчення генези понять «організаційна культура», «ресурсний потенціал», «міжнародний туристичний бізнес», скринінгу туристичного ринку, виступили аналіз та синтез; методом дедукції нами було виведено та сформульовано визначення поняття «організаційно-культурні ресурси міжнародного туристичного бізнесу». В результаті роботи було визначено, що динамічний темп розвитку міжнародного бізнесу, глобалізація світових туристичних ринків, зміна систем та засобів взаємовідносин між роботодавцем та працівником, також між організацією та клієнтом, швидкий ріст конкуренції спричинили необхідність реструктуризації систем управління міжнародним бізнесом шляхом підвищення ефективності використання його ресурсів. Зважаючи на місце і роль туризму в житті суспільства, було виділено ряд тенденцій, що передують розвитку організаційно-культурних ресурсів міжнародного туристичного бізнесу. Серед них ми виділили макроекономічні: розвиток туристичної галузі та значний внесок у склад ВВП держав світу, геополітичні тенденції до стирання кордонів, розвиток туристичної та розважальної індустрії, укрупнення бізнесу, розвиток цифрових та інформаційно-комунікативних технологій. Та мікроекономічні: криза існуючих систем менеджменту, розвиток управлінської думки та накопичення бази знань щодо ефективності впливу організаційної культури на діяльність бізнесу тощо. Такі тенденції являють собою рушійні сили розвитку організаційно-культурних ресурсів, серед яких було виділено економічні, технологічні та соціальні драйвери. Результати роботи дали підставу стверджувати, що розвиток організаційно-культурних ресурсів міжнародного туристичного бізнесу є актуальним в умовах сучасного стану міжнародного туристичного ринку та питання потребує подальшого вивчення і деталізації процесу, розробки систем і методів аналізу і оцінки ефективності з урахуванням особливостей галузі.

Ключові слова: організаційна культура; ресурсний потенціал; міжнародний туристичний бізнес; організаційно-культурні ресурси; драйвери розвитку; туристичний ринок; менеджмент корпорацій

© Кальніцька М. О., 2019

UDC 339.9:338.48

DRIVERS FOR DEVELOPING ORGANIZATIONAL AND CULTURAL RESOURCES IN THE STRUCTURE OF THE RESOURCE POTENTIAL OF THE INTERNATIONAL TOURISM BUSINESS

DOI: 10.30838/ P.ES.2224.040719.20.530

JEL: F23, Z32, Z38

Kalnitska M.*Dnipro National University*

The conducted research allows to identify the key directions of corporate management development in the international tourism business, among which is the development of organizational and cultural resources in the structure of business resource potential. The main research methods in the study of the genesis of the concepts of "organizational culture", "resource potential", "international tourism business", screening of the tourist market, made analysis and synthesis; We deduced and defined the concept of "organizational and cultural resources of international tourism business" by deduction. As a result, it was determined that the dynamic pace of international business development, the globalization of world tourism markets, the change of employer and employee relations systems and means, as well as between the organization and the client, the rapid growth of competition necessitated the restructuring of international business management systems by increasing the efficiency of using its resources. Considering the place and role of tourism in society, a number of tendencies that precede the development of organizational and cultural resources of the international tourism business were highlighted. Among them were macroeconomic: development of the tourism industry and significant contribution to the GDP of the countries of the world, geopolitical tendencies to blur the borders, development of the tourism and entertainment industry, enlargement of business, development of digital and information and communication technologies. But microeconomic: crisis of existing management systems, development of managerial thought and accumulation of knowledge base on effectiveness of influence of organizational culture on business activity, etc. Such trends represent the driving force behind the development of organizational and cultural resources, among which economic, technological and social drivers have been identified. The results of the work gave grounds to assert that the development of organizational and cultural resources of the international tourism business is relevant in the current state of the international tourism market and the issue requires further study and detail of the process, development of systems and methods of analysis and evaluation of efficiency, taking into account the peculiarities of the industry.

Keywords: organizational culture; resource potential; international tourism business; organizational and cultural resources; drivers of development; tourism market; corporate management

Актуальність. В наш час в Україні фактично повністю змінилася система взаємовідносин між роботодавцем та робітником, система

трудовах та соціальних цінностей. Цінності стабільності, соціальних гарантій замінилися можливістю створення власного бізнесу, більшого заробітку та побудування стрімкої кар'єри.

Сьогодні організації мають зовсім інший вигляд: динамічніший темп розвитку, інші вірування та цінності, що декларуються. Турбулентність зовнішнього середовища створює корпоративним менеджерам все більше нових проблем і труднощів, тому стає актуальним питання реструктуризації компаній, заснованої на нововведеннях, що дасть змогу підвищити конкурентоспроможність, формування індивідуальності в умовах насиченого ринку, сталого зростання економічної ефективності діяльності бізнесу. Серед таких нововведень можливий розвиток організаційно-культурних ресурсів.

На наш погляд, одним із стратегічних напрямів розвитку міжнародного туристичного бізнесу на сьогодні є формування організаційно-культурних ресурсів з метою ефективного використання людського капіталу, систем нематеріального мотивування, раціоналізації основних організаційних фондів у внутрішньо інтеграційних процесах бізнесу та побудові адекватної сучасному попиту системи комунікації із споживачем, конкурентами та партнерами у зовнішньо адаптаційній активності. Іншими словами, сучасний міжнародний туристичний бізнес в стратегічній перспективі має приділяти увагу розвитку власного ресурсного потенціалу. Оскільки туристичний бізнес – це стовідсотково сервісна сфера підприємництва, то процеси внутрішньо корпоративного розвитку мають бути оцінені з точки зору їх впливу на рівень задоволеності клієнтів.

Для розвитку міжнародного туристичного бізнесу використовують сучасні інноваційні, технологічні та управлінські механізми формування та посилення ресурсів бізнесу. Для вивчення етапів та механізмів розвитку міжнародного туристичного бізнесу використовують теоретико-методологічні аспекти, які передбачають розвиток бізнесу через удосконалення окремих видів ресурсів. Для розвитку управлінських ресурсів, зокрема, застосовують механізми організаційної культури, що дозволяє бізнесу разом із формуванням ефективного внутрішнього середовища здійснювати вплив на суб'єктів зовнішнього середовища міжнародного туристичного бізнесу, створювати власний бренд та імідж. Все це позитивно впливає на громадську думку про діяльність суб'єкта, підвищує лояльність клієнта до бізнесу, що

призводить до економічного зростання. Проте розвиток організаційної культури окремого суб'єкту не дає можливості бізнесу комплексно та гармонійно взаємодіяти з іншими суб'єктами туристичного бізнесу для створення єдиного бізнес середовища та утворення тісних соціально-культурних зв'язків на ринку. Таким чином постає питання вивчення глобального механізму розвитку таких ресурсів міжнародного туристичного бізнесу, які охоплюють ключові аспекти діяльності окремого суб'єкту та формують ефективну економічну систему між іншими суб'єктами туристичного ринку. Вважаємо доцільним формування та удосконалення організаційно-культурних ресурсів як комплексного механізму розвитку міжнародного туристичного бізнесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В контексті окресленої проблематики очевидна необхідність вивчення теоретичних аспектів сутнісно-понятійного апарату організаційно-культурних ресурсів та визначення методологічних засад процесу розвитку міжнародного туристичного бізнесу. Дослідженню концептуальних питань розвитку організаційної культури присвячено ряд робіт як закордонних, так і вітчизняних науковців. Ч. Хенді, Е. Шейн, М. Бурке, Е. Кенеді, Т. Діл, Дж. Р. Коттер, Г. Хаєт, Р. Рюттінгер, Т. Соломандіна, В. Співак визначили принципові науково-теоретичні положення формування організаційної культури. О. Харчишина, Г. Захарчин, О. Крупський визначили особливості розвитку організаційної культури в окремих галузях. Теоретико-методологічні питання якісної і кількісної оцінки ефективності організаційної культури вирішено в роботах Р. Куїнна, К. Камерона, Дж. Мартіна, В. Сате. В свою чергу П. Хол, Г. Хофстеде, Ф. Тромпенаарс, Р. Льюїс, Ч. Хампед-Тернер, К. Хаяши оцінювали вплив мультикультурних аспектів на організаційну культуру. Г. Тульчинський, Ф. Шаркова, В. Терентьева визначили бренд-складову організаційної культури. Теоретико-методологічні аспекти розвитку міжнародного туристичного бізнесу розкриті в роботах Г. Алейникова, Г. Заячківської, Н. Мешко, Д. Майкенз, В. Редько, Д. Боуен, Г. Харріс, А. Мазаракі.

Разом із тим, невирішеними залишаються питання щодо специфіки розвитку та оцінки впливу організаційно-культурних ресурсів на економічні результати міжнародного туристичного бізнесу; тенденцій та перспектив підвищення конкурентоспроможності ринку туристичного бізнесу за рахунок розвитку організаційно-культурних ресурсів. Існує об'єктивна необхідність уточнення понятійного апарату, дослідження

ключових напрямів розвитку міжнародного туристичного бізнесу, визначенні методів оцінки стану розвитку організаційно-культурних ресурсів туристичного бізнесу. Крім того, зміна парадигми менеджменту та специфіка міжнародного туристичного бізнесу потребує сучасних інструментів розвитку ресурсного потенціалу бізнесу з метою підвищення конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості бізнесу через формування бренду міжнародного бізнесу.

Метою дослідження серед окреслених проблем визначаємо дослідження сутнісно-понятійного апарату організаційно-культурних ресурсів та факторів, що спонукають їх розвиток на міжнародному туристичному ринку.

Виклад основних результатів дослідження. Дослідження економічної сутності поняття організаційно-культурних ресурсів міжнародного туристичного бізнесу слід розпочати з його розділення на складові, вивчаючи концепцію організаційної культури через аналіз існуючих підходів щодо сутності, структури ресурсного потенціалу та дослідження поняття міжнародного туристичного бізнесу.

Вивчення генези розвитку організаційної культури показало, що поняття має економічну природу з точки зору оцінки її впливу на такі параметри, як підвищення продуктивності праці, конкурентоспроможність, ріст інвестиційної привабливості бізнесу із розвиненою організаційною культурою, впровадження нових технологій, адаптація бізнесу до ринкових умов тощо.

Аналіз існуючих визначень та трактувань поняття «організаційна культура» показав, що класифікація є досить умовною, поняття розглядається з точки зору набору специфічних в тій чи іншій галузі елементів та за умови можливості оцінювання ефективності її впливу на фінансові результати бізнесу. Тож, надалі організаційну культуру вважатимемо моделлю ключових цінностей, вірувань і норм, спільних для всіх членів колективу, які передаються новим членам колективу як істинні та єдино правильні [6].

Очевидно, що феномен має більш внутрішньо організаційний характер і не визначає динамічність зовнішнього середовища організації, також відсутня умова можливості реактивної декомпозиції визначених елементів з метою швидкої адаптації до зміни зовнішніх та внутрішніх чинників організації з метою ефективного використання організаційних ресурсів.

З огляду на це та беручи до уваги, що туристичний ринок вимагає від міжнародного бізнесу високої реактивності, конкурентоспроможності та унікальності послуги, вважаємо, що організаційна культура – це ефективний ресурс, який доцільно вивчати в складі ресурсного потенціалу міжнародного туристичного бізнесу.

В процесі дослідження природи та сутності поняття «ресурс» нами було виявлено, що широта поглядів на трактування поняття має спільну особливість – ресурсом вважають допоміжний засіб суб'єкту господарювання для виробництва товару, надання послуги.

Більшість вчених поняття «ресурс» часто замінюють словом «потенціал», оскільки потенціал – це цілісне уявлення про єдність структури і функцій суб'єкта бізнесу, яке об'єднує фактори внутрішнього та зовнішнього середовища, ресурси та потужності бізнесу. Аналіз різних підходів до тлумачення поняття «ресурсний потенціал» дає можливість зробити висновок про повторюваність їх змісту. Тобто якщо розглядати потенціал як засоби чи запаси для реалізації певної мети, то це саме ті ресурси, які необхідні для функціонування визначеного бізнесу.

Класичний склад ресурсів, прийнятий в сучасній теорії, розглядається як фактори виробництва. Фактори виробництва – це ті ресурси (інформація, праця, капітал, земля, підприємницькі здібності), які при залученні в виробництво, формують відповідні доходи (заробітну плату, ренту, відсотки, прибуток).

Варто відмітити, що в сучасній практиці перелік ресурсів значно розширився і трансформувався в складний симбіоз матеріальних і нематеріальних ресурсів.

Для формування та розвитку організаційної культури в числі організаційно-культурних ресурсів, що, на нашу думку, є вагомою конкурентною перевагою для будь-якого суб'єкту господарювання, необхідне залучення визначених ресурсів в тій чи іншій мірі. Людські ресурси в частині залучення людського потенціалу, вмінь та навичок працівників; організаційні, управлінські, підприємницькі здібності та адміністративні ресурси – для створення унікальної для визначеного суб'єкту системи управління, побудови структури організаційної культури тощо; ефективне використання комунікативних ресурсів бізнесу сприятиме поширенню та укоріненню нових правил та концепцій, створенню та розвитку нових нематеріальних, фінансових та енергетичних ресурсів; інформаційні – для поширення у зовнішнє

середовище через різні інформаційні канали цінностей, норм та особливих форм сервісу у випадку туристичного бізнесу; матеріальні та природні ресурси у випадку розвитку туристичного бізнесу мають базове значення з точки зору використання земельних ділянок, будов, доріг, транспорту природних ресурсів, особових кліматичних умов тощо; реалізовані та ефективні організаційно-культурні ресурси в структурі ресурсного потенціалу туристичного бізнесу впливатимуть на ріст інвестиційної привабливості, зростанню вартості акцій. Таким чином організаційно-культурні ресурси мають своє місце в структурі ресурсного потенціалу суб'єкту бізнесу (рис. 1).



Рис. 1 Місце організаційно-культурних ресурсів в структурі ресурсного потенціалу бізнесу

Джерело: складено автором

Таким чином, організаційно-культурні ресурси, на наш погляд, мають місце серед усіх ресурсів бізнесу, та здійснюють як прямий так і опосередкований вплив на розвиток ресурсного потенціалу бізнесу.

Виходячи із аналізу вищезазначених сутнісних особливостей економічної природи організаційної культури, ресурсів бізнесу,

структури його ресурсного потенціалу, а також тенденцій розвитку міжнародного туристичного бізнесу пропонуємо авторське визначення поняття «організаційно-культурні ресурси міжнародного туристичного бізнесу».

Організаційно-культурні ресурси міжнародного туристичного бізнесу – це визначена сукупність ресурсів бізнесу, необхідна для розвитку організаційної культури суб'єктів міжнародного туристичного бізнесу з метою підвищення ефективності, прибутковості та інвестиційної привабливості бізнесу.

Основні драйвери розвитку організаційно-культурних ресурсів міжнародного туристичного бізнесу – це рушійні сили, які забезпечують позитивну динаміку імплементації його ключових складових (рис. 2).



Рис. 2 Основні рушійні драйвери розвитку організаційно-культурного ресурсу в туристичній сфері

Джерело: складено автором на основі [1, 3, 5]

Серед економічних драйверів необхідно виділити: значне зростання глобального ринку туризму, попиту на робочу силу в цій сфері, збільшення масштабів діяльності міжнародних корпорацій та ріст рівня конкуренції.

Глобальний туристичний ринок є однією з найбільших галузей із загальним економічним внеском (прямим, непрямим та індукованим) у 2018 році понад 7,6 трлн. дол., при цьому його прямий економічний вплив, включаючи розміщення, транспорт, розваги та визначні пам'ятки, був приблизно 2,3 трлн. дол. США.

Всесвітня індустрія туризму показує стійке зростання протягом п'яти років до 2018 року. Міжнародні туристичні прибуття продовжують зростати, оскільки глобальний дохід на душу населення зростає, а споживчі настрої покращуються.

Активне зростання відбувається не просто в галузі, а на рівні міжнародних корпорацій, отже, виникає необхідність управління все більшою кількістю персоналу по всьому світу. Щороку такі гіганти як Marriott International, Inc., Hilton Worldwide Holdings Inc., Hyatt Hotels Corporation збільшують кількість своїх брендів і готелів, утворюючи глобальні корпоративні структури, які проте потребують якісних управлінських рішень, індивідуального підходу до кожного клієнта та співробітника та залучення унікальних ресурсів бізнесу.

Необхідно зазначити, що зростання конкуренції та виникнення нових брендів на глобальному ринку туризму змушує компанії шукати все нові джерела збільшення ефективності, конкурентних переваг та забезпечення стабільного зростання.

В епоху глобальної інформатизації, що спостерігається в останні десятиліття, ключового значення набувають технологічні драйвери розвитку, такі як впровадження ІТ в сфері: надання послуг, управління персоналом, забезпечення безпеки проживання тощо.

Комп'ютеризація туристичного бізнесу спрямована на швидке і якісне обслуговування споживачів. На ринку інформаційних послуг розроблені спеціалізовані комп'ютерні системи управління готелями, головними постачальниками яких виступають MAI Hospitality, Prologic і Multi-Systems Inc.

Постійні досягнення в технологіях та зміни в очікуваннях споживачів щодо того, як вони хочуть взаємодіяти з компаніями вимагають від туристичної індустрії безперервного пошуку шляхів задоволення зростаючих потреб та впровадження інновацій, що з одного боку забезпечують найсучасніші наукові досягнення, а з іншого залишають особистий контакт на комфортному рівні.

Такий тренд вводить додатковий культурний імператив: гнучкість і навчання. Лідери туризму дедалі частіше визнають необхідність створення адаптованих культур, щоб вони мали кращі можливості відповідати на мінливі ринкові та конкурентні умови, а також використовувати інформацію та технології для перетворення досвіду споживачів у контакт з клієнтами.

В світлі таких світових трендів до змін постає питання, яким чином суб'єкти міжнародного туристичного бізнесу можуть це зробити якнайкраще.

Важливим елементом розвитку організаційно-культурних ресурсів в туристичній сфері постають соціальні драйвери, пов'язані, перш за все, з активним розвитком соціальних мереж, прискоренням передачі інформації (позитивної і негативної про якість послуг і менеджмент компанії), виникненням інформаційних каскадів і т.д.

Так, більшість мандрівників не зосереджують увагу на рейтингах зірок чи інших галузевих класифікаціях під час пошуку готелю, а оцінюють їх варіанти на основі таких факторів, як місцезнаходження та інфраструктура, тип поїздки, спеціальні критерії (wi-fi, додатковий сервіс тощо), ціна-цінність, відгуки. Важливим аспектом впливу соціальних драйверів є демократизація суспільства та розвиток індивідуалізму в сучасному глобальному середовищі, що означає зміщення уваги на права і свободи вираження власної думки громадян. Як наслідок, думка кожного індивідуума стала значити набагато більше, адже завдяки інтернет технологіям вона може бути розповсюджена миттєво по всьому світу [5].

Адаптивні та сучасні бренди новостворених компаній відходять від філософії гостинності «вдома поза домом», надаючи перевагу таким формам організації відпочинку, де розміщені менші номери, що підкреслюють функціональний дизайн, громадські приміщення, призначені для стимулювання соціальної взаємодії, приладдя та сервіси, які сприяють здоровому способу життя, вдосконалена технологія на всій території суб'єкта туристичного бізнесу, інтеграція місцевих культурних елементів у досвід гостя та недорогий дизайн і рівень обслуговування.

Туристична сфера, як було зазначено, перебуває сьогодні у фазі активного та масштабного розвитку. Особливістю функціонування сфери послуг є одночасність виготовлення та споживання продукту туристичного бізнесу. Тому виробник і споживач знаходяться у тісному контакті один з одним, а також виробництво послуги невідривне від джерела її створення, саме тому зростає необхідність у постійному розвитку персоналу, підвищенні його кваліфікації та розвитку необхідних навичок.

Висновки. В наявних зростаючих тенденціях світового туристичного ринку актуальною постає проблема розвитку ресурсного

потенціалу суб'єктів міжнародного туристичного бізнесу, а саме організаційно-культурних ресурсів як елементу підвищення ефективності, конкурентоспроможності, інвестиційної привабливості.

Організаційно-культурні ресурси в структурі ресурсного потенціалу міжнародного туристичного бізнесу виступають як специфічна особливість, що структурує та поліпшує корпоративне управління, регулює соціальні відносини в колективі та між рівнями управління, створює своєрідну атмосферу, упорядковує матеріальну та нематеріальну базу, в наслідок чого зростає рівень сервісу, споживацької задоволеності та, власне, прибутку бізнесу.

Окрім того рівень сучасного розвитку суспільства, економіки та технологій виступає як своєрідний прискорювач еволюційних механізмів бізнесу. Ріст ВВП, попиту на робочу силу в туристській галузі, укрупнення бізнесу, впровадження інформаційних технологій в сферу надання послуг, управління персоналом, забезпечення безпеки та експансія соціальних мереж і швидке розповсюдження інформації сприяють активним діям з боку корпоративного менеджменту в напрямі розвитку організаційно-культурних ресурсів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. EU tourism industries: economic growth 2012-2016 [Електронний ресурс] // <https://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-eurostat-news/-/DDN-20190516-1>
2. Krupskiy O. P. Organizational Culture and Image As a Factor in the Competitiveness of Tourism and Hotel Enterprises // National Economic Reform: experience of Poland and prospects for Ukraine – Collective monograph. – Vol. 3. «Izdevnieciba “Baltija Publishing», 2016. – p. 252-270.
3. Labour Force Survey in the EU [Електронний ресурс] // <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-statistical-reports/-/KS-FT-18-009?inheritRedirect=true&redirect=%2Feurostat%2Fpublications%2Fstatistical-reports>
4. Noonan J. Culture and Strategy in the Travel & Tourism Sector [Електронний ресурс] / Noonan. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <https://medium.com/@WTTC/culture-and-strategy-in-the-travel-and-tourism-sector-eaf97bc893aa>
5. The impact of tourism: How can we all do this better? [Електронний ресурс] // The World Bank – Режим доступу до ресурсу: <https://blogs.worldbank.org/psd/impact-tourism-how-can-we-all-do-better>

6. Кальніцька М.О. Вплив організаційної культури на інноваційний потенціал підприємства// Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Менеджмент інновацій». Науковий журнал. Випуск 5. Том 23 Дніпропетровськ. – 2015. с. 60-70.
7. Кальніцька М.О. Организационная культура и эффективность // Новая экономика. Спецвыпуск: Октябрь, 2014. Минск: Шевелев Е.О. – 2014. – с. 105-108
8. Крупский А. П. Влияние организационной культуры на эффективность деятельности предприятий туризма и гостеприимности [Монографія] // Теорія і практика діяльності підприємств: монографія в двох томах. Т.2 / Нац. металург. академія України; за заг. ред. Л. М. Савчук, Л. М. Бандоріної . – Дніпро: Пороги, 2017 – С. 186-205.

REFERENCES:

1. EU tourism industries: economic growth 2012-2016. [Site of Eurostat]. Retrieved from <https://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-eurostat-news/-/DDN-20190516-1>
2. Krupskiy O. P. (2016). Organizational Culture and Image As a Factor in the Competitiveness of Tourism and Hotel Enterprises. National Economic Reform: experience of Poland and prospects for Ukraine [Collective monograph] Vol. 3. «Izdevnieciba “Baltija Publishing». Poland. P. 252-270
3. Labour Force Survey in the EU [Site of Eurostat]. Retrieved from <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-statistical-reports/-/KS-FT-18-009?inheritRedirect=true&redirect=%2Fec.europa.eu/eurostat%2Fpublications%2Fstatistical-reports>
4. Noonan J. (2017). Culture and Strategy in the Travel & Tourism Sector. Retrieved from <https://medium.com/@WTTC/culture-and-strategy-in-the-travel-and-tourism-sector-eaf97bc893aa>
5. The impact of tourism: How can we all do this better? The World Bank. Retrieved from: <https://blogs.worldbank.org/psd/impact-tourism-how-can-we-all-do-better>
6. Kalnitska M. O. (2015). Vplyv organizaciinoi kultury na inovaciyni potencial pidpryyemstva. Visnyk Dnipropetrovskogo universytetu. Seria “Menegment inovacii”. Naukovyi jurnal. Vypusk 5. Tom 23. Dnipropetrovsk. Pp. 60-70. [in Ukrainian].
7. Kalnitskaya M. A. (2014). Organizacionnaya cultura i effektivnost. Novaya economica: specvypusk, octyabr, 2014. Minsk: Shevelev E.O. Pp. 105-108. [in Russian].
8. Krupskiy O. P. (2017). Vliyanie organizacionnoi culture na effektivnost deyatelnosti predpriyatii turisma I gostepriimnosti [Monografiya]. Teoriya I praktyka diyalnosti pidpryyemstv – theory and practice of enterprises activity (Vols. 2), (pp. 186-205). Dnipro: Porogy. [in Russian].

ПРОБЛЕМИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ТА РЕГІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

УДК 330.34.01:338.2

АРХІТЕКТОНІКА МЕТОДОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ ЗМІНАМИ РЕГУЛЯТОРНОЇ ПОЛІТИКИ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.32.531

JEL: O17, O21, O38, O43

Разумова Г. В., к.е.н.

Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

Регуляторна політика відіграє важливу роль у розвитку національної економіки країни. Водночас розвиток неодмінно пов'язаний із закономірними змінами, що повинні бути спрямовані на вирішення певних проблем у сферах національної економіки. За таких умов успішне управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки вимагає розуміння його методології та її структурних елементів. Проведене дослідження показало, що процес управління змінами регуляторної політики потребує подальшого вдосконалення, спрямованого на створення цілісної системи з чітко зазначеними характеристиками, структурою та процесом здійснення. Метою статті є удосконалення архітекtonіки методології управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки. Розглянуто основні підходи до визначення методології та сутність її складових. Визначено, що методологія управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки повинна мати складну архітекtonіку. Зазначено, що зміни регуляторної політики мають бути обґрунтовані, що стає можливим за умови кількох підходів та їх комбінування. Доведено, що управління змінами повинно відповідати певним принципам, серед яких основними є: принцип доцільності та принцип цілеспрямованості. Виокремлено основні стадії формування та реалізації регуляторної політики та запропоновано критерій їх визначення. Визначено, що основними стадіями регуляторної політики є агонізуюча, реформаційна, інституційна та модернізаційна, які виокремлено за критерієм наявності змін регуляторної політики (сталість процесу регулювання). У результаті дослідження удосконалено архітекtonіку методології управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки, що, на відміну від інших, може бути представлена як поліфункціональне утворення зі складною архітекtonікою,

яка включає лінгвістичну, праксеологічну, інституціональну, комунікативно-рефлексивну підсистеми та забезпечує впорядкування управління змінами у цілісну систему з чітко визначеними характеристиками, логічною структурою та процесом здійснення.

Ключові слова: методологія; розвиток; регуляторна політика; управління; зміни; національна економіка

UDC 330.34.01:338.2

ARCHITECTONICS OF NATIONAL ECONOMY REGULATORY DEVELOPMENT POLICY CHANGES MANAGEMENT

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.32.531

JEL: O17, O21, O38, O43

Razumova G., PhD in Economics

Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture

Regulatory policy takes an important role in the development of the national economy of the country. At the same time, development is inevitably linked to the regular changes that must be targeted to solve certain problems in the national economy. In such circumstances, successful management of changes in the regulatory development policy of the national economy requires an understanding of its methodology and structural elements. The conducted research has shown that the process of managing regulatory change requires further improvement aimed at creating a coherent system with clearly specified characteristics, structure and implementation process. The purpose of the article is to improve the architectonics of the changes management methodology in the regulatory policy of national economy development. The basic approaches to the definition of the methodology and the essence of its components have been considered. It has been determined that the changes management methodology in the regulatory policy of national economy development should have a complex architectonics. It has been stated that changes in regulatory policy should be justified, which is possible with the combination of several approaches. It has been proven that changes management has to comply with certain principles, the most important of which are: the principle of expediency and the principle of commitment. The main stages of the formation and implementation of the regulatory policy have been identified and the criterion for their definition has been proposed. It has been determined that the main stages of regulatory policy are agonizing, reforming, institutional and modernization, which are distinguished by the criterion of changes in regulatory policy (the sustainability of the regulatory process). The architectonics of the changes management methodology in the regulatory policy of the national economy has been improved in this research, which, unlike others, can be represented as a multifunctional entity with complex architectonics, which includes linguistic, praxeological, institutional, communicative-

reflexive subsystems and provide a system with well-defined characteristics, logical structure and implementation process.

Keywords: methodology; development; regulatory policy; management; changes; national economy

Актуальність. Досвід розвитку багатьох країн, у тому числі України, свідчить про те, що розв'язання проблем за допомогою виключно механізмів ринкового саморегулювання неможливе. Державне регулювання, що спрямоване на створення умов для розвитку національної економіки, відіграє важливу роль. Водночас співвідношення регулятивних функцій держави та ринкових механізмів залежить від багатьох факторів, зокрема: рівень розвитку продуктивних сил, політична ситуація, соціальна структура, національні особливості тощо. Розвиток заразом неодмінно пов'язаний із закономірними змінами, що повинні бути спрямовані на вирішення певних проблем у сферах національної економіки та стимулювання розвитку національної економіки в цілому. За таких умов, успішне управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки вимагає розуміння його методології та її структурних елементів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розкриттю сутності, структури та певних складових методології присвячено наукові праці таких вчених, як: В. Андрійчук, В. Бакуменко, В. Князєв, Я. Ларіна, О. Пунченко, Ю. Сурмін, Л. Худолій, Г. Чорний, В. Чумакова та інші. Водночас дослідження механізмів державного регулювання економіки та формування регуляторної політики розкривається таким науковцями, як В. Геєць, О. Колесніков, І. Колупаєва, В. Ляшенко, Н. Осадча, В. Павленко, М. Погрібняк, Г. Толмачова, О. Шевердіна та інші.

Незважаючи на широке коло наукових праць, процес управління змінами регуляторної політики потребує подальших досліджень, спрямованих на створення цілісної системи з чітко зазначеними характеристиками, структурою та процесом здійснення.

Метою дослідження є удосконалення архітекτονіки методології управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки.

Виклад основних результатів дослідження. Згідно Великого тлумачного словника сучасної української мови методологією є

сукупність методів дослідження, що застосовуються в будь-якій науці відповідно до специфіки об'єкта її пізнання [1, с. 664].

С. Ожегов трактує методологію як:

- 1) вчення про науковий метод пізнання;
- 2) сукупність методів, що застосовуються в окремих науках [2, с. 282].

В. Андрійчук зазначає, що методологія наукового дослідження – це сукупність методів, принципів та прийомів, які використовує дослідник для пізнання предмета свого дослідження за їх певного співвідношення та субординації. При цьому вчений наголошує, що особливістю методології наукового дослідження є те, що її можуть становити, окрім методів, принципів та прийомів, специфічних для науки, якої стосується дослідження, й такі, що розроблені іншими науками [3].

У праці О. Пунченка методологія розкривається як процес інтеграції методів наукового пізнання та як процес приросту нового знання [4].

В загальному розумінні методологія управління змінами спрямована на створення методологічної бази для прийняття рішень про застосування різних підходів, принципів і методів щодо управління змінами, забезпечувати підтримку у здійсненні необхідних змін.

Для більш повного розуміння сутності методології, на нашу думку, необхідно дослідити сутність її складових, таких як: підхід, принцип та метод.

Словниковим визначенням поняття «підхід» є його тлумачення як сукупності способів, прийомів розгляду чого-небудь, впливу на кого-, що-небудь або ставлення до кого-, чого-небудь [1, с. 969].

В. Чумакова розглядає науковий підхід як філософську, теоретичну позицію дослідження, стратегію вивчення якогось процесу. За таких умов підхід демонструє, як потрібно спрямовувати дослідження та як підійти до вивчення певного процесу або явища [5].

Важливим складником методології є принципи. Принципом прийнято вважати [1, с. 1125; 6, с. 452]:

- 1) основне вихідне положення наукової системи, теорії, науки чи напряму, першооснова;
- 2) особливість, що покладено в основу створення або здійснення чого-небудь, спосіб створення або здійснення чогось.

Наукові принципи – це вихідні основи, неодмінні положення чи твердження, яким повинні відповідати певні теорії, знання, концепції, гіпотези та світогляди, завдяки чому досягається певна спрямованість руху наукового пізнання до істини [3].

Автори словників української та російської мови визначають поняття «метод» як [1, с. 664; 2, с. 282]:

- 1) спосіб пізнання явищ природи та суспільного життя;
- 2) прийом або система прийомів, що застосовується в якій-небудь галузі діяльності;
- 3) спосіб теоретичного дослідження або практичної реалізації чого-небудь.

Л. Худолій, Я. Ларіна та Г. Чорний стверджують, що метод як явище в практичній діяльності людей є способом виконання конкретної дії, операції або роботи. Водночас методи наукового дослідження як явище – це ті ж самі дії, операції та роботи на всіх етапах процесу дослідження: від обрання об'єкта до впровадження результатів дослідження у практичну діяльність [7].

В. Бакуменко, В. Князев та Ю. Сурмін розглядають метод як систему дій, спрямованих на досягнення поставленої мети, що склалася в процесі багаторазових застосувань [8, с. 13].

Розгляд методології управління змінами як певної системи, що поєднує її підсистеми, а також елементи в середині цих підсистем передбачає широке її трактування в аспекті діяльності взагалі, але залишає відкритим питання про структуру та структурний взаємозв'язок між елементами системи.

За такого підходу методологія управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки повинна мати досить складну архітектоніку, що включає кілька найважливіших підсистем (рис. 1):

- лінгвістична підсистема включає терміни та їх словосполучення, що формують одиничні та синтезовані категорії;
- праксеологічна підсистема (принципи, методи, парадигми, підходи);
- інституціональна підсистема (форми, орієнтири, моделі);
- комунікативно-рефлексивна підсистема (стадії та етапи).

Взаємозв'язок між цими підсистемами дає змогу представити методологію управління змінами як поліфункціональне утворення, що забезпечує впорядкування управління змінами у цілісну систему з чітко визначеними характеристиками, логічною структурою та процесом здійснення.



Рис. 1 Архітектура методології управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки

Джерело: розроблено автором

Якщо говорити про лінгвістичну підсистему, то вона поєднує в собі такі одиничні категорії, як розвиток, регуляторна політика, управління,

зміни – одиничні категорії. Розуміння сутності цих основних одиничних категорій дає змогу сформуванню уявлення про те, якою є сутність управління змінами регуляторної політики розвитку як синтезованої категорії в галузі економіки та управління.

Праксеологічна підсистема методології управління змінами регуляторної політики розвитку включає певні парадигми, принципи, методи, підходи. В сучасному світі все більше уваги приділяється досягненню балансу між економічними, екологічними та соціальними складовими розвитку національної економіки, що свідчить про все більш явне домінування парадигми сталого розвитку.

Зміни регуляторної політики мають бути обґрунтовані, що стає можливим за умови поєднання кількох підходів – їх комбінування. Водночас важливо, щоб даний підхід був прогностичним, тобто не просто враховував поточну ситуацію, але й давав би змогу отримати прогностичні оцінки, що й даватиме підґрунтя для прийняття вірних і зважених рішень управлінського характеру.

При цьому, доцільним на наш погляд є поєднання таких підходів, як матричний (передбачає побудову матриці, яка візуалізує узагальнюючі результати оцінки розвитку регуляторної політики та взаємозв'язку між ними, тобто дозволяє наочно відобразити поточну ситуацію) та профільний підхід (передбачає побудову профілю змін регуляторної політики розвитку, на основі якого можна визначити майбутні орієнтири змін регуляторної політики розвитку).

Управління змінами повинно відповідати певним принципам, серед яких у якості основних варто, на нашу думку, виокремити принцип доцільності (враховує наскільки економічно виправданими є витрати по впровадженню запропонованих змін) та принцип цілеспрямованості (враховує наскільки впровадження змін дозволяє досягти поставленої мети, тобто наскільки вони будуть результативними).

При цьому, в процесі управління змінами можуть застосовуватися адаптаційні та / або біфуркаційні методи.

Адаптаційними є методи, які ґрунтуються на зворотних зв'язках, і сприяють змінам регуляторної політики у відповідь на вплив зовнішніх збурень з метою пристосування до них.

Біфуркаційними є методи, які прискорюють процес змін, передбачають формування нової якісної основи для них, сприяють забезпеченню випереджаючих змін у відповідь на можливий вплив зовнішніх чинників.

Інституційна підсистема методології управління змінами регуляторної політики розвитку включає форми змін, моделі, що використовуються для їх обґрунтування та орієнтири для їх розробки та впровадження.

Варто розрізняти такі форми змін – еволюційні (поступальні) та революційні (кардинальні) зміни. Форма змін визначається тим, наскільки вчасно усвідомлюється необхідність змін, що обумовлює в свою чергу, які стадії регуляторної політики змінюють одна одну.

Моделі, які використовуються в процесі управління змінами регуляторної політики, мають бути побудовані за результатами моделювання, а саме з використанням аналітико-пізнавального моделювання змін – будується матрична модель, тоді як за результатами оптимізаційно-пошукового моделювання будується оптимізаційна модель.

Орієнтирами, які визначаються при цьому, мають бути характер, спрямованість та орієнтація подальших дій щодо змін.

Комунікативно-рефлексивна підсистема включає стадії регулювання та етапи управління змінами.

На нашу думку етапами управління змінами регуляторної політики розвитку мають бути наступні:

- оцінка розвитку національної економіки та поточного стану регуляторної політики;
- моделювання взаємозв'язків між розвитком національної економіки та регуляторною політикою;
- зонування тривимірної матриці управління змінами регуляторної політики;
- планування та оптимізація змін регуляторної політики;
- їх впровадження та контроль.

Як зазначено на рис. 1, основними стадіями регуляторної політики є агонізуюча, реформаційна, інституційна та модернізаційна. Поділ на такі

стадії здійснюються за таким критерієм, як наявність змін регуляторної політики (сталість процесу регулювання).

Висновки. У результаті проведеного дослідження удосконалено архітектоніку методології управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки, що, на відміну від інших, може бути представлена як поліфункціональне утворення зі складною архітектонікою, яка включає лінгвістичну, праксеологічну, інституціональну, комунікативно-рефлексивну підсистеми та забезпечує впорядкування управління змінами у цілісну систему з чітко визначеними характеристиками, логічною структурою та процесом здійснення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови (за ред. Бусел В. Т). Київ; Ірпінь: Перун, 2005. VIII, 1728 с.
2. Ожегов С. И. Словарь русского языка. Москва: Русский язык, 1988. 750 с.
3. Андрійчук В. Г. Сутнісний аспект методології наукових досліджень. Економіка АПК. 2016. № 7. С. 87-94.
4. Пунченко О. П. Методологічні новації у сучасному науковому пізнанні. Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2014. № 57. С.27-37.
5. Чумакова В. Наукові підходи та методи дослідження міграційної політики у європейській науковій літературі. Науковий вісник Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2013. № 10 (259). С. 67-71.
6. Новий український тлумачний словник (за ред. В. В. Дубічинського). Харків: Книжковий Клуб «Клуб сімейного дозвілля», 2008. 608 с.
7. Худолій Л. М., Ларіна Я. С., Чорний Г. М. Методи наукових досліджень в аграрній економіці. Економіка АПК. 2013. №. 9. С. 79-84.
8. Методологія наукових досліджень з державного управління: хрестоматія / за заг. ред. К. О. Ващенко. Київ: Національна академія державного управління при Президентові України, 2014. 180 с.
9. Разумова Г. В. Концепція управління змінами регуляторної політики розвитку національної економіки. Економіка та держава. 2019. № 8. С. 58-61. DOI: 10.32702/2306_6806.2019.8.58

10. Разумова Г. В. Підхід до оцінки регуляторної політики та її впливу на розвиток економіки. Економічний простір: Збірник наукових праць. – № 142. – Дніпро: ПДАБА, 2019. – С. 78-87. DOI: 10.30838/P.ES.2224.260219.78.380.
11. OECD/KDI. Improving regulatory governance: trends, practices and the way forward. Paris: OECD Publishing, 2017. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/governance/improving-regulatory-governance_9789264280366-en. DOI: 10.1787/9789264280366-en.

REFERENCES:

1. Busel, V. T. (ed.) (2005). Velykyj tlumachnyj slovnyk suchasnoji ukrajinsjkoji movy [*A great explanatory dictionary of modern Ukrainian*]. Kyiv; Irpin: Perun, VIII [in Ukrainian].
2. Ozhegov, S. I. (1988). Slovar russkogo yazyika [*Dictionary of the Russian language*]. Moskva: Russkiy yazyk [in Russian].
3. Andriichuk, V. H. (2016). Sutnisnyj aspekt metodologhiji naukovykh doslidzhenj [The conceptual aspect of scientific research methodology]. *Ekonomika APK – The Economy of Agro-Industrial Complex*, 7, 87-94 [in Ukrainian].
4. Punchenko, O. P. (2014). Metodologhichni novaciji u suchasnomu naukovomu piznanni [Methodological innovations in the modern scientific knowledge]. *Ghumanitarnyj visnyk Zaporizjkoji derzhavnoji inzhenernoji akademiji – Humanities Bulletin of Zaporizhzh State Engineering Academy*, 57, 27-37 [in Ukrainian].
5. Chumakova, V. (2013). Naukovi pidkhody ta metody doslidzhennja mighracijnoji polityky u jevropejskij naukovej literaturi [The research approaches and methods of migration policy in european research literature]. *Naukovyj visnyk Skhidnojevropejskogho nacionaljnogho universytetu imeni Lesi Ukrajinky – Scientific Bulletin of Lesya Ukrainka Eastern European National University*, 10 (259), 67-71 [in Ukrainian].
6. Dubichyns'kyj, V. V. (ed.) (2008). Novyj ukrajins'kyj tlumachnyj slovnyk [*New Ukrainian Interpretative Dictionary*]. Kharkiv: Knyzhkovyj Klub "Klub simejnogho dozvillja" [in Ukrainian].
7. Khudolij, L. M., Larina, Ja. S., Chornyj, Gh. M. (2013). Metody naukovykh doslidzhenj v aghrarnij ekonomici [Methods of scientific researches in agrarian economy]. *Ekonomika APK – The Economy of Agro-Industrial Complex*, 9, 79-84 [in Ukrainian].
8. Vashhenko, K. O. (ed.) (2014). Metodologhija naukovykh doslidzhenj z derzhavnogho upravlinnja: khrestomatija [Methodology of scientific research in public administration:

- textbook]. Kiev: National Academy for Public Administration under the President of Ukraine [in Ukrainian].
9. Razumova, H. V. (2019). Konceptija upravlinnja zminamy rehuljatornoji polityky rozvytku nacionaljnoji ekonomiky [Concept of management of changes in regulatory policy of the development of national economy]. *Ekonomika ta derzhava*, 8, 58-61. DOI: 10.32702/2306_6806.2019.8.58 [in Ukrainian].
 10. Razumova, H. V. (2019). Pidkhid do ocinky rehuljatornoji polityky ta jiji vplyvu na rozvytok ekonomiky [Approach to regulatory policy evaluation and its effects on economic development]. *Ekonomichniy prostir – Economic scope*, 142, 78-87. DOI: 10.30838/P.ES.2224.260219.78.380 [in Ukrainian].
 11. OECD/KDI (2017). Improving regulatory governance: trends, practices and the way forward. Paris: OECD Publishing. (n.d.). *oecd-ilibrary.org*. Retrieved from https://www.oecd-ilibrary.org/governance/improving-regulatory-governance_9789264280366-en. DOI: 10.1787/9789264280366-en

ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА, ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ

УДК 336.71:004.738.5:330.341.1

ІНТЕРНЕТ-БАНКІНГ В УКРАЇНІ - ІННОВАЦІЙНИЙ РОЗВИТОК БАНКІВСЬКОЇ СФЕРИ

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.43.532

JEL: G21, O16, O39, O52

Котуранова Т. В., к.е.н.,
Вартоха Я. С.
Александрова М. О.

Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

У статті досліджено використання Інтернет-банкінгу українськими банками. Дослідження ринку банківських онлайн послуг в сфері Інтернет-банкінгу є актуальним, бо цей напрямок сучасного банківського світу вважається перспективним та інноваційним. Здійснено дослідження стану українського ринку Інтернет-банкінгу: кількість банківських установ, які застосовують Інтернет-банкінг, перелік послуг, які пропонуються онлайн, якісний рівень виконання цих послуг та роботи системи загалом, цільові групи споживачів. Банківські організації дають вибір клієнтам в доступі до різних видів онлайн послуг, найбільш популярним з яких на сьогодні є дистанційне обслуговування. Проаналізовано та зроблено висновки про майбутні перспективи та напрямки подальшого розвитку Інтернет-банкінгу в Україні. Також в даній статті розглянуто коло питань, пов'язаних з дистанційним банківським обслуговуванням і визначені форми дистанційного банківського обслуговування. Розвиток дистанційного банківського обслуговування надає всі подальше посилення впливу на існуючі правові норми банківського обслуговування, змушуючи адаптувати їх до нових технологічних умов надання банківських послуг. Автоматизація поточної роботи банку по обслуговують юридичних та фізичних осіб скорочує його внутрішні витрати і підвищує якість обслуговування клієнтів та партнерів. Таким чином Інтернет-банкінг є для будь-якого банку стратегічним, оскільки, в кінцевому результаті, показники визначають його конкурентну позицію на ринку фінансових послуг. Інтернет-банкінг став частиною повсякденного життя українців та Інтернет-банкінг добре впроваджений в Україні і налагоджені миттєві платежі в реальному часі. Прогноз розвитку системи Інтернет-банкінгу досить оптимістичний. У майбутніх планах перевести всі послуги, які надаються банком в онлайн процес і це повинно посприяти чудовою альтернативою візиту до відділення банку без черг. Вже зараз доцільно віртуальний банк може обслуговувати клієнтів з будь-яких регіонів, в Україні такий існує вже два роки «Монобанк». Інтернет-банкінг перспективний та швидко розвивається у сегменті банківського обслуговування.

© Котуранова Т.В., к.е.н., Вартоха Я. С., Александрова М. О., 2019

Ключові слова: банки; інтернет-банкінг; банківські онлайн послуги; безпека обслуговування в режимі online; мобільний банкінг; банківські карти; дистанційне банківське обслуговування

UDC 336.71:004.738.5:330.341.1

INTERNET BANKING IN UKRAINE IS AN INNOVATIVE DEVELOPMENT OF THE BANKING SECTOR

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.43.532

JEL: G21, O16, O39, O52

**Koturanova T., Ph.D in Economics
Vartokha Y.
Alexandrova M.**

Prydniprovskaya State Academy of Civil Engineering and Architecture

The use of Internet banking by Ukrainian banks has been explored in the article. The online banking market research in the field of Internet banking is relevant, because this area of the modern banking world is considered to be promising and innovative. The state of the Ukrainian Internet banking market has been researched: the number of banking institutions that use Internet banking, the list of services offered on-line, the quality level of these services and the operation of the system as a whole, target groups of consumers. Banking organizations give customers the choice of access to various types of online services, the most popular of which is remote service today. The future prospects and directions of further development of Internet banking in Ukraine have been analyzed and concluded in this article. The range of questions connected with the distance banking services and the forms of distance banking services have been determined. The development of remote banking services is having an ever-increasing impact on existing legal norms of banking services, forcing them to adapt to new technological conditions for the provision of banking services. Automation of the bank's ongoing work by serving legal entities and individuals reduces its internal costs and improves the quality of customer and partner services. Thus, Internet banking is strategic for any bank because, ultimately, the indicators determine its competitive position in the financial services market. Internet banking has become a part of everyday life of Ukrainians and Internet banking is well-implemented in Ukraine and real-time instant payments are established. The prognosis of the development of Internet banking is quite optimistic. The May-future plans translate all the services provided by the bank into the online process and this should provide a great alternative to a visit to the bank branch without a queue. Already, it is advisable for a virtual bank to serve clients from any region, in Ukraine, such has been in existence for two years, "Monobank". Internet banking is a promising and fast-growing segment in the banking segment.

Keywords: banks; Internet banking; online banking services; security of online service; mobile banking; bank cards; remote banking

Актуальність теми полягає в тому, що в даний час практично всі юридичні та фізичні особи стикаються з необхідністю користуватися банківськими послугами або іншими елементами банківської системи. Сьогодні, Інтернет-банкінг виступає одним з найбільш прогресуючих сервісів в банківській сфері, оскільки обумовлений підвищеним інтересом до дистанційного обслуговування. В даний час, в багатьох розвинених країнах відбувається перехід від класичної філіальної моделі до моделі інноваційного дистанційного банківського обслуговування, й все більше операцій проводиться клієнтами без візиту в банк. Саме тому в Україні з'являються банки без відділень, першим з яких став "Monobank".

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Сьогодні актуальна тема функціонування сучасного ринку банківських послуг. Дослідження показують, що Інтернет-банкінг вимагає детального аналізу, існуючого на даний момент інноваційного розвитку банківської сфери. Вивченням цієї проблеми та пошуком ефективних шляхів вирішення займалися численні вітчизняні та зарубіжні вчені, серед яких: В. Базилевич [13], В. Заутер, Ж. Ламбен, О. О. Глущенко [14], С. О. Дмитров, М. М. Прошунін, Дж. Стенлейк, В. Гейцю, М. В. Колодовській, Шотт Поль Алан, М. Нордвік, О. Лаврушана, П. Роуз та інші. Однак, що стосується теми Інтернет-банкінгу та інноваційного розвитку дистанційного банківського обслуговування, то в Україні вона ще недостатньо проаналізована.

Мета дослідження: розглянути розвиток, проблеми та перспективи інноваційного дистанційного банківського обслуговування - Інтернет-банкінгу в Україні.

Виклад основних результатів дослідження. Банківська конкуренція являє собою специфічний процес суперництва кредитних організацій між собою з приводу найбільш сприятливого місця на ринку, надання банківських послуг і банківських продуктів. В сучасних умовах, банківська конкуренція загострюється також і з огляду на те, що на українському ринку вітчизняні банки конкурують як один з одним, так і з зарубіжними банками.

Завдяки всесвітній мережі - Інтернет, яка увійшла в наше життя та стала повсякденною необхідністю, в банках з'явилася інноваційна послуга, а саме дистанційне банківське обслуговування «Інтернет-банкінг», що характеризує себе як система управління банківськими рахунками в режимі онлайн.

Надання банківських послуг - це основна діяльність будь-якого банку. Для отримання стабільного прибутку, банківська установа повинна постійно стежити за інноваціями в своїй сфері. Для цього необхідно створювати свої інноваційні послуги або продукти для залучення все більшої кількості своїх клієнтів. Останнім часом, саме Інтернет-банкінг зробив інноваційний ривок в банківській сфері України.

Інтернет-банкінг являє собою сукупність засобів дистанційного банківського обслуговування, що дозволяє проведення операцій в режимі «онлайн» в будь-який час і в будь-якому місці шляхом підключення до глобальної мережі [1]. Іншими словами, Інтернет-банкінг - це автоматизована форма операційного залу банку.

Жорстка конкуренція в банківському секторі диктує банкам свої умови. Клієнтам вже мало мати можливість просто отримувати банківський продукт, їх цікавить якість наданої послуги та часові витрати на її отримання. Не менш важливо, що банківська послуга має потрібні характеристики і зможе в кінцевому підсумку задовільнити всі потреби клієнта. Для банку, в свою чергу, важлива конкурентоспроможність банківської послуги, яка на відміну від якості, визначає комплекс споживчих і вартісних характеристик банківської послуги, що визначають її успіх на ринку. Тобто перевага саме цієї банківської послуги над іншими в умовах широкої пропозиції конкуруючих банківських послуг-аналогів.

Багато людей, володіючи банківської пластиковою картою, не здогадуються, що картка була створена для зменшення обсягу готівки. В Україні практично більше 70% операцій з банківськими картами - зняття з рахунку готівки. За даним на 2018 рік 15% населення користується веб-версією Інтернет-банкінгу, 11% користується мобільною версією [2].

Дистанційне банківське обслуговування - це сучасна інноваційна технологія в якій проведення банківських операцій не вимагає візиту в банк. Все, що не виконується безпосередньо в офісі банку - здійснює система дистанційного банківського обслуговування. Таким чином, під дистанційними банківськими послугами необхідно розуміти дії банку, спрямовані на вдосконалення та реалізацію звичних банківських операцій шляхом використання інноваційних банків без відділень.

Спектр послуг які надаються клієнтам дистанційного банкінгу, практично не відрізняється від того, які доступні клієнтам в офісі банку. Безперечно, електронні послуги базуються на відомих банківських операціях і не можуть існувати відокремлене. Але поява Інтернет-

комерції стала результатом появи відносно нових банківських продуктів, таких як: обслуговування платежів Інтернет-магазину, електронна сертифікація, мобільний банкінг, віртуальні платіжні карти та інші, що стали результатом розвитку Всесвітньої мережі.

При обслуговуванні клієнтів через Інтернет-банк необхідно дотримуватися наступних основних принципів банківського обслуговування: доступність, простота використання, конфіденційність, оперативність, комплексність, збереження цілісності інформації, автентифікація [5].

Технології дистанційних банківських послуг можна класифікувати за типами інформаційних систем, використовуваних для здійснення банківських операцій:

1. Традиційні системи "Клієнт-Банк" (РС-банкінг) - це системи, доступ до яких здійснюється через персональний комп'ютер. Банк при цьому надає клієнту технічну та методичну підтримку при установці системи, початкове навчання персоналу клієнта, оновлення програмного забезпечення й супровід клієнта в процесі подальшої роботи. Системи "Клієнт-Банк" забезпечують повноцінне розрахункове й депозитарне обслуговування та ведення гривневих і валютних рахунків з віддаленого робочого місця. Системи «Клієнт-Банк» дозволяють створювати та відправляти в банк платіжні документи будь-яких типів, а також отримувати з банку виписки по рахунках (інформацію про рухи на рахунку). Сучасний РС-банкінг призначений для обслуговування юридичних осіб в режимі "офлайн", тобто клієнт працює з фінансовими документами локально, а обмін інформацією з банком здійснюється в ході синхронізації короткострокового сеансу зв'язку через Інтернет.

2. Відео-банкінг - це система інтерактивного спілкування клієнта з персоналом банку, вона надає клієнту можливість віртуального спілкування з банком за допомогою спеціально призначених пристроїв так званих "відео кіосків" оснащених моніторами. Відео-банкінг поки залишається популярною формою дистанційного банкінгу на Заході.

3. Інтернет-Клієнт ("тонкий клієнт"). Користувач входить в систему через Інтернет браузер. Система Інтернет-Клієнт розміщується на сайті банку. Всі дані користувача (платіжні документи і виписки по рахунках) зберігаються на сайті банку. За технологією Інтернет-Клієнт будуються також системи для мобільних пристроїв - PDA, смартфони (Мобільний банкінг (mobile-banking)). На основі Інтернет-Клієнт можуть

надаватися інформаційні сервіси з обмеженим набором функцій (наприклад, виписка онлайн).

4. Системи "Телефон-Банк" (телебанкінг, Телефон-Клієнт, SMS-банкінг). Як правило, системи Телефон-Банк мають обмежений набір функцій у порівнянні з системами "Клієнт-Банк":

- інформація про залишки на рахунках;
- інформація про суми надходжень на користь клієнта;
- введення заявок на надання факсимільної копії виписки по рахунку;
- введення заявок про проведення платежів, замовлення готівки;
- введення заявок на передачу факсимільної копії платіжного доручення;
- введення заявки на виконання підготовленого за шаблоном доручення на переказ коштів тощо.

Передача інформації від клієнта в банк може проводитися різними способами в залежності від реалізації системи:

- Інтерактивний клієнта з оператором телефонного обслуговування (Call Center).
- З використанням кнопкового телефону (Touch Tone Telephone) і голосового меню (засобів комп'ютеризованої телефонної зв'язку).
- За допомогою передачі SMS повідомлень (SMS-banking) [4].

Всі сучасні види каналів дистанційного банківського обслуговування можна представити на рис.1.

Розглянемо основні можливості Інтернет-банкінгу. Онлайн сервіси лідируючих кредитних організацій мають ряд схожих функціональних можливостей. До них можна віднести:

- контроль грошових коштів: в будь-який момент можна перевірити баланс рахунку та рух коштів;
- оплата різних послуг: мобільний зв'язок, штрафи, супутникове телебачення, податки. Інтернет-банкінг передбачає систему шаблонів реквізитів для здійснення оплати одних і тих же послуг. Також в сервісах багатьох банків передбачена опція "Автоплатіж". Підключивши дану послугу, клієнт задає певні параметри, і сервіс автоматично списує кошти, забезпечуючи нульові витрати часу клієнтів;
- відкриття нових рахунків (вкладів);
- поповнення електронних гаманців, перекази грошей на інші рахунки та погашення кредитів;

- відсутність абонентської плати за користування сервісом і мінімальні проценти по переказам.

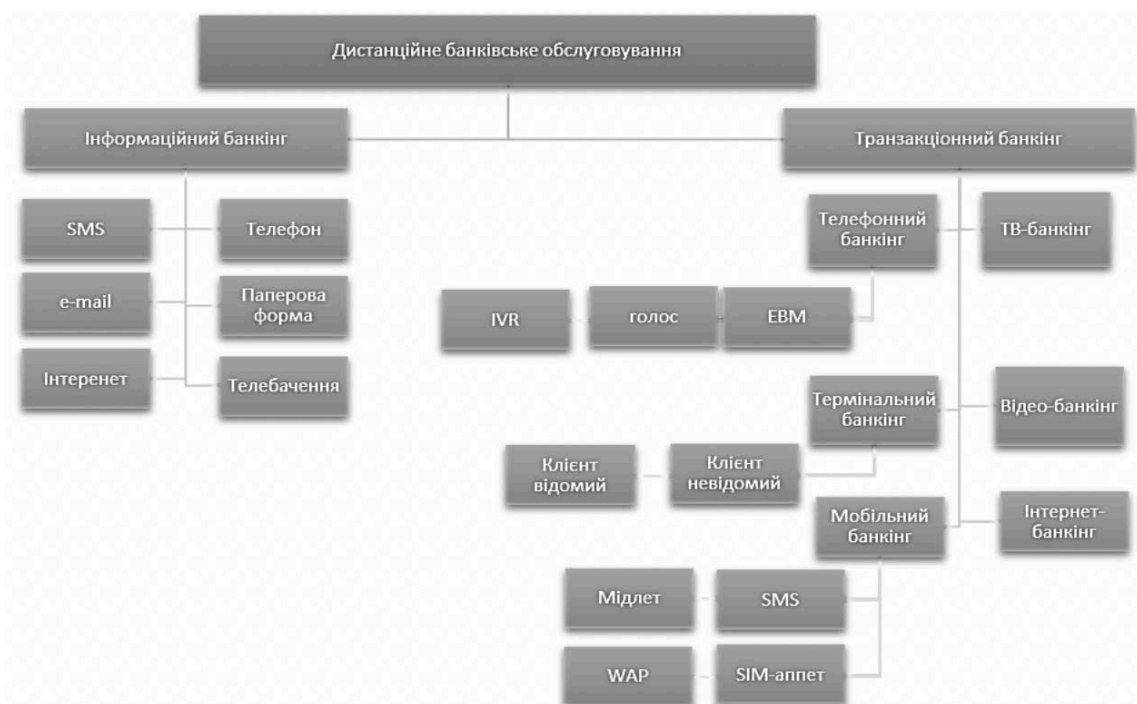


Рис. 1 Сучасні види каналів дистанційного банківського обслуговування
Джерело: [11]

Як і у всякій системі, користування Інтернет-банкінгом має свої ризики. Як правило, багато банків регламентують правила безпеки і застереження по експлуатації програмних модулів. Недотримання запропонованих заходів безпеки може призвести до фінансових втрат. У зв'язку з цим для проведення фінансових операцій необхідно [3]:

- встановити систему антивірусного захисту і несанкціонованого доступу в профіль з ліцензійних сайтів постачальника;
- встановити з'єднання безпосередньо з сервісом обслуговуючого банку, перевірити префікс "http" перед сайтом кредитної організації з метою застереження входу в систему шахрайських Інтернет-ресурсів;
- не залишати у відкритому доступі ПК, завершити сеанс після закінчення проведення тих чи інших операцій в системі Інтернет-банкінгу;
- стирати персональні дані (логін і пароль) на ПК і не давати їх нікому;

- систематично змінювати пароль входу в Інтернет-банкінг (раз в пару місяців);
- максимально уникати сеансів онлайн-банку в громадських Інтернет-кафе та інших публічних місцях, що мають незахищений вхід;
- регулярно відслідковувати виписки по рахунках (в цілях застереження зловмисних атак).

Серед банків, які активно просуваються на шляху інноваційного розвитку та освоєння Інтернет-банкінгу можна виділити: "ПриватБанк", "УкрСиббанк", "Укрсоцбанк", "Укрексімбанк", "ПУМБ", "Universal Bank", "Альфа-Банк", "ОТП Банк", "Індустріалбанк".

За даними компанії "Простобанк Консалтинг" на 2017 рік, послугу Інтернет-банкінгу для приватних осіб пропонують 24 банки з числа 50 найбільших роздрібних банків. При цьому в дев'яти банках скористатися послугою з дистанційного обслуговування можна безкоштовно. При цьому банки конкурують між собою, постійно розширюють можливості свого дистанційного сервісу [12].

На сьогоднішній день, найпопулярнішим з онлайн-банків є "Monobank" - це проект всередині "Universal Bank" зі зручними банківськими сервісами для власників смартфонів. "Monobank" - це продукт, заточений на віддалене обслуговування, який надає абсолютно новий, більш комфортний призначений для користувача досвід. А за рахунок відсутності витрат на інфраструктуру (відділення, банкомати, інкасацію та ін.) зробив набагато вигідніші тарифи для клієнтів.

Нові системи надають і відкривають нові можливості мобільності й масштабованості, скориставшись якими, користувач зможе вибрати найбільш зручні та ефективні процедури управління власними фінансами. Система дозволяє організувати одночасну роботу з необмеженою кількістю робочих місць в офісі, розподілити повноваження співробітників, задіяних в підготовці документів, контроль фінансових потоків [5].

Сучасні інноваційні Інтернет-технології дозволяють банкам істотно прискорити і спростити документообіг, знизити собівартість банківських операцій, зменшити обсяг паперової роботи. Інтернет-банкінг знижує витрати банку, підвищує комфорт і дозволяє банку отримувати додатковий комісійний дохід. Завдяки цьому, щоб залучити й утримати

клієнтів, банки часто пропонують більш вигідні умови клієнтам, які укладають договори за допомогою системи Інтернет-банкінгу, більш високі процентні ставки по депозитах і можливість їх дострокового закриття, вводять невелику фіксовану ставку за операцію, єдину плату за будь-яку кількість платіжних доручень. Більш того, завдяки системі Інтернет-банкінгу клієнт може вибирати банк не за територіальним принципом, а орієнтуючись на наданий сервіс і встановлені тарифи того чи іншого банку.

Послуги Інтернет-банкінгу вже стають стандартними для більшості роздрібних банків. Ці послуги пов'язані з інформаційним обслуговуванням які будуть надаватися більшістю сучасних банків. Навіть якщо банк не визнає за необхідне нести певні витрати на розробку програмного забезпечення і запуск Web-сервера, він може використовувати будь-які стандартні системи, які є на ринку в достатній кількості. При цьому не варто чекати негайної віддачі. Як показує досвід, дана послуга не приносить надприбутків. Головна мета - це надати клієнтам додаткову зручність при роботі з банком і тим самим розширити клієнтську базу.

Найсміливіші аналітики вже зараз сходяться на думці, що Інтернет-банкінг можна розглядати як самий корисний винахід з часів появи телефону. У будь-якому випадку, кожен з нас може вже зараз оцінити можливості Інтернет-банкінгу. Однак, виділимо й основні **недоліки віртуального банку**:

- ряд проблем технічного та юридичного характеру (наприклад, незадовільна реалізація закону про електронний цифровий підпис);
- низький рівень підготовки фахівців;
- недовіра населення до банківської системи в цілому;
- недостатня безпека транзакцій через Інтернет;
- низький рівень комп'ютеризації населення і оснащення доступу в Інтернет;
- плачевний стан телекомунікацій та інше [8].

Переваги використання сучасних банківських систем полягають в наступному:

- велика швидкість в порівнянні з традиційними методами зарахування коштів і проходження їх між банками;
- скорочення собівартості операцій і витрат для банку і клієнта;

- зменшення трудомісткості операцій при безпаперовій технології;
- зниження ризиків не проходження платежів;
- для банку зникає необхідність трудомісткої роботи з готівкою;
- зручність у використанні (віртуальний банк може працювати цілодобово, у клієнта є можливість не відвідувати банк, не потрібно мати гроші для невеликих покупок, швидкість оформлення сильно скорочує час від замовлення до доставки товару та ін.).

Розвиток інформаційних технологій дозволяє в значній мірі «скоротити дистанцію» між виробником і споживачем банківських послуг, істотно загострює міжбанківську конкуренцію, а, отже, сприяє розвитку банківського обслуговування як в кількісному, так і в якісному аспекті [9].

Національний банк України опублікував цікаву статистику по ринку платіжних карток і платіжної інфраструктури України за 2018 рік. За даними регулятора частка обсягу безготівкових операцій з використанням платіжних карток, емітованих українськими банками, за підсумками 2018 р. досягла 45,1%. Це на 5,8% більше у порівнянні з результатами 2017 (39,3%). Кількість безготівкових операцій за цей період зросла майже на 33,0% і склала 31 млрд. грн., а обсяг - на 55,4% і досяг 1297 млрд. грн (в порівнянні з 2017 р.) [10].

Відповідно до розподілу безготівкових операцій з використанням платіжних карт за підсумками 2018 р. найбільшу кількість таких операцій припадала на розрахунки в торгівельній мережі - 51,2% [10].

У той же час за обсягами безготівкових операцій спостерігається значне зростання операцій P2P переказів. У порівнянні з 2017 роком їх обсяг збільшився вдвічі: з 220 млрд. грн. до 465 млрд. грн. (частка таких операцій зросла на 9,5% і склала 35,8% від загального обсягу безготівкових операцій). Разом з тим частка розрахунків платіжними карточками в торговій мережі знизилася на 2,6% (з 31,9% до 29,3%) [10].

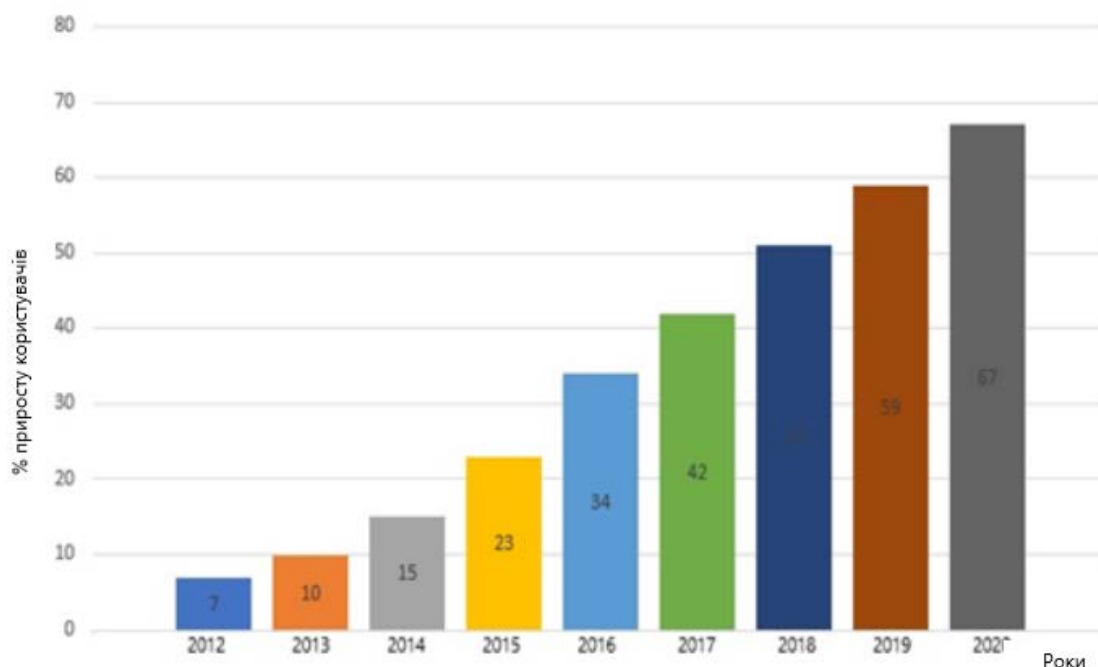
У той же час в 2018 році продовжувалося розширення платіжної інфраструктури для проведення безготівкових операцій. За 2018 рік мережа торгових платіжних терміналів зросла на 20,2%, тобто до 279,0 тис. шт. [10].

Також протягом усього 2018 року зростала кількість безконтактних платіжних торгівельних терміналів. Серед іншого цьому сприяла популяризація таких інноваційних сервісів як Apple Pay і Google Pay, які

почали свою роботу в Україні. Зараз 79,4% торгових POS-терміналів в Україні забезпечують можливість здійснення безконтактної оплати (за станом на 1 січня 2018 р. - 70,2%) [10].

Крім того, все більшої популярності набувають в Україні сервіси безконтактної оплати з використанням смартфонів та інших пристроїв, які підтримують технологію NFC. Сервіси токенизації (інформаційної безпеки) дозволяють використовувати реквізити платіжних карток для безконтактних розрахунків за цією технологією. У той же час кожна дев'ята активна платіжна карта в Україні є безконтактною - 4,0 млн. шт. (зростання на 44,3% в порівнянні з початком 2018 р.) [10].

Виходячи з названої вище статистики, можна побудувати графік і проаналізувати тенденцію розвитку Інтернет-банкінгу в 2020 році.



*Рис. 2 Динаміка Інтернет-банкінгу в Україні
Джерело: [10]*

Як видно з рис.2 динаміка Інтернет-банкінгу в Україні має позитивну тенденцію, з кожним роком все більше людей користуються цими послугами. Можна побачити великий скачок за 4 роки, в порівнянні з початком, приріст користувачів Інтернет-банкінгом склав 34%. Також можна побачити позитивні прогнози на майбутній розвиток цієї сфери в Україні.

Незважаючи на швидке зростання мобільного банкінгу в Україні спектр операцій через даний канал дистанційного обслуговування не дуже широкий. На першому місці за популярністю займають операції, які

пов'язані з переглядом рахунків (17%), на другому - операції, які пов'язані з оплатою мобільного зв'язку (14%) і на третьому - операції, які пов'язані з переглядом останніх операцій (12%) [10].

Висновки. Сьогодні в Україні, за допомогою сучасних інноваційних систем Інтернет-банкінгу можна купувати й продавати безготівкову валюту, оплачувати комунальні послуги, оплачувати рахунки операторів сотового зв'язку, проводити безготівкові внутрішньо- і міжбанківські платежі, переводити кошти за своїми рахунками, і, звичайно, відстежувати всі банківські операції по своїх рахунках за будь-який проміжок часу.

Інтернет-банкінг незамінний і для відстеження операцій з пластиковими картами - будь-яке списання коштів з карткового рахунку оперативно відображається у виписках по рахунках, що сприяє підвищенню контролю з боку клієнта за своїми операціями.

Розвиток систем Інтернет-торгівлі, відмова від великих витрат на оренду приміщень під відділення банків сприятиме подальшому успішному розвитку банківської сфери і просуванню систем Інтернет-банкінгу. Це в свою чергу сприяє зменшенню готівкового обігу коштів. Також за рахунок інноваційної системи онлайн управління рахунком, може бути підвищена прозорість платіжної дисципліни для контролюючих і податкових органів, завдяки чому сприяє поліпшенню інвестиційної привабливості.

Інтернет-банкінг можна з повною впевненістю назвати інноваційним, так як це вперше виникненні послуги, які володіють ознаками екстериторіальності, інтерактивності й цілодобової доступності, що принципово відрізняє його від традиційних банківських послуг, які здійснюються за допомогою офісних працівників.

Сучасні інформаційні технології, що розвиваються за своїми сучасними законам, відкривають велике коло інноваційних можливостей для розвитку електронних систем платежів, Інтернет-банкінгу, мобільного банкінгу та інших перспективних форм дистанційного банківського обслуговування.

Таким чином, на сьогоднішній день Інтернет-банкінг - це надійний партнер для кожного клієнта в освоєнні досить зручною і перспективною послуги. Хоча це інноваційна й на даний момент мало розвинена сфера в Україні, але виходячи з існуючої ситуації і прогнозів, можна сказати що в майбутньому її чекає розвиток і успіх.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кудряшов В.С., Луханін Д.В. Сучасні способи просування банківських послуг при взаємодії з потенційними клієнтами. - 2017 р.
2. Наскільки активно українці користуються інтернет-банкінгом [Електронний ресурс] - режим доступу <https://news.finance.ua/ru/news/-/440614/naskolko-aktivno-ukraintsy-polzuyutsya-internet-bankingom-infografika>
3. Лямін Л.В. Аналіз факторів ризику, пов'язаних з Інтернет-банкінгом // Розрахунки і операційна робота в комерційному банку. 2006.
4. Страхарчук А.Я. Інформаційні системи і технології в банках: [навч. посіб.] / А.Я. Стра-Харчук, В.П. Страхарчук, - К.: Знання 2010 р.
5. Деменков М.С. Інтернет-технології в обслуговуванні КЛІЄНТІВ банку / М.С. Деменков // Банківська справа. - 2017 р.
6. Засадний Х.О. Про захист послуг Інтернет-банкінгу / Х.О. Засадний // Вісник університету банківської справи національного банку України. 2009. – № 12. – С. 5–12.
7. Чуб О.О. Розвиток Інтернет-банкінгу в глобальному середовищі / О.О. Чуб // Вісник Української академії банківської справи.
8. Коробова Г.Г. Банківська справа: підручник для магістрів / 2-е вид., М.: ИНФРА-М, 2015.
9. Огляд систем інтернет-банкінгу України [Електронний ресурс] - режим доступу <https://superobmen.org/obzor-sistem-internet-bankinga-ukrainyi/>
10. Національний банк України [Електронний ресурс] - режим доступу <http://www.coopinvest.com.ua/uk/about/news/ukrainci-vse-castise-nadaiuti-perevahu-bezhotivkovym-operaciiam-statystyka-za-2018-rik-2019-02-25>
11. Вахнюк С.В. Перспективи дистанційного обслуговування клієнтів в режимі реального часу для банків України // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: Зб. наук. пр. Т.8.- Суми: ВВП- «Мрія-1» ЛТД, 2003. - С.184-188.
12. Простобанк Консалтинг [Електронний ресурс] - режим доступу <https://www.prostobank.ua>
13. Базилевич В. Розвиток фінансового ринку в сучасних умовах / В. Базилевич // Фінанси України. – 2009. – № 12. – С. 5–12.
14. О.О. Глущенко, Р.М. Вороніна, Інноваційний підхід до ідентифікації банківських клієнтів підвищеного ризику – 2012.

REFERENCES:

1. Kudriashov, V.S., & Luhanin, D. V. (2017). Suchasni sposoby prosuvannia bankivskih poslug pry vzayemodii z potentsiinymy kliyentamy [Modern ways to promote banking services while engaging with potential customers]. [in Ukrainian].

2. Sait «Finance.ua » [Site « Finance.ua »]. news.finance.ua. Retrieved from <https://news.finance.ua/ru/news/-/440614/naskolko-aktivno-ukraintsy-polzuyutsya-internet-bankingom-infografika> [in Ukrainian].
3. Liamin, L.V. (2006). Analiz faktoriv ryzyku poviazanyh z internet-bankingom [Analysis of risk factors associated with Internet banking]. [in Ukrainian].
4. Staharchuk, A.Ya. (2010). Informatsiini systemy i tehnologii v bankah [Information systems and technologies in banks]. Kyiv: Znannia [in Ukrainian].
5. Demenkov, M.S. (2017). Internet tehnologii v obslugovuvanni kliientiv banku [Internet technologies in customer service of the bank]. Bankivska sprava - Banking. [in Ukrainian].
6. Zasadnyi, H.O. (2009). Pro zahyst poslug internet-bankingu [About protection of Internet banking services]. Visnyk universytetu bankivskoi spravy natsionalnogo banku Ukrainy – Bulletin of the University of Banking of the National Bank of Ukraine, 12, 5-12 [in Ukrainian].
7. Chub, O.O. Rozvytok internet-bankingu v globalnomu seredovyshchi [Development of Internet Banking in a Globe Ball Environment]. Visnyk Ukrainskoi akademii bankivskoi spravy – Bulletin of the Ukrainian Academy of Banking [in Ukrainian].
8. Korobova, G.G. (2015). Bankivska sprava [Banking]. Moskow: INFRA-M [in Russian].
9. Sait «Superobmen» [Site «Super-exchange»]. /superobmen.org. Retrieved from <https://superobmen.org/obzor-sistem-internet-bankinga-ukrainyi/> [in Russian].
10. Sait «Natsionalnyi bank Ukrainy» [Site «National Bank of Ukraine»]. www.coopininvest.com.ua Retrieved from <http://www.coopininvest.com.ua/uk/about/news/ukrainci-vse-castise-nadaiuti-perevahu-bezhotivkovym-operaciiam-statystyka-za-2018-rik-2019-02-25> [in Ukrainian].
11. Vahniuk, S.V. (2003). Perspektyvy dystantsiinogo obslugovuvannia kliientiv v rezhymi realnogo chasu dlia bankiv Ukrainy [Prospects for remote customer service in real time for Ukrainian banks]. Problemy I perspektyvy rozvytku bankivskoi systemy Ukrainy – Problems and prospects of development of the banking system of Ukraine, 8, 184-188 [in Ukrainian].
12. Sait «Prostobank Konsaltyng» [Site «Prostobank Consulting»]. www.prostobank.ua. Retrieved from <https://www.prostobank.ua> [in Ukrainian].
13. Bazilevich, V.D. (2009). Rozvytok finansovogo rynku v suchasnyh umovah [Development of the financial market in modern conditions]. Kyiv: Finansy Ukrainy [in Ukrainian].
14. Glushchenko, O.O., & Voronina, R. M. (2012). Innovatsiinyi pidhid do identyfikatsii bankivskih kliientiv pidvyshchenogo ryzyku [An innovative approach to identifying high-risk banking customers]. [in Ukrainian].

УДК 657:346.22

**МЕТОДИКА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ
ЗДІЙСНЕННЯ МОДЕРНІЗАЦІЇ ОБ'ЄКТУ КОНЦЕСІЇ**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.57.533

JEL: G00, M41

Луцька Н. І., к.е.н.*Університет Короля Данила, м. Івано-Франківськ*

Стаття присвячена розвитку методичного інструментарію економічного аналізу в частині оцінки ефективності здійснення модернізації об'єкту концесії приватним партнером. В процесі дослідження було встановлено, що методика економічного аналізу ефективності модернізації об'єкту концесії є мінливою до системи облікового відображення зазначеного процесу на рахунках бухгалтерського обліку підприємства концесіонера. Провівши аналіз наукової літератури, було з'ясовано що існує обґрунтований комплексний багатоваріантний механізм облікового відображення операцій за договорами концесії, в тому числі операцій з модернізації об'єкту концесії. Виходячи з цього подальша розробка методики економічного аналізу ґрунтується на основі отриманні результати з розвитку організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку. З метою аналізу ефективності понесених капітальних витрат запропоновано аналітичну відомість оцінки планових витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат. Інформаційним джерелом якої буде кошторисна документація на початок здійснення робіт, документація щодо коригування кошторису та дані бухгалтерського обліку про фактично понесенні капітальні витрати на модернізацію об'єктів концесії та власних необоротних активів. Інформаційним наповнення аналітичної відомості слугують дані бухгалтерського обліку. З метою повної оцінки ефективності витрат на модернізацію та формування якісного інформаційно-аналітичного забезпечення запропоновано в структурі кожного субрахунку рахунків необоротних активів виділяти аналітичні рахунки першого рівня за наступними напрямками: об'єкти необоротних активів, що отриманий в концесію; об'єкти необоротних активів, які знаходяться у власності підприємства-концесіонера. В контексті вище зазначеного інформаційне наповнення зазначених відомостей формується за наступними напрямками: фактичні матеріальні витрати, фактичні витрати на оплату праці, фактичні витрати на соціальні заходи, фактично нарахована амортизація необоротних активів. Встановлено, що напрями розбудови інформаційного забезпечення економічного аналізу ефективності капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії мають бути визначенні внутрішніми регламентами, зокрема, в положенні про облікову політику та робочому плані рахунків.

Ключові слова: економічний аналіз; об'єкт концесії; підприємство-концесіонер; концесія; модернізація; аналітичні процедури

UDC 657: 346.22

METHODS OF ECONOMIC ANALYSIS OF THE EFFECTIVENESS OF PERFORMING THE CONCESSION OBJECT

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.57.533

JEL: G00, M41

Luts'ka N., PhD in Economics

King Danylo University, Ivano-Frankivsk

The article is devoted to the development of methodological tools of economic analysis in terms of assessing the effectiveness of the modernization of the concession facility by a private partner. During the research it was found that the method of economic analysis of the efficiency of modernization of the concession object is variable to the system of accounting of this process in the accounts of the concessionaire enterprise. After analyzing the scientific literature, it was found out that there is a well-founded comprehensive multivariate mechanism for accounting of transactions under concession contracts, including operations for the modernization of the concession object. On this basis, further development of the methodology of economic analysis is based on the results obtained from the development of organizational and methodological provisions of accounting. In order to analyze the efficiency of incurred capital expenditures, an analytical statement of the estimated costs of modernization of the concessionaire by cost element has been proposed. The source of information will be the budget documentation for the beginning of the works, documentation on the adjustment of the budget and accounting data on the actual incurred capital costs for the modernization of the objects of the concession and its own fixed assets. Accounting information is the information content of the analytical information. In order to fully evaluate the effectiveness of the costs of modernization and the formation of high-quality information and analytical support, it is proposed in the structure of each subaccount of accounts of fixed assets to allocate analytical accounts of the first level in the following areas: objects of fixed assets received in concession; non-current assets that are owned by the concessionaire. In the context of the above, the information content of the above information is formed in the following directions: actual material costs, actual labor costs, actual costs of social measures, actual depreciation of non-current assets. It has been established that the directions of developing information support for the economic analysis of the capital expenditures efficiency for the modernization of the concession object should be defined by internal regulations, in particular, in the accounting policy and invoicing plan.

Keywords: economic analysis; concession object; concessionaire; concession; modernization; analytical procedures

Актуальність. Питання розвитку методичного інструментарію економічного аналізу в частині оцінки ефективності здійснення модернізації об'єкту концесії приватним партнером є не розробленими; саме тому є потреба у формування сукупності аналітичних процедур які б дозволили визначити причинно-наслідкові зв'язки стану модернізації об'єкту концесії та виявити резерви підвищення ефективності здійснення операцій з модернізації концесіонером з метою виконання умов договору концесії та збільшення ефективності реалізації суспільної послуги.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання розвитку організації та методики економічного аналізу піднімалося в працях вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: О.В. Олійник [10, 11], С.З. Мошенського [10], В.В. Ковальчука [7], Д.О. Грицишена [2], М.Ю. Самчика [3], В.В. Євдокимова [4], О.А. Зоріної [5], В.К. Савчука [12], І.Д. Лазаришиної [8], Є.В. Мниха [9], В.С. Семйон [13], О.В. Кантаєва [6], О.Л. Біляченко [14], І.А. Юхименко-Назарук [15] та інші. Однак, залишається не до кінця сформована методика економічного аналізу ефективності здійснення модернізації об'єкту концесії.

Мета. Сформувати аналітичні процедури які б дозволили визначити причинно-наслідкові зв'язки стану модернізації об'єкту концесії.

Виклад основних результатів дослідження. Зазначений об'єкт є особливим саме в межах реалізації державно-приватного партнерства у формі концесії, адже договори концесії передбачають обов'язкову модернізацію об'єкту державного майна, що буде використовуватися концесіонером для реалізації суспільної послуги. Наприклад, проект державно-приватне партнерство в Херсонському морському порту передбачає, що «за умовами концесійного договору протягом перших трьох з половиною років з дати закінчення перехідного періоду, приватний інвестор буде зобов'язаний зробити першочергові інвестиції для вирішення операційних та екологічних питань, виявлених а ході аналізу:

- інвестиції в існуючу інфраструктуру порту – реконструкцію (часткову заміну) існуючих внутрішньо майданчикових інженерних мереж;

- модернізацію складів з метою підвищення їх продуктивності та приведення у відповідність до вимог законодавства;

- інженерні та екологічні дослідження, а тому числі геологічні, топографічні дослідження, ОВНС, дослідження технічного стану гідротехнічних споруд, та за необхідності – створення необхідної інфраструктури;

- облаштування місця для стоянки вантажного автотранспорту, що прибуває в порт, за межами міста, або іншому зручному місці, з метою мінімізації екологічного та соціального впливу» [1, с. 4].

Відповідно, до проведених розрахунків конкурсною комісією та залучених консультантів, вартість таких робіт складатиме 215735 тис. грн. Зауважимо, що фінансування капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії можуть бути як власні, так і залучені кошти підприємством-концесіонером. Проте відповідно до попередніх висновків, що сформовані конкурсною комісією, приватний партнер, який виграє конкурс, має здійснити фінансування першочергових інвестицій не менше ніж на 30 % за рахунок власного капіталу.

Досліджуючи висновок за результатами аналізу ефективності здійснення державно-приватного партнерства щодо проекту у морському порту Херсон, нами виявлено факт, що приватний партнер має також здійснити додаткові інвестиції в сумі 463160 тис. грн. Зазначені капітальні витрати пов'язані з оновленням існуючих та новостворених активів, що може включати як їх ремонт/реконструкцію, так і створення нових активів (наприклад, придбання нових порталних кранів) на заміщення старих, що дозволять повернути активи державі після завершення концесії в стані, що забезпечать їх подальшу експлуатацію для реалізації відповідної суспільної послуги. Зазначене вказує, що в аналітичній оцінці операції з модернізації об'єкту концесії, в першу чергу, зацікавлений державний партнер, при чому зазначена зацікавленість є довгостроковою, що обумовлено термінами концесійних договорів, а саме: вони можуть сягати понад 50 років.

Методика економічного аналізу ефективності модернізації об'єкту концесії є мінливою до системи облікового відображення зазначеного процесу на рахунках бухгалтерського обліку підприємства концесіонера. Найбільш повно питання організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій за договорами концесії було представлено в дисертації В.В. Ковальчука. Відповідного до проведеного дослідження вчений запропонував два варіанти відображення операцій з модернізації

об'єкту концесії: згідно з діючим національним концесійним законодавством та відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності.

Перший випадок передбачає відображення об'єкту концесії на балансі підприємства-концесіонера, відповідно до чого дослідником: «обґрунтовано порядок облікового відображення капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії, за умови, що необоротні активи отриманні в концесію відображаються у балансі підприємства-концесіонера. В даному випадку усі капітальні витрати відображаються за конкретним об'єктом на запропонованих субрахунках та аналітичних рахунках до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». В подальшому такі витрати збільшують балансову вартість об'єкту необоротних активів (основні засоби (рахунок 10), інші необоротні матеріальні активи (рахунок 11), нематеріальні активи (рахунок 12), довгострокові біологічні активи (рахунок 16)). Даний підхід повністю відповідає діючому господарському законодавству, Закону України про концесії та положенням (стандартам) бухгалтерського обліку. В даному напрямі обґрунтовано порядок організації аналітичного обліку як основи формування робочого плану рахунків та запропоновано порядок відображення на рахунках» [7, с. 120].

Особливості другого випадку обумовленні вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності, зокрема Тлумачення КТМФЗ (IFRIC) 12 «Послуги за угодами про концесію». Відповідно до нього об'єкт концесії відображається як фінансовий актив або як нематеріальний актив. Ковальчуком В.В. в даному контексті обґрунтовано наступні наукові положення з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку операцій з модернізації об'єкту концесії: «Запропоновано порядок відображення капітальних витрат на модернізацію за умови застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, що передбачає наступні варіанти: право концесіонера стягувати плату з користувачів громадських послуг; беззастережне контрактне право концесіонера на отримання грошових коштів або іншого фінансового активу від концесіодавця (або за його вказівкою) за модернізацію інфраструктури; отримання концесіонером компенсації понад величину вартості надання послуг експлуатації інфраструктури. За зазначеним напрямом усі витрати пов'язані із модернізацію відображають у складі капітальних інвестицій на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Нами запропоновано виділяти аналітичний рахунок 154 «Створення

нематеріального активу в результаті виконання умов концесійного договору» [7].

Дослідником вперше в Україні були обґрунтований комплексний багатоваріантний механізм облікового відображення операцій за договорами концесії, в тому числі операцій з модернізації об'єкту концесії. Зважаючи на це в подальшому при розробці методики економічного аналізу будемо спиратися на отриманні результати з розвитку організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку.

Встановлено, що по закінченню звітного періоду або повного циклу модернізації об'єкту концесії аналітики будуть аналізувати ефективність понесених капітальних витрат; саме для цього пропонуємо аналітичну відомість оцінки планових витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат (табл. 1). Інформаційним джерелом зазначеної відомості буде кошторисна документація на початок здійснення робіт, документація щодо коригування кошторису та дані бухгалтерського обліку про фактично понесенні капітальні витрати на модернізацію об'єктів концесії та власних необоротних активів.

Таблиця 1 – Порядок аналітичної оцінки витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат

Стаття витрат	Елемент об'єкту концесії / Об'єкт необоротних активів концесіонера				Питома вага за фактичними показниками
	План	Факт	Відхилення абсолютне	Відхилення відносне	
1	2	3	4	5	6
1. Матеріальні витрати (МВ)					
1.1 – 1.N. За видами матеріалів					
2. Витрати на оплату праці (ОП)					
2.1 – 2.N. За категоріями працівників					
3. Витрати на соціальні заходи (СЗ)					
4. Амортизація власних необоротних активів (АВ)					

Продовження табл 1

4.1. Основних засобів					
4.1.1. Машин та обладнання					
4.1.2. Транспортних засобів					
4.1.3. Інші основні засоби					
4.2. Інших необоротних активів					
4.2.1 – 4.2.N. За видами активів					
4.3. Нематеріальних активів					
4.3.1 – 4.3.N. За видами активів					
4. Амортизація необоротних активів, отриманих концесію (АК)					
4.1. Основних засобів					
4.1.1. Машин та обладнання					
4.1.2. Транспортних засобів					
4.1.3. Інші основні засоби					
4.2. Інших необоротних активів					
4.2.1 – 4.2.N. За видами активів					
4.3. Нематеріальних активів					
4.3.1 – 4.3.N. За видами активів					
5. Інші витрати (ІВ)					
5.1. Послуги сторонніх осіб					
5.1.1. – 5.1. N. – за видами послуг					

Продовження табл 1

5.2. Оренда плата за об'єкти необоротних активів, що будуть використовуватися для модернізації об'єкту концесії					
5.2.1. – 5.2.N. за видами активів					
5.3. Комунальні послуги					
5.3.1. – 5.3. N. – за видами послуг					

Висновки: аналітик надає висновки, щодо співставлення планових показників капітальних витрат з фактичними даними на модернізацію елементів об'єкту концесії та об'єктів необоротних активів, що є у власності підприємства-концесіонера

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірів: Іваненко В.К. _____

Джерело: розроблено автором

Інформаційним наповнення зазначеної аналітичної відомості слугуватимуть дані бухгалтерського обліку, зокрема дані субрахунків та аналітичних рахунків бухгалтерського обліку. Відповідно інформаційне наповнення буде залежати від специфіки організації аналітичного обліку підприємством концесіонером. З метою повної оцінки ефективності витрат на модернізацію та формування якісного інформаційно-аналітичного забезпечення пропонуємо в структурі кожного субрахунку рахунків необоротних активів виділяти аналітичні рахунки першого рівня за наступними напрямками: об'єкти необоротних активів, що отриманий в концесію; об'єкти необоротних активів, які знаходяться у власності підприємства-концесіонера.

В контексті вище зазначеного інформаційне наповнення зазначених відомостей буде формуватися в наступних напрямках:

- фактичні матеріальні витрати: дебетовий оборот відповідного субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з кредитовим оборотом рахунків 20 «Виробничі запаси» (201 «Сировина й матеріали», 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»,

203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 209 «Інші матеріали»); 21 «Поточні біологічні активи» (211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»); 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 25 «Напівфабрикати». За умови потреби в більш розширеному представленні даних щодо матеріалів за зазначеними рахунками другого класу Плану рахунків бухгалтерського обліку є можливість використовувати дані аналітичних рахунків. Проте така деталізація потрібна лише при значених відхиленнях за тим чи іншим видом матеріалів, а в інших випадках може лише знизити якість інформаційного наповнення аналітичних процедур;

- фактичні витрати на оплату праці: дебетовий оборот відповідного субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з кредитовим оборотом рахунку 66 «Розрахунку за виплатами працівникам» (661 «Розрахунки за заробітною платою»). За субрахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою» бухгалтерський облік має вестися в розрізі категорій працівників, що дозволить в повній мірі представити інформацію в кошторисі і в подальших робочих документах аналітика;

- фактичні витрати на соціальні заходи: дебетовий оборот відповідного субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з кредитовим оборотом рахунку 65 «Розрахунку за страхуванням» (651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»). За субрахунком 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» бухгалтерський облік має вестися в розрізі категорій працівників, що дозволить в повній мірі представити інформацію в кошторисі і в подальших робочих документах аналітика;

- фактично нарахована амортизація необоротних активів. В зазначеному контексті варто розрізняти нараховану амортизацію на необоротні активи, які отримані в концесію та необоротні активи, які є власністю підприємства-концесіонера. Дане питання було висвітлено в працях В.В. Ковальчука, який розробив систему аналітичного обліку зносу необоротних активів підприємства-концесіонера, з якою ми погоджуємося та вважаємо за необхідне використовувати для аналітичної оцінки ефективності модернізації (табл. 2);

Таблиця 2 – Організація аналітичного обліку зносу необоротних активів отриманих в концесію за В.В. Ковальчуком

Синтетичні рахунки		Субрахунки		Аналітичні рахунки	
Шифр	Назва	Шифр	Назва	Шифр	Назва
1	2	3	4	5	6
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів	131.1	Знос власних основних засобів
				131.2	Знос основних засобів отриманих в концесію
				131.3	Знос основних засобів, що надійшли з інших джерел
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів	132.1	Знос власних інших необоротних матеріальних активів
				132.2	Знос інших необоротних матеріальних активів отриманих в концесію
				132.3	Знос інших необоротних матеріальних активів, що надійшли з інших джерел
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів	133.1	Накопичена амортизація власних нематеріальних активів
				133.2	Накопичена амортизація нематеріальних активів отриманих в концесію
				133.3	Накопичена амортизація нематеріальних активів, що надійшли з інших джерел
		134	Накопичена амортизація довгострокових	134.1	Накопичена амортизація власних довгострокових

Продовження табл.2

			біологічних активів		біологічних активів
				134.2	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів отриманих в концесію
				134.3	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів що надійшли з інших джерел

Джерело: [7]

Зазначені напрями розбудови інформаційного забезпечення економічного аналізу ефективності капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії мають бути визначенні внутрішніми регламентами. Зокрема, в положенні про облікову політику та робочому плані рахунку мають бути передбаченні відповідні аналітичні рахунки, які дозволять в повній мірі забезпечити інформаційні потреби для здійснення аналітичних процедур. Лише інтегрована система обліково-аналітичного забезпечення дозволить сформувати якісне інформаційне забезпечення.

Висновки. За результатами проведеного дослідження нами обґрунтовано організаційно-методичні положення економічного аналізу капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії за наступними напрямами:

- розроблено порядок аналітичної оцінки планових та фактичних капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії та власних необоротних активів, що є основою для оцінки виконання умов договору концесії (державно-приватного партнерства);

- розроблено систему документального забезпечення аналітичних процедур, зокрема запропоновано форми робочих документів аналітика: аналітична відомість поелементного розподілу об'єкту концесії; робочі документи порядків аналітичної оцінки отриманого об'єкту концесії за елементами, вибуття елементів об'єкту концесії за елементами, об'єкту концесії за елементами в частинні потреби в модернізації, планових витрат на модернізацію елементів об'єкту концесії, планових витрат на

модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат, витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат.

Впровадження вищезазначеного дозволить сформувати комплексне інформаційно-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень щодо виконання умов договору концесії та завершення відповідних етапів реалізації проекту державно-приватного партнерства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Висновок за результатами аналізу ефективності здійснення державно-приватного партнерства щодо проекту концепції у морському порту Херсон. URL: <http://www.me.gov.ua/Files/GetFile?lang=en-GB&fileId=f6728ced-dbca-494b-a731-fd58352f1256>.
2. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств: дис. ... на здобуття наук. ступеня д-ра. екон. наук. спец. 08.00.09. Житомир, 2016. 579 с.
3. Грицишен Д.О., Самчик М.Ю. Бухгалтерський облік витрат на ремонт орендованих основних засобів. URL: <http://dspace.opu.ua/jspui/bitstream/123456789/669/1/78.pdf>
4. Євдокимов В.В., Дзюбенко О.М. Економічний аналіз в системі фінансового планування діяльності лісогосподарських підприємств. Проблеми економіки. – 2017. – №4. – 2017. – С. 271-279.
5. Зоріна О.А. Основні аспекти аналізу діяльності корпорацій крізь призму вітчизняних досліджень / О.А. Зоріна, В.В. Рябініна // Статистика України. – 2017. – № 1. – С. 69-77.
6. Кантаєва О., Галушко Є. Удосконалення методики аналізу інноваційної діяльності для прийняття управлінських рішень // Бухгалтерський облік і аудит. 2008. – №7. – С. 35-45.
7. Ковальчук В.В. Бухгалтерський облік операцій за договорами концесії. дис. на здобуття наук. ступення канд. екон. наук. спец. 08.00.09. Житомир, 2019. 237 с.
8. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз: теорія, методологія, практика: автореф. дис. ... д-ра економ. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Тернопіль. 2006. 36 с.
9. Мних Є. В. Економічний аналіз. Київ, 2003. 412 с.
10. Мошенський С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз / Підр. для студ. екон. спец-й ВНЗ / За ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки Укр. Ф.Ф.Бутинця. - Житомир: ПП „Рута, 2007. - 704 с.

11. Олійник О.В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін [Текст]: монографія / Олійник О.В. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 653 с.
12. Савчук В.К. Генеза інформаційно-аналітичної системи управління. URL: <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/6618/Savchuk.pdf?sequence=1>
13. Семейон В.С. Теоретичні аспекти застосування компаративного методу в контексті забезпечення глобалізаційних процесів бухгалтерського обліку. URL: <http://www.global-national.in.ua/archive/2-2014/262.pdf>
14. Юрківська Л.Й., Біляченко О.Л. Аудит ефективності нематеріальних активів: аналіз існуючих підходів. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4907/48.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
15. Юхименко-Назарук І.А. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку в контексті неінституційної теорії. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7322/Yukhimenko.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

REFERENCES:

1. Vysnovok za rezul'tatamy analizu efektyvnosti zdijsnennja derzhavno-pryvatnogo partnerstva shhodo proektu koncepcii' u mors'komu portu Herson [Conclusion on the results of the analysis of the effectiveness of public-private partnership implementation of the concept project in the seaport of Kherson]. Retrieved from <http://www.me.gov.ua/Files/GetFile?lang=en-GB&fileId=f6728ced-dbca-494b-a731-fd58352f1256>.
2. Grycyszen, D.O. (2016). Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju pidpryjemstv [Accounting and analytical support of economic and environmental safety management of enterprises]. Extended abstract of Doctor`s thesis. Zhytomyr. [in Ukrainian].
3. Grycyszen, D.O., & Samchyk, M.Ju. Buhgalters'kyj oblik vytrat na remont orendovanyh osnovnyh zasobiv [Accounting for the cost of repairing leased fixed assets]. Retrieved from: <http://dspace.opu.ua/jspui/bitstream/123456789/669/1/78.pdf> [in Ukrainian].
4. Jevdokymov, V.V., & Dzijubenko, O.M. (2017). Ekonomichnyj analiz v systemi finansovogo planuvannja dijtal'nosti lisogospodars'kyh pidpryjemstv [Economic analysis in the system of financial planning of forestry enterprises]. Problemy ekonomiky – Problems of economy, 4, 271-279 [in Ukrainian].
5. Zorina, O.A. & Rjabinina, V.V. (2017). Osnovni aspekty analizu dijtal'nosti korporacij kriz' pryzmu vitchyznjanyh doslidzhen' [The main aspects of the analysis of

- corporations through the prism of domestic research]. *Statystyka Ukrai'ny – Statistics of Ukraine*, № 1, 69-77 [in Ukrainian].
6. Kantajeva, O. & Galushko, Je. (2008). *Udoskonalennja metodyky analizu innovacijnoi' dijal'nosti dlja pryjnjattja upravlins'kyh rishen'* [Improvement of the methodology of analysis of innovative activity for decision-making]. *Buhgalters'kyj oblik i audit – Accounting and Auditing*, 7, 35–45 [in Ukrainian].
 7. Koval'chuk, V.V. (2019). *Buhgalters'kyj oblik operacij za dogovoramy koncesii'* [Accounting for operations under concession contracts]. Candidate's thesis. Zhytomyr [in Ukrainian].
 8. Lazaryshyna, I.D. (2006). *Ekonomichnyj analiz: teorija, metodologija, praktyka* [Economic analysis: theory, methodology, practice]. Extended abstract of Doctor's thesis. Ternopil' [in Ukrainian].
 9. Mnyh, Je.V. (2003). *Ekonomichnyj analiz* [Economic analysis]. Kyi'v [in Ukrainian].
 10. Moshens'kyj, S.Z., Olijnyk, O.V. & Butyncja, F.F. (2007). *Ekonomichnyj analiz* [Economic analysis]. Zhytomyr: PP „Ruta” [in Ukrainian].
 11. Olijnyk, O.V. (2008). *Rozvytok ekonomichnogo analizu v umovah instytucijnyh zmin* [Development of economic analysis in the context of institutional changes]. Zhytomyr: ZhDTU [in Ukrainian].
 12. Savchuk, V.K. *Geneza informacijno-analitychnoi' systemy upravlinnja* [Genesis of information-analytical management system]. Retrieved from <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/6618/Savchuk.pdf?sequence=1> [in Ukrainian].
 13. Semjon, V.S. *Teoretychni aspekty zastosuvannja komparatyvnogo metodu v konteksti zabezpechennja globalizacijnyh procesiv buhgalters'kogo obliku* [Theoretical aspects of the application of the comparative method in the context of providing globalization of accounting processes]. Retrieved from <http://www.global-national.in.ua/archive/2-2014/262.pdf> [in Ukrainian].
 14. Jurkivs'ka, L.J. & Biljachenko, O.L. *Audyt efektyvnosti nematerial'nyh aktyviv: analiz isnujuchykh pidhodiv* [Intangible Assets Performance Audit: An Analysis of Existing Approaches]. Retrieved from <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4907/48.pdf?sequence=1&isAllowed=y> [in Ukrainian].
 15. Juhymenko-Nazaruk, I.A. *Rozvytok teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku v konteksti neoinstytucijnoi' teorii'* [Development of accounting theory and methodology in the context of neo-institutional theory] Retrieved from <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7322/Yukhimenko.pdf?sequence=1&isAllowed=y> [in Ukrainian].

УДК 657.422.4

ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ КРИПТОВАЛЮТИ

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.71.534

JEL: G15, O16

Макурін А. А., к.е.н.*Національний технічний університет «Дніпровська політехніка».*

У статті досліджено етапи становлення та теоретичні передумови виникнення криптовалюти. Встановлено, що основним напрямом функціонування та використання такого специфічного фінансового активу виступає захист грошових коштів від знецінення, яке відбувається під час політичних та економічних коливань. Але це вже інший вид сучасних грошей, а саме стейблкоїн. Стаття відображає основні процеси які відбувалися в ІТ сфері, що вплинуло на подальший розвиток грошової системи в усьому світі. Не існує уніфікованої системи у країнах ЕС по відображенню операцій з криптовалютою. Технології які застосовуються для створення будь-якої криптовалюти були досліджені науковцями передових країн ще у минулому столітті. У теперішній час сучасна технологія блокчейн це удосконалення напрацювань минулого. Кожна країна має свої особливості та підходи до визнання чи не визнання криптовалюти. Проблема використання сучасних грошей полягає у визначенні емітента. Криптовалюта та електронні гроші мають деякі спільні та відмінні риси. Визначено, що серед населення використання криптовалюти для цілей зберігання заощаджень та розрахунків набирає популярності, незважаючи на проблеми в економічному, податковому та правовому регулюванні. Наведено ринкову капіталізацію біткоіна в порівнянні з провідними економіками країн світу. Встановлено, що капіталізація біткоіна більша ніж ВВП деяких країн. Розкрито основні аспекти функціонування криптовалюти. Основним методом наукового дослідження виступає емпіричний метод, який дозволив провести ряд спостережень за зміною відношення країн до криптовалюти. Процес вимірювання дозволив зрозуміти об'єм ринку біткоіна. В результаті опрацювання наукової літератури, встановлено, що криптовалюта як електронні гроші є неперсоніфікованим платіжним інструментом та обертаються поза межами банківської системи в електронному вигляді, тому саме це, впливає на те, що держава не може контролювати цей процес, тому національні банки багатьох країн з недовірою ставляться до таких грошей. Країни світу на свій розсуд роблять зміни в податковому та правовому законодавстві.

Ключові слова: криптовалюта; електронні гроші; біткоїн; фінансовий облік

UDC 657.422.4

THE THEORETICAL PREREQUISITES OF THE CRYPTOCURRENCY

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.71.534

JEL: G15, O16

Makurin A., PhD in Economics*National Technical University Dnipro Polytechnic*

The stages of formation and theoretical background of cryptocurrency have been explored in the article. It has been established that the focus of the operation and use of

such a specific financial asset is the protection of cash against the depreciation that occurs during political and economic fluctuations. But this is another kind of modern money, namely, stalk line. The main processes that have taken place in the IT field, which has influenced the further development of the monetary system worldwide have been reflected in the article. There is no unified system in the EU for cryptocurrency transactions. The technologies used to create any kind of cryptocurrency have been researched by the scientists of the advanced countries in the last century. Nowadays, modern blockchain technology is an improvement of the past. Each country has its own peculiarities and approaches to the recognition or non-recognition of cryptocurrency. The problem with the use of modern money is to determine the issuer. Cryptocurrency and electronic money have some things in common and distinctive. It has been determined that the use of cryptocurrency for the purposes of storing savings and payments is gaining popularity despite the problems of economic, tax and legal regulation. The market capitalization of bitcoin is compared with the leading economies of the world. Bitcoin capitalization is found to be higher than some countries' GDP. The basic aspects of cryptocurrency functioning are revealed. The main method of scientific research is the empirical method, which allowed to make several observations on the changing attitude of countries to cryptocurrency. The measurement process made it possible to understand the volume of the bitcoin market. As a result of scientific literature, cryptocurrency as electronic money is found to be a non-personalized payment instrument and is rotated outside the banking system electronically, which is why it implies that the state cannot control this process, which is why national banks of many countries with distrust treat that kind of money. The countries of the world, at their discretion, make changes in tax and legal law.

Keywords: cryptocurrency; electronic money; bitcoin; financial accounting

Актуальність проблеми. Сучасна економічна система змінюється через розвиток інформаційних технологій. Ще у 2013 році Кабінетом Міністрів України було схвалено стратегію розвитку інформаційного суспільства в Україні. В якій закладено етапи та основні напрями реалізації упродовж 2013 – 2020 років. В цій стратегії наведено тлумачення відносно електронної економіки, електронної комерції та інших понять. Результати застосування міжнародного досвіду свідчать про те, що цифрові технології мають вплив на соціально-економічний розвиток. Відбувається поновлення економік багатьох держав світу та визначаються умови сталого розвитку для майбутнього [1].

На стабільність фінансової системи України вплинула світова фінансова криза. Ця криза торкнулась банківської сфери та усієї економіки в цілому. Це значно знизило довіру до традиційних фінансових інструментів держави. Більшість громадян України віддають перевагу вкладенню коштів в іноземну валюту, нерухомість, золото. Вибір об'єкта інвестицій залежить від зміни його вартості упродовж часу та процесів

які відбуваються на політичному терені в державі. Також значний вплив здійснюють треті сторони, які мають доступ до володіння та розпорядження об'єкта.

Стрімке зниження вартості національних грошових коштів спричинило пошук альтернативних шляхів збереження накопичень. Такою фінансовою новацією стала криптовалюта.

В нашій державі існує власна історія розвитку основних засад інформаційного суспільства, до якого належить діяльність школи кібернетики; розроблення концепцій та програми інформатизації; створюються інформаційно – комунікаційні технології та загальнодержавні електронні інформаційно – аналітичні системи для різного рівня управління.

Електронна економіка являє собою форму економічних відносин у сфері виробництва, обміну та споживанні товарів. Усі звичні процеси відбуваються в електронному вигляді за допомогою інформаційно – комунікаційних технологій. Обсяг інтернет торгівлі в світі в 2019 році в порівнянні з 2017 роком збільшиться на 6 %, що складає 2 трильйони доларів США. Така торгівля несе у своїй сутності зміну способу процесу продаж, проте впровадження та використання криптовалюти для здійснення подібних операцій кидає виклик існуючій грошовій системі. Тобто, під час здійснення операцій з придбання товарів у інтернет середовищі виникає можливість розрахуватися за товари використовуючи криптовалюту, як платіжний засіб. Майже десять років тому відбулася перша транзакція з використанням Bitcoin (Біткоїн) – цифрової валюти, яка увійшла в повсякденне життя розвинутих країн світу та «оселилася» у лексиконі економістів та науковців [2].

Використання криптовалюти несе в собі позитивні та негативні переваги. З однієї точки зору до переваг можна віднести конфіденційність, безпеку даних власників, незалежність від держави, відсутність часових або територіальних обмежень у проведенні фінансових транзакцій, низька вартість обслуговування. З іншої сторони, наприклад з юридичної точки зору, здійснення операцій при застосуванні криптовалюти в нашій країні неможливо без ідентифікації учасників угоди. Також не визначено, чи є криптовалюта звичайними грошовими коштами XXI століття. Якщо так, то як її відображати в обліку або взагалі віднести її до «грошового сурогату».

Незважаючи на всі запитання та недовіру з юридичної, економічної точки зору до криптовалюти, вона продовжує набирати популярність серед населення. Започатковуються платформи для її реалізації з використанням терміналів. Практикуються ф'ючерсні контракти на біткоїни. Мережа розрахунку криптовалютою впроваджується в комерційні та виробничі підрозділи у провідних країнах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання створення, використання та функціонування криптовалюта досліджувалось у роботах науковців та практиків. Серед них можна виділити таких зарубіжних практиків як А. Нейд та S. Nakamoto [3,4]. Вагомий внесок в розробку теоретичних основ та підходів до проблеми виникнення криптовалюти здійснили науковці економічної теорії, такі як: Базилевич В.Д., Баластрик Л.О., Лютий І.М.

Розробкою фундаментальних питань щодо методологічних підходів фінансового обліку, фінансової звітності та економічного аналізу електронних грошей здійснили такі вчені, як: Дорош Н.І., Мельник Т.Г., Новак О.С., Петрук О.М.

Вагомий внесок у дослідження криптовалюти як особливого засобу платежу у фінансовому обліку здійснили також зарубіжні дослідники: Блейк Д., Бірмен Х., Велш Г., Нідлз Б.

Не зважаючи на існуючі дослідження у цій сфері деякі положення, стосовно виникнення криптовалюти та її обігу, а також аспектів її застосування потребують подальшого розкриття. Не існує єдиного підходу до трактування поняття криптовалюти у фінансовому обліку та єдиного підходу для відображення криптовалюти на рахунках бухгалтерського обліку [5]. У теперішній час залишається не вирішеним питання оподаткування операцій при розрахунку криптовалютою. Невизначеним залишається питання правового статусу сучасних грошових коштів в Україні.

Тому, питання з визначенням об'єкта бухгалтерського обліку та тлумачення криптовалюти для цілей фінансового обліку потребує детального дослідження основних етапів розвитку цієї різновидності грошових коштів.

Мета роботи полягає у дослідженні теоретичних умов виникнення криптовалюти. Трактування її економічного явища та сутності для цілей фінансового обліку. Здійснення критичного аналізу відносно умов що

спричинили виникнення криптовалюти та формування походів її використання у конкретні періоди часу для цілей обліку.

Виклад основних результатів дослідження. Цифрова економіка представляє собою різновид господарської діяльності, в якій ключовим фактором виробництва є дані в цифровому вигляді. Здійснення обробки великих обсягів даних і використання результатів аналізу такої інформації дозволяє помножити ефективність різних видів виробництва, технологій зберігання та продажу, доставки товарів та надання послуг у порівнянні з традиційними формами господарювання.

Сучасна трансформація суспільства пов'язана з розвитком технологій, які поширюються та впливають на можливості людини. Розуміння основних принципів та трендів, що стоять за сучасною цифровою революцією допомагають використовувати існуючі здобутки ІТ сфери на благо суспільства.

У теперішній час правовий статус криптовалюти в нашій державі залишається невизначеним. Національний банк України визначає будь-яку криптовалюту як «грошовий сурогат» [6]. Незважаючи на це головна фінансова установа країни активно вивчає досвід інших країн з метою врегулювання цих відносин. Досліджує природу виникнення криптовалюти та її регулювання у європейському та загальноосвітньому контексті. Наша законодавча і політична системи базується на необхідності здійснення процедур по реєстрації договорів, транзакцій, угод і записів за допомогою уповноважених посередників, які гарантують собі посвідчення особи державного, ведення хроніки подій, встановлення відомчих кордонів і збереження активів.

Однак, спосіб, яким ми користуємося для реєстрації цих договорів і транзакцій, вже застарів. Ці важливі інструменти не встигають за цифровою революцією. Методи та форми контролю повинні змінитися, для того щоб здійснювати нагляд за криптовалютою.

Передові країни світу не мають єдиного підходу до визначення поняття криптовалюти у фінансовому обліку. Обіг криптовалюти набирає обертів – це підвищує інтерес науковців до їх фінансово – правового статусу та сутності. Прийнято вважати, що саме першою криптовалютою виступає біткоїн, який започаткував еру криптовалюти. З цією валютою свою ринкову капіталізацію порівнюють інші криптовалюти. Перший блок Біткоїн було створено 1 вересня 2009 року. Розмір бази даних

становить майже 280 гігабайт, що представляє ринкову капіталізацію у 179 687 933 402 або майже 180 млрд. USD [7].

Таблиця 1 – Економіки країн світу у 2018 році

№ п/п	№ за глобальністю у світі	Країна	ВВП млрд. \$	Зовнішній борг, млн \$	Курс валют на 2019, \$
1	1	Китай	25270	784	7,11
2	2	США	20494	22554	-
3	6	Россія	4213	453	68,72
4	33	ОАЕ	724	163	0,27
5	39	Швейцарія	548	1,5	1,01
6	49	Україна	390	78	24,95
7	73	Судан	178	40	0,02
8	85	Литва	97	29	1,1
9	104	Люксембург	64	2,5	1,1
10	54	Кіпр	34	95	1,1
17.01.2018 курс 1 біткоїн (BTC) = 9800 \$; 6.02.2018 курс 1 біткоїн (BTC) = 6100 \$; 05.03.2018 курс біткоїн (BTC) = 11800 \$;					

Джерело: розроблено автором на основі [7,8,9]

Біткоїн вважають першою криптовалютою, тому що алгоритм її роботи було описано у 2008 році. Було наведені технічні аспекти функціонування такої валюти. У січні 2009 року в загальному доступі з'явився код електронної валюти, а вже у вересні 2009 року створено перший блок даних для цієї валюти. Для того щоб з'явилася будь-яка криптовалюта проводилися масштабні дослідження.

Девід Чаум у 1983 році працював на факультеті обчислювальної техніки Каліфорнійського університету. У лабораторіях якого намагався розробити систему яка б було прозорою для всіх учасників ринку і одночасно відображала анонімність платежів. Фактично це були перші кроки до становленню системи зі «сліпими підписами» для використання електронної готівки [10].

У 1997 році Адам Бек запропонував використовувати систему яка могла захиститися від несанкціонованого доступу через те, що відправник здійснює велику кількість транзакцій, а одержувач перевіряє їх відповідність [11].

Під час роботи над системою електронних грошей існувала думка, що така система стане ефективним механізмом про крадіжок, підробок та навіть інфляції. Таким чином для того, щоб здійснювати розрахунки за допомогою таких грошей, необхідно їх заробити. Заробити їх може кожен

учасник фінансової системи, який має доступ до всесвітньої системи інтернет та персональний комп'ютер, який вирішує криптографічні рівняння. Зараз всі операції з грошима, документами або іншими даними неминуче проходять через посередників. Банки, державні органи або ж нотаріуси постійно підтверджують справжність виконаних операцій. Невирішеним питанням залишалося який номінал мають такі грошові засоби, як їх оцінити та визнати справедливу вартість, які основні статті витрат на їх створення «майнінг» та як забезпечити контроль таких транзакцій. Разом з тим дана трансформація пов'язана з виникненням більшої кількості фінансово-правових питань, пов'язаних з оформленням нових правових підходів інститутів і процедур які ще не існували, особливо в сфері здійснення фінансових транзакцій та обміну криптовалюти на товари, роботи та послуги. Перший обмін криптовалюти на товар відбувся 22 травня 2010 року у Флориді, коли програміст Ласло Хане здійснив обмін 10 000 біткоїнів на 2 піци [12].

Визначення терміну криптовалюта залежить від сутності процесу її генерування. Напряму віднести такий специфічний актив до поняття грошей немає можливості. Науковці виносять власні теоретичні та методологічні підходи до визначення цього терміну, зосередивши свою увагу на частині слова «крипто» в якій закладено основи технологічного функціонування.

На сьогодні не досягнуто єдиної думки щодо сутності електронних грошей та вибору рахунку для їх обліку, що потребує подальших досліджень. Відповідно до статті 15 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні»: електронні гроші – одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. Також електронні (цифрові) гроші визначають як платіжний засіб, що існує тільки в електронному вигляді, тобто фактично у вигляді інформації, що міститься у спеціальних базах даних. Електронні гроші зберігаються в електронних гаманцях користувачів відповідної платіжної системи.

Технічні, технологічні та організаційні аспекти використання криптовалюти, вказують на те, що вони майже тотожні з електронним видом грошей безготівкової форми їх обороту. Однак, хибним є повне

ототожнення криптовалюти з безготівковими грошима в цілому, і їх окремого виду – електронними грошима. Схожість проявляється у тому, що криптовалюти як електронні гроші є неперсоніфікованим платіжним інструментом (тобто не потребують ідентифікації власника) та обертаються поза межами банківської системи в електронному вигляді. Якщо емітенти електронних грошей мають тісно взаємодіяти із банками для забезпечення вільного обміну електронних грошей на традиційні і навпаки, то криптовалюти не є «банківськими грошима», вони не враховуються при розрахунку монетарних агрегатів та не можуть бути використані для здійснення банківських послуг [13].

Необхідно зауважити, що біткоіни виступають найдорожчою грошовою одиницею серед інших криптовалют. Основними перевагами даного виду цифрової валюти є відсутність емісійного центру, контролю та обмежень випуску, повна анонімність, здатність генерувати валюту самостійно за допомогою майнінгу, захищеність від інфляції, відсутність впливу факторів зовнішнього середовища (окрім ринкових попиту та пропозиції) тощо.

Однак, незважаючи на поширеність та переваги біткоінів, їх перспективи в умовах глобалізації є досить неоднозначними. Одні країни регламентують цю валюту на законодавчому рівні та стимулюють її обіг, інші ж – навпаки забороняють її використання або вносять істотні обмеження щодо обігу цієї валюти загалом. В Україні офіційно заборонено користуватися біткоінами, оскільки за визначенням НБУ вони не мають ніякого фінансового та іншого забезпечення і юридично закріплених за ними осіб, не контролюються жодними державними органами. Все ж сучасні українські ІТ-фахівці продовжують інвестувати в розвиток даної валюти, в результаті чого Україна сьогодні займає 5 місце за кількістю користувачів біткоін-гаманцями серед різних країн світу.

Тривають дискусії у співвідношенні електронних грошових коштів та криптовалюти. Тому необхідно провести порівняльний аналіз електронних грошей та криптовалюти як об'єктів бухгалтерського обліку.

Висновки. Перспективи використання криптовалюти в Україні зумовлені тим, що український сучасний споживач особливо гостро потребує оперативності, безпеки розрахунків, захищеності, відсутності

третіх сторін, незалежності цінності грошової одиниці від політичної ситуації в країні, і криптовалюти задовольняють ці потреби. Користувачі в Україні все більше визнають їх ефективність. Питання класифікації крипто-активів та відображення їх у бухгалтерському обліку потребує подальших досліджень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кабінет Міністрів України «Про схвалення Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні». Електронний ресурс. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/386-2013-p/ed20130515#n14>
2. Куцевол М.А. Поняття та економічна природа крипто валюти / М.А. Куцевол, О.А. Шевченко-Наумова. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/16391/1/79-85.pdf>
3. Judgment in Case C-264/14 Skatteverket v David Hedqvist [Электронный ресурс] // Court of Justice of the European Union. Press release no. 128/15. Luxembourg, 22 October 2015. URL: <https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/201510/cp150128en.pdf> (дата звернення: 11.09.2019).
4. Regulation of Bitcoin in Selected Jurisdictions. USA [Электронный ресурс] // The Library of Congress. Bitcoin Survey. URL: <http://www.loc.gov/law/help/bitcoin-survey/#USA> (дата звернення: 11.09.2019).
5. Яцик Т. В. Поняття крипто-активів у системі фінансового обліку // Молодий вчений. – 2019. – Т. 66. – №. 2. – С. 295.
6. Поліщук В. Г., Журбук О. М. Можливості використання криптовалют на фінансовому ринку України // Збірник тез доповідей VI Міжнародної науково-технічної конференції молодих учених та студентів „Актуальні задачі сучасних технологій “. – 2017. – Т. 3. – С. 214-215.
7. Regulation of Cryptocurrency Around the World [Electronic resource] // The Law Library of Congress, Global Legal Research Center. - June 2018. - Retrieved from: <https://www.loc.gov/law/help/cryptocurrency/world-survey.php>
8. European Central Bank (2012) «Virtual Currency Schemes». October [Electronic resource]. – Retrieved from: http://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrency_schemes201210en.pdf
9. Trading Economics External Debt World. Електронний ресурс. – Режим доступу: <https://tradingeconomics.com/country-list/external-debt>
10. Ліхачов М. Скромна чарівність біткоіна: українські реалії використання крипто валют / М. Ліхачов // Forbes Україна [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

http://forbes.net.ua/ua/opinions/1428255-skromnacharivnist-bitkoina-ukrayinski-realiyi-vikoristannyakriptovalyut—utm_medium=social&utm_source=facebook.com&utm_campaign=skromna-charivnist-bitkoinaukrayinski-realiyi-vikoristannya-kriptovalyut

11. Bitcoin: як в Україні використовують криптовалюту // Конкурент — ділове інтернет-видання Волині [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://konkurent.in.ua/news/golovna/12240/bitcoin-yak-vukrayinivikoristovuyut-kriptovalyutu.html>
12. Schultz, R. (2016). What Influences the Price of Bitcoin: 2011-2015. [Electronic resource]. - Retrieved from <http://cryptohustle.com/what-influences-the-price-of-bitcoin-2011-2015-thesis>
13. Stevens, A. (2017) 'Digital currencies: Threats and opportunities for monetary policy', NBB Economic Review. June 2017, National Bank of Belgium.

REFERENCES:

1. Kabinet Ministriv Ukrainy “*Pro skhvalennia Stratehii rozvytku informatsiinoho suspilstva v Ukraini*”. Elektronnyi resurs. – Rezhym dostupu: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/386-2013-r/ed20130515#n14>
2. Kutsevol, M.A., and Shevchenko-Naumova, O.A. (2015), “*The concept and economic nature of the cryptocurrency*”, Molodizhnyj ekonomichnyj dajdzhest, vol.4, pp.79-85, available at: <http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/16391/1/79-85.pdf> (Accessed 10 Sep 2019).
3. Judgment in Case C-264/14 Skatteverket v David Hedqvist’ 2015, *Court of Justice of the European Union*. Press release no. 128/15, Luxembourg, 22 October, viewed 11 September 2019, <https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/201510/cp150128en.pdf>.
4. Regulation of Bitcoin in Selected Jurisdictions. USA’ 2018, *The Library of Congress. Bitcoin Survey*, viewed 11 September 2019, Retrieved from: <http://www.loc.gov/law/help/bitcoin-survey/#USA>.
5. Iatsyk, T. V (2019) Poniattia krypto-aktyviv u systemi finansovoho obliku. [The concept of crypto-assets in the system of financial accounting] *Molodyi vchenyi*, 2, 295 [in Ukrainian].
6. Polishchuk V. H. & Zhurbuk O. M. (2017). *Mozhlyvosti vykorystannia kryptovaliut na finansovomu rynku Ukrainy* [Opportunities for using cryptocurrencies in the financial market of Ukraine] *Zbirnyk tez dopovidei VI Mizhnarodnoi naukovo-tekhnichnoi konferentsii molodykh uchennykh ta studentiv „Aktualni zadachi suchasnykh tekhnolohii“* “Vol.3 214 – 215 [in Ukrainian].

7. The Law Library of Congress (2018), “Regulation of Cryptocurrency Around the World”, Global Legal Research Center, June 2018, available at: <https://www.loc.gov/law/help/cryptocurrency/world-survey.php> (Accessed 12 Sep 2019).
8. European Central Bank (2012), “Virtual Currency Schemes”, available at: <http://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrencyschemes201210en.pdf> (Accessed 4 Sep 2019).
9. *Sait zhurnala «Traiding Economics External Debt World.»* [Site of journal «Traiding Economics External Debt World. »]. <https://tradingeconomics.com/country-list/external-debt>. Retrieved from <https://tradingeconomics.com/country-list/external-debt>
10. Likhachov, M. (2017), “*Bitcoin's modest charm: Ukrainian realities use crypto currencies*”, available at: http://forbes.net.ua/ua/opinions/1428255-skromnacharivnistbitkoina-ukrayinski-realiyi-vikoristannya-kriptovalyut?-utm_medium=social&utm_source=facebook.com&utm_campaign=skromna-charivnist-bitkoina-ukrayinski-realiyivikoristannya-kriptovalyut (Accessed 10 Sep 2019).
11. Konkurent (2017), *Bitcoin: how cryptology is used in Ukraine*, available at: <http://konkurent.in.ua/news/golovna/12240/bitcoin-yak-v-ukrayinivikoristovuyutkriptovalyutu.html> (Accessed 10 June 2018).
12. Schultz, R. (2016), “*What Influences the Price of Bitcoin: 2011-2015*”, available at: <http://cryptohustle.com/what-influences-the-price-of-bitcoin-2011-2015-thesis> (Accessed 11 Nov 2018).
13. Stevens, A. (2017) “*Digital currencies: Threats and opportunities for monetary policy*”, NBB Economic Review June 2017, National Bank of Belgium

ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМСТВА ТА ПРОСТОРОВО – КЛАСТЕРНИЙ БІЗНЕС

УДК 334.061.2

**ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ
ВІТЧИЗНЯНИМ ПІДПРИЄМНИЦТВОМ**

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.82.535

JEL: G30, L21, L29, M20

**Брич В. Я., д.е.н.,
Перит І.О.,**

Тернопільський національний економічний університет

В умовах сучасної економіки ключовим фактором ефективного управління підприємницькою діяльністю суб'єктів господарювання є побудова якісно гнучких та мобільних бізнес-процесів як щодо внутрішньої взаємодії суб'єктів та об'єктів управління так і стосовно співпраці із зовнішнім ринком. Відтак, важливо правильно розуміти основні концепти управління бізнесом. Завданням дослідження є обґрунтування сутності, функцій та підходів до управління підприємницькою діяльністю вітчизняних суб'єктів господарювання в умовах сучасної економіки. Проведено аналіз наукових напрацювань щодо трактування сутності поняття «управління». Запропоновано управління підприємницькою діяльністю трактувати як сукупність орієнтованих на стратегічну перспективу прямих і опосередкованих економічних дій суб'єкта господарювання, які включають гнучкі інструменти та методи планування, організації, регулювання, контролю, мотивації і оптимального використання матеріальних, фінансових, інтелектуальних ресурсів бізнесу з метою підвищення конкурентоспроможності, досягнення маневреності та довготривалого економічного ефекту. Акцентовано увагу на те, що в умовах сучасної економіки управління бізнесом може функціонувати як наука, функція, процес, керівний орган, поділ праці, творча ідея та як нетрадиційний підхід. Побудовано ієрархічну структуру суб'єктів управління та запропоновано на мікрорівні виділити домогосподарства як окрему економічну категорію. Проаналізовано сутність та запропоновано авторське визначення функцій організації, планування, мотивації та контролю. Враховуючи вимоги сучасного ринку, виокремлено окрему функцію інноваційного та гнучкого розвитку бізнесу. Запропоновано та обґрунтовано групування функцій управління залежно від рівня їх здійснення: вищої ланки, середньої ланки, «прямого виробництва». Побудовано модель взаємозв'язків функцій управління.

Проаналізовано основні підходи до управління підприємницькою діяльністю суб'єктів господарювання: ситуаційний, функціональний, процесний, системний. Зроблено висновок, що в умовах сучасної економіки найбільш ефективним для суб'єктів господарювання є поєднання системного та процесного підходів з методами гнучкого управління бізнесом.

Ключові слова: підприємницька діяльність; управління підприємницькою діяльністю; бізнес; управління бізнесом; приватний підприємець; суб'єкт господарювання

UDC 334.061.2

THEORETICAL AND CONCEPTUAL BASIS OF DOMESTIC ENTREPRENEURSHIP MANAGEMENT

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.82.535

JEL: G30, L21, L29, M20

**Brych V., Dr. of Econ. Sc.,
Peryt I.**

Ternopil National Economic University

In today's economy, the key to effective business management of business entities is the construction of high-quality flexible and mobile business processes, both in terms of internal interaction between entities and management entities, as well as in cooperation with the external market. Therefore, it is important to properly understand the basic concepts of business management. The purpose of the study is to substantiate the nature, functions and approaches to managing the entrepreneurial activity of domestic economic entities in the modern economy. The analysis of scientific developments concerning the interpretation of the essence of the concept of "management" has been carried out. It has been proposed to treat entrepreneurship management as a set of strategic and business oriented direct and indirect economic actions, which include flexible tools and methods of planning, organization, regulation, control, motivation and optimal use of material, financial, intellectual resources of a business in order to increase competitiveness. , achieving agility and long-lasting economic impact. Attention has been drawn to the fact that in the modern economy, business management can function as a science, function, process, governing body, division of labor, creative idea and as an unconventional approach. A hierarchical structure of management entities has been constructed and it is proposed to allocate households as a separate economic category at the micro level. The essence of the issue has been analyzed and the author defines the functions of organization, planning, motivation and control. Taking into account the requirements of today's market, a separate function of innovative and flexible business development is singled out. Grouping of management functions is proposed and justified depending on the level of their implementation: higher level, middle level, "direct production". Management model interconnections are built. The basic approaches to

management of business activity of economic entities are analyzed: situational, functional, process, system. It is concluded that in today's economy, the most effective for business entities is to combine systemic and process approaches with flexible business management methods.

Keywords: entrepreneurship; business management; business; business management; private entrepreneur; business entity

Актуальність. В умовах євроінтеграції визначальним чинником прибутковості приватного бізнесу є розуміння сутності та ключових засад управління. Неефективне управління або використання застарілих понять та підходів до управління підприємницькою діяльністю призводить до зниження прибутковості, а часто і до краху бізнесу або боргової ями. Під впливом сучасної економіки для того, щоб втримати бізнес «на плаву», сучасний підприємець повинен активно моніторити ринкові зміни і конкурентне середовище та оперативно реагувати на усі тренди ринку. До того ж, досвід зарубіжних і вітчизняних суб'єктів господарювання та наукові напрацювання пропонують великий теоретичний та практичний багаж знань в галузі управління бізнесом. Однак сьогодні приватні підприємці у більшості випадків зорієнтовані на традиційні застарілі догми ведення діяльності, які ґрунтуються на принципах адміністративного управління, що часто створює негативні тенденції на ринку. Саме тому вкрай важливо відповідно до вимог сучасної економіки розуміти сутність, функції та підходи до ефективного управління підприємницькою діяльністю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні положення щодо сутності, функцій та підходів до управління підприємницькою діяльністю суб'єктів господарювання знайшли розвиток у працях таких відомих авторів як Д. Бойчук, Ю. Василенко, О. Загородна, С. Кириченко, О. Кнейслер, І. Конова, Р. Ляшенко, С. Михайлов, І. Стец, Ф. Тейлор, Т. Ткаченко, С. Тульчицька, А. Файоль, А. Черчата, Н. Яркіна. Однак сучасні наукові напрацювання не виділяють єдиного підходу до визначення основних концептів управління бізнесом. Тому актуальною залишається потреба у подальших наукових дослідженнях щодо розуміння сутності, функцій та підходів до управління бізнесом в умовах сучасної економіки.

Метою статті є обґрунтування сутності, функцій та підходів до управління підприємницькою діяльністю вітчизняних суб'єктів господарювання в умовах сучасної економіки.

Виклад основних результатів дослідження. Сучасна наукова література поняття «управління» ототожнює із «управління підприємництвом», «управління підприємством», «менеджмент», «менеджмент підприємства», «управління бізнесом», «управління доходами». Порівнюючи еволюцію поглядів, можна говорити про неоднозначне та різнопланове трактування поняття «управління».

Відтак, представник школи наукового управління Фредерік Тейлор вважав, що «...управління підприємством може бути ефективним лише тоді, коли воно ґрунтуватиметься на наукових принципах» [1]. Аналізуючи погляди Фредеріка Тейлора, слід зазначити, що недоцільно розглядати управління підприємництвом лише з наукової точки зору, адже сучасна економіка вимагає від бізнесу нових, нестандартних, заснованих на практичному досвіді підходів до ведення бізнесу.

Анрі Файоль із класичної школи управління під управлінням розумів можливість «...передбачати, організовувати, розпоряджатись і контролювати» [2]. Фактично автор розглядає управління з точки зору його функцій. Варто підкреслити, що науковець велике значення надає ініціативності колективів та окремих працівників. Погоджуємося з автором, адже кожен учасник підприємницької діяльності повинен володіти можливістю вільної ініціативи щодо використання та впровадження нових технологій та ідей роботи, що власне є сходинкою до досягнення гнучкості бізнесу.

Автор концепції «управління за цілями» та виходець емпіричної школи управління Пітер Друкер під управлінням розумів «...особливий вид діяльності, який перетворює неорганізований натовп на ефективну і продуктивну групу» [3]. В управлінні виділяв три найбільш істотні елементи: формування чітких стратегічних цілей; залучення всіх учасників до процесу визначення таких цілей; оцінка ефективності за одержаними результатами. Однозначно можна сказати про те, що автор наголошує на неефективності централізованого командно-адміністративного управління та натомість вважає ефективним участь кожного співробітника у прийнятті бізнесових рішень.

Частково погоджуємося із представниками Нової школи управління, - прибічниками інтеграції у систему управління кібернетики та теорії дослідження операцій, адже прогнозування чи оперативний моніторинг показників бізнесу в сучасних умовах ринку неможливий без передових технологій реєстрації і обліку управлінських та регламентованих даних. Однак, ІТ-технології - це допоміжний інструмент досягнення успіху. Лише комплексне поєднання якісних технологій та методів управління дозволяє досягти максимальної гіперпродуктивності бізнесу.

С. Кириченко стверджує, що управління доходами – це «...економічна техніка, спрямована на визначення найбільш вигідної цінової політики для оптимізації доходу організації на основі визначення поведінки попиту» [4]. Не варто апріорі визначати цінову політику як основу оптимізації дохідності, оскільки рентабельність бізнесу залежить і від сукупності інших показників, зокрема від ефективності роботи підрозділів менеджменту та маркетингу, контролю якості продукту, планування, якості бізнес-процесів тощо.

Т. Ткаченко, С. Тульчинська, Д. Бойчук управління доходами трактують як ланку фінансового менеджменту, який є «...системою управління фінансовими ресурсами, що включає фінансову політику, методи, інструменти, а також осіб які приймають управлінські рішення» [5, 3]. Автори розглядають поняття з точки зору управління фінансами, однак варто також враховувати управління матеріально-технічними ресурсами, управління інтелектуальними ресурсами, управління збутом, конкурентоспроможністю тощо.

З точки зору організаційної сторони управлінських процесів погоджуємося з думкою С. Михайлова, який під управлінням підприємством або іншими первинними суб'єктами господарювання розуміє «...постійну й систематичну дію на діяльність його структур для забезпечення злагодженої роботи та досягнення кінцевого позитивного результату», а під менеджментом – «раціональний спосіб управління, що зорієнтований на отримання прибутку; діяльність, пов'язану із спостереженням, яка використовує особливі форми організації праці, договірні й контрактні відносини між працею та капіталом» [6, 4-6].

Також окремі автори розглядають поняття «управління підприємницькою діяльністю» як сукупність комплексних методів регулювання діяльності суб'єкта господарювання, метою яких є

підтримка необхідних процесів діяльності, що визначаються здатністю адекватно реагувати на зміни зовнішнього середовища, опору ризикам втрат і збитків, підтримки збалансованості процесу діяльності, утримання ринкових позицій на стратегічну перспективу.

Отже, враховуючи наукові напрацювання та вимоги сучасного ринку, вважаємо, що під управлінням підприємницькою діяльністю потрібно розуміти сукупність орієнтованих на стратегічну перспективу прямих і опосередкованих економічних дій суб'єкта господарювання, які включають гнучкі інструменти та методи планування, організації, регулювання, контролю, мотивації і оптимального використання матеріальних, фінансових, інтелектуальних ресурсів бізнесу з метою підвищення конкурентоспроможності, досягнення маневреності та довготривалого позитивного економічного ефекту. Менеджмент слід трактувати як управлінський процес, що базується на організації і регулюванні дій персоналу адміністрацією бізнесу з метою виконання поставлених завдань та досягнення визначених цілей.

Вважаємо, що в умовах сучасної економіки управління підприємницькою діяльністю може функціонувати як:

- Управління підприємництвом як наука – комплекс наукових напрацювань та концепцій, що аналізують теоретично-методологічні засади здійснення управління підприємницькою діяльністю.

- Управління підприємництвом як функція – діяльність, що включає засоби планування, організації, координації, мотивації та контролю за господарською діяльністю суб'єкта господарювання.

- Управління підприємницькою діяльністю як процес – сукупність дій, спрямованих на підвищення економічного ефекту від діяльності, оптимальне використання ресурсного потенціалу та реалізацію підприємницького інтересу.

- Управління бізнесом як керівний орган – діяльність апарату управління, підрозділів чи конкретного індивіда, спрямована на забезпечення ефективної роботи організації в цілому.

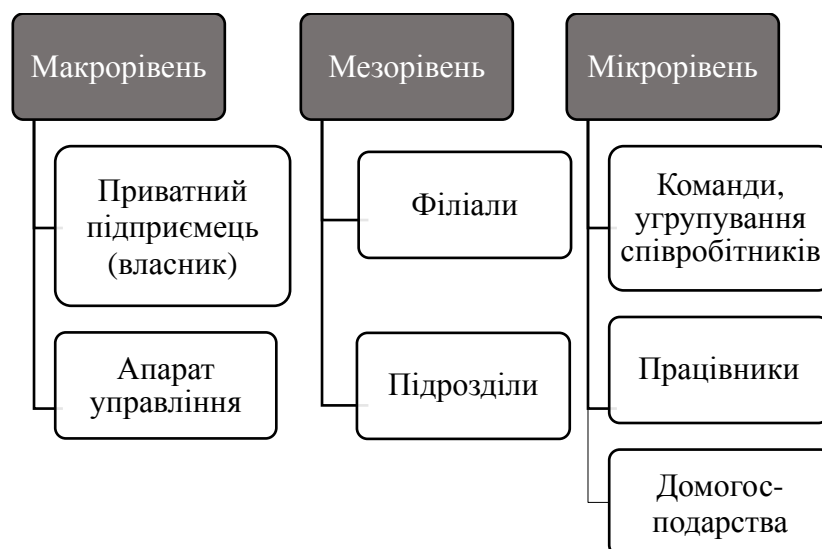
- Управління підприємницькою діяльністю як творча ідея – сукупність креативних дій, спрямованих на оптимальне та ефективне поєднання і застосування теоретичного та практичного досвіду у конкретних бізнес-ситуаціях.

- Управління як поділ праці – координація трудової діяльності співробітників та команд в рамках напрямків господарської діяльності.

- Управління бізнесом як нетрадиційний підхід – система нетрадиційних (незвичних) для вітчизняного ринку засобів та методів побудови стратегії та тактики гнучкого управління бізнесом.

Ключовими компонентами управлінської діяльності є об'єкт управління та суб'єкт управління. Особливістю сучасного етапу суспільного розвитку є те, що людина виступає і об'єктом і суб'єктом управління [10, 9]. Об'єкт управління – це елемент системи управління, який має конкретні властивості та характеристики і щодо якого здійснюється управлінська діяльність. Під суб'єктом управління розуміємо індивід, що здійснює управлінську діяльність, впливає на об'єкт управління, у сукупності з яким вони утворюють управлінську систему. Управління пов'язане не тільки з людьми, а й через них з речовими елементами виробництва. Причому науково-технічний прогрес постійно підвищує значення управління матеріальними ресурсами, інноваціями, технікою та технологією.

Загалом ієрархічну структуру суб'єктів управління у підприємницькій діяльності подаємо на рисунку 1. Зауважуємо, що на мікрорівні виділено домогосподарства, адже вони, як окрема економічна категорія, також є суб'єктами управління здійснюючи підприємницьку діяльність та будучи власниками бізнесу (підприємств).



*Рис. 1 Ієрархічна структура суб'єктів управління у підприємницькій діяльності
Джерело: розроблено авторами*

Залежно від напрямку діяльності та рівня управління у бізнесі вітчизняні дослідники виділяють ряд основних та другорядних функцій управління підприємницькою діяльністю [7, 16; 8; 9]:

I. Основні функції управління:

1. Планування і прогнозування – розробка фінансової стратегії підприємства, що конкретизує кожен етап його розвитку на довгострокову перспективу; визначення перспектив розвитку суб'єкта господарювання як економічної системи, її майбутнього стану, що обумовлені темпами розвитку, обраними методами і формами виробництва для досягнення поставленої мети у вигляді конкретних планових завдань, показників, термінів.

2. Організація і координація – створення та побудова структури апарату управління, встановлення взаємозв'язків між ними, розподіл обов'язків і повноважень. Функцію організації розуміють, з одного боку, як формування керівної і керованої систем, зв'язків та відносин між ними, що забезпечують поєднання людей та засобів праці з максимальною ефективністю протікання їх спільної трудової діяльності, а з іншого боку – як структуру взаємозв'язків між структурними компонентами, складовими економічної безпеки. Координація - це процес забезпечення пропорційного і гармонійного розвитку різних сторін об'єкта за оптимальних для даних умов трудових, грошових і матеріальних витрат.

3. Регулювання – комплекс поточних заходів, що забезпечують фінансову стійкість підприємства у разі виникнення відхилення фактичних результатів від планових завдань, заданих параметрів, норм і нормативів.

4. Мотивація - стимулювання працівників до ефективної та продуктивної роботи з метою виконання поставлених завдань фінансового розвитку; комплекс причин, які спонукають членів трудового колективу до спільних впорядкованих і узгоджених дій для досягнення поставленої мети. «...Причому мотиваційний ефект має починати функціонувати ще на етапі підбору кадрів, формування команд» [10, 8].

5. Контроль – перевірка організації фінансової роботи та виконання фінансових планів, виявлення відхилень від плану та своєчасне внесення коректив; моніторинг та постійне спостереження за станом бізнесу з метою перевірки чи нагляду; оцінка ефективності функціонування системи економічної безпеки та забезпечення рівня економічної безпеки.

II. Другорядні функції управління, які класифікують за такими ознаками:

1. Залежно від об'єкта управління: управління капіталом, управління активами, управління грошовими потоками, управління інвестиціями, управління фінансовими ризиками, управління прибутком, антикризове фінансове управління.

2. Залежно від особливостей застосування: специфічні - результат поділу управлінської праці, види діяльності, які розрізняються призначенням і засобами реалізації; конкретні - управління науково-технічною підготовкою виробництва, управління основним, допоміжним і обслуговуючим виробництвом, управління якістю продукції, управління персоналом підприємства, управління матеріально-технічним постачанням, управління фінансами, управління збутом продукції, тощо.

3. Залежно від підсистем управління підприємницькою діяльністю: постановка цілей і завдань відповідно до прийнятої стратегії та специфіки підсистеми, планування ресурсів для вирішення поставлених завдань, організація і регулювання процесу виконання завдань, стимулювання працівників на досягнення поставленої мети, контроль і корекція діяльності підсистем бізнесу.

Проаналізувавши погляди вітчизняних теоретиків та практиків, пропонуємо основні функції управління трактувати наступним чином:

- Планування – функція управління, основу якої становлять методи економічного прогнозування та моделювання показників діяльності, які базуються на вихідних планових даних та бажаних результатах, мають на меті прогнозування перспектив розвитку та майбутнього стану суб'єкта підприємницької діяльності.

- Організація – функція управління, що базується на побудові системи ефективних взаємозв'язків між керівними та підпорядкованими рівнями підприємництва, спрямована на гнучкість у створенні та узгодженні факторів і процесів виконання планів, зорієнтована на досягнення максимальної близькості до бажаних показників.

- Мотивація – функція управління, що базується на методах та принципах управління людськими ресурсами, яка застосовується в контексті побудови спільних організованих дій персоналу, спрямованих на досягнення економічних цілей. Варто доповнити: загальноприйнято вважати, що мотивація залежить від керівництва, однак в умовах сучасної

економіки при «невдалому керівництві» зверху мотивація зводиться нанівець. Тому необхідно виокремити функцію мотивації окремо, адже мотиваційного ефекту можна досягти також і на рівні організації команд.

•Контроль – функція управління, що ґрунтується на методах перевірки, спостереження, оцінки і аналізу виконання планових показників та цілей бізнесу з метою оперативного реагування на зміни зовнішнього та внутрішнього середовищ.

•Окрім вище зазначених, варто також виділити функцію інноваційного та гнучкого розвитку, яка базується на застосуванні методів гнучкого управління бізнес-процесами, інноваційного та нестандартного мислення учасників бізнесу, командної роботи, поетапного (ітераційного) контролю і рефакторингу отриманих результатів. Під «нетрадиційними» підходами мається на увазі впровадження у бізнес зарубіжних інструментів управління, в тому числі у сукупності із вітчизняними загальноприйнятими. Інноваційність прийнято вважати частиною планування, організації, мотивації та контролю, однак без її впровадження в діяльність бізнесу сьогодні неможливо досягти бажаної рентабельності та прибутковості в майбутньому. Відтак, на прикладі компанії Toyota, у якій обсяг запроваджених інновацій працівниками сягає майже 100%, можна говорити про те, що інноваційність є окремою категорією управління. В рамках наукової дискусії, варто сказати, що наприклад при командно адміністративному методі управління бізнесом функції інноваційного та гнучкого розвитку фактично немає, оскільки всі процеси управління стандартизовані, нові рішення «спускаються» згори, процеси чітко контролюються та не вітають ініціативу суб'єктів управління нижчих ланок. При адаптації в управлінську діяльність гнучкого управління інноваційність відіграє ключове значення та має виступати не як властивість системи управління, а як окрема функція.

На рисунку 2 схематично представлено схему взаємозв'язків основних функцій управління підприємницькою діяльністю.

Також функції управління підприємницькою діяльністю вважаємо за необхідне групувати залежно від рівня здійснення:

•Функції управління вищої ланки – це сукупність функцій планування, організації, мотивації, контролю, інноваційного та гнучкого розвитку, які здійснюються безпосередньо приватними підприємцями «від себе» або вищим адміністративним апаратом бізнесу. Така група функцій

є сукупністю стратегічних принципів та методів управління, завданням яких є побудова ефективної концепції прогресивного зростання бізнесу.

• Функції управління середньої ланки – це сукупність функцій планування, організації, мотивації, контролю, інноваційного та гнучкого розвитку, які здійснюються за напрямками діяльності суб'єкта підприємницької діяльності. Вважаємо за доцільне власне в рамках цієї групи виділяти такі галузеві функції: управління виробництвом продукції та послуг, управління допоміжними виробничими ресурсами, управління торгівлею, управління персоналом, бюджетування, управління запасами та ремонтами, управління ІТ, управління науково технічним прогресом, управління іншими витратами тощо.



*Рис. 2 Зв'язок основних функцій управління підприємницькою діяльністю
Джерело: розроблено авторами*

• Функції управління «прямого виробництва» - це сукупність функцій планування, організації, мотивації, контролю, інноваційного та

гнучкого розвитку, які здійснюються групами працівників, конкретним співробітником чи домогосподарствами на місцях.

Будь-яка підприємницька діяльність повинна базуватися на застосуванні конкретного підходу до управління бізнесом, основними з яких є системний, ситуаційний та процесний [11-17]. Пропонуємо розглянути основні позитивні та негативні сторони кожного із підходів управління:

- Ситуаційний підхід – застосування конкретного методу управління до конкретної ситуації. Згідно з цим підходом прийняття рішень залежить від факторів впливу зовнішнього та внутрішнього середовищ. Ситуаційне управління повинне здійснювати на основі принципів гнучкості, зворотнього зв'язку, різноманітності та рефлексивності. Відмінністю ситуаційного управління від інших підходів є те, що воно передбачає як визначення факторів, які сприяють виникненню певної ситуації, так і встановлення їх пріоритетності, величини впливу, наслідків. Ефективність такого підходу залежить від компетентності управлінця та правильності розуміння конкретної ситуації. Перевагою даного підходу до управління є висока адаптивність бізнесу до змін внутрішнього і зовнішнього середовищ та збалансованість усіх складових бізнес-системи. Недоліком такого підходу є відсутність стратегічного планування, залежність прийнятих рішень від конкретних ситуацій, стандартизованість процесів та завдань, складність формування критеріїв оцінки показників діяльності.

- Функціональний підхід – управління являє собою сукупність функцій, які потрібно виконати для досягнення конкретної мети. Він ґрунтується на застосуванні вертикальної ієрархічної структури, комплексності та чіткому поділі праці. На перший погляд такий підхід має ряд переваг, основними з яких є те, що процес управління характеризується чіткістю і зрозумілістю, оскільки є централізованим та здійснюється через накази, розпорядження, дозволи тощо. Відтак функціональний підхід є переважаючим на вітчизняних підприємствах, зокрема на тих де використовуються адміністративні методи управління бізнесом. Недоліками функціонального підходу є негнучка структура управління, неможливість будувати якісні горизонтальні зв'язки та взаємодії щодо вирішення комплексних завдань, обмежені інформаційні потоки, бюрократичність, стандартизація правил і процедур, надмірна

контрольованість та вузькість спеціалізації працівників, «скидання рішень згори» (жорстка вертикальна ієрархія).

•Процесний підхід – сукупність безперервних взаємопов'язаних дій, спрямованих на досягнення цілей бізнесу. Перевагою даного підходу є те, що управління фактично зорієнтоване на кінцевий результат та потреби замовника, якісні інформаційні потоки, легкість делегування повноважень, високий рівень автоматизації і залучення інвестицій, компетентність персоналу, зниження рівня бюрократії, спрощення організаційних, узгоджувальних та контролюючих процедур, гнучкість та адаптивність до ринкових змін, що дозволяє бізнесу досягти конкурентоспроможності і стабільного розвитку. Недоліками процесного підходу є вартісність та складність впровадження. Загалом процесне управління пропонується розглядати як управління системою, яка складається з пов'язаних компонентів: нормативного забезпечення; учасників процесного управління; інструментарію,; кращих практик удосконалення бізнес-процесів, адаптованих до діяльності вітчизняних підприємств.

•Системний підхід – управління діяльністю суб'єкта господарювання розглядається як комплекс взаємопов'язаних завдань, процесів і ресурсів, що взаємодіють між собою, орієнтовані на досягнення конкретної мети та визначають характер діяльності. Він базується на принципах пропорційності, інформатизованості, стійкості, композиції, буферизації процесів, а також спрямований на досягнення синергетичного ефекту. Перевагою системного підходу є те, що він передбачає формулювання цілей бізнесу та встановлення їх ієрархії ще до початку діяльності, пов'язаної з управлінням, досягнення поставлених цілей шляхом порівняльного аналізу альтернативних шляхів та методів, кількісну оцінку цілей та засобів їх досягнення, які засновані на всебічній оцінці всіх можливих і планованих результатів діяльності. Недоліком системного підходу є його вартісність, що вимірюється високим професіоналізмом персоналу, дорогими технологіями та автоматизованими системами управління, ігнорування ініціативності працівників та демотивоване середовище.

Провівши аналіз основних підходів до управління бізнесом можна говорити про те, що при грамотному поєднанні системного та процесного

підходів з методами гнучкого управління (наприклад, Agile, Scrum, Kanban та концепція Lean [18]), даний недолік можна перетворити у перевагу.

Висновки. Отже, важливою складовою підприємницької діяльності суб'єктів господарювання повинні бути раціонально побудовані управлінські бізнес-процеси, які повинні включати інструменти планування, організації, мотивації, регулювання та контролю. З іншої сторони, управління бізнесом має базуватися на комбінації нового та економічно ефективного досвіду ведення діяльності вітчизняними і зарубіжними приватними підприємцями. Відтак під управлінням підприємницькою діяльністю потрібно розуміти сукупність орієнтованих на стратегічну перспективу прямих і опосередкованих економічних дій суб'єкта господарювання, які включають гнучкі інструменти та методи планування, організації, регулювання, контролю, мотивації і оптимального використання матеріальних, фінансових, інтелектуальних ресурсів бізнесу з метою підвищення конкурентоспроможності, досягнення маневреності та довготривалого позитивного економічного ефекту. Власне процес управління підприємницькою діяльністю суб'єктів господарювання повинен здійснювати за допомогою якісного поєднання функцій планування, організації, мотивації, контролю та ключової на сьогодні функції інноваційного і гнучкого розвитку.

Сучасна наука не визначає єдиної позиції щодо вибору найбільш ефективних підходів до управління бізнесом. На основі проведено нами аналізу маємо говорити про те, що ситуаційний та функціональний підходи не дозволяють сучасному бізнесу підтримувати високі показники конкурентоспроможності та прибутковості, а найбільш ефективним в умовах сучасної економіки є поєднання системного та процесного підходів із методами гнучкого управління бізнесом.

Застосування на практиці наведених у статті засад управління підприємницькою діяльністю дозволить вітчизняному бізнесу досягти поставлених цілей. Комплексне використання запропонованих положень сприятиме підвищенню ефективності підприємницької діяльності суб'єктів господарювання, дозволить досягти маневреності та швидкої адаптивності до змінних трендів сучасної економіки. А результатом ефективного управління є перебудова корпоративного світогляду та налагодження ефективних бізнес-процесів – фактично бізнес матиме

змогу рухатися за вектором гіперпродуктивності, підвищиться конкурентоспроможність та прибутковість.

Наукова цінність та новизна результатів проведеного дослідження полягає у спрямуванні результатів роботи на вирішення проблеми розроблення засад ефективного управління підприємницькою діяльністю в Україні, що сприятиме підвищенню фінансових результатів бізнесу та, як наслідок, зростанню вітчизняної економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Тейлор Ф. Научная организация труда. М: НКПС Транспечать, 1925. 276 с.
2. Файоль А. Общее и промышленное управление / науч. ред. Е.А. Кочергина. М: Контроллинг, 1992. 112 с.
3. Drucker P. F. Management: Tasks, Responsibilities. Practices. N. Y. Harper and Raw, 1973. 398 с.
4. Кириченко С. О. Сучасний фінансовий стан підприємства та перспективи його розвитку. Сучасні проблеми економіки і підприємництва. 2015. №16, С. 261-266.
5. Ткаченко Т. П., Тульчинська С. О., Бойчук Д. В. Управління доходами на підприємстві. Ефективна економіка. 2018. №3, С. 1-5.
6. Михайлов С. І. Менеджмент : навчальний посібник. Вінниця: НОВА КНИГА. 2006. 416 с.
7. Кнейслер О. В. Фінансовий менеджмент : навчальний посібник. Тернопіль: «Вектор», 2008. 240 с.
8. Гетьман О. О., Шаповал В. М. Економіка підприємства : навчальний посібник : 2-ге видання. К: Центр учбової літератури, 2010. 488 с.
9. Яркіна Н. М. Управління підприємством як економічна категорія (теоретичні аспекти). URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2014/1_2014/26.pdf (дата звернення 21.09.2019)
10. Брич В. Я., Корман М. М. Психологія управління : навчальний посібник. К: Кондор-Видавництво, 2013. 384 с.
11. Загородна О. М. Функціональний та процесний підходи до управління. Матеріали V Міжнародної науково-технічної конференції молодих учених та студентів. Актуальні задачі сучасних технологій. Тернопіль. 2016. С. 328-329. http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/20244/2/ConfATMT_2016vII_Zahorodna_O_M-Functional_and_process_328-329.pdf (дата звернення 6.10.2019)
12. Василенко Ю. В. Підвищення ефективності управління підприємством на основі використання процесного підходу. Управління розвитком. 2013. № 1. URL:

- <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/2925> (дата звернення 21.09.2019)
13. Козелков Д. Е. Проектування бізнес-процесів як основа створення архітектури підприємства. Вісник Сумського державного університету. Серія: Економіка. №3. 2011. С. 126-136.
 14. Конова І. В. Аналіз підходів до управління підприємством в сучасних умовах. Прометей: Стратегія розвитку підприємства в умовах ринкової економіки. №1(40). 2013. С. 146-151.
 15. Ляшенко Р. В. Основні підходи до управління в бізнесі. «Молодий вчений». № 12(64). 2018 р. С. 296-301. <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/12/71.pdf> (дата звернення 6.10.2019)
 16. Стец І. І. Процесний підхід до управління як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства. Економіка та управління підприємствами. Вип. 23. 2018. С. 161-167. http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/23_2018_ukr/29.pdf (дата звернення 6.10.2019)
 17. Черчата А. О. Концепції управління підприємствами у контексті застосування логістичного підходу. 2016 С. 87-96. <http://elib.hduht.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1227/1/%D0%A1%D0%B5%D0%BA.%202.%20%D0%A7%D0%B5%D1%80%D1%87%D0%B0%D1%82%D0%B0.pdf> (дата звернення 6.10.2019)
 18. Грин Д., Стеллман Е. Постигая Agile. Ценности, принципы, методологии. Манн, Иванов и Фербер. Москва, 2017. 826 с.
 19. Перит І. О. Основи бізнес-управління. Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права в сучасних умовах : збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 1 червня 2019 р.): у 7 ч. – Полтава: ЦФЕНД, 2019. – Ч. 1. – С. 34-36.

REFERENCES:

1. Tejlor, F. (1925). *Nauchnaja organizacija truda [Scientific organization of labor]*. Moscow: NKPS Transpechat [in Russian].
2. Fajol, A. (1992). *Obshhee i promyshlennoe upravlenie [General and Industrial Management]*. Moscow: Kontrolling [in Russian].
3. Drucker, P. F. (1973). *Management: Tasks, Responsibilities. Practices*. New York: Harper and Row.
4. Kirichenko, S. O. (2015). Suchasnij finansovij stan pidpriemstva ta perspektivi jogo rozvitku [Current financial status of the enterprise and prospects for its development].

Suchasni problemi ekonomiki i pidpriemnictvo – Modern problems of economy and entrepreneurship, 16, 261-266 [in Ukrainian].

5. Tkachenko, T. P., Tulchinska, S. O., Bojchuk, D. V. (2018). Upravlinnja dohodami na pidpriemstvi [Management of income at the enterprise]. *Efektivna ekonomika – An efficient economy*, 3, 1-5 [in Ukrainian].
6. Mihajlov, S. I. (2006). *Menedzhment : navchal'nij posibnik [Management: a textbook]*. Vinnicja: NOVA KNIGA [in Ukrainian].
7. Knejsler, O. V. (2008). *Finansovij menedzhment : navchal'nij posibnik [Financial management: a textbook]*. Ternopil: Vektor [in Ukrainian].
8. Getman, O. O., Shapoval, V. M. (2010). *Ekonomika pidpriemstva : navchal'nij posibnik [Economics of the enterprise: a textbook]*. Kyiv: Centr uchbovoi literaturi [in Ukrainian].
9. Jarkina, N. M. (2014). *Upravlinnja pidpriemstvom jak ekonomichna kategorija (teoretichni aspekti) [Management of the enterprise as an economic category (theoretical aspects)]*. Retrieved from: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2014/1_2014/26.pdf [in Ukrainian].
10. Brich, V. Ja., Korman, M. M. (2013). *Psihologija upravlinnja : navchalnij posibnik [Management psychology: a textbook]*. Kyiv: Kondor-Vidavnictvo [in Ukrainian].
11. Zagorodna, O. M. (2016). Funkcionalnij ta procesnij pidhodi do upravlinnja [Functional and process approaches to management]. *Materiali V Mizhnarodnoi nauково-tehничnoi konferencii molodih uchenih ta studentiv «Aktual'ni zadachi suchasnih tehnologij» - Proceedings of the 5th International Scientific and Technical Conference of Young Scientists and Students «Actual problems of modern technologies»*. (pp. 328-329). Ternopil. Retrieved from: http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/20244/2/ConfATMT_2016vII_Zahorodna_O_M-Functional_and_process_328-329.pdf [in Ukrainian].
12. Vasilenko, Ju. V. (2013). Pidvishhennja efektyvnosti upravlinnja pidpriemstvom na osnovi vikoristannja procesnogo pidhodu [Improving the efficiency of enterprise management based on the use of process approach]. *Upravlinnja rozvitkom – Development Management, 1*. Retrieved from: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/2925> [in Ukrainian].
13. Kozelkov, D. E. (2011). Proektuvannja biznes-procesiv jak osnova stvorennya arhitekturi pidpriemstva [Designing business processes as a basis for creating enterprise architecture]. *Visnik Sumskogo derzhavnogo universitetu. Serija: Ekonomika – Bulletin of Sumy State University. Series: Economics*, 3, 126-136 [in Ukrainian].
14. Конова І. В. Аналіз підходів до управління підприємством в сучасних умовах. Прометей: Стратегія розвитку підприємства в умовах ринкової економіки. №1(40). 2013. С. 146-151. Konova, I. V. (2013). Analiz pidhodiv do upravlinnja pidpriemstvom v

- suchasnih umovah [Analysis of approaches to enterprise management in modern conditions]. *Prometej: Strategija rozvitku pidpriemstva v umovah rinkovoï ekonomiki – Prometheus: A strategy for enterprise development in a market economy*, 1(40), 146-151 [in Ukrainian].
15. Ljashenko, R. V. (2018). Osnovni pidhodi do upravlinnja v biznesi [Basic approaches to management in business]. *Molodij vchenij – Young Scientist*, 12(64), 296-301. Retrieved from: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/12/71.pdf> [in Ukrainian].
16. Stec, I. I. (2018). Procesnij pidhid do upravlinnja jak instrument pidvishhennja efekтивности dijalnosti pidpriemstva [Process approach to management as a tool for improving the efficiency of the enterprise]. *Ekonomika ta upravlinnja pidpriemstvami – Business Economics and Management*, 23, 161-167. Retrieved from: http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/23_2018_ukr/29.pdf [in Ukrainian].
17. Cherchata, A. O. (2016). *Koncepcii upravlinnja pidpriemstvami u konteksti zastosuvannja logistichnogo pidhodu [Concepts of enterprise management in the context of logistic approach application]*. Retrieved from: <http://elib.hduht.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1227/1/%D0%A1%D0%B5%D0%BA.%202.%20%D0%A7%D0%B5%D1%80%D1%87%D0%B0%D1%82%D0%B0.pdf> [in Ukrainian].
18. Grin, D., Stellman, E. (2017). *Postigaja Agile. Cennosti, principy, metodologii [Achieving Agile. Values, principles, methodologies]*. Moscow: Mann, Ivanov i Ferber [in Russian].
19. Perit, I. O. (2019). Osnovi biznes-upravlinnja [Fundamentals of Business Management]. *Aktualni pitannja ekonomiki, obliku, finansiv ta prava v suchasnih umovah : zbirnik tez dopovidej mizhnarodnoï naukovo-praktichnoï konferencii – Topical Issues of Economics, Accounting, Finance and Law in Modern Conditions: Collection of Abstracts of the International Scientific and Practical Conference*. (pp. 34-36). Poltava: CFEND [in Ukrainian].

УДК 657.3:657.471.12

**СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ
ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В
БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ**

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.100.536

JEL: H83, M41, M50

**Васильєва В.Г., к.е.н., доц.
Бабенко Л.В., к.е.н., доц.
Тумановська О.В.**

Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро

На сьогоднішній день, навряд чи можна уявити сучасне суспільство без бюджетних установ і організацій, як би стрімко не розвивались ринкові відносини з їх приватною власністю і комерційними інтересами. Державна політика у сфері регулювання оплати праці є одним із ключових факторів боротьби з бідністю, тому оплата праці має стати одним із важливих об'єктів соціальної політики держави. Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій та важливих соціально-економічних явищ. Тому облік праці та заробітної плати є одним із найважливіших у системі обліку в бюджетній установі, який ведеться в обов'язковому порядку. Облік праці та заробітної плати є одним із найважливіших у системі обліку в бюджетній установі, який ведеться в обов'язковому порядку. Оплата праці є найвагомішою складовою всіх видатків бюджетних установ, а їх облік є однією з найважливіших ділянок або напрямів облікового процесу. Бухгалтерський облік виплат працівникам у бюджетній сфері України є недосконалим і знаходиться у процесі реформування. Для написання статті було розглянуто законодавчі та нормативно-правові акти з питань бюджетної реформи та бюджетної політики, проаналізовано монографії та статті вітчизняних і зарубіжних авторів з питань бюджетного регулювання та оплати праці. Метою є огляд діючої методики обліку та розробка підходів щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку заробітної плати в бюджетних установах на основі обґрунтування системи аналітичних рахунків, та окреслити окремі напрямки його вдосконалення. Також необхідно дослідити сучасний стан заробітної плати та соціально-економічні наслідки політики держави у сфері оплати праці. Для більш детального вивчення питань, пов'язаних з оплатою праці розробити систему заходів щодо переходу від моделі дешевої до високооплачуваної конкурентоспроможної національної робочої сили. Оплата праці є найвагомішою складовою всіх видатків бюджетних установ, а їх облік є однією з найважливіших ділянок або напрямів облікового процесу. Бухгалтерський облік виплат працівникам у бюджетній сфері України є недосконалим і знаходиться у процесі реформування.

Ключові слова: облік, заробітна плата, бюджетна установа, аналітичні рахунки, бюджет.

© Васильєва В.Г., к.е.н., доц., Бабенко Л.В., к.е.н., доц., Тумановська О.В., 2019

UDC 657.3:657.471.12

THE CURRENT STATE AND DIRECTIONS OF PAYROLL ACCOUNTING ORGANIZATION'S IMPROVEMENT IN A BUDGETARY INSTITUTION

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.100.536

JEL: H83, M41, M50

**Vasilyeva V.G.
Babenko L.V.
Tumanovska O.V.***University of Customs and Finance, Dnipro*

Today, it is hardly possible to imagine a modern society without budgetary institutions and organizations, as if market relations with their private property and commercial interests were not developing rapidly. State policy on the regulation of remuneration is one of the key factors in the fight against poverty, so remuneration should become one of the important objects of the social policy of the state. Salary is one of the most difficult economic categories and important socio-economic phenomena. That is why the work and payroll is one of the most important in the compulsory payroll system. Accounting for work and salary is one of the most important in the system of publicity in a budgetary institution, which is maintained in the obligatory order. Fees are the most important component of all expenditures of budgetary institutions, and their appearance is one of the most important areas or areas of the oblique process. To write the article, legislative and regulatory acts on budget reform and budgetary policy were reviewed, and monographs and articles of domestic and foreign authors on budgetary regulation and remuneration were analyzed. In recent years, there has been a large differentiation of wages between individual social groups. Today there is a crisis in this area. Wages have lost the ability to be an incentive, which complicates the pursuit of motivational policies. Accounting is formed on the principles generally accepted in international practice, performs managerial, control and information functions. To improve the organization of payroll accounting, it is important to have a high level of synthetic and analytical accounting. Therefore, it is advisable for budget institutions to sub-account 651 "Payroll calculations of budget spending units" to propose a refined composition of analytical accounts of the fourth and fifth orders. We believe that a few more bills are missing, so it would be appropriate to introduce them: 6512 "Payments upon dismissal", 6513 "Payments for holiday pay", 6514 "Post-employment payments". To explore more closely wage-related issues, develop a system of measures to move from a low-cost to a highly competitive national workforce. Remuneration is the most important component of all expenditures of budgetary institutions, and their accounting is one of the most important areas or areas of the

accounting process. Accounting for payments to employees in the budget sector of Ukraine is imperfect and is in the process of reform.

Keywords: accounting, wages, budgetary institution, analytical accounts, budget.

Актуальність проблеми. На сьогоднішній день, навряд чи можна уявити сучасне суспільство без бюджетних установ і організацій, як би стрімко не розвивались ринкові відносини з їх приватною власністю і комерційними інтересами. Державна політика у сфері регулювання оплати праці є одним із ключових факторів боротьби з бідністю, тому оплата праці має стати одним із важливих об'єктів соціальної політики держави. Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій та важливих соціально-економічних явищ. Тому облік праці та заробітної плати є одним із найважливіших у системі обліку в бюджетній установі, який ведеться в обов'язковому порядку. Оплата праці є найвагомішою складовою всіх видатків бюджетних установ, а їх облік є однією з найважливіших ділянок або напрямів облікового процесу. Бухгалтерський облік виплат працівникам у бюджетній сфері України є недосконалим і знаходиться у процесі реформування.

Аналіз останніх наукових досліджень. Для написання статті було розглянуто законодавчі та нормативно-правові акти з питань бюджетної реформи та бюджетної політики, проаналізовано монографії та статті вітчизняних і зарубіжних авторів з питань бюджетного регулювання та оплати праці.

Досліджувана нами тема є надзвичайно актуальною для України, тому багато вчених приділяють їй велику увагу. Різні аспекти цієї проблеми досліджували такі науковці, як: П.Й. Атамас, І.Д. Ватуля, Г.В.Власюк, Ж.К.Нестеренко, Н.М. Старченко, Т.Ю.Тонконог та ін. Серед зарубіжних авторів питання сутності оплати праці та структури фонду оплати праці приділяли увагу такі зарубіжні науковці, як С.Л. Брю, К.Р. Макконел, Д. Рікардо, А. Сміт, Ж.Б. Сей, Дж. Кейнс та ін. Незважаючи на те, що проблемі оплати праці присвячено безліч наукових праць, багато питань залишаються недостатньо розкритими. Все це зумовлює актуальність даної проблеми і свідчить про доцільність вибору автором напряму дослідження. В їх роботах запропоновано вирішення багатьох проблем удосконалення бюджетного процесу і бюджетної системи в Україні.

Метою статті є огляд діючої методики обліку та розробка підходів щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку заробітної плати

в бюджетних установах на основі обґрунтування системи аналітичних рахунків, та окреслити окремі напрямки його вдосконалення. Також необхідно дослідити сучасний стан заробітної плати та соціально-економічні наслідки політики держави у сфері оплати праці. Для більш детального вивчення питань, пов'язаних з оплатою праці розробити систему заходів щодо переходу від моделі дешевої до високооплачуваної конкурентоспроможної національної робочої сили.

Викладення основного матеріалу дослідження. В умовах перехідної економіки особливого значення набуває соціальний захист та державне регулювання доходів населення, і в першу чергу оплати праці. На бюджетні установи, як і на всі юридичні особи, поширюється дія законів України «Про оплату праці», «Про відпустки», Кодекс законів про працю, інструкції Держкомстату (Міністерства статистики), накази та інструкції інших державних органів щодо праці, її оплати, нарахування внесків на соціальне страхування та до Пенсійного фонду, інструкціями установ і організацій, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів. Останніми часом бухгалтерський облік в бюджетних установах все більше привертає увагу науковців і практиків у напрямку вдосконалення системи оплати праці та їх стимулювання, оптимізації доходів працюючих та їх оподаткування, організації обліку та представлення звітності, що є обов'язковою передумовою сталого соціально-економічного розвитку.

Відповідно до ст. 1 Закону України "Про оплату праці" заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [1].

Закон України також надає право керівникам місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, при яких створені централізовані бухгалтерії, керівникам бюджетних установ, закладів та організацій в межах фонду заробітної плати, затвердженого в кошторисах доходів і видатків:

а) установлювати працівникам цих установ, закладів та організацій конкретні розміри посадових окладів та доплат і надбавок до них;

б) надавати працівникам матеріальну допомогу, в тому числі на оздоровлення, в сумі не більше ніж один посадовий оклад на рік, крім матеріальної допомоги на поховання;

в) затверджувати порядок і розміри преміювання працівників відповідно до їх особистого внеску в загальні результати роботи у межах коштів на оплату праці.

Преміювання керівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, їх заступників, встановлення їм надбавок та доплат до посадових окладів, надання матеріальної допомоги здійснюється за рішенням органу вищого рівня у межах наявних коштів на оплату праці [2, с.9-11]. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [3, с.158-162].

У бюджетній сфері процес праці має певні особливості:

- результатом виконуваної роботи є часто не річ, а послуги;
- праця має переважно розумовий характер;
- у складі сукупних витрат бюджетних установ на оплату праці припадає від 60 до 85 % усіх витрат;

- у бюджетній сфері досить високий рівень кваліфікації працівників, а в деяких галузях частка спеціалістів вищої кваліфікації сягає близько 50 % загальної чисельності працівників [4, с. 91].

Заробітна плата в бюджетних установах є виплатами працівникам, що надаються за використану працю та є ціною витраченої праці. Виплати працівникам бюджетних установ відіграють роль інструменту соціального захисту та компенсацій, які надаються державою через суб'єктів господарювання державного сектора в обмін на послуги працівників.

Останніми роками спостерігається велика диференціація заробітної плати між окремими соціальними групами. На сьогодні у цій сфері склалась кризова ситуація. Заробітна плата втратила здатність бути стимулювальним фактором, що ускладнює проведення мотивувальної політики. Облік формується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну і інформаційну функції.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам», встановлено

методичний фундамент для створення в бухгалтерському обліку інформації щодо виплат працівникам, та її розкриття у фінансовій звітності [4]. В цілому виплати працівникам діляться на три групи (рис. 1.).



*Рис. 1. Групи виплат працівникам державного сектору
Джерело: складено автором за даними [2]*

Основними формами оплати праці в бюджетних установах є почасова й відрядна, але переважає, як правило, почасова оплата. Основою організації оплати праці є тарифна система, в яку входять тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики [4, с. 92].

Почасова оплата праці в бюджетних установах має два різновиди: штатно-окладна і погодинна.

Штатно-окладна система оплати праці передбачає встановлення кожному працівникові місячного окладу (ставки) відповідно до посади, яку він обіймає, та інших факторів. Вона має два варіанти. Для деяких бюджетних установ (охорони здоров'я, вищих навчальних закладів III–IV рівнів акредитації) у централізованому порядку встановлюється строго фіксований посадовий оклад. В інших установах, наприклад загальноосвітніх школах, оплата праці здійснюється за місячними ставками заробітної плати з встановленням державою обов'язкової

норми трудового навантаження (урочних годин). Цей різновид штатно-окладної системи оплати праці допускає перевиконання норми трудового навантаження і збільшення розміру заробітної плати пропорційно до фактично виконаного обсягу роботи [5].

Почасова оплата праці може застосовуватися у вигляді простої почасової або почасово-преміальної. За простої почасової оплати сума заробітку визначається лише кількістю відпрацьованого часу та погодинною ставкою або окладом. За почасово-преміальної оплати, крім заробітку за ставкою чи окладом, виплачується премія за досягнення відповідних якісних та кількісних показників діяльності. Преміювання здійснюється за рахунок коштів, передбачених кошторисом установи [4].

Розмір ставок або посадових окладів, а також надбавок до них у деяких галузях економіки (освіта, охорона здоров'я, культура) визначається на підставі щорічної тарифікації, яку проводить постійно діюча тарифікаційна комісія. Результати роботи комісії відображаються у тарифікаційних списках, які є єдиним документом, що визначає розмір посадових місячних окладів, тарифних ставок і надбавок працівникам окремих установ.

Структура фонду оплати праці в бюджетних установах має певну специфіку. Мотиваційний ефект, який чинить кожен окремий елемент в структурі заробітної плати педагогічного працівника державного загальноосвітнього навчального закладу, узагальнено в таблиці 1 [6].

Крім того, у бюджетних установах частим є суміщення професій (посад), тобто виконання працівником поряд зі своєю основною роботою, обумовленою трудовим договором, додаткової роботи з іншої професії (посади). Доплати за суміщення професій (посад) максимальними розмірами не обмежуються і їх визначає керівник установи з урахуванням одержаної економії за ставками й окладами суміщуваних працівників. Доплата за суміщення входить у середній заробіток у всіх випадках його обчислення.

Поряд із суміщенням професій (посад) може застосовуватися сумісництво, тобто виконання працівником, крім своєї основної, іншої регулярної оплачуваної роботи на умовах трудового договору у вільний від основної роботи час на тому ж або іншому підприємстві, в установі, організації. Аналогічно визначаються місячні ставки та суми зарплати працівників установ інших галузей бюджетної сфери.

Особливостями організації заробітної плати в бюджетних установах є застосування Єдиної тарифної сітки. Вона передбачає, що щороку розмір окладу (ставки) такого працівника визначається на рівні законодавчо встановленого розміру мінімальної заробітної плати. Тарифна сітка містить від 1 до 25 тарифного розряду, за якими здійснюється нарахування заробітної плати.

Таблиця 1. Структура заробітної плати педагога

Складові	Ознака	Мотиваційний аспект
Посадовий оклад	Кваліфікаційний категорія (тарифний розряд)	Досягнення необхідного для виконання посадових обов'язків рівня професійної підготовки. Розмір посадового окладу залежить від отриманої кваліфікаційної категорії та встановленого тарифного розряду.
	Педагогічне навантаження	Виконання всіх видів робіт у межах навчально-виховного процесу за час, що становить 18 навчальних годин протягом навчального тижня.
Підвищення посадового окладу	Педагогічне звання	Досягнення високих показників та професіоналізм у роботі, що підтверджується отриманими званнями: старший учитель, учитель методист тощо.
	Знання та використання в роботі іноземної мови	Робота в спеціалізованих загальноосвітніх навчальних закладах з поглибленим вивченням іноземної мови.
Доплати	Класне керівництво	Розв'язання завдань соціального благополуччя дітей в класі, їхнього дозвілля, згуртованість та формування особистості.
	Перевірка зошитів	Здійснення контролю за правильністю і охайністю виконання письмових навчальних завдань.
	Завідування спортзалами	Забезпечення проведення занять у спортивному залі, контроль за наявністю і справністю інвентарю тощо.
	Завідування навчальними кабінетами, науково-дослідними ділянками	Забезпечення діяльності у навчальних кабінетах, контроль за збереженням майна, яке розміщене у кабінетах.
	Обслуговування електронно-обчислювальної техніки	Обслуговування техніки, яка встановлена у спеціально обладнаних кабінетах обчислювальної техніки.
	Проведення позакласної роботи з фізичного виховання	Організація фізкультурно-оздоровчих та фізкультурно-масових заходів зі школярами: гімнастики, спортивних ігор, змагань тощо.
Надбавки	Звання	Підтвердження значних заслуг у навчанні та вихованні шкільної молоді: «Народний вчитель СРСР», «Народний вчитель України», «Заслужений вчитель».
	Науковий ступінь	Підтвердження рівня кваліфікації в науці в певній галузі знань: кандидат наук, доктор наук.
	Вислуга років	Набуття досвіду і його застосування в діяльності, пов'язаній з професією педагога.

Джерело: складено автором за даними [6]

Для обліку розрахунків з оплати праці застосовується рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці». Цей рахунок активно-пасивний, балансовий, розрахунковий. На рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який належить як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо).

За кредитом рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці» відображається нарахована працівникам основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога з тимчасової непрацездатності. Інші нарахування за дебетом – виплата заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами й інші утримання із сум оплати праці персоналу. [4, с. 58].

Для удосконалення організації бухгалтерського обліку заробітної плати важливим є досконалість синтетичного і аналітичного обліку. Синтетичний облік надає узагальнюючу інформацію і є основою для складання фінансової звітності. Дані аналітичного обліку характеризують розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат. Він є основним при визначенні розміру заробітної плати, відрахувань з неї та при віднесенні на рахунки витрат [7]. Тому для бюджетних установ доцільним є до субрахунку 651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів» запропонувати уточнений склад аналітичних рахунків четвертого і п'ятого порядків.

Аналітичні рахунки до субрахунку 651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів».

65 «розрахунки з оплати праці»

651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів»

6511 «Розрахунки із заробітної плати»

65111 «Поточні виплати»

65112 «Заробітна плата за окладами і тарифами»

65113 «Інші нарахування з оплати праці»

65114 «Премій та інші заохочувальні виплати »

65115 «Виплати за невідпрацьований час»

Ми вважаємо, що не вистачає ще декількох рахунків тому треба їх запровадити: 6512 «Виплати при звільненні», 6513 «Розрахунки за виплатою відпускних», 6514 «Виплати після закінчення трудової діяльності».

Із прийняттям Закону України "Про єдиний соціальний внесок" змінилася методика підрахунку нарахувань та утримань із заробітної плати. Отже, у процесі нарахування заробітної плати необхідно утримати із заробітної плати військовий збір і податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), що відіграє дуже важливу роль у заробітній платі. Позитивною стороною введення єдиного соціального внеску є те, що зменшилась кількість документів.

Податкове навантаження на фонд заробітної плати в 2019 році не змінилося у порівнянні з 2018 роком.

Утримання на заробітну плату:

- податок на доходи фізичних осіб – 18 %;
- військовий збір -1,5 %;

Нарахування на заробітну плату:

- єдиний внесок у розмірі 22 % .

Облік праці та розрахунків по заробітній платі є одним з найважливіших напрямів облікового процесу бюджетних установ. До завдань обліку праці та її оплати слід віднести:

- 1) контроль за дотриманням штатної дисципліни та раціональним використанням робочого часу;
- 2) правильне обчислення витрат робочого часу та облік праці;
- 3) правильне обчислення заробітної плати та утримання з неї;
- 4) здійснення своєчасних і достовірних розрахунків по заробітній платі;
- 5) контроль за використанням фонду заробітної плати;
- 6) забезпечення споживачів інформацією про працю і заробітну плату. Вирішенням цих завдань можуть бути: наявність і використання нормативних документів з оплати праці, вдосконалення техніки та методики обліку на основі застосування сучасних форм обліку і обчислювальної техніки.

Головними недоліками оплати праці у бюджетних галузях є низькі ставки і оклади, незначна міжпосадова диференціація заробітної плати, неадекватна оцінка праці провідних спеціалістів, існування двох паралельних систем оплати працівників бюджетної сфери. Соціально-економічна ситуація, що існує на сьогодні, ускладнюється затримкою виплати заробітної плати працівникам. Сьогодні чітко спостерігається також тенденція різкого відставання рівня заробітної плати працівників бюджетної сфери від рівня заробітної плати працівників позабюджетного сектору економіки, що негативно впливає на престиж професії медика, педагога, соціального, культурно-освітнього працівника, державного службовця і призводить до відтоку кадрів в інші сфери економічної діяльності [8].

4 жовтня Верховна Рада схвалила у другому читанні та в цілому: законопроект №1049 «Про внесення змін до деяких законів України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»; законопроект №1051 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Законопроекти запроваджують єдиний рахунок для сплати податків і зборів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з 1 січня 2021 року.

Висновки. В даній статті наведено теоретичне узагальнення і вирішення наукового завдання, яке полягає у дослідженні організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. Основні висновки, що підтверджують результати даного дослідження мають таке трактування:

1. Оплата праці працівників бюджетних установ на сьогодні в Україні є досить проблемною, оскільки немає чіткої системи оплати праці різних категорій працівників бюджетної сфери, а також спостерігається негативна тенденція у системі надбавок та доплат.

2. Наведено, що основою заробітної плати є тарифна система, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. При тарифній системі діють дві

форми оплати праці: погодинна і відрядна, але найбільш поширеною є погодинна

3. Необхідно вжити всіх необхідних заходів щодо стабілізації системи надбавок та доплат, що стане запорукою ефективного функціонування апарату оплати праці працівників бюджетних установ.

4. Розроблено пропозицій щодо впровадження додатково аналітичних рахунків четвертого і п'ятого порядків до субрахунку 651 «Розрахунки із заробітної плати розпорядників бюджетних коштів», який забезпечить більш точне врахування різних виплат, зокрема премії, виплати за невідпрацьований час, виплати при звільненні, відпускні, інші виплати по закінченню трудової діяльності, та підвищить рівень інформативності обліку заробітної плати в бюджетних установах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про оплату праці: Закону України від 01.01.2017 року № 1774-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 12.10.2019).
2. Тонконог Т. Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямків її удосконалення: вісник Харківського національного університету внутрішніх справ, 2010, № 5, 9–11 с.
3. Ватуля І. Д. Облік у бюджетних установах: центр учбової літератури, 2009, 368 с.
4. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб.: центр учбової літератури, Київ, 2009, 288 с.
5. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підручник, КНЕУ, 2003. 483 с.
6. Височан О.С. Матеріальна мотивація при застосуванні тарифної системи оплати праці в загальноосвітніх навчальних закладах: зб. матер. Всеукр. науково-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів, Житомир, ЖДТУ, 2013. 135–138 с.
7. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах. Актуальні проблеми економіки, № 10. 87–95 с.
8. Чадченко О. С. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. Управління розвитком, 2012, № 10. 91-93 с.

REFERENCES:

1. Pro oplatu pratsi: Zakon Ukrainy 2017, № 1774-VIII (2019). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
2. Tonkonog T. Yu. (2010). *Osoblyvysti systemy oplaty pratsi pratsivnykiv byudzhetnoyi sfery ta napryamkiv yiyi udoskonalennya: visnyk Kharkivs'koho natsional'noho universytetu vnutrishnikh sprav [Features of the system of remuneration of employees of the budget sphere and directions of its improvement: Bulletin of the Kharkiv National University of Internal Affairs]*, 5, 9–11 [in Ukrainian].
3. Vatulia I.D. (2009). *Oblik u byudzhetnykh ustanovakh: tsentr uchbovoyi literatury [Accounting in budgetary institutions: the center of educational literature]*, 368 [in Ukrainian].
4. Atamas P.Y. (2009). *Oblik u byudzhetnykh ustanovakh: navch. posib.: tsentr uchbovoyi literatury, Kyiv [Accounting in budgetary institutions: study. Textbook: Center for Educational Literature]*, 288 [in Ukrainian].
5. Yoga R.T. (2003). *Bukhhalters'ky oblik u byudzhetnykh ustanovakh: pidruchnyk [Accounting in budgetary institutions: a textbook]*, 483 [in Ukrainian].
6. Vysochan O.S. (2013). *Material'na motyvatsiya pry zastosuvanni taryfnoyi systemy oplaty pratsi v zahal'noosvitnikh navchal'nykh zakladakh: zb. mater. Vseukr. naukovo-prakt. konf. molodykh naukovtsiv, aspirantiv, zdobuvachiv i studentiv, Zhytomyr [Material motivation when applying the tariff system of remuneration in general educational institutions: Coll. mater. All-Ukrainian. scientific practice. Conf. young scientists, graduate students, applicants and students, Zhytomyr]*, 135–138 [in Ukrainian].
7. Pokataeva O.V. *Shlyakhy vdoskonalennya systemy oplaty pratsi v byudzhetnykh ustanovakh. Aktual'ni problemy ekonomiky [Ways to improve the remuneration system in budgetary institutions. Current Issues in Economics]*, 10, 87–95 [in Ukrainian].
8. Chadchenko O.S. (2012). *Osoblyvosti orhanizatsiyi obliku rozrakhunkiv z oplaty pratsi v byudzhetnykh ustanovakh. Upravlinnya rozvytkom [Peculiarities of the organization of accounting of payments on wages in budgetary institutions. Development Management]*, 10, 91-93 [in Ukrainian].

УДК 657.1.011.52

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
ВІДПОВІДНО ВИМОГ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.113.537

JEL: M41, M42

**Радіонова Н. Й., к.е.н.,
Губська Д. В.***Київський національний університет технологій та дизайну*

У роботі розглянуто особливості обліку основних засобів та методику проведення аудиту основних засобів згідно з Міжнародними стандартами. Здійснено огляд нормативної бази обліку та аудиту об'єктів основних засобів. Розглянуто критерії та особливості визнання основних засобів. Викладено принципи та вимоги МСБО 16 «Основні засоби». Розкрито завдання, об'єкти, джерела та послідовність аудиту основних засобів. Наведено визначення категорії «основні засоби». Розглянуто способи визначення первісної вартості залежно від джерела надходження основних засобів. Досліджено особливості організації аудиту основних засобів, сформовано завдання й узагальнено джерела аудиту основних засобів, наведено методичні прийоми та етапи, виокремлено типові помилки, що виявляють при аудиті основних засобів. Розкрито необхідність проведення аудиту основних засобів, що дозволяє встановити їхній наявний та кількісний стан, відображення в обліку, витрати на ремонт і покращення, правильність нарахування амортизації та усунення їхніх недоліків, що дасть змогу досягнути високого рівня якісних характеристик фінансової звітності підприємства. Сформовано завдання та інформаційна база, що використовується під час здійснення аудиту основних засобів. Наведено методику аудиту основних засобів та визначено її вплив на якість аудиту. Визначено етапи перевірки. Встановлені критерії якості аудиту та встановлені вимоги до процесу підготовки бухгалтерської інформації. Це дасть змогу підвищити якість та системність проведення аудиту основних засобів на підприємстві. Були застосовані загальнологічні методи та прийоми пізнання: аналіз, синтез, узагальнення та індукція. Було з'ясовано, що оптимальним варіантом обліку з амортизованого об'єкта ОЗ, якщо підприємство планує його подальшу експлуатацію, є його кількісний облік без нарахування амортизації, а у випадку застосування МСФЗ та методу переоцінки – його переоцінка, хоча це і пов'язано із додатковими складностями і витратами. Результати дослідження допоможуть підприємствам правильно вести облік таких ОЗ у відповідності до діючого законодавства.

Ключові слова: облік; аудит; основні засоби; матеріальні активи; амортизація; інвентаризація; міжнародні стандарти

UDC 657.1.011.52

FEATURES OF ACCOUNTING AND AUDIT OF FIXED ASSETS IN ACCORDANCE WITH THE REQUIREMENTS OF INTERNATIONAL STANDARDS

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.113.537

JEL: M41, M42

**Radionova N., PhD in Economics,
Gubska D.***Kyiv National University of Technologies and Design*

The features of fixed assets and a technique of audit of fixed assets in accordance with international standards have been considered in the article. Review of regulatory framework of accounting and audit of fixed assets has been conducted. Fixed assets' criteria and features of recognition have been considered. The principles and requirements IAS 16 «Fixed Assets» were outlined in article. The objectives, objects, resources and consistency of fixed assets audit were revealed. The essence of the category “fixed assets” is defined in this research work. Discusses ways to determine the original value depending on how the proceeds of fixed assets. The features of the audit of fixed assets, formed a task and generalized source the audit of fixed assets have been explored. Instructional techniques and stages have been provided and the typical errors found during the audit of fixed assets have been singled out. The necessity of conducting the audit of fixed assets is revealed, which allows to establish their existing and quantitative status, accounting in the accounts, repairs and improvements, correctness of accrual of depreciation and elimination of their shortcomings, which will allow to achieve a high level of qualitative characteristics of the financial statements of the enterprise. The task and the information base used during the audit of fixed assets have been formed. The methodology of audit of fixed assets is presented and its influence on the quality of audit is determined. The stages of verification are determined. The criteria of the quality of the audit are established and the requirements for the process of preparation of the accounting information are established. This will allow to improve the quality and systematic carrying out of the audit of fixed assets at the enterprise. The general methods of cognition were used: analysis, synthesis, generalization and induction. It was found that the optimal option for accounting of self-depreciated object of fixed assets, if the enterprise plans its further use, is its quantitative accounting without accrual of depreciation, and in the case of application of IFRS and the revaluation method – its revaluation, although this is associated with additional difficulties and costs. The results of research will help enterprises to reflect properly such objects of fixed assets in accordance with the current legislation.

Keywords: accounting; auditing; fixed assets; tangible assets; depreciation; inventory; international standards

Актуальність. Основні засоби є важливим елементом, що забезпечує функціонування діяльності будь-якого підприємства. Зазвичай у більшості підприємств основні засоби займають більшу частину активів. Їх стан і вартість цікавлять як керівництво, так й інвесторів, засновників, акціонерів, так як достовірна оцінка об'єктів основних засобів дає змогу робити висновки про можливість ефективного довгострокового функціонування підприємства. Україна стає важливим учасником світової економіки, тому для українських підприємств є доцільним ведення обліку, формування звітності та аудиторських звітів з урахуванням як національних, так і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання відповідності обліку та аудиту Міжнародним стандартам розглядалися в наукових працях вітчизняних учених, серед яких: К. О. Утенкова, В. П. Пантелєєва, О. А. Петрик, Н. Й. Радіонова, О. М. Бунда, Л. К. Афанасьєва, А. П. Крюкова, В. М. Костюченко, Н. А. Пономарьова та ін. Незважаючи на значну кількість досліджень відповідності обліку та аудиту міжнародним стандартам, саме питання обліку та аудиту основних засобів за МСБО для українських підприємств є дуже актуальним.

Метою дослідження є аналіз ведення бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, розробка рекомендацій стосовно обліку основних засобів за МСБО.

Виклад основних результатів дослідження. Враховуючи сучасні тенденції імплементації Україні в міжнародну спільноту, потрібно зазначити провідну роль формуванню бази нормативних документів, які не тільки регламентують застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності для ведення обліку, але й містять різні роз'яснення для підприємств, аудиторів, контролюючих і координуючих органів.

Згідно з МСБО 16, основні засоби - це матеріальні об'єкти, які:

а) утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей;

б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду [6].

Належність окремих видів майна до основних засобів визначається на підставі професійної думки бухгалтера з урахуванням конкретних

обставин і умов експлуатації об'єкта, в окремих випадках методів нарахування амортизації. Також МСБО 16 передбачена можливість об'єднання окремих незначних активів (наприклад, шаблонів, інструментів і штампів тощо) в один об'єкт основних засобів, а амортизація активу починається з моменту, коли актив можна використати за призначенням. Відповідно до МСБО 16, поточний ремонт або ж будь-яке технічне обслуговування активу не скасовує необхідності амортизації такого основного засобу. А предмети прокату, що значаться серед цих активів, належать до МСФЗ 40 «Інвестиційна нерухомість» як вид довгострокових активів [7].

Основне питання обліку основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби» - це визнання та класифікація активів, визначення їх балансової вартості, а також відповідних амортизаційних відрахувань і збитків від знецінення, що підлягають визнанню.

Згідно з МСБО 16, основні засоби класифікуються наступним чином:

- земля;
- земля тт. будівлі;
- машини та обладнання;
- автомобілі;
- кораблі;
- літаки;
- меблі та прилади.

МСБО визнаються основні засоби при виконанні двох умов. По-перше, якщо існує ймовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням таких активів. При переході на застосування міжнародних стандартів фінансової звітності дотримання підприємством цієї умови підлягає окремій перевірці, яка найчастіше проводиться під час інвентаризації основних засобів. Якщо виявиться, що від наявних об'єктів отримання вигод не очікується, то балансова вартість таких активів підлягає списанню за рахунок нерозподіленого прибутку. По-друге, собівартість (первісна вартість) таких активів повинна бути достовірно визначена.

Згідно з Міжнародними стандартами, до первісної вартості основних засобів включають: ціну придбання з вирахуванням отриманих знижок, митні збори, невідшкодовані податки, витрати для налагодження основних засобів. Для визначення складу об'єкта основних засобів слід

застосовувати судження з урахуванням конкретних умов діяльності підприємства.

Собівартістю основних засобів вважається сплачена сума грошових коштів або їх еквівалент, або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої на момент придбання або створення активу, та включає:

- купівельну ціну (у тому числі ввізне мито та безповоротні податки на придбання) за вирахуванням торговельних знижок;
- витрати, що безпосередньо пов'язані з доставкою активу і приведенням його в робочий стан, необхідний для його використання; первісно оцінені витрати, демонтаж і ліквідацію об'єкта та відновлення майданчика, на якому він розташований, зобов'язання щодо якого виникли під час придбання об'єкта.

Міжнародні стандарти розкривають підходи щодо віднесення об'єкту до складу основних засобів (табл. 1).

Таблиця 1 - Визнання основних засобів за МСБО 16

Визначення основних засобів не передбачає в якості обов'язкових критеріїв використовувати об'єкт як засіб праці	Основні засоби відображаються в балансі підприємства	Запасні частини та допоміжне обладнання
Підприємство має бути впевненим у тому, що йому належать усі майбутні винагороди, пов'язані з використанням отриманого активу, а також підприємство приймає всі ризики, пов'язані з володінням даним об'єктом	Існує ймовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього активу. Його собівартість може бути достовірно визначена або оцінена. Майбутня економічна вигода - це потенційна здатність активу сприяти надходженню грошових коштів або їх еквівалентів	Відображаються як запаси та визнаються в прибутку чи збитку в процесі їхнього споживання. Основні запасні частини та резервне обладнання розглядаються як основні засоби, якщо підприємство очікує, що використовуватиме їх протягом більше одного періоду

Джерело: розроблено авторами

Отже, витрати, що формують вартість об'єкта основних засобів, - це грошове вираження вартості, за якою об'єкт купують (будують, споруджують), доставляють і доводять до готовності для експлуатації плюс передбачувані витрати на його ліквідацію після закінчення терміну експлуатації.

Міжнародні стандарти, крім основної рекомендованої оцінки основних засобів за первісною вартістю, дозволяють альтернативний підхід: основні засоби можуть відображатись у звітності за переоціненою вартістю [5].

Метою аудиту основних засобів є об'єктивний збір та оцінка свідчень про економічні події з основними засобами та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження.

Оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є процесом досить трудомістким, потребує обробки великої кількості інформації, аудитор може застосовувати вибіркове дослідження основних засобів при прийнятому рівні аудиторського ризику.

Одним із найважливіших аспектів аудиторської перевірки основних засобів є перевірка правильності їх оцінки. Проблема оцінки основних засобів - одна з основних у бухгалтерському обліку, а принцип єдності та реальності оцінки основних засобів - визначаючий фактор в організації бухгалтерського обліку підприємства [2].

При перевірці витрат на ремонти слід установити: наявність планів і кошторисів ремонту, актів на виконання робіт, актів приймання-передачі виконаних робіт, актів технічного огляду будинків і споруд, правильність і своєчасність складання відповідних документів; правильність формування витрат за статтями; чи не завищувалися норми витрат матеріалів і розцінки з оплати праці на ремонтні роботи; правильність віднесення робіт до поточного або капітального ремонту. Також установлюється доцільність і законність операцій з ремонту. Одним із важливих етапів аудиторської перевірки є аудит переоцінки основних засобів, не пов'язаний зі зменшенням корисності активу. Для контролю правильності дотримання вимог із переоцінки аудит здійснюється за такими напрямками:

- Контроль повноти та проведення операцій із переоцінки основних засобів.

- Правильність документального відображення результатів переоцінки.

- Правильність відображення операцій із переоцінки в бухгалтерському обліку.

Такий аудит здійснюється на підставі вивчення документів, які містять результати переоцінки, і передбачає наступні аудиторські процедури:

- визначення всіх питань щодо переоцінки, які знайшли відображення в обліковій політиці підприємства;

- перевірка відповідності записів в інвентарних картках результатам здійсненої переоцінки;

- перевірка правильності бухгалтерських записів, які відображають результати переоцінки основних засобів в обліку;

- перевірка справедливої вартості об'єктів основних засобів;

- перевірка правильності визначення індексу переоцінки;

- перевірка правильності розрахунку переоціненої вартості основних засобів і зносу.

МСБО 16 визначає амортизацію як систематичний розподіл вартості об'єкта основних засобів, яка підлягає амортизації, протягом терміну його корисної експлуатації.

Вимоги до амортизації основних засобів:

- Вартість, що амортизується, має списуватись систематично на протязі строку корисної експлуатації.

- Метод амортизації, що використовує підприємство, повинен відображувати процес використання ним економічних вигід даним об'єктом.

- Амортизаційні відрахування за кожний період визнаються витратами, крім тих випадків, коли вони включаються до балансової вартості інших об'єктів основних засобів.

Аудит амортизації основних засобів доцільно проводити в чотири етапи:

1. Фактична перевірка наявності основних засобів.

2. Контроль дотримання чинного законодавства щодо амортизації основних засобів.

3. Аудит нарахування амортизації основних засобів.

4. Перевірка правильності відображення амортизації основних засобів в облікових регістрах та звітності [8].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку регламентують порядок формування вартості об'єкта основних засобів (табл. 2).

Таблиця 2 - Формування вартості об'єкта основних засобів згідно з МСБО 16

Витрати на створення резерву майбутніх витрат	При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації. Такі резерви нараховуються (визначаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37
Витрати на сплату відсотків	У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики» залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків. Під активом розуміють актив, підготовка якого до запланованого використання або для продажу обов'язково потребує значних витрат часу
Оцінка об'єктів при їх будівництві	Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні
Придбання основних засобів за рахунок грантів	Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу». Метод зменшення вартості активів МСБО 20 не називає як єдиний, а лише як альтернативний іншому методу - методу визнання грантів у доходах
Момент припинення формування вартості основних засобів	Формування вартості, за якою придбаний об'єкт повинен значитися на балансі як основні засоби, припиняється з моменту поміщення його у стан та умови, в яких він стає придатним для експлуатації

Джерело: розроблено авторами

Критерієм вибору метода нарахування амортизації у відповідності до п. 41 МСБО 16 є максимальна відповідність форми надходження економічних вигід від використання об'єкта основних засобів.

Згідно з Міжнародними стандартами, переоцінка основних засобів відображається в обліку так:

- якщо балансова вартість основного засобу зменшується внаслідок переоцінки, то це відображається як витрати звітного періоду та одночасно відносяться на зменшення капіталу (додатковий капітал при переоцінці);
- якщо балансова вартість збільшується при переоцінці, це відносять до категорії доходів прямо на капітал за статтею «Додатковий капітал при переоцінці».

Вибуття основних засобів за МСБО 16 може бути з наступних причин:

1. ліквідація;
2. продаж;
3. дар;
4. обмін.

Аудиторській перевірці підлягають операції, пов'язані з вибуттям основних засобів, які спостерігаються при безоплатній передачі їх іншим підприємствам, ліквідації у зв'язку з повним зносом, нестачах, виявлених при інвентаризації та перевірках, внесках у статутний капітал, у результаті стихійного лиха, невідповідності критеріям визнання активом. При цьому слід урахувати, що основні засоби підлягають списанню лише у тих випадках, коли відновити їх неможливо або економічно недоцільно. При перевірці вибуття основних засобів аудитор з'ясовує, чи створена на підприємстві постійно діюча наглядова комісія зі списання засобів праці. Якщо основні засоби ліквідовують унаслідок аварії чи інших надзвичайних ситуацій, то треба ознайомитися з актами про аварію, ліквідацію, а також з довідкою з метеорологічної служби, встановити, що призвело до надзвичайної ситуації [1]. Крім того, необхідно встановити, чи правильно розраховані збитки від ліквідації основних засобів (витрати з ліквідації, недоамортизована сума списаних основних засобів) [4]. Слід також перевірити факти безоплатної передачі основних засобів та відображення в обліку витрат, пов'язаних із транспортуванням і монтажем, а також з пусконаладжувальними роботами.

Якщо операції з основними засобами стосовно їх переміщення, оприбуткування, вибуття, документального оформлення не відображують або неправильно відображують у бухгалтерському обліку,

потрібно виявити винних осіб та причини, що спричинили таку ситуацію, і вжити відповідних заходів. витрата аудит амортизація МСБО 16 визначає, що фінансова звітність щодо основних засобів має містити інформацію про способи оцінки собівартості, методи нарахування зносу (на початок та кінець періодів використання), данні про надходження, вибуття, придбання через обернення підприємств, результати переоцінок та інші зміни. Аудиторам слід переконатись, що в примітках для кожного класу основних засобів розкрита інформація щодо:

- баз оцінок для визначення балансової вартості;
- методів амортизації;
- строків корисної експлуатації чи норм амортизації;
- балансової вартості та суми накопиченої амортизації, включаючи накопичені збитки від зменшення корисності, на початок і кінець періоду;
- узгодження балансової вартості на початок і кінець звітного періоду.

Отже, ефективне планування та проведення процесу аудиту основних засобів дозволять досягнути високого рівня якісних характеристик фінансової звітності підприємства [3]. Аудитор, урахувавши в процесі планування та виконання аудиторських процедур проаналізовані особливості обліку основних засобів за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, зможе впевнено висловити свою думку щодо коректності облікових оцінок, зроблених управлінським персоналом, та їх відповідності МСБО 16.

Аудит основних засобів завершується аналізом ефективності їх використання. Визначають фондівдачу, фондомісткість, коефіцієнти зносу, поновлення, придатності основних засобів та інші показники.

Висновки. У процесі дослідження встановлено необхідність правильного обліку основних засобів та проведення аудиту згідно з Міжнародними стандартами, що є важливим для зовнішніх користувачів фінансової звітності. Орієнтація національних облікових систем на Міжнародні стандарти забезпечує можливість співставлення звітних показників підприємств різних країн. Це забезпечує інвесторів необхідною інформацією при прийнятті рішень щодо реалізації міжнародних інвестиційних проектів, сприяє переміщенню капіталів та інтеграції національних економік. Також це значною мірою сприяє

здійсненню дієвого незалежного контролю стану та використання об'єктів основних засобів.

Зазначені нормативні документи в МСБО 16 містять повну і точну характеристику основних засобів щодо їх вартості, амортизації, вибуття, ліквідації, переоцінки, ремонту, ефективності їх використання та позитивний досвід багатьох країн. Ведення обліку за міжнародними стандартами полегшує роботу бухгалтерів, підприємства яких мають справу з іноземними партнерами, і покращало імідж країни. Аудит основних засобів є складним процесом та дуже важливою частиною загального аудиту підприємства, тому є доцільним узгодження Міжнародних стандартів аудиту з міжнародними стандартами обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Золотухін О. Бухгалтерський облік основних засобів: від придбання до вибуття / О. Золотухін // Офіційно про податки. Вісник державної фіскальної служби України. – 2012. – № 40.
2. Граковський Ю. Амортизація основних засобів: порядок розрахунку і відображення в бухгалтерському та податковому обліку / Ю. Граковський // Офіційно про податки. Вісник державної фіскальної служби України. – 2015. – № 14.
3. Ткаченко Н.М. Амортизація, знос основних засобів, нарахування, зміни в незалежній Україні / Н.М. Ткаченко // Вісник економічної науки України. – 2012. – № 2 (22). – С. 161-165.
4. Занько Б. Бухгалтерський та податковий облік ліквідації основних засобів / Б. Занько // Справочник економіста. – 2013. – № 9 (117).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
6. Гуцаленко Л. В. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів [Електронний ресурс] / Л. В. Гуцаленко, І. І. Божок // Інноваційна економіка. – 2014. – No1. – С. 176-181. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_1_30
7. Петрик О. А. Аудит оцінки вартості основних засобів / О. А. Петрик, І. О. Мариніч // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – No4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7010/1/Петрик_Мариніч_Аудит_вартості_ОЗ_повн..pdf
8. Стригуль Л. С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / Л. С. Стригуль, А. С. Тимонова // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»:

зб. наук. пр. Темат. вип.: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2014. – № 32 (1075). – С. 47-50.

REFERENCES:

1. Zolotukhin O. (2012). Bukhhalters'kyj oblik osnovnykh zasobiv: vid prydbannia do vybuttia Ofitsijno pro podatky. [Accounting of Fixed Assets: from Purchase to Write-off Officially about taxes]. Visnyk derzhavnoi fiskal'noi sluzhby Ukrainy – Bulletin of the State Fiscal Service of Ukraine, No 40 [in Ukrainian].
2. Hrakovs'kyj Yu. (2015). Amortyzatsiia osnovnykh zasobiv: poriadok rozrakhunku i vidobrazhennia v bukhalters'komu ta podatkovomu obliku [Depreciation: the calculation and reflection in bookkeeping and tax accounting]. Ofitsijno pro podatky. Visnyk derzhavnoi fiskal'noi sluzhby Ukrainy – Officially about taxes. Bulletin of the State Fiscal Service of Ukraine, No14 [in Ukrainian].
3. Tkachenko N.M. (2012). Amortyzatsiia, znos osnovnykh zasobiv, narakhuvannia, zminy v nezalezhnij Ukraini [Amortization, depreciation of fixed assets, accruals, changes in the independent Ukraine]. Visnyk ekonomichnoi nauky Ukrainy – Journal of Economic Sciences of Ukraine. No 2 (22), pp. 161-165 [in Ukrainian].
4. Zan'ko B. (2012). Bukhhalters'kyj ta podatkovyj oblik likvidatsii osnovnykh zasobiv [Accounting and taxation of fixed assets liquidation]. Spravochnyk ekonomysta – Economist's guide, No 9 (117) [in Ukrainian].
5. Polozhennia (standart) bukhalters'koho obliku 7 «Osnovni zasoby» zatverdzhenyj nakazom Ministerstva Finansiv Ukrainy vid 27.04.2000 r. № 92» [Regulation (Standard) of Accounting No 7 «Fixed Assets» approved by the Ministry of Finance of Ukraine from 27.04.2000 No 92]. (2000). zakon3.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> [in Ukrainian]
6. Hutsalenko L. V., Bozhok I. I. (2014). Problemni aspekty narakhuvannia amortyzatsii neoborotnykh aktyviv. Innovatsiina ekonomika, 1, 176-181. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_1_30 [in Ukrainian]
7. Petryk O. A., Marynych I. O. (2015). Audyt otsinky vartosti osnovnykh zasobiv. Ekonomika. Finansy. Pravo, 4. Retrieved from: ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7010/1/Petryk_Marynych_Audyt_vartosti_OZ_povn..pdf [in Ukrainian]
8. Stryhul L. S., Timonova A. S. (2014). Shliakhy udoskonalennia orhanizatsii obliku i audytu osnovnykh zasobiv na pidpriemstvi. Visnyk Nats. tekhn. un-tu «KhPI»: zb. nauk. pr. Temat. vyp.: Tekhnichniy prohres i efektyvnist vyrobnytstva, 32 (1075), 47-50 [in Ukrainian].

УДК 658.115:338.2

**УПРАВЛІННЯ ЕФЕКТИВНІСТЮ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.125.538

JEL: M21; L32

Сумець О. М., д.е.н.*Національний фармацевтичний університет*

Метою статті є обґрунтування методичного підходу до формування системи управління економічною діяльністю державних підприємств, спрямованої на забезпечення належного рівня їх ефективності й результативності господарювання. Стаття присвячена обґрунтуванню методичного підходу до формування системи управління економічною діяльністю державних підприємств. Вказана система спрямована на забезпечення належного рівня їхньої ефективності й результативності господарювання. У основу дослідження покладено використання системного підходу до пізнання взаємодії механізмів управління ефективністю здійснення економічної діяльності на державних підприємствах, а також методи логічного узагальнення й порівняння, синтезу й узагальнення, абстрактно-логічний під час побудови висновків. Розглянуто концепт економічної діяльності, специфіка якого має вплив дуалістичного характеру на загальний результат господарювання підприємств. Проаналізовано теоретичне підґрунтя забезпечення підприємствами максимальної ефективності. Розроблена евентуальна модель, що вказує на наявні зв'язки між ефективністю економічної і господарської діяльності підприємства. Складниками моделі є підсистеми підприємства (забезпечення, функціонування, планування і контролю). Ґрунтовно описано етапи процесу прийняття рішення про необхідність (доцільність) управління економічною діяльністю на підприємстві. Запропоновано алгоритм прийняття управлінського рішення про доцільність створення на підприємстві системи управління економічною діяльністю. Він включає у себе детальний аналіз концепції розвитку підприємства, формування чи коригування його загальної стратегії, визначення необхідності запровадження системи управління економічною діяльністю на підприємстві та її реальні можливості щодо цього, обґрунтування доцільності створення системи управління економічною діяльністю й ухвалення цього рішення на рівні вищого керівництва. Запропоновано алгоритм створення на підприємствах системи управління економічною діяльністю. Алгоритм включає у себе низку дій від перегляду або формулювання місії і мети підприємства до вибору методичного інструментарію забезпечення розвитку економічної діяльності у межах підприємства та оцінки системи управління економічною діяльністю та формування висновку про ефективність її здійснення.

Ключові слова: державне підприємство; економічна діяльність; управління; алгоритм; стратегія

UDC 658.115:338.2

EFFICIENCY MANAGEMENT ECONOMIC ACTIVITIES OF STATE-OWNED ENTERPRISES

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.125.538

JEL: M21; L32

Sumets A., Dr. of Econ. Sc.

National University of Pharmacy

The purpose of the article is to substantiate a methodical approach to formation of a system of management of economic activity of state-owned enterprises, aimed at ensuring proper level of their efficiency and effectiveness of management. The article is devoted to substantiation of methodical approach to formation of system of management of economic activity of state-owned enterprises. This system is aimed at ensuring the proper level of their efficiency and effectiveness of management. The basis of the research is use of a systematic approach to knowing interaction of mechanisms for managing efficiency of economic activity in state-owned enterprises, as well as methods of logical generalization and comparison, synthesis and generalization, abstract and logical when drawing conclusions. The concept of economic activity is considered. The theoretical basis for maximum efficiency of enterprises is analyzed. A possible model has been developed that indicates existing links between economic performance of the enterprise. The components of model are enterprise subsystems (provision, operation, planning and control). The stages of decision-making process about the necessity (expediency) of economic activity management at the enterprise are thoroughly described. An algorithm for making a managerial decision on feasibility of creating an economic activity management system at an enterprise is proposed. It includes a detailed analysis of the concept of enterprise development, formulation or adjustment of its overall strategy, determination of need for introduction of a system of economic activity management in the enterprise and its real potential for it, substantiation of feasibility of creating a system of economic activity management and making this decision at the level of senior management. The algorithm of creation at the enterprises of the system of management of economic activity is offered. The algorithm involves a series of actions from reviewing or formulating mission and purpose of an enterprise to selecting a methodological toolkit to ensure the development of economic activity within the enterprise and assessing the system of management of economic activity and forming a conclusion about effectiveness of its implementation.

Keywords: state-owned enterprise; economic activity; management; algorithm; strategy

Актуальність. Державні підприємства будь-якої країни здійснюють свою діяльність відповідно стратегічної мети або окремих державних

завдань, що передбачає виконання окремих вимог щодо управління. Сьогодні персонал усіх ланок управління державних підприємств України має уявлення та розуміння багатьох процесів економічної діяльності. Економічна служба та інші підрозділи державного підприємства спрямовують свою діяльність на забезпечення і підвищення ефективності економічної діяльності та її результативності. Проте, це не завжди означає, що організаційно-методичні аспекти, які вони застосовують у своїй роботі, забезпечать можливість підприємству більш ефективно функціонувати та використовувати свої ресурси. Підвищення ефективності управління майном компаній з державною участю на державному рівні визначають через формування короткострокових цілей та завдань з управління, підвищення рівня їх корпоративного управління та інформаційної прозорості [6]. Як засвідчує аналіз фінансових результатів більшості національних державних підприємств, на цей момент часу існує нагальна потреба в удосконаленні методологічного підґрунтя для прийняття управлінських рішень щодо ефективності діяльності. З огляду на це, є потреба у формуванні таких інформаційних потоків, які дозволять отримувати дані щодо специфічних особливостей управління економічною діяльністю на виробничих підприємствах різної галузевої належності державної форми власності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці ефективності господарської діяльності державних підприємств за різними аспектами присвячені праці чисельної кількості вчених, серед яких найбільш відомі роботи В. М. Геєця, М. Д. Білик, В. Г. Варнавського, О. М. Головінова, Т. І. Єфименко, О. М. Іваницької, Л. О. Лігоненко, Р. А. Мухи та інших. Проте, у своїх дослідження науковці фактично не приділили достатньої уваги саме визначенню змісту економічної діяльності суб'єктів господарювання та управління нею. Крім того, незважаючи на наявний науковий доробок вчених, на цей момент часу також не вирішена проблема побудови організаційно-методичного інструментарію забезпечення ефективності економічної діяльності державних підприємств, що і зумовлює потребу в здійсненні подальших наукових досліджень.

Метою статті є обґрунтування методичного підходу до формування системи управління економічною діяльністю державних підприємств, спрямованої на забезпечення належного рівня їх ефективності й

результативності господарювання.

Виклад основних результатів дослідження. Економічний зміст такої категорії як «економічна діяльність» вітчизняними вченими ґрунтовно не розглядався. Тому, враховуючи зміст зазначеного поняття, що наведене в Національному класифікаторі видів економічної діяльності [2], та аналіз суміжних понять (господарська [1], виробнича, операційна), під економічною діяльністю (ЕД) підприємств пропонуємо розуміти один з основних напрямів їх господарської діяльності, що пов'язаний з продукуванням продукту чи послуги за замовленням ринку. Економічна діяльність має на меті насамперед мінімізацію ризиків і витрат, що пов'язані з виробництвом і збутом продукції на визначеному сегменті ринку, і за рахунок цього збільшення обсягу прибутку підприємства. Таким чином, специфіка концепту ЕД певним чином впливає на загальний результат господарювання підприємств будь-якої галузі. Цей вплив має дуалістичний характер: з одного боку, в сучасних ринкових умовах розвиток підприємства вимагає вливання в нього певного обсягу ресурсів (що є позитивним для підприємства), а з іншого, – таке вливання на практиці призводить до значних додаткових грошових витрат, що, як наслідок, може викликати погіршення фінансового стану, а згодом і економічної діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Для упередження такої негативної ситуації економістам та управлінцям державних підприємств конче необхідно:

- по-перше, чітко розуміти фізичну картину впливу економічної діяльності на кінцевий результат господарювання підприємства;
- по-друге, визначитися з тим, чи є сенс управління такою діяльністю;
- по-третє, чітко розуміти послідовність реалізації управлінського рішення щодо організації і здійснення ЕД на кожному конкретному підприємстві.

Таке всебічне бачення надасть можливість професійно організувати ефективну ЕД на підприємстві у межах його господарської діяльності й отримати від цього належний економічний ефект. Це твердження підтверджується дослідженнями І. В. Космідайло [3]. Досліджуючи ефективність системи управління державними підприємствами, науковець окреслив ключові економічні проблеми у досягненні належного рівня ефективності господарювання. Це, насамперед: не

затверджені фінансові плани, наявність інноваційних факторів розвитку, чіткість критеріїв оцінки рентабельності діяльності та виконання планових показників. Отже, справедливим буде твердження, що ефективність економічної діяльності підприємства визначається з урахуванням взаємодії його підсистем саме у площині управління.

Свою чергою, М. О. Кравченко зауважила, що підприємства досягають максимальної ефективності лише у разі повної взаємної відповідності всіх зазначених складових, оскільки їх більша чи менша взаємна невідповідність знижує можливості розвитку підприємства [4]. З іншого боку, практикою вже давно доведено, що управління будь-яким видом діяльності підприємства істотно впливає на економічну ефективність його господарювання, сприяючи повному розкриттю його потенціалу. Це можна продемонструвати схематично, окресливши межі функціонування та взаємозв'язку між економічною і господарською діяльністю підприємства (рис. 1).



Рис. 1 Наявні зв'язки між ефективністю економічної і господарської діяльності підприємства

Джерело: розроблено автором

Крім зазначеного вище, варто звернути увагу на той факт, що організація ефективного управління ЕД на виробничих підприємствах надає можливість здобути ще й синергійний ефект від взаємодії різних їх підсистем. Тобто, належне управління ЕД на підприємствах

забезпечується ефектом від взаємного посилення зв'язків між суб'єктами господарювання ринку на рівні товарних потоків або спільним ефектом взаємодії всіх підсистем виробничої системи підприємства у загальному процесі виробництва продукції і обслуговування споживачів визначеного сегменту ринку.

Процеси, які реалізуються у виробничих системах підприємства, варто розглядати в цілісній сукупності, щоб визначити загальний економічний ефект з урахуванням економії на витратах в усіх її підсистемах і ланках. З огляду на це, ЕД має стати ключовим складником загальної господарської діяльності. А це означає, що управлінські рішення слід спрямовувати на розв'язання підприємством фактично всіх завдань, пов'язаних з забезпеченням його нормального функціонування і якісного обслуговування споживачів.

Процес прийняття рішення про необхідність (доцільність) управління ЕД на підприємстві включає кілька етапів:

- 1) ідентифікація проблеми, яку необхідно розв'язати у процесі господарювання на визначеному сегменті ринку;
- 2) збір інформації про проблему та чинники, що її спричинили;
- 3) визначення моделі управління ЕД, що зумовить швидке й маловитратне розв'язання проблем, пов'язаних з господарюванням підприємства на визначеному сегменті ринку;
- 4) аналіз можливостей щодо ефективного управління на підприємстві ЕД;
- 5) обґрунтування доцільності (необхідності) створення на підприємстві виокремленої системи управління економічною діяльністю.

Розробляючи управлінські рішення, необхідно встановити порядок здійснення операцій, пов'язаних із накопиченням, рухом, зберіганням, обробленням, аналізом інформації, забезпеченням нею структурних підрозділів і окремих робочих місць, а також визначити дії, необхідні для вирішення господарських завдань [8]. Алгоритм прийняття відповідного управлінського рішення про доцільність створення на підприємстві системи управління ЕД являє собою більш складний процес, який включає:

- 1) детальний аналіз концепції розвитку підприємства;
- 2) формування чи коригування його загальної стратегії;
- 3) визначення необхідності запровадження системи управління ЕД на

підприємстві та її реальні можливості щодо цього;

4) обґрунтування доцільності створення системи управління ЕД й ухвалення цього рішення на рівні вищого керівництва (рис. 2).

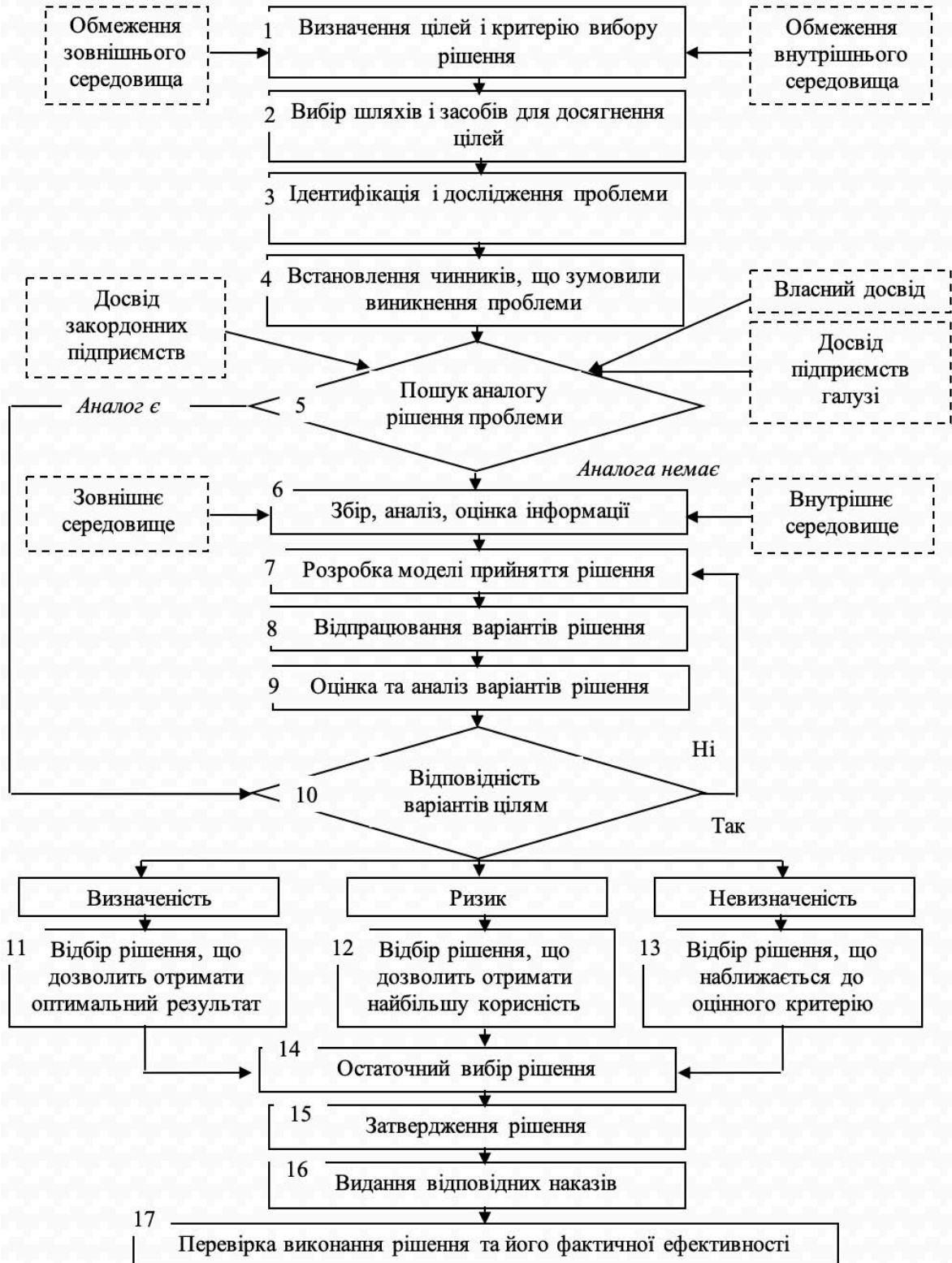


Рис. 2 Алгоритм ухвалення рішення щодо доцільності створення на підприємстві системи управління ЕД

Джерело: розроблено автором

Процес ухвалення рішення щодо необхідності управління на підприємстві економічною діяльністю визначено окремою частиною загального алгоритму прийняття управлінського рішення про доцільність запровадження системи управління ЕД. Вона містить дії і процедури, які мають на меті не допустити помилкового рішення. Для цього попередньо виконується аналіз зовнішнього та внутрішнього середовищ підприємства і їхніх обмежень на здійснення ЕД, досвіду застосування систем управління ЕД як закордонними підприємствами, так і вітчизняними, а також рівня невизначеності ситуації на ринку.

Як виходить із наведеної схеми (рис. 2), процес ухвалення рішення управління ЕД на підприємствах у загальному вигляді характеризується наявністю однієї або декількох цілей, необхідністю вивчення проблеми і вибором раціонального рішення, заснованого на визначених критеріях, з урахуванням чинників, що обмежують можливості досягнення мети. Адаже, найбільш важливим етапом процесу ухвалення управлінських рішень є розробка їхніх можливих варіантів і вибір найкращого в системі економічного управління підприємством. З огляду на це, Л. О. Лігоненко узагальнила трактування економічного управління підприємством та визначила сутність через такі змістовні характеристики, як: зміст 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 [5]. За умови, якщо керівництво визнало доцільність запровадження на підприємстві системи управління ЕД або ухвалило рішення щодо її подальшого поліпшення, доцільно розпочати етап безпосередньо планування й організації відповідних заходів. З погляду автора, успішна їх реалізація можлива за умови виконання певного переліку дій (рис. 3).

Наведений на рис. 3 алгоритм дій надає найбільш загальне уявлення про етапізацію створення на підприємстві системи управління економічною діяльністю.

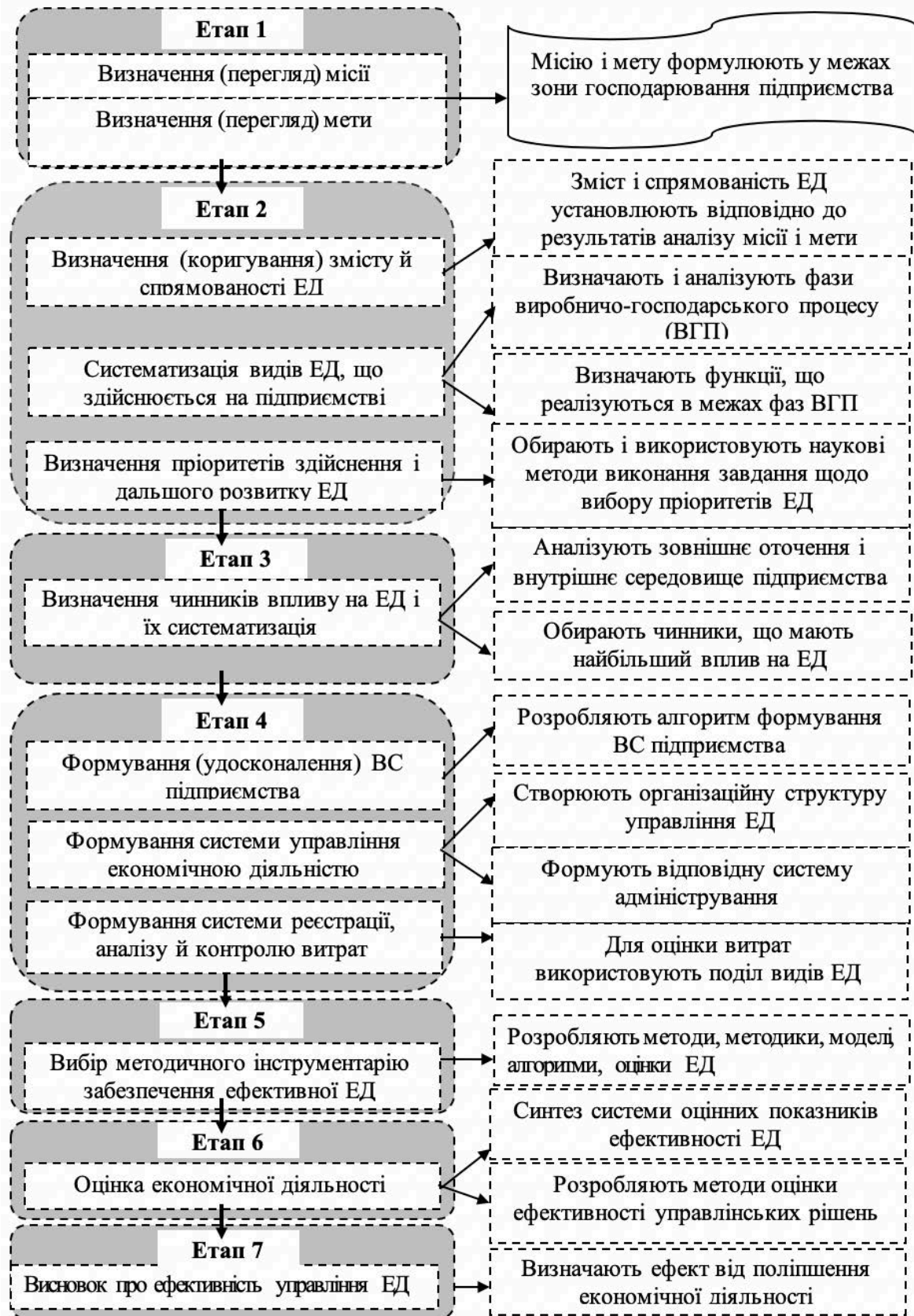


Рис. 3 Етапи реалізації рішення щодо створення системи управління ЕД на виробничому підприємстві
Джерело: розроблено автором

Відповідно до задекларованого підходу (рис. 3), ланцюг окреслених дій спрямовується на:

- перегляд або формулювання місії і мети;
- визначення змісту й спрямованості ЕД;
- виконання систематизації видів ЕД, що здійснюється на підприємстві, й визначення пріоритету їх здійснення та дальшого розвитку;
- встановлення й оцінювання чинників впливу на ЕД;
- удосконалення виробничої системи підприємства з відповідними системами управління та реєстрації, аналізу й контролю витрат на отримання продукту;
- вибір методичного інструментарію забезпечення розвитку ЕД у межах підприємства;
- оцінку системи управління ЕД та формування висновку про ефективність її здійснення.

На нашу думку, після визначення місії, мети, змісту й спрямованості ЕД одним з основних завдань її поліпшення на державних підприємствах, відповідно до запропонованого підходу, має стати систематизація зазначеної діяльності за наявними фазами ВГП.

Методи реалізації управлінських рішень, які є одним із важливих елементів механізму виконання управлінських рішень на підприємстві, доцільно поділити на три групи: організаційні, мотиваційні та методи оцінки ефективності. Але, з економічної точки зору найбільшу цікавість викликають методи, які оцінюють ефективність реалізації прийнятих управлінських рішень [7]. Отже, спрямованість зусиль менеджменту державних підприємств на якісну реалізацію управлінських економічних рішень повинна мати вектор оптимізації витрат при досягненні прогнозованого ефекту через відсутність чи мінімізацію бюджетної капіталізації.

Висновки. Представлений у статті загальний методичний підхід до створення на підприємствах системи управління економічною діяльністю може бути використаний як методологічне підґрунтя для поліпшення фахового рівня менеджменту економічних підрозділів державних підприємств різної галузевої належності. Запропонований підхід передбачає, що досягнення ефективного управління економічною діяльністю підприємств забезпечується, передусім, якістю ухвалених рішень та порядком їх реалізації. З цією метою запропоновано алгоритм

ухвалення рішення та визначено основні етапи реалізації рішень щодо створення системи управління економічною діяльністю. Це надасть можливість своєчасно виконувати поставлені завдання, отримувати у повному обсязі інформацію про економічну діяльність та в підсумку, оцінити її ефективність й результативність.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Ващенко А. А. Ефективність виробничо-господарської діяльності в механізмі управління промисловими підприємствами. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2014. № 1. С. 80-87.
2. Класифікація видів економічної діяльності : ДК 009:2010 – [Чинний від 2012–01–01]. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.42130.1&nobreak=1> (дата звернення: 17.07.2019).
3. Космідайло І. В. Методичні питання оцінки ефективності управління державними підприємствами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. № 21. С. 28–29.
4. Кравченко М. О. Проблеми і напрями підвищення ефективності діяльності підприємств державного сектору економіки України. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2015. № 12. С. 51-57.
5. Лігоненко Л. О. Концептуальні засади економічного управління підприємством. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2013. № 3. С. 5-17.
6. Про затвердження Методичних рекомендацій застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 15.03.2013 № 253. Дата оновлення: 22.10.2015. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=09TDL10DCF> (дата звернення: 17.07.2019).
7. Фролова Л. В., Алексеєва Н. І. Удосконалення механізму реалізації управлінських рішень на підприємстві. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2013. № 2 (15). С. 234-243.
8. Цюцюра С. В., Криворучко О. В., Цюцюра М. І. Теоретичні основи та сутність управлінських рішень. Моделі прийняття управлінських рішень. *Управління розвитком складних систем*. 2012. Вип. 9. С. 50–58.

REFERENCES:

1. Vashchenko, A. A. (2014). Efektyvnist vyrobnycho-hospodarskoj diialnosti v mekhanizmi upravlinnia promyslovymu pidpriemstvamy [Efficiency of production and economic activity in the mechanism of management of industrial enterprises]. *Ekonomichnyi visnyk*

- Natsionalnoho hirnychoho universytetu – Economic Bulletin of the National Mining University*, 1, 80-87 [in Ukrainian].
2. Klasyfikatsiia vydiv ekonomichnoi diialnosti DK 009:2010. [Classification of economic activities: DK 009:2010]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10>
 3. Kosmidailo, I. V. (2010). Metodichni pytannia otsinky efektyvnosti upravlinnia derzhavnymy pidpriemstvamy [Methodical questions of estimation of efficiency of management of the state enterprises]. *Investytsii: praktyka ta dosvid – Investment: practice and experience*, 21, 28–29 [in Ukrainian].
 4. Kravchenko, M. O. (2015). Problemy i napriamy pidvyshchennia efektyvnosti diialnosti pidpriemstv derzhavnoho sektoru ekonomiky Ukrainy [Problems and directions of increase of efficiency of activity of the enterprises of public sector of economy of Ukraine]. *Ekonomichniy visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu Ukrainy «Kyivskiy politekhnichnyi instytut» – Bulletin of the National Technical University of Ukraine "Kyiv Polytechnic Institute"*, 12, 51-57 [in Ukrainian].
 5. Lihonenko, L. O. (2013). Kontseptualni zasady ekonomichnoho upravlinnia pidpriemstvom [Conceptual principles of economic management of the enterprise]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu – Bulletin of the Kyiv National University of Trade and Economics*, 3, 5-17 [in Ukrainian].
 6. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii zastosuvannia kryteriiv vyznachennia efektyvnosti upravlinnia ob'ektamy derzhavnoi vlasnosti [Approval of Methodological Recommendations for the Application of Criteria for Determining the Effectiveness of State Property Management] No 253 (15.03.2013). Retrieved from <http://consultant.parus.ua/?doc=09TDL10DCF>
 7. Frolova, L. V., Aliksieieva, N. I. (2013). Udoskonalennia mekhanizmu realizatsii upravlinskykh rishen na pidpriemstvi [Improvement of the mechanism of implementation of management decisions at the enterprise]. *Yevropeyskyi vektor ekonomichnoho rozvytku – European vector of economic development*, 2(15), 234-243 [in Ukrainian].
 8. Tsiutsiura, S. V., Kryvoruchko, O. V., Tsiutsiura, M. I. (2012). Teoretychni osnovy ta sutnist upravlinskykh rishen. Modeli pryiniattia upravlinskykh rishen [Theoretical basis and essence of management decisions. Models of managerial decision-making]. *Upravlinnia rozvytkom skladnykh system – Management of complex systems development*, 9, 50–58 [in Ukrainian].

УДК 658.115:338.2

ЗБАЛАНСОВАНІСТЬ ПОКАЗНИКІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ У НЕФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.137.539

JEL: H82, H83, M41

Чумак О. В., к.е.н.*ПрАТ «Міжрегіональна академія управління персоналом»*

Метою статті є обґрунтування наукового підґрунтя формування системи збалансованих показників економічної діяльності державних підприємств у не фінансовій звітності. Для реалізації мети поставлено завдання визначити й узагальнити інструменти формування системи збалансованих показників для відображення їх у нефінансових звітах державних підприємств. Основою дослідження є системний підхід до пізнання державного регулювання й управління економічною діяльністю державних підприємств, а також методи логічного узагальнення й порівняння, синтезу й узагальнення, абстрактно-логічний. Визначено, що асиметрія інформації виникає в усіх сферах економічної діяльності та призводить до неефективних рішень. Тому, рекомендовано протидіяти асиметрії економічної інформації у державних підприємствах через оптимальну структуру розділів нефінансової звітності. На цій основі доцільно здійснювати формування й відображення у звітності інформативної збалансованої системи показників. Запропонована модель загальної концепції управління соціальною відповідальністю державних підприємств, яка містить індикатори економічної діяльності, що доцільно подавати у нефінансовій звітності для оцінки рівня функціональних та стратегічних напрямів. Це дозволить передбачати можливість секторальної галузевої кластеризації за окремими ознаками. Проведено узгодження збалансованих показників (вимірювання та оцінки ефективності діяльності за суттєвими аспектами) в розрізі їх проєкцій із розділами нефінансових звітів за стандартом GRI. Це дозволить показувати у таких звітах інформацію за різними сферами діяльності підприємства. Акцентовано увагу на умови, яких варто дотримуватися державним підприємствам при побудові системи збалансованих показників. Практична цінність статті полягає у наданні рекомендацій щодо необхідності узгодження системи збалансованих показників діяльності зі звітами, у яких розкривається інформація про них. Наукова цінність полягає в обґрунтуванні концепції формування оптимальної системи збалансованих показників та їх узгодження у розділах не фінансових звітів державних підприємств.

Ключові слова: система збалансованих показників; нефінансові звіти; державні підприємства; економічна діяльність

UDC 658.115:338.2

BALANCE OF INDICATORS OF ECONOMIC ACTIVITY OF STATE-OWNED ENTERPRISES IN NON-FINANCIAL REPORTING

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.137.539

JEL: H82, H83, M41

Chumak O., PhD in Economics*SSI «Institute of Educational Analysis»*

The purpose of the article is to substantiate scientific basis for formation of a system of balanced indicators of economic activity of state-owned enterprises in non-financial reporting. In order to achieve this goal, the task is to identify and generalize tools for forming a system of balanced indicators to reflect them in non-financial reports of state-owned enterprises. The basis of the research is a systematic approach to the knowledge of the formation of a system of balanced indicators of state-owned enterprises, as well as methods of logical generalization and comparison, synthesis and generalization, abstract and logical. It has been determined that information asymmetry arises in all spheres of economic activity and leads to inefficient decisions. Therefore, it is recommended to counteract asymmetry of economic information in state-owned enterprises through the optimal structure of sections of non-financial reporting. On this basis, it is advisable to formulate and report on informative balanced indicators. The model of general concept of corporate social responsibility management of state-owned enterprises has been proposed, which contains indicators of economic activity, which should be presented in non-financial statements to evaluate level of functional and strategic directions. This will make it possible to predict possibility of sectoral clustering on a separate basis. Balanced indicators (measuring and evaluating the effectiveness of activities by essential aspects) were reconciled in the context of their projections with sections of non-financial reports according to GRI standard. This will allow in such reports to display information about different areas of the business. Emphasis has been placed on conditions that state-owned enterprises should follow when building balanced indicators. The practical value of article is to provide guidance on need to reconcile balanced indicators with disclosed information. The scientific value lies in substantiation of the concept of forming an optimal system of balanced indicators and their harmonization in sections of non-financial reports of state-owned enterprises.

Keywords: balanced indicators; non-financial reports; state-owned enterprises; economic activity

Актуальність. На етапі реформування управлінських та економічних процесів державних підприємств, своєчасна й достовірна оцінка ефективності їх економічної діяльності є однією з основних проблем, яка вимагає наукового дослідження. Зміна векторів державного реформування державних підприємств в Україні зумовила звітування

державних підприємств перед стейкхолдерами, що вимагає пошуку нових інструментів прозорого звітування про управління й економічні процеси, зокрема, через систему збалансованих показників, яка дозволяє всебічно надати оцінку. Відтак, формування нефінансових звітів за стандартом GRI на основі розроблених індикаторів системи збалансованих показників, дозволить вітчизняним державним підприємствам вийти на новий рівень обґрунтованого звітування про діяльність перед суспільством та зарубіжними користувачами інформації. Досягнення зазначеного можливо при виконанні низки управлінських заходів та наявному методичному підході до налагодження процесів підготовки звітів й формування системи показників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням формування нефінансових звітів та розробки системи збалансованих показників займалось багато вчених в Україні та за кордоном. Вивченням аспектів формування й подання нефінансових звітів присвячені праці таких вчених: Т. В. Боцян, Л. І. Максимів, Н. О. Лоханової, Н. С. Орлової, М. А. Проданчук, О. В. Харламової та інших. Системі збалансованих показників у своїх працях приділяли значної уваги: І. В. Антонов, Б. А. Бальмонт, О. М. Бруй, В. А. Гуменний, Р. С. Каплан, М. К. Колісник, Л. М. Малярець, І. В. Науменко, Д. П. Нортон, П. Г. Перерва, Л. В. Пан, та інші. Проте, незважаючи на значний науковий доробок вчених з даної теми, питаннями формування нефінансових звітів підприємств державної форми власності на засадах соціальної відповідальності, належної уваги у науковій царині не надано. Не розкритим вченими є питання оприлюднення інформації про ефективність економічної діяльності державних підприємств через інтеграцію системи збалансованих показників, що вимагає подальших досліджень й уточнень.

Метою статті є обґрунтування наукового підґрунтя формування системи збалансованих показників економічної діяльності державних підприємств у нефінансовій звітності.

Виклад основних результатів дослідження. Асиметрія інформації виникає в усіх сферах економічної діяльності, призводить до неефективних рішень, прийнятих на її основі, здороження процедури верифікації даних й в окремих випадках є причиною чи результатом

злочинних дій (втрати виходять за межі економічних) [3]. Маємо думку, що протидіяти асиметрії економічної інформації можливо, зокрема, через структурування розділів нефінансової звітності та формування інформативної збалансованої системи показників. Поки що спостерігається відмінність між інформаційними даними, котрі генеруються у звітності як за призначенням, так і за кількістю показників у загальному масиві економічної інформації. Позаяк, для досягнення певних цілей, підприємства зобов'язані регулярно забезпечувати консолідоване розкриття своїх економічних, екологічних та соціальних показників за один проміжок часу у бажаний постійний потік інформації. Узгодженість частоти звітності та тривалості звітних періодів необхідна для забезпечення порівнянності інформації за часом та доступності звіту для зацікавлених сторін, що дозволяє ефективно об'єднувати інформацію для прийняття рішень [8, с. 15]. Зростаючий інтерес й запити різних груп стейкхолдерів, спричинюють необхідність запроваджувати державним підприємствам систему збалансованих показників, яку можна відобразити у нефінансових звітах. Досліджуючи нефінансову звітність, як інструмент інформування інтересів стейкхолдерів, автори [1] зазначають, що діяльність підприємств пов'язана з функціонуванням значної кількості зацікавлених сторін, які здійснюють безпосередній вплив на його діяльність, тому соціально відповідальне підприємство повинно мати свої засоби зворотного впливу. У той же час, основним призначенням збалансованої системи показників є забезпечення функцій збору, систематизації й аналізу інформації, що є необхідною для ухвалення стратегічних управлінських рішень та посилення стратегії бізнесу, її формалізації, забезпечення моніторингу [4]. Отже, система показників економічної діяльності державних підприємств, яка у ретроспективі характеризує їх внутрішнє та зовнішнє середовище, взаємодію із групами стейкхолдерів, результати діяльності в економічній, соціальній та екологічній сферах управління – відображується у нефінансовій звітності. Систематична підготовка нефінансової звітності дозволяє підприємствам вимірювати рівень впливу на зацікавлених сторін, ставити цілі та управляти змінами. Зокрема, звітна інформація має подаватись у взаємозв'язку із концепцією здійснюваної соціальної відповідальності підприємства. Модель управління соціальною

відповідальністю державних підприємств, яка визначає наповнення звітів нефінансовими показниками представлена на рис. 1



Рис. 1 Модель управління соціальною відповідальністю державних підприємств (загальна концепція)

Джерело: розроблено автором

Відповідно поданої моделі, індикатори економічної діяльності державних підприємств розкриті у нефінансовій звітності дозволяють зрозуміти рівень функціональних та стратегічних напрямів, що дозволить передбачати можливість секторальної галузевої кластеризації за окремими ознаками (природоохоронний напрям, регіональні соціальні програми тощо). Нефінансова звітність містить показники, які обґрунтовані економічними показниками цієї та інших видів звітності, тобто діяльність підприємства аналізується не відокремлено, а інтегровано через фінансові та нефінансові, вимірювальні та невимірювальні, якісні та кількісні показники, що значно підвищує рівень оцінки діяльності й ефективність комунікації зі стейкхолдерами. Упровадження звітування державними підприємствами за такою моделлю є досить складним та витратним процесом, що за теперішніх умов відповідатиме рівню корпоративного розвитку. В Україні

з 2016 року почали впроваджувати звіти з використанням стандартів GRI великі державні підприємства (до прикладу, ДП «НАЕК «Енергоатом», ПАТ «Українська залізниця», АТ «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України»). Від 2018 року, державним підприємствам, які мають більш ніж 500 співробітників необхідно представляти нефінансові показники в управлінському звіті компанії або окремому звіті. Зарубіжний досвід свідчить про те, що формати нефінансових звітів можуть бути різними, залежно від запитів, обсягів та галузей діяльності та країни – звіти про прогрес, управління, зі сталого розвитку, соціальний тощо. Для формування нефінансового звіту на підприємстві передбачають періодичність звітності, алгоритм збору інформації, взаємозв'язки, порядок оприлюднення результатів. Стандартами, які регламентують порядок формування нефінансової звітності є, зокрема, GRI (Global Reporting Initiative – Глобальна ініціатива зі звітування) та стандарт звітності, розроблений Міжнародною радою з питань інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Council – IIRC). В стандартах надано основні рекомендовані розділи, які має містити нефінансова звітність, вітчизняними і зарубіжними вченими також запропоновано структури звітів, проте орієнтовані, передусім на корпоративний сектор економіки. Підготовлена за стандартом GRI звітність допомагає виявити проблеми і ризики компанії, а також можливості для її розвитку. Тому логічно припустити, що для підприємств державної форми власності, варто збільшити обов'язковий перелік показниками, які мають розширити уявлення про діяльність цих підприємств, як суб'єктів суспільного сектору. Стандартами GRI визначено перелік ключових елементів звіту про прогрес (рис. 2), який представляє собою інформаційний канал, депозитарій корпоративних практик у сфері соціальної відповідальності та механізм забезпечення цілісності Ініціативи Глобального договору [2]. У цьому звіті розкривається інформація про права людини, трудові відносини, екологія, протидія корупції в розрізі зобов'язань, політик, систем, заходів і проектів.

До прикладу, нефінансовий звіт ДП «НАЕК «Енергоатом», підготовлений на добровільній основі та адресований усім зацікавленим сторонам, розкриває нефінансові, ключові фінансові та операційні

показники діяльності за звітний рік, а також довгострокові перспективи розвитку, надаючи усім зацікавленим сторонам комплексне уявлення про діяльність компанії у сфері сталого розвитку. Звіт даним державним підприємством підготовлений з урахуванням вимог:

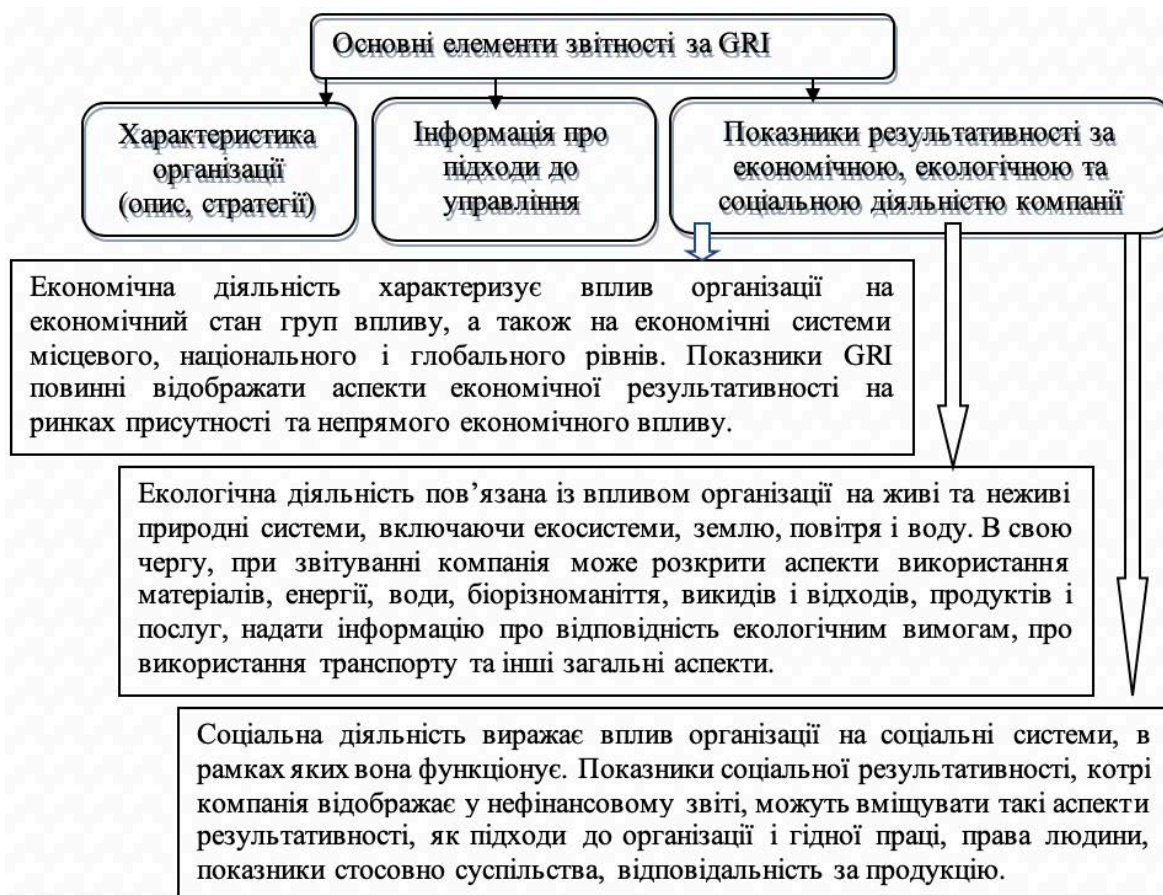


Рис. 2 Систематизація основних елементів Звіту з прогресу за GRI

Джерело: розроблено автором за [2]

- Стандартів звітності у сфері сталого розвитку міжнародної організації «Глобальна ініціатива зі звітності» (GRI Standards, основний варіант відповідності (Core));
- Десяти принципів Глобального договору ООН (UN Global Compact 10 Principles);
- Цілей ООН у сфері сталого розвитку на період до 2030 року;
- Міжнародних стандартів взаємодії із зацікавленими сторонами серії AA1000 (Institute of Social and Ethical AccountAbility).

На підставі вищезазначеного, згруповано індикатори, які характеризують діяльність державного підприємства у рекомендованій

матриці, де їх узагальнено відповідно моделям управління, звітним формам та функціоналу управлінських напрямів (рис. 3).

Модель операційного управління економічною діяльністю	
Фінансові показники	Корпоративне управління
1. Фінансова звітність (обов'язкові форми). 2. Аудит (Незалежний. Рахункова палата. Державна аудиторська служба). 3. Внутрішній контроль. 4. Аналіз діяльності.	1. Модель корпоративного управління. 2. Органи управління. 3. Ефективність управлінської та контрольної діяльності. 4. Нормативно-правове забезпечення. 5. Управління ризиками щодо ймовірності втрати економічної ефективності та стратегічних цінностей. 6. Економічна безпека.
Модель стратегічного управління економічною діяльністю	
Нефінансові показники	Соціальна відповідальність
Звіт про прогрес. Соціальний звіт. Звіт про управління. Звіт зі сталого розвитку. Корпоративна звітність.	1. Економіка. 2. Екологія. Клімат. 3. Персонал. Соціальна інфраструктура. 4. Стратегія. 5. Екологічний аудит. 6. Стейкхолдери (взаємозв'язок). 7. Концепція сталого розвитку. 8. Антикорупційна політика.

Рис. 3 Модель збалансованості показників діяльності державного підприємства в системі управління

Джерело: розроблено автором

За теорією Д. Нортон і Р. Каплана система збалансованих показників представляє бізнес у чотирьох проекціях: фінанси, інновації, розвиток і навчання, клієнти, внутрішні бізнес-процеси [5]. За підходом І. О. Тарасенко, підсистему збалансованих показників представлено: блоком показників, що характеризують шість аспектів діяльності підприємства й утворюють інструментальну панель для власників і керівників з метою використання під час обґрунтування й ухвалення економічних рішень і аналізу результатів діяльності та блоком показників, які характеризують результативність підприємства в економічній, екологічній та соціальній сферах і використовуються для складання звіту зі сталого розвитку підприємства (відповідно до стандартів AA 1000 та GRI) [7].

Відповідно проекцій фундаторів та ураховуючи пропозиції І. О. Тарасенко, здійснимо узгодження показників із розділами

нефінансових звітів. Методичний підхід, за якого досягається синергія між нефінансовим звітом (за GRI) та проєкціями системи збалансованих показників (вимірювання та оцінки ефективності діяльності за суттєвими аспектами), подана схематично на рисунку 4.



Рис. 4 Узгодження синергії ключових індикаторів діяльності державних підприємств

Джерело: розроблено автором

Узгодження можна проводити більш поглиблено використовуючи, також методику Data Mining, що використовується для позначення сукупності методів виявлення в даних раніше невідомих, нетривіальних, практично корисних і доступних для інтерпретації знань, необхідних для прийняття рішень у різних сферах людської діяльності [6]. При побудові системи збалансованих показників, державним підприємствам варто дотримуватися низки умов, серед яких:

- слідування стратегічним орієнтирам підприємства та плану дій уряду;
- застосування системи корпоративного управління;

- дотримання міжнародних нормативних документів із запровадження соціальної відповідальності;
- взаємозв'язок із різними групами стейкхолдерів;
- дотримання стандартів якості тощо.

Цілі й завдання, поставлені за сегментами системи збалансованих показників, дозволять відобразити у нефінансових звітах окремі індикатори ефективності управління та економічної діяльності в цілому через призму дотримання засад соціальної відповідальності.

Висновки. Узагальнюючи викладене, рекомендується протидіяти асиметрії економічної інформації у державних підприємствах через структурування розділів нефінансової звітності та формуванню й відображенню в ній інформативної збалансованої системи показників. Запропонована модель загальної концепції управління соціальною відповідальністю державних підприємств містить індикатори їх економічної діяльності, які доцільно розкривати у нефінансовій звітності для оцінки рівня функціональних та стратегічних напрямів, що дозволить передбачати можливість секторальної галузевої кластеризації за окремими ознаками (природоохоронний напрям, регіональні соціальні програми тощо). Проведено узгодження показників за проекціями системи збалансованих показників (вимірювання та оцінки ефективності діяльності за суттєвими аспектами) із розділами нефінансових звітів (за GRI), що дозволяє показувати у звітах інформацію всебічно за різними управлінськими запитами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Агромакова Н. В., Гончарова С. Ю., Затейщикова О. О. Нефінансова звітність як інструмент інформування інтересів стейкхолдерів соціально відповідального підприємства. Економіка та держава. №1. 2016. С. 44–48
2. Воробей В., Журовська І. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу ТОВ «Інжиніринг». Київ, 2010 С. 84 URL: http://www.ppv.net.ua/uploads/work_attachments/Non-Financial_Reporting__UA_.pdf (дата звернення: 10.04.2019)
3. Ловінська Л. Г. Асиметрія інформації в глобалізованій економіці та шляхи її подолання. Фінанси України. №2(279). 2019. С. 20–42

4. Малярець Л. М., Штереверя А. В. Збалансована система показників в оцінці діяльності підприємства : монографія. Х. : ХНЕУ, 2008. 179 с.
5. Пан Л. В. Збалансована система показників (Balanced Scorecard – BSc) як інструмент ефективного управління стратегією організації. Наукові записки. Національний університет «Києво-Могилянська Академія». Т. 21: Економічні науки НаУКМА; Редкол.: В. Брюховецький, та ін. К., 2003. С. 56–63
6. Сендзюк М. А., Науменко І. В. Моделі збалансованої системи показників і технологій їх підтримки. Проблеми економіки. 2014. № 2. С. 268–273
7. Тарасенко І. О. Формування збалансованої системи показників в контексті сталого розвитку підприємства. Проблеми економіки та управління. 2010. № 684. С. 254–260
8. GRI G4 Guidelines Part 2 Implementation manual Global Reporting Initiative. 05 August 2015. p. 269

REFERENCES:

1. Ahromakova N. V., Honcharova S. Yu., Zateishchykova O. O. (2016) Nefinansova zvitnist yak instrument informuvannia interesiv steikkholderiv sotsialno vidpovidalnoho pidpriemstva. [Non-financial reporting as a tool for informing the interests of stakeholders of a socially responsible enterprise.]. *Ekonomika ta derzhava. – Economy and the state.* №1. S. 44–48
2. Vorobei V., Zhurovska I. (2010) Nefinansova zvitnist: instrument sotsialno vidpovidalnoho biznesu TOV «Inzhynirynh». [Non-financial reporting: an instrument of socially responsible business of Engineering LLC.]. Kyiv, S. 84
URL: http://www.ppv.net.ua/uploads/work_attachments/Non-Financial_Reporting__UA_.pdf
3. Lovinska L. H. (2019) Asymetriia informatsii v hlobalizovanii ekonomitsi ta shliakhy yii podolannia. [Information asymmetry in a globalized economy and ways to overcome it.]. *Finansy Ukrainy. – Finance of Ukraine.* №2(279). С. 20–42
4. Maliarets L. M., Shtereveria A. V. (2008) Zbalansovana systema pokaznykiv v otsintsi diialnosti pidpriemstva : monohrafiia. [*Balanced scorecard in the evaluation of the enterprise: a monograph.*]. Kh. : KhNEU,. 179 s.
5. Pan L. V. (2003) Zbalansovana systema pokaznykiv (Balanced Scorecard – BSc) yak instrument efektyvnoho upravlinnia stratehiieiu orhanizatsii. [Balanced Scorecard (BSc) as a tool for effective management of an organization's strategy.] *Naukovi zapysky. –*

Proceedings. Natsionalnyi universytet "Kyievo-Mohylianska Akademiia". T. 21: Ekonomichni nauky NaUKMA; Redkol.: V. Briukhovetskyi, ta in. K., S. 56–63

6. Sendziuk M. A., Naumenko I. V. (2014) Modeli zbalansovanoi systemy pokaznykiv i tekhnolohii yikh pidtrymky. [Models of a balanced scorecard and technologies to support them.] *Problemy ekonomiky. – Problems of economy*. № 2. S. 268–273
7. Tarasenko I. O. (2010) Formuvannia zbalansovanoi systemy pokaznykiv v konteksti staloho rozvytku pidpriemstva. [Formation of a balanced scorecard in the context of sustainable enterprise development.] *Problemy ekonomiky ta upravlinnia. – Problems of economy and management*. №684. S. 254–260
8. GRI G4 Guidelines Part 2 Implementation manual Global Reporting Initiative. (2015) p. 269

УДК 338.512: 640.432+41

**СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ
ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.149.540

JEL: L83, M41, O14

Яровенко Т. С., д.е.н*Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара***Юдіна О. І., к.е.н,***ВНПЗ «Дніпровський гуманітарний університет»*

Стаття присвячена аналізу сучасних підходів щодо класифікації витрат готельно-ресторанного господарства, що безпосередньо впливає на економічну стійкість і конкурентоспроможність підприємств цієї сфери в Україні. У статті досліджені, уточнені та систематизовані теоретико-методологічні підходи щодо класифікації витрат підприємств готельно-ресторанного господарства. Розглянуто групування витрат при розрахунку собівартості послуг, склад витрат за класифікаційними ознаками бухгалтерського обліку. Встановлено, що класифікація витрат за економічними елементами відрізняється від угруповання витрат за статтями тим, що в ній всі витрати розподіляються за видами, які характеризують їх економічний зміст, без урахування місць виникнення. Розподіл витрат за елементами враховується при здійсненні операційної діяльності, а також ці групи витрат можна розподіляти за іншою класифікаційною ознакою на постійні та змінні. Виявлено, що склад витрат, що враховуються в оподаткуванні, відрізняється від складу витрат бухгалтерського обліку. Так, в податковому обліку витрат підприємства підрозділяються на такі групи: витрати, пов'язані з виробництвом продукції та наданням послуг; позареалізаційні витрати (без урахування і виділення операційних та надзвичайних витрат). Тобто податкове законодавство передбачає виділення не п'яти, а чотирьох елементів витрат. Такий елемент витрат, як відрахування, на соціальні потреби не виділяється відособлено, а входить до складу статей «Витрати на оплату праці» та «Інші витрати» залежно від прийнятої облікової політики підприємства. Вдосконалено та побудовано класифікацію витрат з урахуванням функцій управління для забезпечення моніторингової діяльності підприємства готельно-ресторанного господарства. Визначено та класифіковано фактори, що визначають загальну суму витрат на надання послуг. Практичне значення запропонованого підходу щодо класифікації витрат підприємств готельно-ресторанного господарства полягає у можливості оцінити вплив кожного виду витрат на ефективність функціонування підприємства та прийняти науково-обґрунтовані управлінські рішення на цій основі.

Ключові слова: класифікація; витрати; готельно-ресторанне господарство; підхід; моніторинг

UDC 338.512: 640.432+41

CONTEMPORARY APPROACHES TO COST CLASSIFICATION FOR ENTERPRISES OF HOTEL AND RESTAURANT BUSINESS

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.149.540

JEL: L83, M41, O14

Yarovenko T., Dr. of Econ. Sc.

Oles Honchar Dnipro National University

Judina O., PhD in Economics,

Higher Educational Institution "Dnipro Humanities University"

The article is dedicated to the analysis of contemporary approaches to cost classification for enterprises of hotel and restaurant business which exerts direct influence upon the economic stability and competitive performance of enterprises within this particular economic sector in Ukraine. Theoretical and methodological approaches with regard to cost classification for enterprises of hotel and restaurant business have been investigated, elaborated upon and systematized in this paper. Cost grouping in calculation of service costs as well as costs structure according to accounting classification criteria have been examined. It has been established that cost classification by economic elements is distinct from items costs grouping in that within its scope all costs are divided by types that characterize their economic growth without accounting for cost centers. Elements costs grouping is taken into account when conducting operating activities, furthermore these cost groups can be divided according to another classification criterion into fixed and variable. It has been revealed that costs structure taken into account for taxation purposes differs from costs structure for accounting purposes. For instance, in tax accounting the costs of the enterprise are divided into the following groups: costs related to production and rendering of services; non-operating costs (without accounting for and separating operational and extraordinary costs). Therefore, tax legislation stipulates the allocation of four cost elements instead of five. Such cost element as social costs is not singled out, but is incorporated into the account 'Labor costs' and 'Other costs' depending on the approved accounting policies of the enterprise. Cost classification is formed and improved with consideration for managements functions to ensure monitoring activity of the enterprise of hotel and restaurant business. The study comprises the definition and classification of factors that determine the total costs for service provisioning. Practical significance of the suggested approach to cost classification for enterprises of hotel and restaurant business lies in the capability to assess the impact of each cost type upon the performance efficiency of the enterprise and subsequently take scientifically valid management decisions upon this basis.

Keywords: classification; costs; hotel and restaurant business; approach; monitoring

Актуальність. Витрати є важливою економічною категорією в процесі виробництва та реалізації продукції, і складають грошовий вираз суми (обсягу) використаних в цьому процесі ресурсів підприємства. Обсяг витрат характеризує якість та ефективність його функціонування, економічність процесу ресурсоспоживання, а отже, економічну стійкість і конкурентоспроможність суб'єкту господарювання. Сучасні вимоги щодо забезпечення конкурентоспроможності підприємств готельно-ресторанного господарства підвищують актуальність управління витратами саме у цих галузях, що пришвидшено розвиваються в Україні та світі. Це вимушує шукати новітні шляхи, підходи та методи оптимізації витрат, що у своїй основі спираються на специфічну класифікацію, характерну для певної галузі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ефективне управління витратами у напрямку економічного розвитку господарських одиниць неможливе без застосування науково обґрунтованих методів розрахунку собівартості продукції й послуг на основі розподілу витрат за певними системно-цільовими класифікаційними ознаками. Дослідження класифікації витрат відображено в роботах багатьох вітчизняних і зарубіжних учених. Зокрема, певні публікації присвячені витратам у готельно-ресторанній сфері, яка має специфіку з огляду на можливість реалізації продукції та надання послуг, серед яких праці: Н. С. Герасимової [1], Ю. А. Маначинської [2], Я. О. Остапенко [3], Ю. В. Карпенко [4], О. Є. Рябцева [5] та ін. Але незважаючи на великий обсяг досліджень у цьому напрямі, відсутність системного підходу класифікації витрат підприємств готельно-ресторанної справи в Україні, не дозволяє підвищити ефективність управління ними, відповідно до вимог ринку та сучасних тенденцій.

Метою статті є уточнення та систематизація теоретико-методологічних підходів щодо класифікації витрат підприємств готельно-ресторанного господарства.

Виклад основних результатів дослідження. Витрати підприємства пов'язані з використанням економічних ресурсів в процесі виробництва і реалізації товарів та послуг, що забезпечуються сукупністю різних видів цілеспрямованої діяльності, в результаті яких створюється собівартість послуг готельно-ресторанній сфері. Таким чином, для ефективного управління процесом господарювання необхідно здійснювати

моніторинг всіх витрат, для цього застосовувати економічно обґрунтовану класифікацію і угруповання витрат за певними ознаками. Різноманітність форм класифікації витрат пояснюється існуванням багатоаспектних підходів щодо визначення сутності цього терміну і процесів їх виникнення.

У загальному традиційному підході витрати мають наступну класифікацію:

1. Поточні, операційні або витрати операційної діяльності, які визначають собівартість продукції, робіт та послуг.

2. Капітальні або інвестиційні витрати, що пов'язані із розширенням або оновлення підприємства.

3. Витрати на соціально-культурні, житлово-побутові та інші невиробничі потреби підприємства та його співробітників.

Для підприємств всіх галузей національного господарства встановлена номенклатура витрат (за звичайними видами діяльності), які включають: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби; амортизацію основних фондів та інші витрати.

Собівартість продукції обчислюється за допомогою сукупності згрупованих за певними напрямками видів витрат, основні з яких наведено у таблиці 1.

Таблиця 1 – Групування витрат при розрахунку собівартості послуг

№ з/п	Класифікаційна ознака	Вид витрат
1	За належністю до собівартості послуг	Витрати, що включаються або не включаються в собівартість послуг
2	За способом включення у собівартість	Прямі, непрямі
3	За економічною роллю в процесі надання послуг	Основні, накладні
4	За економічним змістом	За елементами витрат та статтями калькуляції
5	За складом	Одноелементні, комплексні
6	За участю у процесі надання послуг	Виробничі, невиробничі
7	За можливістю нормування	Нормовані, ненормовані
8	За періодичністю виникнення	Поточні, одноразові
9	За часовими періодами	Витрати попереднього періоду, звітного і майбутніх періодів
10	За відображенням в бізнес-плані	Плановані, не плановані
11	За ефективністю	Ефективні, неефективні

Джерело: авторська розробка

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [6] витрати підприємства диференціюються на: витрати за звичайними видами діяльності та інші витрати (зокрема, операційні, внереалізаційні, надзвичайні) (див. табл. 2).

Таблиця 2 – Склад витрат за класифікаційними ознаками бухгалтерського обліку

№ з/п	Статті витрат
Операційні витрати	
1.	<ul style="list-style-type: none"> – витрати, пов'язані з наданням організаціями активів в тимчасове користування за плату; – витрати, пов'язані з наданням за плату прав, що виникають з використання патентів на винаходи, промислові зразки та інших видів інтелектуальної власності; – витрати, пов'язані з участю в статутному капіталі інших організацій; – витрати, пов'язані з продажем, вибуттям та іншим списанням основних засобів та інших активів, відмінних від грошових коштів, товарів, продукції; – відсотки, що сплачуються організацією за користування грошовими коштами (кредитами, позиками); – витрати, пов'язані з оплатою послуг, що надаються кредитними організаціями; – інші операційні витрати.
Витрати за звичайними видами діяльності	
2.	<ul style="list-style-type: none"> – витрати на придбання сировини, матеріалів, товарів та інших матеріально-виробничих запасів (МПЗ); – витрати по переробці (доопрацюванню) МПЗ для цілей виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг та їх продажу, комерційні, управлінські витрати та ін.; – розрахунки по оплаті праці; – відрахування до страхового фонду; – амортизаційні відрахування.
Позареалізаційні витрати	
3.	<ul style="list-style-type: none"> – штрафи, пені, неустойки за порушення умов договорів, відшкодування збитків, заподіяних організацією; – збитки минулих років, визнані в звітному році; – сума дебіторської заборгованості, за якою закінчився термін позовної давності, інших боргів, не реальних для стягнення; – курсова різниця; – сума зниження ціни активів (за винятком позаоборотних активів); – інші позареалізаційні витрати.
Надзвичайні витрати	
4.	<ul style="list-style-type: none"> – витрати, пов'язані з надзвичайними обставинами (стихійні лиха, пожежі, аварії та ін.).

Джерело: узагальнено автором

Процес формування витрат і собівартості продукції характеризується певними стадіями (рівнями) їх розподілу:

1. Загальні витрати підприємства, що включають витрати з основної діяльності та незаплановані витрати, що виникають у зв'язку з надзвичайними подіями і не враховуються при оцінці ефективності господарської діяльності.

2. Витрати від звичайної діяльності підрозділяються на операційні й фінансові. Збільшення видів діяльності підприємства збільшує частку операційних і фінансових витрат. Інші витрати пов'язані із змістом соціальної сфери і не відносяться до основної діяльності господарюючого суб'єкту.

3. Витрати від операційної діяльності класифікуються за елементами, що дозволяє провести якісний аналіз, виявити фактичне виконання планових завдань, причини відхилення показників.

4. Витрати, що включаються у собівартість реалізованої продукції та послуг.

5. Витрати, що відносяться до виробничої собівартості.

Оскільки класифікація є методом пізнання об'єкту дослідження, і чим більше ознак класифікації об'єкту виділено, тим вище ступінь його вивченості. При цьому потрібно враховувати, що одна і та ж класифікаційна ознака витрат у різних напрямках може дати різний результат і навпаки. Це допомагає не тільки краще планувати і враховувати витрати, але і точніше їх аналізувати, а також виявляти певні співвідношення між окремими видами витрат, обчислювати ступінь їх впливу на рівень собівартості та рентабельності.

Вибір варіантів класифікації витрат в ході моніторингу залежить від цільової установки, напрямів обліку витрат, наявності відповідної якісної інформації. Класифікація витрат з урахуванням функцій управління для забезпечення моніторингової діяльності підприємства готельно-ресторанного господарства представлена на рис. 1.

Всі заходи, направлені на здійснення управлінської діяльності базуються на створенні та функціонуванні ефективної системи моніторингу. Ця система відповідає за інформаційне забезпечення процесів ухвалення і виконання необхідних управлінських рішень.

Для здійснення моніторингових процедур витрати підприємства групуються за складом, економічним змістом, ролі в технологічному

процесі виготовлення продукції та надання послуг, способів і часу включення в собівартість послуг тощо.



Рис. 1 Класифікація витрат за функціями управління
Джерело: розроблено авторами

Угрупування витрат за економічними елементами застосовується при розрахунку собівартості, складанні кошторису витрат, плануванні зниження собівартості, визначенні її структури, а також при нормуванні оборотних коштів, встановленні обсягів та напрямів капітальних витрат. Економічний елемент являє собою однорідний вид витрат, який не можна розкласти на які-небудь складові частини. За економічними елементами складають кошторис витрат.

Для контролю складу витрат за місцями їх здійснення необхідно знати не тільки те, що витрачене в процесі надання послуг, але і на які цілі ці витрати проведені, тобто враховувати витрати за напрямами. Таким чином, класифікація витрат за економічними елементами відрізняється від угрупування витрат за статтями тим, що в ній всі витрати розподіляються за видами, які характеризують їх економічний зміст, без урахування місць виникнення. Розподіл витрат за елементами враховується при здійсненні операційної діяльності, а також ці групи витрат можна розподіляти за іншою класифікаційною ознакою на постійні та змінні (рис. 2).



Рис. 2 Фактори, що визначають загальну суму витрат на надання послуг
Джерело: розроблено авторами

Це, у свою чергу, дає змогу розраховувати показники ефективності та ресурсомісткості, оцінювати ступінь їх взаємовпливу та впливу на економічне зростання, прогнозувати та планувати рівень підвищення ефективності та економічного розвитку підприємства.

Сьогодні види витрат та їх склад класифікуються за різними класифікаційними ознаками відповідно до способів їх розрахунку та специфікою сфери застосування.

Склад витрат, що враховуються в оподаткуванні, відрізняється від складу витрат, що визнаються в бухгалтерському обліку. На відміну від приведеної вище класифікації, в податковому обліку витрат підприємства підрозділяються на такі групи: витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг); позареалізаційні витрати (без урахування і виділення операційних та надзвичайних витрат).

Витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг), поділяються за наступними ознаками: матеріальні; витрати на оплату праці; суми нарахованої амортизації; інші.

Тобто податкове законодавство передбачає виділення не п'яти, а чотирьох елементів витрат. Такий елемент витрат, як відрахування, на соціальні потреби не виділяється відособлено, а входить до складу статей «Витрати на оплату праці» та «Інші витрати» залежно від прийнятої облікової політики підприємства.

Витрати від звичайної діяльності, в т.ч. і операційної, розраховуються залежно від обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг).

Обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг) тимчасового розміщення й організації харчування є товарооборот ресторанів, кафе, барів, їдалень, постачальників послуг мобільного харчування, що включає величину торгової націнки, вартість продуктів, які витрачені на приготування їжі, та вартість придбаних товарів для продажу та вартість наданих послуг готелів, мотелів, будинків відпочинку, турбаз, кемпінгів, інших засобів з тимчасового розміщення.

Витрати на оплату праці являють собою нараховану заробітну плату за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, оплату відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці;

Відрахування на соціальні заходи – це сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування працівників підприємства, що сплачує роботодавець.

Витратами підприємства також вважаються капітальні інвестиції, які залежно від їх напрямків розподіляються на інвестиції у матеріальні та нематеріальні активи. Під капітальними інвестиціями розуміють [7] інвестиції у нові та існуючі матеріальні та нематеріальні активи, які були придбані, у тому числі за договором фінансового лізингу, або створені для власного використання зі строком служби більше одного року, невироблені активи (земля, авторські права, ліцензії, патенти, гудвіли тощо), а також витрати на будівництво житла для подальшого продажу (передачі). Капітальні інвестиції у матеріальні активи включають інвестиції у нові та існуючі матеріальні активи, які були придбані, у тому числі за договором фінансового лізингу, або створені для власного використання зі строком служби більше одного року, включаючи невироблені активи (а саме: житлові будівлі; нежитлові будівлі; інженерні споруди; машини, обладнання та інвентар; транспортні засоби; земля).

Капітальні інвестиції у нематеріальні активи визначають як інвестиції у права користування земельною ділянкою, будівлею, права на товарні знаки, торгові марки, фірмові назви, винаходи, патенти, ліцензії, промислові зразки, ноу-хау, авторські та суміжні з ними права, а також інвестиції у придбання, створення, модернізацію або поліпшення програмного забезпечення та баз даних з урахуванням витрат на підготовку до їх цільового використання і розважальні програми та ін.

Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні здійснюється відповідно до розподілу витрат від операційної діяльності за економічними елементами. Так, групування за ознакою «матеріальні витрати» включає тільки купувальні матеріали, виробі, паливо і енергію, а витрати на оплату праці й відрахування на соціальні потреби відносяться тільки до персоналу основної (операційної) діяльності. Витрати від використання основних фондів підприємства враховується як амортизаційні відрахування. Операційні витрати за елементами або витрати ресурсів на виробництво продукції (робіт, послуг) відбиваються у фінансовій звітності [8].

Висновки. Для завоювання міцних ринкових позицій товари та послуги готельних і ресторанних підприємства повинні мати високі

конкурентні властивості, які виражаються в їх ціні, якості, техніко-технологічних характеристиках, що багато в чому обумовлене кількістю і якістю використовуваних ресурсів, якістю та прогресивністю сервісного обслуговування, наданні гарантій і т.д. Світовий досвід свідчить про те, що стале економічне зростання виробничо-комерційної діяльності в довгостроковому періоді залежить не стільки від ресурсних можливостей, скільки від прогресивного розвитку, використання досягнень науково-технічного прогресу, зміцнення потенціалу за рахунок використання нових можливостей і підходів.

Отже, витрати підприємства являють собою сукупність різних видів витрат на виробництво і реалізацію товарів та послуг в цілому або їх окремих частин, до яких в тому числі належать витрати матеріальних, технічних, трудових, фінансових та інших видів ресурсів, що витрачаються у діяльності, обслуговуванні та виконанні зобов'язань підприємства, які характеризують потенціал суб'єкту господарювання, можливості його ефективного функціонування, сталого економічного розвитку та конкурентоспроможності. Запропонований підхід щодо класифікації витрат підприємств готельно-ресторанного господарства дозволяє детально оцінити вплив кожного виду витрат на ефективність функціонування підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Герасимова Н. С. Організаційна система управління витратами готельних підприємств / Н. С. Герасимова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2011. Випуск. 1. С. 112–117.
2. Маначинська Ю. А. Вплив методів обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг на фінансовий результат / Ю. А. Маначинська // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2012. Випуск. 3. С. 305 – 310.
3. Остапенко Я. О. Статистичне забезпечення управління витратами підприємств готельного господарства [Електронний ресурс] / Я. О. Остапенко // Ефективна економіка. 2015. № 9. - Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4293#>
4. Карпенко Ю. В. Формування собівартості готельних послуг: галузеві особливості та чинники впливу / Ю. В. Карпенко // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: Економічні науки. 2012. № 1. С. 189 – 193.
5. Рябцева О. Є. Управління витратами підприємства готельно-ресторанного бізнесу з урахуванням кадрового аспекту/О. Є.Рябцева//Держава та регіони.2017.№ 6.С. 58– 62.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
7. Статистичний збірник «Діяльність суб'єктів господарювання 2018» за ред. Кузнецової М. С. / Державна служба статистики України. К: ТОВ «Видавництво «Консультант». 2018. 139 с.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

REFERENCES:

1. Gerasimova, N.S. (2011) *Orhanizatsiyna systema upravlinnya vytratamy hotel'nykh pidpryyemstv* [Organizational cost management system of hotel enterprises]. *Ekonomichna strategii i perspektyvy rozvytku sfery poslug*, 1, 112-117 [in Ukrainian].
2. Manachyns'ka, Yu.A. (2012) *Formuvannya sobivartosti hotel'nykh posluh: haluzevi osoblyvosti ta chynnyky vplyvu* [Cost formation of hotel services: industry characteristics and factors of influence]. *Visnyk Chernivets'kogo torgovel'no-ekonomichnogo instytutu. Ekonomichni nauky*, 3, 305-310 [in Ukrainian].
3. Ostapenko, Ya.O. (2015) *Statystychnye zabezpechennya upravlinnya vytratamy pidpryyemstv hotel'noho hospodarstva* [Statistical support for the management of hotel business expenses]. *Efektivna ekonomika*, 9. Retrieved from: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4293#>
4. Karpenko, Yu.V. (2012) *Formuvannya sobivartosti hotel'nykh posluh: haluzevi osoblyvosti ta chynnyky vplyvu* [Cost formation of hotel services: industry characteristics and factors of influence]. *Naukovyy visnyk Poltav'skogo universytetu ekonomiky i torgivli. Ekonomichni nauky*, 1, 189-193 [in Ukrainian].
5. Riabtseva, O.E. (2017) *Upravlinnya vytratamy pidpryyemstva hotel'no-restorannoho biznesu z urakhuvannyam kadrovoho aspektu* [Cost management of the hotel and restaurant business based on staffing]. *Derzhava ta region*, 6, 58-62 [in Ukrainian].
6. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 16 «Vytraty» [Accounting Standard 16 „Costs”]. Official site of the Supreme Soviet of Ukraine, Kyiv [Electronic resource]. Access mode: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
7. Gerasimova, N.S. (2011) *Organizatsiynna systema upravlinnia* [Organizational control of enterprises of hotels charges system]. *Ekonomichna strategii i perspektyvy rozvytku sfery poslug*, 1, 112-117 [in Ukrainian].
8. Manachyns'ka, Yu.A. (2012) *Vplyv metodu obliku vytrat ta kal'kulyuvannia sobivartosti gotel'nykh posluh na finansovyy rezul'tat*. *Visnyk Chernivets'kogo torgovel'no-ekonomichnogo instytutu. Ekonomichni nauky*, 3, 305-310 [in Ukrainian].

ОСВІТА В ПОСТІНДУСТРІАЛЬНОМУ СУСПІЛЬСТВІ

УДК 657:658.15

БЮДЖЕТУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ: МІСЦЕ ТА ПЕРЕДУМОВИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.161.541

JEL: H52, I22, I23, I28

Свірко С. В., д.е.н.,
Тростенюк Т. М.

Державний університет «Житомирська політехніка»

В дослідженні здійснюється ідентифікація місця і ролі бюджетування в сучасному механізмі управління державним закладом вищої освіти. Визначено, що запровадження бюджетування в процесі постановки управлінського обліку державного закладу вищої освіти має здійснюватися з урахуванням сталої традиції кошторисного планування, яка існує в межах столітньої практики не тільки господарювання установ соціальної сфери, а й обліку виконання кошторису. Встановлено, що поняття центрів кошторисної відповідальності є новим, оскільки в межах сучасного кошторисного процесу такий термін відсутній. Власне назва передбачає визначення принципу побудови порядку відповідальності за виконання кошторисів. Зважаючи на існуючі форми кошторисів, кошторисними центрами відповідальності можуть бути: за індивідуальним кошторисом – кожний державний заклад вищої освіти; за зведеним кошторисом – відповідні головні розпорядники бюджетних коштів. Очевидним є те, що сформований кошторис за кожною бюджетною програмою фактично є кошторисом відповідних структурних підрозділів, що виконують ці програми. Здійснивши аналіз літератури, було встановлено що підходи до трактування поняття “бюджетування” зустрічаються переважним чином у спеціалізованій літературі з управлінського обліку виробничої сфери. На основі опрацювання існуючих підходів інтерпретації поняття “бюджетування” в цілому пропонується під бюджетуванням діяльності державного закладу вищої освіти розуміти процес формування та виконання бюджетів різного рівня та об’єктного спрямування вищевказаних суб’єктів господарювання з метою досягнення встановлених короткострокових цілей та стратегічної мети. Розглянувши змістовне наповнення центрів відповідальності в контексті діяльності державних закладів вищої освіти було сформульовано поняття “центри відповідальності”, які являють собою структурні підрозділи установи (навчальні факультети та інститути, наукові відділи, відділи матеріального забезпечення, збуту,

маркетингу, бухгалтерія, плановий відділ тощо), що перебувають під керівництвом управлінців середньої ланки, які несуть особисту відповідальність за результати їх роботи. Виділено типи центрів відповідальності: 1) за функціями, що виконуються центрами відповідальності: основні та допоміжні; 2) за обсягом повноважень та відповідальності: центри витрат; центри доходів; центри фінансових результатів; центри фінансової відповідальності.

Ключові слова: державні заклади вищої освіти; бюджетування; центри відповідальності; управлінський облік; кошторисне планування

UDC 657:658.15

BUDGETING OF THE ACTIVITIES OF PUBLIC HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS: ROLE AND PREREQUISITES FOR IMPLEMENTATION

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.161.541

JEL: H52, I22, I23, I28

**Svirko S., Dr. of Econ. Sc.,
Trosteniuk T.**

Zhytomyr Polytechnic State University

The research identifies the place and role of budgeting in the modern mechanism of management of a state institution of higher education. It is determined that the introduction of budgeting in the process of setting up a management accounting of a state higher education institution should be carried out taking into account the sustainable tradition of budget planning, which exists within the limits of a hundred years of practice not only managing social institutions, but also accounting for the implementation of the budget. It is established that the concept of centers of accountability is new because there is no such term within the framework of the current budgeting process. The name itself implies defining the principle of constructing the order of responsibility for the implementation of the estimates. Taking into account the existing forms of estimates, the estimated centers of responsibility may be: each state higher education institution for an individual estimate; the corresponding main spending units by the consolidated estimate. It is obvious that the estimated budget for each budget program is in fact the budget of the relevant structural units implementing these programs. After analyzing the literature, it was found that approaches to the interpretation of the concept of "budgeting" are found mainly in the specialized literature on management accounting of the production sphere. On the basis of elaboration of existing approaches of interpretation of the concept of "budgeting" in general, it is suggested under the budgeting of the activity of a state higher education institution to understand the process of formation and implementation of budgets of different levels and the objective direction of the above entities in order to achieve the set short-term goals and strategic goals. Considering the meaningful filling of the centers of

responsibility in the context of the activity of state institutions of higher education, the concept of "centers of responsibility" were formulated, which are the structural subdivisions of the institution (educational faculties and institutes, scientific departments, departments of material support, sales, marketing, accounting, planning department, etc.) under the leadership of middle managers who are personally responsible for the results of their work. The types of centers of responsibility are distinguished: 1) by functions performed by the centers of responsibility: basic and auxiliary; 2) in terms of powers and responsibilities: cost centers; revenue centers; centers of financial results; centers of financial responsibility.

Keywords: state higher education institutions; budgeting; centers of responsibility; management accounting; budget planning

Актуальність. Бухгалтерський облік бюджетних установ подолавши стадію активного реформування (що на рівні нормативного поля, відповідно до плану заходів, закріплених Постановою Кабінету Міністрів України № 34 від 16.01.07 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України на 2007-2015 рр.», проявилось в оновленні бюджетного законодавства в цілому та зокрема: зміни до Бюджетного кодексу України і Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; прийнятих наказів Міністерства фінансів України, що затверджують 20 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та кореспонденція до нього; порядок організації праці облікових працівників бюджетних установ тощо), логічно перейшов до стадії реалізації результатів вказаної модернізації. Як і намічено вищевказаним нормативним документом КМУ, кінцева реалізації вказаних заходів сприятиме наближенню вітчизняного бюджетного обліку до надбань світової облікової теорії та практики в сфері сектору загального державного управління. Втім, така гармонізація є неможливою без постановки питання про запровадження практики управлінського обліку в межах бюджетної сфери, об'єктивна необхідність опрацювання якого підкріплюється потребою як на макрорівні (на тлі процесів запровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес – методу управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу; саме за умов функціонування

підсистеми управлінського обліку така оцінка стає можливою і достовірною) [6], так і мікро-рівні (що витікає із визначення власне управлінського обліку як інструменту ефективного управління, потреба у якому щодо державного сектору поза сумнівом надзвичайно велика). Важливою складовою управлінського обліку виступає бюджетування, при цьому постановка питання про його запровадження на практиці вже гостро стоїть у найбільш динамічній сфері бюджетного сектора – державних закладах вищої освіти.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання бюджетування в державних закладах вищої освіти набули актуальності впродовж останнього десятиріччя, за яке були захищені дисертації молодими науковцями Кондрашовою Т., Харчук Ю., в яких питання бюджетування розглядалися фрагментарно; окремої уваги заслуговує дисертаційна робота Григорів О. «Бюджетування в системі управлінського обліку державного вищого навчального закладу: методика і організація», в якій автор опрацювала відповідні однойменні положення. Втім, зважаючи на запити макрорівня у вигляді процесів реформування вітчизняної системи управління державними фінансами, а також мікрорівня – у формі зростаючої потреби в оптимізації витрат ДЗВО на тлі заявлених процесів перегляду якісних та кількісних показників системи вищої школи (у тому числі в умовах постійного скорочення абітурієнтів) такий стан речей слід визнати незадовільним, а власне питання бюджетування в управлінському обліку ДЗВО потребують ґрунтовного наукового опрацювання.

Мета. Визначити місце бюджетування та передумови його запровадження у підсистемі управлінського обліку та кошторисного планування діяльності ДЗВО.

Виклад основних результатів дослідження. Ідентифікація місця і ролі бюджетування в сучасному механізмі управління ДЗВО вочевидь потребує врахування особливостей функціонування бюджетної сфери в цілому та вказаних суб'єктів господарювання зокрема.

Запровадження бюджетування в процесі постановки управлінського обліку ДЗВО має здійснюватися з урахуванням сталої традиції кошторисного планування, яка існує в межах столітньої практики не тільки господарювання установ соціальної сфери, а й обліку виконання кошторису. Кошторисне планування являє собою один з методів

бюджетного планування, а саме метод прямого розрахунку, за якого здійснюється детальний плановий розрахунок кожного елементу доходів чи видатків кошторису, під яким, відповідно до Бюджетного кодексу України, розуміють основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень [6; 5, с. 94]. Згідно бюджетного законодавства останній має такі складові частини [15,16]: загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету; спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Нагадаймо, що в межах кошторисного планування вирізняють індивідуальні та зведені кошториси, при цьому для забезпечення своєї діяльності індивідуальні кошториси складаються усіма установами незалежно від того, чи ведуть вони бухгалтерський облік самостійно, чи обслуговуються централізованою бухгалтерією [16]. Зведений кошторис являє собою консолідований фінансово-плановий документ, у якому головні розпорядники бюджетних коштів здійснюють зведення показників індивідуальних кошторисів для подання Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам та органам Державної казначейської служби. Планові завдання і показники бюджетних установ конкретизуються у встановлених бюджетним нормативним полем кошторисах через вартісну оцінку витрат, видатків та доходів.

Поняття центрів кошторисної відповідальності є новим, оскільки в межах сучасного кошторисного процесу такий термін відсутній. Власне

назва передбачає визначення принципу побудови порядку відповідальності за виконання кошторисів. Зважаючи на існуючі форми кошторисів, кошторисними центрами відповідальності можуть бути: за індивідуальним кошторисом – кожний ДЗВО; за зведеним кошторисом – відповідні головні розпорядники бюджетних коштів.

Сучасні підходи до виконання та побудови кошторисів потребує виокремлення центрів кошторисної відповідальності в межах програмно-цільового методу. В основі програмно-цільового методу планування та виконання кошторисів лежить бюджетна програма – систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Бюджетна програма за своїм змістом має відноситися до одного розділу функціональної класифікації, проте на відміну від функції, яка є загальною категорією, що визначає певний напрямок діяльності держави, бюджетна програма повинна мати чітко визначені мету і завдання окремого головного розпорядника, і давати можливість розробити показники виміру очікуваного результату в процесі їх досягнення. Під завданнями бюджетної програми розуміють конкретні цілі, яких необхідно досягти у результаті виконання бюджетної програми протягом відповідного бюджетного періоду і оцінити які можна за допомогою результативних показників. Завдання бюджетної програми мають відповідати таким вимогам: бути орієнтованими на результат; виражати результати у кількісних вимірниках; визначати терміни виконання завдань; бути конкретними. Формалізація цілей і завдань бюджетної програми на макrorівні за допомогою кількісних планових показників передбачає формування кошторисів розпорядників бюджетних коштів за кожною бюджетною програмою [6].

Таким чином, сформований кошторис за кожною бюджетною програмою фактично є кошторисом відповідних структурних підрозділів, що виконують ці програми. Реального статусу центрів кошторисної відповідальності таким структурним підрозділам надають сформовані, відповідно до положень програмно-цільового методу та бюджетного процесу, в межах бюджетних програм результативні показники. Результативні показників мають важливе значення для оцінки видатків кошторису, планування діяльності в межах бюджетних програм, оскільки дозволить встановити рівень ефективності та економності використання

(співвідношення результатів та витрат); підтвердити необхідність цих програм та їх дійсну відповідність поставленій меті; а також надають можливість порівнювати успішність виконання аналогічних програм (наприклад, освітніх) різними головними розпорядниками бюджетних коштів і оцінювати динаміку їх здійснення, що, дозволяє відбирати найбільш ефективні бюджетні програми при розподілі обмежених бюджетних ресурсів. Результативні показники групуються за такими типами: показники затрат; показники продукту; показники ефективності; показники якості. Застосування результативних показників дає змогу чітко показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів та витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів, визначати найефективніші бюджетні програми при розподілі бюджетних коштів. Застосування результативних показників забезпечує здійснення аналізу якісного та кількісного стану виконання бюджетної програми в частині фінансового забезпечення реалізації її заходів та ефективності виконання. Наведені прикладу центрів кошторисної відповідальності, розглянуті особливості процесу виконання кошторисів дають змогу запропонувати таке визначення центрів кошторисної відповідальності: це розпорядники бюджетних коштів різного рівня та виконавці бюджетних програм в межах розпорядників бюджетних коштів, які несуть відповідальність за виконання різних видів кошторисів [20].

Оцінюючи можливість застосування кошторисного планування в управлінському обліку ДЗВО зауважимо, що загалом метод прямого рахунку хоча і є найнадійнішим та найдостовірнішим, але його слід визнати досить трудомістким і таким, що потребує значного інформаційного забезпечення [16]. Щодо адаптування його підходів в межах управлінського обліку, зауважимо, що кошторисне планування передбачає визначення загальних прогнозних обсягів доходів та видатків (загальна сума використаних коштів за період для забезпечення господарської діяльності суб'єкта господарювання) в межах розпорядників коштів в грошовому виразі [17, с. 472]. Це означає, що даний метод: по-перше, вочевидь, передбачає котловий підхід до визначення вказаних об'єктів планування, по-друге, ігнорує такий

специфічний для бюджетної сфери об'єкт планування, але гарне відомий у обліку об'єкт як витрати, під якими розуміють зменшення грошових коштів чи збільшення зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання або за НП(С)БОДС 101 – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) [13; 17, с. 472]; по-третє, обмежується застосуванням грошового вимірника. Розглянемо наведені обмеження кошторисного планування в контексті концептуальних положень управлінський облік (під яким в бюджетних установах слід розуміти підсистему бухгалтерського обліку в межах якої здійснюється деталізований за вибірковими критеріями облік (збирання, обробка, накопичення) і цільовий аналіз доходів, витрат та результатів виконання кошторису та бюджетів, а також передача внутрішнім користувачам інформації для прийняття управлінських рішень) [18]. Нагадаймо, що мета управлінського обліку в ДЗВО полягає у формуванні та передачі інформаційних даних управлінському персоналу внутрішнього поля управління ДЗВО з метою обґрунтування вибору, підготовки та забезпечення прийняття управлінських рішень в сфері контролю, планування, прогнозування економічної ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання та їх структурних підрозділів, в частині ціноутворення продуктів діяльності (послуг, робіт, продукції) ДЗВО та оцінки ефективності прийняття рішень. Предметом управлінського обліку в ДЗВО слід вважати увесь спектр їх діяльності в цілому та їх структурних підрозділів зокрема як в розрізі загального, так і спеціального фондів. До об'єктів управлінського обліку необхідно віднести повний склад об'єктів бухгалтерського обліку в контексті позицій основного управлінського спрямування – витрат, затрат, видатків, доходів та результатів виконання кошторису. Як відомо, до функцій управлінського обліку в ДЗВО відносять такі як [18, 20]: інформаційну (полягає у забезпеченні управлінського персоналу ДЗВО внутрішнього поля управління інформацією, яка необхідна для поточного кошторисного планування та бюджетування, контролю і прийняття управлінських рішень); контрольну (передбачає здійснення оперативного контролю за видатками, витратами, затратами (грошовий

вираз використаних та фактично чи умовно зменшених продуктивних сил у натуральних показниках для виробництва або створення певного продукту), доходами та оцінку результатів діяльності ДЗВО в цілому та структурних підрозділів зокрема в контексті досягнення соціально-економічної мети їх діяльності); комунікативну (забезпечує утворення внутрішніх інформаційних зв'язків комунікаційного характеру між різними рівнями управління та структурними підрозділами одного рівня); прогностичну (реалізується в процесі перспективного та іманентного планування і координування розвитку ДЗВО майбутньому на підставі аналізу й оцінки фактичних результатів їх діяльності та діяльності однотипних суб'єктів господарювання). В межах вказаних функцій управлінський облік має виконувати завдання із підготовки та надання інформації для: визначення стратегії та прогностичного планування діяльності ДЗВО; контролювання поточної діяльності вказаних суб'єктів господарювання; оптимізації використання ресурсів ДЗВО, а отже і відповідних бюджетів; оцінки ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання; зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень управлінським персоналом ДЗВО; подальшого розвитку комунікативних зв'язків в межах ДЗВО.

Вочевидь, встановлені раніше обмеження кошторисного планування суперечать концептуальним засадам управлінського обліку загалом, так і ДЗВО зокрема. За цих умов варто звернутись до традиційного інструменту управлінського обліку – бюджетування – та оцінити ступінь його потенційного зв'язку з кошторисним плануванням. Варто зауважити, що підходи до трактування поняття «бюджетування» зустрічаються переважним чином у спеціалізованій літературі з управлінського обліку виробничої сфери (табл. 1). На основі опрацювання існуючих підходів інтерпретації поняття “бюджетування” в цілому пропонується під бюджетуванням діяльності ДЗВО розуміти процес формування та виконання бюджетів різного рівня та об'єктного спрямування вищевказаних суб'єктів господарювання з метою досягнення встановлених короткострокових цілей та стратегічної мети. Роль і місце бюджетування діяльності ДЗВО, зважаючи на всі особливості їх функціонування, слід визначити в якості елемента системи їх управління як на внутрішньому, так і зовнішньому рівні, якому притаманна власна технологія.

Відмітимо, що в контексті заявленої до опрацювання тематики заслуговують на увагу захищені положення дисертаційної роботи Григорів О.О., а саме: необхідність розмежування двох взаємопов'язаних понять “бюджетування” та “система бюджетування”; так, автором встановлено, що поняття “система бюджетування” за своїм змістом є ширшим від поняття “бюджетування” та включає в себе не тільки безпосередньо сам бюджетний процес, який являє собою послідовність складання, затвердження, виконання й контролю за виконанням усієї сукупності бюджетів організації, але й систему бюджетів (бюджетну структуру), методику бюджетування, а також ресурсне та техніко-програмне забезпечення реалізації бюджетних процесів у межах тої чи іншої бюджетної установи [8, с. 6]. Як зазначає вищевказаний автор, «...однією ж основних передумов успішного запровадження системи бюджетування та її ефективного застосування є вірна ідентифікація фінансової структури господарюючого суб'єкта, яку слід розглядати як сукупність різних центрів відповідальності» [8, с. 7].

Таблиця 1 – Тракткування терміну “бюджетування” у літературних джерелах

№ з/п	Джерело	Тракткування терміну
1.	Апчєрч А. [1, С. 541]	Під бюджетуванням автор розуміє складання квантифікованого плану (у кількісному виразі), орієнтованого на досягнення мети організації з подальшим його контролем, аналізом відхилень та оцінкою результатів діяльності.
2.	Бочаров В.В. [2, С. 207, 224, 257]	Процес розроблення конкретних бюджетів відповідно до цілей оперативного планування. Технологія обліку, планування і контролю за рухом грошових коштів, формуванням фінансових результатів і оцінювання наслідків прийнятих рішень. Процес розроблення та формування планових бюджетів, що об'єднують плани керівництва підприємств івиробничі, маркетингові та фінансові плани.
3.	Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. [3, С. 339]	Кошторисне короткострокове планування, процес складання підприємством бюджетів.
4.	Бухгалтерський словник [4, С. 26]	Бюджетування дозволяє становити зв'язок кожної господарської операції з бюджетом, тобто це метод обчислення або обліку нових оцінок, які утворилися в новому процесі

Продовження табл.1

5.	Голов С.Ф. [7, С. 340]	Процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів.
6.	Друри К. [9, С. 518, 519]	Під бюджетуванням автор розуміє процес складання програми дій на майбутнє, який передбачає такі послідовні етапи: визначення мети організації, виявлення потенційно можливих варіантів дій, оцінка альтернативних варіантів стратегій, вибір стратегії з альтернативно можливих, реалізація довгострокового плану у вигляді щорічного бюджету, відстеження фактичних результатів, реагування на відхилення від плану.
7.	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [10, С. 74]	Процес розроблення бюджету
8.	Качагіна Л. [11, С. 25]	Бюджетування – це технологія фінансового планування, обліку і контролю доходів і витрат, які отримані у бізнесі на всіх рівнях управління, яка дозволяє аналізувати прогностні та отримані фінансові показники.
9.	Партин Г.О., Загородній А.Г. [14, С. 35]	Розроблення бюджетів з метою визначення обсягу та складу витрат, забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел.
10.	Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. [21, с. 97]	Під бюджетуванням автори розуміють процес складання плану у кількісному виразі, з послідувочою координацією дій та контролем.
11.	Шеремета А.Д. [19, С. 85]	Процес формування бюджетів.
12.	Щиборщ К. [22, С. 88]	Бюджетування – це процес складання і реалізації документів, відповідно до якого підприємство здійснює свою господарську діяльність є управлінською технологією.

Джерело: узагальнено автором за [1-4; 7; 9-11; 14; 21-22]

Розглянутий змістовного наповнення такого важливого елементу підсистеми управлінського обліку суб'єктів підприємницької діяльності яким є центри відповідальності в контексті діяльності ДЗВО уможливує формулювання поняття «центри відповідальності», які являють собою структурні підрозділи установи (навчальні факультети та інститути, наукові відділи, відділи матеріального забезпечення, збуту, маркетингу, бухгалтерія, плановий відділ тощо), що перебувають під керівництвом управлінців середньої ланки, які несуть особисту відповідальність за результати їх роботи. Згідно теоретичних та практичних надбань світової підсистеми управлінського обліку можуть бути виділені наступні типи центрів відповідальності: 1) за функціями, що виконуються центрами відповідальності: основні (приймають участь в наданні послуг, виконання робіт та виробництві продукту, їх реалізації, забезпеченні,

управлінні цими процесами безпосередньо); допоміжні (надають послуги, виконують роботи, виготовляють продукцію не для зовнішніх споживачів, а для основних центрів відповідальності); 2) за обсягом повноважень та відповідальності: центри витрат; центри доходів; центри фінансових результатів; центри фінансової відповідальності.

Оскільки основним фінансово-плановим документом, що регламентує діяльність ДЗВО виступає кошторис, логічним висновком є твердження про те, що сукупність показників індивідуальних бюджетів різного функціонального спрямування за різними центрами відповідальності у грошовому виразі за статтями доходів та витрат мають відповідати загальним показниками доходів та видатків кошторису ДЗВО. Вочевидь, детальне обґрунтування кожного показника бюджетів за центрами відповідальності дозволить підвищити достовірність даних кошторисного планування, а отже сприятиме підвищенню ефективності фінансового управління ДЗВО в цілому [12].

Висновки. Становлення управлінського обліку в бюджетних установах відбувається досить сегментарно, передусім у сфері вищої освіти, що уповільнює процеси модернізації системи фінансового управління суб'єктів сектору загального державного управління зокрема. Наукове обґрунтування та опрацювання методичних та організаційних положень управлінського обліку в ДЗВО сприятиме розвитку практики управлінського обліку вказаних суб'єктів господарювання та успішному функціонуванню вказаної підсистеми бухгалтерського обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Апчёрч А. Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002. 952 с.
2. Бочаров В.В. Коммерческое бюджетирование. СПб.: Питер, 2003. 368 с.
3. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік. Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
4. Бухгалтерський словник /За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2001. 224 с.
5. Бюджетна система: підручник / За наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. К.: Центр учбової літератури; Тернопіль : Економ. думка. 2012. 871 с.
6. Бюджетний кодекс України URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
7. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. К.: Лібра, 2003. 704 с.

8. Григорів О.О. Бюджетування в системі управлінського обліку державного вищого навчального закладу: методика і організація [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». Київ, 2014. 20 с.
9. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 1071 с.
10. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: термінологічний словник. Львів: «Центр Європи», 2002. 671 с.
11. Качагіна Л. Бюджетування як найбільш ефективний напрямок фінансового менеджменту. Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. 2009. №4. С. 20-25.
12. Куцик П.О. Бюджетування як основна складова оперативного управління та фінансового контролінгу вищих навчальних закладів. Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2010. №7(2). С. 192-202.
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності». URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023
14. Партин Г.О., Загородній А.Г. Управлінський облік: Конспект лекцій для студентів напряму підготовки «Економіка і підприємництво». Львів: Видавничий відділ ІППТ, 2002. 75 с.
15. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02>
16. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету міністрів України від 28.02.02 р. № 228. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п>
17. Свірко С.В. Деякі питання сучасної української економічної термінології. Проблеми формування ринкової економіки. 2001. Вип. 9. С. 463-473.
18. Свірко С.В. Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України. Вчені записки. Науковий збірник. 2012. Вип. 14. ч.2. С. 167-173.
19. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ND ФБК-ПРЕСС, 2000. 512 с.
20. Управлінський облік і аналіз у бюджетних установах [Електронний ресурс] : навч. посіб. / С.В. Свірко, А.П. Заросило; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Київський нац. екон. ун-т імені Вадима Гетьмана. К. : КНЕУ, 2012. 538.
21. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер с англ. / Под ред.. Я.В.Соклова. М.: Финансы с сатистика, 1995. 416 с.

22. Щиборщ К. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М: “Дело и Сервис”, 2001. 544 с.

REFERENCES:

1. Apchjorch, A., Sokolov, Ja.V., & Smirnovoj, I.A. (2002). Upravlencheskij uchet: principy i praktika [Management accounting: concepts and practice]. M.:Finansy i statistika [in Ukrainian].
2. Bocharov, V.V. (2003). Kommercheskoe bjudzhetirovanie [Commercial budgeting]. SPb.: Piter [in Ukrainian].
3. Butinec', F.F., Chizhevs'ka, L.V., & Gerasimchuk, N.V. (2000). Buhgalters'kij upravlins'kij oblik [Management accounting]. Zhitomir: ZhITI [in Ukrainian].
4. Butinec', F.F. (2001). Buhgalterskij slovník [Accounting Dictionary]. Zhitomir: PP «Ruta» [in Ukrainian].
5. Fedosova, S.I., & Jurija, V.M. (2012). Bjudzhetna Sistema [Budget system]. K.: Centr uchbovoï literaturi; Ternopil' : Ekonom. Dumka [in Ukrainian].
6. Bjudzhetnij kodeks Ukraïni [Budget code of Ukraine]. (n.d.). zakon4.rada.gov.ua.
7. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].
8. Golov, S.F. (2003). Upravlins'kij oblik [Managerial Accounting]. K.: Libra [in Ukrainian].
9. Grigoriv, O.O. (2014). Bjudzhetuvannja v sistemi upravlins'kogo obliku derzhavnogo vishhogo navchal'nogo zakladu: metodika i organizacija [Budgeting in the management accounting system of a state higher education institution: methodology and organization]. Extended abstract of Doctor's thesis. Kiïv: Derzh. vishh. navch. zakl. «Kiïv. nac. ekon. un-t im. Vadima Get'mana” [in Ukrainian].
10. Druri, K. (2003). Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet [Management and production accounting]. M.: JuNITI-DANA [in Ukrainian].
11. Zagorodnij, A.G., Voznjuk, G.L., & Partin, G.O. (2002). Oblik i audit: terminologichnij slovník [Accounting and Auditing: Glossary]. L'viv: “Centr Ėvropi” [in Ukrainian].
12. Kachagina, L. (2009). Bjudzhetuvannja jak najbil'sh efektnij naprjamok finansovogo menedzhmentu [Budgeting as the most effective area of financial management]. Visnik Krivorizhs'kogo ekonomichnogo institutu KNEU – Bulletin of Kryvyi Rih Economic Institute of KNEU, 4, 20-25 [in Ukrainian].
13. Kucik, P.O. (2010). Bjudzhetuvannja jak osnovna skladova operativnogo upravlinnja ta finansovogo kontroľingu vishhiv navchal'nih zakladiv [Budgeting as a major component of the operational management and financial control of higher education institutions]. Ekonomichni nauki. Serija: Oblik i finansi – Economic sciences. Series: Accounting and Finance, 7(2), 192-202 [in Ukrainian].

14. Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku v derzhanomu sektori 101 «Podannja finansovoï zvitnosti» [National Public Sector Accounting Standard (Standard) 101 "Presentation of Financial Statements"]. (n.d.). www.minfin.gov.ua. Retrieved from: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023 [in Ukrainian].
15. Partin, G.O., & Zagorodnij, A.G. (2002). Upravlins'kij oblik [Managerial Accounting]: Konspekt lekcij dlja studentiv naprijamu pidgotovki «Ekonomika i pidpriemnictvo». L'viv: Vidavnicnij viddil IPPT [in Ukrainian].
16. Pro zatverdzhennja dokumentiv, shho zastosovujut'sja v procesi vikonannja bjudzhetu: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraïni vid 28.01.2002 № 57 [On Approval of Documents Used in the Budget Execution: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 28, 2002 № 57]. (n.d.). zakon4.rada.gov.ua. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02> [in Ukrainian].
17. Pro zatverdzhennja Porjadku skladannja, rozgljadu, zatverdzhennja ta osnovnih vimog do vikonannja koshtorisiv bjudzhetnih ustanov: Postanova Kabinetu ministriv Ukraïni vid 28.02.02 r. № 228 [On approval of the Procedure of drawing up, consideration, approval and basic requirements for the implementation of the budgetary institutions' budgets: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 28.02.02, № 228]. (n.d.). zakon4.rada.gov.ua. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-p> [in Ukrainian].
18. Svirko, S.V. (2001). Dejaki pitannja suchasnoï ukraïns'koï ekonomichnoï terminologii [Some issues of modern Ukrainian economic terminology]. Problemi formuvannja rinkovoï ekonomiki – Problems of market economy formation, 9, 463-473 [in Ukrainian].
19. Svirko, S.V. (2012). Konceptualizacija upravlins'kogo obliku v bjudzhetnih ustanovah Ukraïni [Conceptualization of management accounting in budgetary institutions of Ukraine]. Vcheni zapiski – Scientific notes, 14, 167-173 [in Ukrainian].
20. Sheremeta, A.D. (Eds.). (2000). Upravlencheskij uchet: Uchebnoe posobie [Management Accounting: Tutorial]. M.: ND FBK-PRESS [in Ukrainian].
21. Svirko, S.V., & Zarosilo, A.P. (2012). Upravlins'kij oblik i analiz u bjudzhetnih ustanovah [Management accounting and analysis in budgetary institutions]. K.: KNEU [in Ukrainian].
22. Horngren, Ch.T., Soklova, Ja.V., & Foster, Dzh. (1995). Buhgalterskij uchet: upravlencheskij aspect [Management accounting and analysis in budgetary institutions]. M.: Finansy s statistika [in Ukrainian].
23. Shhiborshh, K. (2001). Bjudzhetirovanie dejatel'nosti promyshlennyh predpriyatij Rossii [Budgeting of industrial enterprises in Russia], Ja.V. Sokolov (Ed.),. M: "Delo i Servis" [in Ukrainian].

УДК 657:336.1

**РОЗПОДІЛ ТА ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ
ДЕРЖАВНИМИ ЗАКЛАДАМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.176.542

JEL: H52, I22, I23

Широкопояс О. Ю.*Державний університет «Житомирська політехніка»*

В статті досліджено джерела фінансування закладів вищої освіти. Встановлено, що основним завданням видатків є забезпечення закладів вищої освіти їх основної діяльності. Для об'єктивної оцінки доцільності розподілу фінансових ресурсів було прослідковано тенденцію змін в чисельності закладів вищої освіти та аналіз бюджетних видатків на освіту. Аналіз показав, що більша частка всіх коштів припадає на видатки місцевих бюджетів. В статті здійснено аналіз кількості студентів закладів вищої освіти в залежності від джерел фінансування навчання. Дослідження показало, що існує пряма залежність між обсягами видатків та числом студентів які навчаються в закладах вищої освіти. Доцільно зауважити, що зменшення фінансування призводить не лише до скорочення кількості студентів але й сприяє закриттю закладів вищої освіти. Встановлено, що зменшення обсягів фінансування пов'язано безпосередньо залежить від змін фінансово-економічного стану економіки країни. Така ситуація дозволяє нам визначити, що лише бюджетного фінансування не достатньо на розвиток освітньої сфери та обумовлює необхідність пошуку альтернативних джерел залучення фінансових ресурсів з метою сприяння розвитку закладів вищої освіти та всього освітнього простору в цілому. Дослідження чисельності студентів у ВНЗ III - IV рівнів акредитації залежно від джерел фінансування показало, що найбільша частка студентів навчається за кошти фізичних осіб. Наступним за рейтингом йде бюджетне фінансування, потім фінансування з місцевих бюджетів, найменше – фінансування за кошти органів державної влади, юридичних осіб. Аналіз статистичної інформації показав, що в протягом останніх років спостерігається тенденція зменшення обсягів фінансових затрат на розвиток освіти в цілому та всіх закладів вищої освіти. В статті проаналізовано прийом студентів до закладів вищої освіти на початковий цикл за джерелами фінансування. Встановлено, що перегляд обсягів фінансування та перерозподіл фінансових потоків дозволить отримувати значну кількість якісного складу серед вступників до закладів вищої освіти, зупинить темпи скорочення чисельності студентів та кількості навчальних закладів.

Ключові слова: заклади освіти; аналіз; видатки; зведений бюджет; джерела фінансування; фінансові ресурси

© Широкопояс О. Ю., 2019

UDC 657: 336.1

DISTRIBUTION AND USE OF BUDGETARY FUNDS TO STATE HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.176.542

JEL: H52, I22, I23

Shyrokovoyas O.*Zhytomyr Polytechnic State University*

The sources of funding for higher education institutions have been explored in the article. It has been established that the main task of expenditures is to provide higher education institutions with their main activity. In order to objectively evaluate the appropriateness of the allocation of financial resources, the trend of changes in the number of institutions of higher education and the analysis of budget expenditures on education were followed. The analysis showed that a large share of all funds is spent on local budget expenditures. The number of students of higher education institutions depending on the sources of funding for education have been analyzed in the article. It has been found that there is a direct correlation between the amount of spending and the number of students enrolled in higher education. It is worth noting that the decrease in funding not only reduces the number of students, but also contributes to the closure of higher education institutions. It is established that the decrease in financing is directly related to changes in the financial and economic state of the country's economy. This situation allows us to determine that budget financing alone is not sufficient for the development of the educational sector and necessitates the search for alternative sources of financial resources to promote the development of higher education institutions and the whole educational space as a whole. The study of the number of students in universities of III - IV levels of accreditation, depending on the sources of funding, showed that the largest proportion of students study at the expense of individuals. The next highest rating is budget financing, followed by financing from local budgets, least of all - financing by state authorities and legal entities. The analysis of statistical information has shown that in recent years there has been a tendency to reduce the amount of financial costs for the development of education in general and all higher education institutions. The admission of students to higher education institutions for the initial cycle by funding sources has been analyzed. It is established that revision of funding and redistribution of financial flows will allow to receive a considerable quantity of qualitative structure among entrants to institutions of higher education, will stop rates of reduction of number of students and number of educational institutions.

Keywords: educational institutions; analysis; expenditures; consolidated budget; sources of financing; financial resources

Актуальність. Сучасний розвиток освіти в Україні побудований на основі попереднього досвіду жорсткого адміністративного управління в умовах планового функціонування ринкової економіки. За останні роки

стрімкий розвиток глобалізаційних процесів, формування елементів їх економіки знань у європейському освітньому просторі вимагає значної модернізації системи вищої освіти та перегляду меж, форм і методів державного регулювання цієї стратегічно важливої сфери.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням фінансування закладів вищої освіти було приділено багато часу, проте найбільше дослідженням займалися наступні вчені: В. Александров [1], М. Білінець [2], Ш. Грей [4], А. Касич [5], В. Малишко [7], І. Тарасенко [12], М. Кужелєв [6]. Зважаючи на значні досягнення в даному напрямку, деякі питання залишаються мало дослідженими, зокрема слід детальніше розглянути розподіл та використання бюджетних коштів державними закладами вищої освіти.

Мета. Дослідити та проаналізувати розподіл та використання бюджетних коштів державними закладами вищої освіти.

Виклад основних результатів дослідження. Процеси модернізації вищої освіти визначені імперативом сучасної політики України, що здійснюється в умовах ринкового розвитку за рахунок чітко визначених напрямів і форм діяльності з врахуванням потреб потенційних споживачів та джерел фінансування завдяки яким відбувається становлення конкуренції між вищими навчальними закладами країни.

Результати діяльності навчальних закладів залежать від економічних факторів за допомогою яких відбувається зростання ресурсоемності наукових та навчальних досліджень. В такому випадку обсяги державного фінансування не покривають проблеми, які виникають в закладах освіти при цьому, необхідність функціонування прозорих механізмів регулюють їх діяльність за межами бюджету.

Аналізуючи закон України «Про вищу освіту» визначили, що фінансування державних вищих навчальних закладів здійснюється за рахунок коштів державного бюджету та на умовах державного замовлення оплати послуг з підготовки фахівців, наукових і науково-педагогічних кадрів за рахунок інших джерел, не заборонених законодавством, з дотриманням принципів цільового та ефективного використання коштів, публічності та прозорості у прийнятті рішень

В законі визначено, що джерелам фінансування вищих навчальних закладів є:

- бюджетне фінансування;

- фінансування за рахунок коштів, які надійшли за оплату послуг навчання, підвищення кваліфікації та перепідготовку кадрів;
- фінансування за рахунок коштів які надійшли в результаті надання додаткових послуг;
- фінансування за рахунок коштів одержаних в результаті науково-дослідної роботи;
- фінансування за рахунок коштів які надійшли в результаті реалізації продукції навчально-виробничих майстерень, підприємств, цехів та господарств, а також надання в оренду приміщень, споруд, обладнання;
- фінансування яке надходить з місцевих бюджетів та дивідендів від цінних паперів;
- фінансування за рахунок добровільних надходжень.

Всі видатки можемо розглядати як державні видатки, основним завданням яких є забезпечення вищим навчальним закладам їх основної діяльності. На сьогоднішній день є загальноприйнята класифікація видатків:

- на забезпечення функціонування вищої освіти, до якого можна віднести науково – методичне забезпечення та витрати пов'язані з управлінням та реалізацією суспільних заходів;
- фінансування акредитованих навчальних закладів яке відносять до непрямих фінансових вливань з метою реалізації прав громадян на освіту;
- на реалізацію програм розвитку вищої освіти;
- на фінансову підтримку студентів.

Все фінансування закладів вищої освіти готує фахівців за тими напрямами і спеціальностями освітньо-кваліфікаційні рівні яких є найбільш необхідними. Такий процес зумовлений тим, що в умовах сьогодення важливе питання інвестиції в майбутнє нації. Варто пам'ятати, що основним видом діяльності закладів вищої освіти є надання послуг освітнього характеру. Освітні послуги дозволяють нам наблизити потенційних споживачів до кінцевого продукту (освіти), яка їм є необхідною. Для об'єктивної оцінки доцільності розподілу фінансових ресурсів необхідно прослідкувати яка тенденція змін в чисельності закладів вищої освіти протягом 2010-2016 років за допомогою табл. 1

Аналізуючи чисельність закладів вищої освіти державної та комунальної форми власності було виявлено, що найбільша чисельність закладів припадала на 2010/2011, а саме 231. Протягом наступних років відбувалося значне скорочення загальної кількості закладів освіти, так в 2011/2012 році

зменшення відбулось на рівні 1,7%, що склало 4 заклади. В 2012/2013 році закладів освіти державної форми власності стало менше ще на 7, що у відсотковому співвідношенні зменшилось на 3,1%. В 2013/2014 році зменшення сягало 0,9%, в 2014/2015 році було відмічена найбільша активність по зменшенню кількості навчальних закладів, а саме 9,6% , що відобразило зменшення на рівні 21 закладу.

Таблиця 1 – Чисельність закладів освіти протягом 2010/2011-2017/2018 навчальних років

<i>Показник</i>	<i>2010/ 2011</i>	<i>2011/ 2012</i>	<i>2012/ 2013</i>	<i>2013/ 2014</i>	<i>2014/ 2015</i>	<i>2015/ 2016</i>	<i>2016/ 2017</i>
Всього закладів	330	326	316	309	277	288	287
державна та комунальна власність	231	227	220	218	197	208	209
приватна	99	99	96	91	80	80	78
Відхилення показника чисельності закладів державна та комунальна власність порівняно з даними попереднього року.							
- абсолютне, закладів	-	-4	-7	-2	-21	11	1
- відносне, % (темп приросту)	-	-1,7	-3,1	-0,9	-9,6	5,6	0,5
Відхилення показника чисельності закладів державна та комунальна власність порівняно з базовим роком (2010/2011 р)							
- абсолютне, закладів	-	-4	-11	-13	-34	-23	-22
- відносне, % (темп приросту)	-	-1,7	-4,8	-5,6	-14,7	-10	-9,5

Джерело: розраховано автором на основі [11]

З 2015/2016 навчальних років кількість навчальних закладів почала збільшуватись і налічувала 208, що в порівнянні з попереднім роком більше на 11. В порівнянні з 2010/2011 роком найбільше скорочення було відмічене в 2014/2015 році і відрізнялась на 34 заклади. Враховуючи те, що була тенденція до збільшення, в 2016/2017 році кількість закладів вищої освіти державної та комунальної форм власності була нижчою ніж в 2010/2011 році на 22 заклади.

Доцільним кроком дослідження є необхідність проведення аналізу бюджетних видатків на освіту протягом 2010-2017 років за допомогою табл. 2.

Таблиця 2 – Видатки бюджету Міністерства освіти і науки за 2010-2017 роки

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Всього зведений, млн. грн.	79 789	86 254	101 561	105 539	100 110	114 193	129 435	177 756
на 1 людину, грн.	1 736	1 884	2 226	2 317	2 204	2 665	3 033	4 184
на 1 працюючого, грн.	3 937	4 244	4 990	5 172	5 539	6 945	7 952	11 002
у % до ВВП.	7,4%	6,6%	7,0%	6,9%	6,3%	5,7%	5,4%	6,0%
Відхилення загального показника зведеного по відношенню до попереднього року.								
- абсолютне	-	6 465	15 307	3 978	-5 429	14 083	15 242	48 321
- відносне, % (темپ приросту)	-	8,1	17,7	3,9	-5,1	14,1	13,3	37,3
Всього державний, млн. грн.	28 806	27 233	30 243	30 943	28 678	30 186	34 825	41 140
на 1 людину, грн.	627	595	663	679	631	705	816	968
на 1 працюючого, грн.	1 421	1 340	1 486	1 517	1 587	1 836	2 140	2 546
у % до ВВП.	2,7%	2,1%	2,1%	2,0%	1,8%	1,5%	1,5%	1,4%
Відхилення загального показника державного по відношенню до попереднього року.								
- абсолютне	-	-1 573	3 010	700	-2 265	1 508	4 639	6 315
- відносне, % (темп приросту)	-	-5,5	11,1	2,3	-7,3	5,3	15,4	18,1
Всього місцевий, млн. грн.	50 982	59 021	71 318	74 596	71 432	84 008	94 610	136 616
на 1 людину, грн.	1 109	1 289	1 563	1 638	1 572	1 961	2 217	3 216
на 1 працюючого, грн.	2 516	2 904	3 504	3 656	3 952	5 109	5 813	8 456
у % до ВВП.	4,7%	4,5%	4,9%	4,9%	4,5%	4,2%	4,0%	4,6%
Відхилення загального показника місцевого по відношенню до попереднього року.								
- абсолютне	-	8 039	12 297	3 278	-3 164	12 576	10 602	42 006
- відносне, % (темп приросту)	-	15,8	20,8	4,6	-4,2	17,6	12,6	44,4

Джерело: [3]

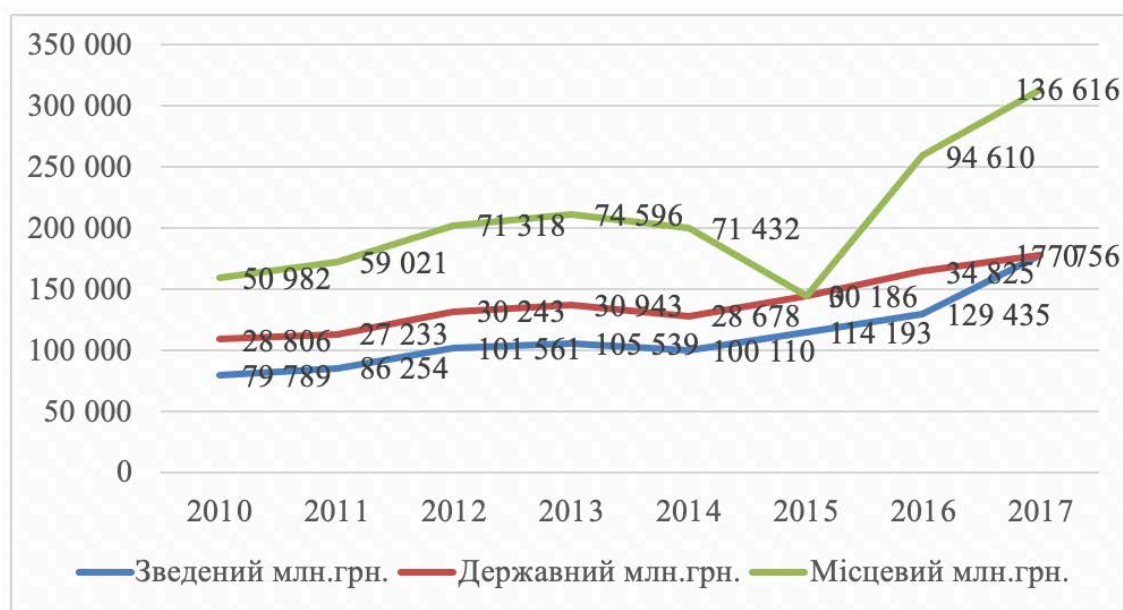
Аналізуючи видатки зведеного бюджету на освіту за допомогою табл. 2. ми спостерігаємо, що більша частка всіх коштів припадає на видатки місцевих бюджетів. За допомогою рис. 1. відобразимо зміни, які відбулись у структурі бюджету.

З 2010 року по 2013 рік включно спостерігаємо тенденцію збільшення частки бюджетних видатків на освітні послуги. Збільшення відбувалось як у видатках місцевого так і в видатках державного бюджету.

В 2014 році ми можемо спостерігати стрімке скорочення частки

видатків, в порівнянні з 2013 роком обсяг видатків зведеного бюджету знизився на 5,1%, що в сумі склало 5 429 млн.грн.

В 2015 році ситуація покращилась і частка видатків збільшилась на 14,1% в порівнянні з 2014 роком, що в сумі склало 14 083 млн. грн. Загальна сума видатків зведеного бюджету на освіту в 2017 році збільшилась на 37,3% в порівнянні з 2016 роком, що склало 41 140 млн. грн.



*Рис. 1 Динаміка видатків зведеного бюджету на освіту України
Джерело: авторська розробка*

Виходячи з отриманих даних проаналізуємо кількість прийнятих студентів до закладів вищої освіти за допомогою табл. 3.

Таблиця 3 – Кількість студентів закладів вищої освіти в залежності від джерел фінансування навчання

Показник	2010/2011	2014/2015	2015/2016	2016/2017
Загальна кількість студентів, осіб, в т. ч. за кошти:	2066667	1437955	1375160	1369432
державного бюджету	798571	663194	649225	652935
місцевих бюджетів	14486	12201	14722	12317
юридичних осіб	8374	10223	9520	9227
фізичних осіб	1245236	752337	701693	694953
Відхилення загальної кількості до попереднього року				
абсолютне, осіб	-	-628712	-62795	-5728
відносне, % (темپ приросту)	-	-30	-4	-0,42
Відхилення загальної кількості до базового року 2010/2011				
абсолютне, осіб	-	-628712	-691507	-697235
відносне, % (темп приросту)	-	-30	-33	-33,74

Джерело: [8]

Табличні дані дозволяють оцінити як змінювалась загальна кількість студентів протягом останніх років. Об'єктивний аналіз досліджених даних дозволив визначити наступне:

- в 2014/2015 роках в порівнянні з базовим роком відхилення склало 30%, що в результаті в загальному зменшилось на 628712 осіб;
- в 2015/2016 роках з в порівнянні з базовим роком відхилення склало 33%, що в результаті в загальному зменшилось на 691507 осіб;
- 2016/2017 роках з в порівнянні з базовим роком відхилення склало 33,74%, що в результаті в загальному зменшилось на 697235 осіб.

Порівнюючи дані двох проаналізованих таблиць ми бачимо, що існує пряма залежність між обсягами видатків та числом студентів які навчаються в закладах вищої освіти. Доцільно зауважити, що зменшення фінансування призводить не лише до скорочення кількості студентів але й сприяє закриттю закладів вищої освіти.

Наступним кроком дослідження є аналіз витрат вищої освіти за функціями протягом 2010-2015 років табл. 4.

Значну частину аналізу було приділено саме видаткам пов'язаними з послугами в сфері освіти . Було виявлено, що з 2010 року по 2013 рік сума видатків постійно зростала, проте в 2014 році відбувся спад, який в порівнянні з 2013 роком склав -5,73%, що склало зменшення в сумі 2244009,90 грн. Якщо порівнювати 2014 рік з 2010, то сума видатків є більшою на 12,75%, що складають 4172958,40 грн. Варто зазначити, що окрім зменшення видатків на послуги освіти зменшення видатків спостерігається і в групі « фінансові послуги/трансферти населенню, стипендії, субсидії, поточні трансферти, капітальні трансферти », що призводить до змін в якісному та кількісному складі учасників освітнього процесу.

Зменшення обсягів фінансування пов'язано безпосередньо залежить від змін фінансово-економічного стану економіки країни. Така ситуації дозволяє нам визначити, що лише бюджетного фінансування не достатньо на розвиток освітньої сфери та обумовлює необхідність пошуку альтернативних джерел залучення фінансових ресурсів з метою сприяння розвитку закладів вищої освіти та всього освітнього простору в цілому.

Зміни в економічному стані внесли свої корективи в фінансування постачальників освітніх послуг, як зазначено в табл. 4. Більша частина витрат була спрямована на фінансування: другорядної діяльності у межах закладів освіти; послуги харчування; другорядної діяльності, що пов'язана з навчанням; фінансових послуг/трансферти населенню, стипендії, субсидії, поточні трансферти, капітальні трансферти.

Проаналізуємо яку частку видатків складала видатки на освіту відповідно до джерел спрямованості табл. 5.

Таблиця 4 – Аналіз витрат на перший етап вищої освіти за постачальниками послуг протягом 2010-2015 роки

Напряму витрат	Обсяги витрат в обсязі років, грн.					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Послуги у сфері освіти	32 729 284,5	35 143 641,2	37 700 632,1	39 146 252,8	36 902 242,9	42 992 822,7
Другорядна діяльність у межах закладів освіти	2 688 182,8	2 536 638,6	2 360 554,2	2 258 327,1	1 850 494,5	1 912 677,8
Медичні послуги	1 638,7	1 914,2	2 419,7	2 232,3	2 656,3	2 772,3
Послуги харчування	2 286 814,7	2 132 549,7	2 005 629,7	1 897 138,9	2 656,3	1 546 037,3
Адміністративні послуги/Комунальні, фінансові, відрядження, будівництво та ремонт (капітальні витрати)	399 729,3	402 174,7	352 504,8	358 955,9	272 493,2	363 868,2
Другорядна діяльність, що пов'язана з навчанням	2 243 009,6	2 083 746,9	2 157 310,5	1 696 331,8	1 503 842,2	1 928 152,8
Інвентар та обмундирування	761 993,8	709 226,5	669 242,8	631 896,1	521 245,8	507 345,9
Транспортні послуги	3 142,1	3 192,0	3 869,1	4 035,4	5 313,8	6 357,1
Підручники та канцелярські товари	327 012,5	296 195,4	394 714,0	343 438,4	302 290,0	221 641,6
Фінансові послуги/трансферти населенню, стипендії, субсидії, поточні трансферти, капітальні трансферти	1 150 861,1	1 075 133,0	1 089 484,6	716 961,8	674 992,5	1 192 808,2
<i>Відхилення показника витрат на послуги у сфері освіти (до попереднього року)</i>						
- абсолютне, грн.	-	2414356,70	2556990,90	1445620,70	-2244009,90	6090579,80
- відносне, % (темп приросту)	-	7,38	7,28	3,83	-5,73	16,50
<i>Відхилення послуг у сфері освіти (до базового 2010 року)</i>						
- абсолютне, грн.	-	2414356,70	4971347,60	6416968,30	4172958,40	10263538,20
- відносне, % (темп приросту)	-	7,38	15,19	19,61	12,75	31,36

Джерело: [9]

Таблиця 5 – Динаміка формування видатків на освіту за джерелами надходжень за період 2010–2015 рр. (тис. грн.)

Джерело надходжень	2010		2011		2012		2013		2014		2015	
	Усього витрат	освітні послуги	Усього витрат	освітні послуги	Усього витрат	освітні послуги	Усього витрат	освітні послуги	Усього витрат	освітні послуги	Усього витрат	освітні послуги
Державний сектор	74 262 633,7	59 288 554,4	80 110 320,3	64 217 822,2	94 005 131,7	75 800 660,2	97 752 999,9	79 797 002,2	93 230 306,4	76 180 752,2	106 178 650,5	82 430 902,1
Центральний Уряд	27 960 089,9	24 502 692,5	26 354 021,6	24 259 318,2	29 099 969,7	26 819 818,6	29 863 498,9	27 824 487,8	28 146 307,2	26 287 701,1	29 211 106,4	27 338 848,2
Обласні/місцеві бюджети	46 302 543,8	34 785 861,9	53 756 298,7	39 958 504,0	64 905 162,0	48 980 841,6	67 889 501,0	51 972 514,3	65 083 999,2	49 893 051,1	76 967 544,1	55 092 054,0
Питома вага (%) освітніх послуг.	79,8		80,2		80,6		81,6		81,7		77,6	
Відхилення джерел надходжень до державного сектору на освітні послуги до попереднього року:												
- абсолютне, тис. грн.	-	-	4 929 267,80	11 582 838,00	3 996 342,00	-3 616 250,00	6 250 149,90					
- відносне, % (темп приросту)	-	-	8,31	18,04	5,27	-4,53	8,20					
Відхилення джерел надходжень до сектору на освітні послуги до базового 2010 року:												
- абсолютне, тис. грн.	-	-	4 929 267,80	16 512 105,80	20 508 447,80	16 892 197,80	23 142 347,70					
- відносне, % (темп приросту)	-	-	8,31	27,85	34,59	28,49	39,03					

Джерело: [9]

Проведене дослідження дозволяє визначити, що з 2010 року відбувається активне фінансування освітніх послуг. Найбільшу частку питомої ваги було визначено в 2013 році, проте в 2012 році в фінансовому співвідношенні сума була більшою.

В 2014 році в порівнянні з 2013 роком обсяг фінансування на послуги вищої освіти зменшився на 4,53%, що в грошовому еквіваленті було рівне 3 616 250,00 тис. грн. Аналізуючи 2015 рік було відмічене зростання обсягів фінансування в порівнянні з попереднім роком на 8,20%. Тенденцію змін обсягів державного фінансування послуг у сфері освіти відображено на рис. 2.

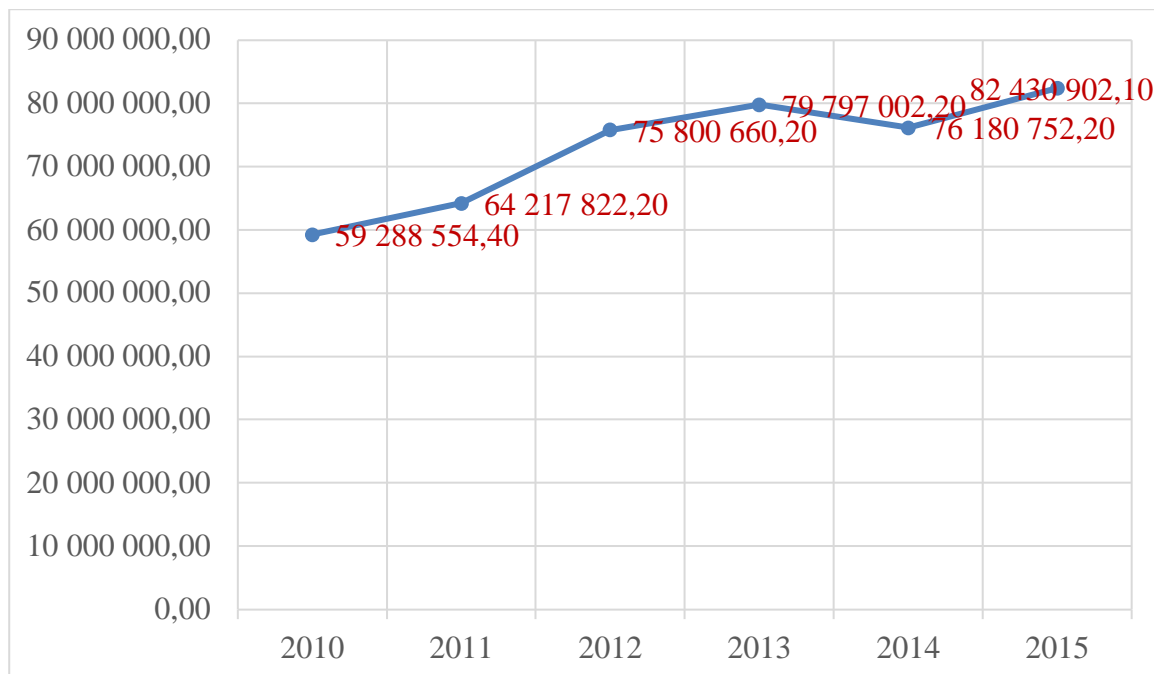


Рис. 2 Динаміка обсягу державного фінансування послуг освітньої сфери

Джерело: авторська розробка

Аналізуючи наведену статистичну інформацію визначено, що в протягом останніх років спостерігається тенденція зменшення обсягів фінансових затрат на розвиток освіти в цілому та всіх закладів вищої освіти. Наступним кроком необхідно проаналізувати прийом студентів до закладів вищої освіти на початковий цикл за джерелами фінансування їх навчання за допомогою табл. 6.

Дослідження чисельності прийнятих студентів до закладів вищої освіти на початковий цикл за державним фінансуванням дозволило нам визначити, що в 2011/2012 навчальних роках в порівнянні з 2010/2011 роком чисельність

прийнятих осіб скоротилась на 28803чол., що відповідає зменшенню на 16,56%.

Таблиця 6 – Чисельність прийнятих студентів до закладів вищої освіти на початковий цикл за джерелами фінансування їх навчання у ВНЗ III - IV рівнів акредитації (період 2010/2011-2015/2016 рр.)

Кількість прийнятих осіб	2010/2011	2011/2012	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016
Всього, в т.ч за кошти:	381362	314530	341290	348051	291647	259904
державного бюджету	173916	145113	169811	166170	147502	134194
місцевих бюджетів	4876	3830	4326	3959	2615	2864
органів державної влади, юридичних осіб	942	977	811	947	763	765
фізичних осіб	212278	164610	166342	176975	140767	122081
Відхилення чисельності прийнятих студентів за державним замовленням (за попередній рік):						
- абсолютне, осіб.	-	-28803	24698	-3641	-18668	-13308
- відносне, % (темپ приросту)	-	-16,56	17,02	-2,14	-11,23	-9,02
Відхилення чисельності прийнятих студентів за державним замовленням до базового 2010 року:						
- абсолютне, осіб.	-	-28803	-4105	-7746	-26414	-39722
- відносне, % (темп приросту)	-	-16,56	-2,36	-4,45	-15,19	-22,84

Джерело: розраховано за даними [10]

В 2015/2016 навчальному році в порівнянні з базовим 2010/2011 роком спостерігається найбільше скорочення чисельності, яке склало 39722чол., що відповідає 22,84%.

З цього періоду починається поступове скорочення чисельності прийнятих осіб, динаміку якого спостерігаємо на рис. 3.

Таким чином наведений рисунок відображає тенденцію змін чисельності прийнятих студентів які навчаються за кошти державного бюджету.

Значні зміни були відображені в порівнянні 2014/2015 з 2013/2014 роком, де чисельність студентів зменшилась на 18668 осіб. Слід зазначити, що найменший спад чисельності прийнятих студентів в порівнянні до базового 2010/2011 року було відмічене в 2012/2013 році. Виходячи з цього

необхідно активізувати зусилля пошуку джерел фінансування закладів вищої освіти з інших джерел фінансування.

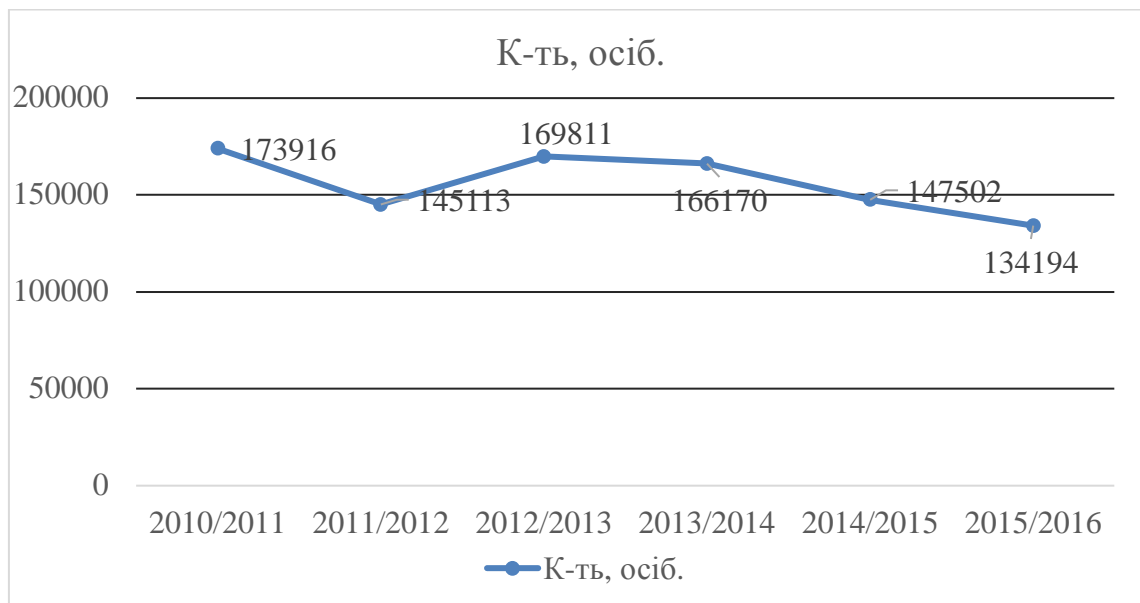


Рис. 3 Складено автором на основі вивчених даних
Джерело: авторська розробка

Наступним важливим етапом дослідження є визначення чисельності студентів в залежності від джерел фінансування, наведено в табл. 7.

Дослідження чисельності студентів у ВНЗ III - IV рівнів акредитації залежно від джерел фінансування показало, що найбільша частка студентів навчається за кошти фізичних осіб. Наступним за рейтингом йде бюджетне фінансування, потім фінансування з місцевих бюджетів, найменше – фінансування за кошти органів державної влади, юридичних осіб.

Порівняння чисельності студентів в 2011/2012 році до 2010/2011 рр. дозволило визначити зменшення чисельності на 37832 особи. Дані 2012/2013 рр. в порівнянні з даними 2011/2012 року мали скорочення чисельності на 1,3 %, що в числовому еквіваленті дорівнює 9783 осіб. Найбільше скорочення чисельності осіб було відмічене в 2014/2015 рр. в порівнянні з 2013/2014 роком і склало 87240 особи, що склало зменшення більше ніж на 11%.

Порівняння скорочення чисельності осіб, що навчаються у ВНЗ III - IV рівнів акредитації до базового 2010/2011 року показало, що 2015/2016 року було зменшено чисельність осіб, що навчаються на 20,4%, що склало 165986 особи. Найменше скорочення спостерігалось в 2011/2012 році і відрізнялось від базового на 4,6%.

Таблиця 7 – Чисельність студентів за джерелами фінансування їх навчання у ВНЗ III - IV рівнів акредитації (період 2010/2011-2015/2016 рр.)

Всього студентів, осіб	2010/2011	2011/2012	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016
Всього, в т.ч за кошти:	2129835	1954789	1824906	1723685	1437955	1375160
державного бюджету	815211	777379	767596	750434	663194	649225
місцевих бюджетів	20956	18372	18379	18815	12201	14722
органів державної влади, юридичних осіб	8502	8886	6519	7870	10223	9520
фізичних осіб	1285166	1150152	1032412	946566	752337	701693
Відхилення чисельності студентів за державним замовленням (за попередній рік):						
- абсолютне, осіб.	-	-37832	-9783	-17162	-87240	-13969
- відносне, % (темپ приросту)	-	-4,6	-1,3	-2,2	-11,6	-2,1
Відхилення чисельності студентів за державним замовленням до базового 2010 року:						
- абсолютне, осіб.	-	-37832	-47615	-64777	-152017	-165986
- відносне, % (темп приросту)	-	-4,6	-5,8	-7,9	-18,6	-20,4

Джерело: [10]

Динаміку змін спостерігаємо чисельність студентів за джерелами фінансування їх навчання у ВНЗ III - IV рівнів акредитації на рис. 4.

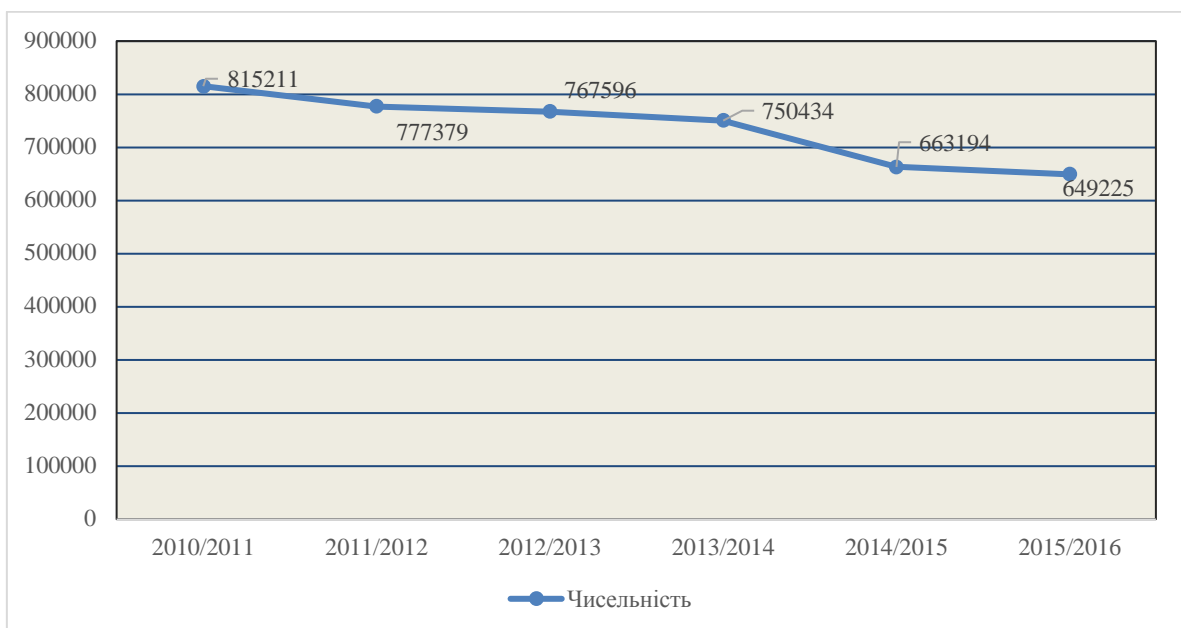


Рис. 4 Чисельність студентів за джерелами фінансування
Джерело: авторська розробка

Висновки. Таким чином дослідивши розподіл та використання бюджетних коштів державними закладами вищої освіти було визначено, що протягом 2016/2017 року найбільша частка закладів освіти припадала на заклади державної та комунальної форми власності та налічувала 209. Проте, такий показник не є позитивним, адже в 2010/2011 році кількість закладів налічувалось на 22 більше, що свідчить про зменшене фінансування та вимушене скорочення їх кількості.

Аналізуючи витрати на перший етап вищої освіти було визначено, що в 2016 році в порівнянні до базового 2010 року обсяг видатків збільшився на 10263538,20 грн., що в % відношенні показало приріст в розмірі 31,36%.

Дослідження формування видатків на освіту за джерелами надходжень за період 2010-2015 рр. дозволив визначити, що найбільша частка фінансування надходить з державного бюджету. Порівняння 2015 року до базового 2010 року та спостерігають збільшення на 23 142 347,70 грн., що збільшилось на 39,03%.

Дослідження чисельності прийнятих студентів до закладів вищої освіти на початковий цикл дозволили визначити, що передусе прийняття студентів за кошти фізичних осіб, адже державне фінансування є меншим, тому кількість студентів теж менша. 2015/2016 рік в процесі порівняння з базовим 2010/2011 роком відзначився найбільшим скорочення чисельності, яке склало 39722 чол., що відповідає 22,84%. Тенденція до скорочення зумовлена значним зменшенням обсягів державного фінансування закладів вищої освіти. В сучасних умовах більша частина державного фінансування направлена на розвиток закладів середньої освіти, що не відображає позитивну тенденцію вступу до закладів вищої освіти. Перегляд обсягів фінансування та перерозподіл фінансових потоків дозволить отримувати значну кількість якісного складу серед вступників до закладів вищої освіти, зупинить темпи скорочення чисельності студентів та кількості навчальних закладів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Александров В. Освітня послуга: суть та моделі якості / В. Александров // Освіта і управління. – 2006. – Т.9. №1. – С. 156–164.
2. Білінець М. Ю. Фінансування вищої освіти в Україні: сучасні тенденції, проблеми та перспективи. URL: <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/166.pdf>
3. Видатки. URL: <http://cost.ua/budget/expenditure/>

4. Грей Ш. Налогово-бюджетная политика и экономический рост. Всемирный банк / Ш. Грей, Т. Лейн, А. Вароудакис/ URL:: http://siteresources.worldbank.org/ECAEXT/Resources/258598-1182779443519/Fiscal_Policy_and_Economic_Growth_rus_090507.pdf
5. Касич А. О. Особливості фінансування вищої освіти в Україні та інших країнах світу / А.О. Касич, В.А. Циган URL:: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2587>
6. Кужелев М.О. Проблеми та перспективи фінансового забезпечення та оплати праці загальноосвітніх та вищих навчальних закладів України / М.О. Кужелев, М.О. Житар // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України (електронне видання) – 2016. – Вип. 1.- С. 106-117.
7. Малишко В. В. Фінансування вищої освіти в Україні: проблеми та перспективи / В.В. Малишко // Молодий вчений. – 2016. – № 2. – С. 64-67.
8. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://ukrstat.gov.ua/>
9. Статистичний бюлетень "Національні рахунки освіти в Україні". URL: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/Arhiv_u/15/Arch_nro_bl.htm
10. Статистичний бюлетень «Основні показники діяльності вищих навчальних закладів України». URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/15/Arch_vnz_bl.htm
11. Статистичний збірник. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publosvita_u.htm
12. Тарасенко І.О. Проблеми фінансування вищої освіти в Україні в контексті забезпечення конкурентоспроможності / І.О. Тарасенко, Т.М. Нефедова – [Електронний режим] – Режим доступу: http://irbisnbnv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbnv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P2 Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України, № 1, 2017 240 1DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Vknutd_2013_4_33.pdf

REFERENCES:

1. Aleksandrov, V. (2006). Osvitnja posluga: sut' ta modeli jakosti [Educational service: the essence and models of quality]. Osvita i upravlinnja – Education and management, Vols. 9, pp. 156–164.
2. Bilinec', M.Ju. Finansuvannja vyshhoi' osvity v Ukraini: suchasni tendencii', problemy ta perspektyvy – [Financing Higher Education in Ukraine: Current Trends, Problems and Prospects]. Retrieved from <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/166.pdf> [in Ukraine].
3. Vydatky [Costs]. cost.ua Retrieved from <http://cost.ua/budget/expenditure/> [in Ukrainian].
4. Grej, Sh., Lejn, T. & Varoudakis, A. Nalogovo-bjuzdhetnaja politika i jekonomicheskij rost. Vsemirnyj bank [Fiscal Policy and Economic Growth. World Bank]. Retrieved from

- http://siteresources.worldbank.org/ECAEXT/Resources/258598-1182779443519/Fiscal_Policy_and_Economic_Growth_rus_090507.pdf [in Ukrainian].
5. Kasych, A. O. & Cygan, V. A. Osoblyvosti finansuvannja vyshhoi' osvity v Ukraini ta inshyh krajinah svitu [Features of financing higher education in Ukraine and other countries of the world]. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2587> [in Ukrainian].
 6. Kuzheljev, M.O. & Zhytar, M.O. (2016). Problemy ta perspektyvy finansovogo zabezpechennja ta oplaty prac'i zagal'noosvitnih ta vyshhyh navchal'nyh zakladiv Ukrainy [Problems and prospects of financial support and remuneration of secondary and higher educational establishments of Ukraine]. Zbirnyk naukovykh prac' Nacional'nogo universytetu derzhavnoi' podatkovoi' sluzhby Ukrainy – Proceedings of the National University of State Tax Service of Ukraine, 1, 106-117 [in Ukrainian].
 7. Malyshko, V.V. (2016). Finansuvannja vyshhoi' osvity v Ukraini: problemy ta perspektyvy [Financing higher education in Ukraine: problems and prospects]. Molodyj vchenyj – Young scientist, 2, 64-67 [in Ukrainian].
 8. Oficijnyj sajt Derzhavnoi' sluzhby statystyky Ukrainy [Official site of the State Statistics Service of Ukraine] ukrstat.gov.ua Retrieved from <http://ukrstat.gov.ua/> [in Ukrainian].
 9. Statystychnyj bjuleten' "Nacional'ni rahunky osvity v Ukraini" [National Education Accounts in Ukraine statistical bulletin] ukrstat.org Retrieved from https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/Arhiv_u/15/Arch_nro_bl.htm [in Ukrainian].
 10. Statystychnyj bjuleten' «Osnovni pokaznyky dijial'nosti vyshhyh navchal'nyh zakladiv Ukrainy» [Statistical bulletin “Main indicators of activity of higher educational establishments of Ukraine”.] ukrstat.gov.ua Retrieved from http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/15/Arch_vnz_bl.htm [in Ukrainian].
 11. Statystychnyj zbirnyk [Statistical collection]. ukrstat.gov.ua Retrieved from: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publosvita_u.htm [in Ukrainian].
 12. Tarasenko, I.O. & Nefedova, T.M. (2017). Problemy finansuvannja vyshhoi' osvity v Ukraini v konteksti zabezpechennja konkurentospromozhnosti [Problems of financing higher education in Ukraine in the context of competitiveness]. Zbirnyk naukovykh prac' Universytetu derzhavnoi' fiskal'noi' sluzhby Ukrainy – Collection of Scientific Papers of the State Fiscal Service of Ukraine, 1, 240. Retrieved from http://irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Vknutd_2013_4_33.pdf [in Ukrainian]

СТАЛИЙ РОЗВИТОК, ЕКОЛОГІЧНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ ТА АЛЬТЕРНАТИВНА ЕНЕРГЕТИКА

УДК 338.4.504

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ЕКОЛОГІЗАЦІЄЮ В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.193.543

JEL: L74, Q57

**Кононова О. Є., к.е.н.,
Шпатакова О. Л.**

ДВНЗ “Придніпровська державна академія будівництва та архітектури”

Стаття націлена на систематизацію напрямків зарубіжного досвіду щодо стратегічного управління екологізацією на будівельних підприємствах, який може бути адаптована в вітчизняних умовах розвитку. В процесі дослідження виділено основні напрямки, характеристики та ознаки стратегічного управління екологізацією в будівельній галузі на прикладі провідного досвіду окремих країн ЄС, декларативному наднаціональному рівні. На рівні декларативних засад ЄС на наднаціональному рівні щодо управління будівельними відходами передбачено наступне, а саме: кількісні параметри обсягів відходів за вказаним видом економічної діяльності; склад видів будівельних відходів, які підпадають під контроль та нагляд на рівні ЄС та країн-учасниць; планові засади щодо скорочення будівельних відходів за вагою; методи, які передбачено використовувати в будівельній галузі країн-учасниць ЄС на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств (повторного використання та / або рециклювання); заходи щодо реалізації планових засад скорочення будівельних відходів за вагою на 70% до 2020 р. на рівні всіх країн-учасниць ЄС («деконструкція» та попереднє визначення суб'єктами будівельної діяльності вичерпного плану стосовно скорочення відходів, їх повторного використання та / або рециклювання). Доведено, що вищезазначені декларативні аспекти управління будівельними відходами, прийняті на наднаціональному рівні ЄС, можуть бути адаптовані до українських засад управління за даними напрямком. Визначено, що серед ефективних основних напрямків екологізації в будівельній галузі країн ЄС найбільш широке розповсюдження отримали екологічно орієнтоване управління відходами і будівництво екологічно ефективних об'єктів. Встановлено, що вказані напрямки успішно реалізуються і демонструють ефективність екологічного та економічного характеру. Процес екологізації в

країнах ЄС реалізується переважно в рамках державно-приватних партнерств. Доведено, що інноваційні методи та заходи, визначені в положеннях практики зарубіжного досвіду, можуть бути адаптовані в умовах функціонування будівельної галузі України.

Ключові слова: екологізація; стратегічне управління; зарубіжний досвід; будівельна галузь; відходи; повторне використання; скорочення; переробка; ефективність

UDC 338.4.504

FOREIGN EXPERIENCE OF STRATEGIC MANAGEMENT OF GREENING IN THE CONSTRUCTION INDUSTRY

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.193.543

JEL: L74, Q57

**Kononova O., PhD in Economics
Shpatakova O.**

Prydniprov's'ka State Academy of Civi Engineering and Architecture

The systematization of the foreign experience areas in the strategic management of greening at construction enterprises, which can be adapted in domestic conditions of development have been investigated. In the course of the main directions research, characteristics and features of strategic management of greening in the construction industry are highlighted, based on the leading experience of individual EU countries, declarative supranational level. At the supranational level of the EU declarative framework for construction waste management, the following is foreseen, namely: quantitative parameters of waste volumes by the specified type of economic activity; the composition of the types of construction waste that are subject to control and supervision at EU and Member State level; planned bases for reducing construction waste by weight; methods to be used in the construction industry of EU Member States at the level of economic entities and related enterprises (reuse and / or recycling); measures to implement the planned bases for reducing construction waste by 70% by 2020 at the level of all EU member states ("deconstruction" and preliminary definition by the operators of a comprehensive plan of waste reduction, reuse and / or recycling). It has been proved that the above declarative aspects of construction waste management adopted at the supranational level of the EU can be adapted to the Ukrainian management principles in this area. It has been identified that among the effective main areas of greening in the construction industry of the EU countries are the most widespread eco-oriented waste management and the construction of environmentally efficient facilities. It has been established that these directions are successfully implemented and demonstrate the effectiveness of environmental and economic nature. The greening process in EU countries is mainly implemented through public-private partnerships. It is proved that innovative methods and measures, defined in the

provisions of practice of foreign experience, can be adapted in the conditions of the construction industry functioning of Ukraine.

Keywords: greening; strategic management; foreign experience; construction industry; waste; reuse; reduction; recycling; efficiency

Актуальність. Стратегічне управління екологізацією в будівельній галузі в провідній зарубіжній практиці передбачає використання інноваційних методів переробки, повторного використання, утилізації відходів та створення екологічно ефективних об'єктів (житлових та нежитлових будівель, інфраструктурних об'єктів, зокрема, доріг). Впровадження вказаних напрямків екологічного управління в будівельній сфері передбачає отримання як екологічного ефекту для територій, населення, так і економічних вигід для суб'єктів будівельної та суміжної діяльності, держави, місцевих об'єднань, громадян. Дослідження кращих напрацювань зарубіжного досвіду та визначення можливості його адаптації в умовах вітчизняної будівельної галузі є актуальним аспектом вирішення проблематики оптимізації стратегічного управління екологізацією в даній сфері.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вивчення та систематизація зарубіжного досвіду стратегічного управління екологізацією в будівельній галузі досліджується як науковцями, так і експертами. Вказана проблема висвітлювалась в працях Т. Голуба, Ч. Романовського [1], М. Неллеса, Дж. Гранеса, Г. Морщчека [9], Г. Хоббса, К. Адамса [7], Ю. Нікуличева [2], досліджувалась аналітиками [3; 4; 6; 10]. На сучасному етапі в наукових працях, серед фахівців відсутня комплексна систематизація напрямків зарубіжного досвіду щодо стратегічного управління екологізацією в будівельній галузі, який би міг бути адаптований в умовах України.

Мета роботи – систематизація напрямків зарубіжного досвіду щодо стратегічного управління екологізацією на будівельних підприємствах, який може бути адаптована в вітчизняних умовах розвитку.

Виклад основних результатів дослідження. В сфері стратегічного управління екологізацією на будівельних підприємствах існують, переважно, наукові, емпіричні, аналітичні дослідження, пов'язані з висвітленням зарубіжного досвіду стосовно окремих аспектів використання відходів щодо всіх сфер економічної діяльності (в тому числі з виділенням будівельної сфери), також є напрацювання стосовно

будівництва енергоефективних об'єктів. Створення комплексної систематизації характеристик та ознак за двома вказаними напрямками (екологічно орієнтоване управління відходами і будівництво екологічно ефективних об'єктів) дозволить визначити картину основних напрямків адаптації кращого зарубіжного досвіду для України. Дослідження буде проведено із застосуванням методу системного підходу, статистичного методу та порівняльного методу. Вказаний аналіз передбачено здійснювати наступним чином:

1) за даними оцінки аналітичних, наукових матеріалів виокремлюється основні характеристики та ознаки екологічно орієнтованого управління відходами будівельної діяльності в зарубіжній практиці. Оцінюється ймовірність використання досвіду країн (наднаціональних об'єднань) за даним напрямком в умовах розвитку української будівельної галузі;

2) відповідно до положень наукових розробок, аналітичних звітів, матеріалів виділяються характеристики та ознаки будівництва екологічно ефективних об'єктів за результатами досвіду інших країн.

Перейдемо до проведення вивчення зазначеної проблематики згідно із вказаною схемою оцінки.

Важливим аспектом дослідження виступає систематизація характеристик та ознак екологічно орієнтованого управління відходами будівельної діяльності в зарубіжній практиці. Можемо відмітити, що зарубіжний досвід багатьох країн щодо управління відходами будівельної діяльності пов'язаний з паралельною реалізацією другого досліджуваного напрямку – будівництвом екологічно ефективних об'єктів. Відповідно, в процесі аналізу будуть виокремлюватись характеристики та ознаки щодо застосування зазначеного напрямку, оцінюватись перспективи його адаптації в українських реаліях.

Щодо першого напрямку екологізації в будівельній сфері (управління будівельними відходами) можна відмітити досвід ЄС на наднаціональному рівні. В табл. 1 подано систематизацію декларативних засад ЄС на наднаціональному рівні щодо управління будівельними відходами (відходами будівництва та знесення споруд). Вивчення положень представленої систематизації (табл. 1) дозволяє констатувати, що на рівні декларативних засад ЄС на наднаціональному рівні щодо управління будівельними відходами передбачено наступне, а саме:

Таблиця 1 – Систематизація декларативних засад ЄС на наднаціональному рівні щодо управління будівельними відходами

№ п/п	Найменування показника	Характеристика та ознаки показника
1	Частка будівельних відходів в загальному обсязі відходів в ЄС, які підпадають під контроль щодо управління за характером управління (за станом кінець 2018 р.), %	30%
2	Склад будівельних відходів за видами (з досвіду діяльності підприємств галузі країн ЄС за станом кінець 2018 р.)	Цегла, черепиця, бетон, дерево, пластик, скло, гіпс, камені, бітумні суміші і смоли, метали (чорні і кольорові), ізолюючі матеріали, пакувальні матеріали, хімічні субстанції
3	Завдання щодо управління обсягами будівельних відходів в ЄС на наднаціональному рівні	Скорочення будівельних відходів за вагою на 70% до 2020 р. на рівні всіх країн-учасниць ЄС
4	Заявлені методи, які передбачено використовувати в будівельній галузі країн-учасниць ЄС на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	Методи повторного використання та / або рециркуляції (переробки будівельних відходів)
5	Заявлені заходи щодо реалізації планових засад скорочення будівельних відходів за вагою на 70% до 2020 р. на рівні всіх країн-учасниць ЄС	1. «Деконструкція» (витіснення традиційного знесення споруд практикою їх розбирання), в процесі якої забезпечується максимальний рівень збереження підлогових покриттів, сайдингів, віконних та дверних рам, цілих цеглин, сантехнічних вузлів (всього того, що в тій чи іншій мірі може бути використано при новому будівництві). 2. Заявлена рекомендація на наднаціональному рівні для всіх країн-учасниць ЄС: перед початком будівельних робіт вимагати від підрядників докладного плану щодо скорочення відходів, їх повторного використання та / або рециркуляції

Джерело: складено авторами за матеріалами [5]

Кількісні параметри обсягів відходів за вказаним видом економічної діяльності (частка цієї категорії відходів в загальному обсязі на рівні ЄС складає 30%); склад видів будівельних відходів, які підпадають під контроль та нагляд на рівні ЄС та країн-учасниць; планові засади щодо скорочення будівельних відходів за вагою (на 70% до 2020 р. на рівні всіх країн-учасниць ЄС); методи, які передбачено використовувати в

будівельній галузі країн-учасниць ЄС на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств (повторного використання та / або рециклювання); заходи щодо реалізації планових засад скорочення будівельних відходів за вагою на 70% до 2020 р. на рівні всіх країн-учасниць ЄС («деконструкція» та попереднє визначення суб'єктами будівельної діяльності вичерпного плану стосовно скорочення відходів, їх повторного використання та / або рециклювання). Слід констатувати, що вищезазначені декларативні аспекти управління будівельними відходами, прийняті на наднаціональному рівні ЄС, можуть бути адаптовані до українських засад управління за даними напрямком. Вказане може бути реалізоване за умов державного втручання у проблему забезпечення екологічної безпеки територій, використання державно-приватного партнерства в розрізі придбання та / або виробництва обладнання для переробки відходів тощо.

В табл. 2 подано систематизацію характеристик та ознак управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів будівельної галузі Данії за станом на кінець 2018 р.

Таблиця 2 – Характеристики та ознаки управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів будівельної галузі Данії за станом на кінець 2018 р.

№ п/п	Найменування показника	Характеристика та ознаки показника
1	Склад будівельних матеріалів, які є відходами будівництва та знесення споруд, за видами, що використовуються в рециклюванні (переробці будівельних відходів) на рівні будівельних компаній Данії за станом кінець 2018 р.	Цегла, черепиця, бетон, дерево, пластик, скло, гіпс, камені, бітумні суміші і смоли, метали (чорні і кольорові), ізолюючі матеріали, пакувальні матеріали, хімічні субстанції
2	Результат управління обсягами будівельних відходів в на національному рівні будівельних компаній Данії (напрямок – скорочення рівня захоронення будівельних відходів на національному рівні)	Скорочення рівня захоронення будівельних відходів в кінці 2018 р. досягло значення більше 90% (на 40% вище нормативного рівня для країн-учасниць ЄС). Тільки близько 10% будівельних відходів в країні підлягають захороненню
3	Методи, які використовуються в будівельній галузі Данії на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	Інноваційні методи рециклювання будівельних відходів, які передбачають використання технологій, які удосконалюються

Продовження табл.2

4	Заходи, які використовуються в будівельній галузі країни на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	<ol style="list-style-type: none"> 1. Компостування будівельних відходів з попереднім вилученням цінних чорних та кольорових металів для подальшого захоронення, яке дорівнює близько 10% загального обсягу. 2. Законодавчо закріплена заборона захоронення будівельних відходів без попередньої обробки. 3. Заходи з рециркулювання будівельних відходів, які здійснюються на рівні державно-приватного партнерства
---	--	---

Джерело: складено авторами за матеріалами [3]

Встановлено, що серед ключових характеристик та ознак управління будівельними відходами Данії за станом на кінець 2018 р. можна виділити: відповідність складу будівельних матеріалів, які є відходами будівництва та знесення споруд, за видами, що використовуються в рециркулюванні (переробці будівельних відходів) на рівні будівельних компаній Данії складу будівельних матеріалів, задекларованих на рівні ЄС; ефект використання спільних державно-приватних партнерств в даній сфері дозволив Данії забезпечити 90% скорочення рівня захоронення будівельних відходів (на кінець 2018 р. (на 40% вище нормативного рівня для країн-учасниць ЄС); застосування інноваційних методів рециркулювання будівельних відходів, що передбачають використання технологій, які удосконалюються; заходи, які використовуються в будівельній галузі країни на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств передбачають: компостування будівельних відходів; законодавчо закріплену заборону захоронення будівельних відходів без попередньої обробки; заходи з рециркулювання будівельних відходів, які здійснюються на рівні державно-приватного партнерства.

Напрямок управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів будівельної галузі Німеччини великою мірою відповідає декларативним засадам за даним питанням, визначеним на рівні ЄС. В табл. 3 представлено систематизацію характеристик та ознак управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів будівельної галузі Німеччини за станом на кінець 2018 р. Дослідження матеріалів табл. 3 свідчить, що в Німеччині використовуються ті ж методи управління будівельними відходами, які характерні для Данії. Встановлено, що

Німеччина, окрім впровадження заходів управління відходами, характерних для Данії, також застосовує захід з державного стимулювання постійного росту цін на вивезення будівельного сміття, який поступово стає причиною відмови від транспортування таких відходів на сміттєзвалища і сприяє переходу до більш прогресивних методів (рециклювання).

Таблиця 3 – Характеристики та ознаки управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів галузі Німеччини за станом на кінець 2018 р.

№ п/п	Найменування показника	Характеристика та ознаки показника
1	Склад будівельних матеріалів, які є відходами будівництва та знесення споруд, за видами, що використовуються в рециклюванні (переробці будівельних відходів) на рівні будівельних компаній Німеччини за станом кінець 2018 р.	Цегла, черепиця, бетон, дерево, пластик, скло, гіпс, камені, бітумні суміші і смоли, метали (чорні і кольорові), ізолюючі матеріали, пакувальні матеріали, хімічні субстанції
2	Результат управління обсягами будівельних відходів в національному рівні будівельних компаній Німеччини (напрямок – скорочення рівня захоронення будівельних відходів на національному рівні)	Скорочення рівня захоронення будівельних відходів в кінці 2018 р. досягло значення більше 80% (на 30% вище нормативного рівня для країн-учасниць ЄС). Приблизно 20% будівельних відходів в країні підлягають захороненню
3	Методи, які використовуються в будівельній галузі Німеччини на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	Інноваційні методи рециклювання будівельних відходів, які передбачають використання новітніх технологій. На кінець 2018 р. функціонувало 400 заводів із переробки будівельних відходів
4	Заходи, які використовуються в будівельній галузі країни на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	1. Захід з компостування будівельних відходів з попереднім вилученням цінних чорних та кольорових металів для подальшого захоронення, яке дорівнює близько 20% загального обсягу. 2. Законодавчо закріплена заборона захоронення будівельних відходів без попередньої обробки. 3. Постійний ріст цін на вивезення будівельного сміття, який стимулюється з боку держави, стає причиною відмови від вивезення таких відходів на сміттєзвалища і сприяє переходу до більш прогресивних методів (рециклювання) 4. Заходи з рециклювання будівельних відходів, які здійснюються на рівні державно-приватного партнерства

Джерело: складено авторами за матеріалами [1; 9]

Відповідно до статистичних, наукових та аналітичних результатів, можемо зазначити, що Нідерланди, як і Данія, Німеччина досягли високих результатів у напрямку управління будівельними відходами. В зазначеній сфері також використовуються зусилля держави та приватного партнерства, але в цілому політика в цій сфері основана на загальнонаціональному підході до скорочення рівня прямої утилізації сміття та його скорочення до мінімуму, використання останнього в цілях забезпечення повторної переробки будівельних відходів та їх використання в нових будівництвах («деконструкції»). В табл. 4 наведено характеристики та ознаки управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів будівельної галузі Нідерландів за станом на кінець 2018 р. Вивчення основних результатів систематизації (табл. 4) показує, що до основних методів, які використовуються в будівельній галузі Нідерландів на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств на сучасному етапі відносяться наступні: інноваційні методи рециркулювання будівельних відходів, що передбачають використання технологій, які удосконалюються; повторне використання будівельних відходів («деконструкцію») (цілих та якісних будівельних матеріалів, придатних для нових будівництв). Застосування цих методів вплинуло на високі результати щодо скорочення рівня захоронення будівельних відходів на національному рівні (більше 90% (на 40% вище нормативного рівня для країн-учасниць ЄС). Серед ключових заходів, які використовуються в будівельній галузі країни на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств виділено: компостування будівельних відходів з попереднім вилученням цінних чорних та кольорових металів для подальшого захоронення, яке дорівнює близько 10% загального обсягу; законодавчо закріплену заборону захоронення будівельних відходів без попередньої обробки; захід із використання самої високої в Європі податкової ставки за захоронення, утилізацію та / або транспортування будівельних відходів (в розмірі 150 євро/т), який виступає в якості адміністративного важеля впливу на перехід будівельних компаній на екологічно ефективні методи управління будівельними відходами; заходи з рециркулювання будівельних відходів, які здійснюються на рівні державно-приватного партнерства; заходи з організації повторного використання будівельних відходів (заходи «деконструкції»).

Таблиця 4 – Характеристики та ознаки управління будівельними відходами в діяльності суб'єктів галузі Нідерландів за станом на кінець 2018 р.

№ п/п	Найменування показника	Характеристика та ознаки показника
1	Склад будівельних матеріалів, які є відходами будівництва та знесення споруд, за видами, що використовуються в рециклюванні (переробці будівельних відходів) на рівні будівельних компаній Нідерландів за станом кінець 2018 р.	Цегла, черепиця, бетон, дерево, пластик, скло, гіпс, камені, бітумні суміші і смоли, метали (чорні і кольорові), ізолюючі матеріали, пакувальні матеріали, хімічні субстанції.
2	Склад будівельних матеріалів, які є відходами будівництва та знесення споруд, за видами, що використовуються в повторних будівництвах за станом кінець 2018 р.	Близько 12 видів будівельних матеріалів: цегла, віконні рами, черепиця, дерев'яні компоненти будівництва тощо
3	Результат управління обсягами будівельних відходів на національному рівні будівельних компаній Нідерландів (напрямок – скорочення рівня захоронення будівельних відходів на національному рівні)	Скорочення рівня захоронення будівельних відходів в кінці 2018 р. досягло значення більше 90% (на 40% вище нормативного рівня для країн-учасниць ЄС). Тільки близько 10% будівельних відходів в країні підлягають захороненню
4	Методи, які використовуються в будівельній галузі Нідерландів на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	Інноваційні методи рециклювання будівельних відходів, які передбачають використання технологій, які удосконалюються. Повторне використання будівельних відходів («деконструкція») (цілих та якісних будівельних матеріалів, придатних для нових будівництв)
5	Заходи, які використовуються в будівельній галузі країни на рівні суб'єктів господарювання та суміжних підприємств	1. Компостування будівельних відходів з попереднім вилученням цінних чорних та кольорових металів для подальшого захоронення, яке дорівнює близько 10% загального обсягу. 2. Законодавчо закріплена заборона захоронення будівельних відходів без попередньої обробки. 3. Використання самої високої в Європі податкової ставки за захоронення, утилізацію та / або транспортування будівельних відходів – 150 євро/т. Такий захід є адміністративним важелем впливу на перехід будівельних компаній на екологічно ефективні методи управління будівельними відходами. 4. Заходи з рециклювання будівельних відходів, які здійснюються на рівні державно-приватного партнерства. 5. Заходи з організації повторного використання будівельних відходів (цілих та якісних будівельних матеріалів, придатних для нових будівництв) (заходи «деконструкції»). Такі заходи здійснюються в рамках загальної програми «розумне знесення». Технологія «деконструкції» передбачає здійснення високотехнологічного процесу розбирання старих будівель, використовується сучасна інноваційна техніка, яка дозволяє максимально зберегти будівельні матеріали. В Нідерландах під час знесення старих будівель виділяються спеціальні ділянки (наприклад, території, розташовані близько до даних будівель), де зберігаються матеріали, що підлягають використанню при будівництві нових будівель або реновації старих. Для реалізації заходів «деконструкції» існують спеціальні бази даних, пов'язані між собою в системі online-ринку, де продавці та покупці легко укладають угоди купівлі-продажу

Джерело: складено авторами за матеріалами [2; 3; 8]

Встановлено, що важливою особливістю заходів «деконструкції» в Нідерландах є: високористання інноваційної техніки для знесення старих будівель, яка дозволяє зберегти цілісність будівельних матеріалів (відділяються навіть стіни); впроваджено он-лайн платформи з швидкого продажу зазначених будівельних матеріалів; продаж таких матеріалів здійснюється з територій, які передбачено виділяти для таких цілей під час знесення будівель. Вказаний досвід «деконструкції» є дуже корисним для української будівельної галузі, але потребує застосування новітніх технічних засобів. Впровадження такого заходу «деконструкції», на наш погляд, може забезпечити вищий економічний ефект, що є більш вигідним, аніж затрати на утилізацію будівельних відходів, які тільки збільшують витрати. Також можна відмітити високу прогнозну ефективність адаптації досвіду щодо впровадження заходу використання високих податкових ставок за захоронення, утилізацію та / або транспортування будівельних відходів. Застосування вказаного напрямку в рамках управління будівельними відходами потребує зміни в податковому законодавстві, визначення та впровадження організаційного механізму контролю за дотриманням виконання такого заходу (відеофіксація, допомога населення щодо інформування про порушення екологічних норм). Потрібно відмітити, що вказаний захід сприятиме наповненню бюджету, розвитку концептуального розуміння бізнес-середовища будівельної галузі України щодо потреби удосконалення екологізації будівельної діяльності на всіх стадіях.

Важлива роль у розвитку перспектив загальноєвропейського орієнтиру на скорочення обсягів будівельних відходів належить Нідерландам. Зокрема, в цій країні впроваджено рециркулювання будівельного пластику (переробку будівельних відходів пластику), який використовують у будівництві доріг. Здійсненням цього національного проекту займається будівельна компанія Volker Wessels, проект будівництва називається «PlasticRoad» (пластикова дорога). Як свідчать аналітичні дані, цей проект також має іншу назву, а саме, проект «Вічна дорога», що пов'язане із вказівкою на довговічність використання доріг, які будує компанія. На сьогоднішній день вказаний проект реалізовано тільки на території двох міст країни, але у компанії існують договірні домовленості щодо будівництва доріг по всій території Нідерландів, в інших державах. В табл. 5 наведено характеристики та ознаки управління

будівельними відходами на прикладі впровадження проекту будівництва доріг «Plastic Road» нідерландською компанією Volker Wessels.

Таблиця 5 – Основні характеристики та ознаки управління будівельними відходами на прикладі впровадження проекту будівництва доріг «Plastic Road» нідерландською компанією Volker Wessels

№ п/п	Найменування показника	Характеристика та ознаки показника
1	Заявлений строк експлуатації доріг «Plastic Road»	Заявлений строк експлуатації доріг «Plastic Road» більше 100 років, що в два рази більше порівняно із строком експлуатації звичайних доріг, які існують в країнах-учасниках ЄС
2	Заявлений строк будівництва доріг «Plastic Road» (перевірено на практиці діяльності нідерландської компанії Volker Wessels)	На 80% швидше у порівнянні із будівництвом звичайних доріг, які існують в країнах-учасниках ЄС
3	Технічна основа проекту будівництва доріг «Plastic Road»	Технічною основою проекту будівництва доріг «Plastic Road» є модульні пластикові плити з порожнистим внутрішнім простором для стоку дощової води і розміщення комунікаційних кабелів
4	Стійкість доріг «Plastic Road» до температурних коливань (відсутність руйнування покриття доріг)	Від -40 С до +80 С
5	Стійкість ґрунту до просідання з урахуванням існуючого автомобільного навантаження	У доріг «Plastic Road» стійкість ґрунту до просідання з урахуванням існуючого автомобільного навантаження вища порівняно із стійкістю ґрунту звичайних доріг
6	Можливість повторної переробки модульних пластикових плит доріг «Plastic Road» після закінчення строку експлуатації доріг	Існує така можливість, яка визначена технічною документацією

Джерело: складено автором за матеріалами [10]

Серед ключових технічних переваг вказаного проекту виділено, зокрема: строк експлуатації, який в два рази вищий у порівнянні з строком експлуатації звичайних доріг в країнах-учасниках ЄС (більше 100 років); строк будівництва вказаних доріг – на 80% швидше порівняно з строком будівництва звичайних доріг; високу температурну стійкість доріг в рамках вказаного проекту (від -40 С до +80 С); високу стійкість ґрунту до просідання з урахуванням існуючого автомобільного

навантаження; можливість повторної переробки модульних пластикових плит доріг «PlasticRoad» після закінчення строку експлуатації.

В рамках впровадження вказаного напрямку встановлено існування ресурсозберігаючих параметрів доріг зазначеного проекту (передбачено стоки дощової води). Отже, вказані характеристики проекту будівництва доріг «Plastic Road» (пластикова дорога) нідерландською компанією Volker Wessels відповідають другому напрямку (будівництво екологічно ефективних об'єктів).

Можемо зазначити, що використання вказаного досвіду може бути адаптоване в Україні за умов технологічно-економічного обґрунтування, розробки та впровадження схожого проекту будівництва доріг. Вказане може бути вирішене в умовах використання державно-приватного партнерства.

Важливим аспектом економічної ефективності від розробки, впровадження та реалізації такого проекту для України може стати, зокрема: можливість будівництва доріг, які потребують менших економічних витрат (майже в 2 рази дешевше); перспектива продажу пластику (відходи) будівельними компаніями, які раніше замість отримання прибутку за продаж здійснювали витрати за його захоронення. Серед екологічних переваг такого проекту можуть стати: можливість уникнення захоронення будівельного пластику, що унеможливить загрозу навколишньому природному середовищу, створення екологічно ефективної будівельної продукції (доріг).

Висновки. В процесі дослідження виділено основні напрямки, характеристики та ознаки стратегічного управління екологізацією в будівельній галузі на прикладі провідного досвіду країн ЄС. Визначено, що серед ефективних основних напрямків екологізації в будівельній галузі зарубіжних країн найбільш широке розповсюдження отримали екологічно орієнтоване управління відходами і будівництво екологічно ефективних об'єктів. Встановлено, що вказані напрямки успішно реалізуються і демонструють ефективність екологічного та економічного характеру. Процес екологізації в країнах ЄС реалізується переважно в рамках державно-приватних партнерств. Доведено, що інноваційні методи та заходи, визначені в положеннях практики зарубіжного досвіду, можуть бути адаптовані в умовах функціонування будівельної галузі України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Голуб Т.В. Романовский Ч.А. Зарубежный опыт в сфере обращения со строительными отходами. <http://www.ecoinfo.by/content/484.html>
2. Никуличев Ю.В. Управление отходами. Опыт Европейского союза. Аналит. обзор / РАН. ИНИОН. Центр науч.-информ. исслед. глоб. и регионал. пробл. Отд. проб. европ. безопасности. М.: ИНИОН РАН, 2017. 55 с.
3. Олейник С.П. Строительные отходы при реконструкции зданий и сооружений. Дата оновлення: 03.10.2019. <https://resources.today/PDF/02RRO216.pdf>
4. Хаммарбю Щёстад – современный экологичный район Стокгольма. <https://stockholm-tours.com/stockholm-mania/hammarby>
5. Directive 2008/98/EC of the European Parliament and of the Council of 19 November 2008 on waste and repealing certain Directives. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32008L0098>
6. Hammarby Sjöstad 2.0. – a leader in sustainable city development. Дата оновлення: 03.10.2019. <https://hammarbysjostad20.se/export-match-making/?lang=en>
7. Hobbs G., Adams K. Reuse of building products and materials – barriers and opportunities. International HISER Conference on Advances in Recycling and Management of Construction and Demolition Waste 21-23 June 2017. Delft University of Technology. Delft. The Netherlands. P. 109-113
8. Kibert C.J., Chini A.R., Languell J. Deconstruction as an essential component of sustainable construction. Дата оновлення: <https://www.irbnet.de/daten/iconda/CIB3122.pdf>
9. Nelles M., Grünesa J., Morscheck G. Waste Management in Germany – Development to a Sustainable Circular Economy? *Procedia Environmental Sciences*. 2016. № 35. S. 6-14
10. Plastic Road. Volker Wessels. <https://www.volkerwessels.com/en/projects/plasticroad>

REFERENCES:

1. Golub, T.V. Romanovskiy, Ch.A. Zarubezhnyiy opyt v sfere obrascheniya so stroitelnyimi othodami [Foreign experience in the field of construction waste management]. Retrieved from: <http://www.ecoinfo.by/content/484.html> [in Russian].
2. Nikulichev, Yu.V. (2017). Upravlenie othodami. Opyit Evropeyskogo soyuza [Waste management. European Union Experience]. М.: INION RAN. [in Russian].
3. Oleynik, S.P. Stroitelnyie othodyi pri rekonstruktsii zdaniy i sooruzheniy [Construction waste during the reconstruction of buildings and structures]. Retrieved from: <https://resources.today/PDF/02RRO216.pdf> [in Russian].

4. Hammarbyu SchYostad – sovremennyyi ekologichnyii rayon Stokgolma [Hammarby Schöstad - a modern, ecological district of Stockholm]. Retrieved from: <https://stockholm-tours.com/stockholm-mania/hammarby> [in Russian].
5. Directive 2008/98/EC of the European Parliament and of the Council of 19 November 2008 on waste and repealing certain Directives. Retrieved from: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32008L0098>
6. Hammarby Sjöstad 2.0. – a leader in sustainable city development. Retrieved from: <https://hammarbysjostad20.se/export-match-making/?lang=en>
7. Hobbs, G., Adams, K. (2017). Reuse of building products and materials – barriers and opportunities. International HISER Conference on Advances in Recycling and Management of Construction and Demolition Waste 21-23 June 2017, 109-113.
8. Kibert, C.J., Chini, A.R., Languell, J. Deconstruction as an essential component of sustainable construction. Retrieved from: <https://www.irbnet.de/daten/iconda/CIB3122.pdf>
9. Nelles, M., Grünesa, J., Morscheck, G. (2016). Waste Management in Germany – Development to a Sustainable Circular Economy? *Procedia Environmental Sciences*, 35, 6-14.
10. Plastic Road. Volker Wessels. Retrieved from: <https://www.volkerwessels.com/en/projects/plasticroad>

ВИМОГИ ДО ОФОРМЛЕННЯ СТАТЕЙ

Засновник фахового видання з економіки – державний вищий навчальний заклад Придніпровська державна академія будівництва та архітектури (ПДАБА).

Свідоцтво про державну реєстрацію в Мінюсті України № 12699–1583Р від 17.05.2007р.

Фахова реєстрація: *Наказ МОНУ №1081 від 29.09.2014р.*

Редакційну колегію очолює завідувача кафедри міжнародної економіки, д.е.н., проф. Ю.В. ОРЛОВСЬКА.

До складу редколегії входять провідні вчені з різних напрямів економічної науки: д.т.н., заслужений діяч науки і техніки України Большаков В. І., д.е.н. Божанова В. Ю., д.е.н. Вакульчик О. М., д.е.н. Верхоглядова Н. І., д.е.н. Дубницький В.І., д.е.н. Задоя А.О., д.е.н. Залунін В.Ф., д.е.н. Іванов С.В., д.е.н. Коломицева О. В., д.е.н. Максимова Т. С., д.е.н. Поповиченко І. В., д.е.н. Стукало Н.В., д.е.н. Уманець Т.В., д.е.н. Чимшит С.І., д.е.н. Чужиков В.І., д.е.н. Шейнфілде М.

Термін публікації матеріалів складає 3 місяці з дня їх надходження до редакційної колегії. Статті, відхилені рецензентами та редакційною колегією, повертаються авторам для доопрацювання.

До публікації в збірник наукових праць «Економічний простір» приймаються матеріали, що стосуються результатів оригінальних науково-економічних досліджень і розробок.

Мова – українська, російська або англійська.

Наукові статті, що публікуються в журналі «Економічний простір», організовуються редколегією в блоки, які містять декілька статей одного достатньо загального і значущого тематичного напрямку

- МІЖНАРОДНА ЕКОНОМІКА І ЗМІНИ ГЕОЕКОНОМІЧНОГО ПРОСТОРУ;
- ПРОБЛЕМИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ТА РЕГІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ;
- ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА, ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ;
- ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМСТВА ТА ПРОСТОРОВО – КЛАСТЕРНИЙ БІЗНЕС;
- РОЗБУДОВА ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ;
- ОСВІТА В ПОСТІНДУСТРІАЛЬНОМУ СУСПІЛЬСТВІ;
- СТАЛІЙ РОЗВИТОК, ЕКОЛОГІЧНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ ТА АЛЬТЕРНАТИВНА ЕНЕРГЕТИКА.

Блоки можуть змінюватися за рішенням редакційної колегії.

Кожна стаття супроводжується рецензією доктора економічних наук. Статті авторів, що мають вчений ступінь доктора економічних наук, не рецензуються.

Редакція журналу залишає за собою право скорочення отриманих матеріалів і внесення в них редакційних змін. Зміни в статтях узгоджуються з представниками авторського колективу.

Редакція може публікувати статті в порядку обговорення, не розділяючи точки зору авторів. Автори опублікованих статей несуть відповідальність за точність приведених фактів, статистичних даних, власних імен і інших відомостей, а також за зміст матеріалів, що не підлягають відкритій публікації.

СТРУКТУРА СТАТТІ

Стаття повинна складатися з логічно взаємопов'язаних розділів, озаглавлених згідно нижченаведеної схеми:

УДК (мінімальна кількість знаків – 7)

Назва статті

ПБ автору (авторів) з зазначенням наукового ступеню, місце роботи (повністю).

Анотація – розширена, мінімум 1800 знаків українською та англійською мовами.

Ключові слова та словосполучення – від 5 до 10 – українською та англійською мовами.

Актуальність проблеми та її зв'язок з важливими науково–практичними завданнями.

Аналіз останніх наукових досліджень з досліджуваної проблеми та (ОБОВ'ЯЗКОВО!) визначення питань, що не вирішені.

Мета роботи.

Викладення основного матеріалу дослідження з науковим авторським обґрунтуванням отриманих результатів.

Висновки (висновки та перспективи подальших наукових розробок в даному напрямі).

Список використаних джерел – мінімум 8 одиниць.

ДО СТАТТІ ДОДАЮТЬСЯ:

(для виконання вимог міжнародних наукометричних баз даних):

1) засвідчена печаткою установи рецензія доктора економічних наук – скан.копія;

2) авторська довідка на трьох мовах – англійській, українській та російській:

прізвище, ім'я, по–батькові автора (–ів),

назва статті,

анотація обсягом не менше 1800 знаків,

ключові слова та словосполучення – від 5 до 10,

вчений ступінь і вчене звання автора (–ів),

місце роботи та посада кожного з авторів,

номери службового, домашнього або мобільного телефонів,

поштова адреса,

адреса електронної пошти кожного з авторів – ОБОВ'ЯЗКОВО!

Стаття та авторська довідка надсилаються електронною поштою на адресу редакції.

Важливо: назва файлу зі статтею – прізвища авторів; назва файлу з авторською довідкою – прізвища авторів зі словом «авторська довідка»; в темі листа обов'язково вказувати прізвища авторів. В одному електронному листі має бути тільки одна стаття!

ВИМОГИ ДО МАТЕРІАЛІВ, ЩО НАДАЮТЬСЯ У СЕКТОР КОМП'ЮТЕРНОГО МАКЕТУВАННЯ

– Обсяг статті – від 12 сторінок комп'ютерного набору у форматі А4. Міжрядковий інтервал 1,5. Шрифт Times New Roman, розмір (кегель) – 14. Абзац–10мм. Поля з усіх боків повинні складати 25 мм.

– Рисунки і таблиці набираються шрифтом Times New Roman №12 з одинарним міжрядковим інтервалом. Рисунки, діаграми і таблиці створюються з використанням чорно–білої гамми. Використання кольору не допускається!

– Формули набираються за допомогою редактора формул Microsoft Equation і нумерувати в круглих дужках, наприклад: (2).

– Список літератури повинен містити відомості з доступних читачам джерел і бути оформлений згідно діючим стандартам. Посилання в тексті на літературу подаються в прямих дужках, наприклад: [12].

– Список літератури наводиться в двох варіантах, перший – оформлений за державним стандартом, другий – транслітерований в стилі АРА.

Кількість літературних джерел– не менше вісьмох!

– Підрядкові примітки не дозволяються.

Більш детальну інформацію щодо надання статей до редакції збірника «Економічний простір» можна отримати на сайті: www.eprostir.dp.ua, e-mail: eprostir@gmail.com, або в робочі дні з 9.00 до 16.00 за телефоном (096) 559–20–18 Олена Миколаївна.

Наукове видання

Економічний Простір

Збірник наукових праць

№146

Українською, російською та англійською мовами

*Комп'ютерну верстку та друк виконано
в редакційно-видавничому відділі ПДАБА*

Відповідальний редактор *Вертелецька О.М.*
Технічний редактор *Морозова С.А.*

Підписано до друку 5.07.2019 р.
Формат 60x84 1/16. Цифровий друк.
Умов.друк.арк. 14 Тираж 200 прим.

АДРЕСА РЕДАКЦІЇ:
Україна, 49600, м. Дніпро,
вул. Чернишевського, 24-А, офіс В-500
www.eprostir.dp.ua, e-mail: eprostir@gmail.com