

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДВНЗ «КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»

АУДИТ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

АДМІНІСТРАТИВНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ
БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ
КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ
МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМНИЦТВА

ПОКАЗНИКИ ОЦІНКИ РЕЗУЛЬТАТІВ, ЇХ ОБЛІК ТА ПРОГНОЗУВАННЯ

За загальною редакцією
доктора економічних наук,
професора В. Я. НУСІНОВА

Кривий Ріг
Видавець Роман Козлов
2016

УДК 65.012.8
ББК 65.29-98
А93

Рекомендовано до друку рішенням вченої ради
ДВНЗ «Криворізький національний університет»
(протокол № 9 від 31.05.2016 р.)

Рецензенти:

- Вагонова О.Г.**, завідувач кафедри прикладної економіки, доктор економічних наук, професор (ДВНЗ «Національний гірничий університет», м. Дніпро)
- Вакульчик О.М.**, завідувач кафедри обліку, аудиту і економічного аналізу, доктор економічних наук, професор (Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро)
- Іщенко М.І.** – доктор економічних наук, директор Гірничодобувного дивізіону ТОВ «Метінвест Холдинг».

А93 **Аудит управлінської діяльності: адміністративного менеджменту, бізнес-адміністрування, корпоративного управління, менеджменту підприємництва (показники оцінки результатів, їх облік та прогнозування)** : монографія / за заг. ред. д-ра економ. наук, проф. В. Я. Нусінова. – Кривий Ріг : Вид. Р. А. Козлов, 2016. – 311 с.

ISBN 978-617-7104-71-0

У монографії представлено всебічне дослідження сучасного стану в галузі здійснення аудиту управлінської діяльності, висвітлене широке коло ефективних методів управління (в тому числі в системі корпоративного та публічного управління), наведені методики оцінювання ефективності управлінської діяльності. Представлені дослідження мають вагомий практичний цінність, яка втілена в приведених розрахунках з оцінки ефективності окремих аспектів управлінської діяльності. Суттєву увагу приділено теоретичним та практичним аспектам публічного управління та адміністрування в Україні.

Монографія призначена для фахівців-практиків, викладачів, докторантів та аспірантів. Може бути корисною для студентів та усіх тих, хто досліджує питання аудиту управлінської діяльності.

УДК 65.012.8
ББК 65.29-98

ISBN 978-617-7104-71-0

© Авторський колектив, 2016.

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	5
-----------------	---

ЧАСТИНА I

АУДИТ І ОЦІНЮВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИХ ФОРМ ГОСПОДАРЮВАННЯ

ОКРЕМІ КОНЦЕПТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ПІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИХ КОМБІНАТІВ	6
<i>Є.В. Афанасьєв</i>	
АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТІВ ОЦІНКИ СИСТЕМИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ.....	11
<i>Н.Д. Бєлоус</i>	
КОНТРОЛЬ ТА ОПЕРАЦІЙНИЙ АУДИТ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	19
<i>Л.О. Гелей, Н.П. Банера</i>	
СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК МЕХАНІЗМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ	26
<i>І.Є. Мельнікова</i>	
ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВ	40
<i>Т.М. Омелянчук</i>	
АУДИТ ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПРОМИСЛОВИМ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	50
<i>О.В. Руденко, Є.С. Шубенко</i>	
ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ПОКАЗНИКА ПРИВЕДЕНИХ ВИТРАТ ПРИ ОЦІНЦІ РОЗВИТКУ ПІРНИЧОРУДНОГО ПІДПРИЄМСТВА	66
<i>А.А. Турило</i>	
АУДИТ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЕКОНОМІЧНОГО ОЦІНЮВАННЯ ВИКОРИСТАННЯ ВІДХОДІВ ЗБАГАЧЕННЯ ПІРНИЧОРУДНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	73
<i>А.О. Федорченко</i>	
МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПРЕДМЕТА ПЕРЕВІРКИ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ	84
<i>Л.В. Чижевська, О.Р. Антонюк</i>	
ІНСТИТУЦІОНАЛЬНЕ СЕРЕДОВИЩЕ УПРАВЛІННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙ.....	93
<i>А.Ю. Шахно, Н.В. Кравченко</i>	
РЕОРГАНІЗАЦІЯ ВИРОБНИЧОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА: ЗАСТОСУВАННЯ ІНСТРУМЕНТАРІЮ ДІАГНОСТИКИ В ПРОЦЕСІ УХВАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО РІШЕННЯ	107
<i>В.О. Шашко</i>	
ОГЛЯД ПОРЯДКУ СКЛАДАННЯ І ПОДАННЯ ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ.....	121
<i>М.Т. Шендригоренко</i>	
АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ АСПЕКТІВ АУДИТУ З ОХОРОНИ ПРАЦІ І ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ.....	131
<i>Л.О. Янова, О.В. Пищикова, С.І. Сахно</i>	

ЧАСТИНА II

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Корпоративне управління: генезис поняття.....	149
<i>В.Я. Нусінов, Є.В. Міщук, В.П. Голівер</i>	
Оцінка ефективності внутрішніх процедур у корпораціях.....	160
<i>О.М. Брадул, В.А. Шепелюк</i>	
Управління екологічними витратами корпорацій на основі облікової інформації	169
<i>О.М. Кондратюк</i>	
Стимулювання праці персоналу корпоративного підприємства	189
<i>Є.В. Мироненко, І.П. Фоміченко, С.О. Баркова</i>	

ЧАСТИНА III

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ

Особливості оцінки ефективності інноваційних стратегій у гірничодобувній промисловості.....	201
<i>Л.М. Варава, А.Р. Арутюнян, А.А. Варава</i>	
Забезпечення інноваційного розвитку підприємств: визначення оптимальних джерел та підходи до моделювання з урахуванням маркетингової складової	208
<i>О.А. Зінченко, Д.С. Зінченко</i>	
Оцінка сучасного стану інноваційного розвитку й інвестиційних процесів залізрудних підприємств	220
<i>О.С. Щекочевич</i>	
Фінансово-економічний механізм управління інноваційними підприємствами.....	229
<i>М.В. Одрехівський, Є.С. Барвінська</i>	
Теоретико-методичні підходи до оцінки ефективності діяльності промислових підприємств	239
<i>Л.І. Піддубна</i>	

ЧАСТИНА IV

ПУБЛІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ: ПРОБЛЕМИ ТА РІШЕННЯ

Основи публічного управління та адміністрування	250
<i>В.С. Адамовська</i>	
Публічне управління та адміністрування: сучасні тенденції.....	260
<i>О.М. Жовна, Є.В. Міщук</i>	
Ефективність й результативність публічного управління та адміністрування.....	267
<i>Л.А. Буркова</i>	
Сучасні методи та форми здійснення комунікацій у публічному управлінні.....	277
<i>Т.В. Семеняка</i>	
Методичний підхід до оцінки конкурентоспроможності підприємства в контексті сучасного публічного управління.....	289
<i>В.Я. Нусінов, Н.О. Шура</i>	
Удосконалення публічного управління на основі використання економічних мотиваторів праці в публічних адміністраціях	300
<i>О.М. Шовгеля, Є.В. Міщук</i>	

ПЕРЕДМОВА

Аудит управлінської діяльності посідає важливе місце у системі контролю і оцінювання ефективності методів та результатів управлінської діяльності підприємств різних форм власності та організаційно-правових форм господарювання. Він надає практичні інструменти, які можуть бути використані для того, щоб покращити функціонування органів управління або перерозподілити ресурси на користь кращих програм, забезпечивши при цьому їх економічне використання. Аудит управлінської діяльності використовують з метою перевірки організації і методики контролю установчих документів, облікової політики, методів та результатів управління, виконання стратегічного плану, трудової дисципліни та професійної компетенції, аудиторських послуг, внутрішнього контролю, витрат діяльності, інформаційного забезпечення тощо.

Разом з цим, аудит управлінської діяльності в Україні є порівняно новим видом діяльності і тому процес його розвитку супроводжується виникненням ряду проблемних питань. Водночас, на сучасному етапі в наукових колах не існує єдиних концептуальних засад щодо стану та перспектив розвитку аудиту управлінської діяльності. Зазначене обумовлює актуальність та своєчасність досліджень у цьому напрямку. Автори даної монографії окреслили проблемні питання в аудиті управлінської діяльності та відобразили напрямки їх можливого вирішення.

Колективна монографія складається з чотирьох частин, у яких висвітлено сучасні проблеми, які виникають при здійсненні аудиту управлінської діяльності на підприємствах різних форм власності і галузевої приналежності з урахуванням нормативно-правового та документального забезпечення; здійснено аналіз результатів оцінки системи економічної безпеки підприємств; проведено оцінку ефективності внутрішнього контролю корпоративних прав; висвітлено питання фінансового забезпечення інноваційного розвитку підприємств; особливостей управління екологічними витратами корпорацій на основі облікової інформації; ролі стратегічного управління як механізму забезпечення ефективного розвитку вітчизняних підприємств; управління людським капіталом в умовах трансформації економіки та стимулювання персоналу корпоративних підприємств; аудиту еколого-економічного управління промисловими підприємствами, а також обґрунтовано теоретико-методичні аспекти публічного управління та адміністрування тощо.

Отже, коло досліджуваних у монографії проблем межує з такими важливими економічними напрямками досліджень, як менеджмент, облік, фінанси, економіка, публічне управління та адміністрування, що дає можливість читачам знайти безліч корисної інформації для поглиблення власних наукових досліджень.

Таким чином, відсутність єдності теоретичних і методичних розробок у питаннях аудиту управлінської діяльності вказує на потребу в їх комплексному висвітленні.

Монографія видана за результатами проведення міжнародної науково-практичної конференції «Майбутнє – аудит», організатором якої є кафедра обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств гірничо-металургійного комплексу ДВНЗ «Криворізький національний університет».

Матеріали колективної монографії містять вагомі науково обґрунтовані результати, що будуть цікавими для представників різних наукових шкіл, корисними для фахівців-практиків, а також для молодих науковців, яким важливо розвинути теоретико-методичні підходи до рівня кращого наукового знання, затребуваного з точки зору відповідності провідному зарубіжному досвіду та практичному впровадженню на вітчизняних підприємствах.

ЧАСТИНА І

АУДИТ І ОЦІНЮВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИХ ФОРМ ГОСПОДАРЮВАННЯ

ОКРЕМІ КОНЦЕПТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИХ КОМБІНАТІВ

Є.В. АФАНАСЬЄВ

доктор економічних наук, професор кафедри менеджменту і адміністрування,
ДВНЗ «Криворізький національний університет»

Постановку завдань та особливості моделювання розвитку підприємств залізорудної галузі як монопродуктових систем розглянемо на прикладі гірничозбагачувальних комбінатів (ГЗК) – основних виробників залізорудної продукції для гірничо-металургійного комплексу (ГМК).

З точки зору основних підходів у визначенні стратегії (традиційного, що розглядає стратегію як «генеральний план», і паттерн-підходу (англ. pattern – модель, зразок) [1, с. 29–35; 2, с. 130]), стратегію комплексного освоєння рудних родовищ (КОРР) і конверсії ГЗК доцільно розглядати як комплекс довгострокових цілей і план найбільш ефективного розподілу, використання та координації ресурсів для досягнення цих цілей або як генеральну комплексну програму дій (курс дій) на основі моделювання стратегічних напрямків розвитку окремих диверсифікованих ліній, підпорядкованих єдиній «надстратегії», та оптимізації альтернативних комбінацій активних складових стратегії розвитку підприємства (варіантів).

Основною ознакою, за якою доцільно поділяти стратегічні альтернативи ГЗК, є рівень управління, на якому ця стратегія безпосередньо буде реалізовуватися. Зокрема, з точки зору ієрархії управління або рівня прийняття рішень можна дати укрупнену класифікацію стратегій розвитку залізорудного підприємства як монопродуктової виробничої системи (рис. 1): корпоративні; ділові (бізнес-рівня); функціональні; операційні.

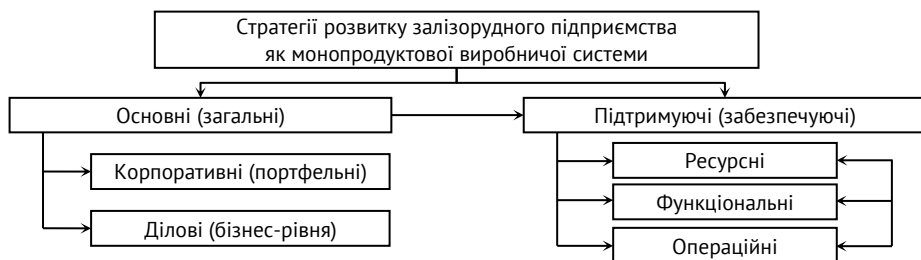


Рис. 1 – Класифікація стратегій розвитку залізорудного підприємства як монопродуктової виробничої системи за критерієм ієрархії управління або рівня прийняття рішень

Зауважимо, що кожна із зазначених стратегій наділена певним стратегічним змістом і включає в себе ряд альтернативних активних складових стратегій розвитку ГЗК. Корпоративна стратегія для диверсифікованого залізорудного підприємства є його загальним планом управління, що охоплює всі напрямки його діяльності і складається з дій, які починаються із затвердження позицій на ринку мінеральної продукції

та комплексу заходів, що забезпечують досягнення поставлених цілей. Стратегія бізнес-рівня (ділова стратегія) [3, с. 44–45], в основу якої покладено ринкове позиціонування компанії та її торговельних марок на підґрунті домінуючих компетенцій організації є стратегією найвищого рівня для вузькоспеціалізованих монопродуктових залізорудних підприємств або ж може стати стратегією другого рівня для диверсифікованого підприємства, тобто на рівні окремих його господарських підрозділів. Корпоративна стратегія – це дії, які приймаються для отримання конкурентної переваги через вибір та управління об'єднаними бізнесами, що конкурують у декількох галузях або на товарних ринках. Ресурсна стратегія може розглядатися як одна із функціональних стратегій, що реалізується на основі операційної.

У сучасній практиці виробничо-економічної діяльності ГЗК все більшого поширення набуває два взаємопов'язаних види стратегій, а саме: корпоративні (портфельні) та конкурентні. Зауважимо, що первинним підходом до стратегії корпоративного рівня є диверсифікація. Отже, з позиції конкретизації стратегічних альтернатив, пов'язаних із видами проблемних аспектів або напрямками завдань (КОРР, конверсії ГЗК), які вирішуються на підприємстві, та враховуючи, що залізорудне підприємство оперує різними мінеральними ресурсами, можна виділити як домінуючі (з позицій розвитку підприємства) стратегії, сформовані за функціональним принципом – товарні стратегії.

Корпоративна стратегія ГЗК, сформована за функціональним принципом, характеризується тим, як диверсифіковане залізорудне підприємство утверджує свої ділові принципи у різних стратегічних напрямках виробництва основної мінеральної продукції, а також у діях та підходах, спрямованих на покращання диверсифікованих виробничих ліній [4, с. 192–203]. Обидва трактування підводять до висновку, що основна мета корпоративної стратегії ГЗК, сформованої за функціональним принципом, полягає в установленні тісного взаємозв'язку між кожним напрямком його діяльності або його підрозділами – підсистемами та ГЗК у цілому – системою.

Диверсифікація ГЗК може змінюватися від низького до помірного та не досягає високих рівнів. Її доцільно розглядати як зв'язану диверсифікацію або як її ще називають, споріднену, коли стара та нова товарні продукції поєднані як за технологією, так і за ринками. Фактично зв'язана диверсифікація детермінується прагненням залізорудного підприємства розвивати або розширювати свої ресурси, можливості та головні компетенції, намагаючись досягти стратегічної конкурентоспроможності. У цьому зв'язку стратегія КОРР і конверсії ГЗК може реалізуватися в напрямку концентричної диверсифікації, що базується на пошуку та використанні додаткових можливостей виробництва нової продукції з мінеральної сировини, які існують у процесі розробки рудних родовищ та збагачення залізної руди, тобто наявне виробництво залишається в центрі диверсифікованого розвитку, а нове виникає, виходячи з тих можливостей, які надає освоєний ринок, технології, що застосовуються, або інші сильні сторони функціонування залізорудного підприємства, які по суті своїй є нічим іншим як резервами – наявними, прихованими, потенційними та перспективними.

Узагальнюючи характеристику диверсифікованого розвитку ГЗК, слід говорити не про певний комплекс змін у межах єдиної якості, а про комплекс змін у межах єдиної сутності, яка, розвиваючись у якісно нових формах, також певним чином модифікується. При цьому внутрішня сутність системи, що визначається через єдність її суперечливих сторін, залишається вихідною основою.

Визначаючи центральною подією стратегічного менеджменту момент взаємодії товару і ринку, зауважимо, що в межах дослідження аспектів відповідності між товарною продукцією з мінеральної сировини і ринком, з точки зору практики управління стратегією розвитку ГЗК, необхідно розглядати поняття природної (натуральної),

вимушеної та уразливої відповідності, а також невідповідності. Причому поряд зі стратегіями, що враховують відповідність, цілком імовірно припустити доцільність введення стратегії подолання невідповідності, яка може видозмінюватися через неоднорідність невідповідностей (ємності, коли обсяг поставок, що пропонує виробник, перевищує місткість ринку; компетенцій, коли компетенції виробника не відповідають потребам ринку; «короткозорості», коли виробник не в змозі сприймати ринок у цілому і т.п.).

До цього переліку, вважаємо, можна ще додати невідповідність товарного обсягу, коли місткість ринку значно перевищує обсяги поставок виробника, а також невідповідність просування, коли виробник дуже погано (невміло) просуває на ринку продукт, що повністю відповідає потребам цього ринку.

Передумовою виникнення нового підходу в стратегічному управлінні розвитком і конверсією ГЗК стала поява концепції «стійкого» підприємства та теорії енваєронментальної (англ. environment – навколишнє середовище + лат. mentalis – розумовий) економіки, що ґрунтуються на засадах концепції стабільного розвитку, тобто такого розвитку, який задовольняє потреби сьогодення, але не ставить під загрозу можливість майбутніх поколінь задовольняти свої власні потреби, і який фактично передбачає одночасну гуманізацію та екологізацію основ традиційної економіки [5, с. 4-5].

Однією із ключових умов стабільного економічного розвитку України та її гірничо-металургійного комплексу (ГМК) є забезпечення потреб економіки мінерально-сировинними ресурсами та їх ефективне використання, де “Мінерально-сировинною базою України є сукупність розвіданих і попередньо оцінених запасів корисних копалин і супутніх компонентів, що може бути застосована в галузях економіки... [6, с. 1]”.

У цьому зв'язку, “Загальнодержавною програмою розвитку мінерально-сировинної бази України на період до 2030 року” [6, с. 1] передбачається вирішення проблеми розвитку мінерально-сировинної бази України як матеріальної основи зростання національної економіки, що потребує зваженого системного підходу, оптимальним варіантом якого є збалансоване використання ресурсів держави і приватного бізнесу та запровадження інноваційно-інвестиційного механізму надрокористування.

Виходячи з тенденцій розвитку ГМК “Загальнодержавна програма розвитку мінерально-сировинної бази України на період до 2030 року”, ключові питання щодо забезпечення належного рівня потреб економіки країни мінерально-сировинними ресурсами пов'язує з наступними факторами [6; 7]:

– цінність і невідновлюваність природних мінеральних ресурсів зумовлюють необхідність їх раціонального та ощадливого використання. Інтенсивні методи видобутку, переробки і споживання корисних копалин на основі новітніх досягнень науки і техніки є невід'ємною складовою частиною загальносвітової технічної революції;

– науково-технічний прогрес в усіх підгалузях мінерально-сировинного комплексу та жорстка конкуренція між виробниками мінеральної сировини у країнах з ринковою економікою унеможливають усупереч усім прогнозам перехід до активного використання бідніших руд.”

Концептуальні положення щодо генерування альтернативних варіантів диверсифікованого розвитку та конверсії ГЗК ґрунтуються на визначені перетину множини видів мінеральної продукції відносно ключових факторів успіху раціональної конверсії ($R \cap B \cap P \cap S$) [3, с. 44–45]:

R – ресурсів (кількість видів і наявність запасів по видах потенційної диверсифікованої сировини та якісні її показники – структура сировинного комплексу ГЗК; доступність сировини по видах – ступінь розкриття та підготовленості кожного з видів і т.п.; стан техногенних покладів – складів, відвалів, шламосховищ щодо придат-

ності їх до продуктивного використання; енергозабезпеченість; кадровий потенціал (конверсійний) і т.п.);

B – резервів (інвестиційний потенціал і можливості; запас по продуктивності – недовантаженість; можливості конверсійного маневру; наявність розкритих і підготовлених випереджаючим порядком запасів за видами; обсяги придатних для повторної розробки техногенних утворень – відвалів і шламосховищ; зовнішні регіональні (місцеві) потенційні резерви – людські, енергетичні, технічні, транспортні тощо);

P – виробничого потенціалу (існуюча продуктивність підприємства за основним продуктом і загальна максимально можлива; структура технологічного комплексу (комплексів); ступінь адаптивності технологічних комплексів до видобутку та переробки різномірної мінеральної сировини; енергомісткість виробничих процесів і т.п.);

S – збутового потенціалу (спроможність стабільно, ритмічно і повністю забезпечувати потенційний ринок; реальна наявність споживачів конверсійної продукції та перспективна; кон'юнктура ринку; комерційна оперативність тощо).

Ефективність організації виробничо-господарської діяльності залізрудного підприємства полягає в оптимізації кожної з підсистем: «Розкривної», «Підготовчої», «Видобувної», «Збагачення», «Переробної» і ТЕС ГЗК у цілому. При цьому головна складність полягає в забезпеченні системності – урахуванні взаємозалежності практично всіх факторів і процесів, що моделюються окремо в лініях-підсистемах у межах системи – ГЗК. При цьому детально розглядаються ключові показники, які доцільно використовувати в оптимізації ТЕС підприємства, враховуючи, що гірничо-збагачувальне підприємство складається з ряду процесів переробки сировини, які забезпечують функціонування технологічних ліній, спрямованих на виробництво тієї чи іншої мінеральної продукції з неї. Всі його складові – від окремих вузлів різних механізмів до ГЗК у цілому – складаються з множини компонентів, кожна з яких входить до системи більш високого порядку. Крім того, на перебіг процесів управління виробничо-господарською діяльністю ГЗК впливають різноманітні зовнішні чинники, сукупність яких часто називають станом зовнішнього середовища. Для того, щоб прийняти правильне рішення стосовно тих чи інших умов диверсифікованого розвитку, потрібно оцінити результати можливих альтернативних дій менеджменту підприємства за умов невизначеності й конфліктності, а для цього необхідно достовірно і вичерпно знати параметри стану системи, характер ситуації, в якій вони реалізуються, та характеристики і реакції оточення – бізнес-середовища, соціуму, влади тощо.

Підхід до ГЗК як до системи обумовлюється і тим, що розгляд будь-якого об'єкта як системи скоріш за все визначається методологічною сутністю, а не матеріальною природою об'єкта. Наприклад, працюючий у кар'єрі екскаватор можна досліджувати як механічну, електричну та автоматичну систему. Разом з тим ГЗК відносно цієї ж ознаки можна класифікувати як ТЕС, що складається з безлічі механізмів, а також організаційно-економічну систему, тому що характер функціонування її багато в чому залежить від того, як організує роботу системи менеджмент організації.

ГЗК зручно розглядати як систему ще і з тієї причини, що основу теорії систем виявляють експериментальним шляхом, а не створюють за допомогою гіпотез, тобто теорія систем спирається на досвід, а не використовує індуктивні методи. Тільки після ретельної розробки теоретичних побудов вони можуть привести до висновків, які можна порівнювати з даними досвіду. Таким чином, пізнання дійсності починається з практики, проходить стадію аналізу економіко-математичними методами і теоретичними побудовами, а потім знову перевіряється практикою.

Підтвердженням того, що ми маємо справу з великою монопродуктовою системою при аналізі функціонування ГЗК, є той факт, що елементи, ланки і підсистеми не можуть існувати поза системою.

Як будь-яка велика ТЕС, кар'єр характеризується станом, який можна з визначеною точністю представити як сукупність значень величин, що визначають його поведінку. Ці величини дозволяють порівнювати між собою стани окремих систем та стани однієї і тієї ж системи в різні моменти часу для з'ясування її динаміки.

На стан виробничої системи істотно діють вхідні величини – сигнали, що обумовлені зовнішніми факторами, які безпосередньо впливають на виробничу програму з усіма її технічними й економічними показниками.

При управлінні ГЗК виникають керуючі й обурюючі впливи. До першого відносяться такі величини, значеннями яких можна розпоряджатися і які можна змінювати з метою досягнення стану, кращого у порівнянні з іншими можливими станами. До другого відносяться інші істотні впливи на систему, що носять у даному випадку характер випадковості, а отже, породжують ризик. До них відносяться усі випадкові явища, величини, фактори, що виникають у процесі функціонування ГЗК.

Впливи, що діють на стан системи, мають не тільки зовнішнє походження, але виникають також усередині системи через зміни властивостей її елементів після тривалої роботи і, взагалі, в результаті порушення нормального функціонування елементів і ланок системи.

Отже, результат функціонування монопродуктової системи у різних станах характеризується сукупністю вихідних величин – сигналів, що дозволяють оцінювати відповідність стану системи цілям управління. При цьому, коли система розглядається як розподілена на підсистеми, які взаємодіють одна з одною, деякі вихідні величини однієї підсистеми можуть одночасно бути вхідними величинами для іншої.

При дослідженні ГЗК як системи за елементи зручно взяти його основні переділи (підсистеми), тобто пропонується розглядати ті неподільні з точки зору техніко-економічного аналізу частини, на які можна розкласти систему.

Список використаних джерел

1. Афанасьєв Є.В. Концептуальні положення та інструментарій моделювання альтернативних стратегій розвитку гірничорудних підприємств з урахуванням ризику // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ: Науковий збірник. – Кривий Ріг, 2007. – № 2(10). – С. 29-36.
2. П'ятицька Г.Т. Управління підприємством в епоху глобалізму: Монографія. – К.: Логос, 2006. – 568 с.
3. Афанасьєв Є.В. Проблеми та особливості стратегічного розвитку залізничної галузі / Є.В. Афанасьєв, О.А. Куліш // Проблеми та перспективи розвитку економіки освіти регіону: Х Міжнародна науково-практична конференція аспірантів, молодих учених та науковців (24 квітня 2015 р.). – Кременчук, 2015. – С. 44-45.
4. Мельник Ю.М. Проблеми застосування збалансованої системи показників на вітчизняних підприємствах / Ю.М. Мельник, О.С. Савченко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – № 1. – С. 192-203.
5. Системні аспекти управління складними виробничими структурами: (Монографія) / С.О. Жуков, Є.В. Афанасьєв, Ю.М. Куций та ін. – Кривий Ріг: Мінерал, 2005. – 156 с.
6. Загальнодержавна програма розвитку мінерально-сировинної бази України на період до 2030 року. – Затверджено Законом України від 21 квітня 2011 року N 3268-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3268-17>. – Назва з екрану. – (Дата звернення: 11.04.2013).
7. Афанасьєв Є.В. Стратегічні напрями гірничо-металургійного комплексу щодо вирішення завдань Загальнодержавної програми розвитку мінерально-сировинної бази України [Електронний ресурс] / Є.В. Афанасьєв, В.Я. Нусінов // Ефективна економіка. – 2013. – № 5. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nayka.com.ua>.

АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТІВ ОЦІНКИ СИСТЕМИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

Н.Д. Белоус

**кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Київський національний торговельно-економічний університет**

Проблема ефективної оцінки в сучасній діяльності суб'єктів бізнесу взагалі та системи економічної безпеки, зокрема, сьогодні в Україні займає особливе місце серед інших актуальних досліджень економічної науки. Наразі не існує загальноприйнятої методики та послідовно механізму оцінки системи економічної безпеки, її складових. Також необхідно констатувати відсутність єдиного підходу в вітчизняному науковому просторі щодо аналізу результатів даної оцінки. Відсутність адаптованої методики щодо оцінки системи економічної безпеки, аналізу її результатів, унеможлиблює ефективну реалізацію цієї системи в практичній діяльності українських бізнесових структур та на цій основі, уповільнює їх сучасний розвиток. Сьогодні вітчизняні підприємства потребують кардинально нових механізмів та методів оцінки, відповідних сучасним реаліям їх функціонування та світовим досягненням в системі економічної науки. Проблема ефективних методів оцінки, аналізу її результатів в цілому та системи економічної безпеки, зокрема, не є новою та досліджується багатьма відомими практиками та науковцями, зокрема: І.М.Луцький[3], З.О. Манів[3], І.І. Нагорна [4], Д.П. Пілова[5], О.Л. Резніков А.М., Ткаченко[6], С.М. Шкарлет [7]. та ін. Однак, незважаючи на існуючі наукові дослідження все ще залишається ряд невирішених питань, щодо формування послідовного поетапного механізму оцінки системи економічної безпеки, а також аналізу його результатів тощо.

Сучасна потреба українських суб'єктів бізнесу у впровадженні ефективної системи економічної безпеки підкреслює актуальність обраної проблематики. Розробка поетапного механізму її оцінки та аналізу результатів обумовлюють мету дослідження.

Ефективна реалізація системи економічної безпеки в практику вітчизняних підприємств передбачає розробку дієвого механізму її оцінки. Проведені нами дослідження в зазначеній галузі показують, що існуючі на українському просторі підходи щодо методики оцінки економічної безпеки підприємства переважно ґрунтуються на сутності самого поняття «економічна безпека підприємства». Запропоновані науковцями підходи, на нашу думку не є досконалыми, оскільки містять як переваги так і певні недоліки. Так, дані підходи в результаті оцінки не дають чіткого розуміння про рівень економічної безпеки, що існує на підприємстві. На нашу думку, процедура оцінки економічної безпеки підприємств є складним та кропітким процесом, оскільки включає в себе не тільки надання характеристики ефективності економічної діяльності суб'єкта господарювання, а й ступінь захисту цієї діяльності тощо. Важливим моментом при формуванні механізму оцінки економічної безпеки є чітке розмежування на певні етапи та встановлення напрямків цієї оцінки(рис. 1).

На підставі обґрунтованої нами сутності економічної безпеки, пропонуються наступні напрями та етапи її оцінки. Процес оцінки, на нашу думку, необхідно розділити на п'ять послідовних етапів: планування; підготовка; реалізація; підсумки; реагування. Дані етапи відповідають наступним узагальненим нами напрямкам оцінки: оцінку та узгодження мети діяльності підприємства із завданнями системи управління та економічної безпеки; оцінку конкурентоспроможності підприємства, як в цілому, так і за його складовими; оцінку факторів, що вплинули на існуючий рівень конкурентоспроможності; оцінку системи заходів, що направлена на забезпечення високого рівня цієї конкурентоспроможності тощо.

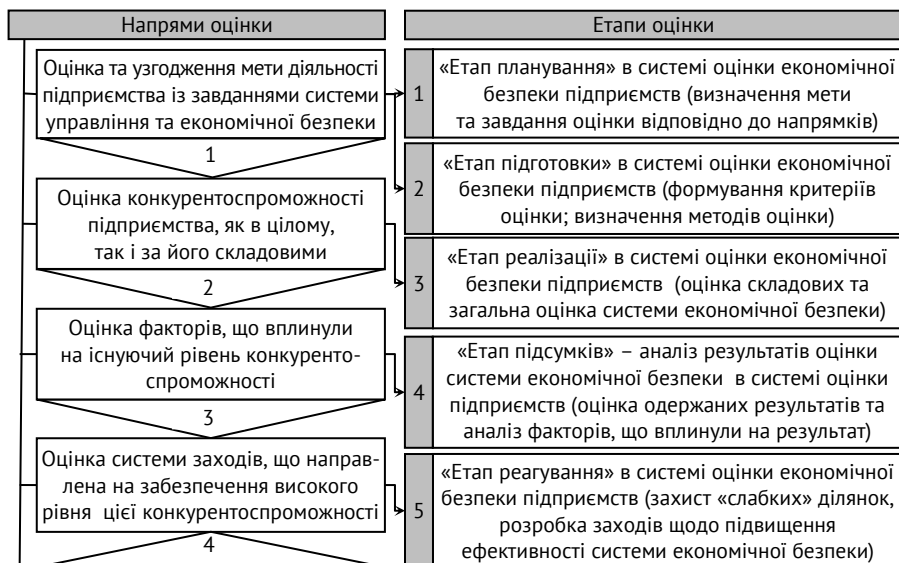


Рис. 1 – Механізм оцінки системи економічної безпеки підприємств
[Сформовано та розроблено автором]

Як свідчать дані рис. 1 всі запропоновані етапи цілком відповідають напрямкам оцінки, є взаємопов'язаними та доповнюють один одного.

Нами пропонується обґрунтування етапу підсумків системи оцінки економічної безпеки підприємств, який передбачає аналіз одержаних результатів та дослідження і оцінку факторів, що вплинули на цей результат. Це важливий етап в системі функціонування економічної безпеки підприємства, який не тільки характеризує дану систему, а й передбачає розробку рекомендацій щодо її вдосконалення. Пропонуємо дослідити аналіз результатів оцінки системи економічної безпеки за певними кроками, що дозволять конкретизувати заходи та завдання обумовлені даним етапом та обґрунтувати шляхи їх вирішення. Аналіз результатів оцінки системи економічної безпеки має враховувати і гармонійно доповнювати попередні та наступні етапи.

Запропонований нами механізм оцінки економічної безпеки підприємства передбачає окрему оцінку складових, з подальшою інтеграцією їх показників до кінцевого, загального значення. Таким чином, оцінка може розподілятися на два види: здійснення функціональної оцінки рівня складових економічної безпеки підприємства; здійснення функціональної оцінки рівня економічної безпеки підприємства в цілому. Етап аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки має відповідати встановленим планом та графіком виду оцінки, періоду її проведення тощо (табл. 1). Таким чином, необхідно чітко регламентувати періодичність проведення оцінки як в цілому, так і за окремими її складовими тощо. Щодо періодів проведення оцінки системи економічної безпеки нами пропонується чіткий розподіл, відповідно до виду.

Проведення функціональної оцінки рівня економічної безпеки підприємства в цілому має здійснюватися систематично за регламентованими на етапі планування періодами. На нашу думку, даний період не може бути меншим за місяць та більшим за рік. Проведення функціональної оцінки менше одного разу на рік не дозволить реалізовувати основну мету та завдання економічної безпеки підприємства. З іншого

боку, оцінювати системно економічну безпеку в цілому частіше чим раз на місяць є матеріально, технічно та ресурсно невиправданим.

Функціональна оцінка рівня складових економічної безпеки має здійснюватися за періодами, що враховуватимуть галузеві, виробничі та інші особливості окремого конкретного підприємства. Відповідно до запропонованого нами типу оцінки, регламентовані періоди оцінки складових мають відповідати періодичності оцінки економічної безпеки в цілому. Якщо оцінка рівня економічної безпеки підприємства в цілому проводиться раз на місяць, то і оцінка її складових має здійснюватися не рідше вказаного періоду.

Як свідчать дані таблиці 1, враховуючи запропонований нами тип та вид оцінки, на нашу думку доцільним стане формування завдань за окремими складовими економічної безпеки. Завданнями оцінки економічної безпеки підприємств є:

- виявлення можливостей та рівня оперативності, якості та ефективності використання інформації, ступня її захисту тощо;
- аналіз дотримання норм чинного законодавства, врахування та передбачення негативних наслідків в діяльності підприємства в зв'язку із його змінами;
- визначення рівня конкурентних переваг всіх видів ресурсів підприємства, виявленні можливостей щодо ефективності їх використання та розробці заходів реагування на виявлені загрози щодо їх функціонування;
- визначення рівня позицій підприємства на ринку, виявлення і узгодженість його можливостей;
- визначення рівня захищеності потенціалу підприємства, його економічних зв'язків із контрагентами.

Таблиця 1 – План проведення оцінки системи економічної безпеки підприємства

Ознака	Характеристика
Мета оцінки	Визначення рівня конкурентних переваг підприємства, встановлення факторів впливу на їх формування та розробка заходів реагування щодо виявлених загроз в процесі їх функціонування
Завдання оцінки	<ul style="list-style-type: none"> – Виявлення можливостей та рівня оперативності, якості та ефективності використання інформації, ступня її захисту тощо; – Аналіз дотримання норм чинного законодавства, врахування та передбачення негативних наслідків в діяльності підприємства в зв'язку із його змінами; – Визначення рівня конкурентних переваг всіх видів ресурсів підприємства, виявленні можливостей щодо ефективності їх використання та розробці заходів реагування на виявлені загрози щодо їх функціонування; – Визначення рівня позицій підприємства на ринку, виявлення і узгодженість його можливостей; – Визначення рівня захищеності потенціалу підприємства, його економічних зв'язків із контрагентами
Напрямок оцінки	Узгодження мети діяльності підприємства із завданнями системи управління та економічної безпеки зокрема.
Тип оцінки	Окрема оцінка складових, з подальшою інтеграцією їх показників до кінцевого, загального значення
Вид оцінки	<ul style="list-style-type: none"> – Здійснення функціональної оцінки рівня складових економічної безпеки підприємства; – Здійснення функціональної оцінки рівня економічної безпеки підприємства в цілому
Періодичність оцінки	Згідно розробленого графіку оцінки за періодами, що враховуватимуть галузеві, виробничі та інші особливості окремого конкретного підприємства

[Сформовано та розроблено автором]

При реалізації процесу аналізу результатів будь-якого з видів перевірки керівник повинен враховувати критерії та методи оцінки. Необхідно зазначити, що відповідно до виду і терміну проведення оцінки, використовувані методи та критерії можуть змінюватись. Так, щомісячно певні складові можуть оцінюватись одними методами, поквартально та за рік – іншими, наприклад, більш складнішими, однак більш ефективнішими. В попередніх дослідженнях нами запропоновано критерії та методи оцінки економічної безпеки підприємства в цілому та її складових зокрема (табл. 2).

Таблиця 2 – Критерії та методи оцінки системи економічної безпеки підприємства

Об'єкт оцінки	Критерії оцінки	Метод оцінки
Загальна оцінка рівня економічної безпеки	Інтеграція показників щодо рівня складових економічної безпеки до кінцевого, загального значення	Кількісні методи оцінки (застосування графічної шкали оцінок), розрахунок середнього значення
Інформаційна складова	конфіденційність, цілісність, доступність, апелювання, підзвітність, достовірність, автентичність	Кількісні методи оцінки (застосування графічної шкали оцінок)
Політико-правова складова	– правова захищеність інтересів підприємства в договірній та іншій діловій документації; – дотримання юридичних прав підприємства та його робітників; – втрати від недотримання вимог чинного законодавства; – втрати від зміни законодавства	За результатами внутрішньої та зовнішньої перевірки: – висновки перевірки контролюючих державних органів; – кількісні методи оцінки (застосування графічної шкали оцінок)
Ресурсна складова	Залежно від об'єкта оцінки інтелектуальний потенціал підприємства; рівень конкурентних переваг персоналу (особисті та професійні якості, рівень кваліфікації, рівень освіти) зниження ліквідності; збільшення кредиторської та дебіторської заборгованості; зниження фінансової стійкості; дії, направлені на підрич технологічного потенціалу підприємства	В залежності до класифікації персоналу: управління за цілями, метод комітетів, кваліметрична оцінка, бальна оцінка, графічна шкала оцінок, ранжування, оцінка 360 градусів, щоденник, метод оцінки нормативом, атестація, оцінка практичної діяльності, функціональний аналіз роботи, бальна оцінка Статистичні методи оцінки; економічного та фінансового аналізу; модель CIA; економіко-математичні; графічна шкала оцінок; аналіз факторів та показників формування капіталу
Ринкова складова	– зменшення частки ринку, яка належить підприємству; – послаблення конкурентних позицій та здатності протидіяти конкурентному тиску; – зниження адаптаційних можливостей підприємства до змін на ринку, відставання від вимог ринку.	Матричний метод оцінки (Система показників індикаторів привабливості ринку) метод SWOT-аналізу; Кількісні методи оцінки (застосування графічної шкали оцінок)
Інтерфейсна складова	Надійність економічних контрагентів підприємства; Виконання контрактів; Втрати від непередбачуваних змін.	Кількісні методи оцінки (застосування графічної шкали оцінок) Експертний метод на підставі (методика Ілляшенко С.М., із певними її змінами)

[Сформовано та розроблено автором]

На підставі одержаних результатів, на етапі аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки необхідно встановити рівень економічної безпеки в цілому, або її складових зокрема. Проведені дослідження в зазначеній галузі показують, що найбільші дискусії серед науковців викликають питання, які стосуються рівня точності індикаторів економічної безпеки. На сучасному науковому вітчизняному просторі наразі відсутня загальноприйнята методична база відносно визначення рівня економічної безпеки підприємства, яка враховувала особливості діяльності підприємства, його галузеву приналежність, форму власності, структуру капіталу та існуючий організаційно-технічний рівень тощо. Недостатньо деталізовані значення індикаторів економічної безпеки можуть спонукати до необ'єктивного обґрунтування окремих показників. В свою чергу, даний негативний чинник може призвести до невірних управлінських рішень, як в системі управління в цілому, так і економічної безпеки зокрема.

На нашу думку, на даному етапі важливо врахувати методи оцінки та точність одержаних результатів. Так, в запропонованому нами механізмі економічної безпеки передбачається реалізація узагальненої оцінки кількісними методами, що в свою чергу спрощує, як систему розрахунку показників, так точність і деталізацію одержаних результатів. Відповідно, потреби в занадто детальній і багаторівневій характеристиці рівнів економічної безпеки – не має. На підставі аналізу існуючих на вітчизняному науковому просторі рівнів економічної безпеки підприємства, розробленої нами системи її оцінки, пропонується п'ять рівнів її оцінки: відсутній; низький; середній; високий; дуже високий. Даним рівням відповідають наступні значення показників (табл. 3).

Таблиця 3 – Характеристика рівнів економічної безпеки підприємств

Діапазон оцінки (за вибором підприємства)		Рівень економічної безпеки підприємства	Стан підприємства
Бали (1–10)	Відсотки (0–100%)		
Менше 2 балів	До 20%	«Відсутній»	Підприємство збиткове, система заходів, що має реагувати на загрози, спонукані внутрішніми та зовнішніми факторами – відсутня
2–4 бали	20–49%	«Низький»	Підприємство не конкурентоспроможне, має певний рівень прибутку, система заходів, що має реагувати на загрози спонукані внутрішніми та зовнішніми факторами працює не ефективно
5–7 балів	50–79%	«Середній»	Підприємство має середній рівень конкурентоспроможності, яка забезпечується системою заходів, що реагує на виявлені загрози, спонукані внутрішніми та зовнішніми факторами
8–9 балів	80–90%	«Високий»	Підприємство має високий рівень конкурентоспроможності в регіоні в певній галузі, яка забезпечується ефективною системою комплексних заходів, що своєчасно реагує на виявлені загрози, спонукані внутрішніми та зовнішніми факторами
10 балів	Понад 90%	«Дуже високий»	Підприємство має один з найвищих рівнів конкурентоспроможності в країні (регіоні) в певній галузі, яка забезпечується ефективною системою комплексних заходів, що своєчасно реагує на виявлені загрози, спонукані внутрішніми та зовнішніми факторами

[Сформовано та розроблено автором]

Як свідчать дані таблиці 3 кожне підприємство може самостійно обирати діапазон оцінки, в залежності від своїх потреб та особливостей.

Для прикладу аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки нами обрано ТОВ «Алекс», що займається виробництвом мінеральних вод та інших вод,

розлитих у пляшки. Підприємство має сезонний характер виробництва, оскільки споживання води в теплі пори року за обсягом збільшується, порівняно із зимовим періодом. Основою відмінності в даній галузі є захист та ефективність функціонування ресурсної складової під час збільшення обсягів операційної діяльності. Також важливим для даного виду виробництва є узгодженість внутрішніх можливостей із ринковим середовищем тобто економічна безпека ринкової складової. За зазначених умов, оцінка даних складових буде здійснюватися частіше ніж інших. Відповідно, оцінка рівня інтерфейсної та політико-правової складових буде здійснюватися рідше, порівняно із іншими. Нормативно-правове регулювання даної галузі виробництва в нашій країні за останні роки суттєво не змінювалось. Підприємство не займається зовнішньоекономічною діяльністю тощо. Відповідно до розроблених нами критеріїв оцінки досліджуваному підприємству необхідно зробити висновки щодо оцінки рівня своєї економічної безпеки (табл. 4).

Таблиця 4 – Аналіз висновків щодо оцінки системи економічної безпеки ТОВ «Алекс»

Об'єкт оцінки	Результат оцінки складових економічної безпеки, %					Загальна оцінка системи економічної безпеки, %
	Інформаційна складова	Політико-правова складова	Ресурсна складова	Ринкова складова	Інтерфейсна складова	
Діапазон оцінки						
Діапазон 0–100%	50	81	40	48	62	56
Рівень	Середній	Високий	Низький	Низький	Середній	Середній

[Сформовано вибіркоким методом автором]

Як показують дані таблиці 4 в наведеному прикладі на досліджуваному підприємстві в цілому середній рівень економічної безпеки, у значенні 56%. Це свідчить про середній рівень конкурентоспроможності аналізованого підприємства, що забезпечується системою заходів, яка в середньому значенні, однак реагує на виявлені загрози спонукані внутрішніми та зовнішніми факторами.

Загальний рівень системи економічної безпеки формує рівень захисту та ефективність функціонування його складових. Таким чином, значення показника інформаційної складової у розмірі 50% свідчить про середній рівень захисту і ефективності формування та використання інформації. Це можливо пояснити тим, що на даному підприємстві є проблеми з підвітністю інформації та комунікаційним зв'язком.

Значення показника політико-правової складової у розмірі 81% свідчить про високий рівень правової захищеності інтересів підприємства в договірній та іншій діловій документації. Таким чином можна констатувати, що на аналізованому підприємстві працює ефективна юридична служба, яка забезпечує дотримання юридичних прав підприємства та його робітників. На підприємстві мінімальні втрати від недотримання вимог чинного законодавства.

Результат показника ресурсної складової у розмірі 40% свідчить про низький рівень захисту і ефективності використання ресурсів підприємства. На підприємстві низький рівень конкурентних переваг персоналу, який має недостатній рівень кваліфікації та освіченості зокрема. Аналіз основних показників підприємства показав зниження його ліквідності, збільшення кредиторської та дебіторської заборгованості, зниження фінансової стійкості тощо.

Значення показника ринкової складової у розмірі 48% свідчить про низький рівень позицій досліджуваного підприємства на ринку. Даний показник свідчить про зменшення частки ринку, яка належить підприємству, а також послаблення конкурентних позицій і здатності протидіяти конкурентному тиску. Низький рівень за даною складовою також може свідчити про зниження адаптаційних можливостей підприємства до змін на ринку.

Значення інтерфейсної складової у розмірі 62% свідчить про середній рівень надійності економічних контрагентів підприємства. Можна констатувати про виконання контрактів досліджуваного підприємства не в повній мірі та наявність проблемних контрактів зокрема. Необхідно зазначити, що за аналізований період підприємство має певні втрати від непередбачуваних змін у розрахунках із своїми контрагентами.

При реалізації процесу аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки підприємства важливим для аналітиків є обґрунтування факторів, що вплинули на отриманий результат. Чітке обґрунтування факторів дозволить на наступному етапі системи оцінки економічної безпеки розробити певні заходи реагування на майбутні загрози.

В попередніх дослідженнях нами пропонувалась наступна класифікація факторів, що впливають на рівень економічної безпеки: зовнішні (на міжнародному рівні, на рівні держави); внутрішні (на рівні підприємства, на рівні особистості).

Нами пропонується система оцінки впливу факторів на рівень економічної безпеки, що побудована на кількісних методах, який є простими та доступними для опанування та, на нашу думку, використання зазначених методів дозволить не тільки оцінити стан досліджуваних факторів, а й визначить вплив кожного з них.

Запропонована нами система оцінки факторів, що впливають на рівень економічної безпеки складається із шести складових етапи: здійснення ранжування та встановлення рейтингу факторів; встановлення коефіцієнтів та характеристики бальної шкали щодо оцінки досліджуваних факторів; здійснення бальної оцінки по кожному окремому фактору в динаміці років; розрахунок впливу за факторами формування економічної безпеки в динаміці років; аналіз та оцінка отриманих результатів оцінки; встановлення взаємозв'язку між факторами.

Встановлена нами на підставі рейтингу ієрархічна факторність та взаємодія факторів, що вплинули на рівень складових економічної безпеки дозволяє розрахувати індекс факторів:

$$F = F_1 \times x_1 + F_2 \times x_2 + F_3 \times x_3 + F_4 \times x_4 + F_5 \times x_5, \quad (1)$$

де F – індекс факторів на формування економічної безпеки;

F_1, F_2, F_3, F_4, F_5 – коефіцієнти, що характеризують вплив кожного фактору на формування економічної безпеки (від 0 до 1);

x_1, x_2, x_3, x_4, x_5 – бальна оцінка факторів (від 1 до 5).

Необхідно зазначити, що індекс факторів необхідно розраховувати за кожним окремим видом факторів: зовнішні (на міжнародному рівні (F_{ei}), на рівні держави (F_{es})); внутрішні (на рівні підприємства (F_{ie}), на рівні особистості (F_{ip})).

Також на підставі даних ми можемо розрахувати зазначений індекс за всі аналізовані роки та середній показник зокрема:

$$F_a = \frac{F^1 + F^2 + \dots + F^n}{T}, \quad (2)$$

де F_a – середній індекс факторів, що мають вплив на процес формування економічної безпеки підприємств;

$F^1 \dots F^n$ – кількість певних факторів;

T – кількість досліджуваних років.

Як свідчать дані таблиці 5, найбільш позитивно в цілому фактори вплинули на рівень безпеки політико-правової складової та інтерфейсної складової. Найбільш негативно фактори вплинули на формування ресурсної складової економічної безпеки підприємств. Необхідно зазначити, що більше вплинули саме внутрішні фактори, що свідчить про неефективну систему управління та економічної безпеки підприємства зокрема.

Дослідження індексів факторів дозволить визначити реальні негативні та позитивні чинники, що вплинули на рівень економічної безпеки в цілому та її складових зокрема. Порівняння індексу зовнішніх факторів із внутрішніми дозволять визначити їх взаємозв'язок та силу впливу кожного із них. Так, якщо індекс зовнішніх дорівнює індексу внутрішніх ($F_{ei} = F_{es} = F_{ie} = F_{ip}$), то можна констатувати рівнозначний вплив досліджуваних факторів, а також про адекватність систем управління персоналу.

Таблиця 5 – Розрахунок індексів факторів, що вплинули на рівень економічної безпеки ТОВ «Алекс»

Класифікація факторів		Фактори (F)	Складові				
			Інформаційна	Політико-правова	Ресурсна	Ринкова	Інтерфейсна
Зовнішні	На міжнародному рівні	F^1	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
		F^2	0,5	0,75	0,25	0,5	0,75
		F^3	0,2	0,6	0,2	0,4	0,6
		F_{ei}	1,3	1,95	1,05	1,5	1,95
	На державному рівні	F^1	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
		F^2	0,5	0,75	0,25	0,5	0,75
		F^3	0,2	0,6	0,2	0,4	0,6
		F^4	0,45	0,6	0,3	0,45	0,6
	F^5	0,3	0,3	0,2	0,3	0,3	
	F_{es}	2,05	2,85	1,55	2,25	2,85	
Внутрішні	На рівні підприємства	F^1	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9
		F^2	0,5	0,75	0,25	0,5	0,75
		F^3	0,4	0,6	0,4	0,4	0,6
		F^4	0,45	0,45	0,3	0,45	0,45
		F^5	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4
		F_{ie}	2,55	3,0	2,15	2,55	3,0
	На рівні особистості	F^1	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
		F^2	0,5	0,75	0,25	0,5	0,75
		F^3	0,4	0,8	0,4	0,6	0,8
		F_{ip}	2,1	2,75	1,85	2,3	2,75
$T = 1$		F_s	8	10,55	6,6	8,6	10,55

[Сформовано вибірковим методом і методом спостережень та розраховано автором]

Ефективна реалізація аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки дозволить в наступному розробити низку заходів щодо підвищення ефективності системи економічної безпеки.

Таким чином, обґрунтування етапу аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки дозволяє зробити наступні висновки. Аналіз результатів оцінки системи економічної безпеки є одним із етапів, поетапного механізму системи оцінки економічної безпеки підприємств. Даний етап передбачає аналіз одержаних результатів та дослідження факторів, що вплинули на цей результат. Підсумки оцінки економічної безпеки підприємств мають відповідати встановленому плану та графіку, виду оцінки, періоду її проведення, методам та критеріям реалізації тощо. В системі оцінки нами пропонується п'ять рівнів економічної безпеки: відсутній; низький; середній; високий; дуже високий. Необхідно зазначити, що підприємство може самостійно обирати діапазон оцінки, в залежності організаційних, технологічних та виробничих особливостей. На етапі аналізу результатів оцінки системи економічної безпеки важливим є обґрунтування факторів, що вплинули на одержаний результат.

Список використаних джерел

1. Белоус Н.Д. Теоретичне узагальнення економічної безпеки підприємств / Н.Д. Белоус // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. - Т. 1, №2. – С. 196-202.
2. Бондаренко О.М. Показники, критерії та методи оцінки економічної безпеки авіакомпанії / О.М. Бондаренко // Наукові праці ОНАЗ. - 2003. - №5. - С. 59-64
3. Манів З.О. Економіка підприємства: Навч. посіб. – 2-ге вид., стер. / Манів З.О., Луцький І.М. – К.:Знання, 2006. – 580 с. – (вища освіта XXI століття), С. 538-539
4. Нагорна І.І. Вектор інвестицій як інструмент регулювання економічної безпеки підприємства / І.І. Нагорна // Бізнес-навігатор. – 2004.- № 5. – С. 132-134.
5. Пілова Д.П. Обґрунтування рівня економічної безпеки підприємства як критерію оцінки результатів його господарської діяльності / Д.П. Пілова // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2007. – Т. IV, Вип. 224. – С. 900-910.
6. Ткаченко А.М. Оцінка рівня економічної безпеки підприємства / О.Л. Резніков, А.М. Ткаченко // Вісник економічної науки України. – 2010. - №1. – С. 101-106.
7. Шкарлет С.М. Еволюція категорії «безпека» в науковому та економічному середовищі / Шкарлет С.М.// Формування ринкових відносин в Україні. - 2007. - №6. С. 6-12.

КОНТРОЛЬ ТА ОПЕРАЦІЙНИЙ АУДИТ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Л.О. ГЕЛЕЙ

**кандидат економічних наук, завідувач кафедрою обліку і фінансів
Львівського інституту економіки і туризму**

Н.П. БАНЕРА

старший викладач кафедри обліку і фінансів Львівського інституту економіки і туризму

Система процесно-орієнтованого управління підприємством завжди включає таку функцію, як контроль. Цей термін, який походить від французького *controle* (буквально – список, який ведеться у двох примірниках; означає повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірку), тлумачиться у досить широкому діапазоні.

Серед численних форм і видів контролю потрібно окремо виділити аудиторський контроль, який найчастіше використовується для оцінювання систем управління та внутрішніх бізнес-процесів підприємства. Природа сучасного аудиту різноманітна. Якщо фінансовий аудит зосереджує увагу на достовірності фінансової звітності, яку оприлюднюють публічні компанії, то операційний аудит є одним з найважливіших інструментів моніторингу ефективності бізнес-процесів та послідовного впровадження управлінської політики фірми.

Хоча операційний аудит широко використовується у зарубіжних країнах, в нашій державі відомий набагато менше. Сам термін «операційний аудит» почали вживати в англomовних країнах приблизно з середини ХХ століття – його вперше використав Фредерік Мінтс у 1954 році [6, с. 12]. У міжнародній практиці він може виконуватися зовнішніми, внутрішніми або державними (урядовими) аудиторами [7, с. 871], але найчастіше його виконують все ж таки внутрішні аудитори.

Починаючи з другої половини 1960-х років, операційний аудит визначають як перевірку операцій та функцій господарської системи з погляду продуктивності, економічності та ефективності. Цей вид аудиту також називають аудитом ефективності або управлінським аудитом: наприклад, у США термін «аудит ефективності» вживають у державному секторі, на відміну від приватних компаній, де більше поширена назва «управлінський аудит». Що стосується терміну «операційний аудит», то він однаково

часто вживається як у приватному, так і державному секторах більшості країн світу [8, с. 11], що, власне, і обумовлює застосування у дисертаційному дослідженні саме цього, а не іншого, терміну.

Виконання операційного аудиту значною мірою підпорядковується вимогам тієї організації, на чію вимогу він проводиться, та положенням Міжнародних стандартів внутрішнього аудиту (МСВА) [9].

Операційний аудит завжди починається з планування та організаційної підготовки. Згідно Міжнародного стандарту внутрішнього аудиту (МСВА) № 2010 «Планування», керівник служби внутрішнього аудиту повинен на основі проведеного аналізу ризиків скласти плани, що визначають пріоритети внутрішнього аудиту і відповідають цілям організації. Плани роботи внутрішнього аудиту повинні складатися щонайменше раз на рік. Значною мірою ці плани зосереджені на перевірках ефективності бізнес-процесів.

Вважається, що планування та виконання операційного аудиту є дещо складнішим, ніж здійснення інших видів аудиту. Як вказує авторитетний американський вчений У. Ф. Мес'єр, «операційний аудит зазвичай більш складний для виконання, ніж аудит фінансової звітності чи аудит на відповідність, оскільки значно складніше визначити його об'єкти та критерії вимірювання результативності й ефективності процесів». Тому при плануванні операційних аудиторських перевірок дуже уважно підходять до розробки планів, аудиторських завдань, складання інших робочих документів.

Зауважимо, що виділення п'яти основних етапів операційного аудиту підтримують не всі вчені та фахівці-практики. Наприклад, згідно методики, що використовується канадськими фахівцями з операційного аудиту, весь процес аудиту розбивається на три фази: планування, дослідження і звітування. Перша фаза – планування – умовно поділяється на два етапи: проведення загального огляду і збирання інформації [4, с. 13].

На етапі проведення загального огляду внутрішні аудитори повинні отримати достатнє розуміння діяльності підприємства, що передбачає дослідження такої інформації:

- зовнішнє оточення, включаючи законодавче і нормативне регулювання, політику, колективні угоди з найму працівників, склад зацікавлених сторін і клієнтів;
- вид та специфіку діяльності;
- ключові результати діяльності (продукція, товари, послуги) та основні операційні процеси;
- ключові чинники, що впливають на ефективність діяльності, включаючи стандарти надання послуг;
- основні управлінські процеси та контрольні процедури, найважливіші з погляду досягнення високої ефективності;
- основні ризики та бар'єри на шляху підвищення ефективності.

Наступною процедурою на етапі загального огляду є вибір напрямів найбільш пильної уваги на дослідній стадії:

- визначення «ваги» різних видів діяльності та операцій з погляду залученого персоналу та задіяних ресурсів;
- визначення важливості тих чи інших операцій для забезпечення інтересів покупців, клієнтів та інших зацікавлених сторін;
- вивчення систем вимірювання ефективності та надійності інформаційної бази;
- визначення ключових управлінських процесів, систем, дій та операцій, які впливають на рівень ефективності.

На етапі збирання інформації внутрішні аудитори проводять низку глибоких інтерв'ю з відповідними менеджерами і спеціалістами підприємства, здійснюють огляд ключових типів господарських операцій, вивчають необхідні документи і звіти,

а також здійснюють аналітичні процедури, що полягають у зіставленні існуючих умов з такими умовами, які повинні існувати в добре керованій організації [2, с. 13–14].

На цьому етапі внутрішні аудитори визначають масштаб і можливості здійснення дослідних аудиторських процедур, виявляють симптоми (неявні ознаки) можливих випадків неефективності у здійсненні операцій, а також готують програму операційного аудиту для наступних стадій перевірки.

В Україні внутрішні аудитори значною мірою використовують зарубіжний досвід і на етапі попереднього обстеження виконують такі процедури:

- аналіз внутрішньої нормативної документації, що регламентує організацію підконтрольного бізнес-процесу;

- ознайомлення з базами даних і програмним забезпеченням, що обслуговує бізнес-процес;

- аналіз результатів попередніх перевірок цього бізнес-процесу (за умови, що такі перевірки мали місце у минулому);

- ідентифікація та проведення глибокого інтерв'ю з менеджером та іншими учасниками бізнес-процесу з питань його організації;

- аналіз фактичних цілей процесу на предмет їх відповідності бізнес-цілям, стратегії розвитку фірми і принципам постановки бізнес-завдань (конкретизація, вимірювання, узгодженість, релевантність, вчасність);

- моделювання (аналіз моделі) бізнес-процесу, що розглядається, із позначенням існуючих контрольних процедур;

- аналіз системи вимірювання та показників, що використовуються для оцінки зрілості та ефективності бізнес-процесу [1, с. 130].

За підсумками отриманої інформації про підконтрольний бізнес-процес внутрішній аудитор приймає рішення про потребу детальної перевірки. Іноді приймається рішення про відмову від детального аудиту бізнес-процесу. Таке рішення може бути прийнято за умови, що:

- 1) оцінка надійності внутрішнього контролю і пробне тестування (попереднє обстеження) дають позитивний результат щодо прийнятного рівня надійності системи внутрішнього контролю;

- 2) за результатами попереднього обстеження виявлено, що ризики бізнес-процесів несуттєві або сам процес є незначним з погляду керівництва фірми;

- 3) під час попереднього дослідження стало відомо, що в даний час суттєво змінюється структура підконтрольного бізнес-процесу.

У випадку прийняття позитивного рішення про здійснення детальної перевірки бізнес-процесу, внутрішній аудитор повинен точно визначити ключові аспекти операційного аудиту (включаючи строки та масштаб перевірки) і проінформувати усіх зацікавлених осіб.

Аудитор повинен чітко розуміти сам і детально пояснити менеджеру та учасникам підконтрольного бізнес-процесу мету і завдання операційної перевірки, що має відбутися. Правильне визначення цілей та сфери проведення аудиту знижує ризик ненавмисного зміщення центру уваги на менш важливі (другорядні) питання. Тому при проведенні операційного аудиту бізнес-процесів обов'язково передбачається:

- формування висновку про надійність внутрішнього контролю бізнес-процесу, що вивчається, включаючи його організацію та можливі недоліки;

- перевірку виконання менеджментом підприємства коригувальних заходів щодо бізнес-процесу;

- розробка рекомендацій з усунення недоліків внутрішнього контролю бізнес-процесу, виявлених під час поточної перевірки;

- контроль за виконанням розроблених рекомендацій.

За підсумками вивчення процесних регламентів, положень, інструкцій, інтерв'ю з менеджерами та учасниками процесу, внутрішній аудитор оцінює, наскільки підконтрольний бізнес-процес відповідає бізнес-цілям підприємства, його стратегії, зазначеним у внутрішніх регламентах вимогам. Крім цього, аудитор повинен оцінити критерії, які використовуються менеджментом для оцінки зрілості та ефективності ключових бізнес-процесів. Зауважимо, що в процесі планування внутрішні аудитори можуть визначати вимоги і критерії оцінки бізнес-процесів у декількох сферах (табл. 1).

Таблиця 1.1 – Сфери відповідальності та критерії операційного аудиту*

№	Сфера відповідальності	Критерії операційного аудиту
1	Інформація про результати діяльності підприємства та показники ефективності	1.1. Інформація про результати діяльності, що підлягають кількісному вимірюванню та оцінці 1.2. Інформація про результати діяльності, що не підлягають кількісному вимірюванню та оцінці 1.3. Інформація про якість обслуговування споживачів 1.4. Інформація про використання активів 1.5. Використання звітності та інших джерел інформації для прийняття управлінських рішень
2	Забезпечення ефективності діяльності	2.1. Існуючі альтернативи у постачанні і логістиці 2.2. Існуючі методи операційної діяльності 2.3. Використання нових технологій та засобів автоматизації 2.4. Заходи щодо зниження витрат та економії коштів
3	Системи і процедури управління	3.1. Стратегічні плани 3.2. Операційні плани 3.3. Фінансові плани і бюджети 3.4. Системи моніторингу і контролю операційної діяльності
4	Середовище виконання робіт	4.1. Ефективність як пріоритет у прийнятті рішень 4.2. Клієнтоорієнтованість та політика впровадження якісного сервісу 4.3. Система розподілу управлінської відповідальності 4.4. Діяльність персоналу у контексті виконання колективної трудової угоди 4.5. Навчання персоналу і розвиток

* Складено за матеріалами Офісу Головного Аудитора Канади

Наступний крок операційного аудиту полягає у виявленні та оцінці ризиків бізнес-процесу. Для цього використовуються як результати обстеження та оцінки ризиків, що здійснюються внутрішніми аудиторами, так і результати оцінки ризиків з боку менеджменту роздрібного торговельного підприємства.

З метою досягнення спільної думки про зрілість та ефективність підконтрольного бізнес-процесу, відповідність його виконання бізнес-цілям фірми, оцінку основних параметрів та ризиків, внутрішній аудитор складає і погоджує з керівництвом роздрібного торговельного підприємства програму операційного аудиту, після чого формує завдання для виконання детальних процедур перевірки. Фактично, після затвердження програми операційного аудиту починається так звана «робота в полі», коли внутрішній аудитор тісно спілкується з менеджерами та учасниками бізнес-процесів, а при потребі залучає до перевірки незалежних експертів.

Згідно з вимогами МСВА № 1300 «Програма гарантування і підвищення якості внутрішнього аудиту», керівник служби внутрішнього аудиту повинен розробити і реалізувати програму гарантування і підвищення якості, яка охоплює всі аспекти внутрішнього аудиту і відслідковує його ефективність на всіх етапах [9]. Для виконання такої програми періодично проводяться незалежні зовнішні перевірки зрілості бізнес-процесів, які повинні нівелювати суб'єктивні аспекти роботи внутрішнього аудиту

та доповнювати покращити бізнес-процеси роздрібного торговельного підприємства (методичні та організаційні аспекти незалежних та внутрішніх оцінок зрілості бізнес-процесів підприємства розглядатимуться нами детальніше у третьому розділі даного дисертаційного дослідження).

Запропонована нами загальна схема виконання операційного аудиту бізнес-процесів (рис. 1) передбачає проведення детальних тестів контрольних процедур та параметрів процесу з метою виявлення недоліків та вироблення рекомендацій з їх усунення.

На першому етапі внутрішні аудитори готують робочу програму, визначають об'єкти тестування (наприклад, рух окремих груп товарів від постачальника на склад та зі складу – в магазин), обирають метод тестування (вибірковий або суцільний) та визначають критерії оцінки тестів.



Рис. 1 – Основні етапи та процедури проведення операційного аудиту бізнес-процесів

На другому етапі відбувається підготовка до тестування бізнес-процесу – затверджується програма операційного аудиту, складається і погоджується з менеджерами календарний план робіт (для уникнення необґрунтованих зупинок бізнес-процесу, наприклад, при проведенні локальної інвентаризації), розробляються шаблони робочих документів та звітів.

На третьому, останньому, етапі внутрішні аудитори виконують тестування контролю бізнес-процесів та їх ключових параметрів, заповнюють робочі документи, збирають відповідні докази щодо кожного із суттєвих тверджень, готують попередні висновки та рекомендації, подають їх на затвердження керівництву підприємства, аналізують отримані зауваження чи заперечення і, наприкінці, підписують звіт про операційний аудит.

Вважається, що адекватний управлінський контроль має повністю відтворювати базові пріоритети і цінності, важливі для прийняття рішень; зокрема, за А. І. Пригожиним, такими цінностями є керованість, інноваційність та клієнтоорієнтованість [3, с. 22].

Інноваційність означає здатність організації породжувати новачі і здійснювати нововведення. Клієнтоорієнтованість, у свою чергу, визначається відповідністю організації тенденціям ринку, привабливістю її продукції, товарів чи послуг [3, с. 22–23].

Пріоритети кожного підприємства значною мірою визначаються стадією його життєвого циклу. За І. Едайзесом [10], існує три фази життєвого циклу організації – зростання, зрілість і старіння, які значною мірою визначають критерії оцінки організації своєї діяльності. Ключові характеристики фаз життєвого циклу організації наведені у табл. 2.

Таблиця 2 – Ключові характеристики фаз життєвого циклу підприємства (за Іцхаком Едайзесом)*

Фаза зростання	Фаза зрілості	Фаза старіння
- Більше динаміки, менше контролю - Люди визначають функції - Культ прибутку - Ризик гіперактивності	- Баланс динаміки і контролю - Функції добре формалізовані - Культ клієнта - Ризик успіху	- Мало динаміки, забагато контролю - Люди підбираються під функції - Культ стабільності - Ризик бездіяльності

* *Адаптовано автором на основі: [10] Adizes I. Corporate Lifecycles: How and Why Corporations Grow and Die and What to Do About It [Text] / I. Adizes. – USA : Prentice Hall, 1988. – P. 46.*

Підхід, застосований Едайзесом, дозволяє періодично відстежувати типові управлінські пріоритети в залежності від стадії розвитку підприємства. Ця техніка часто застосовується при проведенні операційного аудиту за кордоном. На нашу думку, для формування програми операційного аудиту фактор стадії життєвого циклу підприємства має важливу роль.

Не менш важливо враховувати й інші чинники, що впливають на середовище контролю та організацію бізнес-процесів та підприємств. Наприклад, специфіка управління роздрібною торговельною мережею вимагає чіткого фокусування вищого керівництва і формування ним базової ідеології, на основі якої, власне, можна виділити головні системи управлінського контролю [11, с. 187–190].

Перше концептуальне поняття – фокусування менеджменту – розглядається через призму його двох протилежних станів: фокусування на можливостях і фокусування на товарі. Якщо участь керівництва підприємства у справах підпорядкованих підрозділів та магазинів обмежується розвитком компетенцій менеджерів та працівників, такий підхід називають фокусуванням на можливостях. Якщо ж керівники підприємства більшою мірою зосереджують увагу матеріальній складовій (обладнанні, торговельних і складських площах, якості товару, асортименті), такий підхід називається фокусуванням на товарі [2, с. 402].

Світогляд керівництва підприємства також розглядається у двох ракурсах: через програмну та похідну ідеологію. Перший тип світогляду має місце тоді, коли більшість внутрішніх взаємовідносин всередині фірми є «запланованою», а будь-які дії повинні забезпечувати отримання визначених результатів. Похідна ідеологія має місце тоді, коли взаємовідносини на підприємстві мають більш динамічний характер, значною мірою залежний від зовнішнього середовища і обставин.

Поєднання таких факторів, як ідеологія та фокусування керівництва фірми, дозволяє виділити чотири базових архетипи корпоративного управління: «приборкувач левів», «тренер», «лідер» і «вихователь» (рис. 2).



Рис. 2 – Чотири архетипи керівництва підприємством в залежності від фокусування та ідеології*
* Джерело: [11, с. 187]

Тип менеджменту, умовно названий «приборкувачем левів», переважно зосереджується на внутрішніх потребах бізнесу і зосереджений на короткострокових цілях (наприклад, на щомісячних показниках витрат або товарообороту). «Приборкувачі левів» мають схильність до директивного стилю управління, централізації контролю і досягнення рентабельності за будь-яку ціну. Такий стиль управління зменшує ініціативність адміністраторів магазинів та рядових працівників, але сприяє зміцненню внутрішньої дисципліни.

Тип керівництва, позначений як «тренер», також має схильність фокусуватися на внутрішніх потребах бізнесу, але націлений на реалізацію довгострокових цілей. Керівництво фірми, як хороший тренер, намагається забезпечити підрозділи всім необхідним для їх функціонування і займається їх постійним удосконаленням.

Керівництво, що належить до архетипу «лідер», схильне орієнтуватися на зовнішнє середовище і використовувати середньо - і довгострокові методи планування. Воно швидко реагує на зовнішні можливості та загрози і акцентує увагу на ефективному управлінні ресурсами фірми.

Архетип «вихователь» фокусується на зовнішньому середовищі і забезпечує розвиток організаційних можливостей фірми. Керівник, що належить до цього архетипу, приділяє велику увагу розповсюдженню знань і полегшенню взаємодії пов'язаних між собою підрозділів.

У межах кожного архетипу підходи до оцінки управлінських рішень та бачення ефективності суттєво відрізняються (табл. 3).

Для «приборкувача левів» найважливішими є дані про операційну рентабельність, як на рівні фірми в цілому, так і на рівні окремих підрозділів – наприклад, магазинів. Для архетипу «лідер» важливішими є показники ефективності використання ресурсів, економічності та прибутковості окремих видів діяльності (постачання, торгівля, дистрибуція тощо). Архетип «тренер» більшою мірою орієнтується на показники рентабельності на одного працівника, віддачу від інвестицій у нові напрямки чи проекти. Для архетипу «вихователь» важливими є клієнтські показники (лояльність клієнтів, частка ринку, приріст показників продаж тощо).

Таблиця 3 – Пріоритети щодо контролю та критеріїв ефективності для різних архетипів менеджменту*

Архетип	Загальна модель	Інформація зворотного зв'язку	Домінуючий інструмент контролю	Система комунікацій
«Приборкувач левів»	Операційна рентабельність	Дані про рентабельність	Поточні внутрішні цілі	Формальна, лінійна
«Лідер»	Економічна діяльність	Дані про діяльність	Внутрішні цілі діяльності	Формальна, ієрархічно інтегрована
«Тренер»	Матриця компетенцій	Дискретні оцінки компетенцій, що відповідають завданням	Формальні стандарти і протоколи	Формальна функціональна або інтеграція процесу
«Вихователь»	Здатність до змін	Індикатори прогресу і позиціонування	Повноваження	Формальна і неформальна робота в інформаційній мережі

* Складено на основі класифікації, поданої у праці: [11]

Розглянуті вище архетипи менеджменту, стадії життєвого циклу компанії, традиційні та сучасні підходи до цінностей бізнесу значною мірою визначають політику та підходи до організації бізнес-процесів з боку керівництва роздрібних торговельних підприємств. Зокрема, впровадження процесно-орієнтованого управління часто призводить до формування виключно програмної ідеології управління, коли все повинно бути зарегламентовано, сплановано та розписано.

Такий підхід часто призводить до зайвої формалізації бізнес-процесів, вбиває ініціативу працівників та створює додаткові ризики у процесах. Внутрішні аудитори, плануючи та виконуючи операційний аудит бізнес-процесів підприємства, не можуть ігнорувати ці чинники. Визначаючи критерії оцінки зрілості та ефективності бізнес-процесів, вони повинні добре знати (як відправну точку) чинні пріоритети керівництва підприємством щодо організації внутрішнього контролю та ефективності бізнес-процесів.

Список літератури

1. Бакунов О. О. Управління економічною стійкістю торговельного підприємства: концептуальний підхід / О. О. Бакунов, О. В. Сергєєва // Вісник ДонНУЕТ. – 2009. – № 3 (43). – С. 129–136.
2. Друкер П. Практика менеджмента / П. Друкер : пер. с англ. – М. : Вільямс, 2009. – 400 с.
3. Пригожин А. И. Методы развития организаций / А. И. Пригожин. – М. : МЦФЭР, 2003. – 864 с.
4. Редченко К.І. Роль і місце операційного аудиту в системі управління підприємств та організацій // Вісник Львівської комерційної академії. – Том 2. Частина перша. – Львів: Коопосвіта, 1998. – С. 31-41
5. Сысоева С. В. Категорийный менеджмент. Курс управления ассортиментом в рознице / С. В. Сысоева, Е. А. Бузукова. – СПб. : Питер, 2008. – 336 с.
6. Cangemi M. P. Managing the Audit Function: A Corporate Audit Department Procedure [Text] / M. P. Cangemi, T. Singleton. – Boston : John Wiley & Sons, 2003. – 384 p.
7. Hermanson R. H. Auditing theory and practice [Text] / R. H. Hermanson, J. R. Strawser, R. H. Strawser. – Boston : Irwin, 1993. – 908 p.
8. Parker L. D. Value-for-Money Auditing: Conceptual, Development and Operational Issues [Text] : Auditing Discussion Paper No. 1 / L. D. Parker. – Caulfield : Australian Accounting Research Foundation, 1986.
9. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing [Text]. – Altamonte Springs : Institute of Internal Auditors, 2005.
10. Adizes I. Corporate Lifecycles: How and Why Corporations Grow and Die and What to Do About It [Text] / I. Adizes. – USA : Prentice Hall, 1988. – 384 p.
11. Хэмел Г. Стратегическая гибкость [Текст] / Г. Хэмел, К. Прахалад, Г. Томас, Д. О'Нил : пер. с англ. – СПб. : Питер, 2005. – 384 с.

СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК МЕХАНІЗМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

І.Є. МЕЛЬНИКОВА

**кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту і адміністрування
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

На сучасному етапі розвитку економіки діяльність вітчизняних підприємств суттєво ускладнюються під впливом факторів зовнішнього і внутрішнього середовища. Найважливішою проблемою кожного підприємства, що функціонує в ринкових умовах, є виживання і забезпечення подальшого розвитку. Вирішення цієї проблеми полягає у створенні і реалізації конкурентних переваг, що значною мірою можуть бути досягнуті на основі грамотної розробленої й ефективної стратегії розвитку підприємства. Практики стверджують, що епоха інтуїтивного, спонтанного, ситуаційного управління закінчилась. Дедалі більше виникає необхідність управління на підставі науково обґрунтованого підходу.

Саме тому впровадження стратегічного управління є однією з основних задач і умов забезпечення ефективності виробництва.

Але у вітчизняній практиці застосування стратегічного підходу до управління підприємством поки залишається обмеженим. Головними причинами такого становища є: недостатня дослідженість методологічних проблем у сфері стратегічного

управління; не систематизований належним чином порядок прийняття й реалізації стратегічних рішень; відсутність налагоджених та перевірених інструментів розробки і реалізації стратегії; неспроможність ув'язати стратегічний рівень управління підприємством з операційним, тобто довести стратегію до певного виконавця; помилкове очікування керівниками підприємства миттєвого результату. Крім того, керівництво підприємствами виступає проти руйнування традиційних взаємовідносин в процесі управління в підприємстві, немає відповідної мотивації, інформаційне забезпечення недостатнє для ефективного стратегічного управління.

Стратегічне управління являє собою процес, який можна представити у вигляді піраміди, за допомогою якого менеджери здійснюють довгострокове керівництво організацією, визначають специфічні цілі діяльності, розробляють стратегії для досягнення цих цілей, враховуючи всі релевантні зовнішні та внутрішні умови, а також забезпечують виконання розроблених відповідних планів, постійно розвиваючись і змінюючись [1, с. 27].

Інші вчені-економісти розглядають стратегічне управління як діяльність, що забезпечує створення та підтримання стратегічної відповідності між цілями організації, її потенціалом і можливостями у зовнішньому середовищі [2, с. 26].

А. Томпсон і Д. Стрікленд розглядають п'ять взаємозалежних завдань, що становлять основу створення і реалізації стратегії організації: визначення сфери діяльності і формування стратегічних установок; постановка стратегічних цілей і завдань для їх досягнення; формулювання стратегії для досягнення цілей та результатів діяльності виробництва; реалізація стратегічного плану; оцінка результатів діяльності і зміна стратегічного плану та методів його реалізації [3, с. 58].

Етапи стратегічного планування починаються з визначення місії фірми. Місія організації – це визначення “конкретної причини існування організації” – це твердження, що ідентифікує мету організації, методи її досягнення та групи адресатів, для яких працює наша організація. Місія організації може визначатись цінностями, якими керується організація. Стає питання: для чого потрібна місія організації. Можна стверджувати, що це організація потрібна місії, а не місія організації. Як правило, буває так, що саме з місії і починається організація. Створення організації починається з того, що якась група людей вирішує зробити щось спільно. Перш ніж організація була створена, вже існувала певна причина, яка на думку її засновників, спонукала їх до цього. Якась невирішена суспільна проблема, ідея і т.ін. Були також певні уявлення про те, чим повинна займатись організація. Місія впорядковує та уточнює цю “ідею створення організації”. Чітко визначена місія організації має наступні переваги:

- виразно та однозначно визначає суть організації;
- надає організації напрям діяльності – виконує роль “маяка”, що допомагає в прийнятті поточних рішень таким чином, щоб вони вели організацію в потрібному напрямку;
- представляє собою візитну картку організації для її клієнтів, спонсорів та інших зацікавлених осіб;
- полегшує самоідентифікацію з організацією її членів та волонтерів.

Залежно від типу організації та етапу її розвитку, абсолютно різним є значення визначення місії для процесу стратегічного планування. У випадку, коли місія організації добре відома її керівництву та членам, що ідентифікують себе з нею, на цьому етапі необхідно просто замислитись, чи місія сформульована правильно і чи діяльність організації надалі їй відповідає. У випадку, коли організація не володіє сформульованою в письмовому вигляді місією, або ця місія є лише мертвим записом та не передає членам організації її суті, звичайно буде інакше. У цій ситуації процес

стратегічного планування варто розпочати з визначення місії. У будь-якому випадку на даному етапі стратегічного планування йдеться лише про актуальну місію організації. Можливо, в результаті всього процесу планування виявиться, що місію необхідно змодифікувати, а, можливо, і цілком замінити. Однак перед виконанням наступних етапів стратегічного планування, зокрема аналізу зовнішнього оточення та власних засобів організації, такі рішення приймати не варто.

Розглянемо наступний етап – встановлення цілей.

Відправна точка довгострокового планування-встановлення цільових показників. В умовах стабільної економіки вихідними даними для цього слугують багаторічний досвід, середні темпи економічного розвитку, умови кредитування, вимоги акціонерів до прибутковості акцій, національні особливості, конкурентні амбіції. В перехідній економіці для збору інформації необхідно організувати спеціальні дослідження.

Встановлення цілей в узагальненому вигляді передбачає проходження чотирьох обов'язкових етапів:

- а) виявлення та аналіз тенденцій, що можна спостерігати в оточенні;
- б) встановлення загальної мети організації;
- в) побудова ієрархії цілей ("дерева цілей");
- г) встановлення індивідуальних цілей та завдань як інструменту забезпечення їхнього виконання.

Причому при встановленні цілей мають бути враховані такі основні характеристики цілей:

– конфліктність цілей: зв'язок між цілями такий, що досягнення однієї цілі заважає досягненню іншої. Конфліктною парою є, наприклад, отримання максимального прибутку "сьогодні" і досягнення максимальної частки ринку "завтра";

– компліментарність: досягнення однієї цілі полегшує досягнення іншої. Наприклад, перетворення підприємства у "фірму якості" сприяє досягненню максимальної частки ринку;

– індиферентність: цілі не впливають одна на одну. Наприклад, ціль "фірма якості" і ціль "підприємство широкого асортименту";

– ієрархія цілей: підпорядкування одних цілей іншим. Наприклад, ціль "визначена частка ринку" підпорядкована цілі "визначена рентабельність підприємства" [2, с.67].

Цілі повинні бути чітко сформульовані та кількісно вимірювані. Наприклад, мають бути фінансові цілі, які можна встановити, визначити, оцінити, задокументувати. Це – частка ринку, обсяг продажу за продуктами і послугами, рівень рентабельності, прибуток і т.ін.

Цільові показники організації встановлюються виходячи з її становища на ринку і фінансових результатів.

Як приклад можна навести комплекс цілей підприємства:

- знизити трудозатрати на виробництво продукції;
- стабілізувати виробництво і знизити простой;
- активізувати персонал;
- поліпшити сервіс, зменшити помилки при поставках.

Щодо третього етапу, то потрібно провести аналіз зовнішнього середовища.

Поняття "зовнішнє середовище" увійшло до складу об'єктів дослідження в 60–70-ті роки ХХ століття разом з концепцією стратегічного управління. Якщо в неокласичній економічній моделі, на використанні якої базувалося оперативне управління, базисом виступав економічний та фінансовий аналіз, то в ході стратегічного управління головна увага приділяється пошуку взаємодії із зовнішнім оточенням, знаходженню сфер спільності та співробітництва. Обґрунтований прогноз зовнішніх перетворень та наслідків

їх впливу на внутрішнє середовище підприємства дозволяє його керівництву підготуватися до змін умов господарювання, розробити необхідні напрямки адаптації. Найбільша ефективність використання розроблених способів адаптації досягається при своєчасному вияві зовнішніх змін, що потребує створення на підприємстві системи моніторингу зовнішнього середовища. Система моніторингу зовнішнього середовища – це комплекс взаємопов'язаних централізованих заходів, спрямованих на постійний контроль стану факторів оточення підприємства та розробку способів адаптації до їх змін [4, с.93].

Дослідження стану зовнішнього оточення підприємства спрямоване на визначення таких ситуативних характеристик окремих елементів зовнішнього оточення та їх взаємодії:

- взаємопов'язаність факторів зовнішнього оточення, під якою розуміють рівень сили, з якою зміна одного фактору впливає на зміну інших факторів середовища;
- складність зовнішнього середовища, яка визначається кількістю факторів, на зміну яких виробнича система повинна реагувати для забезпечення свого виживання, а також рівень варіації кожного фактору;
- динамічність зовнішнього середовища, тобто швидкість, з якою відбуваються зміни в оточенні підприємства. Точкою зору багатьох дослідників є теза про зростання швидкості, а також різну швидкість змін в окремих галузях та сферах економіки;
- невизначеність зовнішнього середовища, яка розглядається як функція від кількості інформації стосовно дії кожного фактору та впевненості в її достовірності.

Завершальний етап полягає у аналізі альтернатив та виборі стратегії. Після визначення стратегічних цілей черговим етапом стратегічного планування є окреслення методів їх досягнення. З цією метою потрібно опрацювати кілька альтернативних варіантів досягнення цілей. Наступним кроком буде вибір найкращого варіанту.

Цей етап планування вимагає від його учасників найбільш творчого мислення. Група, яка займається плануванням повинна використовувати методи роботи, що полегшують процес творчого мислення, в т.ч. “мозковий штурм”, різні форми дискусій в малих групах тощо.

Залежно від того, наскільки розпорощеними є конкретні стратегічні цілі, а також наскільки вони відрізняються від попередніх (тобто йдеться про внесення необхідних змін) можливі різні варіанти побудови стратегії. У більшості випадків вони використовуються для поєднання двох підходів: “зверху вниз” та “знизу вверх”. При першому підході створюється комбінація різних стратегічних цілей, встановлюючи їх в певній ієрархічній послідовності відповідно до їх важливості. У другому підході створюються альтернативні варіанти досягнення кожної з цілей. Конкретні варіанти стратегії організації утворюються в результаті поєднання між собою результатів обох підходів.

Під час цього етапу необхідно пам'ятати, що опрацьована стратегія дій організації є точкою виходу для утворення функціональних стратегічних планів, стратегії фінансування організації, стратегічного маркетингового плану тощо. У цій частині процесу стратегічного планування потрібно зосередитись на організації як на цілісному організмі, а не на її конкретних функціях.

Серед основних факторів, які обумовлюють застосування стратегічного управління можна виділити наступні: мінливість та складність зовнішнього середовища підприємства; усвідомлення недостатньої ефективності оперативного управління; нові методи вирішення стратегічних проблем провідними західними фірмами.

У сучасних умовах стратегічне мислення визначається як єдиний ефективний підхід до управління підприємством в ринкових умовах. В його основі лежить концепція стратегічного управління, яка знаходить вираз у наступних характерних рисах її застосування:

– базується на певному поєднанні теорії: системному, ситуаційному та цільовому підходах до діяльності підприємства, що трактується як відкрита соціально-економічна система.

– орієнтує на вивчення умов, в яких функціонує підприємство. Це дозволяє створювати адекватні цим умовам системи стратегічного управління, що відрізнятимуться один від одного залежно від особливостей підприємства та характеристик зовнішнього середовища.

– концентрує увагу на необхідності збору та застосування баз стратегічної інформації. Дозволяє прогнозувати наслідки рішень, що приймаються, впливаючи на ситуацію шляхом відповідного розподілу ресурсів, встановлення ефективних зв'язків та формування стратегічної поведінки персоналу.

– передбачає застосування певних інструментів та методів розвитку підприємств (цілей, «дерева цілей», стратегій, «стратегічного набору», стратегічних планів і програм, стратегічного планування тощо) [1].

Впровадження концепції стратегічного управління на підприємстві передбачає організацію та здійснення професійної діяльності із стратегічного аналізу, розвитку, реалізації і контролю стратегії, спрямованої на досягнення місії та цілей його функціонування. Цей процес обов'язково повинен торкатися організаційної структури та культури підприємства

Реалізація концепції стратегічного управління підприємством можлива тоді, коли воно є стратегічно орієнтованим. Тобто персонал підприємства має стратегічне мислення, застосовується стратегічне планування, що дає можливість розробляти і використовувати інтегровану систему стратегічних планів, а поточна, повсякденна діяльність, спрямована на досягнення стратегічних цілей.

Нині стратегічне планування є однією з найважливіших управлінських технологій, використання якої дає змогу досягти координованості дій підрозділів підприємства з реалізацією його стратегічних цілей, збільшити можливості в забезпеченні необхідною інформацією, сприяти раціональному розподілу ресурсів, поліпшити контроль за діяльністю.

Стратегічне планування – це процес моделювання ефективної діяльності підприємства на певний період функціонування з визначенням його цілей і їх змін в умовах нестабільності ринкового середовища, а також знаходження способу реалізації цих цілей і задач відповідно до його можливостей. Також можна зазначити, що стратегічному плануванню властиві ступінь невизначеності, тимчасова орієнтація процесу планування і певний горизонт планування [5]. Саме стратегічне планування є способом визначення та оцінки цілей, на пряму розвитку підприємства, основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

У сучасній вітчизняній науці питання стратегічного планування є дискусійним. Багато вчених-економістів скептично висловлюються з приводу необхідності розробки стратегії. Вони вважають, що стратегія на 60% складається з вдачі й лише на 40% – з ідеї. Так, роль вдачі важко і не потрібно заперечувати. Проте досвід показує, що в переважній більшості випадків успіху досягають ті, хто приймає рішення, спираючись на механізм дії економічних законів, хто розробляє перспективні стратегічні плани [4, с. 111].

До переваг підприємств із стратегічною орієнтацією можна віднести наступні:

– зменшення впливу можливих негативних змін, а також факторів «невизначеності майбутнього»;

– можливість врахувати та проаналізувати фактори зовнішнього та внутрішнього середовища;

- можливість зробити підприємство більш керованим, оскільки наявні стратегічні плани дають змогу порівняти досягнуті цілі з запланованими;
- можливість встановлення системи стимулювання для забезпечення гнучкості підприємства до змін;
- забезпечення динамічності змін через прискорення практичних дій щодо реалізації стратегічних планів на основі відповідної системи аналізу та контролю;
- здійснення більш ефективного розподілу ресурсів та їх концентрація на досягнення цілей;
- чітке формулювання бачення, місії, цілей підприємства.

Отже, теоретичні та практичні аспекти стратегічного управління, що активно розвиваються в західній науці управління, повинні бути пристосовані до сучасних умов України і широко запроваджуватися у вітчизняній науці та діяльності українських підприємств, що дасть їм змогу зберегти свої активні позиції на ринку в кризових умовах. Тому саме, розглянемо більш детальніше визначення сутності стратегії та стратегічного управління.

Поняття "стратегія" увійшло до управлінських термінів у 50-х рр. ХХ ст., коли проблема своєчасної реакції на раптові зміни у зовнішньому середовищі набули важливого значення. Спочатку це поняття було незрозумілим. Словники не допомагали, бо наслідували застарілі традиції, коли слово "стратегія" застосовувалось виключно у військовій практиці і визначалось як "наука та мистецтво розгорнення військ до бою". В ті часи багато керівників компаній та вчених ставили під сумнів корисність нового поняття: поставало питання: "Навіщо стала потрібна стратегія і яка від неї користь фірмі?"

Інтерес до чітко сформульованої стратегії з'явився відносно недавно. Проте історія підприємництва має чимало прикладів спеціальної підготовки стратегій та їх вдалої реалізації. Наприклад, вдалий перехід фірми "Дюпон" від виробництва вибухівки до хімічної індустрії. Наступного значного успіху досяг Г. Форд, коли зосередив зусилля фірми на випуску моделі "Т" для задоволення потреб зростаючого масового ринку (хоча його стратегія вертикальної інтеграції закінчилась провалом). Ще один приклад вдалого рішення, більш близький до наших часів, - критерій фірми "Ройял Літл", згідно з яким було створено фірму нового типу, так званий конгломерат. Або далекоглядне рішення фірми "Сіре, Робак енд Компані" про проведення мережі магазинів у приміські райони.

Наведемо основні підходи до визначення поняття "стратегія":

- це низка цілеспрямованих рішень, які визначають та розкривають цілі компанії; приводять до розробки принципових планів та політики організації, що направлені на досягнення цілей; визначають рамки ділової активності компанії та тип людської і економічної організації; визначають природу економічного та неекономічного вкладу, який компанія намагається зробити задля своїх власників, працівників, клієнтів та громадськості (Армстронг М.) [2, с.24];

- це спосіб поведінки або план, який інтегрує основні цілі організації, норми та дії в єдине ціле, допомагає направляти та розмішувати ресурси унікальним і неповторним чином, який заснований на відносних внутрішніх перевагах та недоліках організації, очікуваних змінах в оточенні та пов'язаних з ними діями конкурентів (Боумэн Клифф) [5, с.35].

- це комплексний план, сформований для здійснення місії організації та досягнення її цілей (Ансофф І.) [1, с.56].

Стратегію відрізняють довгостроковість та впровадження інновацій (нововедення). Основне завдання, яке вирішує стратегія діяльності фірми – забезпечення впровадження інновацій та змін в організації шляхом розподілу ресурсів, адаптації до зовнішнього середовища, внутрішньої координації та передбачення майбутніх змін у діяльності.

Стратегія – це довгостроковий, якісно визначений напрям розвитку підприємства, спрямований на закріплення його позицій та досягнення поставлених цілей.

Стратегія підприємства повинна постійно розвиватися. Не завжди вдається продумати заздалегідь усе до дрібниць і потім довгий час жити без змін. Завжди знаходиться щось нове, на що треба реагувати, і в результаті цього відкриваються нові стратегічні ніші.

Процес удосконалення стратегії безкінечний. Стратегія компанії завжди повинна сполучати в собі заплановану і продуману лінію поведінки, а також можливість реагування на все незаплановане нове.

Розрізняють наступні види стратегій:

- загальні для всієї організації в цілому;
- загальні конкурентні за окремими бізнес-напрямами.

Стратегія – це багатоганне та дуже ефективне для діяльності підприємства творіння, яке, між іншим, не забезпечує від всіх негараздів організації. Тому дуже важливо чітко визначити, чого саме не треба очікувати від стратегії.

Чого не дає стратегія:

- негайного результату;
- 100% передбачення майбутнього, котре б забезпечувало у поточному періоді прийняття "винятково правильних рішень";
- реалізації послуг у запланованих обсягах;
- забезпечення необхідними за кількісними та якісними характеристиками ресурсами за низькими цінами і саме тими постачальниками, що були заздалегідь визначені;
- 100% виконання всіх стратегічних настанов;
- визначення стандартного переліку дій та етапів розробки стратегії для всіх без винятку суб'єктів господарської діяльності;
- обов'язкового виживання організації в довгостроковій перспективі (відсутність стратегії зменшує імовірність виживання організації взагалі).

Останніми роками найбільшого поширення "цільовий підхід до управління" набув у формі стратегічного управління, яке продемонструвало свою ефективність на процвітаючих підприємствах різного типу в усьому світі. Але для реалізації стратегічного управління підприємство повинне бути стратегічно орієнтованим.

Стратегічно орієнтоване підприємство – це підприємство, де стратегічне мислення є основою, принциповою настановою в діяльності персоналу підприємства і, насамперед, вищого керівництва, де існує (формується) система стратегічного управління; застосовується раціональний процес стратегічного планування, який дає змогу розробляти та використовувати інтегровану систему стратегічних планів, і поточна, повсякденна діяльність підпорядкована досягненню стратегічних орієнтирів. Таке підприємство має досить суттєві переваги порівняно з "нестратегічними організаціями".

Стратегія – це багатоганне та дуже ефективне для діяльності підприємства творіння, яке, між іншим, не є панацеєю від усіх негараздів підприємства. Тому дуже важливо чітко визначити, чого саме не треба очікувати від стратегії.

Подолання недоліків стратегій пов'язано з усвідомленням багатоплановості поняття "стратегія", яке знаходить вираження в "стратегічному наборі".

Види стратегій.

Розрізняють наступні види стратегій:

- загальні для всього підприємства в цілому;
- загальні конкурентні за окремими бізнес-напрямами;
- для кожного з напрямків діяльності організації (як з виробництва різних видів товарів, так і з надання різних послуг);

- для кожної з функціональних підсистем підприємства;
- ресурсні для забезпечення досягнення стратегічних орієнтирів загального, функціонального та продуктово-товарного типів.

У залежності від класифікаційної ознаки розрізняють стратегії:

- за рівнем управління, на якому розробляється стратегія;
- за стадією "життєвого циклу" підприємства;
- за характером поведінки на ринку;
- за позицією в конкурентному середовищі.

Залежно від рівня управління, на якому розробляються стратегії, розрізняють:

- корпоративну;
- ділову;
- функціональну;
- ресурсну;
- оперативну стратегії.

Серед загальних стратегій, що мають місце впродовж "життєвого циклу" підприємства, розрізняють (за стадією життєвого циклу):

- стратегії зростання;
- стратегії стабілізації;
- стратегії скорочення;
- стратегії реструктуризації.

Вибір стратегії зумовлений цілями організації (легкими чи складними), ризиком, на який іде компанія, зовнішнім та внутрішнім середовищем підприємства.

Активна (наступальна, експансивна) стратегія характеризується:

- Диверсифікацією (постійним розширенням діяльності підприємства).
- Технологічною орієнтацією (підприємство розробляє нову продукцію, а потім оцінює можливості ринку).
- Наступальністю (бажанням випередити конкурентів у випуску та продажу нової продукції).

Пасивна (реактивна) стратегія характеризується:

- Концентрацією діяльності підприємства на визначеній сфері.
- Ринковою орієнтацією (підприємство спочатку вивчає запити споживачів, а потім визначає технологічні можливості для розробки товару, який може задовольнити ці запити).
- Оборорою (підприємство захищає свою частку ринку шляхом оновлення продукції у відповідь на дії конкурентів).

Пасивний вид стратегій може набувати двох форм: рецептивної та адаптивної. Для рецептивної стратегії характерно обмеження інновацій, використання вже перевірених управлінських рішень і методів.

Адаптивна стратегія має на меті утриматися серед новаторських підприємств шляхом негайного використання нових рішень, зразків тощо.

Залежно від позиції на ринку (позиція лідера на ринку, позиція організації, що кидає виклик ринковому оточенню, позиція послідовника, позиція організації, що знає своє належне місце на ринку) застосовуються різні стратегії конкурентної боротьби.

Стратегічна піраміда (за А.А. Томпсоном та Дж. Стріклендом) Стратегія розробляється на чотирьох різних організаційних рівнях:

- 1) корпоративна стратегія – стратегія для компанії та сфер її діяльності в цілому. Необхідна для досягнення цілей на загально-корпоративному рівні;
- 2) ділова стратегія – для визначення кожного окремого виду діяльності організації;

3) функціональна стратегія – для кожного функціонального напрямку відповідної сфери діяльності. Кожна сфера діяльності має виробничу стратегію, стратегію маркетингу, фінансів тощо;

4) операційна стратегія – більш вузька стратегія для основних структурних одиниць: філіалів, підрозділів, відділів. Стратегія нижнього рівня підтримує та доповнює стратегію вищого рівня та робить свій внесок у досягнення цілей на вищому рівні, який охоплює організацію в цілому.

Корпоративна стратегія є загальним планом управління для диверсифікованої компанії. Вона поширюється на всю компанію, охоплюючи всі напрями діяльності, якими займається. Складається з дій, які приймаються для закріплення своїх позицій у різноманітних галузях економіки, і підходів, які використовують для управління справами компанії.

Корпоративна стратегія проявляється в тому, як диверсифікована компанія підтверджує свої ділові принципи в різноманітних галузях, а також у діях і підходах, спрямованих на поліпшення діяльності груп підприємств, у які диверсифікувалась компанія.

Розглянемо деякі найбільш розповсюджені, вивірені практикою і широко освітлені в літературі стратегії розвитку бізнесу.

Стратегії концентрованого зростання.

Першу групу еталонних стратегій складають стратегії концентрованого росту. Це стратегії, що пов'язані зі зміною продукту і (чи) ринку і не торкаються трьох інших. У випадку проходження цими стратегіями підприємство намагається поліпшити свій продукт або виробляє новий, не змінюючи при цьому галузі. Що стосується ринку, то підприємство веде пошук можливостей поліпшення свого положення на існуючому ринку або ж переходу на новий ринок.

Конкретними типами стратегій першої групи є:

– стратегія посилення позиції на ринку, за якої підприємство робить усе, щоб з даним продуктом на даному ринку завоювати кращі позиції. Цей тип стратегії для реалізації вимагає великих маркетингових зусиль. Можливі також спроби здійснення горизонтальної інтеграції, за якої фірма намагається установити контроль над своїми конкурентами;

– стратегія розвитку ринку, що полягає в пошуку нових ринків для вже виробленого продукту;

– стратегія розвитку продукту, яка припускає вирішення задачі росту за рахунок виробництва нового продукту, що буде реалізовуватися на вже освоєному підприємством ринку.

До другої групи еталонних стратегій належать стратегії бізнесу, які пов'язані з розширенням фірми шляхом додавання нових структур. Ці стратегії називаються стратегіями інтегрованого росту. Зазвичай підприємство може використовувати ці стратегії, якщо вона знаходиться в сильному бізнесі, не може здійснювати стратегії концентрованого росту й у той же час інтегрований ріст не суперечить її довгостроковим цілям. Підприємство може здійснювати інтегрований ріст як шляхом придбання власності, так і шляхом розширення зсередини. При цьому в обох випадках відбувається зміна положення фірми всередині галузі.

Виділяють два основних типи стратегії інтегрованого зростання:

– стратегія зворотної вертикальної інтеграції спрямована на ріст підприємства за рахунок придбання або ж посилення контролю над постачальниками. Підприємство може або створювати дочірні структури, що здійснюють постачання, або ж приєднувати компанії, які вже здійснюють постачання. Реалізація стратегії зворотної вертикальної інтеграції може дати фірмі дуже сприятливі результати, пов'язані з тим, що змен-

шитися залежність від коливання цін на комплектуючі і запитів постачальників. Більше того, постачання як центр витрат для підприємства можуть перетворитися у випадку зворотної вертикальної інтеграції у центр доходів;

- стратегія вертикальної інтеграції, що прямує вперед виражається зростанням підприємства за рахунок придбання або ж посилення контролю над структурами, що знаходяться між підприємством і кінцевим споживачем, а саме системами розподілу і продажу. Цей тип інтеграції надзвичайно вигідний, коли посередницькі послуги дуже розширюються чи коли підприємство не може знайти посередників а якісним рівнем роботи.

Третьою групою еталонних стратегій розвитку бізнесу є стратегії диверсифікованого зростання, що реалізуються тоді, коли підприємство далі не може розвиватися на даному ринку чи з даним продуктом у рамках галузі.

Сформульовані основні фактори, що обумовлюють вибір стратегії диверсифікованого зростання:

- ринки для здійснюваного бізнесу виявляються в стані насичення або ж скорочення попиту на продукт внаслідок того, що продукт перебуває в стадії вмирання;

- поточний бізнес дає надходження грошей, що перевищують потреби, і які можуть бути прибутково вкладені в інші сфери бізнесу;

- новий бізнес може викликати синергійний ефект, наприклад, за рахунок кращого використання устаткування, комплектуючих виробів, сировини тощо;

- антимонопольне регулювання не дозволяє подальшого розширення бізнесу в рамках даної галузі;

- можуть бути скорочені втрати від податків;

- може бути полегшений вихід на світові ринки;

- можуть бути залучені нові кваліфіковані службовці або ж краще використаний потенціал наявних менеджерів.

Основними стратегіями диверсифікованого зростання є:

- стратегія центрованої диверсифікованості базується на пошуку і використанні додаткових можливостей виробництва нових продуктів, що укладені в існуючому бізнесі. Тобто, існуюче виробництво залишається в центрі бізнесу, а нове виникає, виходячи з тих можливостей, що укладені в освоєному ринку, використаній технології або ж в інших сильних сторонах функціонування підприємства. Такими можливостями, наприклад, можуть бути можливості використаної спеціалізованої системи розподілу;

- стратегія горизонтальної диверсифікованості припускає пошук можливостей росту на існуючому ринку за рахунок нового продукту, що вимагає нової технології, відмінної від застосованої. За цієї стратегії підприємство повинно орієнтуватися на виробництво таких технологічно не пов'язаних продуктів, які б використовували вже наявні можливості фірми, наприклад, в області постачань. Тому що новий продукт має бути орієнтований на споживача основного продукту, і за своїми якостями він має бути спутнім уже виробленому продукту. Важливою умовою реалізації цієї стратегії є попередня оцінка підприємством власної компетентності у виробництві нового продукту;

- стратегія конгломеративної диверсифікованості полягає в тому, що підприємство розширюється за рахунок виробництва технологічно не пов'язаних із вже виробленими новими продуктами, що реалізуються на нових ринках. Це одна із найскладніших для реалізації стратегій розвитку, тому що її успішне здійснення залежить від багатьох чинників, зокрема від компетентності наявного персоналу і особливо менеджерів, сезонності в житті ринку, наявності необхідних коштів тощо.

У деяких випадках підприємство змушене використовувати одну з стратегій цілеспрямованого скорочення діяльності. Реалізація даних стратегій найчастіше проходить

для підприємства не безболісно. Однак необхідно чітко усвідомлювати, що їх неможливо уникнути. Виділяється чотири типи стратегій цілеспрямованого скорочення бізнесу:

- стратегія ліквідації являє собою граничний випадок стратегії скорочення і здійснюється тоді, коли підприємство не може вести подальший бізнес;

- стратегія "збору врожаю" припускає відмовлення від довгострокового погляду на бізнес на користь максимального одержання доходів у короткостроковій перспективі. Ця стратегія застосовується стосовно безперспективного бізнесу, що не може бути прибутково проданий, але може принести доходи під час "збору врожаю". Дана стратегія припускає скорочення витрат на закупівлі, на робочу силу і максимальне одержання доходу від розпродажу наявного продукту, при цьому продовжуючи скорочувати діяльність. Стратегія "збору врожаю" розрахована на те, щоб при поступовому скороченні бізнесу до нуля, домогтися за період скорочення одержати максимальний сукупний дохід;

- стратегія скорочення полягає в тому, що підприємство закриває чи продає один зі своїх підрозділів бізнесу, аби здійснити довгострокову зміну границь ведення бізнесу. Часто ця стратегія реалізується диверсифікованими фірмами тоді, коли одне з виробництв погано сполучається з іншими. Реалізується така стратегія і тоді, коли потрібно дістати кошти для розвитку перспективніших або ж започаткування нових, більш відповідних довгостроковим цілям підприємства видів діяльності. Існують й інші ситуації, що вимагають реалізації стратегії скорочення;

- стратегія скорочення витрат досить близька до стратегії скорочення, тому що її основною ідеєю є пошук можливостей зменшення витрат і проведення відповідних заходів щодо їхнього скорочення. Однак ця стратегія має визначені відмінні риси, які полягають у тому, що вона більше орієнтована на усунення достатньо невеликих джерел витрат, а також у тому, що її реалізація носить характер тимчасових чи короткострокових заходів. Реалізація цієї стратегії пов'язана зі зниженням виробничих витрат, підвищенням продуктивності, скороченням наймання і навіть звільненням персоналу, припиненням виробництва неприбуткових товарів і закриттям неприбуткових потужностей. Можна вважати, що стратегія скорочення витрат переходить у стратегію скорочення тоді, коли починають продаватися підрозділи чи у досить великому обсязі основні фонди.

У реальній практиці підприємства можуть одночасно реалізовувати кілька стратегій. Особливо це поширено в багатогалузевих компаніях, які можуть дозволити собі розробку (з визначенням певної послідовності) реалізації декількох стратегій.

Можна відокремити наступні основні види конкурентних стратегій:

1. Стратегія лідерства за витратами – передбачає зниження повних витрат виробництва товару або послуги, що приваблює більшу кількість споживачів.

2. Стратегія широкої диференціації – спрямована на надання товарам компанії специфічних рис, що відрізняють їх від товарів підприємств-конкурентів, що, в свою чергу, сприяє збільшенню кількості покупців.

3. Стратегія оптимальних витрат дає можливість покупцям отримати за свої кошти більшу цінність за рахунок поєднання низьких витрат та широкої диференціації продукції. Задача полягає в тому, щоб забезпечити оптимальні витрати та ціни відносно виробників продукції з аналогічними рисами та якістю.

4. Стратегія ринкової ніші (або сфокусована стратегія):

- заснована на низьких витратах – орієнтується на вузький сегмент покупців, де фірма випереджає своїх конкурентів за рахунок нижчих витрат виробництва;

- заснована на диференціації продукції – ставить за мету забезпечення представників обраного сегмента товарами та послугами, що найбільше відповідають їх потребам та смаку.

5. Стратегія упередження – найбільш часто використовується фірмами у галузях, що знаходяться на початкових стадіях свого життєвого циклу, та пов'язані з формуванням стратегічного активу випередження, який не завжди нейтралізується конкурентами.

Отже, розглянувши загальну класифікацію стратегій сучасного підприємства, перейдемо до більш детального аналізу економічного механізму формування стратегії управління конкурентоспроможністю сучасного підприємства

У травні 1971 року у Пітсбурзі (США) було проведено розширену конференцію з питань стратегічного управління, де було підбито підсумки розвитку стратегічного підходу в управлінні компаніями, а також визначено основні напрямки розвитку стратегічного управління. З цього часу відбувся розподіл між поточним та стратегічним управлінням, почали закладатися основи розвитку останнього. 1973-й рік вважається початком регулярного теоретичного дослідження та практичного впровадження стратегічного управління. Відтоді цей напрямок у теорії та практиці управління бурхливо розвивається, дослідження в цій галузі проводяться в усьому світі, більшість процвітаючих організацій досягли своїх результатів саме завдяки впровадженню системи стратегічного управління.

Відомо, що будь-який тип управління базується на відповідній концепції. Концепція управління – це система ідей, принципів, уявлень, що зумовлюють мету функціонування організації, механізми взаємодії суб'єкта та об'єкта управління, характер взаємовідносин між окремими ланками його внутрішньої структури, а також необхідний ступінь урахування впливу зовнішнього середовища на розвиток підприємства.

Вихідною ідеєю, що відображає сутність концепції стратегічного управління, є ідея необхідності врахування взаємозв'язку та взаємовпливу зовнішнього та внутрішнього середовища при визначенні цілей підприємства. Стратегії в цьому випадку виступають як інструменти досягнення цілей, а для реалізації стратегій необхідно, щоб усе підприємство функціонувало у стратегічному режимі.

Виходячи із сказаного, можна дати наступне визначення стратегічного управління, де б найбільш яскраво була розкрита сутність концепції стратегічного управління.

Стратегічне управління – це реалізація концепції, в якій поєднуються цільовий та інтегральний підходи до діяльності підприємства, що дає можливість встановлювати цілі розвитку, порівнювати їх з наявними можливостями (потенціалом) підприємства та приводити їх у відповідність шляхом розробки та реалізації системи стратегій (“стратегічного набору”).

Стратегічне управління являє собою процес, за допомогою якого менеджери здійснюють довгострокове керівництво організацією, визначають специфічні цілі діяльності, розробляють стратегії для досягнення цих цілей, враховуючи всі релевантні (найсуттєвіші зовнішні та внутрішні умови, а також забезпечують виконання розроблених відповідних планів, які постійно розвиваються і змінюються [8, с. 13].

Стратегічне управління – багатоплановий, формально-поведінковий управлінський процес, який допомагає формулювати та виконувати ефективні стратегії, що сприяють балансуванню відносин між організацією, включаючи її окремі частини, та зовнішнім середовищем, а також досягненню встановлених цілей [9, с.91].

Концепція стратегічного управління лежить в основі стратегічного мислення і знаходить вираз у наступних характерних рисах її застосування:

1) Базується на певному поєднанні теорії: системному, ситуаційному та цільовому підходах до діяльності підприємства, що трактується як відкрита соціально-економічна система. Використання тільки однієї із зазначених засад не дає можливості досягти потрібних результатів – розвитку підприємства у довгостроковій перспективі.

2) Орієнтує на вивчення умов, в яких функціонує підприємство. Це дозволяє створювати адекватні цим умовам системи стратегічного управління, що будуть відрізнятися одна від одної залежно від особливостей підприємства та характеристик зовнішнього середовища.

3) Концентрує увагу на необхідності збору та застосування баз стратегічної інформації. Аналіз, інтерпретація та застосування інформації для прийняття стратегічних рішень дає змогу визначити зміст та послідовність дій щодо змін на підприємстві завдяки зменшенню невизначеності ситуації.

4) Дозволяє прогнозувати наслідки рішень, що приймаються, впливаючи на ситуацію шляхом відповідного розподілу ресурсів, встановлення ефективних зв'язків та формування стратегічної поведінки персоналу.

5) Передбачає застосування певних інструментів та методів розвитку підприємств (цілей, "дерева цілей", стратегій, "стратегічного набору", стратегічних планів, проектів і програм, стратегічного планування та контролю тощо)[1, с.74].

Наведені характеристики не вичерпують сутність концепції стратегічного управління, але дають можливість визначити найбільш суттєві складові, що й будуть розглянуті далі.

Стратегічне управління не претендує на те, щоб дати одне рішення на всі часи. Так само як важко уявити собі два однакових підприємства, неможливо створити тотожні системи стратегічного управління. Характерні риси системи стратегічного управління певного підприємства залежать від взаємодії таких чинників:

- галузевої приналежності;
- розмірів підприємства (залежно від галузевих особливостей);
- типу виробництва, рівня спеціалізації, концентрації та кооперації;
- характерних рис виробничого потенціалу;
- наявності (відсутності) науково-технічного потенціалу;
- рівня управління;
- рівня кваліфікації персоналу тощо.

Різні підходи до побудови системи стратегічного управління потребують чіткого уявлення про переваги цього явища в діяльності окремих підприємств. Американський фахівець І.Ансофф, наприклад, розглядає такі варіанти побудови стратегічного управління: "управління за допомогою вибору стратегічних позицій", "управління ранжируванням стратегічних задач", "управління на основі врахування "слабких сигналів", "управління в умовах стратегічних несподіванок"[1, с.136].

В загальному вигляді ці переваги можна сформулювати через мету стратегічного управління.

Мета стратегічного управління — це визначення місії, цілей та стратегій, розробка і забезпечення виконання системи планів як інструментів реалізації стратегічних орієнтирів з удосконалення підприємства та його окремих підсистем, що є основою для забезпечення його конкурентоспроможного існування в довгостроковій перспективі.

Будь-яке управління передбачає досягнення цілей і в цьому контексті є цільовим.

"Цільове управління, — зазначає Дж. Морісей, — ... потребує ясного і чіткого визначення цілей або бажаних результатів роботи, формування реальних програм їхнього досягнення та чіткої оцінки параметрів роботи шляхом вимірювання конкретних результатів на етапах досягнення поставлених цілей"[9, с.7].

Людство вже тривалий час вивчає і аналізує стратегію як явище та інструмент розв'язання їх проблем, оскільки кожен хоче знати, що робити завтра, післязавтра, в довгостроковій перспективі, як, хоча б частково, керувати процесами, що відбуваються на підприємстві та навколо нього. Щоб розв'язати цю проблему, теорія і практика

менеджменту створили стратегічне управління (теорія – концепцію стратегічного управління, практика – різні варіанти побудови системи стратегічного управління).

Стратегію як мету управління можна визначити як реальну модель підприємства, в якій реалізується “бачення” його керівників і власників і яка побудована з використанням SWOT-аналізу.

У сучасній літературі можна також виокремити дві основних концепції стратегії – філософську та організаційно-управлінську.

Філософська концепція наголошує на загальному значенні стратегії для підприємства.

Стратегію можна розглядати як філософію, якою має керуватися організація, що її має.

З цієї точки зору стратегія це:

- позиція, спосіб життя, що не дає зупинитися на досягнутому, а орієнтує на постійний розвиток;
- інтегральна частина менеджменту, що дозволяє усвідомити майбутнє;
- процес мислення, інтелектуальні вправи, які потребують спеціальної підготовки, навичок і процедур;
- відтворювана цінність, що дає можливість досягти найкращих результатів активізацією діяльності всього персоналу.

Стратегію можна визначити як шаблон логічної, послідовної поведінки, яка складається на підприємстві свідомо чи стихійно.

Стратегію можна визначити також як найважливіший елемент самовизначення підприємства чи організації. У такому контексті вона тісно пов'язана з характеристиками та особливостями організаційної культури, має, як правило, всі її переваги і недоліки, дає можливість більш ґрунтовно формувати соціальні стратегії загалом і елементи соціальних напрямків у стратегіях іншого типу.

Організаційно-управлінська концепція стратегії пов'язана з конкурентними діями, заходами та методами здійснення стратегічної діяльності на підприємстві.

Класик стратегічного планування А. Чандлер вважав, що стратегія – це “визначення основних довгострокових цілей та задач підприємства, прийняття курсу дій і розподілу ресурсів, необхідних для виконання поставлених цілей” [10, с.117]. З одного боку, таке тлумачення “стратегії” спирається на традиційний підхід до її визначення як особливого методу розподілу ресурсів між поточними і майбутніми видами діяльності. З іншого боку, в цьому визначенні основний акцент робиться саме на досягненні цілей.

Щоб створити ефективний стратегічний набір, кожен з його складових потрібно формувати із залученням тих фахівців, які знаходяться у тих підсистемах і підрозділах, що будуть розвиватися на основі обраних стратегій. У такий спосіб забезпечується ефективна координація різноспрямованих стратегій стратегічного набору та виконання дій, що зумовлені стратегічними планами, розробленими для реалізації стратегічного набору. Таким чином, визначення стратегії – це процес, у якому враховуються всі аспекти зовнішнього та внутрішнього функціонування підприємства.

Стратегія – це планування всіх найважливіших дій (підприємницьких, конкурентних, функціональних), які треба реалізувати, щоб забезпечити тривалий успіх організації.

Таким чином, було з'ясовано сутність та класифікація стратегій, детально розглянутий механізм формування та реалізації стратегії розвитку підприємства. Було виявлено, що стратегічне управління - це сфера управлінської діяльності, яка полягає у реалізації перспективних цілей компанії через здійснення змін в організації. Стратегічне управління виступає як процес, за допомогою якого здійснюється взаємодія організації з її оточенням. У той же час стратегічне управління – це область наукових

знань, що вивчає прийоми, інструменти, методологію прийняття стратегічних рішень і способи їх практичної реалізації. Діяльність зі стратегічного управління пов'язана з постановкою цілей і завдань організації та з постачанням взаємин між організацією і оточенням, які дозволяють добиватися їй своїх цілей, відповідає її внутрішнім можливостям і дозволяє залишатися вразливою до вимог зовнішнього середовища. Отже, стратегічне управління – це сфера управлінської діяльності, яка полягає у реалізації перспективних цілей компанії через здійснення змін в організації. Стратегічне управління виступає як процес, за допомогою якого здійснюється взаємодія організації з її оточенням. Впровадження концепції стратегічного управління на підприємстві передбачає організацію та здійснення професійної діяльності із стратегічного аналізу, розвитку, реалізації і контролю стратегії, спрямованої на досягнення місії та цілей його функціонування. Формування стратегії розвитку підприємства базується на прогнозуванні окремих напрямів діяльності підприємства, зокрема, кон'юнктури споживчого ринку в цілому та окремих його сегментів.

Список використаних джерел

1. Ансофф И. Стратегическое управление: Пер. с англ. – М.: Экономика, 1989.-520 с.
2. Армстронг М. Стратегическое управление человеческими ресурсами / (Пер. с англ. Н.В. Гринберга). – М.: ИНФРА-М, 2002. - 328 с.
3. Томпсон А. А. Стратегический менеджмент: Искусство разработки и реализации стратегии. Учебник для вузов: Пер. с англ. /А. А. Томпсон, А. Дж. Стрикленд - М.: Банки и биржи; ЮНИТИ, 2006. - 736 с.
4. Білорус Т. В. Стратегічне управління кадровим потенціалом підприємства. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2007. – 174 с
5. Боумэн Клифф. Основы стратегического менеджмента: Пер. с англ. – М.: Банки и биржи; ЮНИТИ, 1997. – 174 с.
6. Виханский О. С. Стратегическое управление. - М.: Экономистъ 2004.-296 с.
7. Гончарова С. Ю. Стратегічне управління. Навчальний посібник І С. Ю. Гончарова, І. П. Отенко - Харків: Вид. ХНЕУ, 2004. - 164 с
8. Лобанов О.А. Удосконалення інструментарію стратегічного управління прибутком будівельних акціонерних підприємств / О.А. Лобанов // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії і практики. – 2009. – № 3(7). – С. 62-74.
9. Шершньова З.Є. Стратегічне управління : навч. посіб. / З.Є. Шершньова, С.В. Оборська – К. : КНЕУ, 1999. – 384 с.
10. Фатхутдинов Р. А. Стратегический менеджмент. Учебник для студ. высш. учебн. заведений. – М.: ЗАО "Бизнес-школа", 1998. – 416 с.

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВ

Т.М. Омелянчук

аспірант кафедри бухгалтерського обліку

Київський національний торговельно-економічний університет

За ринкових відносин оцінка фінансового стану набуває пріоритетного значення, оскільки попередньо проведена аудиторська оцінка діяльності підприємства відповідно до запитів користувачів надає можливість сформулювати оптимальну структуру засобів підприємства, визначити найбільш раціональні шляхи використання ресурсів, забезпечити наявність на поточному рахунку підприємства мінімально необхідної суми грошових коштів для погашення поточних зобов'язань, а також розробити комплекс заходів з попередження чи недопущення виникнення збитків, а отже, настання банкрутства [15]. З огляду на перспективи застосування аудиторами методики розрахунку інтегрального показника ризиків невиконання підприємством боргових

зобов'язань перед банком-кредитором, виходячи з належності підприємства відповідно до законодавства України до великого, середнього або малого та виду його економічної діяльності [12] виникає необхідність в розробці документального забезпечення аудиту фінансового стану підприємств, що відповідає вимогам часу.

Питанням інформаційного забезпечення аудиту підприємства наукові праці присвятили О. В. Артюх [2], М.М. Бенько, В.В. Сопко [4], І.М. Белоусова, І.М. Дмитренко [5], Н.М. Проскуріна [13], К.І. Редченко [16], Н.С. Шалімова [24] та ін. Водночас Н.М. Проскуріна [13] та Р.Б. Сокольська [19] звертають увагу на формування документального забезпечення аудиту на етапі його планування. Окрім того, практично відсутні дослідження щодо розробки аудиторських файлів, необхідних у процесі оцінки аудитором фінансового стану підприємства незалежно від виду його економічної діяльності. Також виявлено, що міжнародні стандарти аудиту не встановлюють єдині форми робочих документів, а тому типові форми робочих документів розробляються аудитором самостійно, обсяг яких залежить від професійного судження аудитора [19, с. 194].

Розробка документального забезпечення та документування є важливими та невід'ємними складовими частинами аудиторської діяльності. Як і будь-які інші елементи аудиту фінансового стану підприємства, таке документування повинне ґрунтуватися на принципах професійного скептицизму, необхідності, доречності, вірогідності й достатності. У процесі документування кожного аудиторського завдання формується аудиторський файл, під яким розуміємо сукупність аудиторської документації, підготовленої під час виконання конкретного завдання, визначеного програмою аудиту фінансового стану підприємства [25].

У свою чергу, під програмою аудиту фінансового стану підприємства ми розуміємо документ, що містить перелік завдань аудитора у визначеній послідовності їх виконання, за допомогою яких отримуються достатні та надійні аудиторські докази у відповідності до мети аудиторської перевірки фінансового стану щодо відповідного підприємства. Іншими словами, програма аудиту фінансового стану підприємств передбачає детальні інструкції, яких повинен дотримуватися аудитор в процесі здійснення аудиту фінансового стану підприємства чи виконанні інших завдань [17].

Програма аудиту фінансового стану підприємства формується на підставі наявної та доступної аудитору інформації, яка може бути [19, с. 193]:

- галузевою (загальні відомості про бізнес підприємства, наприклад підприємства ресторанного господарства, його становище у сфері організації харчування, економічні умови функціонування, основні фактори впливу на ресторанний бізнес, рівень ділової активності, динаміка ресторанного господарства, відомості про наявних та потенційних конкурентів, практика обліку у сфері ресторанного бізнесу);

- фінансовою (річні та проміжні звіти для внутрішніх та зовнішніх користувачів);

- юридичною (установчі та організаційні документи, консультаційні матеріали з питань оподаткування, бухгалтерського обліку, банківської, інвестиційної, зовнішньої діяльності, форми фінансових документів, бланки для складання угод, матеріали судової практики);

- банківською (інформація щодо платоспроможності підприємства, стану його рахунків, терміни та своєчасність погашення заборгованостей, порядок розрахунків з клієнтами);

- страховою (страхові угоди, терміни страхування, порядок сплати страхових внесків, умови виплати суми страхової виплати, відомості про страхову компанію підприємства);

– аудиторською (матеріали з попередніх аудиторських перевірок, встановлений ступінь довіри між підприємством та аудиторською фірмою, інформація про ймовірні ризики при обслуговуванні клієнта, інші відомості, контакти аудиторських фірм, що проводили попередні перевірки).

Зазначимо, що формування документального забезпечення аудиту фінансового стану підприємства може відбуватися різними способами складання робочих документів, серед яких можна виокремити інфографіку (побудова блок-схем, діаграм, кривих, що відображають основні тенденції у фінансовому стані підприємства тощо), опитування (стандартний перелік питань для отримання аудитором розуміння бізнесу підприємства), контрольний список (містить стандартний перелік процедур, які аудитор повинен здійснити у ході перевірки фінансового стану підприємства), складання описів текстом (найбільш поширений спосіб відображення інформації про фінансовий стан підприємства в робочих документах аудитора), автоматизований (із застосуванням сучасних інформаційних систем аудиту та пакетів офісних програм) тощо [11].

При цьому типова програма аналітичних процедур проведення аудиту фінансового стану підприємств може бути представлена у формі таблиці, яка містить перелік аудиторських процедур, що є необхідними для виконання аудитором в процесі здійснення перевірки фінансового стану підприємства, метадані виконавців аудиторських процедур, коди робочих документів аудитора, а також примітки, які стосуються тих чи інших аналітичних процедур проведення аудиту фінансового стану підприємств [13].

Наприклад, програма аналітичних процедур проведення аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства може передбачати наступні робочі документи аудитора:

1. Аналіз відносних показників фінансового стану підприємств ресторанного господарства, що передбачає розрахунок показників для аналізу фінансового стану ресторанного підприємств, зокрема:

А) оцінка фінансового стану підприємств ресторанного господарства в розрізі інформаційних потреб стейкхолдерів (табл. 1) – власників та менеджерів, кредиторів, постачальників та інших економічних контрагентів підприємств ресторанного господарства [18].

Такий робочий документ придатний для аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства, заснованих у формі акціонерних товариств [9], і може бути доповнений графою 7, де вказуються примітки або наводиться характеристика оптимальних значень релевантних показників цінності і зростання бізнесу, доходу акціонерів, ефективності інвестицій, операційної діяльності та фінансової стійкості підприємств ресторанного господарства [20].

Б) інтегральна оцінка фінансового стану підприємств ресторанного господарства (табл. 2). Враховуючи обмеження табл. 1, даний робочий документ придатний для проведення аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства, які не є емітентами цінних паперів [9].

Аналогічно, робочий документ може бути доповнений графою 10, де наводиться характеристика оптимальних значень релевантних показників ефективності використання капіталу, платоспроможності та ліквідності, фінансової стійкості підприємств ресторанного господарства, а також аудитором визначається тип фінансового стану за сумою отриманих балів: значення до 0 балів – незадовільний фінансовий стан; значення 0-38 балів – задовільний фінансовий стан; значення 39-60 балів – нестабільний фінансовий стан; значення 61-99 балів – впевнений фінансовий стан;

значення понад 99 балів – куражний фінансовий стан підприємств ресторанного господарства [3]. За допомогою вищеперелічених робочих документів аудитор може здійснити порівняння показників фінансового стану підприємств ресторанного господарства на кінець звітного періоду з показниками на початок звітного періоду, в т. ч. порівняння показників звітного періоду з показниками зі аналогічними показниками підприємств ресторанного господарства, що здійснюється аудитором при такій можливості [22].

Таблиця 1 – Робочий документ аудитора: оцінка фінансового стану підприємств ресторанного господарства в розрізі інформаційних потреб стейкхолдерів (витяг) [20]

№	Група показників	Показники	Формула розрахунку показників	Значення	
				На початок періоду	На кінець періоду
1	Аналіз показників цінності і зростання бізнесу	Рентабельність власного капіталу	Чистий прибуток / Власний капітал		
		Співвідношення ціна-прибуток, у. о.	Ринкова ціна акції / Прибуток на акцію		
		Коефіцієнт ціна-балансова вартість	Ринкова ціна акції / Балансова вартість акції		
2	Аналіз показників доходу акціонерів	Прибуток на акцію, у. о.	Чистий прибуток / Кількість акцій		
		Дивіденди на акцію, у. о.	Дивіденди / Кількість акцій		
		Коефіцієнт дивідендних виплат	Дивіденди / Чистий прибуток		
3	Аналіз показників ефективності інвестицій	Рентабельність інвестицій	Операційний прибуток / Активи		
		Рентабельність активів	Чистий прибуток / Активи		
		Рентабельність чистих активів	Чистий прибуток / (Активи – Поточні зобов'язання)		
		Оборотність активів	Виручка від реалізації / Активи		
		Оборотність основних засобів (фондовіддача)	Виручка від реалізації / Основні засоби		
4	Аналіз показників операційної діяльності	Частка валового прибутку	Валовий прибуток / Виручка від реалізації		
		Рентабельність продаж за операційним прибутком	Операційний прибуток / Виручка від реалізації		
		Рентабельність продаж за чистим прибутком	Чистий прибуток / Виручка від реалізації		
		Поточна ліквідність	Оборотні активи / Поточні зобов'язання		
		Оборотність дебіторської заборгованості	Виручка від реалізації / Дебіторська заборгованість		
5	Аналіз показників фінансової стійкості	Коефіцієнт покриття	Операційний прибуток / Фінансові витрати		
		Коефіцієнт грошового покриття	(Операційний прибуток + Амортизація) / Фінансові витрати		
		Фінансовий важіль	Зобов'язання / Власний капітал		
		Мультиплікатор капіталу	Активи / Власний капітал		
		Коефіцієнт боргового навантаження	Зобов'язання / Активи		

2. Аналіз коштів підприємства ресторанного господарства та джерел їх формування (табл. 3).

Цей робочий документ дозволяє аудитору визначити структуру коштів та джерел їх формування (розрахунок питомої ваги статей Балансу чи Звіту про фінансовий стан), а також провести аналіз динаміки показників структури коштів та джерел їх формування (розрахунок темпів росту, приросту). Зміст рядків робочого документа визначається змістом статей Балансу чи Звіту про фінансовий стан підприємств ресторанного господарства [9].

Таблиця 2 – Робочий документ аудитора: інтегральна оцінка фінансового стану підприємств ресторанного господарства (витяг) [3]

№	Показник	Формула розрахунку показників	a _i	ω _i	Значення			
					На початок періоду		На кінець періоду	
					z, y, x	s _i	z, y, x	s _i
1	Показники ефективності використання капіталу підприємства ресторанного господарства							
1.1	Прибутковість поточних активів	Чистий прибуток / Оборотні активи	6	0,1	Гр. 4× гр. 5× гр. 6	Гр. 4× гр. 5× гр. 8		
1.2	Ефективність використання власного капіталу	Чистий прибуток / Власний капітал	2	0,06				
1.3	Рентабельність продукції	Чистий прибуток / Собівартість реалізованої продукції	10	0,1				
1.4	Рентабельність продажу за чистим прибутком	Чистий прибуток / Чистий дохід від реалізації продукції	4	0,05				
1.5	Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	Дохід від реалізації продукції / Оборотні активи	3	2,4				
1.6	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Чистий дохід від реалізації продукції / Кредиторська заборгованість	3	5				
1.7	Зведений показник ефективності використання капіталу підприємства ресторанного господарства Z		x	x	x	Сума р. 1.1-1.6, гр. 7	x	Сума р. 1.1-1.6, гр. 9
2	Показники платоспроможності та ліквідності підприємства ресторанного господарства							
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Грошові кошти та їх еквіваленти / Поточні зобов'язання	2	0,2	Гр. 4× гр. 5× гр. 6	Гр. 4× гр. 5× гр. 8		
2.2	Коефіцієнт покриття	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	2	0,7				
2.3	Зведений показник платоспроможності та ліквідності підприємства ресторанного господарства Y		x	x	x	Сума р. 2.1-2.2, гр. 7	x	Сума р. 2.1-2.2, гр. 9
3	Показники фінансової стійкості підприємства ресторанного господарства							
3.1	Коефіцієнт забезпеченості запасів власними оборотними коштами	Власні оборотні активи / Запаси	2	0,1	Гр. 4× гр. 5× гр. 6	Гр. 4× гр. 5× гр. 8		
3.2	Коефіцієнт фінансової незалежності	Власний капітал / Активи	2	0,5				
3.3	Зведений показник фінансової стійкості підприємства ресторанного господарства X		x	x	x	Сума р. 3.1-3.2, гр. 7	x	Сума р. 3.1-3.2, гр. 9
4	Інтегральний показник (I)		x	x	x	Сума р. 1.7, 2.3, 3.3, гр. 7	x	Сума р. 1.7, 2.3, 3.3, гр. 9
5	Тип фінансового стану		x	x				

Зазначимо, що аналізу коштів підприємства ресторанного господарства та джерел їх формування, як і іншим окремим аналітичним процедурам такого аудиту, може передувати власне порівняння фактичних даних фінансового стану підприємств ресторанного господарства з розрахунками аудитора. Наприклад, такі розрахунки можна проводити згідно з Методичними рекомендаціями з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затвердженими наказом Міністерства фінансів України № 476 від 11.04.2013 р., із урахуванням останніх змін [8], які дозволяють довести достовірність інформаційного забезпечення проведення аудиту фінансового стану підприємств.

Таблиця 3 – Робочий документ аудитора: аналіз коштів підприємств ресторанного господарства та джерел їх формування за період (витяг) [13]

Показник	На початок періоду		На кінець періоду		Відхилення		Темп росту, %	Темп приросту, %
	Сума, у.о.	Питома вага, %	Сума, у.о.	Питома вага, %	Сума, у.о.	Питома вага, %		
АКТИВ								
I. Необоротні активи								
...								
II. Оборотні активи								
...								
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття								
Баланс								
ПАСИВ								
I. Власний капітал								
...								
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення								
Відстрочені податкові зобов'язання								
...								
III. Поточні зобов'язання і забезпечення								
Короткострокові кредити банків								
...								
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття								
Баланс								

3. Прогнозування банкрутства підприємств ресторанного господарства, що передбачає:

А) розрахунок аудитором інтегрального показника ризиків невиконання підприємств ресторанного господарства боргових зобов'язань перед банком-кредитором для великих та середніх підприємств ресторанного господарства (табл. 4).

Робочий документ може бути доповнений графою 6, де наводиться характеристика семи елементів інтегрального показника ризиків невиконання великим або середнім підприємств ресторанного господарства боргових зобов'язань перед банком-кредитором (коефіцієнти фінансової незалежності, покриття необоротних активів власним капіталом, рентабельності активів, оборотності кредиторської заборгованості та оборотних активів, рентабельності продажу за фінансовими результатами від звичайної діяльності), а також визначається клас боржника та рівень підприємств ресторанного господарства в шкалі

ризиків. Через відмінності у офіційній методиці Національного банку України [8, 11] аудитором також проводиться розрахунок інтегрального показника ризиків невиконання підприємством боргових зобов'язань перед банком-кредитором для малих підприємств ресторанного господарства (табл. 5).

Таблиця 4 – Робочий документ аудитора: розрахунок інтегрального показника ризиків невиконання великим або середнім підприємством ресторанного господарства боргових зобов'язань перед банком-кредитором (витяг) [12]

№	Показники	Формула розрахунку показників	Значення		
			На початок періоду	На кінець періоду	
1	K_3 – коефіцієнт фінансової незалежності	Власний капітал / Пасиви			
2	K_4 – коефіцієнт покриття необоротних активів власним капіталом	Власний капітал / Необоротні активи			
3	K_6 – коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Фінансові результати від операційної діяльності / Чистий дохід від реалізації продукції			
4	K_7 – коефіцієнт рентабельності продажу за фінансовими результатами від звичайної діяльності	Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування фінансових витрат та нарахування амортизації / (Чистий дохід від реалізації продукції + інші операційні доходи)			
5	K_8 – коефіцієнт рентабельності активів підприємства	Чистий фінансовий результат / Активи			
6	K_9 – коефіцієнт оборотності оборотних активів	Чистий дохід від реалізації продукції / Оборотні активи			
7	Інтегральний показник ризиків невиконання підприємством боргових зобов'язань перед банком-кредитором Z	$1,03 \times K_3 + 0,001 \times K_4 + 0,16 \times K_6 + 0,6 \times K_7 + 2,9 \times K_8 + 0,08 \times K_9 - 0,14$			
8	Клас боржника (для великих та середніх підприємств ресторанного господарства)				

Таблиця 5 – Робочий документ аудитора: розрахунок інтегрального показника ризиків невиконання малим підприємством ресторанного господарства боргових зобов'язань перед банком-кредитором (витяг) [12]

№	Показники	Формула розрахунку показників	Значення		
			На початок періоду	На кінець періоду	
1	MK_1 – коефіцієнт покриття (ліквідність третього ступеня)	Оборотні активи / Поточні зобов'язання			
2	MK_3 – коефіцієнт фінансової незалежності	Власний капітал / Пасиви			
3	MK_4 – коефіцієнт покриття необоротних активів власним капіталом	Власний капітал / Необоротні активи			
4	MK_5 – коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Чистий дохід від реалізації продукції / Кредиторська заборгованість			
5	MK_6 – коефіцієнт рентабельності продажу за фінансовими результатами від операційної діяльності	Фінансові результати від операційної діяльності / Чистий дохід від реалізації продукції			
6	MK_7 – коефіцієнт рентабельності продажу за фінансовими результатами до оподаткування	Фінансовий результат до оподаткування / Разом чисті доходи			
7	MK_8 – коефіцієнт рентабельності активів	Чистий фінансовий результат / Активи			
8	MK_9 – коефіцієнт оборотності оборотних активів	Чистий дохід від реалізації продукції / Оборотні активи			
9	Інтегральний показник ризиків невиконання підприємством боргових зобов'язань перед банком-кредитором Z	$0,03 \times MK_1 + 1,85 \times MK_3 + 0,004 \times MK_4 + 0,001 \times MK_5 + 0,1 \times MK_6 + 0,2 \times MK_7 + 2,2 \times MK_8 + 0,009 \times MK_9 - 0,35$			
10	Клас боржника (для малих підприємств ресторанного господарства)				

Аналогічно, робочий документ може бути доповнений графою 6, де наводиться характеристика дев'яти елементів інтегрального показника ризиків невиконання малим підприємств ресторанного господарства боргових зобов'язань перед банком-кредитором (коефіцієнти покриття, фінансової незалежності, покриття необоротних активів власним капіталом, оборотності кредиторської заборгованості, рентабельності продажу за фінансовими результатами від операційної діяльності, рентабельності продажу за фінансовими результатами до оподаткування, рентабельності активів, оборотності оборотних активів), а також визначається один із дев'яти класів боржника та його рівень в шкалі ризиків: інвестиційний (клас 1-5) та субінвестиційний (клас 6–9) [12]. Водночас, як слушно зауважив О. Терещенко, для «...актуалізації параметрів дискримінантних моделей та діапазону значень інтегрального показника за окремими класами ... банки мають надавати НБУ інформацію щодо статистики дефолтів (випадків неповернення кредитів). Статистика дефолтів систематизується у розрізі окремих класів, які присвоєно позичальникам на момент видачі кредиту» [21, с. 8]. Це дозволить удосконалити алгоритм офіційної методики аналізу фінансового стану підприємств ресторанного господарства у процесі проведення аудиту на предмет присвоєння таким підприємствам рейтингового класу боржника.

Б) визначення ймовірності настання банкрутства підприємства ресторанного господарства (табл. 6).

Таблиця 6 – Робочий документ аудитора: оцінка ймовірності банкрутства підприємств ресторанного господарства (витяг) [1, 13]

№	Модель прогнозування банкрутства	Значення	
		На поч. періоду	На кін. періоду
1	Модель Ліса		
2	Модель Чессера		
3	Універсальна дискримінантна функція		
4	Модель Дж. Таффлера і Г. Тішоу		
5	Модель Фулмера		
6	Модель Спрінгейта		
7	Двофакторна модель Альтмана		
8	П'ятифакторна модель Альтмана		
9	Показник платоспроможності Конана і Гольдера		
10	Модель Р. Сайфуліна та Г. Кадікова		
11	Модель Г. А. Давидової та А. Ю. Белікова (Іркутська R-модель)		
12	Оцінка ймовірності банкрутства підприємства		

Так, робочий документ аудитора передбачає застосування математичних моделей прогнозування банкрутства досліджуваного підприємства, а саме: моделі Ліса та Чессера; універсальна дискримінантна функція; модель Дж. Таффлера і Г. Тішоу; моделі Фулмера та Спрінгейта; моделі Альтмана; показник платоспроможності Конана і Гольдера; модель Р. Сайфуліна та Г. Кадікова; Іркутська R-модель тощо [1, 6, 23]. Цей робочий документ заради ефективності використання часу аудитора можливо доповнити двома графами, в яких наводяться алгоритми розрахунку окремих елементів показників моделей оцінки ймовірності банкрутства підприємств ресторанного господарства, а також відображається шкала визначення ймовірності настання банкрутства підприємства в розрізі окремих математичних моделей аналізу їх фінансового стану відповідно.

Робочі документи з конкретного завдання аудиту фінансового стану підприємств збираються в аудиторському файлі. На аудитора покладається відповідальність

по своєчасному завершенню формування остаточного аудиторського файлу після дати аудиторського звіту. Завершення формування остаточного аудиторського звіту щодо фінансового стану підприємства – це адміністративний процес, що не потребує виконання нових аудиторських процедур або складання нових висновків, достатнім строком якого є 60 днів від дати аудиторського звіту [14, с. 136].

Робочі документи аудитора, зведені в аудиторському файлі, як і аудиторські докази, можуть бути в паперовому чи електронному форматі. Наповнення аудиторського файлу робочими документами відбувається паралельно з виконанням аудиторського завдання оцінки фінансового стану підприємства, після завершення якого аудиторський файл повинен зберігатися не менше п'яти років [25]. При цьому комплектація робочих документів аудиту фінансового стану підприємства може бути поточною (такі документи містять питання і проблеми, на які необхідно звернути увагу), постійною (містять інформацію, важливу для аудиту тривалий час), а також спеціальною (документи формуються залежно від обставин) тощо [19, с. 194].

Якщо аудитор вважає за доцільне модифікувати наявну або додати нову аудиторську документацію після завершення формування остаточного аудиторського файлу (внаслідок коментарів, одержаних під час контрольних перевірок, які виконують внутрішні чи зовнішні сторони), він незалежно від модифікації або доповнень повинен задокументувати конкретні причини таких дій, а також коли та ким вони були виконані та оглянуті [7, с. 37].

При завершенні аудиту фінансового стану підприємства робочі документи підлягають здачі аудитором для обов'язкового збереження в архів аудиторської фірми. Робоча документація повинна зберігатись скомплектовано в папках (або в електронному форматі, тобто в файлах, захищених від несанкціонованого редагування), які заведені окремо для кожної аудиторської перевірки або підприємства в зброшурованому вигляді. Окрім того, існує необхідність в спеціальній системі фіксації та контролю прийому в архів та видачі з нього папок з робочими документами аудитора, визначенні кола осіб з правом доступу до таких папок, а також у плануванні заходів щодо попередження витоку інсайдерської аудиторської інформації. Кожен документ, який входить до робочої документації аудиту фінансового стану підприємства, повинен мати свій ідентифікаційний номер [10, с. 309].

Розроблені робочі документи аудиту фінансового стану підприємств дозволяють підтвердити досягнення мети аналітичних процедур проведення аудиту фінансового стану підприємства, а саме здійснення аналізу його фінансового стану на дату звітності, аналізу динаміки відносних показників фінансового стану підприємства, а також отримання впевненості аудитора щодо позитивної динаміки фінансового стану підприємств.

Перспективи подальших досліджень документального забезпечення аудиту фінансового стану підприємств визначатиме розвиток офіційної статистики дефолтів за версією Національного банку України, яка дозволить оптимізувати алгоритм методики аналізу фінансового стану підприємств у процесі проведення аудиту на предмет присвоєння таким підприємствам рейтингового класу боржника.

Список використаних джерел

1. Азарова А.О. Математичні моделі та методи оцінювання фінансового стану підприємства: монографія / А.О. Азарова, О.В. Рузакова. – Вінниця: ВНТУ, 2010. – 172 с.
2. Артюх О.В. Інформаційне забезпечення аудиту управлінської діяльності / О.В. Артюх // Матер. наук.-практ. конф. «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції» (м. Одеса, 5-6 червня 2014 р.). – Одеса: ОНЕУ, 2014. – С. 104-108.

3. Бассова О.О. Інтегральна оцінка фінансового стану підприємства [Електронний ресурс] / О.О. Бассова, К.Є. Доксова // Современные научные достижения. – 2012. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/4_SND_2012/Economics/3_99525.doc.htm
4. Бенько М.М. Концепція розвитку аналітичного процесу в інформаційній системі фінансового аудиту [Електронний ресурс] / М.М. Бенько, В.В. Сопко // Незалежний аудитор. – 2013. - № 6 (IV). – С. 2-8.
5. Дмитренко І.М. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств: монографія / І.М. Дмитренко, І.М. Белоусова. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. – 320 с.
6. Ключан В.П. Оцінка моделей діагностики банкрутства / В.П. Ключан, Н.І. Костаневич, А.Г. Костирко // Економіка АПК. – 2010. – № 1. – С. 97-101.
7. Лазуркевич Ю.А. Аудиторська документація: структура, вимоги та порядок формування / Ю.А. Лазуркевич, В.М. Чубай // Тези доп. V міжн. студ. наук. конф. «Проблеми обліку, контролю та аналізу в економіці України» (м. Львів, 18-19 жовтня 2012 р.). – Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2012. – Ч. 2. – С. 36-37.
8. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності» від 11.04.2013 р. № 476 [Електронний ресурс] / Державне агентство лісових ресурсів України. – 2013. – Режим доступу: http://www.dkfg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?jsessionid=1A265DA3901E856D215514FD807BEAC6.app1?art_id=112826&cat_id=105021
98. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 // Офіційний вісник України. – 2013. – № 19. – С. 97.
10. Немченко В.В. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): підручник / В.В. Немченко, О.Ю. Редько. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
11. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: монографія / О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.
12. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Положення про порядок формування та використання банками України резервів для відшкодування можливих втрат за активними банківськими операціями» від 25.01.2012 року № 23 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 16. – С. 192.
13. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія / Н.М. Проскуріна. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. – 739 с.
14. Пшенична А.Ж. Аудит: навч. посіб. / А.Ж. Пшенична. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
15. Райковська І.Т. Проблеми застосування методик аналізу фінансового стану в діяльності промислових підприємств / І.Т. Райковська // Вісник ЖДТУ. – 2009. – № 3 (49). – С. 154-158.
16. Редченко К.І. Тестування як інструмент аудиту: стратегічний аспект / К.І. Редченко // Міколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. – 2015. – Вип. 4. – С. 1032-1036.
17. Рядська В.В. Аудит / В.В. Рядська, Я.В. Петраков. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 416 с.
18. Саприкіна М. Діалог із стейкхолдерами: рекомендації компаніям / М. Саприкіна, Д. Каба – К.: ТОВ «Фарбований лист», 2011 – 475 с.
19. Сокольська Р.Б. Формування документального забезпечення на стадії планування аудиту / Р.Б. Сокольська, В.Д. Зелікман, О.Л. Єрьоміна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 8. – Ч. 1. – С. 192-196.
20. Сорокин М. С разумом и эффективностью: Матрица финансовых показателей® // Финансовый директор. – 2006. - № 9. – С. 58-64.
21. Терещенко О. Оцінка кредитних ризиків: відповідність новацій НБУ міжнародній практиці / О. Терещенко // Вісник НБУ. – 2012. – № 9 (199). – С. 4-8.
22. Фальченко О.О. Фінансовий аналіз в аудиті: сучасний погляд / О.О. Фальченко, Ю.С. Глушач, Я.В. Глушач // Вісник Національного технічного університету «ХПІ». – 2014. – № 65. – С. 18-24.
23. Фучеджи В.І. Характеристика методів та моделей діагностики кризового стану підприємства / В.І. Фучеджи // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2010. – № 691. – С. 240-245.
24. Шалімова Н.С. Специфіка договірних відносин в аудиті як виду завдань з надання впевненості та їх вплив на зміст і формат договорів / Н.С. Шалімова // Економічний простір. – 2014. – № 83. – С. 253-264.
25. Шафоростов О. Welcome to АД. Аудиторська документація (АД) по МСА: що, коли, навіщо і як [Електронний ресурс] / О. Шафоростов // Незалежний аудитор. – 2013. – № 1 (12). – Режим доступу: <http://n-auditor.uz/uk/home/kazakhstan/itemlist/category/58-statti-iz-zhurnal-12.html?type=rss&start=14>

АУДИТ ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПРОМИСЛОВИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

О.В. РУДЕНКО

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту підприємницької діяльності

Є.С. ШУБЕНКО

**асистент кафедри обліку і аудиту підприємницької діяльності,
Криворізький економічний інститут ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

На сучасному етапі радикальних реформ в Україні особливої ваги набувають питання вдосконалення управління. Однією з найважливіших його функцій є контроль. Будь-який вид управління неможливий без чітко організованої системи контролю, тому що не можна ефективно управляти, не перевіряючи виконання поставлених вимог та не виявляючи фактичного стану на управлінських об'єктах. Сутність контролю можна визначити як систему спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта управління з метою виявлення обґрунтованості й ефективності прийнятих управлінських рішень, інформування про ці явища керівників органів та усунення несприятливих ситуацій. Таким чином, контроль виконує інформаційну та корекційну функції.

Здійснення у розвинутих закордонних країнах будь-яких значних програм (економічних, соціальних, екологічних, політичних) передбачає включення до них підсистем контролю. Таким чином, контроль як соціальна функція існує в системі державного управління незалежно від суспільно-політичного ладу та типу економічних відносин. Однак зміст і місце контролю в системі управління зумовлюються характером суспільно-економічних відносин та політичної організації суспільства. Предметом будь-якого контролю є стан та поведінка об'єктів управління. Ця поведінка може бути описана системою показників, за допомогою яких можна встановити якісний стан об'єкта. Окрім того, кожний об'єкт оточує середовище, з яким він взаємодіє. Тому завдання контролю полягає і в тому, щоб виявити чинники, які істотно впливають на поведінку об'єкта контролю. Визначивши об'єкт контролю та істотні фактори, що впливають на його поведінку, встановлюють необхідні параметри об'єкта та їх відповідність меті управління. Від правильного визначення цих параметрів значною мірою залежить результат контролю.

Однак сутність контролю не може бути всебічно розкритою поза сферою управління, яку він обслуговує. Тому що не існує контролю взагалі, а є контроль конкретного змісту і конкретних форм. У залежності від сфери управління, яку він охоплює, виділяють такі галузі контролю: адміністративний, технічний, екологічний та економічний (фінансово-господарський). Складовими елементами економічного контролю є контрольні перевірки, аудит, ревізії та судово-економічні експертизи, які досліджують один і той же предмет, використовують ті ж самі контрольні прийоми та процедури [1, с.7 – 13].

Складовими елементами екологічного контролю є екологічна експертиза, екологічне інспектування, оцінювання впливу на навколишнє середовище, паспортизація відходів, екологічний аудит. Перелічені елементи контролю, крім фінансового аудиту та екологічного аудиту, є обов'язковими функціями державного економічного та екологічного управління відповідно, тоді як фінансовий та екологічний аудит – це ринковий управлінський інструмент, який можна застосовувати як в обов'язковому порядку, так і добровільно.

Формування в країні системи ринкових відносин і інституту приватної власності підвищувало попит на послуги по проведенню аудиторських перевірок, експрес-оцінок і консультаційних послуг. Сьогодні до аудиторських послуг найчастіше прибігають підприємства тих галузей, що динамічно розвиваються – металургії, машинобудування, нафтогазової і харчової промисловості.

Фінансовий аудит являє собою перевірку аудитором фінансової звітності підприємства-клієнта у відповідності з встановленими критеріями та висловлення об'єктивної думки щодо її достовірності. Паралельно з контролем фінансової звітності аудитор може перевіряти інші аспекти фінансово-господарської діяльності (у випадку виконання аудитором спеціального замовлення з дослідження окремих питань – це будуть аудиторські послуги).

Пошук нових і ефективних способів екологізації виробництва привів до розробки чисельних засобів і механізмів управління навколишнім середовищем, якими підприємство користується, щоб удосконалювати планування і управління виробництвом, а також контролювати отримані результати. В останні роки одним з важливих важелів такого управління стає екологічний аудит який виділяється в окремий вид на вимогу часу, у зв'язку з погіршенням екологічної ситуації у світі та в Україні, зокрема. В Україні екологічний аудит практично не поширений і потребує подальшого активного запровадження у майбутньому на підприємствах, які використовують або мають намір застосовувати технології, які наносять шкоду навколишньому середовищу[2].

Якщо аудиторською перевіркою одночасно буде охоплено кілька названих нами видів аудиту за ознакою напрямку та об'єктів дослідження (наприклад, фінансовий, управлінський та екологічний або інша можлива комбінація), то такий вид аудиту пропонуємо називати комплексним [3].

Поняття екологічний аудит, як і сам термін виникли в Україні порівняно недавно, що пов'язано з політичними і економічними перетвореннями в нашій країні. Розробка і реалізація в ряді країн національних стратегій екологічно стійкого розвитку передбачає посилення екологічної складової економіки, гармонізацію екологічних та економічних інтересів суспільства в цілому. Завдання інтеграції України та інших держав з перехідною економікою до системи міжнародної екологічної безпеки, посилення вимог законодавства у сфері охорони навколишнього середовища висуває на перший план розвиток нового напрямку в аудиторській діяльності – екологічного аудиту.

Аналіз міжнародного розвитку свідчить про широке практичне застосування екологічного аудиту як засобу отримання та оцінки екологічної інформації про підприємство, а також з метою розробки коригуючих заходів і прийняття управлінських рішень. Треба відзначити, що Україною зроблений рішучий крок у напрямку комплексного рішення соціально-економічних і екологічних проблем шляхом прийняття ряду законодавчих актів, що є основою для практичного впровадження теоретичних і науково-дослідних розробок у цій області. Упровадження системи екологічного менеджменту, екологічного аудиту розглядаються як заходи, які варто проводити в економічній і фінансовій сферах для стійкого розвитку нашої держави.

В Україні, згідно ДСТУ ISO 14010-97 «Провідні вказівки по здійсненню екологічного аудита. Загальні принципи» сформульоване наступне визначення: «Екологічний аудит – документально оформлений систематичний процес перевірки, що включає збір і об'єктивне оцінювання доказів аудита для встановлення відповідності визначених

видів діяльності, заходів, умов, системи управління навколишнім середовищем і інформації з цих питань критеріям аудиту, а також включає передачу результатів перевірки замовникові» [4]. А згідно Закону України «Про екологічний аудит» – «екологічний аудит – це документально оформлений системний незалежний процес оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи управління навколишнім природним середовищем та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього середовища та іншим критеріям екологічного аудиту» (ст. 1) [5].

Для одержання ефективного результату необхідно ясно і точно визначити мету і задачі проведення екологічного аудиту. Глобальна мета екоаудиту – захист навколишнього середовища від негативного антропогенного впливу, запобігання потенційного шкідливого впливу і стійкий розвиток. Локальна мета (для суб'єкта, що хазяює) – вироблення необхідних коригуючих заходів для зниження антропогенного забруднення навколишнього середовища, раціональному природокористуванню і запобіганню негативного впливу в майбутньому для обґрунтування прийняття відповідних рішень на різних рівнях управління.

Важливим є систематичне проведення екологічного аудиту для підприємств, що займаються видобутком та переробкою корисних копалин. Антропогенний вплив на навколишнє природне середовище такими підприємствами починається вже на стадії розвідки корисних копалин і оцінки запасів природних ресурсів. При цьому виникає необхідність економічної оцінки втручання людини в природне середовище для прийняття раціональних управлінських рішень.

З погляду ефективного управління, у будь-якій сфері діяльності доцільніше запобігати негативному потенційному впливу, чим ліквідувати його наслідки. В даний час у нашій країні платити за нанесену природі шкоду економічно вигідніше, ніж запобігати їй. Тут необхідно враховувати специфічні особливості природоохоронних витрат – їхня окупність рідко досягається в короткостроковому періоді, тому логічніше представляти еколого-економічні показники в довгостроковому відрізку часу. І в цьому випадку висновок буде однозначним: подолання наслідків виявляється більш дорогим, чим усунення причин.

Задача визначення економічної ефективності діяльності суб'єкта, що хазяює, може бути виконана за допомогою екологічного аудиту. Екологічно рентабельне підприємство, що наносить найменший збиток навколишньому середовищу, звичайно менше економічно рентабельне, чим те, що активно руйнує природне середовище, тому що природоохоронні заходи вимагають додаткових капітальних вкладень і витрат. Збиток, нанесений навколишньому середовищу, можна оцінити економічно [6].

Але компенсації і штрафи за негативний вплив на навколишнє середовище оцінюються в умовних грошових одиницях, а губляться реальні природні багатства. Очевидний висновок, що запобігання забруднення вигідніше й в економічному, і в екологічному відношенні, чим ліквідація наслідків надзвичайних ситуацій і екологічних аварій. Особливо актуально це положення в системі управління поведінкою з відходами, приймаючи до уваги економічну ефективність їх повторного використання і заміни в технологічних процесах первинної сировини на відходи. Треба відзначити, що не завжди можливо запобігти проблемі і приходиться вкладати значні кошти на ліквідацію наслідків нераціонального господарювання. Для розрахунку показників рентабельності необхідно розрахувати усі витрати на проведення заходів, спрямованих на мінімізацію негативного впливу відходів, як окремого суб'єкта, що хазяює, так і суспільства в цілому.

Витрати на проведення екологічного аудиту включені до складу попереджувальних витрат, тобто в ті витрати, що несе суб'єкт, що хазяює, з метою недопущення проблем у сфері поводження з відходами. Вважаємо, що прийняття економічно обґрунтованих рішень у системі управління поводженням з відходами повинне базуватися на результатах екологічного аудиту з метою зниження негативного потенційного впливу відходів на навколишнє середовище. Крім того, екологічний аудит також буде сприяти стійкому розвитку економіки держави шляхом розробки обґрунтованих рекомендацій з оптимізації обсягів виробництва і використання природно-ресурсного потенціалу, формуванню ефективної інвестиційної політики, що передбачає розробку, освоєння і використання ресурсозберігаючих, маловідходних технологій, виробництву екологічно безпечних видів продукції.

Практичне використання екологічного аудиту в сучасних умовах обмежується через значні витрати на його проведення, що обумовлює необхідність визначення доцільності його проведення. Тому розроблено критерій еколого-економічної ефективності проведення екологічного аудиту поводження з відходами, що розраховується за формулою [7].

$$E_{\phi} = (E_p + E_v + E_n + E_w + E_u + E_e) / Z, \quad (1)$$

де E_{ϕ} – відносна еколого-економічна ефективність проведення екологічного аудиту;
 E_p – ефект від зниження витрат на природні ресурси, що використані, грн;
 E_v – ефект від рециркуляції відходів, продажу побічних продуктів виробництва, грн;
 E_n – ефект від зниження податків і платежів за спеціальне використання ресурсів і забруднення навколишнього середовища, грн;
 E_w – ефект за рахунок заощадження засобів, що раніше використовувалися на сплату штрафів і пені, грн;
 E_u – ефект від підвищення цін на екологічно чисту продукцію і збільшення обсягів її продажу, грн.;
 E_e – показник соціально-екологічного ефекту, грн;
 Z – витрати на проведення екологічного аудиту, грн.

Якщо показник $E_{\phi} < 1$, то замовнику економічно недоцільно проводити екологічний аудит. Але треба враховувати не тільки економічний аспект, а приймати до уваги соціально-екологічний ефект, що виражається за допомогою якісних показників (зниження обсягів антропогенного навантаження на навколишнє середовище в регіоні, імовірність аварійних ситуацій, кількість захворілих унаслідок забруднення навколишнього середовища, підвищення іміджу товаровиробника, стабільний розвиток регіону). Тому при розрахунку ефективності проведення екологічного аудиту треба базуватися на системному підході і враховувати економічні, екологічні і соціальні складові в комплексі.

У процесі аналізу вищерозглянутих джерел нами зроблений висновок про недостатній розгляд процесу екологічного аудитування у взаємозв'язку з фінансовим аудитом, тобто при проведенні екоаудиту не приділено належної уваги аналізу фінансової і податкової звітності підприємств і економічних показників його діяльності.

Екологічний аудит необхідно розглядати тільки у взаємодії з екологічно орієнтовним обліком. Екологічний аудит може представляти бухгалтерам інформацію як якісного характеру (про ступінь забруднення середовища різними видами відходів),

так і кількісного (ступінь заподіяної шкоди в грошовому вираженні, оцінка ефективності природоохоронних заходів). В таких випадках екологи-аудитори виступають як експерти, основною метою яких є збір та обробка інформації, яку в силу своєї некомпетентності, бухгалтери не можуть отримати та оцінити.

Місце екологічно орієнтованого обліку та екологічного аудиту у контексті управління промисловим підприємством щодо впливу на навколишнє середовище представлено рис. 1. Суть полягає в наступному.

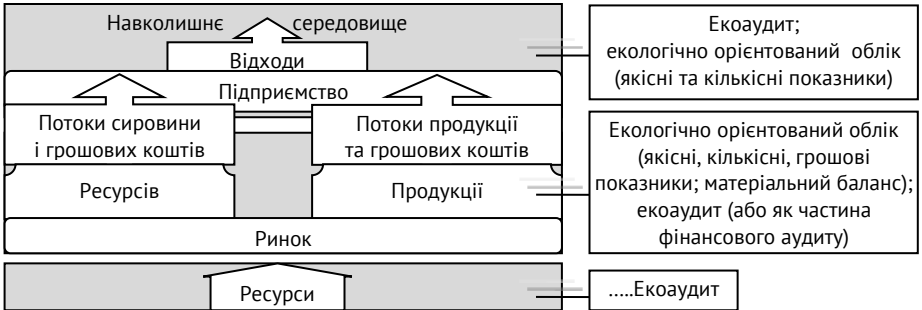


Рис. 1 – Місце екологічно орієнтованого обліку та екологічного аудиту в управлінні промисловим підприємством

На ринок надходять визначені види ресурсів, рух яких контролюється екоаудитом, на наступній стадії вони трансформуються у ресурси і продукцію, які у вигляді сировини і грошових коштів, а також потоків продукції і грошових коштів надходять на підприємство. Тут контролюючу функцію виконує екологічно орієнтований облік та екоаудит (або як частина фінансового аудиту). Підприємство виробляє не тільки продукцію, але й відходи, за рухом яких слідкує не тільки екоаудит, а й екологічно орієнтований облік. Ця інформація дає схематичне уявлення про місце та роль екологічно орієнтованого обліку, екологічного аудиту в системі управління промисловим підприємством щодо впливу на навколишнє середовище, обґрунтовує їх необхідність в структурі ринкової економіки, тому що саме від цього залежить стан навколишнього середовища.

Екологічний аудит є одним із видів аудита і може бути як складовою частиною фінансового аудита, так і самостійним процесом.

В Україні цей інструмент економічного впливу на екологічні показники діяльності тільки починає розвиватися, при практичному використанні виникає безліч питань методичного і методологічного характеру. Вважаємо, що існує необхідність у розробці методико-методологічного забезпечення процедури екологічного аудита, визначення спільної з фінансовим аудитом інформаційної бази для його проведення з урахуванням особливостей розвитку економіки нашої держави.

З огляду на досить добре розроблену методичну базу фінансового аудита, можна використовувати його окремі елементи при проведенні екологічного аудита. У цих видів аудита багато спільного, так як основою для появи і розвитку екологічного аудита є фінансовий аудит, його методологія і механізми здійснення. Використання базових елементів фінансового аудита дозволить розвивати екологічний аудит більш швидкими темпами.

Кваліфікований екологічний аудит разом з фінансовим дозволить оцінювати «сховані» витрати, такі наприклад, як погіршення суспільної думки стосовно компанії, що має істотні екологічні проблеми і як наслідок – зниження курсу акцій цієї компанії. У результаті виникають додаткові витрати і зниження загального прибутку і прибутку на акцію.

Екологічний аудит можуть виконувати зовнішні чи внутрішні фахівці (іноді за участю внутрішніх аудиторів) за рішенням управлінського персоналу підприємства. На практиці екологічний аудит можуть проводити представники різних професій. Роботу часто виконує команда фахівців різного профілю. Зазвичай екологічний аудит провадиться на вимогу управлінського персоналу і для внутрішніх цілей. Такий аудит може стосуватися різних проблем, включаючи забруднення ділянки або відповідності законам і нормативним актам з охорони довкілля. Проте екологічний аудит не обов'язково еквівалентний аудиту звіту з екологічної діяльності [8, с.656].

Проблема розвитку та здійснення екологічного аудиту в Україні пов'язана з вирішенням двох основних питань:

- 1) урахування екологічних аспектів при аудиті фінансової звітності;
- 2) проведення екологічного аудиту діяльності господарюючих об'єктів з позицій додержання екологічного законодавства, оцінка проектно-кошторисної документації та екологічної ефективності управління суб'єктом господарювання [9].

Вирішення другого питання сприятиме збалансуванню економічних та екологічних інтересів товаровиробників, держави і суспільства в цілому. Екологічний аудит слід розглядати як складову системи екоменеджменту на різних рівнях управління. Такий вид аудиту буде розглянутий далі як напрямком екологічного аудиту – екологічний аудит поводження з відходами за його типами на промисловому підприємстві.

Метою подальшого дослідження є визначення спільної інформаційної бази та напрямків фінансового та екологічного обліку які стосуються екологічно небезпечних відходів виробництва промислового підприємства та операцій поводження з ними.

Перспективним є застосування екологічного аудиту у складі загального аудиту бухгалтерської документації. З цією метою необхідно розробити та впровадити стандарти спеціального призначення «Настанови щодо здійснення екоаудиту відходів виробництва», «Настанови щодо здійснення фінансового екоаудиту».

При екологічному аудиті велике значення приділяється соціальним і економічним показникам, і що не менш важливо, питанням управління природокористуванням, тобто екологічному менеджменту. Однак результати екологічного аудита не мають юридичної чинності (як рішення екологічної експертизи) і на сьогоднішній день не є обов'язковими для виконання, а носять рекомендаційний характер. Екологічний аудит передбачає перехід від заходів для ліквідації негативних наслідків господарського впливу на навколишнє середовище до заходів превентивного характеру, тобто попереджуючий цей негативний вплив.

Отже, екологічний аудит відходів виробництва – це комплекс технологічних, організаційних, економічних і екологічних заходів, що спрямований на рішення проблем керування відходами з метою розробки мір превентивного характеру по зниженню негативного впливу відходів і їх побічних ефектів на навколишнє середовище (у тому числі на людину). Основна мета екологічного аудита відходів – пошук шляхів найбільш оптимального способу управління відходами або на суб'єкті що господарює, або в галузі, або в регіоні. При цьому аудитуємий об'єкт необхідно розглядати як еколого-економічну систему, тобто аналізувати всі аспекти діяльності аудитуємого об'єкта у взаємозв'язку і у взаємозалежності, що значно ускладнює цю діяльність.

Екологічний аудит відходів може проводитися як у рамках комплексного екологічного аудиту суб'єкта, що хазяює, (як складену частину), так і локально, тобто бути цільовим. В обох випадках методологія проведення аудиту не буде мати істотних відмінностей, а буде мінятися масштаб досліджень, аналізу і рекомендацій [10].

Якщо розглядати екологічний аудит екологічно-небезпечних відходів виробництва у складі фінансового аудиту, то об'єктами аудиторського дослідження виступають процеси виробництва за якими утворюються небезпечні відходи, операції поводження з відходами та екологічні зобов'язання за розміщення відходів у навколишньому середовищі.

Отже, на нашу думку, аудит екологічно-небезпечних відходів виробництва, як компонентів фінансових звітів при проведенні фінансового аудиту за їх суттєвого впливу на показники фінансової звітності – це комплекс економічних, екологічних та організаційних заходів спрямованих на підтвердження даних про операції поводження з екологічно-небезпечними відходів виробництва, екологічних зобов'язань та дотримання підприємством – утворювачем екологічно небезпечних відходів, екологічного законодавства з метою врахування цих даних у складі питань, пов'язаних з охороною довкілля, при аудиторській перевірці фінансових звітів.

Основна мета аудиту екологічно-небезпечних відходів виробництва у складі фінансового аудиту – це підтвердження оцінки екологічно небезпечних відходів виробництва з метою визначення їх подальшого використання та достовірності формування виробничих витрат, екологічних зобов'язань та відповідності відносин, що виникають при цьому в системі управління підприємства.

Для підтримки системи управління на підприємствах-утворювачів небезпечних відходів необхідно розширювати види аудиторських послуг та додати до них: аудиторські послуги у вигляді консультацій або робіт з надання допомоги у створенні екологічно орієнтованого обліку для формування внутрішньої та зовнішньої звітності з екологічними показниками; внесення змін до облікової політики з метою розширення можливостей формування екологічно направленої інформації; аудиторські послуги у вигляді експертиз; послуги з аудиту спеціального призначення – перевірка фінансової інформації, що є носієм даних щодо екологічної діяльності підприємства (конкретні рахунки, елементи рахунків, статті у фінансовому звіті), розрахунок показників ефективності природоохоронних заходів у грошовому виразі та ін.

Підхід у відношенні організації процесу екологічного аудиту та фінансового аудиту з урахуванням питань, пов'язаних з охороною довкілля передбачає визначення: правового, інформаційного і технічного забезпечення; методології і професійної етики; структури і зміст контрольної інформації й основних напрямків її використання.

Перший крок до розробки методологічної бази по екологічному аудиту був зроблений у 1997 році прийняттям Постанови Кабінету Міністрів України «Про заходи для поетапного впровадження на Україні вимог директив Європейського Союзу, санітарних, екологічних, ветеринарних, фітосанітарних норм, а також міжнародних і європейських стандартів». В Україні, першої з країн СНД, був затверджений пакет державних стандартів ДСТУ-ISO 14001-97, 14004-97, 14010-97, 14011-97 і 14012-97. Ці стандарти є перекладом з англійської мови міжнародних стандартів серії 14000 по екологічному менеджменту й аудиту. На жаль, вони не розроблялися з урахуванням специфічних умов розвитку нашої країни, тому і виникають труднощі при використанні їх на практиці.

Важливим напрямом розвитку аудиту в Україні є врахування екологічних аспектів при аудиті фінансової звітності. Це зумовлено тим, що невідображення таких ас-

пектів за їх суттєвого значення значно викривлює показники звітів та вводить в оману користувачів інформації.

Врахування екологічних аспектів при аудиті фінансової звітності в обов'язковому порядку необхідно промисловим підприємствам, які пов'язані з виробництвом чи обробкою небезпечних відходів та зазнають суттєвого екологічного ризику, та значною мірою залежать від законів і нормативних актів з охорони довкілля.

Міжнародна федерація бухгалтерів затвердила в складі МСА Положення з міжнародної аудиторської практики № 1010 «Вивчення питань, пов'язаних з охороною довкілля при аудиторській перевірці фінансової звітності», у якому зазначено, що «питання, пов'язані з охороною довкілля, стають важливими для дедалі більшої кількості суб'єктів господарювання і за певних обставин можуть суттєво впливати на фінансові звіти цих суб'єктів. Такі питання дедалі більше цікавлять користувачів фінансових звітів. Відповідальність за визнання, оцінку й розкриття інформації з таких питань покладається на управлінський персонал» [8, с. 233].

Аудитор самостійно, на основі свого професійного судження, приймає рішення про суттєвість впливу екологічних питань на фінансову звітність клієнта та необхідність виконання додаткових спеціальних процедур. При цьому слід керуватись рекомендаціями МСА 1010.

Вивчення положень МСА 1010, зарубіжного та вітчизняного досвіду аудиторського контролю екологічних питань у фінансовій звітності промислових підприємств дає підставу дійти висновку про те, що основними напрямками зазначеної перевірки є такі:

- контроль додержання підприємством чинного законодавства в екологічній сфері;
- оцінка ризику аудиторської перевірки, пов'язаного з екологічними питаннями, та переоцінка загального аудиторського ризику;
- контроль роботи та документації екоменеджерів і внутрішніх екоаудиторів підприємства;
- оцінка екологічних зобов'язань підприємства та контроль повноти їх відображення у звітності;
- контроль правильності визначення підприємством платежів за лімітне та понадлімітне забруднення навколишнього середовища;
- перевірка наявності та сплати екологічних штрафів та інших санкцій;
- контроль повноти та достатності фінансування заходів, спрямованих на підтримання екологічної безпеки підприємства на необхідному рівні фактичних витрат на охорону навколишнього середовища;
- перевірка розрахунку витрат щодо зниження рівня екологічної небезпеки;
- вивчення внутрішньої політики підприємства клієнта з питань екології;
- оцінка впливу екологічних проблем на безперервність діяльності підприємства та можливість його подальшого функціонування у найближчому майбутньому;
- отримання інформації від юриста про наявність претензій та судових позовів, пов'язаних з екологічними питаннями;
- перевірка правильності розрахунку і повноти сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища та інших обов'язкових екологічних платежів;
- перевірка наявності у підприємства екологічних ліцензій (дозволів) на ті види діяльності, які визначені чинним законодавством;
- контроль повноти розкриття необхідної інформації з екологічних питань у Примітках до фінансової звітності.

До ознак, які свідчать, що на підприємстві склався досить високий рівень екологічного ризику, згідно з п. 40 МСА 1010 аудиторів відносять:

- наявність звітів, підготовлених екологами фахівцями, внутрішніми аудиторами або екологічними аудиторами, які вказують на екологічні проблеми;
- порушення законів та нормативних актів з охорони навколишнього середовища, про які згадується в звітах контролюючих органів;
- включення назви суб'єкта в офіційний реєстр або графік по усуненню певного виду забруднення;
- коментарі в пресі, які стосуються підприємства та його відношення до основних екологічних питань;
- коментарі з екологічних питань у кореспонденції юристів;
- збільшені або незвичайні гонорари юристам або екологам-консультантам, або виплати штрафів у результаті порушення екологічних законів та нормативних актів.

За таких умов аудитор проводить додаткові процедури «процедури по суті», які можуть включати опитування та анкетування керівництва підприємства і співробітників, які відповідальні за підготовку фінансової звітності; вивчення протоколів засідання ради директорів та інших органів підприємства, які розглядали екологічні питання.

Міжнародна федерація бухгалтерів стверджує, що «екологічні питання є мультидисциплінарними, і представники будь-якої однієї спеціальності або професійної галузі не зможуть дати відповіді на всі питання» [11].

Якщо було проведено екологічний аудит і його результати можна вважати аудиторським доказом для цілей аудиту фінансових звітів слід:

- а) розглянути вплив результатів екологічного аудиту на фінансові звіти;
- б) оцінити професійну компетентність і об'єктивність екологічного аудитора (-ів);
- в) одержати достатні й доречні аудиторські докази того, що обсяг екологічного аудиту є адекватним для цілей аудиту фінансових звітів;
- г) оцінити доречність використання результатів роботи екологічного аудитора як аудиторські докази.

Крім того, аудитор повинен отримати від керівництва підприємства письмове підтвердження того, що воно розглянуло (врахувало) вплив екологічних питань на фінансову звітність (п. 48 МСА 1010), а також те, що керівництво:

- 1) не знає про будь-які зобов'язання та умовні події, які виникли в результаті екологічних питань, у тому числі через незаконні або, можливо, неправомірні дії;
- 2) не знає про екологічні питання, які можуть потягнути за собою суттєве знецінення активів;
- 3) знає про існування таких питань (при цьому має бути отримана заява про те, що керівництво повідомило аудиторів усі факти, які цього стосуються).

Усю відповідальність за адекватність та повноту розкриття інформації з екологічних питань у фінансовій звітності несе керівництво підприємства, а не аудитор, який цю звітність перевіряє. Якщо аудитор має докази неправильного відображення екологічних аспектів у звітності відповідно до чинних стандартів, то залежно від суттєвості викривлення даних він видає один із варіантів модифікованого аудиторського висновку.

Для здійснення аудиторської перевірки за зазначеними напрямками необхідна надійна інформаційна база, неодмінною умовою якісного та повного формування якої є екологічно орієнтований облік на промислових підприємствах. Тільки за таких умов створюється інформаційне поле для проведення об'єктивного екологічного аудиту. Жоден із чинних нормативних актів з питань обліку в Україні не присвячений цій

проблемі. Проте екологічні витрати промислових підприємств та їх екологічні зобов'язання мають суттєве значення і помітно впливають на їх фінансові результати, загальну економічну стабільність.

Весь обсяг інформації, що використовується в процесі аудиту екологічно небезпечних відходів можна розділити на дві великі групи: загальну і спеціальну. Під загальною ми розуміємо ту, яку можна використовувати при проведенні екологічного та фінансового аудиту небезпечних відходів виробництва на будь-якому об'єкті, у будь-якій галузі промисловості. Спеціальна інформація використовується в процесі аудита тільки для окремого суб'єкта господарської діяльності.

Група загальної інформації містить:

1. Нормативно-правову інформацію:

– законодавчі акти (Конституція України, Декларація про державний суверенітет України, закони України «Про охорону навколишнього природного середовища», «Про екологічну експертизу», «Про відходи», «Про екологічний аудит», «Про аудиторську діяльність», «Про охорону атмосферного повітря», повітряні, водні, лісові, земельний, ґричний кодекси і т.д.);

– підзаконні акти (Постанови Кабінету Міністрів України, Постанови Верховної Ради України, Укази Президента України, накази міністерств і відомств);

– міжнародні конвенції.

2. Нормативно-довідкову інформацію:

– міжнародні стандарти аудиту;

– нормативи екологічної безпеки (гранично припустимі концентрації шкідливих речовин у навколишнім середовищі (ПДК);

– санітарні норми і правила (Санпін);

– будівельні норми і правила (Сніп);

– стандарти в області екологічної безпеки (ДСТ, ДСТУ, ДСТУ ISO 14010-97, 14011-97, 14012-97), міжнародні – ISO 14000);

– ліміти на утворення та розміщення відходів ;

– нормативні платежі за спеціальне використання природних ресурсів;

– пільги в сфері природокористування й охорони навколишнього середовища.

Група спеціальної інформації (дає представлення про суб'єкт як про еколого-економічну систему):

1. Організаційна інформація:

– статутні документи;

– дані про місце і роль суб'єкта, що хазяює, у галузі;

– характеристика підприємства, як утворювача екологічно небезпечних відходів;

– правовстановлююча документація (свідчення про право власності на природні об'єкти, договори оренди);

– ліцензії на природокористування;

– екологічні сертифікати;

– плани, карти, схеми розташування промислової площадки, місць організованого

та неорганізованого розміщення відходів і санітарно-захисної зони;

– організаційна структура і місце екологічної служби;

– функціональні обов'язки робітників та службовців, відповідальність працівників;

– бізнес-план, план екологічних заходів;

– результати інтерв'ювання й анкетування працівників.

2. Економічна і фінансова інформація:

- бізнес-план підприємства, шляхом відповіді на питання:
 - яку продукцію випускає підприємство і які її екологічні характеристики;
 - які природні ресурси й у яких обсягах використовуються для виробництва кожного виду продукції;
 - яке виробниче устаткування використовується, у тому числі природоохоронного призначення (важлива інформація про його стан, тобто який відсоток фізичного зносу і наскільки морально застаріли основні засоби підприємства);
 - характеристика сировини і матеріалів, використовуваних для виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг.
 - показники аналізу господарської діяльності суб'єкта;
 - облікова політика;
 - фінансова і податкова звітність:
 - яка загальна щорічна сума збору за розміщення відходів підприємства в навколишньому середовищі в межах ліміту і понад ліміту;
 - щорічні суми збору за кожним класом небезпечності відходів;
 - фінансові санкції за недотримання діючого законодавства;
 - суми отриманих пільг при оподаткуванні діяльності підприємства (якщо такі мають).
 - статистична звітність;
- Внутрішні форми звітності підприємства що містять дані про :
 - собівартість продукції (планові та фактичні калькуляції за переділами, відомості зведеного обліку виробничих витрат, звіт про рух відходів виробництва);
 - звіт про витрати, пов'язані поведінням з відходами (зберігання, видалення);
 - результати інвентаризації відходів;
 - природомісткість (матеріаломісткість, відходомісткість і т.д.);
 - обсяг готової продукції, отриманої з відходів; прибуток, отриманий від реалізації продукції, виготовленої з відходів власного виробництва;
 - вартість основних виробничих засобів природоохоронного призначення, частка фондів, використовуваних для мінімізації обсягів відходів;
 - суми амортизаційних відрахувань на поновлення основних виробничих засобів природоохоронного призначення;
 - витрати на науково-дослідну і конструкторську роботу в області керування відходами;
 - інвестиції в заходи щодо охорони навколишнього середовища і раціональному природокористуванню;
 - витрати на підтримку репутації (іміджу) підприємства (витрати на маркетинг і рекламні кампанії).
 - дані про витрати на природоохоронну діяльність;
 - відомість платежів за використання ресурсів, скидання, викиди, розміщення відходів у навколишнє середовище;
 - дані про штрафні санкції за екологічні порушення;
 - страхові виплати по екологічних позовах;
- 3. Екологічна інформація може бути отримана за :
 - даних екологічного моніторингу, відповідаючи на питання:
 - класифікація відходів, що утворюються;
 - існуючі методи і способи збору, збереження, знешкодження, утилізації і використання відходів на підприємстві.

– проекту «Прогноз впливу на навколишнє середовище», що містить проектні дані про відходи виробництва (необхідність виникне при аналізі, коли буде проводитися порівняння планових, фактичних і нормативних показників). Даний документ мається не на всіх підприємствах, тому що його виконання, відповідно до діючого законодавства, не є обов'язковим.

– документів державних органів – якщо такі маютьяся (висновок по державній екологічній експертизі, акт перевірки регіонального державного управління екології і природних ресурсів, висновку санітарно-епідеміологічної станції і управління з охорони праці).

– інформація, що може представити екологічна служба підприємства або відповідальна особа у випадку відсутності служби.

– інформація, отримана в результаті опитувань, тестування, анкетування, співбесіди, бесід із працівниками підприємства, керівництвом екологічної служби, вищим керівництвом, представниками громадськості і політичних партій;

– дозволу на розміщення відходів у навколишньому середовищі;

– форми обов'язкової екологічної звітності (14 – мтп, 1 – екологічні витрати);

– перелік управлінської документації з обліку відходів виробництва згідно з ДК 010-96 (паспорт утворених відходів, паспорт місць видалення відходів, форма 1 – реєстрова картка об'єкта утворення відходів, форма 2 – реєстрова картка об'єкта оброблення та утилізації відходів).

Екологічний паспорт відходів дає відповіді на питання: найменування відходів, їх характеристика; технологічний процес, у результаті якого утворений кожен вид відходів; яка первинна сировина може бути замінено даним видом відходів; чи можуть утворені відходи повторно використовуватися безпосередньо у виробничому процесі даного підприємства або є необхідність у пошуку потенційних покупців зі сторони; у якому виробництві або технологічному процесі може бути використаний даний вид відходів; який вплив робить кожен вид відходів на навколишнє середовище і людину.

– матеріали перевірок і інспекцій контрольними органами;

– звіт, експертний висновок по екологічній експертизі.

Екологічна інформація має ряд особливостей, не властивих іншим її видам або властивих не повною мірою: має інерційний характер, тобто негативні процеси, викликані забрудненням навколишнього середовища, можуть відбуватися не відразу (мають «ефект відставання»).

3. Соціальна інформація:

– звіт по фондах спеціального призначення, що включає інформацію:

витрати підприємства на оплату соціальних платежів (наприклад, оплата лікарняного листа працівника, що брав участь у ліквідації аварії, викликаній неправильним поведінням з відходами);

дані по травматизму працівників підприємства при роботі з відходами виробництва;

витрати на стимулювання працівників (наприклад, за впровадження нової маловідходної технології);

суми штрафів, стягнених із працівників за порушення внутрішнього порядку в області поведіння з відходами;

витрати підприємства на підготовку, перепідготовку і підвищення кваліфікації кадрів для роботи в сфері поведіння з відходами.

Дуже важливо знати заздалегідь, яка інформація, що утримується в аудиторському звіті і висновку, повинна бути обов'язково доведена до відома державних органів, громадських організацій і населення, а яка не повинна бути розголошена без згоди керівництва або власника підприємства.

Від якості інформації залежить результат усього процесу аудиту, до неї пред'являється ряд вимог, а саме: вона повинна носити систематичний характер, бути своєчасною, точною, доступною і достовірною. Тому питання удосконалення інформаційної системи є важливими й актуальними у процесі становлення і розвитку екологічного аудиту та фінансового аудиту з урахуванням екологічних показників. Ця проблема знайшла відображення в державній Концепції Програми охорони навколишнього середовища і забезпечення екологічної безпеки, тому що перехід до демократичного суспільства, заснованому на принципах ринкової економіки, змінює чекання і потреби суспільства в інформації.

Для ефективного функціонування природоохоронної діяльності проведення екологічного аудиту повинно базуватися на екологічно орієнтованому обліку, як частини управлінського обліку структурної одиниці (підприємства, галузі, регіону і т.д.) [12].

З одного боку, при проведенні екологічного аудиту необхідно мати достовірну точну релевантну інформацію і цю інформацію можна одержати з даних екологічно орієнтованого обліку. З іншого боку, екологічний аудит дозволяє удосконалити систему екологічно орієнтованого обліку шляхом проведення всебічної оцінки функціонування цієї системи і розробки комплексу заходів щодо її раціоналізації. Тому що екологічно орієнтований облік повинен бути складовою частиною управлінського обліку, що використовується в структурній одиниці, то ефективність усієї системи керування буде багато в чому залежати від функціонування системи обліку/

При проведенні екологічного аудиту необхідно мати показники, що характеризують фінансовий аспект природокористування, тому що впровадження в практику рекомендацій аудиторів у великому ступені залежить від фінансового стану аудитуємого об'єкта, а значить і мета аудиту буде досягнута лише при фінансовій стабільності. У свою чергу, фінансове благополуччя структурної одиниці залежить від раціонального природокористування – зниження собівартості продукції за рахунок повторного використання ресурсів, реалізація відходів як сировини для підприємств інших галузей, зниження сум зборів за забруднення навколишнього середовища і т.д. Цього можна досягти при впровадженні і розвитку системи екоаудиту або фінансового аудиту з урахуванням екологічних аспектів.

Аудитори завжди націлені на співробітництво з організацією, що обслуговується, і вони націлені на виявлення і представлення максимально можливого числа недоліків, оскільки кожен недолік – можливість удосконалювання. Перелік недоліків підготовлявся на основі зіставлення фактичної ситуації з «ідеальним» станом, як критерієм оцінки й основою для виявлення максимального числа недоліків – можливостей удосконалювання.

Результати першого в історії будь-якого суб'єкта управлінського аудиту (екологічного аудиту зокрема) можуть зробити вплив, що шокує, можливий «ефект витиснення», коли розкритий реальний стан управлінських технологій керівництвом відмовляється бачити. Такий стан був в Україні при проведенні перших фінансових аудитів, тому що обсяг недоліків бухгалтерського обліку був досить великий. Однак визнання в розкритих аудитом недоліках, виявило можливості оптимізувати роботу підприємства, дозволили переломити ситуацію в технологіях бухгалтерського обліку, що зараз уже досить налагоджені,

а фінансові аудитори розкривають лише окремі порушення. Усе частіше фінансові аудити проводяться на добровільній основі, за бажанням керівництва і/або власників.

Як відомо, однієї з головних причин неефективного розв'язання екологічних проблем є часовий лаг, тобто від моменту виникнення проблеми і до її рішення іноді проходить дуже багато часу, що знижує імовірність позитивного результату. Чим коротше в часі ланцюг «виникнення екологічної проблеми – аналіз ситуації – ухвалення рішення – реалізація природоохоронних заходів», тим результативнішим буде функціонування системи екоменеджменту на підприємстві. Постійне проведення внутрішнього екоаудиту дозволить підприємству вчасно реагувати на екологічні проблеми і вживати коригувальних заходів. Варто відзначити, що цей аудит може бути частковим, тобто проводитися по визначеній проблемі або на окремій ділянці, тому що не завжди виникає необхідність загального аналізу діяльності об'єкта.

Методику оцінки ефективності управління промисловими відходами, в тому числі на рівні підприємства, пропонує І.Ю.Пелюгіна [13]. Ефективність управління при цьому визначається як відношення результатів управління до фактичних витрат на управління. Результати управління відходами складаються з сумарного економічного ефекту, отриманого від використання виробничих відходів за певний період, та ефекту, отриманого в результаті зниження виробничих та невиробничих витрат за рахунок зменшення утворення та розміщення відходів у навколишньому середовищі. Таким чином, ефективність управління промисловими відходами визначається за формулою:

$$E_y = (\sum E_{ев} + E_{зв}) / B, \quad (2)$$

де E_y – ефективність управління промисловими відходами;

$\sum E_{ев}$ – сумарний економічний ефект, отриманий від використання виробничих відходів за розрахунковий період, грн.;

$E_{зв}$ – ефект, отриманого в результаті зниження виробничих та невиробничих витрат за рахунок зменшення утворення та розміщення відходів у навколишньому середовищі, грн.;

B – сумарні витрати управління, грн, які можна визначити таким чином:

$$B = B_1 + B_2 \times k_t + B_3, \quad (3)$$

де B_1 – витрати на оплату праці співробітників основного відділу з використання вторинних ресурсів та відходів виробництва, грн.;

B_2 – витрати на виплату заробітної плати працівникам інших відділів у процентному співвідношенні до часу, витраченого для виконання роботи по управлінню відходами, грн.;

k_t – коефіцієнт витрат часу на управління відходами, %;

B_3 – витрати на підготовку та перепідготовку кадрів, а також на обчислювальні прилади і т.п., грн.

На другому етапі оцінки визначається міра відповідності управління поставленим цілям і завданням. Для цього порівнюються фактичний і плановий рівень заходів щодо використання відходів за формулою :

$$I_r = R_\phi / R_n, \quad (4)$$

де I_r – індекс результативності;

R_ϕ – фактично виконані роботи;

R_n – планові заходи.

Таблиця 1 – Характеристика аудиту підприємств з екологічно-небезпечним виробництвом за його напрямками

Ознаки класифікації	Характеристика аудиту підприємств з екологічно-небезпечним виробництвом за його напрямками			
За напрямом	Фінансовий аудит	Аудиторські послуги	Екологічний аудит	Виконання конкретних завдань екологічного аудиту
Законодавче регулювання	Закон України «Про аудиторську діяльність»		Закон України «Про екологічний аудит»	
Об'єкт, що досліджується	Підприємство – утворювач екологічно-небезпечних відходів та його структурні підрозділи			
Особливості проведення	Перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, П(С)БО або інших правил. У випадку, коли для фінансових звітів суб'єктів господарювання питання пов'язані з охороною довкілля є		1. Аудиторські послуги у вигляді консультацій 2. Аудиторські послуги у вигляді експертиз 3. Послуги з аудиту спеціального призначення (конкретні рахунки, елементи рахунків або статті у фінансовому звіті)	Збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов системи управління навколишнім середовищем та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону природного навколишнього середовища
	несуттєвими суттєвими			
	проводиться з використанням:			
	Міжнародних стандартів аудиту з урахуванням Положення з міжнародної практики аудиту 1010 «Вивчення питань пов'язаних з охороною довкілля при аудиторській перевірці фінансової звітності». Передбачається залучення до роботи експерта (аудитора-еколога)		Використання ДСТУ-ISO 14001-97 «Провідні вказівки по здійсненню екологічного аудита. Загальні принципи». Передбачається залучення до роботи експерта (бухгалтера-аудитора) при використанні фінансової інформації для підтвердження або формування екологічно направленої інформації	1. Аудит системи екологічного управління поводження з відходами 2. Аудит мінімізації відходів 3. Аудит екологічних зобов'язань
За організаційною формою	Внутрішній, зовнішній			
За регламентацією	Обов'язковий, необов'язковий, за вимогою			
Узагальнення результатів аудиту	Аудиторський висновок, аудиторський звіт	Довідка, експертний висновок, акт, аудиторський висновок спеціального призначення	Аудиторський висновок, аудиторський звіт	Довідка, експертний висновок, акт, аудиторський висновок щодо виконання конкретного завдання екологічного аудиту

Якщо $i_r = 1$, то планові заходи виконані повністю; ситуація, при якій $i_r > 1$, свідчить про перевиконання запланованих заходів; а при $i_r < 1$ заплановані заходи виконані не повністю.

Таким чином, на основі двох вищевказаних показників (ефективність управління та індекс результативності) можна сформулювати критерій оптимальності управління промисловими відходами: $E_v > 1$ та $i_r \geq 1$.

Наголошуємо на тому, що наведені вище основні положення методики І.Ю. Пелюгіної, є простими у застосуванні інструментом, який дає змогу керівництву підприємства ефективно управляти відходами. На наш погляд, означена методика ідеально підходить для використання на українських промислових об'єктах, оскільки для розрахунку показників ефективності управління промисловими відходами та індексу результативності використовуються дані, які на об'єкті досить нескладно зібрати: витрати на оплату праці співробітників, підготовку кадрів тощо. Крім того, на нашу думку, у формулах (2–4) досить точно відбита сутність оцінки i , що не менш важливо, з методики чітко випливає, що ефективне управління відходами є економічно вигідним для підприємства i , в той же час, має позитивний природоохоронний ефект.

Отже, результативність функціонування еколого-економічного управління промисловим підприємством підвищується при більш повному використанні в системі управління функцій фінансового та екологічного аудиту. Екологічний аудит на промислових підприємствах необхідно розглядати тільки у взаємодії з екологічно орієнтовним обліком, який повинен бути частиною управлінського обліку підприємства. Екологічний аудит може представляти бухгалтерам інформацію як якісного, так і кількісного характеру. В таких випадках екологи-аудитори виступають як експерти, основною метою яких є збір та обробка інформації, яку в силу своєї некомпетентності, бухгалтери не можуть отримати та оцінити.

Діючи з різних боків екологічно орієнтований облік і аудит дають змогу як керівництву, так і зовнішнім користувачам отримувати інформацію про екологічно значиму діяльність господарюючого суб'єкта, яка необхідна для цілей ефективного управління навколишнім середовищем і прийняття рішень.

Важливим напрямом розвитку аудиту в Україні є врахування екологічних аспектів при аудиті фінансової звітності за МСА з урахуванням Положення з міжнародної практики аудиту 1010 «Вивчення питань, які пов'язані з охороною довкілля при аудиторській перевірці фінансових звітів» на екологічно-небезпечних підприємствах, для яких питання пов'язані з охороною довкілля визначені аудитором як суттєвими. Це зумовлено тим, що невідображення таких аспектів за їх суттєвого значення значно викривлює показники звітів та вводить в оману користувачів інформації.

Список використаних джерел

1. Бондаренко Н. О. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності / Н. О. Бондаренко, В. Д. Понікаров, С. М. Попова. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 300 с.
2. Стоян О. В. Екологічний механізм стимулювання екологізації науково-технічного прогресу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук : спец. 08.02.02 «Економіка та управління науково-технічним прогресом»/ Стоян Олександр Володимирович – Донецьк, 1998. – 22 с.
3. Петрик О. А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти : дис. докт. ек. наук : 08.06.04 / Петрик Олена Анатоліївна – Київ, 2004. – 250 с.
4. Шафоростова М. М. Удосконалення державного управління поводження з відходами на основі розвитку функцій екологічного аудиту : дис. канд. держ. упр. : 25.00.02 / Шафоростова Марина Миколаївна – Донецьк, 2006. – 180 с.

5. Стадницький Ю. Чи треба, щоб вартість продукту віддзеркалювала витрати забруднення? / Ю. Стадницький, М. Клімковський. // Світовий екологічний журнал. – 1994. – №1. – С. 7–8.
6. Петрик О. А. Екологічний аудит в Україні: проблеми методики та організації / Олена Анатоліївна Петрик. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – №8. – С. 51–56.
7. Рогачев М.Б. Оценка экологического состояния производства в системе комплексной оценки предприятий/ М.Б. Рогачев. // Экологический учет и аудит: Сб. ст. – М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. – С. 61-64.
8. Пелюгина И. Ю. Оценка эффективности управления в сфере использования отходов/ И. Ю. Пелюгина. // Економіка промисловості. – 2001. - №2. – С. 40-44.
9. Закон України «Про екологічний аудит»: за станом на 24 червня 2004 року / Верховна Рада України. Офіц. вид. - К.: Парлам. вид-во, 2006. - (Бібліотека офіційних видань)
10. Руководящие указания по осуществлению экологического аудита. Общие принципы: ДСТУ ISO 14010-97. - [Чинний від 1997-18-08]. - К. Госстандарт Украины, 1997. – 9 с. - (Национальный стандарт Украины)
11. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. – К: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2006. – 1152 с.
12. Шафоростова М.Н. Экологический аудит отходов в системе регионального управления / М. Н. Шафоростова // Сотрудничество для решения проблемы отходов: междунар. конф., 5-6 фев. 2004 г. : тезисы докл. – Х.: Издательский Дом «ИНЖЕК», 2004. - С. 195-197.
13. An Assessment of the Implementation Status of Council Regulation (No 1836/93) Eco-management and Audit Scheme in the Member States (AIMS-EMAS) [Електронний ресурс] / Реджис доступу до ресурсу: <http://ec.europa.eu/environment/emas/pdf/general/aimsemas.pdf>.

ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ПОКАЗНИКА ПРИВЕДЕНИХ ВИТРАТ ПРИ ОЦІНЦІ РОЗВИТКУ ГІРНИЧОРУДНОГО ПІДПРИЄМСТВА

А.А. Турило

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств гірничо-металургійного комплексу ДВНЗ «Криворізький національний університет»

У ринковій економіці будь-яке підприємство, що здійснює виробництво продукції, виконання робіт чи надання послуг постає перед необхідністю вибору економічно оптимального варіанту свого розвитку.

При проектуванні будівництва нових, розширенні, реконструкції, технічному переозброєнні діючих гірничорудних підприємств, здійсненні окремих організаційно-технічних заходів можливі різні варіанти. У цьому випадку виконуються розрахунки порівняльної економічної ефективності витрат.

Порівняльна економічна ефективність розраховується по конкуруючим варіантах вкладення коштів в розвиток гірничорудного виробництва і характеризує економічний зиск по кращому з них у порівнянні з варіантами, обраними за базу.

Актуальність даного питання і необхідність підвищення конкурентоспроможності гірничорудних підприємств вимагають продовження дослідження такої важливої проблеми економічної науки як порівняльна економічна ефективність.

Методологічною основою виміру економічної ефективності є правильне визначення базових економічних категорій. Порівняння і вибір варіантів розвитку гірничорудного виробництва базується, на визначених економічних критеріях. Критерії, за допомогою яких оцінюється порівняльна ефективність витрат, повинні відбивати її економічну сутність.

Достатньо повно по методах розрахунку, але не бездоганно за змістом, різні види критеріїв порівняльної оцінки представлені в роботі [5]. У ній робиться висновок про те, що при принциповій єдності представлених типів критеріїв кожний з них відображає різні сторони проблеми оцінки ефективності і різні постановки завдань. Тому підсумки оцінки варіантів розвитку виробництва по різних критеріях можуть не співпадати. І далі автори роботи на основі прикладу з умовними даними по конкуруючим варіантам і сформованим критеріям (табл. 1 та 2) показують, що при оцінці ефективності по запропонованим критеріям, в ролі «найвигіднішого» виявляються різні варіанти, тобто вони змінюють своє місце в згрупованому ряду ефективності (табл. 2).

Таблиця 1 – Розраховані показники по варіантам

Порівнювані варіанти	Витрати (B), грн	Результати (P), грн
Варіант 1	4,0	5,0
Варіант 2	8,5	10,0
Варіант 3	3,0	3,2
Варіант 4	8,6	10,2
Варіант 5	3,0	3,1

Таблиця 2 – Результати оцінки варіантів за різними критеріями

Прийнятий критерій економічної ефективності	Варіанти, згруповані зліва направо, в порядку спадання ефективності, оціненої за даним критерієм				
	$P/B \rightarrow \max$	1	4	2	3
$P - B \rightarrow \max$	4	2	1	3	5
$(P - B)/B \rightarrow \max$	1	4	2	3	5
$B \rightarrow \min$ при $P \geq 10$	2	4	-	-	-
$P \rightarrow \max$ при $B < 4$	3	5	-	-	-

З інших наукових досліджень, які торкаються даної проблеми, необхідно, на наш погляд, виділити роботу [7]. У ній спочатку аргументовано обґрунтовується, що серед всіх критеріїв економічної ефективності витрат, вживаних для порівняння і вибору варіантів, можна виділити два, які принципово розрізняються, при цьому в основі кожного з них лежить свій початковий тип критерію, а саме:

$$X/Y, \text{ або } (X - Y), \tag{1}$$

де X і Y – відповідно результати і витрати.

Далі, провівши аналіз переваги варіантів на основі різних (в даному випадку двох) початкових типів критеріїв економічної ефективності, автор відзначає, що вдалося виділити «суперечливу підмножину варіантів», в яких висновки щодо переваги одного з них, зроблені на основі критеріїв типу X/Y і $(X - Y)$, не співпадають, і показує це в табличній формі (табл. 3).

Проведені дослідження в роботах [5] і [7] заслуговують уваги, але разом з тим ми маємо на цю проблему свій погляд.

Таблиця 3 – Висновки про перевагу варіантів на основі різних початкових типів критеріїв економічної ефективності витрат

Початкові умови, що впливають на результат порівняння	Висновок про відносну перевагу одного з варіантів витрат, зроблений на основі критеріїв типу	
	X/Y	$(X - Y)$
$\alpha > \beta, \alpha/\beta = x/y$	Варіанти рівноефективні	Перший варіант ефективніший
$\alpha > \beta, \alpha/\beta < x/y$	Другий варіант ефективніший	Перший варіант ефективніший
$\alpha = \beta, \alpha/\beta < x/y$	Другий варіант ефективніший	Варіанти рівноефективні

де α і β – позитивні числа не рівні нулю (при $x > 0, y > 0$ і $x > y$).

Якщо досліджувати економічні явища і об'єкти з позиції «чистої математики», тобто цифр, то будуть одні висновки, але якщо «бачити» за цими цифрами конкретний економічний сенс, то це в принципі можуть бути інші висновки (а в нашому випадку здійснюється порівняльна оцінка варіантів на основі саме економічних критеріїв). Тому для повнішої визначеності дослідження необхідно, представлені в роботах [5] і [7], критерії конкретизувати, тобто встановити логічно прийнятні критерії для порівняльної оцінки (шляхом конкретизації змісту понять витрат і результатів). Як витрати можна використовувати застосовані ресурси ЗР (капітальні вкладення K) і собівартість продукції C , а як результати – прибуток Π і обсяг реалізованої продукції Q_p , тоді критеріальні показники порівняльної ефективності типу X/Y і $(X - Y)$ при статичному методі вимірювання приймуть вигляд:

$$1) \Pi / ЗР (K), \Pi / C, Q_p / ЗР (K), Q_p / C;$$

$$2) (\Pi - ЗР (K)), (\Pi - C), (Q_p - ЗР (K)), (Q_p - C).$$

З розглянутої вище групи показників не мають економічного сенсу наступні з них:
 $(\Pi - ЗР), (\Pi - C)$ і $(Q_p - ЗР)$.

Якщо виходити з динамічного методу оцінки порівняльної ефективності, то з цієї групи показників не мають практичної цінності такі показники:

$$\Pi / C, Q_p / ЗР, Q_p / C, (\Pi - C), (Q_p - ЗР), (Q_p - C).$$

Критеріальні показники, які пройшли відбір із представленої вище групи показників, мають реальну основу, для використання їх при оцінці варіантів розвитку гірничорудних підприємств і їх структурних підрозділів.

Що стосується відміченої раніше в роботах [5] і [7] суперечності критеріїв (і в статичному, і в динамічному аспектах), то пояснюється вона економічною незіставністю порівнюваних варіантів чисто математичним підходом до їх оцінки, тобто без врахування економічного змісту цих критеріїв. Два початкові типи критеріїв порівняльної економічної ефективності в різному конкретному вимірюванні завжди «працюватимуть» однаково (будуть єдині у виборі кращого варіанту), якщо конкуруючі варіанти прямо або опосередковано будуть приведені до зіставного вигляду. Це головна умова об'єктивності оцінок варіантів по даних критеріях.

Вважаємо, що основною і обов'язковою базою співставлення варіантів є або витрати, або результати, тобто для цього досить використовувати один з цих показників як об'єкт приведення до рівних економічних умов різних варіантів. Проте важливо правильно визначитися з тим, коли зіставляти варіанти за витратами, а коли за результатами. Приводити конкуруючі варіанти до зіставного вигляду за витратами необхідно в тих випадках, коли у власника-інвестора є конкретна величина коштів, що

направляються спеціально на інвестування розвитку виробництва і для цього є декілька альтернатив. При цьому за базовий варіант при порівнянні всіх альтернативних варіантів вибирається той, у якого реально максимальна величина інвестиційного капіталу. Решта всіх варіантів з меншим розміром інвестицій повинна добирати їх в різних поєднаннях до величини інвестицій по базовому варіанту. Цим підходом підкреслюється те, що якщо власник-інвестор має або намітив певну суму коштів до інвестування в діяльність підприємства, то повинен її використовувати на ці цілі всю (або у вигляді єдиного внеску в конкретне підприємство, або по частинах, наприклад, в різні суб'єкти господарювання).

Цей підхід відображений в загальному вигляді в табл. 4.

Приводити конкуруючі варіанти до зіставного вигляду по економічному результату необхідно в тих випадках, коли ринкові умови господарювання, примушують власника (власників) підприємства в своїй діяльності йти від результату, тобто кінцевий (проміжний) результат визначений конкретним розміром, а його досягнення можливе за різними варіантами виробничих рішень і витрат.

Таблиця 4 – Розподіл інвестицій за варіантами розвитку підприємства

Напрями розподілу грошових коштів, виділених на інвестування	Варіанти		
	1	2	3
Інвестиції у власне підприємство, тис. грн	100,0	80,0	75,0
Інвестиції у вигляді залишку (100 – 80) в інше підприємство, тис. грн	–	20,0	15,0
Інвестиції у вигляді залишку (100 – 75 – 15) в банківську сферу (на депозит), тис. грн	–	–	10,0
Загальна сума коштів, виділена на інвестування	100,0	100,0	100,0

Таким чином, на наш погляд, проблема полягає не в суперечності економічних критеріїв, а у відсутності необхідних методичних засад для їх застосування, пошуку конкретних обґрунтованих умов використання кожного із них.

Продовжуючи дослідження даного питання, але вже в більш конкретній формі, необхідно звернути увагу на найбільш відомий і поширений в економічній літературі статичний показник порівняльної економічної ефективності, а саме показник приведених витрат.

До теперішнього часу у навчальній і науковій економічній літературі та у затверджених галузевих методиках в основу розрахунків порівняльної економічної ефективності витрат покладено критеріальний показник «приведені витрати. Достатньо аргументовану позицію відносно даного показника представлено в роботі [2]. В ній відмічається, що «метод порівняльної економічної ефективності є витратним методом і застосовується для вибору варіанту заходів по показнику мінімуму приведених витрат. Варіант заходів вважається економічно ефективним, якщо приведені на його здійснення витрати виявляються меншими порівняно з базовим варіантом». Далі автор вказує на обмеженість сфери застосування витратного підходу, який пов'язаний з рядом певних умовностей, а в підсумку констатує, що «немає ніяких передумов, як це може здатися, для заперечення значення метода порівняльної ефективності».

В існуючих умовах господарювання витратний метод, тобто метод порівняльної ефективності доволі широко пропонується використовувати для оцінки інвестиційних проектів.

Але аналіз застосування даного показника, представлений нижче, показав, що він має серйозний недолік і по об'єктивності економічної оцінки конкуруючих варіантів поступається такому показнику як абсолютна економічна ефективність.

Розглянемо вищезазначене більш докладно. Скористаємося для цього вже існуючим умовним прикладом розрахунку приведених витрат за варіантами розвитку підприємства. Даний приклад є характерним представником розрахунків приведених витрат у навчальній літературі і практичних оцінках. В нашому випадку даний приклад взято за основу для аналізу і порівняльної оцінки двох показників: приведених витрат і абсолютної ефективності (табл. 5).

Таблиця 5 – Розрахунок приведених витрат за варіантами розвитку ГЗК

Показники	Варіант		
	1	2	3
Річний обсяг продукції, млн грн	24,0	24,0	24,0
Капітальні вкладення, КВ, млн грн	10,0	15,0	30,0
Собівартість річного випуску продукції, С, млн грн	22,0	19,0	15,0
Прибуток від реалізації продукції, млн грн	2,0	5,0	9,0
Нормативний коефіцієнт порівняльної економічної ефективності, Ен	0,2	0,2	0,2
Приведені витрати, Впр, млн грн	24,0	22,0	21,0
Абсолютна ефективність, Е _{ф.а.}	0,2	0,33	0,3
Ранжування варіантів за обраним економічним критерієм (за приведеними витр.)	3	2	1
Ранжування варіантів по обраному економічному критерію (за абс. ефективністю)	3	1	2

Дані таблиці 5 чітко визначають, що кращим за показником приведених витрат є третій варіант (найбільш капіталомісткий).

Однак, інше ранжування спостерігається, якщо ці варіанти капіталовкладень оцінити за критерієм максимуму абсолютної (загальної) економічної ефективності (Е_{ф.а.}):

$$E_{ф.а.1} = \frac{(Q_1 - C_1)}{K.B_1} = \frac{24 - 22}{10} = 0,2; \quad E_{ф.а.2} = \frac{(Q_2 - C_2)}{K.B_2} = \frac{24 - 19}{15} = 0,33; \quad E_{ф.а.3} = \frac{(Q_3 - C_3)}{K.B_3} = \frac{24 - 15}{30} = 0,3;$$

де Е_{ф.а.1}, Е_{ф.а.2}, Е_{ф.а.3} – показники абсолютної економічної ефективності за варіантами.

Проведені розрахунки свідчать про те, що кращим за показником абсолютної ефективності є другий варіант.

Головна помилка в умовах дії ринкових механізмів щодо використання показника приведених витрат в оцінці конкуруючих варіантів розвитку гірничорудних підприємств, і взагалі будь-яких підприємств народного господарства країни, полягає в тому, що величина Е_н в показнику приведених витрат рекомендується для всіх підприємств або єдина по країні, або єдина по галузі, або взагалі приймається без достатніх аргументацій. В умовах ринкової економіки у якості нормативного коефіцієнта економічної ефективності доволі часто виступає банківський процент по депозиту. Але даний критерій можна використовувати у випадку, коли кожен із порівнювальних варіантів має ефективність нижчу за норматив, або дорівнює йому.

Нижче пропонується, як для гірничорудних підприємств, так і для підприємств інших галузей народного господарства країни, аналіз і методичний підхід щодо визначення індивідуального нормативу порівняльної економічної ефективності витрат і розрахунку на його основі показника приведених витрат по конкурентним варіантам розвитку виробництва.

Щоб об'єктивно оцінити відмічене вище протиріччя між критеріальними показниками абсолютної ефективності і приведеними витратами побудуємо на базі вихідних даних таблиці 5 графік, що характеризує залежність приведених витрат від зміни нормативного коефіцієнта порівняльної ефективності (рис. 1).

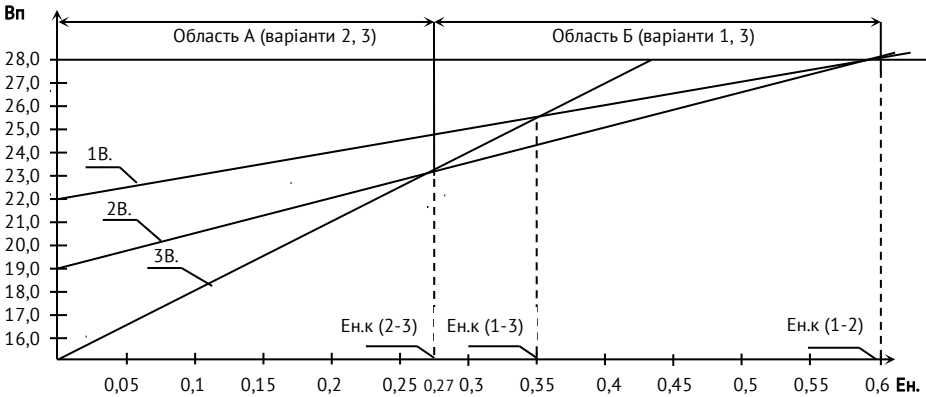


Рис. 1 – Залежність величини приведених витрат за варіантами вкладення капіталу в гірничо-збагачувальне виробництво від зміни нормативного коефіцієнту порівняльної ефективності

З рисунку видно, що величина нормативного коефіцієнта порівняльної ефективності істотно впливає на вибір кращого варіанта за критерієм мінімуму приведених витрат (змінюються абсолютні значення приведених витрат і відхилення між ними за варіантами). На графіку визначені критичні точки (критичні нормативні коефіцієнти ефективності відповідно для 2 і 3 варіантів розвитку гірничо-збагачувального виробництва (Ен.к(2-3)), 1 і 3 варіантів (Ен.к(1-3)) і 1 і 2 варіантів (Ен.к(1-2)), проходження яких означає зміну оцінки у виборі оптимального варіанту вкладення капіталу на підприємстві.

Отже, проблема вибору оптимального рішення лежить в області обґрунтованого встановлення значення Ен для конкуруючих варіантів розвитку гірничо-збагачувального виробництва.

При оцінці варіантів за критерієм мінімуму приведених витрат (Вп) використання занижених чи завищених нормативних коефіцієнтів ефективності (Ен) по цим варіантам може привести до прийняття помилкових рішень щодо вибору ефективного варіанту розвитку гірничо-збагачувального виробництва (у цьому полягає основний недолік застосування показника Вп).

Наприклад, у нашому випадку по варіантах 2 і 3 капітальні вкладення забезпечують абсолютну ефективність більше величини Ен.к(2-3) (область Б на графіку), у той час як значення Ен для цих варіантів при розрахунку рівня приведених витрат Вп взято з області А, і воно менше величини Ен.к(2-3), що спотворює об'єктивність вибору.

Тому, у такій ситуації, коли має місце протиріччя між двома критеріями, пріоритет в оцінці порівняльної ефективності різних варіантів розвитку гірничо-збагачувального комбінату належить показнику абсолютної економічної ефективності.

Можливість же застосування в порівняльних економічних розрахунках критерію мінімуму приведених витрат вимагає виконання ряду умов методичного характеру, що зводяться до наступного:

1) за нормативний коефіцієнт порівняльної економічної ефективності для варіантів, що зіставляються, необхідно брати показник абсолютної економічної ефективності одного з них;

2) при декількох варіантах капітальних вкладень їхнє порівняння повинне бути попарним (це наочно видно з рисунку).

Такий методичний підхід знімає протиріччя між розглянутими критеріями (абсолютною ефективністю і приведеними витратами), і вони дають однаковий результат при виборі оптимального варіанту розвитку гірничо-збагачувального виробництва.

Далі логічно перейти до розгляду ще одного відомого в теорії порівняльної ефективності критерію:

$$E_p = (C_1 - C_2)/(K_2 - K_1) > E_n, \quad (2)$$

де E_p – розрахунковий коефіцієнт порівняльної ефективності;

C_1, C_2 – собівартість продукції за варіантами, що порівнюються;

K_1, K_2 – капітальні вкладення за варіантами, що порівнюються.

Для цього дані таблиці 5 інтерпретуємо трохи іншим чином: перший варіант – це показники діючого підприємства, а другий і третій варіанти приймаємо як способи його реконструкції, що повинні забезпечити зростання ефективності.

Отже абсолютна ефективність по діючому підприємству ($E_{ф.а.1} = 0,2$) може бути прийнята за E_n . Якщо виходити з цього, то розрахунковий коефіцієнт порівняльної ефективності по варіантам матиме наступний вигляд:

$$E_{p.2-1} = (C_1 - C_2)/(K_2 - K_1) = 0,6 > E_n = 0,2, \quad (3)$$

$$E_{p.3-1} = (C_1 - C_3)/(K_3 - K_1) = 0,35 > E_n = 0,2, \quad (4)$$

$$E_{p.2-3} = (C_2 - C_3)/(K_3 - K_2) = (19 - 15)/(30 - 15) = 0,27 > E_n = 0,2. \quad (5)$$

Дані розрахунки показують, що додаткові капітальні вкладення (як результат порівняння 2 і 3 варіантів) є ефективними. Однак це не так, тому що й у даному випадку за нормативний коефіцієнт порівняльної ефективності варто брати показник абсолютної ефективності по одному з порівнюваних варіантів, але вже не кожному з них, а менш капіталомісткому, тобто другому варіанту.

Тоді $E_p = 0,27 < E_n = 0,33$ і третій варіант є менш ефективним стосовно другого.

Таким чином, врахування зазначених вище методичних особливостей економічної оцінки порівнюваних варіантів витрат (інвестицій) дозволить більш обґрунтовано використовувати показник приведених витрат в оцінці діяльності гірничорудних підприємств.

Аналіз критеріальних показників приведених витрат і абсолютної економічної ефективності, що є широковживаними при порівняльній оцінці економічної ефективності різних варіантів розвитку виробництва на гірничорудних підприємствах, показав переваги другого показника над першим. В роботі обґрунтовано економічні умови використання показника приведених витрат, в основу яких покладено визначення індивідуального нормативу порівняльної економічної ефективності витрат для варіантів розвитку виробництва, що порівнюються.

Список використаних джерел

1. Балабанов И.Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 112 с.
2. Брігхем Євхен. Основи фінансового менеджменту: Пер. з англ. – К.: Молодь, 1997. – 1000 с.
3. Велш Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку/ Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – К.: основи, 1999. – 943 с.
4. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 512 с.
5. Количественные методы финансового анализа/ Под ред. С.Дж. Брауна и М.П. Крицмена: Пер. с англ. – М.: ИНФРА – М, 1996. – 336 с.
6. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств та організацій. Затверджена Агенством з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від 21 березня 1997 р. № 37// Галицькі контракти. – 1997. - № 40.
7. Оценка бизнеса: Учебник/ Под ред. А.Г. Грязновой, М.А.Федотовой. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 512 с.
8. Савицкая Г. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учеб. – Мн.: ИП “Экоперспектива”, 1997. – 494 с.
9. Савчук В.П., Прилипко С.И., Величко Е.Г. Анализ и разработка инвестиционных проектов. – К.: Абсолют – В, Эльга, 1999. – 304 с.
10. Стоун Д., Хитчинг К. Бухгалтерский учет и финансовый анализ/ Пер. с англ. Ю.А. Огибин, Г.Ю. Огибин. – М.: СИРИН, 1998. – 304 с.

АУДИТ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЕКОНОМІЧНОГО ОЦІНЮВАННЯ ВИКОРИСТАННЯ ВІДХОДІВ ЗБАГАЧЕННЯ ГІРНИЧОРУДНИХ ПІДПРИЄМСТВ

А.О. ФЕДОРЧЕНКО

**асистент кафедри економіки, організації та управління підприємствами
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Збільшення обсягів видобутку та переробки мінеральної сировини гірничорудними підприємствами передбачає більш складні гірничо-геологічні умови її видобування, що відповідно веде до зростання собівартості кінцевої продукції та підвищення навантаження на навколишнє середовище. Недосконалість технології збагачення залізних руд веде до росту відходів збагачення, розширення території їх зберігання – хвостосховищ.

Ті дослідження, які були проведені в сфері економічного оцінювання використання мінеральної сировини та можливості залучення відходів збагачення, на сьогодні можна вважати недостатньо повними та комплексними через те, що не відповідають потребам економічного росту та не є на сьогодні ефективними. Одна з причин, яка заважає гірничорудним підприємствам упевнено йти шляхом стрімкого розвитку, є дефіцит ресурсів. У той же час практика господарської діяльності свідчить, що цей дефіцит не є природним. Сьогодні не використовується великий обсяг ресурсів, який іменується відходами збагачення. Витрачається багато коштів на те, щоб утримувати відходи, які зростають. При цьому ще більше коштів витрачається на видобуток цінної мінеральної сировини, обсяги якої можна скоротити, якщо використовувати відходи збагачення.

Сучасні методи оцінювання ресурсозберігаючих технологій не враховують усього спектра факторів, що впливають на результати такого оцінювання, тому зацікавленість

гірничорудних підприємств у більш повному використанні мінеральної сировини була досить низькою. Крім того, недосконалість законодавчої бази щодо користування надрами та втрати земельних ресурсів за рахунок розширення території відвалів і хвостосховищ, а також низький рівень штрафів не були стимулом для власників гірничорудних підприємств у комплексному використанні мінеральної сировини.

На основі аналізу існуючих методик економічного оцінювання використання відходів збагачення виявлені певні недоліки та очевидне необхідність вдосконалення з урахуванням виявлених факторів впливу, а саме: зниження собівартості основної продукції на частину виробленої та реалізованої з відходів збагачення; використання відходів збагачення, як додаткового джерела вичерпних ресурсів; зменшення екологічного навантаження на оточуюче середовище; можливість отримання додаткового обсягу основної продукції; можливість отримання додаткового обсягу супутньої продукції; зменшення витрат на відшкодування збитків за забруднення навколишнього середовища; економія витрат на транспортування сировини.

З початку експлуатації гірничо-збагачувальних комбінатів Кривбасу у хвостосховища накопичено 1,5 млрд м³ відходів. Щорічно у хвостосховище направляється понад 60 млн м³ відходів збагачення.

Видобуток руди з поглибленням кар'єрів здійснюється у більш складних, ніж раніше, гірничо-геологічних умовах, до того ж зменшується вміст заліза в руді, унаслідок чого вартість первинної сировини постійно зростає, збільшується кількість виробничих відходів, які в той же час є одним із значних сировинних джерел для виробництва концентрату.

Спеціалісти вказують на необхідність зацікавлення власників гірничорудних підприємств у комплексному використанні відходів збагачення. Відомою залишається лише одна істина: природні ресурси є вичерпними. Пошук нових джерел завжди буде мати місце в діяльності гірничорудних підприємств, які займаються переробкою мінеральної сировини, залишаючи після себе відходи збагачення, у комплексне використання яких слід вкласти кошти, щоб одержати додатковий обсяг основної продукції (концентрат), уникаючи обов'язкових стадій переробки, а також супутньої продукції будівельного призначення та зменшуючи негативний вплив на навколишнє середовище [1,2,3,5].

Тому виникає необхідність розроблення методу економічного оцінювання загального показника, який би не просто враховував вищенаведені фактори впливу на економічну ефективність комплексного використання відходів збагачення, але й при цьому враховував як прямі фактори, так і опосередковані. Запропонований метод зацікавив би власників суб'єктів господарської діяльності, які займаються видобутком та переробкою мінеральної сировини, а також майбутніх інвесторів вкладати кошти в технологічний прогрес.

Наукова новизна полягає в тому, що розроблено:

- інтегральний показник оцінювання рівня комплексного використання мінерально-сировинних ресурсів гірничо-збагачувальних комбінатів, який, на відміну від відомих, містить відносні показники економії за окремими технологічними процесами виробництва товарної продукції й дозволяє визначити загальне мінерально-сировинне збереження при використанні відходів збагачення гірничорудних підприємств;

- методичні підходи до економічного оцінювання ефективності використання мінеральної сировини гірничо-збагачувальних комбінатів, які відрізняються від сучасних комплексним урахуванням факторів, що базуються на встановленні або

додаткових обсягів виробництва товарної продукції, або додержання їх планових показників шляхом ресурсозбереження за рахунок використання відходів збагачення;

– методичні підходи щодо встановлення оптимальних обсягів видобутку руди та використання відходів збагачення на виробництво концентрату, які, на відміну від сучасних, базуються на співставленні за економічними показниками використання цих обсягів і дозволяють установити гранично допустимі обсяги видобутку руди та використання відходів збагачення.

Практичне значення полягає оцінюванні комплексного використання мінеральної сировини з урахуванням усіх факторів впливу на економічну ефективність діяльності гірничорудного підприємства. Результати мають прикладне значення та можуть бути використані не лише в межах окремого підприємства, але й у масштабах гірничорудної галузі так, як усі вітчизняні підприємства, що займаються видобутком корисних копалин, знаходяться в одних і тих же умовах.

На підставі аналізу наявних методів економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення виявлено їх певні недоліки, тому виникає необхідність удосконалення економічного оцінювання процесів комплексного використання відходів збагачення з урахуванням виявлених факторів впливу, а саме: використання відходів збагачення як додаткового джерела мінеральної сировини; можливість одержання додаткового обсягу основної продукції та додаткового обсягу супутньої продукції; зменшення площ, відведених для утримання відходів, та витрат за користування земельними угіддями; економія витрат на транспортування сировини.

Проведений експертний аналіз дозволив ранжувати фактори впливу на результати економічної ефективності комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств. Саме вичерпність природної сировини веде до підвищення вартості видобувних та переробних процесів, що спонукає власників підприємств шукати альтернативні джерела видобутку сировини. Використання відходів збагачення говорить про можливість існування альтернативних джерел мінеральної сировини на гірничо-збагачувальних підприємствах.

На рис. 1 представлено залежність значущості фактора впливу на економію мінеральної сировини від оцінки експерта.

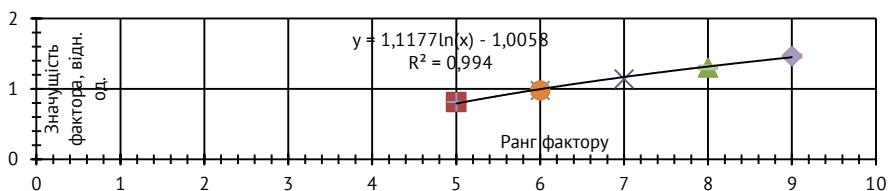


Рис. 1 – Залежність значущості фактора впливу на економію витрат природної сировини від оцінки експерта

Результати досліджень даних експертів та кореляційно-регресійний аналіз дозволили виявити найважливіші фактори впливу на економічну ефективність комплексного використання відходів збагачення, які мають коефіцієнт детермінації вище 0,5, а саме: економію мінеральної сировини; економію витрат на транспортування, на переробку мінеральної сировини в переділах першочергових стадій обробки сировини, економію

від зниження витрат за користування земельними угіддями під шламосховища, на оренду земель під відвали. Фактори, які мають коефіцієнт детермінації нижче 0,5 відкидаємо.

Тому виникає необхідність розроблення методу економічного оцінювання загального показника, який би не просто враховував вищенаведені фактори впливу на економічну ефективність комплексного використання відходів збагачення, але й при цьому враховував як прямі фактори, так і опосередковані. Запропонований метод зацікавив би власників суб'єктів господарської діяльності, які займаються видобутком та переробкою мінеральної сировини, а також майбутніх інвесторів вкладати кошти в технологічний прогрес.

Для оцінювання розрахунку ефекту (E) від впливу прямих факторів після впровадження технології комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств пропонується формула

$$E = \Pi_1 + \Pi_2 + \sum B_3 + \sum B_{шл} - E_n \times \sum B_M, \quad (1)$$

де Π_1 – прибуток від реалізації додаткового обсягу основної продукції, грн;

Π_2 – прибуток від реалізації продукції, що виробляється попутно, грн;

$\sum B_3$ – сума зекономлених коштів від зменшення виплат за забруднення навколишнього середовища, грн;

$\sum B_{шл}$ – сума зекономлених коштів від зменшення витрат на утримання відходів (хвостосховищ), грн;

$\sum B_M$ – сума витрат, пов'язаних із запуском модуля підготовки відходів до збагачення, грн;

E_n – нормативний коефіцієнт ефективності (0,15).

Показник (E), який свідчить про економічну привабливість запропонованих технологій комплексного використання відходів збагачення, має прямувати в бік збільшення

$$E \rightarrow \max,$$

Розрахунок рентабельності технології комплексного використання відходів збагачення

$$P = \Delta\Pi / \sum B_M, \quad (2) \quad \Delta\Pi = \Pi_1 + \Pi_2 + \sum B_3 + \sum B_{шл} \quad (3)$$

Нижче подано перелік факторів, які опосередковано впливають на ефективність упровадження. Вони дозволять визначити найбільш точно та обґрунтовано ефективний варіант переробки мінеральної сировини традиційною технологією й технологією з комплексним використанням відходів збагачення, які являють собою основу для прийняття рішення власників підприємств чи майбутніх інвесторів.

Розглянемо блок факторів, в якому представлено економічне оцінювання процесів комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств. Показники враховують результати експертного аналізу та фактори впливу на вдосконалення економічного оцінювання технології комплексного використання відходів збагачення. За допомогою експертного та кореляційно-регресійного аналізів можна зробити висновки або прийняти рішення з урахуванням усіх економічних переваг і недоліків.

Показник економії мінеральної сировини ($K_{п.с.}$), за рахунок комплексного використання відходів збагачення, має такий вигляд

$$K_{n.c.} = Q_{m.c.} / Q_{n.c.}, \quad (4)$$

де $Q_{m.c.}$ – обсяг концентрату з відходів збагачення, що переробляється, т;

$Q_{n.c.}$ – обсяг концентрату всього, т.

При виборі технології виробництва необхідно дотримуватися критерію

$$0 < K_{n.c.} < 1. \quad (5)$$

Показник економії витрат на транспортування мінеральної сировини на виробництво 1 т концентрату (K_{mp}) дорівнює

$$K_{mp} = B_{mp.v} / B_{mp.n.c.}, \quad (6)$$

де $B_{mp.v}$ – витрати на доставку відходів збагачення, грн/т;

$B_{mp.n.c.}$ – витрати на доставку сировини на виробництво концентрату всього, грн/т.

Критерієм прийняття рішення буде

$$0 < K_{mp} < 1. \quad (7)$$

Показник економії від зниження витрат на утримання відходів збагачення

$$K_{вос} = \Delta B_M / B_{утр}, \quad (8)$$

де ΔB_M – зниження витрат за користування земельними угіддями після впровадження технології комплексного використання відходів збагачення, грн;

$B_{утр}$ – витрати за користування земельними угіддями до впровадження, грн.

Критерієм вибору технології є

$$0 < K_{вос} < 1. \quad (9)$$

Показник економії витрат на переробку мінеральної сировини в переділах першочергових стадій обробки

$$K_{перш} = B_{необх} / B_{всі}, \quad (10)$$

де $B_{необх}$ – витрати на необхідні стадії збагачення відходів, грн;

$B_{всі}$ – витрати на всі стадії збагачення мінеральної сировини, включаючи видобуток до впровадження, грн.

Звідси випливає критерій

$$0 < K_{перш} < 1. \quad (11)$$

Показник економії витрат на оренду земель під відвали

$$K_{орен} = (B_{до} - B_{після}) / B_{до}, \quad (12)$$

де $B_{до}$ – витрати на оренду земель під відвали до використання відходів збагачення, грн;

$B_{після}$ – витрати на оренду земель під відвали після використання відходів збагачення, грн.

Критерієм буде

$$0 < K_{орен} < 1. \quad (13)$$

Інтегральний показник ефекту від впливу прямих факторів розраховується з урахуванням опосередкованих факторів

$$K_{інт} = \frac{\sum K_i \times y_{zi}}{\sum K_i}, \quad (14)$$

$$K_{інт} = \frac{K_{н.с.} \times y_{zi} + K_{тп} \times y_{zi} + K_{перш} \times y_{zi} + K_{вос} \times y_{zi} + K_{орен} \times y_{zi}}{K_{вос} + K_{н.с.} + K_{тп} + K_{перш} + K_{орен}} > 0, \quad (15)$$

де y_{zi} – урахування значущості фактора, яка надається при проведенні експертного оцінювання, $K_{н.с.}$ – показник економії мінеральної сировини; $K_{тп}$ – показник економії витрат на транспортування мінеральної сировини; $K_{перш}$ – показник економії витрат на переробку мінеральної сировини в переділах першочергових стадій обробки; $K_{вос}$ – показник економії від зниження витрат на утримання відходів збагачення; $K_{орен}$ – показник економії витрат на оренду земель під відвали.

Економічний ефект (E) при впровадженні комплексного використання відходів збагачення дає економію природної сировини, економію витрат на транспортування сировини для подальшої обробки, економію витрат від сплати штрафів за забруднення навколишнього середовища, а також збільшення обсягу виробництва основної продукції є адекватним показником.

Розроблений метод економічного оцінювання враховує зміни економічних результатів як від прямих факторів, так і від опосередкованих. При оцінюванні ефективності комплексного використання відходів збагачення необхідно скоригувати значення показника загального економічного ефекту на інтегральний показник.

$$E_{зар} = E(1 + K_{інт}). \quad (16)$$

Отже, розроблений метод економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення адаптований до сучасних умов гірничорудних підприємств Кривбасу, які здійснюють діяльність з видобутку та переробки мінеральної сировини.

За допомогою розробленого методу економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств удосконалено сучасні методи оцінювання, за рахунок використання відходів розширюється сировинна база, можливості одержання додаткового обсягу основної та супутньої продукції, зменшення відповідних витрат, пов'язаних як з природоохоронною діяльністю, так і з утриманням хвостосховищ та зниженням негативного впливу на навколишнє середовище тощо.

Запропонований метод дав змогу знайти той оптимальний перелік витрат при комплексному використанні відходів збагачення гірничорудних підприємств та оцінку загальної економічної ефективності від впливу як прямих, так і опосередкованих факторів.

При комплексному використанні мінеральної сировини з урахуванням виробничої потужності збагачувальної фабрики необхідно оптимізувати обсяги виробництва концентрату як традиційним методом, так і шляхом використання відходів збагачення з метою максимізації прибутку та мінімізації витрат.

Аналіз питань, які розглядаються, указує на те, що необхідно розробити модель оптимізації обсягів руди та відходів збагачення для виробництва концентрату, яка відрізняється тим, що комплексно враховує витрати та максимізує економічний

ефект за умов безперервності використання традиційної технології та технології використання відходів збагачення. Математично таку модель можна записати у вигляді

$$Y = f(\bar{x}, \bar{c}) \rightarrow \max_{\bar{x}}, \quad x_1 + x_2 = x_0, \quad x_0 - x_2 \leq x_1 \leq \text{ВП}_\phi, \quad 0 \leq x_2 \leq \text{ВП}_\text{м}, \quad \text{П}_\text{к} \leq x_0 \leq \text{ВП}_\phi, \\ x_1 \geq 0, \quad x_2 \geq 0,$$

Де x_0 – загальний обсяг виробництва концентрату, т;

ВП_ϕ – виробнича потужність фабрики, т;

$\text{ВП}_\text{м}$ – виробнича потужність модуля, т;

$\text{П}_\text{к}$ – попит на концентрат, т.

Економіко-математична модель застосування двох видів мінеральної сировини виробництва концентрату: за традиційною технологією та шляхом переробки відходів збагачення, яку побудовано на основі використання степеневих функцій – дозволила оптимізувати обсяги виробництва концентрату на гірничорудних підприємствах як із руди, так і з відходів збагачення, що дало можливість максимізувати економічний ефект.

Результати запропонованого методу економічного оцінювання комплексного використання мінеральної сировини та розробленої економіко-математичної моделі оптимізації обсягів виробництва концентрату за традиційною технологією та шляхом використання відходів збагачення на прикладі ПАТ «Центральний гірничо-збагачувальний комбінат» довели не лише теоретично, а й практично результативність комплексного використання відходів збагачення та дозволили стати на шлях перспективного розвитку й закріплення на позиції конкурентоспроможного та «гнучкого» в інноваційно-інвестиційних рішеннях підприємства.

На рис. 3 подано графік залежності економічного ефекту від обсягів виробництва концентрату за традиційною технологією та шляхом переробки відходів збагачення.

Аналіз рис. 1 показує, що при зростанні обсягів виробництва концентрату при комплексному використанні мінеральної сировини має місце ріст економічного ефекту. Треба підкреслити, що швидкість росту економічного ефекту завдяки зростанню обсягів виробництва концентрату при комплексному використанні мінеральної сировини є найбільшою при оптимальному співвідношенні використання руди та відходів збагачення.

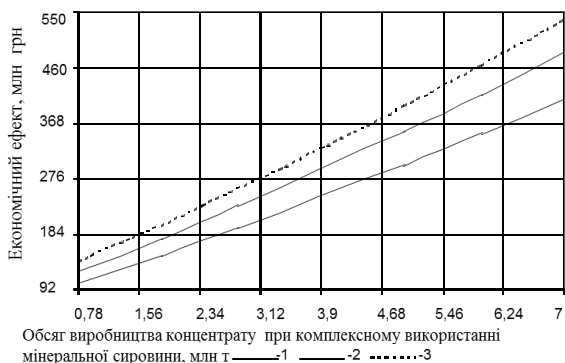


Рис. 1 – Залежність економічного ефекту від обсягу виробництва концентрату при комплексному використанні мінеральної сировини для різних обсягів виробництва концентрату за традиційною технологією та шляхом використання відходів збагачення (1 – 0,5 млн т, 2 – 0,75 млн т, 3 – 1 млн т)

У табл. 1 подано результати розв'язання задачі щодо оптимального розподілення обсягу руди та відходів збагачення для виробництва концентрату за умов комплексного використання мінеральної сировини. Аналіз результатів розрахунків, наведених у табл. 1, показує, що при зростанні загального обсягу виробництва концентрату в оптимальному співвідношенні зростають обсяги руди та відходів збагачення. При цьому підвищується й максимальний економічний ефект. Характерно, що на досліджуваному проміжку зміни загального обсягу виробництва концентрату залежності оптимальних обсягів виробництва концентрату та максимального економічного ефекту можна прийняти як лінійні.

Таблиця 1 – Залежність оптимального розподілення обсягів виробництва концентрату

Загальний обсяг виробництва концентрату, млн т	Оптимальний обсяг виробництва концентрату за традиційною технологією, млн т	Оптимальний обсяг виробництва концентрату шляхом переробки відходів збагачення, млн т	Максимальний економічний ефект, млн грн
3	2,599	0,405	191,4
4	3,457	0,542	267,6
5	4,324	0,675	349,2
6	5,185	0,814	435,5
7	6,054	0,946	526,4

Зрозуміло, що економічний ефект, який досягається шляхом оптимального розподілення обсягів виробництва концентрату при комплексному використанні мінеральної сировини, також залежить і від витрат на збереження навколишнього середовища.

На рис. 2 подано графіки залежності економічного ефекту з урахуванням затрат на захист навколишнього середовища від загального обсягу виробництва концентрату у випадках застосування тільки традиційної технології переробки сировини (1), а також комплексного використання мінеральної сировини з урахуванням оптимального розподілення обсягів руди та відходів збагачення (2).

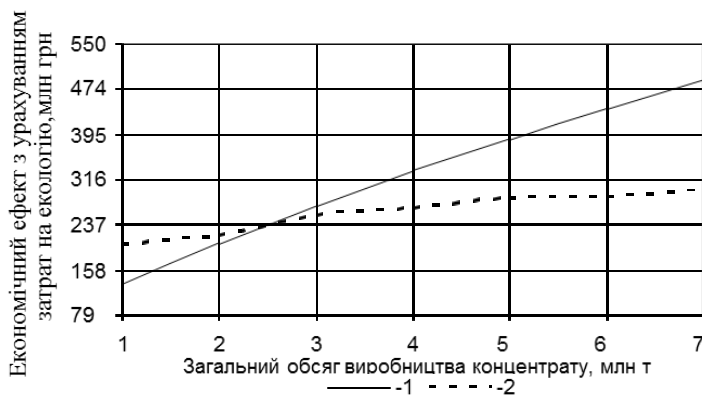


Рис. 2 – Графіки залежності економічного ефекту (з урахуванням затрат на захист навколишнього середовища) від загального обсягу виробництва

Аналіз графіків, наведених на рис. 2, показує, що економічний ефект з урахуванням затрат на захист навколишнього середовища буде більшим у випадку оптимального розподілення обсягів руди та відходів збагачення при комплексному використанні мінеральної сировини тільки тоді, коли загальний обсяг виробництва концентрату перевищить величину 2,5 млн т, тобто абсцису точки перетину графіків. Це дозволяє зробити висновок, що ефективність виробництва концентрату при комплексному використанні мінеральної сировини залежить від обсягу виробництва.

У табл. 2 подано результати розрахунків роботи збагачувальної фабрики ПАТ «Центральний гірничо-збагачувальний комбінат» традиційним та розробленим механізмом керування комплексним використанням відходів збагачення за декілька років. Як показують розрахунки, мають місце відхилення відносно оптимального розподілення виробництва концентрату за традиційною технологією та шляхом переробки відходів збагачення. Це дозволяє зробити висновок про існування резервів.

Таблиця 2 – Порівняння результатів економічного оцінювання традиційним та розробленим механізмом керування комплексним використанням відходів збагачення при виробництві концентрату за декілька років

Роки	2012	2013	2014	2015
Загальний обсяг виробництва концентрату, млн т	2,7	3,9	5	6,475
Показники				
$x_{1\phi}$, млн т	2,6	3,6	4,6	6,38
x_{1opt} , млн т	2,4	3,47	4,45	6,456
$\Delta x_1 = x_{1\phi} - x_{1opt}$	0,2	0,13	0,15	- 0,176
$x_{2\phi}$, млн т	0,1	0,3	0,4	0,995
x_{2opt} , млн т	0,3	0,43	0,55	0,819
$\Delta x_2 = x_{2\phi} - x_{2opt}$	- 0,2	- 0,13	- 0,15	0,176
Y_{ϕ} , млн грн	102,62	182,65	259,21	449,02
Y_{max} , млн грн	110,26	184,57	261,42	450,63
$\Delta Y = Y_{max} - Y_{\phi}$	7,64	1,92	2,21	1,61

Нижче в табл. 3 подано вихідні дані економічної діяльності гірничо-збагачувального комбінату, необхідні для розрахунку за допомогою запропонованого організаційно-економічного механізму оцінювання ефективності комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств.

На підставі розрахункових даних табл. 4 економічної діяльності гірничо-збагачувального комбінату та алгоритму розрахунку економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств здійснюємо розрахунок економічного ефекту комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств. Користуючись організаційно-економічним механізмом, крок за кроком розраховуємо показники економічного оцінювання, результати яких представлено в табл. 4.

Таблиця 3 – Вихідні дані економічної діяльності гірничо-збагачувального комбінату

Показник	Значення
1. Прибуток від реалізації додаткового обсягу основної продукції (концентрату з відходів збагачення), млн грн (P_1)	20,7
2. Прибуток від реалізації продукції, що виробляється попутно з відходів (будівельні матеріали, пісок, жорства), млн грн (P_2)	6
3. Сума зекономлених коштів від зменшення виплат за забруднення навколишнього середовища, млн грн (ΣB_3)	7
4. Сума зекономлених коштів від зменшення витрат на утримання відходів (внаслідок вивільнення території або її зменшення – знижуються витрати на укріплення дамби, її нарощення), млн грн ($\Sigma B_{\text{уп}}$)	25,88
5. Сума витрат, пов'язаних із запуском модуля (фабрики) по переробці лежалих хвостів, млн грн (ΣB_M)	52
6. Обсяг відходів збагачення, що переробляється, тис т ($Q_{m,c}$)	6000,0
7. Обсяг видобутку та переробки природної сировини (руд), тис. т ($Q_{n,c}$)	16030,0
8. Витрати на доставку відходів збагачення, грн/добу ($B_{mp,e}$)	780
9. Витрати на доставку сировини на виробництво концентрату всього, грн/добу ($B_{mp,n,c}$)	8808
10. Зниження витрат за користування земельними угіддями після впровадження технології комплексного використання відходів збагачення, тис. грн (ΔB_M)	52
11. Витрати за користування земельними угіддями до впровадження, тис. грн (B_{mp})	400
12. Витрати на необхідні стадії збагачення відходів, тис. грн ($B_{необх}$)	326,5
13. Витрати на всі стадії збагачення мінеральної сировини, включаючи видобуток, тис. грн ($B_{вс}$)	2177,088
14. Витрати на оренду земель під відвали до використання відходів збагачення, тис. грн ($B_{до}$)	47,025
15. Витрати на оренду земель під відвали після використання відходів збагачення, тис. грн ($B_{після}$)	41,382

Таблиця 4 – Економічна ефективність комплексного використання відходів збагачення

Показник	Значення
1. Ефект від впровадження технології комплексного використання відходів збагачення, млн грн, (E)	51,7
2. Рентабельність технології комплексного використання відходів збагачення (P)	0,28
3. Показник економії мінеральної сировини ($K_{n,c}$)	0,14
4. Показник економії витрат на транспортування мінеральної сировини на виробництво 1 т концентрату (K_{mp})	0,09
5. Показник економії від зниження витрат на утримання відходів збагачення ($K_{вс}$)	0,13
6. Показник економії витрат на переробку мінеральної сировини в переділах першо-чергових стадій обробки ($K_{перш}$)	0,15
7. Показник економії витрат на оренду земель під відвали ($K_{орен}$)	0,12
8. Загальний економічний ефект, млн грн ($E_{заг}$)	62,24

Аналіз результатів табл. 4 економічного ефекту комплексного використання відходів збагачення, розрахованих за розробленим організаційно-економічним механізмом керування комплексним використанням відходів збагачення, вказує на той факт, що запропонована технологія є економічно ефективною й корисною за всіма аспектами. Економічний ефект у результаті впровадження комплексного використання мінеральної сировини склав 51,7 млн грн. [4,5].

Процес реалізації комплексного використання мінеральної сировини – складний і багатогранний, він торкається всіх сфер діяльності підприємства. Його роль і місце

в підвищенні економічної ефективності функціонування підприємства для забезпечення стійкої конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі є важливими. Підвищення ефективності комплексного використання мінеральної сировини потребує вдосконалення низки підсистем.

Організаційна структура керування комплексним використанням відходів збагачення, разом з розробленим методом економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств, є основою організаційно-економічного механізму.

Згідно з інформацією, здобутою у звітній документації з метою оцінювання впливу факторів на витрати, було сформовано дані витрат, пов'язаних із застосуванням двох видів технологій виробництва концентрату, й оптимізовано обсяги виробництва концентрату за основною технологією та шляхом комплексного використання відходів збагачення з погляду мінімізації витрат.

При прийнятті управлінського рішення про необхідність вкладати кошти на реструктуризацію підприємства при впровадженні запропонованої технології комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств необхідна більш розширена інформація результатів дослідження, а не просто розрахунок одного показника економічної ефективності. Тобто метод економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення має наочно показувати інвесторові або підприємцю, чи є сенс вкладати кошти в комплексне використання відходів збагачення, чи залишати все на своїх місцях. Оскільки дане рішення є непростим, тому за допомогою розробленої структури формування організаційно-економічного механізму комплексного використання відходів збагачення та методу економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств сформовано організаційно-економічний механізм керування технологією комплексного використання відходів збагачення гірничорудних підприємств, на підставі якого буде здійснено та доведено найефективніший варіант технології, який дозволить прийняти ефективне рішення.

Аналіз результатів економічного оцінювання комплексного використання відходів на збагачувальній фабриці розрахованих за розробленим методом економічного оцінювання комплексного використання відходів збагачення, вказує на той факт, що запропонована технологія є економічно ефективною. Економічний ефект у результаті впровадження комплексного використання мінеральної сировини склав 51,7 млн грн.

Список використаних джерел

1. Федорченко А.О. Екологічна складова при економічній оцінці ресурсозберігаючої технології гірничорудних підприємств // Механізм регулювання економіки. – 2010. – №4. – С. 231-235.
2. Федорченко А.О. Економічні результати природоохоронної діяльності у гірничорудній промисловості від використання відходів [Електронний ресурс]/ А.О. Федорченко // Ефективна економіка. – 2010. - № 2. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nayka.com.ua>.
3. Федорченко А.О. Удосконалення методу еколого-економічної оцінки процесів технологічного розвитку гірничорудних підприємств // Вісник Криворізького технічного університету. – 2011. - №28. – С. 297-300.
4. Федорченко А.О. Економіко-математичне моделювання показників оцінки процесів технологічного розвитку гірничорудних підприємств / А.О. Федорченко // Вісник Криворізького технічного університету. – 2012. - №31. – С. 358-362
5. Федорченко А.О. Methods of ecological-economic estimation of using concentration wastes of ore-mining enterprises / А.О. Федорченко // Економіка розвитку. – 2013. – №4. – 85-89.

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПРЕДМЕТА ПЕРЕВІРКИ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

Л.В. ЧИЖЕВСЬКА

**доктор економічних наук, професор кафедри обліку і аудиту
Житомирського державного технологічного університету**

О.Р. Антонюк

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Національного університету водного господарства та природокористування (м. Рівне)**

З метою позитивного та збалансованого розвитку економіки будь-якої держави, зокрема України, необхідною є впевненість у правдивості, достовірності та законності проведених господарських операцій, відповідно жодна з країн світу не досягла успіху в економічній сфері без якісної аудиторської діяльності. В останні роки суспільство все більше уваги приділяє аудиторській діяльності, адже впевненість в отриманій інформації є необхідним фактором довіри партнерів. Підвищення ефективності роботи в сучасних умовах, залучення інвестицій, вихід на міжнародні ринки вимагають від компаній значного рівня довіри зі сторони клієнтів, кредиторів, інвесторів та суспільства в цілому. Достовірність фінансової інформації, ефективність і прозорість функціонування систем контролю – одні з найважливіших складових шляху до укріплення довіри інвесторів та виходу на міжнародні ринки. Зважаючи на події у світі, фінансову кризу, яка певним чином і пов'язана з недовірою до інформації можна стверджувати про значний ріст популярності аудиторської діяльності. На сьогоднішній день важко уявити собі будь-яку велику компанію, яка б не користувалася послугами аудиторів, що обумовлено інтенсивним розвитком ринкових відносин в Україні та інтеграцією у систему міжнародних економічних відносин, та аудиторська діяльність в Україні представлена широким спектром професійних послуг.

Розвиток бухгалтерського обліку як інструментарію стратегічного управління підприємством у конкурентному середовищі, підвищення ролі облікової інформації у забезпеченні результативності менеджменту викликають посилення уваги до якості цієї інформації. Суцільна інформаційна глобалізація підвищує вимоги до інформаційних ресурсів підприємств, надаючи йому статусу вирішення питань конкурентоспроможності, забезпечення стабільності розвитку та забезпечення якості. Намагання розв'язати вказані завдання призводить до активної позиції підприємств у співпраці з аудиторськими фірмами. Ці процеси мають постійний характер, а отже і змінюють попит та значення на послуги та завдання відмінні від аудиту. Мали місце зміни підходів та класифікації послуг аудиторської діяльності на різних рівнях як міжнародної та вітчизняної стандартизації та регламентації, і вказані процеси продовжуються в напрямку вдосконалення як теоретичних, так і практичних аспектів виконання супутніх та інших послуг аудиту.

Не так багато науковців розглядали питання складу та змісту послуг, які надають аудиторські фірми. Ця проблема є менш дослідженою, досить незначна кількість наукових праць присвячена саме цій темі, зазвичай дане питання розкривається в обговореннях у періодичних фахових виданнях та матеріалах конференцій. Водночас темпи розвитку аудиторських послуг, розширення їх спектру не співпадають з норма-

тивними документами, які регламентують порядок виконання послуг, відмінних від завдань з аудиту та огляду.

Завдання з надання впевненості, які не є аудитом та оглядом, супутні та інші аудиторські послуги повинні виконуватись якісно, задовольняти потреби користувачів, і тим самим підвищувати конкурентоспроможність аудиторської фірми (аудитора). В умовах посиленої конкуренції між аудиторськими фірмами України, значним відривом у ресурсних можливостях порівняно з «Великою Четвіркою» зосередження на розширені спектру аудиторських послуг дозволить підвищити конкурентоспроможність, шлях до якої вбачається, в першу чергу, у підвищенні якості аудиторських послуг, відмінних від аудиту. Професіонали зазначають, що якість аудиту є складним питанням та предметом дебатів зацікавлених сторін, регуляторних органів, розробників стандартів, науковців та практиків. Проте якість аудиторських послуг, відмінних від аудиту мало досліджена у вітчизняній аудиторській практиці. Важливо ідентифікувати фактори, які можуть потребувати першочергової уваги для підвищення якості аудиторських послуг.

Різноплановість завдань з надання впевненості, які не є аудитом потребує визначення вхідних факторів, факторів процесу конкретного завдання для оцінки конкретного замовлення. Це є наслідком того, що характер, час та обсяг аудиторських доказів та дій в процесі виконання конкретної послуги будуть відрізнятися. На вхідні фактори якості виконання конкретного завдання впливає контекст, в якому виконується конкретне замовлення та взаємодія ключових зацікавлених сторін. Проблема, на відміну від аудиту, полягає у тому, що законодавчими та регуляторними актами (контекст) не визначено певні звіти (вихідні дані), які впливають на застосовані навики. Для аудиторської перевірки, огляду, супутніх послуг чітко визначено склад та зміст підсумкової документації та вимоги до їх підготовки, тобто вихідні фактори. У випадку із завданнями з надання впевненості, які не є аудитом та іншими послугами характер вихідних даних формується під впливом зацікавлених сторін (клієнтів).

Часто в спеціальній літературі та в аудиторській практиці, вживається поняття «критерії» і воно найбільш повно відповідає внутрішньому змісту питання, яке розглядається. Однак це поняття більшою мірою стосується оцінки звітності під час перевірки, особливо на кінцевому її етапі – коли формулюється думка про неї. Наразі ідентифікація критеріїв виконання завдань з надання впевненості набуває різних ознак залежно від мети цих критеріїв, що і становить предмет наукового вивчення.

В першу чергу, слід звернутись до термінологічного апарату Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості (далі – Міжнародних стандартів аудиту), відповідно до яких *критерії* – контрольні показники, які використовуються для оцінки або визначення предмета перевірки, включаючи контрольні показники подання та розкриття інформації, якщо це доречно[1]. Критерії можуть бути формальними або менш формальними, можуть існувати різні критерії для одного й того ж самого предмета перевірки.

Належні критерії подібні для обґрунтовано послідовної оцінки чи визначення предмета перевірки в контексті професійного судження. Належні критерії – критерії, які мають такі характеристики:

а) *доречність* – доречні критерії сприяють висновкам, що допомагають визначитись користувачам у процесі прийняття рішень.

б) *повнота* – критерії є достатньо повними, якщо не пропущенні важливі чинники, які можуть впливати на висновки в контексті обставин завдання. Повні критерії містять за потреби, контрольні показники для подання й розкриття інформації.

в) *достовірність* – достовірні критерії уможливають обґрунтовану послідовну оцінку чи визначення предмета перевірки, включаючи, якщо це доречно, подання та розкриття інформації, якщо вони застосовуються за подібних обставин однаково кваліфікованими фахівцями-практиками;

г) *нейтральність* – нейтральні критерії сприяють неупередженим висновкам;

г) *зрозумілість* – зрозумілі критерії сприяють висновкам, що є чіткими, вичерпними та тлумачення яких не може значно відрізнятись [2].

Відмінність інших завдань з надання впевненості можна провести з точки зору трьох ключових аспектів:

- предмет (завдання) надання послуги;
- рівень впевненості, які забезпечують аудитори при її виконанні;
- види підсумкової документації.

При проведенні аудиту аудитор забезпечує досить високий рівень впевненості у тому, що інформація, яка є предметом перевірки не містить суттєвих помилок. Думка аудитора формується на підставі зібраних достатніх і належних аудиторських доказів. Аудиторський висновок, що містить високий рівень впевненості підвищує достовірність фінансової (бухгалтерської) звітності, він є чітко формалізованим у відношенні його змісту та форми і призначено для користувачів звітності.

Виконання ж інших завдань з надання впевненості (відмінних від аудиту) передбачає інші цілі та завдання - при цьому думка відносно достовірності звітності не висловлюється. Ці послуги є різnorodними за своїм характером. Для виокремлення із діяльності аудиторських фірм послуг, відмінних від аудиту та завдань надання впевненості (відмінних від аудиту), які надаються на професійній основі потрібно використовувати предметний (змістовий) критерій, який відображає сутнісні характеристики цього виду діяльності. Цьому критерію відповідають оглядові перевірки, погоджені процедури, підготовка інформації, за іншими видами діяльності такі змістові характеристики не встановлено.

Одне із основних відмінностей аудиту та завдань з надання впевненості – це власне впевненість аудитора в надійності складання фінансової звітності клієнтом, яка призначена для використання зовнішніми та внутрішніми користувачами. При цьому ступінь надійності аудитора при наданні послуг диференціюється: проведення аудиту забезпечує високий, але не абсолютний рівень впевненості у достовірності фінансової інформації, оглядові перевірки надають користувачам середній рівень впевненості, а погоджені процедури не передбачають надання рівня гарантування. Під час виконання, наприклад погоджених процедур аудитор надає тільки звіт про відмічені факти без забезпечення впевненості. Натомість представники суб'єкта господарювання або користувачі цього звіту мають можливість самостійно оцінювати проведені процедури і факти, які наведено у звіті, робити власні висновки по даним роботи аудитора. При проведенні компіляції фінансової інформації користувачі отримують певні переваги від участі у роботі аудитора, який володіє певною компетентністю та є професіоналом у галузі ведення обліку та складання звітності, проте у звітності аудитором не висловлюється впевненість.

Окреслення загальних правил у виконанні завдань з надання впевненості, що не є аудиторами чи оглядами історичної фінансової інформації наведено у одно іменному Міжнародному стандарті завдань з надання впевненості 3000 (МСЗНВ) [2]. Стандарт наголошує на важливості розуміння предмета перевірки, як частини планування виконання такого завдання, оскільки таке розуміння забезпечує фахівцю-практику основу для здійснення професійного судження протягом виконання завдання, наприклад під час:

- розгляду характеристик предмета перевірки;
- оцінки прийнятності критеріїв [2, с. 161].

Фахівцю-практику слід оцінювати відповідність предмета перевірки шляхом визначення його характеристики, що є особливо доречними для визначених користувачів, які мають бути зазначені у звіті з надання впевненості. Виконавцю такої послуги слід оцінювати прийнятність критеріїв для оцінки чи виміру предмета перевірки, які наведено у параграфі 36 Концептуальної основи завдань з надання впевненості. Відсутність попередніх знань щодо обставин завдання про прийнятність критеріїв, які мають бути використані дають вагомій підставі не приймати до виконання завдання.

Параграф 37 концептуальної основи МСЗНВ 3000 також зазначає, що критерії можуть бути встановленими або спеціально розробленими. Як правило, встановлені критерії є прийнятними, якщо вони відповідають потребам визначених користувачів. Якщо існують установлені критерії предмета перевірки, конкретні користувачі можуть погодитись на інші критерії для своїх конкретних цілей. Наприклад, можна використовувати різні концептуальні основи як встановлені критерії для оцінки ефективності внутрішнього контролю. Проте, конкретні користувачі можуть розробити докладнішу систему критеріїв, яка відповідає їхнім конкретним потребам [2].

Для деяких предметів перевірки може не існувати встановлених критеріїв. У таких випадках критерії розробляються спеціально. Фахівець-практик розглядає, чи не призведуть спеціально розроблені критерії до того, що звіт з надання впевненості введе в оману визначених користувачів. Фахівець-практик намагається отримати підтвердження визначених користувачів чи замовника про те, що спеціально розроблені критерії є прийнятними для їх цілей [2].

Згідно з розробленою Концептуальною основою завдань з надання впевненості, завданнями з надання впевненості визнаються завдання, виконуючи, які фахівець-практик висловлює висновок, призначений підвищити ступінь довіри майбутніх користувачів, які не є відповідальною стороною щодо результатів оцінки або порівняння предмета завдання з відповідними критеріями. Так, наприклад, науковець Самчинська Я.Б. в контексті дослідження послуги з оцінки (перевірки) ефективності інформаційних систем (технологій) визначає основним завданням цієї послуги забезпечення незалежної та об'єктивної оцінки того, що інформаційні технології надають потрібні сервіси. На думку цього автора, об'єктами перевірки в даному випадку виступає фінансова та не фінансова інформація компаній щодо принципів управління ІТ, архітектури ІТ, інфраструктури та ІТ-сервісів, потреб в програмному забезпеченні та інвестицій в ІТ [8, с. 63]. Отже, виконавець завдання повинен визначити ці принципи на основі загальноприйнятих та з врахуванням умов функціонування конкретного клієнта.

Аналогічні приклади можна привести у контексті виконання інших завдань з надання впевненості. При цьому фахівцю-практику потрібно визначити критерії з вра-

хуванням різних точок зору науковців, теоретиків та практиків, особливо при виконанні таких завдань з надання впевненості щодо яких відсутні орієнтири у нормативних документах (стандартах, положеннях). Ця теза знаходить показову демонстрацію на прикладі ідентифікації предмета перевірки у ході виконання послуги з оцінки (перевірка) ефективності (відповідності) систем управління персоналом. У табл. 1 наведено різні варіанти, які не є виключними щодо сутності завдання, проте наочно демонструють проблематику дослідження.

Певні науковці зазначають, що оцінка ефективності системи управління персоналом підприємства полягає у визначенні:

1) економічної ефективності (характеризує досягнення цілей діяльності підприємства за рахунок кращого використання трудового потенціалу);

2) соціальної ефективності (виражає виконання очікувань і задоволення потреб і інтересів працівників підприємства). Соціальна ефективність управління персоналом підприємства значною мірою визначається організацією та мотивацією праціві, станом соціально-психологічного клімату в трудовому колективі, тобто більше залежить від форм і методів роботи з кожним працівником;

Таблиця 1 – Варіанти сутнісного вираження предмету послуги з оцінки (перевірка) ефективності (відповідності) систем управління персоналом у наукового-професійних джерелах

Мета завдання	Сутність	Посилання на джерело
Дослідження ефективності управління персоналом	Систематичний, чітко формалізований процес, спрямований на вимірювання витрат і вигод, пов'язаних із програмами діяльності управління персоналом і для співвіднесення їхніх результатів з підсумками базового періоду, з показниками конкурентів і цілями підприємства	[10, с. 87]
Оцінювання ефективності управління персоналом	Оцінювання пов'язане з усіма етапами процесу управління та своїми результатами здатне керівника вносити необхідні корективи і є поступовим важелем зростання результативності управлінського процесу. Щоб судити, наскільки ефективна та чи інша система управління персоналом, необхідні критерії, що дають змогу провести таке оцінювання. Їх вибір залежить від того, що брати за точку відліку: діяльність окремого працівника, трудові показники колективу або особливості виконавців.	[1, с. 203]
Оцінка ефективності управління персоналом (кадровий аудит)	Експертиза стану справ в частині управління персоналом, що включає систему заходів щодо збору інформації, її аналізу та оцінки на цій основі ефективності діяльності організації, оцінки відповідності структурного і кадрового потенціалу організації її цілям та стратегії розвитку, використання кадрового потенціалу і регулювання соціально-трудових відносин. Кадровий аудит – система оцінки персоналу з позицій ефективності керування і потенціалу людських ресурсів. Основними об'єктами оцінки (перевірки) ефективності (відповідності) систем управління персоналом є: планування трудових ресурсів; набір персоналу; розробка системи стимулювання; оцінка трудової діяльності; відповідальність персоналу за якість виконуваних обов'язків та поставлених завдань.	[7]

3) організаційної ефективності, у тому числі управлінська та комунікаційна ефективність (оцінює цілісність і організаційну оформленість підприємства). Цей підхід заснований на тому, що працівники підприємства є сукупним суспільним благом, що безпосередньо впливає на перебіг діяльності суб'єкта господарювання [10, с. 95].

Тому кінцеві результати такої діяльності мають бути критеріями оцінювання організаційної ефективності управління персоналом. Отже, склад показників усебічно відображає ефективність управління персоналом підприємства в економічному, соціальному й організаційному аспектах.

Вище наведені обставини ускладнюють роботу аудиторів – виконавців завдань з надання впевненості та дають підстави висунути гіпотезу про можливість уніфікації та стандартизації окремих завдань з надання впевненості на рівні ідентифікації предмету перевірки та критеріїв. Згідно п. 37 Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості критерії можуть бути або встановленими або спеціально розробленими, що впливає на роботу, яку виконує фахівець-практик, щоб оцінити їх належність для певного завдання [2, с. 13]. При цьому визначені користувачі мають зрозуміти, як було оцінено чи визначено предмет перевірки. У подальшому у звіті із завдання з надання впевненості наводяться характеристики, які особливо важливі для визначених користувачів.

Рамкові характеристики предмету завдання з надання впевненості набувають різних форм та характеристик (рис. 1).

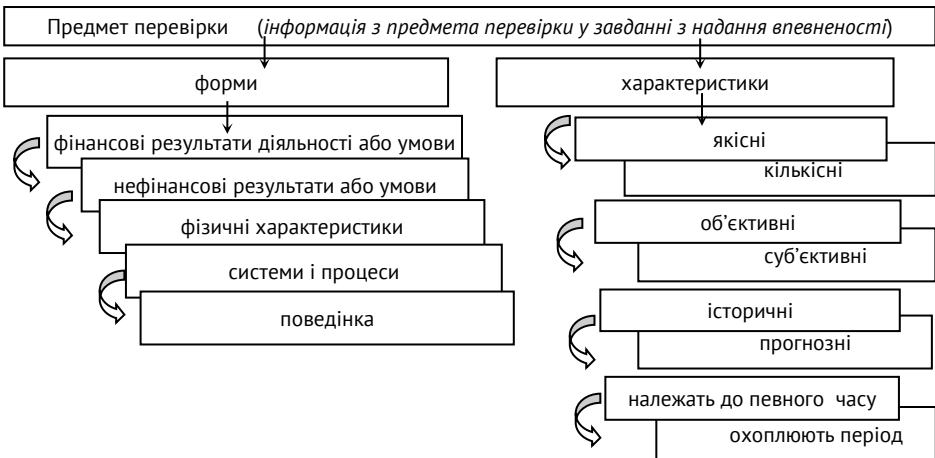


Рис. 1 – Формування предмета перевірки завдання з надання впевненості (відмінних від аудиту та огляду), узагальнено авторами за МСЗНВ

Розглядаючи гіпотезу для можливості уніфікації окремих критеріїв в розрізі окремих завдань доречно згадати досвід організації та методологічну основу проведення оцінки бюджетних коштів, що ґрунтується на теоретичних засадах концепції ефективності управління і передбачає п'ять критеріїв оцінювання:

- економічність, що розглядається як ощадність або бережливість, тобто як досягнення мінімізації вартості ресурсів, спрямованих та діяльність установи, з огляду на відповідну якість продукту;

- ефективність як досягнення корисності споживання ресурсів для створення продукту, тобто як продуктивність – співвідношення між продуктом у вигляді товарів, наданих послуг тощо та ресурсами, використаними для їх виробництва;

– результативність як дієвість, успішність, рівень досягнення мети; це отримані наслідки діяльності порівняно з цілями, зіставлені з використаними для досягнення цих цілей ресурсами;

– якість послуг як задоволення найзагальніших або безпосередніх потреб користувачів, таких як доступність своєчасність, точність;

– фінансова діяльність [3, с. 474].

Документи Міністерства фінансів України для оцінки ефективності бюджетної програми застосовують результативні показники, які поділяють на показники витрат, продукту, ефективності та якості [5, 6].

Отже, можемо констатувати про можливість подальшого дослідження практики застосування показників результативності на основі їх окремого узагальнення щодо певних завдань з надання впевненості.

Під час аудиту фінансової звітності необхідно отримати докази, які підтверджують, що фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах відповідає застосованій концептуальній основі фінансової звітності. Тобто управлінський персонал робить твердження щодо визнання, оцінки, подання різних елементів фінансових звітів та розкриття пов'язаної з ними інформації. Твердження, які слід використовувати аудиторам, за МСА поділяють на три категорії:

– твердження щодо класів операцій та подій протягом періоду перевірки (настання, повнота, точність, закриття реєстрів, класифікація);

– твердження щодо залишків на рахунках на кінець періоду (існування, права та обов'язки, повнота, оцінка та розподіл);

– твердження щодо подання та розкриття (настання та права і обов'язки, повнота, класифікація та зрозумілість, точність та оцінка).

Таким чином, нашою метою нашого подальшого вивчення є розгляд можливості встановлення аналогічних узагальнених критеріїв у розрізі окремих послуг з надання впевненості. На підставі даних рис. 1 та керуючись переліком завдань, що визначено Переліком послуг, що можуть надавати аудиторам та аудиторські фірми нами розроблена матриця формування сутнісних характеристик завдань з надання впевненості. Наша оцінка здійснювалась на підставі професійного судження, як така, що має переважачий (домінуючий) характер у межах окремого виду завдання.

Таким чином, на підставі даних табл. 2 можна констатувати, що деякі з цих характеристик взаємодіють одне з одним, що підтверджує нашу гіпотезу про можливість узагальнення окремих характеристик на рівні певних завдань та їх подання у стандартах або інших документах. Це сприятиме кращому розумінню та підвищить якість виконання завдань.

Порівняльний аналіз на прикладі послуги з оцінки (перевірка) ефективності (відповідності) систем управління персоналом дозволить виявити наступні проблемні питання, які можна екстраполювати і щодо іншої видової характеристики завдань з надання впевненості:

– неоднозначність термінологічного апарату (напр., оцінка ефективності управління персоналом / кадровий аудит);

– наявність різних концепцій стосовно сутності та оцінки ефективності в межах певного завдання;

Таблиця 2 – Матриця ідентифікації предметних характеристик завдань з надання впевненості (які не є аудитом чи оглядом), розроблена авторами

№	Склад послуг	Форма							Характеристика			
		фінансові результати або умови не фінансові результати або умови	фізичні характеристики системи і процеси	поведінка	якісна	кількісна	об'єктивна	суб'єктивна	історична	прогнозна		
Завдання з надання впевненості												
1	аудит історичної фінансової інформації, зокрема фінансової звітності	+		+	+		+	+	+	+		
Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації												
1	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) системи внутрішнього контролю (аудиту)		+		+		+	+	+	+		
2	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) використання виробничих потужностей	+	+	+	+		+	+	+	+		
3	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) функціонування системи управління;		+		+	+	+		+	+		
4	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) системи матеріального стимулювання та оплати праці персоналу	+			+		+	+	+	+		
5	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) систем управління персоналом		+		+	+	+		+	+		
6	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) інформаційних систем (технологій)		+	+	+		+		+	+		
7	оцінка (перевірка) ефективності систем інформаційної безпеки діяльності підприємств		+	+	+		+		+	+		
8	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) систем корпоративного управління	+	+		+		+	+	+	+		
9	оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) систем корпоративного управління	+	+				+	+	+	+		
10	оцінка (перевірка) відповідності управлінських рішень або окремих господарських операцій вимогам законодавства		+		+		+	+	+	+		
11	економічні експертизи (у тому числі судова за наявності відповідної атестації судового експерта)	+						+	+	+		
12	оцінка вартості активів (у тому числі незалежна за наявності кваліфікаційного свідоцтва оцінювача)	+						+	+	+		
13	оцінка (тестування) надійності системи бухгалтерського обліку	+	+		+		+		+	+		
14	оцінка (тестування) відповідності рівня професійних знань персоналу, задіяного у фінансово-господарській діяльності		+				+	+	+	+		
15	здійснення на замовлення розрахунків (економічний, фінансовий, стратегічний та інші види аналізу) для оцінки стану та результатів господарської діяльності	+	+					+	+	+	+	
16	перевірка прогнозової фінансової інформації	+	+					+	+	+	+	
17	інші завдання, які виконуються як завдання з надання впевненості	<i>Не ідентифікуємо через відсутність конкретизації у нормативних документах предмету завдання</i>										
18	інші завдання, які виконуються як завдання з надання впевненості	<i>Не ідентифікуємо через відсутність конкретизації у нормативних документах предмету завдання</i>										

– наявність можливої необізнаності представника клієнта з параметрами ефективності, що вимагатиме від фахівця-практика прийняття власних рішень (суджень) та ініціатив з ідентифікації результируючих показників ефективності. В контексті цього значимо, що Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості вказує на те, що оцінка або визначення предмета перевірки на основі власних очікувань, суджень або досвіду фахівця-практика не вважатимуться належними критеріями [2, с. 13];

– визначення вимог до завдання передбачає участь визначених користувачів або їх представників із фахівцем-практиком та відповідальною стороною (і замовником, якщо вони різні), що може супроводжуватись низьким рівнем обізнаності та компетентності з боку користувача (замовника);

– ускладнення процесу ідентифікації предмету перевірки, що збільшує ймовірність відмови від завдання у зв'язку з підвищеним ризиком не якісного виконання завдання з надання впевненості;

– значний обсяг застосування професійного судження фахівця-практика в процесі визначення відносної важливості кожної характеристики для певного завдання.

Вищенаведене дає підстави стверджувати про необхідність проведення подальших досліджень критеріїв оцінки або визначення предмета перевірки, що має знайти відображення на рівнях стандартизації завдань з надання впевненості з боку професійних організацій Аудиторської палати України зокрема.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Видання 2014 р.]. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015.- Режим доступу до рес.: <http://www.ari.com.ua>
2. Концептуальна основа завдань з надання впевненості 3000. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина 2. [Видання 2014 р.]. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015.- Режим доступу до рес.: <http://www.ari.com.ua>
3. Аудит: підручник / [О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.]; за аг. ред. проф. ОА. Петрик.- К.: КНЕУ, 2015.-498 с.
4. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 р., № 538-р.
5. Про результативні показники бюджетної програми: наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 р. № 1536
6. Про затвердження Примірних переліків результативних показників бюджетних програм: наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 15.
7. Гіряк О.М. Менеджмент: [навч. посіб.] / О.М. Гіряк. – Л.: «Новий світ 2000», 2008.-352 с.
8. Самчинська Я. Б.Методи оцінки ефективності і контролю інформаційних систем і технологій компаній при викладанні дисципліни «Управління інформаційними технологіями» /Я. Б. Самчинська // Інформаційні технології в освіті. - 2014.- № 21.-с.61-76
9. Балабанова Л.В. Управління персоналом: [підручник] / Л.В. Балабанова, О.В. Сардак.- К.: Центр учбової літератури, 2011.- 468 с.
10. Мурашко М.І. Менеджмент персоналу: [навч. практич. посіб.] / М.І. Мурашко.-К.: Т-во «Знання», КОО, 2002.- 311 с.

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНЕ СЕРЕДОВИЩЕ УПРАВЛІННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

А.Ю. Шахно

кандидат економ. наук, доцент кафедри економіки, організації та управління підприємствами

Н.В. Кравченко

**кандидат економ. наук, доцент кафедри економіки, організації та управління підприємствами
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Глобальні виклики і загрози, загострення конкуренції на світових ринках, формування економіки знань призвели до переосмислення шляхів та джерел забезпечення конкурентоспроможності як на мікро-, так і на макrorівні. Основним фактором економічного розвитку та нарощування конкурентоспроможності стає людський капітал, з якісними змінами якого пов'язані: формування власних конкурентних переваг; позитивне сприйняття, використання і створення знань та інновацій; мінімізація ризиків, що інтенсивно поширюються зі зростанням конкуренції; підвищення адаптивності до динамічно змінюваних умов діяльності. Водночас все більшого значення набувають соціокультурні та гуманітарні якості в підвищенні конкурентоспроможності, зокрема, почуття колективізму, ширість, лояльність, комунікабельність, цінності, толерантність, соціальна відповідальність. Для України на етапі формування інноваційної моделі розвитку, надзвичайно важливо усвідомити вирішальну роль людського капіталу, оскільки перешкодою для такої модернізації може бути відсутність кадрів відповідного рівня підготовки.

Одним з найдієвіших важелів впливу на людський капітал є інституціональне середовище, під яким розуміємо сукупність формальних і неформальних правил та норм, а також чинників, що забезпечують їх дотримання (виконання). Формальні інститути визначаються у вигляді офіційно прийнятих правових норм, які накладають певні обмеження на діяльність господарюючих суб'єктів і одночасно стимулюють їх до тих чи інших дій. Неформальні – відбивають конвенціональні норми поведінки, що складаються на основі менталітету, системи традиційних цінностей, звичок. Формальні й неформальні норми перебувають у взаємодії. Важливим складником інституціонального середовища є проектування інститутів, що свідомо створюються на основі виявлення реальної потреби в них і є засобом розв'язання проблеми, упорядкування взаємин, визначення рівня невизначеності тощо. Нехтування принципами інституціонального проектування призводить до інституціональної пастки, тобто спотворену форму інституту, у якій інституційні відносини зумовили вектор розвитку, несприятливий безпосередній реалізації їхньої сутності [1, с. 42]. Отже, під інституціональним середовищем управління людським капіталом необхідно розуміти певним чином упорядковану систему інститутів та інституцій (формальних (інститути) і неформальних (інституцій) норм і правил) та інституційні технології (генерування і/ або імпорт нових інститутів), які забезпечують розвиток кількісно – якісних характеристик працівників, єдність мети і стратегії управління. Інституціональне середовище – це динамічна система, яка під впливом зовнішніх і внутрішніх чинників зазнає трансформації політичних, правових, соціальних та інших інститутів, що, в свою чергу, віддзеркалюється в особливостях управління людським капіталом.

Уявлення про «цінності людини» в економічному розвитку відслідковуються у змінах категоріального апарату, які відображають зростання ролі людини в економічному житті, посилення комплексності підходу: «робоча сила», «трудові ресурси», «персонал», «людські ресурси», «людський потенціал» і «людський капітал». Але найповніше розкриває оцінку ролі і місця людини в економічному житті саме «людський капітал», оскільки в ньому людина розглядається в єдності економічного, соціального та індивідуального; в цій категорії комплексно вивчаються три групи рис і здібностей, які характеризують людину в процесі трудової діяльності: фізичні, інтелектуальні, психологічні; погляд на знання, здібності, здоров'я як на капітал, що приносить прибуток, спричиняє необхідність інвестицій в людину за різними напрямками і на всіх рівнях; поняття «людський капітал» характеризує вільну особистість, яка є рівноправним агентом на ринку праці. Наразі немає єдиної думки щодо змістовного наповнення категорії «людський капітал» та універсальних шляхів його розвитку. Складність, багатогранність, суперечливість даної категорії і вплив цього ресурсу на забезпечення високого конкурентного статусу економік (країни, регіону, компанії тощо) спричиняють зосередження уваги як на певних характеристиках, так і на всіх проявах цього поняття. Наразі виділяють різні підходи до розкриття сутності цього явища. Відповідно до завдань нашого дослідження найбільш повне визначення людського капіталу дає О.А. Грішнова «як сукупність сформованих і розвинутих внаслідок інвестицій продуктивних здібностей, особистих рис і мотивацій поведінки індивідів, що перебувають у їхній власності, використовуються в економічній діяльності, сприяють зростанню продуктивності праці і впливають завдяки цьому на зростання доходів свого власника і національного доходу [2, с. 17].

Виняткова роль людського капіталу у забезпеченні стійкої конкурентоспроможності, причому вирішальною умовою стають унікальні компетенції персоналу, обумовлюють необхідність побудови оптимальної системи управління людським капіталом. Зародження концепції управління людським капіталом (Human Capital Management) пов'язано зі зміною пріоритетів економічного розвитку, зростанням ролі інновацій і підвищенням значущості людського чинника забезпеченні конкурентоспроможності компанії, що висуває нові вимоги до управління людиною, зміщуючись від традиційних технологій HRM до управління інноваційним розвитком співробітників. Суть підходів до управління персоналом, людськими ресурсами і управління людським капіталом можна прослідкувати за даними наведеними в табл. 1.

Наразі виділяють різні підходи до розкриття сутності управління людським капіталом. Так, Шкода Т.Н. наукові підходи до управління людським капіталом розглядає в рамках управління персоналом (економічний підхід, органічний підхід гуманістичний підхід), розглядаючи гуманістичний підхід як базовий в управлінні людським капіталом в межах якого робиться акцент на розвиткові руху за компетентність [3]. Кірдіна О.Г зазначає, що процес управління людським капіталом складається з двох взаємозалежних управлінських впливів: інвестування в людський капітал (розвиток базового людського капіталу) та управління розвитком людського капіталу [4, с. 377]. Петрова І. акцентує увагу на стратегічному підході, який полягає в подоланні розриву між наявними та бажаними компетенціями, потрібними для досягнення стратегічних цілей компанії [5, с. 26]. Зазначені підходи є цінними в дослідженні управління людським капіталом, проте поза увагою залишаються умови (середовище), які чинять позитивний і / або негативний вплив на цей процес.

**Таблиця 1 – Порівняльна характеристика
управління персоналом і управління капіталом**

№	Елементи системи управління	Зміст елементів при управлінні персоналом	Зміст елементів при управлінні капіталом
1	Ресурси організації	Фізичний капітал; Грошовий капітал	Людський капітал; Фізичний капітал; Грошовий капітал
2	Витрати на персонал	Поточні витрати	Довгострокові інвестиції
3	Залучення персоналу	Матеріальні стимули	Самореалізація, оплата праці, рента від використання унікальних компетенцій
4	Форми навчання	На робочому місці	Всі форми, в т.ч. загальна освіта
5	Стиль керівництва	Авторитарний	Гомоцентричний
6	Організація праці	Індивідуальна	Індивідуальна, групова (автономні бригади, робота в команді)
7	Мотивація	Домінування матеріального стимулювання	Поєднання економічних, соціальних, морально-психологічних стимулів, мотивів високого рівня
8	Планування (термін)	Короткостроковий	Довгостроковий
9	Функції кадрових служб	Переважно облікові	Переважно аналітичні та організаційні

На нашу думку, управління людським капіталом – це комплексна соціально-економічна категорія, що відображає не тільки процес формування, використання і розвитку людського капіталу, але і створення інституціональних умов для ефективної реалізації цієї триєдиної задачі. З огляду на такий підхід, управління людським капіталом доцільно визначити як сукупність науково – методичних прийомів, інструментів, форм, направлених на кількісне збільшення і якісне вдосконалення елементів людського капіталу, спрямованих на формування унікальних компетенцій як основи конкурентних переваг та умов їх розширеного відтворення.

Застосування інституціонально-компетентнісного підходу дозволяє врахувати психологічний ефект оцінки персоналу (моделювання необхідного трудового поведінки) поряд з ефектами економічним (поліпшення фінансових і комерційних показників організації), соціальним (підвищення задоволеності результатами праці як персоналу, так і роботодавця) та іншими. Оскільки під час застосування інституціонально-компетентнісного підходу, як правило, розробляється та використовується система оцінки людського капіталу підприємства, то також має місце застосування системного підходу до управління людським капіталом і ґрунтуватися на таких основних положеннях:

- система управління людським капіталом – це планомірна дія взаємопов'язаних нормативно-правових, економічних, організаційних, соціальних заходів зі створення умов для ефективного формування використання і розвитку людського капіталу підприємства;

- людський капітал слід розглядати на трьох рівнях управління в комплексі (індивід, підприємство, держава, що дає повне уявлення про процеси формування, використання та розвитку й сприяє своєчасному спрямуванню заходів щодо підвищення ефективності процесу управління) як динамічну систему, яка постійно розвивається і наповнюється елементами якісно нового змісту;

- система управління людським капіталом організації є відкритою системою, яка, з одного боку, зазнає впливу змін у зовнішньому середовищі, а з іншого – сама спричиняє вплив на це середовище;

– формування людського капіталу здійснюється синергетичною взаємодією потенціалів працівників через систему планування, відбору, оцінки, ефективної організації, мотивації і розвитку персоналу.

Процес управління людським капіталом складається з трьох взаємозалежних управлінських впливів:

1) управління формуванням людського капіталу – удосконалення кількісної і якісної структури людського капіталу, зокрема за рахунок інвестицій; впровадження форм і типів професійного навчання в організаціях; пошук, відбір і найм персоналу, що дозволяє досягти цілей, які ставить перед собою підприємство;

2) управління використанням людського капіталу, яке здійснюється через гідну оплату праці, зайнятість в т.ч. застосування аутсорсингу, аутстафіngu, лізингу людських ресурсів, аутплейсменту, використання гнучких форм організації робочого часу, соціальне партнерство, що дозволяє максимально використати потенціал людського капіталу і підвищити рентабельність персоналу як результативний показник діяльності підприємства;

3) управління розвитком людського капіталу – приріст, збагачення і удосконалення елементів людського капіталу, шляхом формування мотиваційного механізму, соціалізації інвестиційних проектів, подолання бідності.

Слід відзначити, що результативність управління людським капіталом залежить від формування і використання інституціональних інструментів управління, серед яких доцільно виділити наступні: нормативно-правові, соціально-економічні, демографічні, організаційні, матеріальні, історичні, природні.

Одним з основних інструментів управління людським капіталом є інвестування, яке відбувається на трьох рівнях: особистісному (індивідуальному), мікрорівні (корпоративному), макрорівні (національному, державному). Як показують дослідження, наразі теорія інвестицій у людський капітал є достатньо розроблена, проте існують розбіжності у підходах до їх класифікації, у визначенні форм, напрямків, інструментів, що і ускладнює розвиток даного виду капіталу та не враховує всіх його складових у інвестиційній політиці на всіх рівнях.

Формування та розвиток людського капіталу на макрорівні забезпечується шляхом фінансування освіти, охорони здоров'я, культурного розвитку, захисту інтересів та прав людини. Початкове формування людського капіталу відбувається завдяки первинній освіті, яка передусім є інтелектуальною складовою людського капіталу та в подальшому сприяє якості сприйняття нових знань, умінь та навичок завдяки професійно-технічній та вищій освіті. Крім того, на макрорівні відбувається формування нових вимог до людського капіталу, що стає поштовхом до сталого підвищення рівня знань, умінь, навичок та поведінкових характеристик як окремим індивідом шляхом самостійного розвитку своїх професійних та особистісних якостей, так і підприємством, яке має постійно підвищувати рівень людського капіталу своїх працівників для ефективного функціонування в ринкових умовах.

З усіх видів інвестицій у людський капітал найважливішими є вкладення в охорону здоров'я, загальну і професійну освіту. Для аналізу стану людського капіталу в Україні та для порівняння рівня його розвитку із розвиненими країнами світу скористаємося показниками (табл. 2).

Таблиця 2 – Основні показники динаміки інвестицій в людський капітал в Україні, млн. грн.

Показники \ Період, рік	2005	2010	2011	2012	2013	2014
Освіта	26801,8	79826,0	86253,6	101560,9	105538,7	100109,5
Темп приросту, %	x	197,8	8,1	17,7	3,9	-5,1
Охорона здоров'я	15476,5	44745,4	48961,6	58453,9	61568,8	57150,1
Темп приросту, %	x	189,1	9,4	19,4	5,3	-7,2
Духовний та фізичний розвиток	3449,8	11525,4	10754,9	13639,6	13661,2	13857,7
Темп приросту, %	x	234,1	-6,7	26,8	0,2	1,4
Соц. захист та соц. забезпечення	39940,2	104534,9	105434,8	125306,9	145062,6	138004,7
Темп приросту, %	x	161,7	0,9	18,8	15,8	-4,9

Джерело: складено авторами за даними [6]

Водночас інвестиційні витрати в людський капітал в Україні надто низькі: про це свідчать як абсолютні, так і відносні показники (табл. 3).

Таблиця 3 – Інвестиційні витрати в людський капітал протягом 2008–2013 рр., % до ВВП

Країна \ Період, рік	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Україна	7,7	9,2	8,5	7,8	8,6	8,8
Польща	11,8	12,29	12,11	12,04	11,69	11,84
Німеччина	15,19	16,32	16,32	16,33	16,25	16,72
Франція	16,53	17,22	17,45	17,38	17,29	17,55
США	20,99	21,34	21,82	22,85	22,68	23,41

Джерело: складено авторами за даними [7]

У 2008–2013 рр. частка інвестицій у людський капітал в Україні була удвічі нижчою, ніж у європейських країнах, і майже утричі, ніж у США. Також варто врахувати, що ВВП цих країн перевищує український в рази.

Одним із показників, що характеризує ступінь розвитку людського капіталу на рівні держави, є індекс людського розвитку (ІЛР), який щорічно представляється в доповіді ООН. Розраховується на базі трьох головних вимірів рівня розвитку тієї чи іншої країни, а саме: очікувана тривалість життя населення, рівень охопленості освітою та рівень життя. Динаміка індексу людського розвитку України показана на рис. 1.

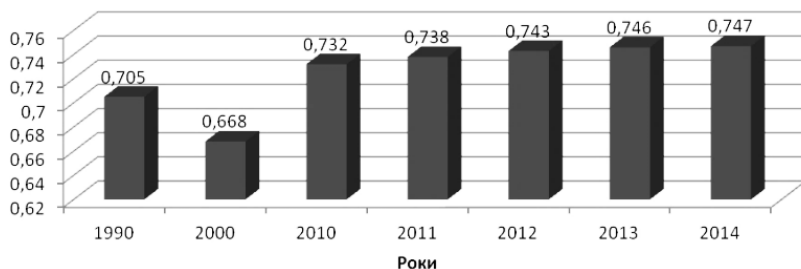


Рис. 1 – Динаміка значення індексу людського розвитку в Україні за період 1990–2014 рр. (складено авторами за даними [8])

У доповіді про людський розвиток зазначено, що індекс людського розвитку (ІЛР) України за 2014 рік дорівнює 0,747 – цей показник належить до категорії високого рівня людського розвитку – що ставить країну на 81 позицію з 188 країн і територій. За період з 1990 до 2014 року значення ІЛР України зросло з 0,705 до 0,747. Але необхідно підкреслити, що високе значення показника ІЛР в Україні виключно за рахунок високого рівня освіти.

Лідери індексу людського розвитку за 2014 рік (доклад про людський розвиток Програми розвитку ООН в 2015 році) – Норвегія (0,944), Австралія (0,935), Швейцарія (0,930), Данія (0,923), Нідерланди (0,922), Німеччина (0,916) та ін. [8].

Отже, активну роль в управлінні людським капіталом виконує держава, що в узагальненому вигляді представлено на рис. 2.

У ділових і наукових колах все міцніше утверджується підхід, згідно якого найефективнішим виробником людського капіталу є підприємство. У зв'язку з цим особливої уваги потребує управління людським капіталом на мікрорівні (корпорація, підприємство, організація), оскільки вирішальною умовою конкурентоздатності підприємства, формування його конкурентних переваг на основі унікальних компетенцій є кваліфікований, той, що постійно навчається, відповідальний працівник, зацікавлений в результатах виробництва, забезпечений цікавою і надійною роботою. Процес управління людським капіталом на мікрорівні доцільно досліджувати з двох позицій. З одного боку, підприємство є споживачем людського капіталу, використання уже набутих професійних знань та особистісних якостей, а з іншого – на підприємстві формується та розвивається людський капітал шляхом збільшення нових ключових компетенцій, які необхідні працівнику для займання конкретної посади. Підвищення рівня компетенцій, якими уже володіє працівник, здійснюється на основі професійного навчання, підвищення кваліфікації, набуття професійного досвіду. Фоми і типи професійного навчання, які можуть бути використані в управлінні людським капіталом на мікрорівні в узагальненому вигляді подані на рис. 3.

Світовий досвід показує про постійне збільшення витрат на оновлення знань, професійних навичок та умінь працівників. Так, у США витрати на професійне навчання кадрів перевищують 100 млрд дол., у Великій Британії витрати на проведення професійного навчання становлять 3,6% ВВП, у Франції середні витрати підприємств на підвищення рівня кваліфікації працівників – 3% фонду заробітної плати і продовжують зростати. Періодичність професійного навчання працівників у розвинених країнах становить не більше трьох років (в Японії – 1–1,5 року) [10, с. 13]. Українські ж реалії в сфері професійного розвитку персоналу далеко не оптимістичні. За даними Державного комітету статистики у 2014 році тільки 9,4% облікової кількості штатних працівників були охоплені системою підвищення кваліфікації (для порівняння в 2013р. – 9,9%). Витрати на професійне навчання персоналу на виробництві становлять близько 1% від фонду заробітної плати, а періодичність підвищення кваліфікаційного рівня працівників – у середньому 11 років. Незначні масштаби підвищення рівня кваліфікації персоналу доповнюються скороченням кількості працівників, навчених новим професіям (в 2014р. в Україні новим професіям навчалися всього 1,8% від облікової кількості штатних працівників) [6]. Це при тому, що за даними міжнародних експертів, 10 найбільш затребуваних у 2010 році професій у 2004 році не існували.

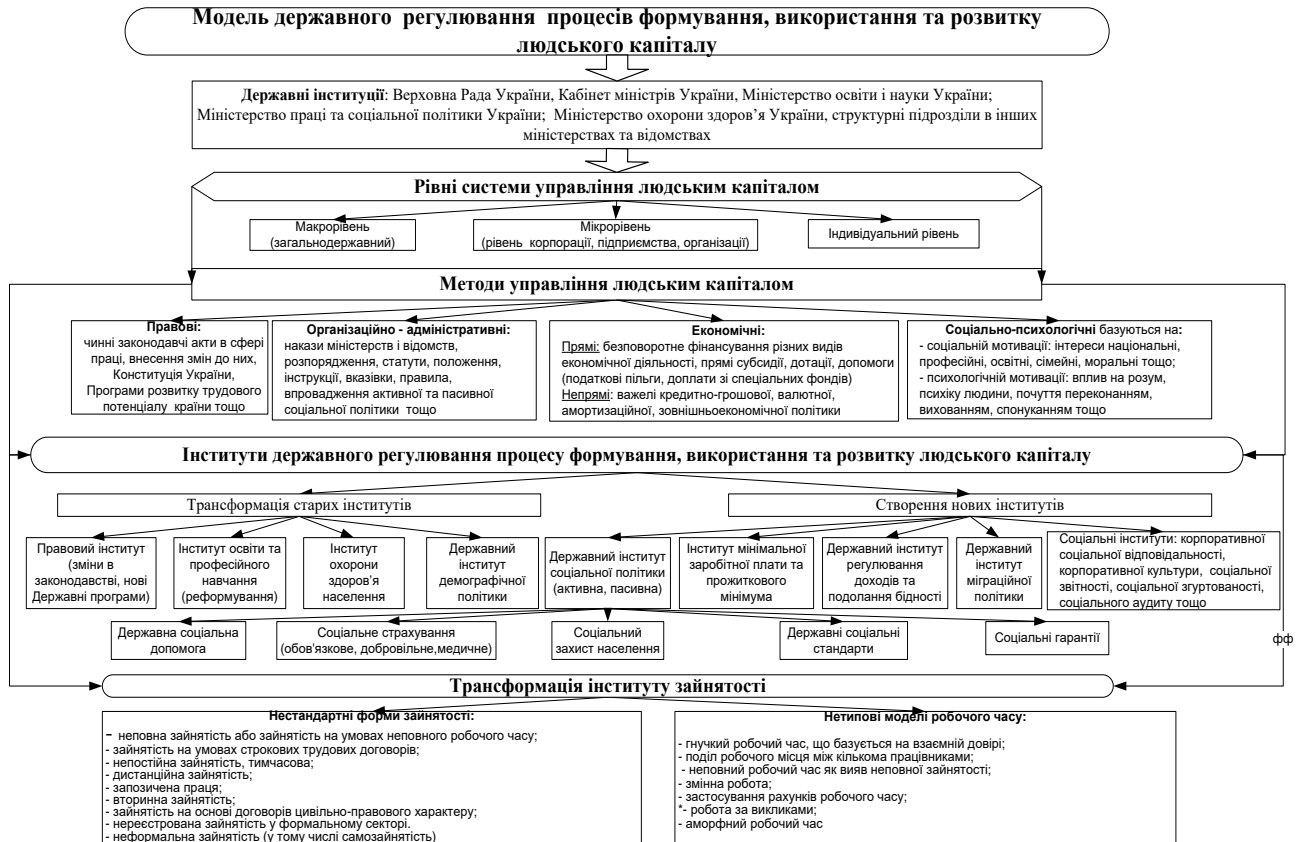


Рис. 2 – Модель державного регулювання процесів формування, використання та розвитку людського капіталу (складено авторами)



Рис. 3 – Форми та типи професійного навчання на мікрорівні (складено авторами на основі [9])

Система освіти, професійної підготовки в Україні має особливості, які є перешкодою у формуванні і розвитку людського капіталу, а саме: навчання людей, постійне оновлення знань, кваліфікаційне зростання не стало необхідною потребою; професійна освіта зорієнтована на вузького спеціаліста, малоздатного до професійної мобільності та творчої поведінки; недостатня участь бізнесу в освітніх процесах тощо.

Управління формуванням людського капіталу – це процес створення продуктивних здібностей людини за допомогою інвестицій (кошти, ресурси, час, сили) у конкретні процеси життєдіяльності. Проте, інвестування - це передумова виробництва людського капіталу, але не саме виробництво, яке здійснюється в процесі активної діяльності людини, в якій майбутній власник цього капіталу виступає і об'єктом, і суб'єктом, і результатом. При цьому слід підкреслити, що в період здобуття загальної та професійної освіти формується потенційний людський капітал. Якщо особа не використовує в економічній діяльності свої здібності, навички, знання тощо, то її потенційний капітал не перетворюється в реальний. Отже, поняття людського капіталу, його управління в істинному розумінні цього терміну може стосуватися зайнятого населення – саме воно використовує його в економічній діяльності та отримує дохід від його використання.

До основних форм управління використанням (реалізацією) людського капіталу слід віднести: трансформацію інституту зайнятості (в т.ч. нетипові її форми), оплату праці, соціальне партнерство, сучасні інститути використання персоналу (аутсорсинг аутстафінг, аутплейсмент, лізинг персоналу, коворкінг, кадровий аудит, HR-консалтинг та ін.).

В умовах трансформаційних змін, з появою нових інститутів на ринку праці, з розвитком нових, нестандартних форм зайнятості та моделей організації робочого часу спостерігається позитивний вплив на використання потенціалу людського капіталу шляхом зміни соціально-трудова відносин, впровадження гомоцентричної моделі управління, соціалізації праці, власності, управління на мікрорівні.

Значну роль в управлінні використанні людського капіталу виконує інститут соціального партнерства, який сприяє узгодженню та захисту інтересів найманих працівників, роботодавців за участю держави. Його метою є запобігання конфліктів, узгодження суперечностей, забезпечення балансу соціально-економічних інтересів роботодавців і працівників, гармонізація взаємовідношень між ними, підвищення рівня та якості трудового потенціалу, що в свою чергу є необхідною умовою ефективного використання людського капіталу.

В моделях соціального партнерства, які засновані на основі трипартизму, держава виступає безпосереднім учасником процесу узгодження інтересів роботодавців та представників профспілок. Держава виступає як гарант конституційних, законодавчих прав усіх сторін соціального партнерства, а також як координатор, організатор, незалежний регулятор соціально-трудових відносин. Вона реалізує ці функції через надання чинності законодавчим та нормативним актам, ініціює розвиток соціального партнерства, здійснює ухвалення державних програм щодо удосконалення соціально-трудових відносин, бере участь у підготовці та підвищенні кваліфікації кадрів, координує наукові дослідження в сфері праці [11, с.135].

Становлення партнерських відносин між державою, бізнесом і найманими працівниками має здійснюватися також на основі формування ефективного механізму соціальної відповідальності бізнесу, який сприяє формуванню та нарощуванню людського капіталу, зростанню ефективності мотивації працівників.

Потенціал людського капіталу реалізується завдяки гідній оплаті праці, оскільки мотивація економічної активності започаткована у матеріальній площині. Заробітна плата є потужним джерелом формування, функціонування та нагромадження людського капіталу. Політика оплати праці в Україні не сприяє розширеному відтворенню робочої сили, оскільки більше орієнтована на виживання, що призводить до гальмування процесів модернізації економіки на всіх рівнях.

Порівняльна характеристика номінальної та реальної заробітної плати представлена в табл. 4.

Таблиця 4 – Динаміка середньомісячної номінальної та реальної заробітної плати

Показники Рік	Номінальна заробітна плата, грн	Відсотки до попереднього року		
		номінальна заробітна плата, %	реальна заробітна плата, %	відхилення реальної заробітної плати до попереднього року, +/-
2005	806	136,7	120,3	-
2008	1806	133,7	106,3	-14,0
2009	1906	105,5	90,8	-15,5
2010	2239	120,0	110,2	19,4
2011	2633	117,6	108,7	-1,5
2012	3026	114,9	114,4	5,7
2013	3265	107,9	108,2	-6,2
2014	3480*	106,0	93,5	-14,7

*Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя
Джерело: складено авторами за даними [6]

Аналіз показує, що з 2005 по 2014р. спостерігається стійка тенденція до зменшення реальної заробітної плати, її відхилення від номінальної в бік зменшення. Так, найбільше падіння реальної заробітної плати відзначається у кризові періоди 2008–2009 рр. (-15,5%), та у 2014 р. (-14,7%), що не сприяє повній реалізації людського

капіталу, оскільки задовольняє потреби нижчого рівня, позбавляючи повноцінних стимулів до творчої праці.

Характерними інструментами реалізації потенціалу людського капіталу виступають аутсорсинг, аутстафінг, коворкінг, лізинг персоналу, які відносяться до основних видів запозиченої праці як у вітчизняній, так і в зарубіжній практиці.

Сутність інституту аутсорсингу полягає в тому, що організація передає одну або кілька своїх непрофільних функцій іншій сторонній організації на підставі цивільно-правової угоди. Працівники перебувають у штаті організації-надавача персоналу, але виконують свої трудові функції, обслуговуючи організацію-замовника персоналу.

Аутстафінг – процес прийому компанією на роботу спеціаліста, який працює у клієнтській компанії. Відповідальність несуть обидві сторони, а формальну роботу (оформлення трудової книжки, відрахування податків) бере на себе аутсорсингова компанія.

Лізинг людських ресурсів – оренда персоналу на довгостроковій основі. Компанія-наймач оплачує тільки послуги агентства-лізингодавця, не пов'язуючи себе зі співробітником жодними юридичними відносинами. Спеціаліст залишається в штаті компанії-лізингодавця.

Коворкінг – це нова модель організації роботи людей, найчастіше фрілансерів, з різним типом зайнятості у єдиному робочому просторі для своєї професійної діяльності (це може бути колективний офіс). Коворкінги характеризують гнучка організація робочого простору, учасники залишаються вільними і незалежними. На відміну від роботи вдома мають можливість спілкуватися, обмінюватися ідеями та допомагати один одному.

Лізинг людських ресурсів – оренда персоналу на довгостроковій основі. Лізинг передбачає тимчасове залучення персоналу зі сторони з попереднім їх підбором і навчанням та передачу з кадрової агенції в розпорядження іншого фактичного роботодавця фахівців необхідної кваліфікації та профілю для виконання певних функцій на користь цієї організації. Спеціаліст залишається в штаті компанії-лізингодавця. Це новий вид бізнесу, який приносить прибуток і забезпечує ринок праці кваліфікованими працівниками.

Невіддільною частиною корпоративної культури у розвинутих країнах є аутплейсмент. Це комплекс заходів, спрямованих на надання допомоги скороченим працівникам у працевлаштуванні та адаптації за допомогою спеціалізованих агенцій шляхом надання консультацій та інформаційної підтримки щодо пошуку нового місця роботи. Ця послуга полягає у допомозі у процесі працевлаштування (оцінювання, уточнення, планування дій, пов'язаних з пошуком роботи, опрацювання резюме, підготовка до співбесіди, психологічна підтримка, ресурсна допомога, консультаційний супровід під час пошуку роботи). Працівник отримує інформацію про ринок праці, його цілеспрямовано просувають кар'єрними сходами цікавих йому компаній, допомагають пройти усі етапи відбору [9, с. 136].

Одне із чільних місць в підвищенні якості людського капіталу корпорацій належить кадровому консалтингу (або HR-консалтинг), який передбачає надання допомоги у вигляді консультаційних кадрових послуг: рішення з питань підвищення кваліфікації і управління кадрами, оцінка висококваліфікованих кадрів; планування трудових ресурсів, розробка та впровадження системи атестації кадрів, аутсорсинг кадрового діловодства; розробка систем мотивації (заохочення) персоналу; консалтинг у галузі конфліктології, оцінка ефективності системи матеріального стимулювання та оплати

праці персоналу і систем управління людським капіталом, кадровий аудит (експертна оцінка відповідності кадрового потенціалу компанії її цілям і стратегіям), формування корпоративної культури тощо.

Все більшого поширення набуває навчальний консалтинг, який здійснюється у формі проведення тренінгів, семінарів, конференцій, курсів, запровадження методів ділової та ролевої гри, методу майстер-класу тощо.

Отже, в сучасних умовах трансформаційних перетворень зазначені інструменти сприяють підвищенню якості та конкурентоспроможності людського капіталу, ефективному його використанні як на мікро-, так і на макрорівні.

Специфіка людського капіталу й інвестицій у нього проявляється передусім у тому, що він не може формуватися і розвиватися без безпосередньої участі (без втрати часу і сили) його майбутнього власника. Тому необхідною умовою ефективного управління розвитком людського капіталу на будь-якому рівні є раціональне розуміння і прихильне ставлення до нарощування людського капіталу з боку його майбутніх власників. Потреба у забезпеченні конкурентних переваг, прибутковості, збільшення національного багатства створюють економічний інтерес роботодавця і держави і розвитку людського капіталу. Базуючись на такому розумінні, управління розвитком людського капіталу має включати модель взаємодії інтересів держави, роботодавця, індивідуума у розширеному відтворенні людського капіталу. Слід особливо звернути увагу на мотивацію на особистісному рівні, що є дуже важливою і необхідною умовою для того, щоб процес формування, використання і розвитку людського капіталу мав цілком завершений характер. У такому процесі відбувається якісне оновлення людського капіталу, при якому підвищення рівня знань і практичних навичок супроводжується розвитком можливостей їх практичної реалізації. За рахунок цього збільшуються індивідуальні доходи власників людського капіталу, зростає прибутковість підприємства та національний дохід країни, оскільки якісні складові людського капіталу, які дістають застосування у повсякденному практичному житті: 1) підвищують індивідуальну продуктивність праці людини; 2) розвивають у людини ділові навички і підприємливість, здатність приймати раціональні рішення; 3) підвищують чутливість до сприйняття нових наукових розробок; 4) розвивають інтелект та індивідуальні здібності до генерування нових технологічних ідей та раціональної організації виробництва відповідно до конкретних умов господарювання. Отже, за рахунок цих ключових факторів прогресу, закладених у самій людині, можна створити нову економічну основу сталого розвитку (економічного, екологічного та соціального), який може підтримуватися протягом тривалого часу.

Реалізація мотиваційної моделі розвитку людського капіталу має базуватися на наступних принципах. По-перше, докорінній зміні ставлення до людини, віднесення її до ресурсу ключового значення. Завдяки впровадженню в практику такого ставлення до робочої сили японські і європейські компанії в конкурентній боротьбі з американськими фірмами зміцнили свої позиції. В зв'язку з цим на фазі виробництва робочої сили відбулися значні зміни: починаючи з перегляду всієї системи підготовки фахівців і робітників і закінчуючи змінами системи трудових відносин. По – друге, забезпечення відповідності освітнього рівня працездатного населення та рівня його доходів, що сприятиме мотивації до здобуття високої освіти і трансформації освітнього потенціалу повною мірою у людський капітал. У масовій свідомості населення має

бути сформована стійка внутрішня потреба мати високий рівень культури і освіти. Це можливо лише тоді, коли заробітна плата, професійний та суспільний статус особи, її матеріальний добробут залежатимуть від освітньо-кваліфікаційного рівня. На жаль, в Україні поки що взаємозалежність між вказаними параметрами реалізується далеко не завжди. Тому необхідно забезпечити отримання адекватної віддачі від людського капіталу. По-третє, стимулювання роботодавців до здійснення інвестицій у безперервне підвищення кваліфікації та перепідготовку персоналу. Це пов'язано із швидким старінням знань, досвіду, майстерності. Якщо раніше вищої освіти було достатньо для 20-25 років практичної діяльності, то нині оптимальний термін ефективності дорівнює 5-7 років, а в галузях, що визначають науково-технічний прогрес 2-3 роки. Дослідження стану цього питання в Україні приводить до невтішних висновків. По-четверте, забезпечення співпраці між навчальними закладами та роботодавцями в процесі підготовки кадрів. Це сприятиме не тільки підвищенню якості освіти, але й удосконаленню структури підготовки кадрів відповідно до потреб економіки. По-п'яте, формування активної поведінки особи, відроджувати та розвивати її здатності до конкуренції, стверджувати принципи самостійності та самовідповідальності, розвивати прагнення до самореалізації. Це потребує зміни акцентів виховання: не покірливих і слухняних, а активних, ініціативних, амбітних членів суспільства.

З огляду на дослідження інституціональних умов, які впливають на формування, використання та розвиток людського капіталу, нами запропонована інституціональна модель управління людським капіталом (рис. 4).

Модель включає інструменти, напрямки, результати впливу інституційних чинників на систему управління людським капіталом.

Таким чином, центром стратегії управління розвитком людського капіталу повинна стати людина. Ця стратегія має служити інтересам громадянина, підприємства, країни. На мікрорівні слід більше приділяти уваги таким чинникам розвитку: участі людського капіталу в розробленні стратегії підприємства; впровадження концепції «організації, що навчається» та пропаганді безперервної освіти; впровадження в корпораціях модель професійних компетенцій «ключових працівників», які мають найвищі показники результативності та авторитет в колективі; застосовувати політику Talent Management – залучення й утримання перспективних талановитих фахівців; проводити інноваційну мотиваційну політику; запровадження програми розвитку для кожного працівник, створення внутрішнього кадрового резерву; проведення діагностики компетенцій персоналу підприємства, необхідного для успішного стратегічного розвитку підприємства; розробка інвестиційних програм в людський капітал та визначення інструментів їх реалізації; зміцнення зв'язків з іншими компаніями з й освітніми структурами з навчання і тренінгу; приділяти увагу розвитку глобального складу мислення; бенчмаркінгу людського капіталу; впровадженню корпоративної соціальної відповідальності; аналізу і постійному вдосконаленню організаційної культури.

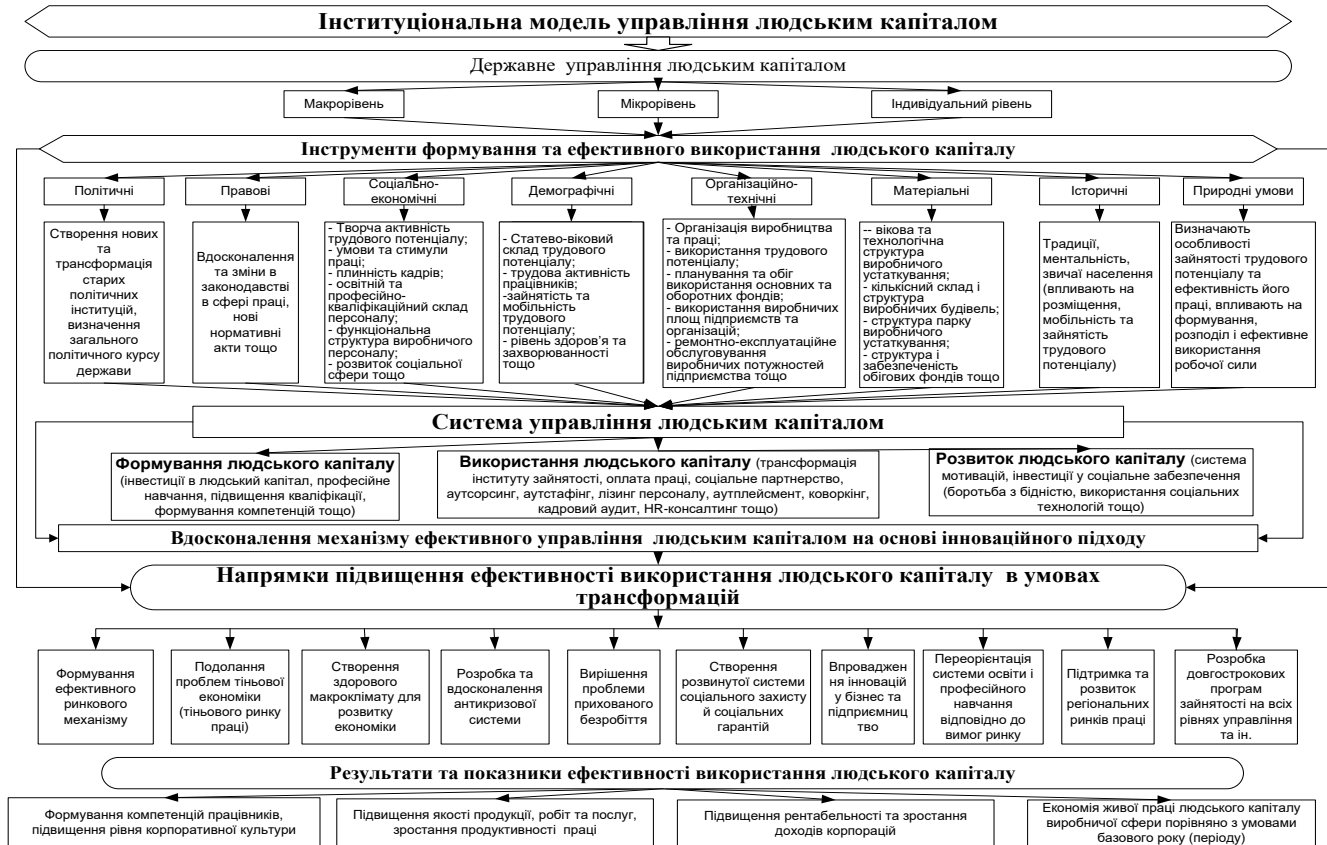


Рис. 4 – Інституціональна модель управління людським капіталом (складено авторами).

Важливе місце в управлінні розвитком людського капіталу на макрорівні займає соціальне забезпечення (виплата мінімального рівня заробітної плати, її індексація згідно з прожитковим мінімумом; задоволення освітньо-культурних потреб та підтриманню належного рівня охорони здоров'я з метою всебічного розвитку особистості; вирівнювання рівнів життя окремих категорій населення тощо). Головною перешкодою у розвитку людського капіталу є бідність, подолання якої має здійснюватися не стільки за рахунок державної підтримки малозабезпечених, скільки на основі більш активних заходів, зокрема забезпечення працюючих громадян або безробітних робочими місцями, комфортними умовами праці та гідною оплатою праці, організація навчання та підвищення кваліфікації тощо.

Список використаних джерел

1. Інституційні засади формування економічної системи України: теорія і практика:[монографія]/ З. Ватаманюк, С. Панишин, О. Дорош, Н. Гнатюк; за ред. З. Ватаманюка.- Львів: Новий Світ, 2000, 2005.- 648с.
2. Грішнова О.А. Людський капітал: формування в системі освіти і професійної підготовки:[монографія] / О.А. Грішнова – К.: Т-во "Знання", КОО, 2001. – 254 с.
3. Шкода Т.Н. Наукові підходи до управління людським капіталом підприємства / Т.Н. Шкода // Вісник Донецького університету. Серія В: Економіка і право. Спеціальний випуск. - 2012. – Т.1. – С. 296-299.
4. Кірдіна О.Г. Завдання системи управління людським капіталом підприємства / О.Г. Кірдіна // Вісник економіки транспорту і промисловості. - 2013. - № 42. – С.375 – 378.
5. Петрова І. Обґрунтування стратегічного підходу до управління людськими ресурсами організації / І.Петрова // Україна:аспекти праці – 2011. - №1. – С.25- 30.
6. Державна служба статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ11_u.htm.
7. Гізело О.І. Інвестиції в людський капітал як умова соціального розвитку України / О.І. Гізело // Ринок праці та зайнятість населення. – 2015. – 1(42). - С. 11-14.
8. Доповідь про людський розвиток за 2015 рік/ Програма розвитку ООН [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://hdr.undp.org/en>
9. Ларіна Я. Розвиток людського капіталу в умовах глобалізації: [монографія]/Я. Ларіна, О. Брацлавська. – К.: ВЦ «Академія», 2012. – 248 с.
10. Пархоменко В.Д. Концептуальні підходи щодо перепідготовки кадрів з питань інтелектуальної власності / В.Д.Пархоменко, О.В.Пархоменко, Г. Н. Сердюк, С.М. Болелій // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності: Збірник наукових праць. – Маріуполь: ПДТУ, 2008. – С.12-15.
11. Колот А.М. Соціально-трудова сфера: стан відносин, нові виклики, тенденції розвитку: [монографія] / А.М. Колот. – К.:КНЕУ, 2010. – 251 с.

**РЕОРГАНІЗАЦІЯ ВИРОБНИЧОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА:
ЗАСТОСУВАННЯ ІНСТРУМЕНТАРІЮ ДІАГНОСТИКИ
В ПРОЦЕСІ УХВАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО РІШЕННЯ**

В.О. Шашко

**кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту,
Донбаська державна машинобудівна академія**

Виробничий процес становить основу діяльності кожного промислового підприємства і представляє собою сукупність взаємозалежних процесів праці та природних процесів, спрямованих на виготовлення певної продукції [1]. Даний процес неможливий без структури підприємства, від стрункості та логічності якої залежить як швидкість, так і якість роботи підприємства. Але будуючи структуру та очікуючи від неї певних результатів, насамперед необхідно визначитись – що є структурою підприємства? Які складові цієї структури як системи? Яким чином вони взаємодіють у процесі досягнення головної мети виробничого процесу? Як впливають складові цієї структури на ефективність діяльності підприємства? Як можуть бути вдосконалені?

Сукупність виробничих підрозділів (цехів, ділянок, обслуговуючих господарств та служб), які прямо або непрямо беруть участь у виробничому процесі, їхня кількість та склад визначають виробничу структуру підприємства [2]. Отже, виробнича структура підприємства становить внутрішню будову підприємства, тобто сукупність складових його взаємозалежних підрозділів (цехів, ділянок, відділень, служб, господарств, робочих місць) і комунікацій.

Основне завдання виробничої структури підприємства – забезпечити ефективну організацію виробничого процесу в просторі. Ефективність виробничої структури визначається своїми, притаманними лише їм критеріями, – надійність, ступінь використання ринкових і внутрішніх можливостей, раціональність.

Постає питання щодо того, навіщо ж удосконалювати виробничу структуру підприємства? Відповідь очевидна: підприємство, яке прагне бути конкурентоспроможним, шукає таку побудову структури підприємства, яка принесе максимальний дохід при мінімальних витратах. Але не завжди вдосконалення структури стає результатом усвідомлення недосконалості наявної, тобто існуючої, виробничої структури. Сучасні підприємства, зокрема промислові, отримали свою виробничу структуру у спадщину від підприємств, заснованих за радянських часів, коли існувала жорстка державна монополія, особливо у промисловому секторі економіки. Підприємство було "гвинтиком" централізованої господарюючої та жорстко пов'язаною з нею партійної ієрархії. Вся сфера обміну знаходилася під контролем держави, тому саме держава визначала загальну галузеву та внутрішньогалузеву організацію, яка впливала на спеціалізацію підприємств, визначаючи тим самим їхню організаційно-виробничу структуру.

В сучасній Україні більшість великих промислових підприємств має повний цикл виробництва. Це дозволяє забезпечити високий рівень надійності роботи підприємства, але зовсім не підходить для роботи на відкритому ринку, де однією з умов стабільності роботи підприємства є його гнучкість і спроможність пристосовуватися до змін зовнішнього середовища.

Досвід вітчизняних і закордонних підприємств показує, що конкурентоспроможність організацій у ринковій економіці залежить як від якості управління у сфері функціонування основних бізнес-процесів, що протікають в основному виробництві, так і від якості забезпечення й обслуговування виробничих процесів, тобто допоміжних процесів, які відбуваються у підрозділах виробничої інфраструктури промислового підприємства [3, 4].

Дослідження, які раніше проводилися в галузі виробничої інфраструктури підприємства, мали вибірковий характер, досліджуючи, переважно, одну зі сфер, віддаючи перевагу окремим питанням економіки, управління і не розглядаючи вплив удосконалення організації виробничої інфраструктури підприємства на результати діяльності підприємства взагалі.

Метою виробничої інфраструктури підприємства є досягнення головної мети виробництва шляхом забезпечення прийнятного функціонування виробничої системи в цілому і виробничої інфраструктури зокрема .

Функціонування виробничої інфраструктури промислового підприємства є складним процесом. У цьому процесі крім безпосередніх виконавців, які працюють у різних підрозділах виробничої інфраструктури, беруть участь також і інші відділи й служби підприємства, так чи інакше пов'язані з виробництвом і споживанням вироблених інфраструктурою продукції та послуг [5, 6]. Крім того, у процесі виробництва інфраструктурної продукції задіяна велика кількість різного устаткування, матеріальних ресурсів, від раціонального використання яких залежать в остаточному підсумку результативні показники діяльності виробничої інфраструктури підприємства в цілому й конкретної підсистеми виробничої інфраструктури зокрема.

Процес обслуговування основного виробництва – це сукупність взаємодіючих у часі й просторі різних елементів. Виробничу інфраструктуру промислового підприємства можна розглядати як соціально-економічну систему, що складається з сукупності взаємозалежних елементів і має особливості, які відсутні в елементів, що її складають. Зв'язки елементів, що утворюють цю систему, різноманітні за своєю природою, нестабільні, мінливі в часі як за характером, так і за інтенсивністю взаємодії елементів, що входять у систему. Зважаючи на це, виробничу інфраструктуру підприємства необхідно розглядати як складну динамічну систему, яка має ремонтну, інструментальну, енергетичну, транспортну та складську підсистеми.

Узагальнена класифікація видів організації підрозділів виробничої інфраструктури наведена на рис. 1. Кожен із видів організації підрозділів виробничої інфраструктури промислового підприємства має свої переваги та обмеження (табл. 1.).

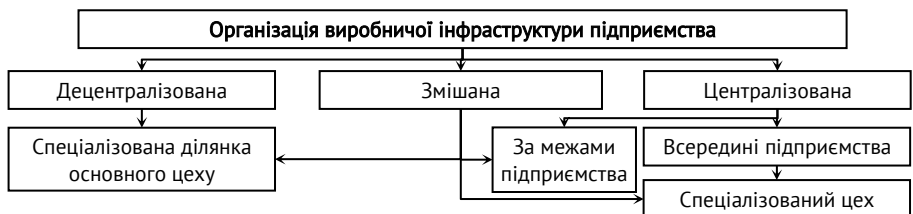


Рис. 1 – Класифікація видів організації виробничої інфраструктури промислового підприємства

Таблиця 1 – Види організації підрозділів виробничої інфраструктури підприємства

		Види організації підрозділів виробничої інфраструктури			
		Децентралізована	Змішана	Централізована	
				За межами підприємства (аутсорсинг, субконтрактинг)	Всередині підприємства
Переваги	краща масштабованість – тобто можна нарощувати пропускну здатність, продуктивність збільшення кількості компонентів підсистеми; більше надійність – при відмові частини компонентів уся підсистема може продовжувати працювати, нехай і не повною мірою	чіткий і несуперечливий розподіл повноважень і відповідальності за виконання окремих функцій; оперативність ухвалення й реалізації рішень; лінійний керівник кожного рівня управління має всі види ресурсів (матеріальні, людські, фінансові) для ухвалення й реалізації практично будь-яких рішень, пов'язаних із забезпеченням реалізації мети діяльності підсистеми; функціональна спеціалізація підсистеми – кожен підрозділ "заточений" під вирішення певного виду завдань. Це дозволяє максимально технологічно вирішувати завдання, що ставляться перед підсистемою	немає накладних витрат, пов'язаних з узгодженням дій в різних місцях; повний контроль над підсистемою в одному місці; стратегічні вигоди, що досягаються завдяки вдосконалюванню операційної діяльності, поліпшенню керованості, одержанню доступу до нових інноваційних ідей; організаційні вигоди у вигляді підвищення ефективності за рахунок зосередження ресурсів на ключових, прибуткових видах діяльності; підвищення якості обслуговування й задоволення споживачів, змін організації системи управління й підвищення її гнучкості; фінансові вигоди в результаті вивільнення частини активів і скорочення вкладень у них, концентрація активів на основних завданнях підприємства; більш економічне використання ресурсів аутсорсером; кадрові вигоди, які дають нові можливості для професійного й кар'єрного росту, мотивації персоналу	кращий контроль над діяльністю підприємства; можливість приведення до єдиного стандарту всіх операцій у межах організації; усунення можливого дублювання тих або інших заходів, зусиль; більш ефективне використання кадрів, устаткування, виробничих площ	
	Обмеження	складність координації роботи, необхідність синхронізації	складність координації роботи; функціональна спеціалізація ускладнює персоналізацію відповідальності за рішення комплексного завдання; розрив між службами головних фахівців і відповідних їм інженерно-технічних працівників у цехах основного виробництва; суттєво ускладнений контроль над діяльністю фахівців у цехах основного виробництва з боку головних фахівців	часткова втрата контролю головного підприємства над ключовими параметрами діяльності підрозділу (якість, вартість, надійність); менший ступінь надійності – одна ланка визначає працездатність усієї системи; можливість витоку інформації; ціновий диктат; збої в поставках	ріст бюрократизму, нагромадження термінових для вирішення питань; збільшення документації, час; затримки в ухваленні рішень, особливо на робочому місці; рішення ухвалюються тими, хто незнайомий з реальною ситуацією на виробництві; менший ступінь надійності – одна ланка визначає працездатність усієї системи

При децентралізованій структурі всі види робіт з інфраструктурного забезпечення, тобто робіт та послуг, які надають підрозділи виробничої інфраструктури підприємства, проводяться силами підрозділів виробничої інфраструктури, що входять до складу цехів основного виробництва.

При змішаній структурі частина робіт з інфраструктурного забезпечення виконується силами спеціалізованих цехів підприємства.

При централізованій організації всі види робіт виконуються силами спеціалізованих підрозділів виробничої інфраструктури (цехів), що входять до складу основного виробництва, або спеціалізованими організаціями, які діють за межами промислового підприємства (застосування аутсорсингу, субконтрактингу). Аутсорсинг полягає в передачі на договірній основі непрофільних функцій іншим організаціям, які спеціалізуються в конкретній галузі й мають відповідний досвід, знання, технічні засоби [7].

У наш час на більшості промислових підприємств увесь комплекс робіт з інфраструктурного забезпечення виконують самі підприємства, і найбільш типовою є змішана форма організації, що призводить до великих нераціональних витрат [8, 9], розпорошеності коштів, устаткування, робочої сили тощо. Роздробленість підрозділів виробничої інфраструктури та низький рівень їх спеціалізації перешкоджають створенню відповідної технічної бази й прогресивних форм організації інфраструктурних робіт. Для допоміжних та обслуговуючих виробництв, які є складовими виробничої інфраструктури підприємства, характерні одиничний і дрібносерійний типи виробництва зі значними витратами ручної праці, а продукція, що виготовляється, значно дорожча й менш якісна, ніж на спеціалізованих підприємствах [10]. Виготовлення окремих видів інструмента й запасних частин в інструментальних і ремонтних цехах машинобудівних заводів у два-три рази дорожче, ніж на заводах верстатострументальної промисловості, а витрати на капітальний ремонт нерідко перевищують вартість нового обладнання [11].

Останніми роками спостерігається тенденція до централізації в масштабі окремих галузей з використанням відповідної організаційної й технічної бази ряду функцій обслуговування виробництва.

У наш час підрозділи виробничої інфраструктури в межах одного підприємства можуть одержати всі можливості для функціонування в повному обсязі. Однак, це досить дорогі й трудомісткі роботи. Складність також полягає і в тому, що господарства інфраструктури змушені робити для власного споживання в неспеціалізованих умовах інструменти, технологічне оснащення, виконувати всі види ремонтних робіт, у тому числі й капітальний, виготовляти змінні вузли й деталі. Матеріальні витрати на утримання допоміжних і обслуговуючих господарств такого масштабу можуть бути в кілька раз вище, ніж на виконання аналогічних робіт спеціалізованими організаціями.

Отже, у ринковій економіці цю ситуацію потрібно змінювати, оскільки навантаження на виробничу інфраструктуру суттєво зростає, функції її помітно ускладнюються, з'являються нові форми інфраструктурної діяльності. Підрозділи виробничої інфраструктури потребують перегляду ставлення до неї, як до джерела резерву підвищення ефективності, тобто результативності основного виробництва.

Розв'язати проблему зменшення витрат на утримання й експлуатацію служб виробничої інфраструктури промислового підприємства можна розміщенням замовлень на обслуговування підприємства спеціалізованими господарствами.

Таким чином, можна зазначити, що допоміжні й обслуговуючі виробництва в наш час є важливою ділянкою на кожному підприємстві, і без успішної роботи цих підрозділів неможливий нормальний хід виробництва. У сучасних умовах забезпечити основні технологічні процеси інструментом, енергією, транспортом є не менш важливим, ніж виконання основних технологічних процесів.

Отже, враховуючи сучасний стан і перспективи розвитку промислових підприємств, потрібно констатувати необхідність всебічного вивчення методології й інструментарію оцінювання доцільності діяльності підрозділів виробничої інфраструктури в структурі підприємства за певними критеріями з метою визначення на цій основі найбільш економічної (ефективної) форми їхньої організації та здійснення заходів щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства у разі необхідності. При цьому реорганізацію будемо розуміти як форму реструктуризації, тобто процес впровадження структурних змін у виробничу діяльність підприємства під тиском мінливих зовнішніх економічних умов з метою збільшення прибутковості, формування конкурентоспроможності компаній, що забезпечують своє фінансування, поліпшення умов праці, соціально-економічного розвитку регіону [12].

Реорганізація виробничої інфраструктури промислового підприємства, як необхідна умова існування, виживання та збереження стійкості на тривалій період у ринковій економіці, ускладнюється тим, що не всі підприємства вміють її проводити і не всі прагнуть до своєчасного її проведення.

Реорганізація виробничої інфраструктури промислових підприємств може проводитися у таких ситуаціях [13]:

якщо підприємство фактично є неплатоспроможним, що визначається нестачею джерел формування запасів та призводить до стану глибокої кризи;

якщо поточний стан на підприємстві можна вважати задовільним, проте прогнози його подальшої діяльності є несприятливими;

якщо наявна успішна виробничо-економічна діяльність підприємства – з метою посилення власної конкурентоспроможності.

В дослідженні запропоновано такі способи реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства:

зміна порядку виконання робіт у межах реалізації часткової функції обслуговування основного виробництва в підрозділі виробничої інфраструктури промислового підприємства;

перерозподіл виконання часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства між спеціалізованим підрозділом підприємства і структурним підрозділом основного цеху;

перерозподіл виконання часткової функції обслуговування основного виробництва між спеціалізованим підрозділом підприємства і аутсорсером.

При цьому спосіб реорганізації – це сукупність та послідовність організаційних змін у діяльності підрозділу виробничої інфраструктури, які призводять до зміни її

організації та організації виконання тієї або іншої часткової функції обслуговування - ремонтної, інструментальної, енергетичної, транспортної, складської.

Основою ухвалення рішення стосовно організації виробничої інфраструктури промислового підприємства повинно стати визначення необхідності втручання в організацію обслуговування основного виробництва. Втручання повинне бути обґрунтованим, оскільки непотрібне втручання завдасть шкоди не тільки підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства, але й усьому виробництву в цілому. Формування програми реорганізації виробничої інфраструктури промислових підприємств повинно базуватися на ідентифікації початкового стану реорганізаційних перетворень. За результатами визначення "точки реорганізації" можна зробити висновок про стан виробничої інфраструктури промислового підприємства, а також визначити характер організаційних змін. Тому, насамперед, необхідно дослідити якість виконання функцій обслуговування підрозділами виробничої інфраструктури промислового підприємства за певний період часу з метою ухвалити рішення щодо необхідності втручання та реорганізації їхньої діяльності, тобто визначити "точку реорганізації". Потрібно визначитися з метою й характером організаційних змін у вирішенні такої проблемної ситуації, як вибір виду організації виробничої інфраструктури промислового підприємства.

Ухвалення рішення про реорганізацію виробничої інфраструктури і про можливе звернення до аутсорсингу часткових функцій обслуговування основного виробництва, як способу реорганізації, відбувається у певній послідовності (рис. 2):

1 етап – експрес-діагностика – тестування часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства за критеріями відбору для подальшого поглибленого аналізу їхньої реорганізації (I частина) та визначення характеру організаційних змін на основі визначення впливу діяльності підрозділу виробничої інфраструктури, який здійснює часткову функцію обслуговування, на функціонування основного виробництва промислового підприємства (II частина);

2 етап – проблемна діагностика – оцінювання часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства за якісними критеріями, також ураховується вплив зовнішнього середовища діяльності підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства (мікросередовище промислового підприємства). Результатом проблемної діагностики є формування матриці визначення характеру організаційних змін виробничої інфраструктури промислового підприємства з урахуванням ризиків реорганізації.

3 етап – поглиблена діагностика – оцінювання часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства за кількісними (вартісними) критеріями з урахуванням ризиків реорганізації.

Послідовність аналізу для обґрунтованого вибору виду організації виробничої інфраструктури промислових підприємств наведено в табл. 2.

Підставою звернути увагу на ту чи іншу часткову функцію обслуговування основного виробництва промислового підприємства є результати аналізу впливу діяльності підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства, який здійснює цю функцію, на функціонування основного виробництва – це є результатом експрес-діагностики.

Таблиця 2 – Послідовність аналізу реалізації часткової функції обслуговування підрозділом виробничої інфраструктури промислового підприємства

Етапи аналізу	Часткова функція обслуговування основного виробництва промислового підприємства				
	Ремонтне обслуговування	Транспортне обслуговування	Енергетичне обслуговування	Інструментальне обслуговування	Складське обслуговування
1) експрес-діагностика	<p>1.1 Відбір за критеріями часткової функції обслуговування для подальшого поглибленого аналізу</p> <p>1.2 Попередній аналіз виконання часткової функції обслуговування шляхом визначення впливу діяльності підрозділу виробничої інфраструктури, який здійснює часткову функцію обслуговування, на функціонування основного виробництва промислового підприємства з метою визначення характеру організаційних змін виробничої інфраструктури. Аналізуються такі показники:</p> <p>простота ресурсів основного виробництва з вини підрозділів виробничої інфраструктури;</p> <p>витрати підприємства на утримання підрозділу виробничої інфраструктури;</p> <p>чисельності персоналу підрозділів виробничої інфраструктури;</p> <p>брак в основному виробництві з вини підрозділів виробничої інфраструктури</p>				
2) проблемна діагностика	Структурний аналіз – всебічне й глибоке оцінювання поточного стану діяльності підрозділу виробничої інфраструктури, який здійснює часткову функцію обслуговування, що розглядається на предмет реорганізації, з урахуванням ризиків реорганізації. Результатом проблемної діагностики є комплексна оцінка якості виконання часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства				
	Рекомендовані показники				
	<i>1. Виробничо-технологічна складова</i>				
	1.1 Основні показники				
	Коефіцієнт зносу основних засобів; Фондовіддача;				
	Витрати на 1 грн виробленої продукції (послуг); Частка основних фондів				
	1.2 Додаткові показники				
	час простою устаткування в ремонті, що припадає на одну ремонтну одиницю;	відпрацьовані машино-години; собівартість автогодини; вантажообіг;	питомі витрати палива на виробництво	питома вага витрат на інструмент (у собівартості);	вантажообіг складу;
	число ремонтних одиниць устаткованого устаткування, що припадає на одного ремонтника; собівартість ремонту однієї ремонтної одиниці, обумовлена розподілом усіх витрат (включаючи накладні) з ремонту протягом певного часу (наприклад, протягом року) на число ремонтних одиниць устаткування, ремонтovanого за цей же плановий період;	коєфіцієнт використання автомобілів; коєфіцієнт використання пробігу	тепло- та електроенергії; ККД устаткування, яке генерує тепло- та електроенергію; собівартість одиниці енергії відповідного виду; частка енергії, яка отримується за рахунок вторинного використання енергоносіїв і т.д.	рівень втрат від простоїв робітників і устаткування внаслідок несвоечасного забезпечення робочих місць обладнанням; стан запасів обладнання	собівартість складської переробки; коєфіцієнт використання складських площ
	<i>2. Кадрова складова</i>				
Коефіцієнт плинності кадрів; Рівень забезпеченості персоналом;					
Частка працівників з вищою освітою; Коефіцієнт виконання норм; Фондооснащеність праці					
<i>3. Управлінська складова</i>					
Частка витрат управління в загальних витратах підрозділу; Частка працівників апарата управління в загальній чисельності ПВП; Коефіцієнт оперативності управління					
3) поглиблена діагност.	Порівняння вартості виконання часткової функції обслуговування основного виробництва підрозділами виробничої інфраструктури промислового підприємства і аутсорсером з урахуванням ризиків реорганізації				

В основі експрес-діагностика лежить аналіз організаційно-економічної діяльності та стану підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства, який виконує часткову функцію обслуговування. Результатом проведення експрес-діагностики є визначення характеру організаційних змін виробничої інфраструктури промислового підприємства.

За результатами експрес-діагностики можливі такі організаційні зміни виробничої інфраструктури промислового підприємства: кризова реорганізація; ділова (превентивна) реорганізація; природня реорганізація.

Кризова реорганізація передбачає відмову від виконання часткової функції обслуговування промисловим підприємством шляхом передачі виконання часткової функції обслуговування самостійні бізнес-одиноці підприємства або аутсорсеру.

Модель ухвалення рішення щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства подано на рис. 2.

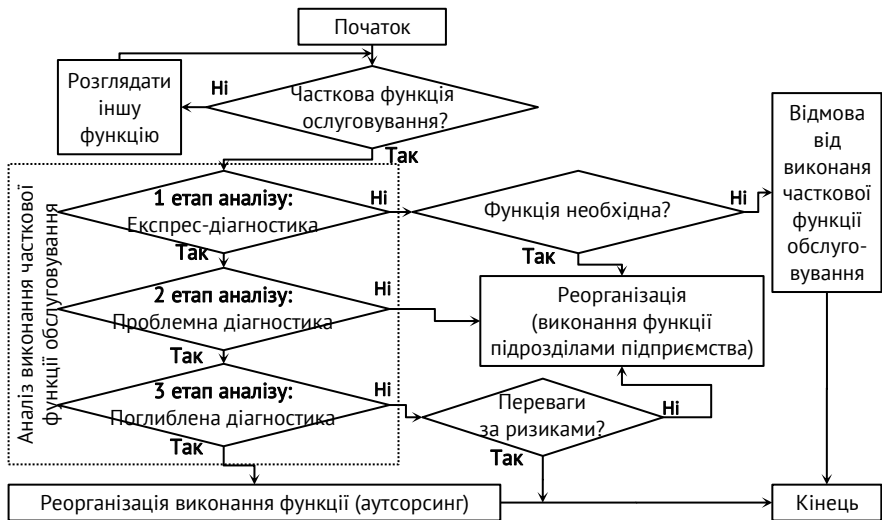


Рис. 2 – Алгоритм ухвалення рішення щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства

Ділова (превентивна) реорганізація – це заходи, спрямовані, головним чином, на зміцнення позиції виробничої інфраструктури за рахунок використання внутрішніх резервів промислового підприємства і підрозділів його виробничої інфраструктури з можливою зміною виду організації виконання робіт з обслуговування основного виробництва.

Природня реорганізація передбачає збереження традиційної для промислового підприємства організації виробничої інфраструктури з посиленням потенціалу її підрозділів. Потенціал у даному разі – виробничі можливості, внутрішні джерела розвитку, фінансові кошти, запаси обмежених ресурсів, які можуть бути використані для досягнення певних соціально-економічних цілей у відповідних умовах господарювання [14].

Взагалі експрес-діагностика дозволяє оцінити виконання часткової функції обслуговування виробничої інфраструктури промислового підприємства з погляду взаємодії підрозділу виробничої інфраструктури, що здійснює цю функцію, з основним виробництвом промислового підприємства. Економічна оцінка діяльності за кожною частковою функцією обслуговування основного виробництва є суттєвим важелем в ухваленні рішення щодо можливої реорганізації виробничої інфраструктури підприємства. Будучи прихильниками інтегрального підходу до розкриття змісту економічної категорії "реорганізація", вважаємо, що реорганізація виробничої інфраструктури промислового підприємства – це кероване комплексне перетворення зв'язку різних її структур (виробничої, технологічної, фінансової, кадрової, загальногосподарської) з метою збереження або зміцнення загальних позицій підприємства на ринку в умовах змін, що відбуваються в ньому.

На другому етапі запропонованої послідовності аналізу виконання часткової функції обслуговування підрозділом виробничої інфраструктури промислового підприємства здійснюється проблемна діагностика, що передбачає всебічне й глибоке оцінювання поточного стану діяльності підрозділу виробничої інфраструктури, який здійснює часткову функцію обслуговування, що розглядається на предмет реорганізації, з урахуванням ризиків реорганізації. Таку оцінку необхідно проводити у будь-якому випадку (навіть якщо за результатами експрес-діагностики рекомендується проводити кризову реорганізацію), оскільки результатом проблемної діагностики є комплексна оцінка якості реалізації функції, а це є результатом діяльності підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства. А оскільки дана діяльність може буди недосконалою з причини неефективного менеджменту на рівні підрозділу виробничої інфраструктури, то досягти підвищення якості виконання часткової функції обслуговування основного виробництва можна завдяки простому "наведенню порядку" в діяльності підрозділу виробничої інфраструктури (наприклад, переглянути методи менеджменту), не звертаючись до реорганізації виробничої інфраструктури взагалі. Результатом проблемної діагностики є комплексна оцінка якості виконання функції обслуговування підрозділом виробничої інфраструктури промислового підприємства.

Часткові функції обслуговування реалізуються наданням підрозділами виробничої інфраструктури основним підрозділам промислового підприємства послуг промислового призначення. Тому можна припустити, що якість виконання часткової функції обслуговування визначається якістю отриманої послуги, яка є результатом виробничо-технологічної, кадрової та управлінської складових діяльності підрозділів виробничої інфраструктури промислового підприємства. Також якість отриманої послуги визначається задоволеністю споживача послуги, тобто основного виробництва промислового підприємства, за такими аспектами:

задоволеність комерційними аспектами співробітництва: оцінка

конкурентоспроможності продукції/послуг, які надаються підрозділами виробничої інфраструктури, якість і швидкість оформлення заявок, рівень обслуговування тощо;

задоволеність поставками: строки виготовлення замовлення, наявність продукції на складах, комплектність замовлення тощо;

задоволеність ціною продукції і послуги (використовується у внутрішньому господарстві).

Якість і задоволеність споживачів, якими в даному випадку виступають підрозділи основного виробництва промислового підприємства, є найважливішими категоріями, яким приділяється зростаюча увага. Отже якість часткової функції обслуговування визначається якістю послуги, що надається підрозділом виробничої інфраструктури промислового підприємства.

Якісні критерії оцінювання часткової функції обслуговування, що реалізується підрозділом виробничої інфраструктури промислового підприємства, базуються також на аналізі ризиків аутсорсингу часткової функції обслуговування, як можливого способу реорганізації.

Підприємство укладає договір про передачу часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства аутсорсеру. При цьому кожна зі сторін переслідує свої цілі – у чомусь подібні, у чомусь різні. Різнитися, швидше за все, буде й рівень мотивації, і ставлення до справи, і рівень знань і навичок працівників двох підприємств. Протилежність цілей підприємства і аутсорсера породжує ризик-фактори. Розглянемо ключові чинники ризиків, що виникають при реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства шляхом застосування аутсорсингу часткових функцій обслуговування основного виробництва:

1. Втрата контролю над реалізацією часткової функції обслуговування основного виробництва. Підприємство і аутсорсер мають протилежні інтереси. Промислове підприємство, передаючи часткову функцію обслуговування основного виробництва на аутсорсинг, втрачає над нею контроль. Очевидно, що підприємство прагне максимізувати контроль опосередковано – через контракт, де прописуються зобов'язання й відповідальність сторін. Аутсорсеру вигідно, щоб контроль із боку підприємства був мінімальний.

2. Зростання ціни послуги. Інтереси сторін протилежні. Промислове підприємство, яке передає часткову функцію обслуговування основного виробництва на аутсорсинг, прагне мінімізувати витрати, порівнюючи пропозиції декількох аутсорсерів і вибираючи їх, виходячи з найвигіднішої ціни (порівняно з обсягом послуг). Мета аутсорсера – максимізувати свій прибуток, запропонувати пакети послуг (замість того, щоб продавати кожну послугу окремо), сформувані гнучку систему ціноутворення (щоб збільшити прибуток за рахунок додаткових послуг), укласти контракт на максимально тривалий строк.

3. Зменшення якості послуги. Обидва учасника угоди зацікавлені в тому, щоб якість послуг, які надаються, була високою. При цьому цілі сторін дещо різняться: промислове підприємство прагне чітко зафіксувати критерії відповідності якості послуг, якщо можливо, у кількісному вираженні (як правило, підприємства вдаються до використання KPI – Key Performance Indicators). Якщо ж послуга, надавана аутсорсером, не відповідає заявленому стандарту, то підприємство-замовник призначає штрафні санкції. Підприємство прагне одержати не тільки фіксовані штрафи, але й компенсацію комерційних збитків з вини аутсорсера. Аутсорсер, навпаки, віддає перевагу більш гнучким критеріям відповідності якості послуг, з мінімальними штрафними санкціями у разі невідповідності.

4. Зменшення оперативності реагування на проблеми, які виникають при здійсненні часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства. Як і у випадку з якістю послуги, промислове підприємство бажає чітко зафіксувати час реагування на проблему, а також штрафи за зриви строків плюс компенсацію за комерційні втрати з аутсорсера, який прагне до зворотного.

5. Банкрутство аутсорсера. Промислове підприємство повинне передбачити можливість банкрутства аутсорсера і повернення здійснення часткової функції обслуговування підприємству.

6. Опортуністська поведінка аутсорсера. Опортунізм – одна з форм поведінки економічних агентів, що формується на підставі переслідування власних інтересів, які не завжди обмежуються рамками моралі й можуть зачіпати інтереси іншого учасника взаємин [15]. Опортуністська поведінка виявляється у відносинах "промислове підприємство – аутсорсери щоразу, коли з'являються реальні й вигідні обставини. Опортунізм може виникати до та після укладання контракту (передконтрактний і постконтрактний). Опортуністична поведінка аутсорсера має такі форми прояву: викривлення фактів і неправда; невиконання умов контракту; порушення неформальних домовленостей між підприємством і аутсорсером; використання у власних інтересах "контрактних дір"; використання у власних інтересах непередбачених подій; перебільшення партнером потреб; приховування інформації.

Як правило, інтереси промислового підприємства і аутсорсера за іншими ключовими питаннями (фінансова стійкість виконавця й замовника, простота інтеграції їх систем, мінімальні строки передпроектних робіт тощо) збігаються.

Отже, на другому етапі аналізу виконання функцій обслуговування підрозділами виробничої інфраструктури промислового підприємства (проблемна діагностика) особливо важливим є врахування ризиків реорганізації. У даному випадку це будуть ризики аутсорсингу. Ризики найбільш високі у разі слабкої конкуренції на ринку обслуговування промислового підприємства.

Якщо керівництво промислового підприємства ухвалює рішення щодо інших способів реорганізації (зміна порядку виконання функції або перерозподіл виконання часткової функції обслуговування в межах підприємства), то необхідно буде також урахувати внутрішні ризики, зокрема такі: невиконання підприємством своїх планів і зобов'язань з виробництва продукції, товарів, послуг, інших видів виробничої діяльності в результаті несприятливого впливу зовнішнього середовища, а також неадекватного використання нової техніки й технологій, основних і обігових коштів, сировини, робочого часу.

Інструментарій ризик-менеджменту дозволяє не тільки мінімізувати ризики реорганізації, але й повернути їх на користь промислового підприємства. На жаль, найчастіше в межах реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства до процесу аналізу ризиків підходять формально – ідентифікація, оцінювання й розробка заходів реагування на ризики не проводяться з необхідною старанністю. Як наслідок, у керівництва немає розуміння мінливої структури ризиків до й після реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства.

Третій етап пропонованої послідовності ухвалення обґрунтованого рішення щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства – поглиблена діагностика – передбачає застосування кількісних критеріїв в оцінюванні часткової функції обслуговування за допомогою порівняння вартості виконання часткової функції обслуговування основного виробництва підрозділами виробничої інфраструктури промислового підприємства і аутсорсером з урахуванням ризиків реорганізації.

Якщо за результатами аналізу виконання часткової функції обслуговування підрозділом виробничої інфраструктури ухвалюється рішення про реорганізацію виробничої інфраструктури промислового підприємства з використанням аутсорсингу, то неодмінним етапом аналізу можливості удавання до аутсорсингу повинно стати порівняння собівартості планово-облікової одиниці послуги підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства і ціни планово-облікової одиниці послуги аутсорсера.

Виконання кожної з часткових функцій обслуговування основного виробництва промислового підприємства пов'язане з виникненням витрат. Це витрати підприємства на виробництво продукції та надання послуг. Однак існують і транзакційні витрати, які можуть відіграти у разі ухвалення рішення щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства майже вирішальну роль.

Теорія транзакційних витрат – один з найактуальніших напрямів досліджень у сучасній інституціональній економічній теорії. Під транзакційними розуміють витрати на складання проекту контракту, проведення переговорів і забезпечення гарантій реалізації угоди, організаційні й експлуатаційні витрати, витрати, пов'язані з точним виконанням контрактних зобов'язань, витрати на пошук та обробку необхідної інформації [16]. Виділяють п'ять типів транзакційних витрат : витрати з пошуку інформації; витрати оцінки й контролю якості; витрати ведення переговорів й укладання угод; витрати захисту прав власності; витрати захисту від опортуністичної поведінки [17].

Базовою одиницею в теорії транзакційних витрат вважається акт економічної взаємодії, угода, транзакція. Категорію транзакції розуміють широко й використовують для позначення обміну товарами, юридичними зобов'язаннями, угодами короткострокового й довгострокового характеру, які вимагають детального документального оформлення, що передбачає просте взаєморозуміння сторін [18]. Витрати й втрати, якими може супроводжуватися така взаємодія, і є транзакційними витратами [19]. Не враховуються, зокрема, такі витрати, як втрати часу на пошук необхідної інформації про контрагентів, на проведення переговорів і ухвалення рішень, контроль над дотриманням контрактів і примушування до їхнього виконання, а також втрати, пов'язані з неповнотою й недосконалістю одержуваної інформації. Інші ж транзакційні витрати дублюються в контрагентів. Облік цих витрат в управлінні витратами у вітчизняних організаціях надзвичайно проблематичний, по-перше, через високу частку подібних витрат, що носять нелегальний характер, а по-друге, через труднощі їх виділення із сукупності легальних витрат, тому що у вітчизняному бухгалтерському обліку поняття "транзакційні витрати" не передбачене [19].

Отже, при визначенні вартості виконання часткової функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства аутсорсером у пропонованій послідовності ухвалення обґрунтованого рішення щодо реорганізації виробничої

інфраструктури промислового підприємства на етапі поглибленої діагностики передбачене урахування трансакційних витрат.

Кількісні критерії оцінювання, що використовуються на третьому етапі ухвалення рішення щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства, також формуються з урахуванням ризиків, які можуть виникнути у разі реорганізації. При ухваленні рішення про те, які часткові функції обслуговування основного виробництва промислового підприємства реорганізувати шляхом передачі на аутсорсинг, потрібно враховувати також можливості передачі ризиків, які несе з собою аутсорсинг. При цьому ризики залишаються незалежно від того, яке рішення буде ухвалене. Але оцінювання можливих шляхів реорганізації виробничої інфраструктури дозволить трансформувати ризик з імовірністю 20% втрат у можливість одержання вигоди з імовірністю у 80%.

Для кількісного оцінювання часткової функції обслуговування підрозділами виробничої інфраструктури промислового підприємства пропонується використання рейтингової оцінки. Інформаційне забезпечення даного оцінювання складають: відомості, отримані за даними інтерв'ювання менеджерів промислового підприємства; зведена фінансова звітність підприємства; фрагментарна управлінська інформація у вигляді облікових таблиць, які у формі запиту розсилаються на підприємства галузі.

Рейтинговий підхід передбачає такі етапи:

вибираються показники, що мають значення для аналізу реалізації часткової функції обслуговування підрозділами виробничої інфраструктури промислового підприємства;

кожному рівню показника визначається бал;

проставляються значення за кожним показником для підрозділів виробничої інфраструктури аналізованого підприємства;

обчислюється сумарний бал для кожного з підрозділів виробничої інфраструктури промислового підприємства;

виявляється доцільність і напрям реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства.

За мінімальним балом виявляється підрозділ виробничої інфраструктури промислового підприємства, який є "вузьким місцем" у використанні виробничих ресурсів підприємства. У теорії організації виробництва відома концепція виділення "вузької ланки". Такою ланкою традиційно вважається елемент відтворювального ланцюга підприємства, що стримує інтенсивність сукупних потокових процесів [20].

У функціонуванні промислового підприємства "вузькі місця" можуть мати вигляд низького потенціалу підприємства через значну зношеність основних фондів, пропускну здатність транспортної й складської систем, дебіторську заборгованість, низький попит на продукцію підприємства. Отже, неякісне виконання підрозділами виробничої інфраструктури підприємства часткових функцій обслуговування основного виробництва може також стати для підприємства "вузьким місцем" або "вузькою ланкою".

Послідовність вибору управлінських впливів керівництва підприємства може бути представлена як комбінація зусиль, спрямованих на максимальне використання потенціалу "вузької ланки". Стосовно запропонованої автором послідовності ухвалення обґрунтованого рішення щодо реорганізації виробничої інфраструктури промислового під-

приємства наслідки "вузької ланки" у вигляді низької якості виконання часткової функції обслуговування матеріалізують поняття "втрати" промислового підприємства.

Пропонована послідовність ухвалення обґрунтованого рішення стосовно реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства містить інструментарій, який дозволяє, по-перше, діагностувати економічний стан виробничої інфраструктури промислового підприємства й дати попередні рекомендації щодо необхідності структурних змін в організації робіт у межах реалізації часткової функції обслуговування підрозділами виробничої інфраструктури; по-друге, на підставі проблемної діагностики виявити рівень якості реалізації часткової функції обслуговування підрозділом виробничої інфраструктури підприємства, оцінити ризики реорганізації виробничої інфраструктури; по-третє, з урахуванням ризиків та оцінки впливу зовнішнього середовища діяльності підрозділу виробничої інфраструктури промислового підприємства, тобто мікросередовища промислового підприємства, позиціонувати часткову функцію обслуговування основного виробництва промислового підприємства в матриці вибору напрямів реорганізації виробничої інфраструктури промислового підприємства.

Список використаних джерел

1. Власов Б. Б. Повышение эффективности вспомогательного производства / Б. Б. Власов, В. М. Семенов. — М.: Машиностроение, 1983. — 233 с.
2. Драпезо П. А. Экономика вспомогательных производств на машиностроительном предприятии / Драпезо П. А., Веселова Л. А., Томаркин А. Л. — Минск: Беларусь, 1973. — 120 с.
3. Новицкий Н. И. Основы менеджмента: Организация производства на предприятиях / Н. И. Новицкий. — М.: Финансы и статистика, 1998. — 384 с.
4. Панков В. А. Управление изменениями / В. А. Панков. — Крама-торск: ДГМА-НКМЗ, 2004. — 73 с.
5. Коваленко Г. А. Возможности совершенствования управления ремонтной службой машиностроительных предприятий в современных условиях хозяйствования / Г. А. Коваленко, В. А. Шашко // Надійність інструменту та оптимізація технологічних систем : зб. наук. праць. Вип. 28. — Краматорськ: ДДМА, 2011. — С. 318–324.
6. Порошин Ю. Б. Организационно-экономические проблемы развития производственной инфраструктуры / Ю. Б. Порошин. — Саратов: Издат. центр Саратовской экономической академии, 1996. — 188 с.
7. Календжян С. О. Аутсорсинг и делегирование полномочий в деятельности компаний / С. О. Календжян. — М.: Дело, 2003. — 272 с.
8. Лобанова Г. А. Совершенствование организационных структур управления служб ремонтно-технического обслуживания промышленных предприятий / Г. А. Лобанова, О. В. Тихонова // Вестник ИжГТУ. — 2008. — № 4. — С. 78–79.
9. Соколов А. Ю. Управленческий учет накладных расходов / А. Ю. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 448 с.
10. Гончаров А. Б. К вопросу создания сервисных центров комплексного обслуживания оборудования промышленных предприятий / А. Б. Гончаров, А. Б. Тулинов // Вестник ассоциации вузов туризма и сервиса. — 2009. — № 4. — С. 5–11.
11. Макарова С. М. Подходы повышения эффективности ремонтных служб обрабатывающих производств / С. М. Макарова // Вестник ИжГТУ. — 2008. — № 4. — С. 84–87.
12. Архипов Г. И. Комплексная реструктуризация промышленных предприятий / Г. И. Архипов // Труды Одесского политехнического университета. Сб. научн. трудов. Спецвыпуск. Т. 1. — Одесса: ОНПУ, 2004. — С. 19–23.

13. Леміш К. М. Реструктуризація машинобудівних підприємств на основі аутсорсингу: дис. ... кандидата екон. наук : 08.00.04 / Леміш К. М. – Запоріжжя, 2008. – 217 с.
14. Бухалков М. И. Стратегия развития производственного потенциала на предприятиях машиностроения / М. И. Бухалков, Ю. Ю. Коробкова // Организация производства. – 2009. – № 3. – С. 53–59.
15. Попов Е. В. Оппортунизм экономических агентов / Е. В. Попов, В. Л. Симоновна. – Екатеринбург: ИЭ УрО РАН, 2007. – 186 с.
16. Коуз Р. Фирма, рынок и право / Р. Коуз ; пер. с англ. Б. Пинскера. – М.: Дело ЛТД, 1993. – 192 с.
17. Нестеренко А. Н. Экономика и институциональная теория / А. Н. Нестеренко. – М.: Эдиториал, 2002. – 415 с.
18. Ющак Ж.М. Бухгалтерський облік і контроль трансакційних ви-трат: теорія і методика: дис. кандидата екон. наук : 08.00.09 / Ющак Ж.М. – Житомир, 2010. – 251 с.
19. Звенячкіна В. Ю. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління витратами на вугільних шахтах : дис. ... кандидата екон. наук: 08.06.01 / Звенячкіна В. Ю. – Донецьк, 2005. – 215 с.
20. Бутрин А. Критерии управления взаимосвязанными потоковыми процессами / А. Бутрин // Логистика. – 2001. – № 4. – С. 29–31.

Огляд порядку складання і подання ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

М.Т. ШЕНДРИГОРЕНКО

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аудиту
Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Туган-Барановського**

Система звітності на підприємстві, зокрема фінансової є сукупністю інформації про об'єкти бухгалтерського обліку та складається з показників, що характеризують фінансовий стан й господарську діяльність суб'єкта господарювання.

Нині фінансова звітність є єдиним вільним в доступі джерелом інформації для прийняття рішень користувачами, виступаючи комунікаційним зв'язком між усіма суб'єктами ринку (державою, підприємством та населенням). Поступовий перехід на Міжнародні стандарти фінансової звітності породжує необхідність узгодження та створення уніфікованої методики формування звітних показників на що і спрямовані останні зміни в нормативно-правовому регулюванні порядку складання і подання фінансової звітності підприємств.

Аналіз таких змін стає першочерговим завданням бухгалтерського обліку як науки, що, в свою чергу, інформаційно забезпечує практику його ведення.

Питання щодо порядку складання і подання фінансової звітності розглядаються у працях таких науковців: Л.Ф. Шилова, Л.А. Бернстайн, В.І. Єфіменка, В.В. Сопка, В.Ю. Світличної, С.М. Малик, О.М. Яворської, Г.А. Семенова, О.М. Панченко та інших. Однак окремі особливості складання фінансової звітності у зв'язку зі змінами у законодавстві залишаються нерозкритими та потребують наукового дослідження.

Систематизація проблемних і актуальних питань щодо прядку складання і подання адміністрацією підприємств форм фінансової звітності за сучасних умов

господарювання, а також пошук шляхів їх вирішення зумовили спрямованість даного дослідження.

Метою дослідження є оцінка досвіду практичного використання оновлених форм фінансової звітності, визначення основних аспектів нововведень з дією НП(С)БО 1 у порядку складання і подання фінансових звітів та встановлення переваг і недоліків таких змін.

Завдання для досягнення поставленої мети:

проаналізувати відмінності Національного П(С)БО 1 від раніше діючих П(С)БО;
систематизувати основні нововведення щодо складання фінансової звітності у зв'язку з дотриманням підприємствами вимог НП(С)БО 1;

проаналізувати переваги та недоліки практичного досвіду щодо складання форм звітності на підставі вимог НП(С)БО 1.

Слід вказати, що кінцевим результатом облікового процесу є складання звітності, зокрема фінансової, що забезпечує інформаційні потреби її користувачів для прийняття рішень.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність підприємств не є комерційною таємницею підприємства [1]. Однак, крім відкритої для зовнішніх користувачів, існує ще й закрита звітність. Вона задовольняє інтереси власника, її призначення – забезпечити ефективне управління внутрішніми підрозділами, прийняття оперативних рішень на рівні цехових дільниць тощо. Це досягається шляхом створення системи додаткового внутрішньогосподарського або управлінського обліку. Тому в ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначені суб'єкти, що зобов'язані надавати фінансову звітність вузькому колу осіб: органам, яким вони підпорядковуються, власникам (засновникам) та трудовим колективам на їх вимогу тощо [1].

Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до чинного законодавства.

Користувачі фінансової звітності – фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємств для прийняття відповідних рішень.

Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

придбання, продажу та володіння цінними паперами;

участі в капіталі підприємства;

оцінки якості управління;

оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;

забезпеченості зобов'язань підприємства;

визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;

регулювання діяльності підприємства;

інших рішень.

Сторони, зацікавлені в інформації про діяльність підприємства, можна поділити на дві основні категорії: внутрішні та зовнішні користувачі.

До внутрішніх користувачів відноситься управлінський персонал підприємства, який приймає різні рішення виробничого і фінансового характеру. Зокрема, на базі

звітності складається фінансовий план (бізнес – план, бюджет) підприємства на наступний рік, приймаються рішення про ціноутворення тощо.

Крім того, фінансова звітність є ланкою між підприємством і зовнішнім середовищем. Метою надання підприємством звітності зовнішнім користувачам є одержання додаткових фінансових ресурсів на фінансових ринках.

Відповідальність за забезпечення ефективного зв'язку між підприємством і фінансовими ринками несуть фінансові менеджери вищої управлінської ланки підприємства. Так як рішення зовнішніх користувачів за інших рівних умов приймаються на основі обмеженого кола показників фінансової звітності, саме ці показники знаходяться в центрі уваги фінансового менеджера і є кінцевим етапом в оцінці впливу прийнятих управлінських рішень на фінансовий стан підприємства.

Серед зовнішніх користувачів фінансової звітності виділяють дві групи: користувачі, безпосередньо зацікавлені в діяльності підприємства; користувачі, опосередковано зацікавлені в ній.

Інформація, яка наведена в фінансових звітах повинна бути зрозуміла та розрахована на однозначне тлумачення її користувачем при умові, що вони мають достатні знання. А це означає, що складні поняття, котрі є необхідними для прийняття рішень, не повинні виключатися з звітності.

На практичному досвіді доведено, що фінансова звітність повинна включати інформацію, котра впливає на прийняття рішень, дозволяє своєчасно оцінити минулі, поточні, майбутні події; підтвердити та скоректувати їх оцінку, зроблену в минулому. А це можливо тільки в тому випадку коли при представленні інформації в фінансовій звітності будуть дотримуватись таких критеріїв: суттєвість, своєчасність, повнота, нейтральність, об'єктивність.

Доцільно наголосити, що суттєвою є інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності підприємства.

Як відомо суттєвість інформації визначається відповідними національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або Міжнародними стандартами фінансової звітності та керівництвом підприємства. Однак, українські стандарти бухгалтерського обліку не містять конкретизованих правил визначення суттєвості, а на практиці межі суттєвості встановлюються адміністрацією підприємств самостійно. Провідну роль у цьому процесі відіграє саме головний бухгалтер.

Зауважимо також, що Методичні рекомендації № 635 передбачають установадження двох окремих критеріїв суттєвості:

для інформації про господарські операції, події (пп. 2.20.1 та 2.20.2 Методичних рекомендацій № 635);

для статей фінансової звітності (згідно п. 2.20.3 Методичних рекомендацій № 635).

Тобто база та межі суттєвості для господарських операцій, подій та фінансової звітності можуть відрізнятись.

Своєчасна інформація – це достовірна інформація, яка втрачає сенс, якщо вона представлена користувачем з запізненням. Суттєвість інформації визначається відповідними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та керівником підприємства.

Повнота означає повне висвітлення діяльності підприємства, тобто фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і можливі наслідки операцій і подій, що здатні вплинути на рішення, прийняті на її основі.

Нейтральність передбачає об'єктивне представлення інформації. Інформація не є нейтральною, якщо вона може вплинути на ухвалення рішення.

Об'єктивність обумовлена невизначеністю деяких подій (наприклад, повернення сумнівної заборгованості, термін експлуатації основних засобів тощо). У зв'язку з цим при оцінці приведеної в звітах інформації варто не допускати завищення активів, або заниження доходів, витрат, зобов'язань підприємства. Це значить, що збитки і зобов'язання необхідно відбивати в бухгалтерському обліку відразу ж після одержання підтвердження про імовірність їхнього утворення, а активи і доходи – тільки тоді, коли вони реально отримані чи зароблені.

При складанні фінансової звітності необхідно пам'ятати про основні принципи обліку.

Превалювання сутності над формою означає, що операції і події повинні відбиватися у фінансовій звітності відповідно до їхньої економічної сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми.

Допущення безперервності діяльності потребує від керівництва підприємства здійснювати оцінку його здатності продовжувати свою діяльність у доступному для огляду майбутньому. Таке допущення є важливим, оскільки у випадку банкрутства, ліквідації підприємства його фінансова звітність складається виходячи з інших принципів і вимог, ніж пропонується до оцінки статей в умовах звичайної діяльності.

Оцінюючи доцільність допущення безперервності діяльності керівництву варто проаналізувати всю наявну інформацію і показники, що визначають прибутковість операцій і доступ до фінансових ресурсів у доступному для огляду майбутньому (принаймні 12 місяців після дати балансу).

Принцип нарахування і відповідності. Вимога НП(С)БО складати фінансові звіти (крім Звіту про рух коштів) за принципом нарахування позначає, що результати операцій і інших подій варто відбивати в облікових реєстрах і фінансових звітах тоді, коли вони мали місце, а не тоді, коли підприємство чи одержує або перераховує грошові кошти.

Виходячи з цього принципу доходи варто відбивати в Звіті про сукупний дохід в тім періоді, коли вони були зароблені, а витрати – на основі відповідності цим доходам. Принцип відповідності забезпечує визначення фінансового результату звітного періоду шляхом зіставлення доходів звітного періоду з витратами, що були понесені при одержанні цих доходів.

Однак, не усі витрати можна безпосередньо зіставляти з визначеними доходами. У зв'язку з цим, такі витрати відбивають у Звіті про сукупний дохід в тім періоді, коли вони виникли.

Принцип періодичності, котрий допускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Принцип автономності підприємства. Кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно та зобов'язання власника не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

Принцип історичної (фактичної) собівартості. Актив оцінюється за витратами на їх виробництво або придбання. До собівартості придбаних активів включається: ціна придбання, податки, мито, збори, витрати на їх доставку, вантажно-розвантажувальні роботи та інші.

Особливістю обліку за історичної собівартістю є можливість перевірки достовірності господарської операції за первинними документами.

Таким чином, всі активи підприємства будуть оцінюватися за цією собівартістю на дату господарської операції.

Принцип повного висвітлення. Фінансова звітність повинна вміщувати всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки операцій та подій, які можуть впливати на рішення користувачів звітності.

Принцип обачності. В бухгалтерському обліку застосовують методи оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємств. Обережність (обачність) дозволяє враховувати у Звіті про сукупний дохід потенційні збитки, проте не дозволяє включати потенційні прибутки. Наприклад, запаси підприємства на момент їх отримання відображаються в обліку за історичною собівартістю. Під час складання балансу (Звіту про фінансовий стан) на 31 грудня запаси необхідно показати за чистою вартістю реалізації.

Принцип обачності – є одним з важливіших в міжнародній практиці. Обережність дозволяє враховувати у звіті про сукупний дохід потенційні збитки, проте не дозволяє включати потенційні прибутки. Відповідно до цього принципу, підприємство повинно резервувати кошти «на чорний день», але не мусить збільшувати прибуткову частину звіту, на випадок зростання вартості активів.

Принцип єдиного грошового вимірника передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності. Це універсальний прийом вимірювання економічної інформації.

Отже, необхідно використовувати усі принципи таким чином, щоб досягти якісних характеристик фінансової звітності.

Дотримання принципів фінансової звітності дозволяє практикуючим бухгалтерам самостійно вирішувати складні ситуації в обліку.

Доцільно констатувати, що фінансова звітність, тобто, бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період, стає єдиним джерелом інформації для зовнішніх користувачів, як з прямим фінансовим інтересом (потенційних партнерів, постачальників та інших кредиторів, підрядників, споживачів, покупців, замовників, інвесторів тощо), так і з непрямим (органів державної влади, страхових компаній, учасників біржових торгів, правоохоронних органів тощо). Існування різних рівнів регулювання порядку складання фінансової звітності (П(С)БО і МСФЗ) унеможливили зіставність показників фінансової звітності підприємств, яка визнана якісною характеристикою обох систем регулювання. В таких умовах виникає необхідність переходу на єдині уніфіковані методологічні засади ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, як доступного джерела інформації про фінансовий стан та господарську діяльність суб'єкта господарювання.

В Україні ще триває реформування системи бухгалтерського обліку спрямоване на уніфікацію з Міжнародними стандартами фінансової звітності. Лібералізаційний перехід підприємств на МСФЗ не останні нововведення з регулювання системи бухгалтерського обліку в Україні. Зокрема, 7 лютого 2013 року наказом Міністерства фінансів України № 73 було затверджено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», що набув чинності з 19 березня 2013 року [2].

Як відомо одночасно з набранням чинності Наказу № 73 втратив чинність Наказ № 87 та відповідно, скасовані наступні П(С)БО: П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 2 «Баланс», П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів», П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал».

Нині усі вимоги до основних форм фінансових звітів прописані у НП(С)БО 1, а самі форми наводяться у його додатках.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» запроваджено до практичного використання нові форми фінансової звітності, які складаються юридичними особами усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ).

Додаток 1 НП(С)БО 1 містить наступні форми:

Баланс (Звіт про фінансовий стан);

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи);

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом);

Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом);

Звіт про власний капітал (Звіт про зміни у власному капіталі).

Прийняті Міністерством фінансів України нововведення щодо складу фінансової звітності були спрямовані на переорієнтацію бухгалтерського обліку, із забезпечення вирішення фіскальних потреб, на надання відомостей про суб'єкт господарювання, з одночасним зниженням інформативності звітних даних.

Одним із нововведень НП(С)БО 1 стало заміна для форм трирівневого кодування рядків на чотирирівневе. Так, статті фінансових звітів умовно позначаються чотирма цифрами (кодом рядка). Позитивним аспектом такого нововведення є чітка ідентифікація по коду рядка форми фінансового звіту, а саме, форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» має коди рядків, що починаються цифрою один, форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» – два, форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів» – три та форма № 4 «Звіт про власний капітал» – чотири. І як свідчить практика, таке кодування дозволяє швидко ідентифікувати форму звітності, що спрощує процес її заповнення.

Іншим нововведенням стало надання підприємствам вибору форми Звіту про рух грошових коштів. Так, при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання Звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

Обидва методи розрахунку величини грошового потоку дають змогу проаналізувати здатність підприємства генерувати приток грошових коштів, а також напрями витратання наявних коштів для оцінки необхідності в них на майбутнє.

В оперативному управлінні прямий метод може використовуватися для контролю за процесом формування прибутку і висновків щодо достатності коштів для платежів за поточними зобов'язаннями. Недоліком цього методу є те, що він не розкриває взаємозв'язку отриманого фінансового результату і змін абсолютного розміру грошових коштів підприємства. В довгостроковій перспективі прямий метод розрахунку величини грошового потоку надає можливість оцінити ліквідність підприємства, а також показує рівень покриття інвестиційних і фінансових потреб підприємства наявними у нього грошовими ресурсами.

Перевагами непрямого методу при використанні в оперативному управлінні є те, що він дозволяє визначити відповідність між фінансовим результатом і власними оборотними коштами. В довгостроковій перспективі непрямий метод дозволяє виявити найбільш проблемні «місця накопичення» заморожених грошових коштів і знайти вихід із цієї ситуації.

Крім цього, нововведенням стає вимога щодо обов'язковості надання разом із пакетом річної фінансової звітності, Звіту про власний капітал за попередній період (рік), для забезпечення порівняльного аналізу інформації такого звіту та дотримання принципів порівнянності та зіставності фінансових звітів.

Якщо вказати відмінності НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від раніше діючих П(С)БО, то необхідно виокремити наступне:

1. Назви форм доповнені назвами у дужках, аналогічними формам згідно МСФЗ: тепер Баланс називається також «Звіт про фінансовий стан», а Звіт про фінансові результати – «Звіт про сукупний дохід».

2. НП(С)БО 1 вже не містить жорсткого порядку заповнення усіх рядків фінансової звітності та проставлення прочерків у тих рядках, де були відсутні показники. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до цього Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

3. У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» відсутня вимога щодо укладання фінансової звітності у тисячах гривень без десяткових знаків, як це було передбачено попередніми П(С)БО 2 - П(С)БО 5. Виходячи з принципу єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці, можна зробити висновок, що у підприємства є можливість самостійно визначити, у якому вимірнику формувати звітність. Головне, щоб цей вимірник був єдиним для усіх форм звітності.

4. З 01.01.2013 року набрали чинності зміни до Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці» (наказ Мінфіну України від 25.01.2011 року № 27). Згідно розділу III даного нормативного документу у фінансовій звітності відображаються постійні та тимчасові податкові різниці, які мають враховуватися при визначенні податкового прибутку (збитку) звітного періоду. У свою чергу, згідно розділу IV НП(С)БО 1

у фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку або Міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку. Така інформація, як правило, наводиться у Примітках до фінансової звітності.

Підприємства, що готують фінансову звітність відповідно до НП(С)БО, інформацію про податкові різниці у звітності не відображають, оскільки Примітки не подаються при укладанні проміжної фінансової звітності. У свою чергу форми балансу і звіту про фінансові результати не містять окремі рядки для відображення податкових різниць.

Також слід звернути увагу на той факт, що з прийняттям НП(С)БО 1 відбулося згортання статей у формах фінансової звітності, що зменшує її аналітичність для користувачів при прийнятті рішень. У зв'язку з чим, поступово втрачається корисність інформації, що надає фінансова звітність для зовнішніх користувачів, оскільки як зазначалося, лише фінансова звітність підприємства не є комерційною таємницею, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Наприклад: згідно з п. 3 розділу IV НП(С)БО 1, згортання статей активів і зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або Міжнародними стандартами фінансової звітності.

Найчастіше на практиці підприємства згортають розрахунки з дебіторами та кредиторами. Іноді з економічної точки зору це допустимо, особливо якщо йдеться про однорідні зустрічні вимоги (коли один і той самий контрагент є одночасно і дебітором, і кредитором, і відповідні зобов'язання є однорідними, наприклад грошовими).

Водночас у більшості випадків дебіторська та кредиторська заборгованість є різною за строками погашення та неоднорідною, а тому їх потрібно показувати у балансі розгорнуто.

Таким чином, з однієї сторони, згортання ряду статей у формах фінансової звітності суттєво не впливає на її показники більшості підприємств, так як інформація про такі об'єкти бухгалтерського обліку у них відсутня (інформація про довгострокові біологічні активи, векселі, резерви та забезпечення тощо). Разом з тим, втрачається аналітичність інформації і щодо суттєвих її показників (залишків виробничих запасів, незавершеного виробництва, товарів, готової продукції), що унеможливує виконання превалюючої функції ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності – надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання.

Умови згортання показників фінансової звітності одночасно збільшують «поле» для шахрайств, адже приховати реальну вартість активів, капіталу і зобов'язань в загальній сукупності значно легше. Це породжує одну з найбільш важливих проблем сучасного бухгалтерського обліку – фальсифікацію фінансової звітності. Викривлення показників фінансової звітності внаслідок фальсифікації створює інформаційний ризик прийняття невірних управлінських рішень на їх основі, знижує ефективність ринку капіталу, призводить до зменшення прозорості недержавного сектору економіки, ускладнює ефективність контролю.

Ретельну увагу необхідно звернути на те, що у річній фінансовій звітності не повинна окремо виділятися надзвичайна діяльність. Завдяки змінам, внесеним Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до деяких нормативно – правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 627 від 27.06.2013 року, із Плану рахунків та Інструкції №291 вилучено рахунки 75 «Надзвичайні доходи» та 99 «Надзвичайні витрати». Зрештою, така зміна повністю збігається з позицією у МСФЗ – там теж немає виокремлення надзвичайної діяльності ні у звіті про сукупні доходи, ні у примітках до фінансової звітності. Завдяки змінам до п. 29 П(С)БО 16 «Витрати» витрати, які раніше визнавалися надзвичайними, мають знайти своє відображення у складі інших витрат.

В цілому, Міністерством фінансів України наказами від 27.06.2013 року № 627 [3] і 8.02.2014 року № 48 [4] внесені численні зміни в майже усі Положення (стандарты) бухгалтерського обліку. Зміни мають на меті привести норми П(С)БО у відповідність між собою та із сучасними реаліями. Зокрема, дещо змінився понятійний апарат, який використовується в стандартах. Як приклад: справедлива вартість – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату (раніше – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами). Звичайно, такі коригування вимагають більш детального розгляду, але є деякі практичні моменти, що стосуються змін у форми звітності, на які доцільно вернути увагу:

1) у формах Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва нарешті з'являється «офіційне» місце для вказування номера телефону. До того ж із шапки форми № 1-м вилучаються рядки, в яких треба було вказати, за якими стандартами складається звіт – національними чи міжнародними;

2) нині з урахуванням змін до НП(С)БО 1 зазначається, що розділ IV форми 2 і форми 2-к (звіту про фінансові результати) тепер заповнюється у гривнях з копійками;

3) у рядку 1400 Балансу слова «Зареєстрований капітал» замінюють словами «Зареєстрований (пайовий) капітал» тощо.

Окрім цього, НП(С)БО 1 мало за мету скорочення кількості розділів у деяких формах фінансової звітності. Наприклад, кількість розділів в активі Звіту про фінансовий стан скоротилась: витрати майбутніх періодів з окремого розділу стали статтею у складі «Оборотних активів». На нашу думку, переведення витрат майбутніх періодів у склад оборотних активів є недоцільним. Оскільки, крім витрат, пов'язаних з річною передплатою преси, придбаних патентів тощо, відображаються й витрати на інновації, які у незавершеному стані оборотними активами бути не можуть: їх не можливо реалізувати, і вони можуть нагромаджуватися на цьому рахунку довше ніж рік (чи операційний цикл). Розміщення витрат майбутніх періодів після грошових коштів порушує побудову цього розділу за принципом зростання ліквідності цих активів.

Також, у третьому розділі «Поточні зобов'язання і забезпечення» форми №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), крім зазначеної вище статті «Поточні забезпечення», додано статтю «Доходи майбутніх періодів», яка була окремим розділом. Натомість окремим розділом стали «Зобов'язання, пов'язані з необоротним активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття». Виділяти цю статтю зі складу поточних зобов'язань вважаємо за недоцільне, оскільки відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи,

утримувані для продажу, та припинена діяльність», щоб необоротні активи були визнанні утримуваними для продажу, однією з умов є те, що їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу.

Спірним питанням при заповненні Звіту про фінансовий стан (Балансу) є виділення у поточній кредиторській заборгованості за розрахунками з бюджетом окремо заборгованості з податку на прибуток. Проте, відповідно до Податкового кодексу України платники податку на прибуток (крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, неприбуткових установ (організацій) та платників податків, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період не перевищують 10 млн грн) щомісяця сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі не менше 1/12 нарахованої до сплати суми податку за попередній звітний (податковий) рік без подання податкової декларації.

Таким чином, у цих платників податків кредиторська заборгованість за податком на прибуток може виникнути лише у кінці року, якщо доходи звітного року, будуть більшими за доходи попереднього звітного періоду. Щодо інших платників податку, які за законодавством не сплачують авансові внески, то податок на прибуток, нарахований за даними бухгалтерського обліку, буде відображений у фінансовій звітності у складі відтермінованих податкових зобов'язань, оскільки за податковим обліком цей податок нараховують лише у кінці року разом з формуванням Декларації з податку на прибуток.

Таким чином, на підставі аналізу діючого порядку складання і подання фінансового звіту, встановлено низку його переваг і недоліків. Зокрема, перевагою є зміна кодування рядків звітів, що дозволяє швидко ідентифікувати форму звітності та спрощує процес її заповнення.

До проблемних аспектів складання фінансової звітності, з якими стикаються бухгалтери слід віднести те, що: надання альтернативи вибору щодо методу складання Звіту про рух грошових коштів (прямим або непрямим), призводить до недотримання принципу порівнянності показників звіту, складеного різними підприємствами за різними методами, або одним підприємством за різні звітні періоди за різними методами; згортання статей форм фінансової звітності зменшує аналітичність інформації для користувачів при прийнятті рішень.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України [від 16.07.99р. № 996-XIV]. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Текст]: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02. 2013 р. № 73]. [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
3. Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.13р. №627]. [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
4. Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.02.14р. № 48]. [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
5. Воськало В.І. Зміни у фінансовій звітності: підвищення якості та гармонізація із міжнародними стандартами / В.І. Воськало, Н.М. Воськало // Науковий вісник НЛТУ. – 2013. – Вип. 23.10. – С. 175-180.

АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ АСПЕКТІВ АУДИТУ З ОХОРОНИ ПРАЦІ І ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Л.О. ЯНОВА

кандидат технічних наук, доцент кафедри рудникової аерології та охорони праці

О.В. Пищикова

кандидат технічних наук, доцент кафедри рудникової аерології та охорони праці

С.І. Сахно

**кандидат технічних наук, доцент кафедри рудникової аерології та охорони праці
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Аналіз нормативно-правових аспектів аудиту з охорони праці

Комплекс міжнародних стандартів, що діють в Україні – це OHSAS-18001 та OHSAS-18002, один з яких – OHSAS-18001 – детальна модель для формування системи управління охороною праці та промисловою безпекою в організації, а другий – OHSAS-18002 - загальні керівні вказівки по застосуванню цього стандарту. Відповідно до міжнародного стандарту OHSAS 18001:1999 «Системи управління охороною здоров'я й безпекою персоналу, вимоги»: аудит - це систематична перевірка для визначення відповідності дій і пов'язаних з ними результатів із запланованими заходами, ефективності виконання цих заходів і їхньої відповідності для досягнення курсу й завдань організації. З практичної точки зору аудит – це документально оформлений процес перевірки, який включає збирання та об'єктивне оцінювання відповідності стану умов праці й профілактичних заходів з охорони праці, визначення відповідності критеріям аудиту, тобто запровадженням нормативно-правовим актам, з передачею результатів перевірки замовникові. Аудит призначений для сприяння підприємству в дотриманні вимог стандартів та інших вимог щодо охорони праці, надання методичної допомоги працедавцю по удосконаленню системи управління охороною праці (СУОП).

Суттєво, що охорона праці є багатоаспектною, основною частиною якої є нормативно-правове, соціально-економічне значення для гармонізації розвитку держави, працівників і суспільства.

Суть нормативно-правового значення в тому, що охорона праці є складовою трудового права, а саме вона відповідає за забезпечення безпечних та здорових умов праці. Суть соціального значення охорони праці- це захист працівників від виробничої шкоди та професійних захворювань, збереження працездатності робітників, їх трудового довголіття, трудових ресурсів держави. Економічне ж значення охорони праці полягає у зростанні продуктивності праці, збільшенні фонду робочого часу, зниженні витрат на відшкодування шкоди, завданої життю і здоров'ю працівника нещасним випадком на виробництві або професійним захворюванням, відшкодування родині загиблого працівника, сплата штрафів державним фондам охорони праці. В умовах діючої СУОП на підприємствах, аудит є четвертим ступінем контролю після діючої трьохступеневої системи.

Саме результати проведеного аудиту з охорони праці мають наступні результати: відповідність працезахоронної діяльності підприємства Закону України «Про охорону праці» та завданням міжнародних стандартів управління; оцінку працезахоронної діяльності підприємства за певний термін часу; висновки щодо результативності функціонування СУОП рівня охорони праці на підприємстві.

В умовах сучасної України існує ймовірність негативних наслідків ретельного дотримання принципової професійної позиції для аудитора з таких причин, як можливі суперечності між роботодавцем і аудитором, тому що існує низький рівень культури праці і податкової культури та невважена фіскальна політика держави, а також нерозвинений фондовий ринок, всупереч з посиленням тенденції глобалізації обліку.

30 вересня 2015 року розпорядженням № 1021-р Кабінет міністрів України остаточно ліквідував Державну службу гірничого нагляду та промислової безпеки України (Держпромнагляд) і передав його повноваження Державній службі України з питань праці (Держпраці). Але як би не переіменувати державний орган, а він повинен виконувати свої функції, основною з яких є зниження травматизму на робочих місцях і впровадження належних умов праці для робітників.

Аналіз стану виробничого травматизму по областях України за період 2014–15 рр. наведено в таблиці 1, а по галузям нагляду за охороною праці в таблиці 2. Аналіз виконано на базі статистичних даних Державного комітету України з промислової безпеки (www.dnoprkg.dp.ua).

Як, видно з таблиці, Дніпропетровська область має високі травмонебезпечні показники. Саме тому виникла необхідність розробки координаційних дій в гірничо – металургійному комплексі (ГМК) Криворізького басейну.

Криворізьке ДП «Головний навчально-методичний центр Держгірпромнагляду України» (ДП «ГНМЦ») регулярно для підприємців, керівників проводить семінар-практикуми на тему: «Підготовка і проведення внутрішнього аудиту систем менеджменту охорони праці та промислової безпеки на підприємстві» (останній відбувся 24–25 червня 2014 р.) з двома тренінгами: «Формування у працівників відношення до внутрішнього аудиту систем менеджменту охорони праці та промислової безпеки як до виявлення причин загрозової ситуації, а не пошуку винного» та «Мистецтво постановки доцільних питань під час проведення внутрішнього аудиту систем менеджменту охорони праці та промислової безпеки на підприємстві». Перед слухачами виступають досвідчені фахівці-аудитори ТОВ «Хелікс» та ТОВ «ТЮФ РАЙНЛАНД Україна».

За статистичними даними інтернет-джерела www.dnoprkg.dp.ua, дотримання норм безпеки, на жаль, і досі не стали прерогативою для більшості підприємств, де існує значна загроза здоров'ю та життю працівників. Саме тому Держпраці не лише виявляє ці порушення, а й спрямовує свою діяльність і господарів виробництв на їхнє запобігання.

Таблиця 1 – Аналіз стану виробничого травматизму по областях України за період 2014–15 рр.

Області	Кількість травмованих осіб за 2015 р.		Кількість травмованих осіб за 2014 р.		Різниця (+ -)	
	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно
Усього по Україні	4260	375	6318	548	-2058	-173
АР Крим	0	0	51	3	-51	-3
м. Севастополь	0	0	18	0	-18	0
Вінницька	177	15	216	17	-39	-2
Волинська	178	13	137	7	41	6
Дніпропетровська	608	47	767	57	-159	-10
Донецька	672	36	1850	125	-1178	-89
Житомирська	102	8	115	15	-13	-7
Закарпатська	37	4	44	9	-7	-5
Запорізька	285	12	304	14	-19	-2
Івано-Франківська	90	10	79	12	11	-2
Київська	167	23	154	26	13	-3
м. Київ	315	29	334	34	-19	-5
Кіровоградська	51	8	73	5	-22	3
Луганська	108	9	578	48	-470	-39
Львівська	224	22	241	22	-17	0
Миколаївська	66	4	79	7	-13	-3
Одеська	125	18	117	18	8	0
Полтавська	206	19	217	19	-11	0
Рівненська	90	4	116	7	-26	-3
Сумська	117	11	121	13	-4	-2
Тернопільська	59	10	80	11	-21	-1
Харківська	143	20	208	32	-65	-12
Херсонська	73	9	83	11	-10	-2
Хмельницька	100	16	122	10	-22	6
Черкаська	116	8	73	9	43	-1
Чернівецька	30	8	41	5	-11	3
Чернігівська	121	12	100	12	21	0

Впродовж 2014 року територіальними управліннями Держгірпромнагляду проведено 68325 перевірок. Під час здійснених перевірок виявлено 808152 порушення законодавчих та нормативно-правових актів з питань охорони праці. За позовною заявою посадових осіб Держгірпромнагляду адміністративним судом у 3310 випадках тимчасово зупиняли виробництво, виконання робіт або надання послуг. За порушення вимог чинного законодавства з охорони праці до адміністративної відповідальності притягнуто 40537 працівники, з них керівників – 8143. Сума штрафів накладених на працівників за порушення вимог законодавства з охорони праці склала понад 11 млн. грн., з неї на керівників – понад 3 млн. грн. На 468 осіб до органів прокуратури надіслано матеріали про порушення вимог законодавства з охорони праці. На Колегіях територіальних управлінь Держгірпромнагляду заслухано 437 керівників підконтрольних підприємств.

**Таблиця 2 – Аналіз стану виробничого травматизму
по галузям промисловості України за період 2014–15 рр.**

Галузь нагляду	Кількість травмованих за 2015 р.		Кількість травмованих за 2014 р.		Різниця, (+ -)	
	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно
Вугільна	752	19	2034	99	-1282	-80
Гірничорудна та нерудна	207	16	220	12	-13	4
Нафтогазовидобувна та геологорозвідка	11	4	19	2	-8	2
Енергетика	113	18	135	26	-22	-8
Будівництво	206	35	263	48	-57	-13
Котлонагляд, підйомні споруди	10	1	20	6	-10	-5
Машинобудування	311	21	507	23	-196	-2
Металургійна	268	14	340	25	-72	-11
Хімічна	137	16	132	15	5	1
Транспорт	396	54	423	71	-27	-17
Зв'язок	60	8	74	8	-14	0
Газова промисловість	48	2	51	8	-3	-6
Житлокомунгосп	141	14	171	9	-30	5
Агропромисловий комплекс	602	84	691	95	-89	-11
Деревообробна промисловість	83	5	76	9	7	-4
Легка та текстильна промисловість	17	0	25	0	-8	0
Соціально-культурна сфера та торгівля	898	64	1137	92	-239	-28
Усього	4260	375	6318	548	-2058	-173

Наприклад, на початку 2012 р. компанія «IRCA» проводила аудит щодо виконання вимог корпоративних стандартів Fatality Prevention Standards (FPS) по запобіганню нещасних випадків зі смертельним наслідком в шахтоуправлінні і гірничозбагачувальному виробництві ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». За результатами даних аудиту 2011 року – у підрозділах підприємства вдалося досягти прогресу у впровадженні наступних стандартів ArcelorMittal FPS: «Безпека на залізниці», «Аудити цехів», «Транспортні засоби і водіння», «Готовність до аварійних ситуацій». З 1 січня 2012 року введено в дію новий «Порядок розслідування нещасних випадків на виробництві», який корегує дії як керівників, так і робітників. Кожен випадок травматизму або професійної захворюваності – це страждання, біль, хвороба, зміна якості життя і, як постраждалого, так і його родини і оточення, яким гірко бачити близьку людину хворою, безпорадною. Змінюється устрій життя постраждалих і їх родин. Тому своєчасно і якісно проведений внутрішній аудит підприємства дозволяє вірно оцінити систему управління охороною праці (СУОП) на підприємстві.

Наприклад, підприємство ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» пройшло ресертифікацію за міжнародним стандартом ISO 14001:2004 з 26 лютого 2016р. Це підтверджує ресертифікаційний аудит, який був проведений на підприємстві з 9 по 12 лютого 2016 р. міжнародним органом із сертифікації SGS. Компанія SGS є світовим лідером на ринку контролю, експертизи, випробувань і сертифікації. Заснована в 1878 р., сьогодні SGS визнана еталоном якості та ділової етики. Понад 80000 співробітників працює в мережі SGS, що налічує понад 1650 офісів і лабораторій по всьому світу з

штаб-квартирою в Женеві, Швейцарія. Під час аудиту були проведені перевірки в усіх департаментах підприємства: у 32 виробничих підрозділах і 17 управліннях (відділах). Невідповідностей під час аудиту не встановлено, видано ряд рекомендацій. ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» отримало новий сертифікат відповідності на наступні 3 роки.

Наприклад, під час всебічної перевірки ПАТ «ЄВРАЗ Суха Балка» у 2014р. інспекторами виявлено 354 порушень. У 16 випадках рекомендовано призупинити виконання робіт та експлуатацію устаткування, до адміністративної відповідальності притягнуто 26 посадових осіб. Перевіряючи ТОВ «КРИВОРІЖШАХТОБУД», наглядовцями виявлено 64 порушення, видано 11 розпорядчих документів, у двох випадках рекомендовано негайно зупинити ведення робіт, четверо посадових осіб притягнуто до адміністративної відповідальності. Всебічна перевірка проводиться завжди відповідно до плану роботи Державної служби гірничого нагляду та промислової безпеки України (Держпраці).

Незважаючи на те, що сьогодні в Україні відпрацьована нормативна база з охорони праці – Кодекс законів про працю України, Закони України «Про охорону праці» та «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням» та інші, але все ж таки спостерігається значна кількість нещасних випадків і професійних захворювань на виробництві. Високий рівень травматизму і професійної захворюваності в галузях промисловості негативно впливає на розвиток економічних показників і спричиняє значні і суттєві фінансові втрати як окремого підприємства, так і держави в цілому.

Положення про організацію й порядок проведення аудиту охорони праці (далі – Положення) розроблено за нормою виконання ст. 13 Закону «Про охорону праці» з урахуванням національного стандарту ДСТУ «Настанови щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління» (ISO19011:2003, ГОТ).

На сучасному рівні має поширення проведення експрес-аудиту стану охорони праці на підприємстві, що дозволяє роботодавцю отримувати правдиву, вичерпну інформацію щодо ефективності стану охорони праці на його підприємстві або в установі і коректувати СУОП.

Рубіжні етапи проведення комплексного аудиту діючої на підприємстві СУОП:

1. Об'єктивне обстеження та оцінка СУОП підприємства - замовника, що включає: збирання, аналіз, об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених заходів, умов, системи управління охороною праці й інформації з цих питань вимогам законодавства та інших нормативно-правових актів. При цьому докази аудиту – це інформація, отримана виконавцем аудиту, на підставі якої готується висновок аудиту і яка може бути перевірена.

2. Видача підприємству-замовнику висновку аудиту, що містить:

- характеристику фактичного стану об'єкта аудиту;
- висновок з виявлених невідповідностей (або їх відсутність) об'єкта аудиту вимогам законодавства з охорони праці;
- рекомендації щодо заходів, яких необхідно вжити для усунення виявлених невідповідностей (за необхідності або бажанням замовника).

3. Надання консультативної допомоги безпосередньо замовнику – роботодавцю стосовно впровадження ним заходів з поліпшення стану охорони праці на дослідженому підприємстві.

Практика проведення аудитів є корисною і для усіх підприємств, навіть якщо вони і не сертифіковані щодо вимог норм міжнародних стандартів. Адже в рамках існуючої СУОП на підприємстві, аудит охорони праці можна розглядати як четвертий ступінь контролю, що дає змогу комплексно оцінити діяльність підприємства щодо забезпечення безпечних умов праці за досить тривалий термін (як правило, за рік, інколи за три роки). Головна відмінність аудиту від звичайної перевірки (або оперативного тріступеневого контролю) полягає у комплексній оцінці відповідності підприємства вимогам законодавства та встановленим стандартам самого ж підприємства із обов'язковою розробкою коригувальних заходів, що направлені на постійне покращання стану охорони праці.

Важливим результатом проведення аудиту є усунення причини нещасних випадків, і таким чином зміна ставлення людей до культури виробництва.

Випуск спеціалістів ВНЗ з новим мисленням щодо культури безпеки праці дозволить їм впроваджувати на виробництві: підвищення економічної відповідальності власників підприємств за створення безпечних і здорових умов праці; впровадження економічних стимулів за створення належних умов праці; поступове збільшення розміру відшкодувань та компенсацій, а також пенсійного забезпечення потерпілим на виробництві фінансування роботодавцями заходів з ОП відповідно до вимог статті 19 ЗУ «Про охорону праці».

Розрізняють три види аудиту з охорони праці, а саме: комплексний і цільовий аудити, які проводяться в плановому порядку, і оперативний (позаплановий) аудит.

Внутрішній аудит СУОП не є контролюючим заходом (наприклад, з боку Держпраці України), а має за мету об'єктивно, неупереджено, нейтрально з'ясувати фактичний стан з охорони праці на даному виробництві. Планові внутрішні перевірки СУОП проводяться в кожному підрозділі підприємства не рідше одного разу на рік. Для цього відповідальний за охорону праці складає річний «План-графік внутрішнього аудиту» на наступний рік, візує і надає його до 20 грудня поточного року на затвердження роботодавцю.

Внутрішній аудит систем менеджменту охорони праці – запорука зниження травматизму на підприємствах

Аудит – це документально оформлений процес перевірки, який включає збирання та об'єктивне оцінювання відповідності стану умов праці й профілактичних заходів з охорони праці, СУОП критеріям аудиту, тобто запровадженим нормативно-правовим актам, з передачею результатів перевірки замовникові. Аудит призначений для сприяння підприємству в дотриманні вимог стандартів та інших вимог щодо охорони праці, надання методичної допомоги працевдавцю. Про цілі, завдання та сферу поширення аудиту, об'єкт аудиту повинен бути сповіщений ще до початку роботи.

Замовником (споживачем, клієнтом) аудиту може виступати сама організація (пеша сторона), споживач продукції і послуг даної організації (друга сторона) і якась незалежна зовнішня організація (третя сторона: акціонер, інвестор та ін.). Для аудиту тре-

тої сторони зазвичай використовується термін сертифікація. Вона проводиться національним міжнародним уповноваженим органом з сертифікації. Подібна сертифікація може ініціюватися самою організацією або іншою стороною (споживач, акціонери, інвестори та ін.) або обома сторонами одночасно. Аудити, які проводяться з метою вивчення початкових оцінок, призначені для прийняття рішень, як правило, стратегічних.

План аудиту затверджується замовником (об'єкт аудиту або будь-яка інша організація), котра має право доручити виконання аудиту іншій організації на контрактних умовах. Обсяг, умови та порядок обстеження зазначаються у договорі із замовником, який зацікавлений у з'ясуванні стану охорони праці на своєму підприємстві. Програма аудиту OHSAS ґрунтується на стандарті ISO 19011, згідно з яким здійснюється аудит системи управління якістю й охороною навколишнього середовища. Програма повинна бути гнучкою, допускати зміни в процесі аудиту виходячи з інформації, отриманої в ході його проведення. Метою аудиту є формальна оцінка ступеня відповідності чинної СУОП встановленим вимогам, нормативно-правовим актам і контрольній карті. Обсяг, умови та порядок обстеження зазначаються у договорі із замовником, який зацікавлений у з'ясуванні стану ОП на своєму підприємстві. Результати виконання договору оформляються актом здачі-приймання. Договір про аудит містить обов'язки та права учасників договору. Фінансування робіт з проведення обстеження здійснюється за рахунок коштів замовника.

Аудит може здійснювати один або група аудиторів, до складу якої входять технічні експерти – спеціалісти з певних питань. Аудитор повинен уміти спілкуватися з людьми, чітко висловлювати свої думки, мати здатність до самоорганізації та ухвалення обґрунтованих рішень згідно з чинними нормативно-правовими актами. Аудитор з охорони праці повинен бути особою, яка має відповідну кваліфікацію для проведення аудитів, що підтверджується ліцензією і сертифікатом (посвідченням про навчання і перевірку знань). Аудитор повинен мати інженерну освіту й належний досвід роботи на посаді інженера з охорони праці іншого підприємства відповідної галузі або державного (технічного) інспектора чи викладача курсу охорона праці навчального закладу. Він повинен знати техніку й технологію досліджуваного підприємства, вимоги законів і нормативних документів з охорони праці, СУОП, процедури й методи аудиту.

Аудитор повинен мати наступні особисті якості: мати достатньо широкий світогляд, володіти логічним мисленням і твердістю волі, бути витриманим; розуміти роль підрозділів, їх діяльності та виконуваних процесів, вміти реально оцінювати ситуацію.

Ці якості необхідні аудитору для того, щоб: здійснювати процес перевірки, не відволікаючись на другорядне; реагувати швидко й адекватно у конфліктних ситуаціях; неупереджено збирати факти й оцінювати об'єктивні докази; зберігати вірність цілям перевірки без побоювання або упередження; присвячувати всю увагу перевірці й надавати підтримку процесу перевірки; робити об'єктивні висновки на підставі проведених спостережень; постійно оцінювати результати перевірки; будувати свої відносини з опитуваним персоналом так, щоб найкращим чином сприяти досягненню цілей перевірки; зберігати твердість висновку, незважаючи на спроби тиску запропонувати зміни, не обґрунтовані доказами.

Сторонні аудиторів не мають права розголошувати без дозволу замовника інформацію або дані, одержані в процесі перевірки об'єкта. Керівництво підприємства, незалежно від статусу і форми власності, звертається до аудиторів з охорони праці (юридичних або фізичних осіб), які можуть дати об'єктивну оцінку стану охорони праці на підприємстві (або його структурному підрозділі), визначити відхилення від нормативно-правових актів та намітити заходи щодо приведення діяльності підприємства у відповідність з цими вимогами. Тим самим підприємство підвищує свій імідж як на ринках праці, продукції, так і на ринках інвестицій.

Результати виконання договору оформляються актом здачі-приймання. Договір про аудит містить обов'язки та права учасників договору. Фінансування робіт з проведення обстеження здійснюється за рахунок коштів замовника. Звіт має включати фактичні дані щодо функціонування СУОП на підприємстві, існуючих або потенційних джерел ризику впливу на працівників небезпечних і шкідливих чинників виробничого середовища, порушення чинних нормативно-правових актів з охорони праці. Тут же викладаються запропоновані заходи, необхідні для запобігання нещасним випадкам, профзахворюванням, аваріям та пожегам. При виборі варіантів профілактичних заходів вирішується багатокритеріальна проблема пошуку найкращого з них з метою досягнення нормативних вимог. Контрольна карта аудиту на відповідність СУОП підприємства вимогам стандарту OHSAS 18001 передбачає, що у процесі аудиту підприємство повинно довести, що чинна СУОП відповідає вимогам OHSAS, дійсно впроваджена і функціонує, ефективна щодо реалізації політики та цілей охорони праці.

Звіт має включати фактичні дані щодо функціонування СУОП на підприємстві, існуючих або потенційних джерел ризику впливу на працівників небезпечних і шкідливих чинників виробничого середовища, порушення чинних нормативно-правових актів з охорони праці. Тут же викладаються запропоновані заходи, необхідні для запобігання нещасним випадкам, профзахворюванням, аваріям та пожегам. При виборі варіантів профілактичних заходів вирішується багатокритеріальна проблема пошуку найкращого з них з метою досягнення нормативних вимог. Контрольна карта аудиту на відповідність СУОП підприємства вимогам стандарту OHSAS 18001 передбачає, що у процесі аудиту підприємство повинно довести, що чинна СУОП відповідає вимогам OHSAS, дійсно впроваджена і функціонує, ефективна щодо реалізації політики та цілей охорони праці. Програма аудиту OHSAS ґрунтується на стандарті ISO 19011, згідно з яким здійснюється аудит системи управління якістю й охороною навколишнього середовища. Метою аудиту є формальна оцінка ступеня відповідності чинної СУОП встановленим вимогам, нормативно-правовим актам і контрольній карті.

Аудит здійснюється аудиторською групою на основі принципів:

- об'єктивності;
- професійної компетентності виконавців;
- незалежності кожного члена аудиторської групи від керівника або іншого зацікавленої особи підрозділу, що перевіряє.

Формування аудиторської групи здійснюється із провідних спеціалістів служб і підрозділів підприємства й затверджується наказом керівника підприємства. До роботи в групі можуть залучатися (за узгодженням) представники (фахівці) профспілко-

вої організації самого підприємства (підрозділу) і/або інших сторонніх організацій. Очолює групу фахівець служби охорони праці або будь-який фахівець, що входить до складу аудиторської групи, який призначений наказом. Кількість складу аудиторської групи (за кількістю і кваліфікацією фахівців) може змінюватися в міру необхідності. Члени аудиторської групи повинні мати відповідні професійні знання, знати порядок проведення аудита і повинні бути ознайомлені з Положенням про сертифікацію аудиторів № 283/9 від 28.11.2013 р. та Розпорядженням № 1772 від 05.06.2014 р.

Відповідальність за якість, дотримання встановлених строків й об'єктивність проведення аудита несе керівник аудиторської групи.

Служба охорони праці підприємства, що розробляє графіки аудиторських перевірок, контролює якість і строки їхнього проведення, а також наступні етапи діяльності підрозділів для здійснення заходів з усунення виявлених порушень і недоліків та виконанню рекомендацій.

Основні складові об'єктів аудиту:

1. моніторинг умов праці;
2. ризики, пов'язані з виконанням робіт й експлуатацією об'єктів підвищеної небезпеки;
3. вимоги законодавчих й інших нормативно-правових актів;
4. ступінь відповідності конкретних адміністративних, робочих процедур і робочих ділянок, операцій (виробничих процесів) нормативній документації з охорони праці цілі й завдання в галузі охорони праці;
5. зв'язок й інформація між структурними підрозділами і посадовими особами з питань охорони праці;
6. документація й управління документацією;
7. плани заходів і програми; відповідальність за дотримання вимог в галузі охорони праці;
8. навчання й рівень знань персоналу в галузі охорони праці;
9. управління окремими складовими охорони праці (проекування, технологічний процес, виробниче устаткування, експлуатація й ін.);
10. готовність до дій в умовах надзвичайних ситуацій;
11. невідповідності й коригувальні (профілактичні) дії;
12. статистичні дані;
13. аналіз роботи, проведений посадовими особами.

Програма аудиту повинна бути підготовлена службами охорони праці й заздалегідь (не пізніше ніж за один місяць до його проведення) і доведена до уваги відповідного підрозділу. Вона повинна визначати цілі аудиту.

Обсяг програми і глибина аудиту залежить від характеру діяльності й наявності об'єктів і робіт підвищеної небезпеки в підрозділі, у якому заплановане проведення аудита, від місця підрозділу в структурі підприємства, а також від частоти проведення й результатів попередніх аудитів.

В процесі первинного аудита, повинні бути знайдені відповіді на такі питання:

– як організована робота з розробки, впровадження й забезпечення працівників державними, галузевими нормативно-правовими актами з охорони праці й актами підприємства, як налагоджений їх облік,

- як реалізується політика в галузі охорони праці на підприємстві,
- чи є відповідні плани із вказівкою цілей і строків виконання;
- чи дотримуються строки переробки відповідних актів, наявність на дільницях і робочих місцях необхідних нормативно-правових актів підприємства, що формують цілісну систему управління охороною праці, що регламентують механізм її функціонування, інших нормативних документів (правил, положень, інструкцій з охорони праці, посадових інструкцій), що визначають порядок безпечного провадження робіт й процесів, розподіл обов'язків, повноважень, відповідальності; чи ознайомлені з ними відповідні категорії працівників;
- чи витримуються законодавчі норми з охорони праці жінок, неповнолітніх, інвалідів;
- чи дотримуються строки проходження працівниками періодичних медичних оглядів;
- як позначені основні напрямки діяльності підрозділу на поточний рік і більш тривалий період (2–3 роки);
- чи вчасно забезпечуються працівники засобами індивідуального захисту;
- чи розподілені обов'язки, чи призначені відповідальні особи за технічний стан інженерних споруджень, техніко-технологічних й енергетичних систем, устаткування, механізмів, у першу чергу об'єктів підвищеної небезпеки, за загальноорганізаційне забезпечення, за їхню безпечну експлуатацію, інші напрямки працевохоронної діяльності;
- чи залучаються до участі у вирішенні питань охорони праці громадські формування й інший персонал;
- як організоване навчання і чи дотримуються строки навчання й перевірки знань з питань охорони праці;
- як здійснюється фінансування охорони праці, які обсяги виділених фінансових коштів у порівнянні з нормативами, а також в розрахунку на одного працівника, чи ведеться відповідний облік;
- як висвітлені питання охорони праці у колективному договорі,
- чи є комплексні цільові заходи щодо поліпшення умов праці й підвищення безпеки виробничих процесів й як вони виконуються;
- чи дотримуються вимоги з охорони праці при ремонті, реконструкції, модернізації засобів виробництва;
- чи розроблений і реалізується механізм стимулювання працівників за охорону праці.

Перед перевіркою повинен бути підготовлений контрольний лист реєстрації даних, до якого у ході аудита заносяться всі істотні й несуттєві невідповідності. Під час інтерв'ю аудитор повинен опитувати перевіряється, яка виконується робота, як вона виконується, яка надходить інформація, необхідна для виконання роботи. Аудитор може зіткнутися з недоброзичливістю, антагонізмом або іншим поведінкою, провідним до тиску на нього. Саме аудитор несе відповідальність за пом'якшення ситуації якомога швидше і ефективніше. Предмет обговорення, що викликав ворожу реакцію, можна перевірити на відповідність реальним фактам, будь-яке питання при необхідності – переглянути, отримавши об'єктивні дані. Поставленні завдання потребують структурно-

го підходу. Щоб певна проблема досліджувалася з наростаючою ступенем деталізації, необхідно слідувати за інформаційним потоком, з перевіркою і поясненнями. Аудитору і опитуваному важливо пам'ятати, що це інтерв'ю, а не допит. Інформація, зібрана в інтерв'ю, повинна перевірятися на основі об'єктивних джерел, таких як спостереження, записи і результати вимірювань. Контрольний лист реєстрації даних повинен бути в наявності на всіх стадіях аудиту і використовуватися як пам'ятні записи, щоб всі відповідні проблеми були вивчені.

Результати, що отримані за підсумками аудиту, є основними показниками оцінки ефективності функціонування СУОП на підприємстві, стану охорони праці, управлінських рішень, коректування політики в галузі охорони праці, а також є фундаментом для подання СУОП підприємства до зовнішнього аудиту й можливості наступної сертифікації систем управління професійною, промисловою й екологічною безпекою в рамках єдиної інтегрованої системи.

Аудит проводиться відповідно до графіка в рамках системи безперервного контролю діючої СУОП і програмою, затвердженою керівником підприємства за участю посадової особи, уповноваженої керівником підрозділу на увесь час роботи аудиторської групи для вирішення відповідних питань.

Періодичність проведення аудиту встановлюється керівництвом підприємства за пропозицією служби охорони праці. Переважно, аудит основних підрозділів проводиться один раз на рік, інших підрозділів - не рідше одного разу на два роки. Це не виключає проведення, якщо буде потреба (за рішенням відповідних посадових осіб підприємства), повторних аудитів протягом року з метою перевірки виконання рекомендацій з усунення порушень за результатами попереднього аудиту або позапланових (цільових) аудитів.

За результатами аудиту повинна бути дана відповідно до встановленого порядку оцінка рівня виробничого травматизму й загальноорганізаційної діяльності.

Після закінчення аудиту проводиться підсумкова зустріч аудиторської групи з керівником підрозділу для ознайомлення з результатами й попередніми висновками. За результатами аудиту в 10-денний термін повинен бути оформлений і направлений керівникові відповідного підрозділу звіт за формою № 1-ДВА(для внутрішнього аудиту) відповідно до наказу № 347 від 27.03.2014. У звіті повинний наводитися стислий і чіткий опис фактичного стану СУОП підрозділу, зазначені виявлені недоліки, зроблений висновок про наявність (відсутність) у підрозділі необхідної нормативно-правової бази, ефективності функціонування СУОП і дотримання законодавчих норм. Крім того, результати аудиту в тижневий термін з моменту одержання звіту повинні бути обговорені за участю начальника (заступника начальника) служби охорони праці підприємства у відповідному підрозділі з керівниками цехів, ділянок, бригад, іншими відповідальними особами цього підрозділу. Про прийняті заходи й виконання рекомендацій керівник підрозділу зобов'язаний наприкінці кожного минулого кварталу (до повного виконання) інформувати службу охорони праці. Результати аудиту перебувають на контролі служби охорони праці, поки не будуть виконані всі рекомендації й усунуті всі виявлені недоліки, зазначені у звіті.

Результати внутрішнього аудиту подаються в підсумкових документах у письмовій формі. Вони повинні бути точними, об'єктивними, чіткими, стислими та конструктивними. Якість таких документів характеризує якість роботи аудитора.

Залежно від результатів – висновків, також можуть наводитися рекомендації про проведення повторного аудита з метою перевірки виконання рекомендацій й усунення порушень, недоліків, викладених за результатами попереднього аудита.

Таблиця 3 – Узагальнення недоліків при проведенні внутрішнього аудиту

Хронологічне групування недоліків	Групування недоліків послідовно за періодами виникнення їх у фінансово-господарській діяльності підприємства, яке контролюється	
Систематизоване групування недоліків	Це групування виявлених у діяльності підприємства, яке контролюють, недоліків за однорідністю і змістом і попередньо зафіксованих аудитом у хронологічній послідовності	
Хронологічно-систематизоване групування	Групування дає змогу узагальнити недоліки, виявлені аудитом	
Документування результатів проміжного контролю	Використовується як методичний прийом при оформленні контрольних процедур у процесі виконання їх на проміжних стадіях, щоб засвідчити стан об'єктів контролю на момент перевірки (ревізія каси, вибіркова інвентаризація матеріальних цінностей, хронометражні спостереження аудиту, тематичні обстеження аудиту та ін.)	
Аналітичне групування недоліків	Складання відомостей, таблиць, узагальнення однорідних недоліків, виявлених у процесі аудиту, за допомогою таких методичних прийомів, як економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи	
Слідчо-юридичне обґрунтування недоліків	Застосовується тоді, коли необхідно обґрунтувати доказами суму заподіяного збитку або встановити відповідальність посадових осіб підприємства, яке контролюють. При цьому аудитор виконує певні слідчо-юридичні процедури	
Види юридичних доказів	Особисті докази	Джерелом є інформація від працівників підприємства (пояснення посадових осіб і третіх осіб, висновки експертів)
	Речові докази	Письмові і предметні докази. Наприклад, оригінали первинних документів, вилучені за рішенням правоохоронних органів, висновки інвентаризаційних комісій щодо списання нестач та інші, які засвідчують правопорушення
	Первинні докази	Одержані від першоджерела (первинні документи, договори про матеріальну відповідальність, комерційні акти та ін.)
	Похідні докази	Встановлені шляхом повторного групування (облікові реєстри, машинограми, складені при узагальненні даних первинних документів)

Аудит вважається завершеним, якщо виконані всі процедури, передбачені програмою й дійсним Положенням, а звіт спрямований у підрозділ.

Матеріали кожного аудита комплектуються у спеціальному реєстрі під реєстраційним номером в журналі обліку аудитів. До складу реєстру включаються: програма плану аудиту, письмове повідомлення про аудит, підсумковий аудиторський звіт, заповнені контрольні листи, копії планів коригувальних дій.

Обов'язки керівників і працівників підрозділу, окремих посадових осіб, що проводять внутрішній аудит фінансової установи: вживати заходів щодо недопущення будь-якої можливості виникнення конфлікту інтересів та невідкладно в письмовій формі повідомити безпосередньо керівника, а керівник структурного підрозділу або

окрема посадова особа, що проводить внутрішній аудит фінансової установи, - орган, якому вони підпорядковуються, про наявність конфлікту інтересів.

У разі наявності конфлікту інтересів у осіб, вони не повинні виконувати завдання з внутрішнього аудиту.

Урегулювання конфлікту інтересів може здійснюватися шляхом: передачі завдання з внутрішнього аудиту для виконання іншому працівнику структурного підрозділу, що проводить внутрішній аудит фінансової установи, або визначення іншої посадової особи, що проводить внутрішній аудит (контроль) фінансової установи, або призначення іншого керівника структурного підрозділу, що проводить внутрішній аудит (контроль) фінансової установи.

Відповідно до Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників за стандартом інтернет-джерела uazakon.com/document/spart20, кваліфікаційні характеристики професій працівників в частині вимог до Головного бухгалтера (з освітнім рівнем «спеціаліст» та «магістр»), зазначає, що він повинен знати: Закони України, Укази Президента України, постанови, розпорядження, рішення Кабінету Міністрів України, Національного банку України, Державної податкової адміністрації України з питань правових засад регулювання господарської діяльності підприємства, положення (стандарту) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України щодо порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також методичні документи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади щодо галузевих особливостей застосування положень (стандартів) бухгалтерського обліку; основи технології виробництва продукції, порядок оформлення операцій і організацію документообороту за розділами обліку, форми і порядок розрахунків, порядок приймання, зарахування на баланс, зберігання і витрат коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей; правила проведення інвентаризацій активів та зобов'язань; економіку, організацію виробництва, праці і управління; податкову справу, основи цивільного права; трудове, фінансове, господарське законодавства.

Відповідно, вважаємо необхідним формалізувати у державних нормативних документах стосовно кваліфікаційних характеристик вимоги до знань з питань охорони праці для майбутніх спеціалістів. До робочих навчальних програм з фахових дисциплін є можливим включити питання з охорони праці, зокрема з облікових дисциплін: а саме особливості обліку оборотних активів, засобів індивідуального захисту; особливості обліку витрат пов'язаних із забезпеченням вимог техніки безпеки та спрямованих на профілактику нещасних випадків у виробництві; особливості обліку витрат на реалізацію масово – роз'яснювальних заходів та підвищення кваліфікації фахівців в сфері охорони праці; особливості обліку витрат на обов'язкове харчування окремих категорій працівників; особливості обліку формування фінансових ресурсів на забезпечення вимог охорони праці та техніки безпеки; особливості обліку активів, витрат та фінансових ресурсів пов'язаних із охороною праці за видами економічної діяльності (гірнична справа, металургія, будівництво, банківська сфера, торгівля та ін.). До робочих навчальних програм з статистики, аналізу, аудиту, організації обліку, інформаційних систем обліку та звітності є можливим включати питання з охорони праці за такими напрямками: аналіз витрат на охорону праці та техніку безпеки; аналіз

ефективності заходів з охорони праці та техніки безпеки; аналіз наявності та руху засобів індивідуального захисту і витрат на їх придбання; аудит дотримання вимог чинного законодавства з праці та її оплати; аудит витрат на охорону праці та техніку безпеки – статистика нещасних випадків; вимоги до умов праці при застосуванні комп'ютерної техніки; ергономічне забезпечення працівників бухгалтерії; вимоги щодо охорони праці та техніки безпеки при розробці та застосуванні автоматизованих робочих місць бухгалтера, порядок формування та подання звітності з нещасних випадків та травм у виробництві.

Такі основні аспекти підготовки у ВНЗ майбутніх фахівців з бухгалтерської справи може здійснювати тільки спеціаліст з відповідною інженерно – технічною освітою з охорони праці.

До програми виробничої та переддипломної практики студентів, що навчаються за напрямом «Облік та аудит» вважаємо доцільним включати розділи з питань охорони праці такого змісту: особливості організації та стан охорони праці на досліджуваному підприємстві; особливості обліку та аналіз активів, витрат, заходів, що забезпечують безпечні умови праці та техніку безпеки відповідно з індивідуальним завданням студента.

Таким чином, аудит з охорони праці – це інструмент управління, котрий базується на системному підході, за допомогою якого оцінюється ефективність управління охороною праці на підприємстві, і тим самим сприяє підвищенню конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства. Ретельна підготовка у ВНЗ майбутніх спеціалістів з бухгалтерської справи і аудиту потребує виділення окремих годин для вивчення дисциплін «Основи охорони праці» та «Охорона праці в галузі».

Аналіз нормативно-правових аспектів аудиту об'єктів інтелектуальної власності

У світовій історії авторське право охороняється вже більше трьох століть, починаючи зі Статуту королеви Анни (Англія, 1710 р.), потім Паризька конвенція про охорону промислової власності 1883р., Бернської конвенції про охорону літературної власності 1886 г.), Мадридська угода про міжнародну реєстрацію товарних знаків 1891 року.

У Кодексі професійної етики Американського інституту дипломованих громадських бухгалтерів (АІДГБ) є розділ «Концепції професійної етики», в першому розділі якого наведено 5 принципів етики:

- 1) незалежність і об'єктивність (аудитор завжди мусить бути об'єктивним і незалежним від тих, на кого він працює);
- 2) компетентність і технічні стандарти (аудитор повинен дотримуватись установлених його професією технічних стандартів і постійно підвищувати свій кваліфікаційний рівень та якість послуг, які він надає);
- 3) відповідальність перед клієнтами (аудитор повинен бути чесним зі своїми клієнтами і докладати всіх своїх професійних зусиль і зусиль, працюючи в їх інтересах);
- 4) відповідальність перед колегами (аудитор зобов'язаний поводити себе так, щоб сприяти співпраці і встановленню гарних стосунків зі своїми колегами, та підвищувати репутацію своєї професії);
- 5) престиж аудитора.

Серед правил поведінки, є як загальне Правило 501 – дискредитуючі вчинки (аудитор не повинен учиняти дій, що шкодять його професії), так і специфічне Правило 503 – комісійна винагорода (аудитор не повинен сплачувати комісійну винагороду, щоб отримати від клієнта замовлення та за висловлення своєї думки щодо надання послуг іншим клієнтам).

Доречним є Правило 102 – чесність і об'єктивність, коли аудитор не повинен свідомо перекручувати факти. При консультаційних і аудиторських послугах з питань оподаткування, аудитор може зняти сумніви, які у нього виникли, на користь клієнта, якщо у нього є для цього достатні підстави.

При АІДГБ існує відділ професійної етики, який надає необхідні роз'яснення правил поведінки. Оскільки в сучасному суспільстві діяльності аудиторів приділяється досить важлива роль, існує об'єктивна необхідність підтримувати в суспільній думці повагу й довіру до професії аудитора. Аудиторська палата України рішенням № 73 від 18.12.1998р. ввела в дію «Кодекс професійної етики аудиторів України».

На економіку України вплинула фінансова криза, коли попит на аудит зменшився, а попит на супутні послуги (консультації, аутсорсінг бухгалтерських послуг) збільшився. З 1.10.2012р. в Україні діють «Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг». Аудиторські стандарти – єдині базові принципи, яких повинні дотримуватися всі аудитори в своїй діяльності. Визначальною рисою професії незалежного аудитора є визнання ним відповідальності перед українським суспільством.

Аудитор не повинен чинити дії, що дискредитують його професію, не повертати клієнту документи, навіть у випадку несплати ним винагороди, надавати фіктивні записи у звіти; не виконувати регламентації своєї діяльності, аудиторські норми і стандарти.

Аудитор у своїй професійній діяльності повинен дотримуватись наступних норм поведінки: об'єктивність; уважність; незалежність; професійна компетентність; конфіденційність; оподаткування; платність послуг; стійкість, врівноваженість, стриманість у прояві емоцій, доброзичливість і чуйність, простота і скромність, дотримання службової і комерційної таємниці, впровадження культури аудиту, дотримання загальноприйнятих норм, принципів і суспільних інтересів.

Принципами педагогічної культури аудитора мають бути: педагогічні здібності, внутрішня зібраність під час вибору лінії поведінки, мовний етикет, відповідальне ставлення до виховання громадян, почуття міри, принциповість, поступливість, почуття гумору. Соціальні почуття аудитора знаходять прояв у професійних емоційних переживаннях, що мають чітко виражений правовий і моральний характер.

Методи і підходи розрахунку вартості об'єктів інтелектуальної власності (ОІВ) за міжнародною і національною схемою, зображеною на рис. 1.

При оцінці вартості ОІВ, придбаних за ліцензійними угодами, потрібно використовувати поточні ціни і ставки, податкові ставки, встановлені законодавством, а також норми розрахунків з банківськими установами за надані кредити на придбання ОІВ. У сучасній економічній діяльності підприємств значення має швидкість оцінки або переоцінки ОІВ і визначення економічної доцільності їх захисту. Порядок, мету і етичні норми при проведенні аудиту нематеріальних активів (НА).

При оцінці НА необхідне моделювання системи об'єктів і факторів, що впливають на вартість. Об'єкти інтелектуальної власності (ОІВ) це результати інтелектуальної діяльності і засоби індивідуалізації учасників підприємницької діяльності.

Оцінка ОІВ проводиться за погодженням оцінок покупця (ліцензіата) і продавця (ліцензіара), який оцінює ОІВ видатковим методом, що відповідає мінімальній вартості ліцензії (найнижче допустимій для ліцензіара), яка безпосередньо пов'язана з її інвентарною вартістю, з якою вона приймається в розрахунок у складі НА.

Принцип визначення максимальної вартості ліцензії (суми сплат, при підвищенні якої придбання ліцензії не має для ліцензіата економічного сенсу) має поширення у закордонних договорах і після її відрахування з надходжень ліцензіата внутрішня норма прибутку не менше середньогалузевої (в промислово розвинених країнах ця норма становить 10-30%, а при підрахунках приймається 10%).

Основні критерії для боніфікації (надбавки до вартісної оцінки ОІВ), яка більше 30% його базової вартості є: конкурентоспроможність об'єкта, його економічна ефективність використання, обсяг і надійність правового захисту об'єкта та ступінь новизни. В роки існування Радянського Союзу проводилася оцінка не усіх видів ОІВ, а переважно патентів і ліцензій на винаходи і ноу-хау. Ці об'єкти не враховувалися в балансі підприємства і не входили в його НА, які почали враховуватися з 1988 р.

При цьому через відсутність внутрішнього ринку інтелектуальної власності обчислення ціни цих об'єктів зводилося в основному до визначення економічної ефективності від їх застосування. В Україні розроблено «Порядок експертного оцінювання НА» (ПЕОНА), за яким здійснюється оцінка НА об'єктів приватизації. Експертна оцінка виявлених при інвентаризації НА при прийнятті їх на облік здійснюється комісією з інвентаризації об'єкта приватизації відповідно до їх сучасної вартості відтворення.

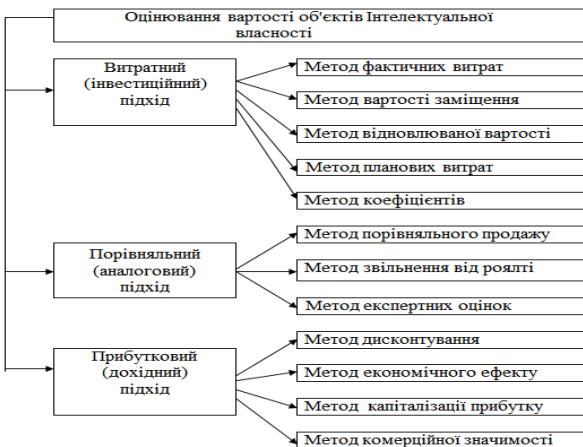


Рис. 1 – Методи та підходи розрахунку вартості ОІВ

Три шляхи проведення такої оцінки: перший – визначення сучасної вартості відтворення НА, узятих на облік в результаті проведеної інвентаризації на дату приватизації; другий – капіталізація прибутків для визначення сумарної вартості НА, які не відображені в бухгалтерському балансі на дату приватизації; третій – поєднання двох способів. Сума визначеної експертним шляхом вартості НА, не відображених у балансі підприємства, належить до державної частки в статутному фонді акціонерного товариства.

У випадку, якщо серед НА виявлені активи, придбані за рахунок власних коштів орендаря, вони підлягають інвентаризації та оцінюванню згідно з ПЕОНА. В Україні діє

нова методика, яка використовується на етапі матеріалізації ОІВ і основана на методиці ринкового оцінювання ОІВ, ліцензій. Основними є сума витрат на створення (експериментальних моделей, вартість наукової, дослідно-конструкторської розробки, експериментальних досліджень,) і економічний ефект від використання протягом року запатентованого винаходу. Коефіцієнтами розрахунку є кількість років використання винаходу, кількість підприємств, які придбали (придбають) винахід в повному обсязі і ймовірність оскарження дії охоронного документа.

При викладанні дисципліни «Інтелектуальна власність» студенти мають усвідомити відносини, пов'язані зі створенням, правовою охороною й використанням НА, які визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 8 «Нематеріальні активи» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств».

Факт наявності НА перевіряється з початку аудиту. Облік НА ведеться аналогічно до обліку основних засобів. Бухгалтерський облік НА ведеться стосовно кожного об'єкта за групами.

Синтетичний облік НА здійснюється на рахунку 12 «Нематеріальні активи», (в якому є субрахунки «Права на знаки для товарів і послуг»; «Права на об'єкти промислової власності»; «Авторські суміжні з ними права» та «Інші НА»), а облік зносу НА (амортизації) – на рахунку 133 «Знос НА».

Джерелами інформації про операції з НА є: договори купівлі-продажу (створення) об'єктів НА, авторські договори, акти приймання-передачі об'єктів НА, посвідчення про право користування, ліцензії, протоколи про внесення об'єктів НА в статутний капітал (спільну діяльність) та узгодження їхньої вартості, картки обліку НА (ф. № НМА-1), описи інвентарних карток, інвентарні книги, акти приймання-передачі, акти списання, протоколи зборів засновників, розроблювальні таблиці з розрахунку амортизаційних відрахувань, облікові реєстри (журнали-ордери, відомості, машинограми) за рахунками 121-127, 46, 63, 154, 976, 972, Головна книга. НА відображуються в обліку в сумі фактичних витрат на придбання, виготовлення та доведення до стану, придатного для використання в запланованих цілях. НА можуть бути прийняті на облік у випадках наявності товарної форми (схема, проект, авторське право, патент) і бути об'єктом купівлі-продажу; мати законодавче підтвердження й реальну ціну та вартість; приносити дохід і мати документальне підтвердження придбання чи створення НА, що носять капітальний характер і до прийняття цих об'єктів на облік відбиваються на рахунку 154 «Придбання (створення) НА» як довгострокові інвестиції.

Але не амортизуються об'єкти, чия вартість з часом не зменшується, а також об'єкти, що приносять прибуток, який з часом також не зменшується (наприклад, товарні знаки та знаки обслуговування).

До НА, що використовуються понад один рік у господарській діяльності і приносять дохід, відносяться права, що виникають: по-перше, з авторських і інших договорів (на досягнення науки, мистецтва та об'єкти суміжних прав, програми для ЕОМ, бази даних); по-друге, з патентів на винаходи, промислові зразки, посвідчень про товарні знаки та знаки обслуговування і ліцензійних договорів на їхнє використання; та по-третє, з прав на «ноу-хау».

Вивчаючи структуру НА, студенту, як майбутньому аудитору необхідно звернути увагу на можливе помилкове включення до їхнього складу різних ліцензій з терміном використання до одного року (наприклад, ліцензії на право торгівлі, транспортні ліцензії). Такі ліцензії повинні враховуватися на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів».

Тому варто скласти докладний список НА. Усі операції, зв'язані з вибуттям НА, відображують з використанням рахунку 972 «Собівартість реалізації необоротних активів». Збиток, який виникає при списанні не цілком амортизованих НА, а також реалізації їх за ціною, нижчою від залишкової вартості, не зменшує оподатковуваний прибуток. Збиток від безоплатної передачі НА списується за рахунок чистого прибутку підприємства або фондів. Прибуток від реалізації НА для цілей оподаткування коректується на індекс інфляції.

Аудитору необхідно перевірити правильність: документування операцій із руху НА; розрахунку й віднесення суми амортизації на рахунки обліку класу 8 або 9; кореспонденції рахунків за всіма операціями з НА; нарахування та обліку податків за операціями з НА. Виявлені в ході перевірки помилки та порушення фіксуються в робочій документації аудитора.

При викладанні дисципліни «Інтелектуальна власність» студентам спеціальності «Облік і аудит» та «Адміністративний менеджмент» роз'яснюються типові помилки аудиторів: відсутність первинних прибуткових документів або оформлення їх з порушенням установлених вимог; неправильне віднесення окремих видів витрат до НА; неправильне нарахування амортизації за окремими об'єктами НА.

Думка аудитора та його висновки повинні бути неупередженими.

Розуміння студентами основних позицій знань з оцінки OIB і аспектів проведення аудиту НА є кульмінаційними етапами завершення вивчення дисципліни «Інтелектуальна власність».

ЧАСТИНА II

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

КОРПОРАТИВНЕ УПРАВЛІННЯ: ГЕНЕЗИС ПОНЯТТЯ

В.Я. НУСІНОВ

доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств гірничо-металургійного комплексу

Є.В. МІЩУК

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств гірничо-металургійного комплексу

В.П. ГОЛІВЕР

аспірант кафедри інформатики автоматизації та систем управління ДВНЗ «Криворізький національний університет»

Проблематика корпоративного управління не є новою для ринкової економіки, але не зважаючи на дослідження та праці багатьох вчених економістів, дане питання ще не знайшло свого єдиного правильного розв'язку. У зв'язку з недостатньою розглядом питання щодо впливу корпоративного управління на зростання якості управління підприємством дане дослідження є своєчасним та актуальним.

Поняття «Корпоративне управління» бере свій початок з фундаментальної праці А. Бірла та Г. Мінса – «Сучасна корпорація і приватна власність». Дана робота у 1932 р., сформулювала основоположні догми системи корпоративного управління направлені на ефективний поділ власності та контролю на підприємствах.

Корпоративне управління від грецького “kyberman” означає: правити, направляти, управляти. У роботі [1] корпоративне управління визначене як набір процесів та структур для контролю та управління підприємством, дотримуючись встановлених правил, якими керуються взаємовідносини між акціонерами, правлінням та стейкхолдерами.

Питання формування та вдосконалення механізмів взаємовідносин підрозділів, топ менеджменту та акціонерів стає головною рушійною силою для розвитку поняття корпоративного управління та принципів його ефективного формування на базі підприємства.

На нашу думку підприємства акціонерного типу являються однією з глибоких фундаменту, на яких базується розвиток та процвітання економіки кожної держави. Дана організаційно-правова форма є, певною мірою, унікальною формою ведення бізнесу, яка має майже необмежені можливості залучення інвестиційних коштів для подальшого розвитку підприємства в рамках її стратегічних цілей.

Держава бере на себе зобов'язання контролювати та регулювати корпоративне управління кожного підприємства окремо за допомогою корпоративного законодавства.

Розглядаючи питання генезису поняття корпоративного управління, доцільним буде за результатами проведеного аналізу системи корпоративного управління в Україні, яка сформувалася, не еволюційним шляхом за останні двадцять п'ять років, а під впливом державної програми приватизації, систематизувати основоположні законодавчі і правові акти та закони з 1991 – по теперішній час (табл. 1).

Таблиця 1 – Етапи розвитку та наслідки законодавчого врегулювання питання АТ

Етапи	Законодавче впровадження та регулювання	Законодавчі особливості	Позитивні особливості даних	Негативні особливості
Перший етап 1991–1993 рр.	<p>Ухвалення основних законів правового регулювання підприємницької діяльності:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Закон України "Про підприємництво"(втратив чинність з 1 січня 2004 року) 2) Закон України "Про власність" 3) Закон України «Про підприємства в Україні»(втратив чинності з 1 січня 2004 року) 4) Закон України "Про цінні папери і фондову біржу". 5) Закон України «Про приватизацію майна державних підприємств» 6) Закон України «Про приватизацію невеликих державних підприємств» 7) Закон України «Про приватизаційні папери» 	<p>Створення правового фундаменту для розвитку ринкових відносин в Україні. Це юридичну трактовку учасникам ринкових відносин – підприємці різноманітної організаційно-правової форми, включаючи АТ.</p>	<p>Розвиток ринкових відносин на території України через: заснування великої кількості різнотипних акціонерних товариств: відкритих акціонерних товариств (ВАТ), закритих акціонерних товариств (ЗАТ), товариств з обмеженою відповідальністю;</p>	<p>- Відсутність урегульованості питання випуску та обігу цінних паперів, через відсутність спеціалізованого контролюючого органу даного типу;</p> <ul style="list-style-type: none"> - відсутність фондового ринку; - наявність відносно великої кількості "тіньових" АТ.

Етапи	Законодавче впровадження та регулювання	Законодавчі особливості	Позитивні особливості даних	Негативні особливості
<p>Другий етап 1994 – 1998 рр.</p>	<p>1) Допрацьовано закон України «Про господарські товариства» 2) Розроблений проект закону України «Про акціонерні товариства» 3) Включений спеціальний розділ у проект ЦК. Даний розділ присвячений господарчим товариства. 4) Удосконалено законодавство про цінні папери (особливо відносно випуску й обігу цінних паперів) Ухвалені законодавчі акти для регулювання процесу створення і функціонування інтегрованих структур в Україні: 1) ЦК України не має відповідних норм для визначення правового статусу господарських товариств, але поширює на них дію своїх норм про юридичні особи, представництво та угоди. 2) Закон «Про ліцензування певних видів господарської діяльності». 3) Закон «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» 4) Закон «Про обмеження монополізму і недопущення недобросовісної конкуренції» 5) Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність» 6) Закон «Про відновлення платоспроможності боржника чи визнання його банкрутом» 7) Закон «Про оподаткування прибутку підприємств» 8) Закон «Про промислово-фінансові групи». 9) Були прийняті та ухвалені численні підзаконні нормативні акти: Укази Президента. Міністерства фінансів. Антимонопольного комітету та інше.</p>	<p>Істотно були переглянуті норми корпоративного законодавства</p>	<p>Масовий розвиток ринкової економіки через нові, для пострадянської України, форми ведення господарської діяльності: започаткуванням масового акціонування середніх і великих державних підприємств, що утворили основну масу відкритих акціонерних товариств; - Стандартизація процедури створення АТ; - Запровадження контролю прав власності на акції через реєстри; Створення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку (ДКЦПФР)</p>	<p>- Наявність значної кількості "тіньових" АТ. - Не розвинена законодавча база</p>

Етапи	Законодавче впровадження та регулювання	Законодавчі особливості	Позитивні особливості даних	Негативні особливості
Третій етап 1999 – теперішній час	<p>Закон «Про державну програму приватизації» від 18 травня 2000 року</p> <p>З 1.01.2004 набрали чинності:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Цивільний кодекс 2) Господарський кодекс <p>Перелік основоположних нормативно-правових актів прийнятих в даний період:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Положення про порядок збільшення розміру статутного фонду акціонерних товариств 2) Положення про проведення реєстрації випуску акцій під час реорганізації товариств 3) Положення про проведення контролю за реєстрацією акціонерних товариств для участі у загальних зборах акціонерних товариств 4) Положення про порядок реєстрації випуску акцій відкритих акціонерних товариств і облігацій підприємств 	<p>Приймається рад нормативних актів для правового регулювання корпоративних відносин</p>	<ul style="list-style-type: none"> - припинення сертифікатної приватизації - розширення грошових форм продажу акцій; - збереження у державній власності пакетів акцій (25 %, 50 %+1 акція) визначеного переліку підприємств; - поновлення діяльності спеціального органу з управління державними корпоративними правами (який було ліквідовано в період з 1996 по 1997 рр.); - зростання рівня консолідації пакетів акцій та скорочення кількості акціонерів; - посилення боротьби за контроль над АТ; - започаткування процесів реструктуризації та реорганізації; - поступове формування системи захисту прав акціонерів; <p>Перехід від командно-адміністративної системи до ринкової</p>	<p>Недосконалість законодавства.</p>

Загалом розвиток корпорацій і корпоративного законодавства в Україні можна поділити на декілька етапів:

1) Перший етап (1991–1993 рр.):

– створення правового фундаменту для розвитку ринкових відносин в Україні після отримання незалежності.

2) Другий етап (1994–1998 рр.)

– Істотно переглянуті та вдосконалені норми корпоративного законодавства.

3) Третій етап (1999 р. – теперішній час)

– Приймається рад нормативних актів для правового регулювання корпоративних відносин

Україна була останньою з пострадянських країн, яка прийняла Закон "Про акціонерні товариства". Але, не зважаючи на це, з розрахунку на 10000 мешканців спостерігалася найбільша кількість акціонерних товариств та низька законодавча захищеність, як інтересів держави, так і акціонерів, що привело до створення широкого кола тіньових акціонерних товариств різних масштабів та типів.

На нашу думку велика кількість впроваджених законів та підзаконних актів, в тому числі закон України від 1991 року «Про господарські товариства», не враховують усіх аспектів діяльності підприємств акціонерного типу, в тому числі корпоративне управління, питання якого є актуальним для сьогоденного ведення бізнесу підприємствами.

Як показав проведений аналіз, у період з 1991–1998 роки відбулася реорганізація державно-монополістичної системи до акціонерної форми правління відповідно до ринкової економіки. В цей період переважну кількість акціонерних товариств та холдингів утворені на основі колишніх державних підприємств.

Однак, при жорстких умовах ринкової конкуренції для корпорацій відповідність до встановлених законодавством норм корпоративного управління є не достатнім. Для вирішення даного питання підприємства керуються власним бажанням та можливостями, беручи додаткові зобов'язання, для підвищення рівня довіри інвесторів. Це привело до появи нової форми регулювання відносин між суб'єктами та об'єктами підприємства – кодекс корпоративного управління.

Отже, як зазначалося раніше, на сьогоднішній день акціонерне товариство, як вид підприємницької діяльності, є одним з найпотужніших та ефективних форм ведення бізнесу.

Якість корпоративного управління Л.А. Мозгова визначає як «сукупність здатностей підприємства забезпечувати гармонізацію системи взаємовідносин учасників корпоративного управління та ефективність діяльності для отримання максимально можливого прибутку» [2, с. 5–6]. Необхідно погодитись з твердженням, оскільки ефективне корпоративне управління являється гарантією ефективного функціонування, як окремих ланок так і підприємства загалом в умовах зростаючої конкурентної боротьби.

Як відомо, основна причина появи поняття корпоративного управління є необхідність у розмежуванні функцій: керування власністю; безпосереднє керування власністю. Для виконання цього завдання створюється система корпоративного управління, яка являє собою певний перелік керівних органів управління, які безпосередньо керують діяльністю підприємства, приймаючи до уваги інтереси всіх заінтересованих сторін в межах даного підприємства. Відповідно до публічних підприємств, розподіл права на владу реалізується через загальні збори акціонерів. Підзвітні органи управління

виконують безпосередню роль в керівництві підприємством, цими органами являється: рада директорів; комітети; топ менеджмент підприємства; інші керівничі органи.

Таким чином, не існує єдиного наукового трактування поняття корпоративного управління. В сучасних реаліях інформаційної економіки існують різні думки щодо питання корпоративізму, поняття корпорацій та сутності корпоративного управління.

Узагальнення здійсненого теоретичного дослідження дозволило дійти висновку, що питання корпоративного управління потрапило в поле зору й наших вітчизняних науковців майже одразу після початку приватизації та відповідного формування корпоративного сектору. Протягом останніх двадцяти п'яти років дана тема активно розглядалась українськими і зарубіжними вченими та науковцями, але на даний момент не змогли сформулювати єдине поняття корпоративного управління .

За результатами проведеного аналізу та критичного огляду існуючих визначень терміну «Корпоративне управління» запропонованих фахівцями та науковцями в даній області, систематизовано та подано в табл. 2.

Вважаємо, що основні визначення «Корпоративного управління» можна згрупувати у три основних підходи за якими його визначають як:

- 1) Систему взаємовідносин;
- 2) Підвищення інвестиційної привабливості, прибутку та захист інвесторів;
- 3) Ефективний розподіл влади, керування та контроль відповідно до встановлених методичних норм.

Вважаємо, що кожне з визначень наведених у таблиці 1 має право на існування, але, жодне з них не розкриває питання повністю. Виходячи з цього, поняття корпоративного управління доцільно розглянути у синтезі усіх вищенаведених визначень, для максимально можливого точного формулювання даного поняття.

Тому ми пропонуємо розглядати поняття корпоративного управління, як сукупність дій, пов'язаних з організаційно-правовими, економічними і фінансовими взаємовідносинами, спрямованими на досягнення оптимального узгодження інтересів суб'єктів корпоративних відносин. Також корпоративне управління має забезпечити баланс між стратегічним розвитком підприємства та отриманням інвесторами максимального прибутку при відповідному захисті інвестиційного капіталу та прав акціонерів. Корпоративне управління має контролювати керівництво діяльністю підприємства, що здійснюється радами директорів і менеджерами вищої ланки з використанням певних методів, відповідно до їх гармонізації інтересів та субординації, задля досягнення стану синергії їх спільної діяльності, керуючись спільним прагненням приймати максимально ефективні управлінські рішення для подальшого розвитку підприємства.

Список використаних джерел

1. Haslinda Abdullah, Benedict Valentine. Fundamental and Ethics Theories of Corporate Governance / Middle Eastern Finance and Economics, issue 4, 2009.
2. Matten D., Crane A. Corporate citizenship: toward an extended theoretical conceptualization // Academy of Management Review. – 2005. – Vol. 30. – No.1. – P. 166–179.
3. Гриньова В. М. Організаційно-економічні основи формування системи корпоративного управління в Україні: (Монографія) / В. М. Гриньова, О. С. Попов. – Харків.: Вид. ХДЕУ, 2003. – 324 с.
4. Штерн Г.Ю. Корпоративне управління: навч. посібник для студентів спеціальності 8.050201 «Менеджмент організацій» / Г.Ю. Штерн. – Харків: ХНАМГ, 2009. – 278 с.
5. Шлейфер А.А. Исследование корпоративного управления / А. Шлейфер, Р. Вишни // Журнал Финанс. – 1997. – Вып. 52. – С. 52.

Таблиця 2 – Підходи до визначення поняття корпоративного управління (узагальнено на основі [3–32])

Система взаємовідносин	Підвищення інвестиційної привабливості, прибутку та захист інвесторів	Ефективний розподіл влади, керування та контроль відповідно до встановлених методичних норм
<p>В. М. Гриньова та О.Є. Попов визначають корпоративне управління як процес формування та реалізації вищими органами управління акціонерного товариства управлінських дій, що відображують баланс інтересів учасників корпоративних відносин щодо залучення та використання акціонерного капіталу для забезпечення максимально можливого прибутку від всіх видів діяльності в межах діючого законодавства [3].</p>	<p>За А. Шлайфером корпоративне управління – це сукупність засобів, за допомогою яких учасники господарського процесу надають фінансові ресурси корпорації для забезпечення майбутнього прибутку [5, с. 52].</p>	<p>В. А. Євтушевський, який розглядає корпоративне управління як “процеси регулювання власником руху його корпоративних прав з метою отримання прибутку, управління корпоративним підприємством, відшкодування витрат через отримання частки майна при його ліквідації [7].</p>
<p>Є. Штерн зазначає, що корпоративне управління у системі загального менеджменту спрямоване на досягнення оптимального узгодження інтересів суб’єктів корпоративних відносин - власників, менеджерів, працівників товариства [4].</p>	<p>На думку К. Мейера, система корпоративного управління являє собою “організаційну модель, за допомогою якої компанія представляє й захищає інтереси своїх інвесторів” [6].</p>	<p>За С. А. Румянцев корпоративне управління - система виборних та призначених органів, які здійснюють управління діяльністю відкритих акціонерних товариств, що відображає баланс інтересів власників і спрямована на забезпечення максимально можливого прибутку від усіх видів діяльності товариства згідно з нормами чинного законодавства [8, с. 13].</p>

Система взаємовідносин	Підвищення інвестиційної привабливості, прибутку та захист інвесторів	Ефективний розподіл влади, керування та контроль відповідно до встановлених методичних норм
<p>М. Чечетов, О. Мендрул вважають, що "корпоративне управління" є елементом загальної системи управління, притаманне лише фірмам в організаційно-правовій формі акціонерних товариств, і полягає в організації взаємодії учасників корпоративних відносин [9, с. 10].</p>	<p>Є. Коротков трактує корпоративне управління як "управління, побудоване на пріоритетах інтересів акціонерів та їхній ролі у розвитку корпорації, управління, що враховує реалізацію прав власності, передбачає взаємодію акціонерів, побудоване на стратегії розвитку корпорації в цілому, нарешті це управління, яке породжує корпоративну культуру, тобто має комплекс загальних традицій, установок, принципів поведінки" [12].</p>	<p>За А. Б. Педько корпоративне управління - система взаємин, що складається між різними учасниками корпоративних відносин, із приводу розподілу влади, власності і доходів в акціонерному товаристві, яка підлягає чіткому правовому регулюванню [15, с. 111].</p>
<p>За визначення Баюри Д. О. категорію «корпоративне управління» можна визначити як «систему цілеспрямованого формування процесу діяльності акціонерного товариства (корпорації) та впливу між акціонерами і зацікавленими особами» [10, с. 62].</p>	<p>За А. Шлейфер та Р. Вишні корпоративне управління - шляхи та способи, за допомогою яких інвестори гарантують отримання доходу на вкладений у корпорацію капітал [13, с. 737].</p>	<p>Дж. Паунд трактує суть корпоративного управління - ... у забезпеченні ефективного процесу прийняття рішень... Необхідна система, при якій топ менеджери компанії та рада директорів спільно розробляють рішення та залучають до цього акціонерів. [16, с. 86].</p>
<p>За визначенням П. Кочран і С. Вартік корпоративне управління – це захисний механізм, що охоплює аспекти, які щодо концепцій, теорій і практики рад директорів. Це галузь, що концентрується на взаєминах між радою директорів, акціонерами, вищим менеджментом, регуляторами та аудитором [11, с. 6, 9 вільно].</p>	<p>Т. В. Момот вважає, що корпоративне управління - система внутрішніх і зовнішніх механізмів, що спрямована на оптимізацію структури корпоративних відносин для забезпечення гармонізації інтересів всіх суб'єктів корпоративних відносин і реалізації ефективного інвестиційного процесу в акціонерному товаристві для максимізації його капіталізації [14].</p>	<p>Д. Деніс визначає корпоративне управління, як набір механізмів (як інституціональних, так і основаних на ринку), які стимулюють менеджерів компанії приймати рішення, що максимізують вартість компанії для її власників [17, с. 4-5].</p>

Система взаємовідносин	Підвищення інвестиційної привабливості, прибутку та захист інвесторів	Ефективний розподіл влади, керування та контроль відповідно до встановлених методичних норм
<p>На думку Л. Є. Довгань, В. В. Пастухова та Л. М. Савчук корпоративне управління - система управління організаційно-правовим полем бізнесу, оптимізацією організаційних структур, побудова внутрішньо та між фірмових відносин компанії відповідно до прийнятих цілей розглядають фахівці з питань корпоративного управління [18, с. 44].</p>	<p>За А.В. Козаченко, корпоративне управління – це діяльність виборних і призначених органів акціонерного товариства, спрямована на підтримання балансу інтересів власників і менеджерів, які управляють власністю суспільства, на отримання максимального прибутку від всіх видів діяльності суспільства в рамках норм діючого законодавства [21, с. 34].</p>	<p>В Законі України «Про державне регулювання ринку цінних паперів» дається таке визначення: корпоративне управління - система відносин, яка визначає правила та процедури прийняття рішень щодо діяльності господарського товариства та здійснення контролю, а також розподіл прав і обов'язків між органами товариства та його учасниками стосовно управління товариством [24].</p>
<p>Р. Монкс і Н. Міноу розуміють під корпоративним управлінням стосунки між різними учасниками (акціонерами, менеджерами, членами ради директорів, працівниками, покупцями, постачальниками, кредиторами та іншими стейкхолдерами) у визначенні напрямів розвитку і діяльності корпорації [19, с. 18].</p>	<p>За Шлейфером та Вішнею корпоративне управління – спосіб інвесторів забезпечити отримання доходу на свої інвестиції [22].</p>	<p>К. Майєр розглядає корпоративне управління як організаційну угоду, за якою певна компанія репрезентує і обслуговує інтереси своїх інвесторів [25, с. 25].</p>
<p>За Євтушевським В. А. корпоративне управління - сукупність юридичних, економічних, організаційних норм і правил, у рамках яких функціонує корпорація (підприємство), і на базі яких будуються взаємини між всіма її учасниками [20].</p>	<p>За М. Хесселем корпоративне управління - це організаційна модель, за допомогою якої компанія представляє та захищає інтереси своїх інвесторів [23, с. 24].</p>	<p>Д. В. Задихайло розглядає корпоративне управління як сукупність юридичних, економічних, організаційних норм і правил, у межах яких функціонує корпорація (товариство), і на основі яких вибудовуються взаємини між усіма її учасниками [26, с. 23].</p>

Система взаємовідносин	Підвищення інвестиційної привабливості, прибутку та захист інвесторів	Ефективний розподіл влади, керування та контроль відповідно до встановлених методичних норм
<p>Є. В. Палига визначає корпоративне управління як усю сукупність дій, пов'язаних з утворенням корпорацій, оптимізацією їх структури, формами і методами державної підтримки; організацією, плануванням, збутом, контролем, стимулюванням виробничо-економічної діяльності підприємства [27].</p>	<p>О. М. Вакульчик вважає, що корпоративне управління - сукупність дій менеджерів та власників акціонерного товариства, які діють у межах норм чинного законодавства та забезпечують процес залучення фінансових і трудових ресурсів та їх ефективне використання з метою задоволення інтересів усіх учасників корпоративного управління шляхом відповідного розподілу створеної власності [29, с. 15].</p>	<p>За М. В. Грідчіним корпоративне управління - це керівництво діяльністю підприємства, що здійснюється радами директорів і менеджерами вищої ланки з використанням певних методів, за допомогою яких підприємства встановлюють цілі свого бізнесу; керівництво в частині здійснення щоденних фінансових операцій; облік у своїй роботі позицій зацікавлених сторін (співробітників, клієнтів, громадськості, регулюючих органів і держави); здійснення корпоративних дій відповідно до правил забезпечення надійності бізнесу і вимог нормативно-правових актів; захист інтересів клієнтів і партнерів [31, с. 75].</p>
<p>За В. А. Євтушевський, К. В. Ковальська корпоративне управління - система організаційно-правових, економічних і фінансових взаємовідносин усіх учасників акціонерного товариства, що встановлює механізми, способи взаємодії зацікавлених сторін, за допомогою яких вони представляють в товаристві свої інтереси і взаємодіють з ним та між собою [28, с. 54].</p>	<p>Ю. В. Піча вважає, що корпоративне управління, в першу чергу, покликане забезпечити систему захисту прав акціонерів і власників інших цінних паперів підприємства-емітента [30].</p>	<p>Ю. Винслав стверджує, що корпоративне управління - система управлінських відносин між взаємодіючими господарськими суб'єктами (у тому числі керуючими та підлеглими) з приводу субординації та гармонізації їх інтересів, забезпечення синергії як їх спільної діяльності, так й взаємовідносин із зовнішніми контрагентами (враховуючи держоргани) у досягненні поставлених цілей [32, с. 3].</p>

6. Мейер К. У пошуках кращого директора. (Корпоративне управління в перехідних та ринкових економіках) / Колін Мейер. – К.: Основи, 1994. – 311 с
7. Євтушевський В.А. Основи корпоративного управління: навч. посіб / В.А. Євтушевський. – К.: Знання, 2008. – 317 с.
8. Румянцев С. А. Українська модель корпоративного управління: становлення та розвиток / С.А. Румянцев. К.: Т-во «Знання», КОО, 2003. – 149 с.
9. Чечетов М. Корпоративное управление в условиях экономической трансформации / М. Чечетов, О. Мендрул // Економіка України. – 2001. – № 4. – С. 10–18.
10. Баяра Д. Корпоративне управління як об'єкт наукового дослідження / Баяра Д. // Наукове видання. Вісник Київського національного університету. Економіка / за ред. В.Д. Базилевича. – К.: Вид-во КНУ.2008. – Вип. 99-100 – 120 с.
11. Довгань Л. Є., Пастухов В. В., Савчук Л. М. Корпоративне управління. Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2007. – 180 с.
12. Коротков, Э. М. Антикризисное управление [Текст] : учебник / Э. М. Коротков. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 619 с.
13. Shleifer A. A Survey of Corporate Governance / A.Shleifer, R. Vishny // Journal of Finance. – 1997. – 52. – P. 737-783.
14. Момот Т. В. Вартісно-орієнтоване корпоративне управління від теорії до практичного впровадження / Т.В. Момот. – Харків: ХНАМГ, 2006. – 380 с.
15. Педько А. Б. Власність, контроль і конфлікт інтересів в акціонерних товариствах / А.Б. Педько. – К.: Вид. дім «Києво-Могилянська академія», 2008. – 325 с.
16. Паунд Д. Будущая модель корпоративного управления / Д. Паунд // Корпоративное управление / [пер. с англ. А. Куницына; ред. Е. Дронова]. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – С. 86 – 110.
17. Denis D. International Corporate Governance [Електронний ресурс] / D. Denis, J. McConnel. – ECGI, Finance Working Paper № 5, 2003. – P. 62. – Режим доступу: <http://www.gobiernodelaempresa.cl/files/cge/biblioteca/acad/D.%20Denis%20y%20J.%20McConnell%20International%20Corporate%20Governance.pdf>.
18. Довгань Л. Є. Корпоративне управління : Навчальний посібник / Довгань Л. Є., Пастухова В. В., Савчук Л. М. – К. : Кондор, 2007. – 180 с.
19. Monks A. Corporate Governance, Third Edition / Monks A., Minow N. – London : Blackwell Publishing, 2007. – 285 p.
20. Євтушевський В.А. Основи корпоративного управління: навч. посіб / В.А. Євтушевський. – К.: Знання&Прес, 2008. – 317 с.
21. Основы корпоративного управления: пособ. для студ. высш. учеб. зав. / А.В. Козаченко, А.Э. Воронкова, Э.Н. Коренев. – Луганск : ВГУ, 2001. – 480 с.
22. Shleifer, A. and Vishny, R.W. (1997), A Survey of Corporate Governance. The Journal of Finance, 52: 737-783.
23. Хелферт Э. Техника финансового анализа / Э. Хелферт; пер. с англ. В. Дмитриев и др. – [10-е изд.] – СПб.: Питер, 2003. – 640 с.: ил. – (Серия «Академия финансов»).
24. Закон України “Про державне регулювання ринку цінних паперів” (ст.1) м. Київ, 30 жовтня 1996 року N 448/96-ВР.
25. Майер К. Корпоративне управління в ринкових та перехідних економіках / Майер К. // У пошуках кращого директора: Корпоративне управління в ринкових та перехідних економіках : [Пер. з англ.] / Наук. ред. С. Синиця. – К. : Основи, 1996 – 189 с
26. Задахайло Д.В. Корпоративне управління : Навч. посібник / Д.В. Задахайло, О.Р. Кібенко, Г.В. Назарова. – Х. : Еспада, 2003. – 688 с
27. Палига Є. М. Корпоративне управління виробництвом в умовах постприватизаційних відносин: Дис. д-ра екон. 08.06.02/НАН України; Інститут регіональних досліджень. – Л., 2002. – 182 с.
28. Євтушевський В. А. Стратегія корпоративного управління / В. А. Євтушевський, К. В. Ковальська, Н. В. Бутенко. – К.: Знання, 2007. – 287 с.
29. Вакульчик О. М. Корпоративне управління: економіко-аналітичний аспект / О. М. Вакульчик. – Дніпропетровськ : Пороги, 2003. – 257 с.

30. Корпоративне управління: Підручник / [Мостенська Т.Л., Новак В. О., Луцький М.Г., Симо-ненко Ю.Г.] – К. : Каравелла; Піча Ю., 2008. – 384 с.
31. Грідчина М.В. Корпоративні фінанси (зарубіжний досвід і вітчизняна практика) : [навч. посіб.] / М.В. Грідчина. – К. : МАУП, 2009. – 232 с.
32. Винслав Ю. Становление отечественного корпоративного управления: теория, практика, подходы к решению ключевых проблем / Ю. Винслав // Российский экономический журнал. – 2001. - № 2. – С. 15-28.

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВНУТРІШНІХ ПРОЦЕДУР У КОРПОРАЦІЯХ

О.М. БРАДУЛ

**доктор економічних наук, професор кафедри обліку, аналізу, аудиту
та адміністрування підприємств ГМК ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

В.А. ШЕПЕЛЮК

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
ПВНЗ «Інститут ділового адміністрування»**

На сучасному етапі економічного розвитку України відбувається процес становлення корпоративних прав акціонерів. Їх ефективне функціонування в Україні є однією з актуальних соціально-економічних проблем, що зумовлено характером приватизаційного процесу. В економічному житті українського суспільства все більшого значення набувають корпоративні утворення, подальше зростання макроекономічних показників яких можливе лише за умови забезпечення відповідного рівня управління ними, і, насамперед, підвищення ефективності системи внутрішнього контролю. Тому дослідження та вивчення внутрішнього контролю як засобу забезпечення ефективності діяльності корпорацій, а також пошук та запровадження нових напрямків його вдосконалення відповідають сучасним потребам суб'єктів господарювання.

Вагомий внесок у розвиток окремих аспектів внутрішнього контролю здійснили такі науковці як М. Білуха, Ф. Бутинець, А. Герасимович, М. Корінько, М. Кужельний, В. Лишиленко, Н. Малюга, М. Мельник, Л. Нападовська, В.Пантелеєв, О. Пилипенко, О. Редько, В. Родіонова, В. Рудницький, В. Сопко, Л. Сук, В. Шевчук, та ін. Не применшуючи внесок науковців у розвиток теоретичних і організаційно-методичних положень внутрішнього контролю, слід констатувати, що не вирішеною залишається проблема оцінки ефективності системи контролю за корпоративними правами.

В сучасних умовах діяльності акціонерних підприємств одним із найбільш ефективних заходів щодо виникнення, наявності та припинення корпоративних прав є належна організація системи внутрішнього контролю, що дозволить своєчасно виявляти і попереджати порушення, підвищувати оперативність та якість прийняття управлінських рішень. Проте, на сьогодні у суб'єктів господарювання спостерігається тенденція до збільшення фінансових зловживань і неефективного використання коштів акціонерного товариства, що впливає на результати його діяльності. Необхідність удосконалення організації внутрішнього контролю в частині корпоративних прав учасників акціонерних товариств підкреслює актуальність дослідження.

Проблеми розвитку і запровадження внутрішнього контролю розглядають провідні науковці: Т. Бутинець, Т.Ковтун, М.Корінько, М. Мельник, Л. Столяр та інші, які

здійснили вагомий внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів внутрішнього контролю. У той же час, слід відзначити, що сучасні науковці не мають єдиного підходу до трактування поняття «внутрішній контроль». Аналіз наукової літератури свідчить про те, що поняття внутрішнього контролю у різних джерелах дається по різному. У табл. 1 узагальнені трактування терміну «внутрішній контроль»

Таблиця 1 – Підходи до трактування поняття «внутрішній контроль» в різних літературних джерелах

Автор та джерело	Визначення терміну
Т.А. Бутинець [1]	Внутрішній контроль – це постійна, щоденна робота, яка унеможливорює допускання зловживань і дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь відповідно до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору.
Т.В. Ковтун [2]	Внутрішній контроль – процес, що спрямований на досягнення довгострокових цілей компанії, які є наслідком дії керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності суб'єкта господарювання в цілому та її окремих підрозділів
М.Д. Корінько [3]	Внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення і здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає законність цих операцій та їх економічну доцільність для зазначеного підприємства.
М.В.Мельник [4]	Внутрішній контроль – форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта і реалізації управлінських рішень.
Л.Г. Столяр [5]	Внутрішньогосподарський контроль – це сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності або вимогам чинного законодавства.
Ю.М. Фурторанська [6]	Внутрішній контроль – система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних усіма працівниками своїх обов'язків по забезпеченню й здійсненню господарських операцій.

Внутрішній контроль – процес, що здійснюється керівництвом та персоналом компанії, який направлений на забезпечення впевненості в тому, що будуть досягнуті цілі компанії в наступних сферах: ефективність та результативність діяльності, достовірність фінансової звітності, створення системності в прийнятті будь-якого рішення, відповідності діяльності діючому законодавству та локальним стандартам [7].

Рациональність та оптимальність внутрішнього контролю, як складної багаторівневої системи, забезпечують не окремі операції або процедури, а системний підхід до організації як кожного етапу, так і контрольного процесу в цілому, а також адаптування завдань, інформаційної бази та порядку проведення контрольних перевірок до специфічних особливостей об'єкта контролю.

Організація внутрішнього контролю повинна бути цілісною єдиною системою взаємопов'язаних способів, прийомів і методів, які охоплюють увесь комплекс контрольних процедур, починаючи з формування інформаційної бази, проведення контрольних дій та закінчуючи узагальненням результатів контролю [8].

Ефективність внутрішнього контролю корпоративних прав зумовлена, в першу чергу, раціональною організацією його проведення. Як зазначає В.П. Пантелеєв: «Проблемна сфера організації внутрішньогосподарського контролю полягає у розпорощених

зусиллях підрозділів контролю, тобто відсутності належної їх координації, несвоєчасному проведенні контрольних заходів, недостатньому контролю одних і надмірному контролю інших об'єктів» [9, с. 228–229].

Ефективна система внутрішнього контролю корпоративних прав, як показують дослідження, повинна передбачати такі контрольні процедури: рішення керівництва на здійснення операцій; документування господарських операцій (передбачає використання затверджених або розроблених власних первинних документів для відображення господарських операцій з корпоративними правами акціонерів, визначення порядку їх оформлення); порядок відображення в реєстрах і на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій (складають графік документообігу, в якому вказують назву документа за групами господарських операцій, відповідальних за його складання, хто і в які терміни приймає його до обробки. Графік документообігу посилює контроль за своєчасністю та правильністю складання первинних документів і оперативністю отримання інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень); обмеження доступу до майна (доступ до майна (цінних паперів тощо) повинен здійснюватися з дозволу керівництва підприємства); інвентаризація майна; розподіл обов'язків з контролю Контрольні функції між суб'єктами контролю мають закріплюватись посадовими інструкціями; кадрова політика (підбір фахівців, ротация головних спеціалістів, оформлення договорів про матеріальну відповідальність з особами, які працюють з товарно-матеріальними цінностями, що передбачає перевірку даних про матеріально відповідальних осіб та запобігання можливим розкраданням з їхнього боку тощо).

Існуючі сучасні системи внутрішнього контролю не повною мірою виконують властиву цьому інституту функції щодо усунення інформаційної асиметрії й підвищення результативності бізнесу, особливо за умов існування великої кількості факторів впливу на діяльність підприємства. Недооцінка ролі й збереження традиційного підходу до формування систем внутрішнього контролю звужують границі одержання економічними суб'єктами корисної й профільної інформації контрольно-аналітичного характеру.

Серед сучасників дослідників у сфері внутрішнього контролю можна виділити Бутинець Т.А., яка в одній із своїх статей стверджує, що загальне визнання принципів контролю залежить від того, наскільки вони відповідають трьом критеріям: доцільності, об'єктивності та здійсненності [10, с. 25]. Застосування принципу вважається доцільним, якщо інформація за результатами контролю має сенс і принесе користь суб'єктам контролю і користувачам його результатів:

- об'єктивним, якщо на результати контролю не впливають особисті думки або оцінки суб'єкта контролю. Об'єктивність має на увазі професійність, перевіряємість та відповідність реальній дійсності;

- здійсненням принципом, якщо його реалізація не викликає надмірних складнощів або витрат при його застосуванні [10, с. 25].

Сучасній внутрішній контроль є засобом зворотний зв'язок між об'єктом управління і органом управління, інформуючи про існуючий стан об'єкту і фактичне виконання управлінських рішень.

Згідно з МСА 315 „Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень" внутрішній контроль є процесом, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями управління та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість щодо

досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності діяльності та дотримання застосованих законів та нормативних актів. Це означає, що внутрішній контроль визначається і реалізується для усунення визначених ризиків бізнесу, які загрожують досягненню будь-якої з цих цілей [11].

Внутрішній контроль згідно з визначеннями МСА 315 містить такі складові: серво-вище контролю; процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; інформаційні системи, в тому числі пов'язані з ними відповідні бізнес-процеси, що стосуються фінансової звітності, та обмін інформацією; процедури контролю; моніторинг заходів контролю [11].

У Міжнародних стандартах аудиту - МСА 400 «Оцінка ризиків і внутрішній контроль» – термін «система внутрішнього контролю» включає сукупність організаційних заходів, методик і процедур, що використовуються керівництвом в якості засобів для впорядкованого і ефективного ведення фінансово-господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення і запобігання помилок і спотворення інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової (бухгалтерської) звітності [12].

Система внутрішнього контролю на акціонерних товариствах це всі внутрішні правила і процедури контролю запроваджені адміністрацією для забезпечення стабільного та ефективного функціонування підприємства дотримання внутрішньогосподарської політики, збереження та раціональне використання активів підприємства, запобігання та викриття фальсифікацій, помилок, точності і повнота бухгалтерських записів, своєчасна підготовка надійної фінансової і управлінської інформації. Тому система внутрішнього контролю – це організація усередині підприємства.

Таким чином, мета внутрішнього контролю у частині корпоративних прав акціонерів визначає його основні функції (рис. 1).



Рис. 1 – Основні функції внутрішнього контролю корпоративних прав [13]

Найважливішою функцією внутрішнього контролю є забезпечення дотримання працівниками підприємства своїх посадових обов'язків.

Наявність розподілу упорядкованих посадових обов'язків між працівниками, котрі беруть участь у формуванні інформації щодо корпоративних прав учасників

акціонерного товариства, веденні справ і формуванні інформації, допоможе уникнути зловживань і крадіжок, а також виявляти випадкові помилки. Наявність контролю за фактичною наявністю документів, що засвідчують корпоративні права учасника акціонерного товариства повинне забезпечити захист їхніх прав.

Підставою для виникнення або припинення корпоративних прав учасника акціонерного товариства здійснення таких операцій мають бути своєчасно складені первинні документи у відповідності зі встановленими вимогами до їх складання, визначеними діючими нормативними актами.

У зв'язку з цим автор Пишна Є.Б. [14] виокремила наступні принципи та вимоги щодо організації ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві. А саме:

- надійність (керівництво підприємства повинно встановити належну систему внутрішнього контролю і забезпечити її функціонування);
- динамічність (динамічне приведення у відповідність мети та спонукальних мотивів контрольної діяльності);
- адаптивність (прагнення до підтримки певного балансу внутрішніх можливостей розвитку системи внутрішнього контролю та зовнішніх, котрі генеруються зовнішнім середовищем);
- саморегуляція (корегування системи внутрішнього контролю та підтримання її оптимальних параметрів, відповідно до змін функціонування на мікро- і макрорівнях);
- постійність (постійне та ефективне функціонування системи внутрішнього контролю дозволяє своєчасно виявляти випадки шахрайства, господарських порушень, регулюючих фінансово-господарську діяльність);
- безперервність розвитку та удосконалення системи внутрішнього контролю (система внутрішнього контролю на підприємстві повинна функціонувати безперервно і при її створенні слід враховувати умови її розробки і особливості майбутнього функціонування, розвитку і удосконалення, оскільки її відповідність реальності і ефективності залежать від рівня компетентності та відповідальності виконавців).

Застосування комплексного підходу дозволяє обґрунтувати основні вимоги, яким повинна відповідати організація ефективної системи внутрішнього контролю підприємства: адекватність організаційної структури системи внутрішнього контролю; регламентація внутрішнього контролю; інформаційна безпека та захист інформації.

Побудова належної системи внутрішнього контролю підприємства повинна ґрунтуватися на певних принципах та вимогах. Потрібно розуміти, що мета впровадження і підтримки на належному рівні ефективної системи внутрішнього контролю підприємства повинна: відповідати «концепції діючого підприємства», конкретним питанням стратегічного управління, які змінюються під впливом факторів зовнішнього середовища. В процесі подальшого дослідження системи контролю слід враховувати склад і структуру зовнішнього середовища, яка впливає на формування системи внутрішнього контролю підприємства. У зв'язку з цим виникає необхідність у формуванні концептуальної моделі системи внутрішнього контролю підприємства та постійної її адаптації до мінливих умов її зовнішнього оточення, що є важливим стратегічним завданням сьогодення [15].

Вирішення протиріч, які виникають під час виконання управлінських рішень в акціонерних товариствах, здійснюється шляхом реалізації функцій контролю (інформаційна, функція планування, діагностична, координаційна, організаційно-розподільча, нагляд).

Отже, мета внутрішнього контролю у частині корпоративних прав акціонерів визначає його основні функції, які передбачають забезпечення власника, керівництва підприємства достовірною інформацією щодо корпоративних прав для прийняття управлінських рішень; отримання достатньої кількості доказів; раціоналізації витрат на проведення перевірки; забезпечення добрих взаємовідносин з керівництвом, робітниками у процесі перевірки, сприяє якісному виконанню робіт; виявлення та систематизування основних причин негативних явищ; безперервності процесу внутрішнього контролю шляхом досягнення погодження в роботі всіх суб'єктів внутрішнього контролю і персоналу підприємства через механізм налагодження раціональних зв'язків між ними; організацію взаємодії та розподіл обов'язків або повноважень між суб'єктами внутрішнього контролю; визначення головних моментів при перевірці якості проведення внутрішнього контролю.

На основі властивих внутрішньому контролю функцій, доцільно утворити окрему функціональну службу або відділ внутрішнього контролю, оскільки внутрішній контроль є важливою складовою частиною господарського механізму і використовує найновіші знання з теорії і практики планування, обліку, контролю, інформаційних систем з метою прийняття виважених управлінських рішень.

Для того, щоб контролер міг виконувати надані йому функції, внутрішній контроль має бути закріпленим у структурі й організації підприємства. Систему внутрішнього контролю можна впроваджувати і розвивати за будь-якої організаційної структури управління (функціональної, дивізійної). Відділ внутрішнього контролю рекомендується формувати з 4-5 співробітників, у кожного з яких будуть свої посадові обов'язки [14].

Суб'єктами внутрішнього контролю виступають спеціалісти, що приймають рішення про активи підприємства (превентивний контроль), спеціалісти бухгалтерського підрозділу на етапі оформлення та здійснення операції (превентивний та поточний контроль) та спеціалісти, які здійснюватимуть ретроспективний контроль операцій та системи бухгалтерського обліку у розрізі аналітичних показників.

Поточний контроль підконтрольної корпорації, безпосередньо впливає з принципів. Не знайшовши у спеціальній літературі навіть згадки про існування принципів організації ефективного корпоративного контролю, у роботі сформулювали наступні принципи:

1) спрямованість поточного контролю на розширене відтворення корпоративного капіталу;

2) відповідність інтересів панівної групи інтересам виконавців;

3) невтручання в поточну діяльність виконавців центру контролю;

4) необоротність і безальтернативність рішень центру контролю для виконавців;

5) незаперечність контролю (тобто відсутність конкурентів);

6) латентний характер контролюючого впливу.

Практична дотримання сформульованих принципів неможливе без наявності внутрішніх і зовнішніх умов. Головною внутрішньою умовою потрібно вважати несуперечність і співвідпорядкованість інтересів панівної групи та виконавців її волі. Це означає, що інтереси виконавців мають збігатися або принаймні не суперечити вектору інтересів центру контролю. Крім того, має бути встановлена чітка система відповідальності виконавців перед панівною групою, що діє за принципом: неефективне управління є передумовою санкцій (відставки).

Важливою зовнішньою умовою дієвого контролю є існування фактичної відповідальності центру контролю перед системою корпоративного контролю. Страх утрати панівного статусу в умовах розвинутого ринку корпоративного контролю повною мірою компенсує відсутність у контролюючій групі юридичної відповідальності. Особливої важливості набуває питання встановлення правил взаємодії центрів контролю з виконавцями їх волі, які мають базуватися на загальноприйнятих стандартах корпоративного управління і принципах ефективного контролю.

Основним завданням тут виступає гармонізація економічних інтересів і цілей панівної групи з економічними інтересами та цілями інших учасників корпоративних відносин і, насамперед, виконавців. Центр контролю повинен періодично визначати точні параметри оцінки їхньої діяльності, до яких можуть відноситися: величина прибутку на вкладений капітал, темп росту продажів, динаміка капіталізації тощо.

Контролююча група прагне оволодіти максимальною часткою акціонерного капіталу корпорації для того, щоб легітимізувати контроль, закріпити у власності свій панівний статус. Крім відповідного зростання дивідендів, перетворення центру контролю на найбільшого акціонера робить його невразливим у правовому відношенні, дозволяє законно реалізовувати своє панування.

Для забезпечення стратегічного контролю використовується не лише влада над голосами (шляхом розширення власного пакету акцій, голосування за довіреністю, поєднання багатоголосних, одноголосних і безголосних акцій, штучного «розпорощення» капіталу), але й сама процедура голосування.

Як показує практика, колосальні вигоди одержує група, що встановлює контроль над корпорацією з метою монополізації ринків і одержання монопольних надприбутків. Існують численні докази того, що встановлення контролю над ключовими підприємствами галузі є найменш капіталомістким способом монополізації ринків у порівнянні з поглинанням або створенням нових виробництв. Стратегічні вигоди від контролю виникають і у випадку, коли якась група встановлює контроль над корпорацією, з якою вона має тісні ділові відносини. Контроль над такою корпорацією означає для неї контроль над власним ринком (збуту, закупівель, кредитних ресурсів і т. д.) [16].

Контроль за своєю економічною складовою дозволяє в повній мірі розпоряджатися виробничими, фінансовими, збутовими й іншими ресурсами підпорядкованих корпорацій. Отже, «ціна контролю» завжди перевищує «ціну капіталу», але встановлення контролю приносить центрові контролю доходи і вигоди, непорівнянні з понесеними витратами.

Через те, що система внутрішнього контролю має вплив в цілому на фінансовий стан та на результати діяльності організацій, для забезпечення правдивості, об'єктивності, якості висновків і пропозицій, які приймаються в результаті контрольних перевірок, необхідно унеможливити вплив на учасників контрольного процесу суб'єктивних чинників. Для забезпечення цього потрібно оптимізувати організаційну складову контрольного процесу у цілому та кожної контрольної процедури.

Насамперед, необхідно забезпечити незалежність контролерів від адміністрації, їх самостійність у проведенні контрольних перевірок і формулюванні висновків шляхом створення відокремлених підрозділів, які б підпорядковувались лише власникам або засновникам підприємства як особам, що найбільше зацікавлені у збереженні та примноженні власного майна, та звітувались за результати роботи лише перед ними.

Наприклад, залучати до перевірок незалежних ревізорів - контролерів на основі укладених з ними договорів. Причому, залежність системи оплати послуг контролерів від результатів роботи підприємства, їх матеріальна зацікавленість підвищать результативність та якість перевірок [8].

Отже, щоб покращити загальну організованість ефективності здійснення контролю в першу чергу необхідно не тільки передбачити його своєчасність, але й повноту всіх потрібних процесів і операцій, а також сформулювати внутрішні стандарти контролю.

Ефективність діяльності акціонерних товариств багато в чому залежить від правильної організації внутрішнього контролю корпоративних прав, що базується на ефективному управлінні ризиками.

Ризик – це ймовірність того, що події, очікувані або неочікувані, можуть мати негативний вплив на корпоративні права акціонерів. Оцінка ризиків визначає необхідність виявляти, аналізувати й оцінювати ризики, які можуть негативно позначатися на правах акціонерів.

Отже, оцінка ризиків є складовою системи внутрішнього контролю і застосовується з метою мінімізації ризиків і забезпечення такого порядку проведення операцій з корпоративними правами на акціонерних підприємствах, який не дає змоги виникненню корпоративних конфліктів та порушення прав власників корпоративних прав.

Процес оцінювання складається з кількох основних етапів (рис. 2).

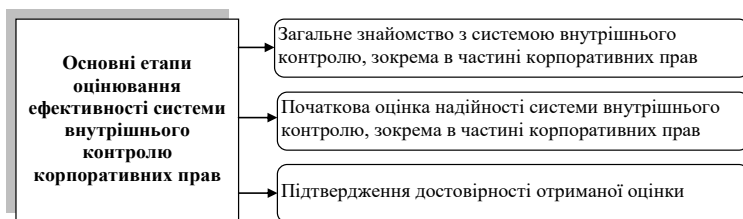


Рис. 2 – Основні етапи оцінювання системи внутрішнього контролю корпоративних прав на підприємстві [13]

Оцінка величини ризику засобів контролю може бути заснована на проведенні тестування. Для цього необхідно скласти анкету оцінки системи внутрішнього контролю корпоративних прав. Анкети вивчення стану внутрішнього контролю корпоративних прав акціонерів - це форма документування організації системи внутрішнього контролю підприємства за допомогою стандартизованих питань.

На основі даних питань можна розрахувати коефіцієнт оцінювання системи внутрішнього контролю корпоративних прав. У чисельнику відображаємо кількість позитивних (так) відповідей, а в знаменнику загальну кількість питань.

Коефіцієнт оцінювання системи внутрішнього контролю корпоративних прав оцінюється, як «добре» (Косвккп від 0,75-1,0), «задовільно» (Косвккп від 0,5-0,74), «незадовільний» (Косвккп менше 0,5)

Розроблено і запропоновано методику, призначену для моніторингу системи внутрішнього контролю корпоративних прав. Відповідно до цієї методики результат оцінювання системи внутрішнього контролю є комплексним показником, що включає:

– інтегральну оцінку якості кожного з елементів внутрішнього контролю корпоративних прав у розрізі обов'язкових критеріїв, поданих у відповідній анкеті;

– подальшу інтегральну оцінку системи внутрішнього контролю, сформовану за експертними оцінками фахівців, тобто груп учасників: наглядової ради, менеджменту, служби внутрішнього контролю (аудиту), зовнішнього аудитора та (або) ревізійної комісії; для розрахунку показників учасникам процесу необхідно заповнити оціночні карти, що містять перелік запропонованих автором тестових запитань.

Таблиця 2 – Анкета вивчення стану внутрішнього контролю корпоративних прав акціонерів [авторська розробка]

№	Питання	Відповідей	
		«Так»	«Ні»
1. Організаційна структура та органи управління			
1.1	Розроблена та затверджена організаційна структура підприємства	+	
1.2	Розроблені та затверджені організаційні регламенти, а саме		
	Положення про службу внутрішнього контролю		+
	Наказ про облікову політику	+	
	Посадові інструкції	+	
	Графік документообігу		+
1.3	Чи регулярно проводяться збори (засновників), наради?		+
1.4	Чи оформлені рішення зборів (нарад) протоколами?	+	
1.5	Чи можливі конфлікти інтересів власників корпоративних прав?	+	
2. Розподіл обов'язків, повноважень і відповідальність			
2.1	Визначено коло посадових осіб за ведення бухгалтерського обліку корпоративних прав акціонерів		+
2.2	Чи проводиться контроль вищестоящими керівниками за виконанням делегованих прав і обов'язків?	+	
3 Кадрова політика			
3.1	Чи має персонал підприємства відповідний професійний рівень?	+	
3.2	Чи розуміє персонал покладені на нього обов'язки?	+	
3.3	Чи не висока плинність кадрів на підприємстві?		+
3.4	Проведення заходів з навчання та підвищення кваліфікації кадрів	+	
4 Організація і діяльність внутрішніх контролюючих органів			
4.1	Чи дія на підприємстві Ревізійна комісія?	+	
4.2	Чи дія на підприємстві Наглядова Рада?	+	
4.3	Чи є відділ внутрішнього контролю?		+
4.4	Чи є на підприємстві інвентаризаційна комісія	+	
4.5	Проведення зовнішнього аудиту	+	
5. Система бухгалтерського обліку корпоративних прав			
5.1	Документування операцій, пов'язаних з корпоративними правами (первинні документи та форми внутрішньої звітності)	+	
5.2	Оцінка корпоративних прав		+
5.3	Інвентаризація корпоративних прав		+
5.4	Відображення на рахунках бухгалтерського обліку корпоративних прав		+

На підставі аналізу розрахованих показників контролер оцінюють систему внутрішнього контролю корпоративних прав шляхом привласнення рейтингу: 1) добре; 2) задовільно (вимагає поліпшення); 3) незадовільний (вимагає негайного прийняття коригувальних або попереджувальних дій). Положення методики можуть бути адаптовані до потреб конкретного підприємства, з урахуванням особливостей бізнес-процесів та управлінських рівнів, тому вона є дієвим інструментом моніторингу системи внутрішнього контролю з боку вищих органів управління підприємства.

Список використаних джерел

1. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: суть і зміст / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир : 2008. – № 2(44). – С. 31–42
2. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. – Т. 1. – С. 65–170.
3. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація : [монографія] / М.Д. Корінько. – К. :ДП "Інформаналіт. Агентство", 2007. – 429 с
4. Мельник М.В. Ревізія и контроль : [учебник] / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин ; [под ред. проф. М.В. Мельник]. – М. : КНОРУС, 2007. – 640 с.
5. Столяр Л.Г. Організація внутрішнього контролю / Л.Г. Столяр [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/stolyar-lg-organizatsiya-vnutrishnogo-kontrolyu>.
6. Футоранська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю.М. Футоранська // Фінансовий контроль. – 2009. – № 2 (31). – С. 20–24.
7. Гоменюк В. Ключевые вопросы при создании системы внутреннего контроля корпорации. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pulkovo.biz/page.php?id=184>. – Заголовок з екрану.
8. Букіта С.І. Організація внутрішнього контролю на підприємстві [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/808>.
9. Пантелеев В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: [монографія] / В.П. Пантелеев. – К.: ДП "Ін форм-аналіт. агентство", 2008. – 491 с.
10. Бутинець Т.А. Принципи господарського контролю: суперечності поглядів / Т.А. Бутинець // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2009. – № 1(47). – С. 18-26.
11. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року / Пер.з англ. Мови О.В Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков.- К.:ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2004. – 1028 с.
12. Пугачев, В.В. Международные стандарты аудита / В.В. Пугачев – М. : Дело и Сервис, 2006 г. – 272с.
13. Система внутрішнього контролю промислових підприємств в Україні [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://ru.osvita.ua/vnz/reports/econom_pidpr/17660.
14. Пышная Е.Б. Положение об отделе внутреннего контроля на предприятии / Е.Б. Пышная – Донецк: ООО "Донбасс", 2004. – 64 с.
15. Пышна О.Б. Концептуальная модель системы внутреннего контроля в управлiннi фiнансово-господарською діяльністю підприємства // Матеріали ІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції "Бухгалтерський облік та фінансова звітність як інструменти контролю". Секція ІV Система внутрішнього контролю (СВК) та міжнародні стандарти аудиту (МСА). – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2004. – С. 101-104.
16. Педько А.Б. Власність, контроль і конфлікт інтересів в акціонерних товариствах / А.Б. Педько – К.: Вид. дім "Києво-Могилянська академія", 2008. – 325 с.

УПРАВЛІННЯ ЕКОЛОГІЧНИМИ ВИТРАТАМИ КОРПОРАЦІЙ НА ОСНОВІ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

О.М. Кондратюк

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту підприємницької діяльності
КЕІ ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Загострення екологічних проблем, пошук шляхів та інструментів їх вирішення справляє вплив на діяльність суспільних груп, урядів, промислових підприємств. Зміна світоглядних позицій людства щодо взаємовідносин підприємства і навколишнього

природного середовища, усвідомлення понять «сталий розвиток» «якість життя», «людина-природа», «соціальна відповідальність» сприяє посиленню регулювання природоохоронної діяльності на глобальному і державному рівнях, є одним з ключових факторів побудови системи управління діяльністю підприємства у забезпечення гармонізації взаємовідносин «підприємство-довкілля».

Необхідність вирішення екологічних проблем обумовлює розвиток наукових досліджень, останнім часом міждисциплінарних, в сфері екології, економіки, менеджменту, аудиту, бухгалтерського обліку. Проблематика сталого розвитку, питання співвідношення «економіка-екологія» висвітлені Г. Дейлі [1] В. М. Жуком [2], Г. Г. Кірейцевим [3], В. А. Лук'янініним [4], Л. Г. Мельником [5], В. О. Шевчуком [6] та іншими науковцями. Дослідженню екологічної складової менеджменту, обліку і аудиту, управлінню екологічними витратами присвячені праці А. Апчерча [7], Аткинсона, А. Ентоні, Банкера [8], Н. Клауса [9], І.В. Замули [10], Максимів [11], В.Ф. Семенова [12], М.Н. Татарінової і С.В. Гришанової [13], І.Д. Фаловською [14] та багатьох інших учених. Опубліковані дослідження дозволяють судити про досягнутий рівень теоретичних обґрунтувань та практичних результатів в економіці природокористування, охороні навколишнього середовища, побудові екологічного обліку. Питання ідентифікації і класифікації екологічних витрат є широко обговорюваними, про що свідчить аналіз тематики публікацій в збірниках наукових праць, фахових журналах, матеріалах конференцій за останні роки. Проте не знайшли висвітлення в наукових джерелах аспекти поточного і стратегічного управління екологічними витратами, що зобов'язує звернути на це особливу увагу науковців.

Екологічні витрати (надалі ЕВ) свідчать про зусилля підприємств в попередженні і подоланні негативного впливу на природу. Обсяги витрат «на екологію» в Україні за 2014 р. представлені в табл. 1, найбільша їх частка – 30% припадає на Дніпропетровську область.

Аналіз природоохоронної діяльності корпоративних підприємств криворізького регіону – найбільших забруднювачів довкілля, для котрих така діяльність є невід'ємною частиною виробничого процесу, адже здійснюється безпосередній негативний вплив на довкілля (порушуються надра, забруднюються атмосфера та водойми, утворюються відходи) дозволяє визначити перелік екологічних витрат. Інформація про екологічні витрати формується і узагальнюється в обліковій системі підприємства. Подальша її обробка відбувається у відділі/департаменті екологічного управління. Для гірничозбагачувальних підприємств виділено такий склад ЕВ: 1) витрати на природоохоронну діяльність: операційні (поточні) та інвестиційні; 2) екологічні зобов'язання (екологічний податок, рентні платежі за використання ресурсів) та резерви; 3) витрати і втрати в результаті екологічно несприятливої діяльності, інші витрати.

Метою управління ЕВ є прийняття обґрунтованих управлінських рішень, які забезпечують раціональне природокористування, зменшення забруднення навколишнього природного середовища, скорочення екологічних зобов'язань, підвищення якості життя населення регіону. Виходячи з мети, система управління ЕВ націлена на вирішення таких завдань: вибір пріоритетних природоохоронних заходів і обґрунтування доцільності понесених витрат; вибір методів обліку, аналізу і аудиту ЕВ для створення інформаційної бази управління ЕВ; вибір проекту інвестування в основні засоби природоохоронного призначення і визначення ефективності здійснених

вкладень; вибір джерел фінансування природоохоронних заходів; обґрунтування кошторису витрат на здійснення природоохоронних заходів і аналіз відхилень; формування цінової політики з врахуванням екологічних витрат; визначення показників екологічної діяльності підприємства, в тому числі екологічний рейтинг, порівняння з іншими підприємствами гірничо-видобувної галузі в межах однієї території за відносно однакових геологічних і економічних умов та якості довкілля.

Таблиця 1 – Витрати на охорону природи та ресурсів за регіонами України в 2014 р.

Область/місто	Усього, тис. грн.	в тому числі		
		капітальні інвестиції		поточні витрати
		усього	з них на кап. ремонт	
Україна	21925579,9	7959853,9	640783,0	13965726,0
Вінницька	125840,5	7320,3	4374,9	118520,2
Волинська	75075,6	3392,3	1156,2	71683,3
Дніпропетровська	6575092,8	1505222,2	176931,9	5069870,6
Донецька	1524069,5	374725,7	156784,5	1149343,8
Житомирська	101897,9	25256,7	2246,8	76641,2
Закарпатська	76607,1	5413,3	2862,8	71193,8
Запорізька	2155955,7	881268,6	63491,3	1274687,1
Івано-Франківська	326466,6	139737,3	39020,6	186729,3
Київська	4217889,5	3789621,1	1466,1	428268,4
Кіровоградська	105171,3	24228,8	10533,4	80942,5
Луганська	750438,7	217190,2	13766,6	533248,5
Львівська	390842,4	131203,1	17717,9	259639,3
Миколаївська	800106,7	51838,3	7283,8	748268,4
Одеська	218138,4	9794,8	1897,5	208343,6
Полтавська	768695,9	127649,2	59658,8	641046,7
Рівненська	294406,5	19491,7	6572,2	274914,8
Сумська	191483,8	14846,2	3791,0	176637,6
Тернопільська	19357,0	4282,2	1332,0	15074,8
Харківська	705090,5	69561,1	567,3	635529,4
Херсонська	69544,1	6736,8	4654,0	62807,3
Хмельницька	167313,2	6816,9	1882,2	160496,3
Черкаська	223466,4	18161,2	10603,6	205305,2
Чернівецька	63710,9	3594,5	2135,6	60116,4
Чернігівська	223159,4	24474,2	582,5	198685,2
Місто Київ	1755759,5	498027,2	49469,5	1257732,3

Джерело: https://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2015/ns_rik/ns_rik_reg/vorvp_u/vorvp_u_reg_14.htm

Управлінські рішення щодо здійснення природоохоронних заходів приймаються згідно затвердженого комплексного плану. Оптимальними (ефективними) пропонується вважати такі варіанти дій, коли в результаті прийняття управлінського рішення (інвестиційного, ресурсного, комбінованого), виконується умова за формулою 1.

$$E/B \rightarrow \max, \quad (1)$$

де E – ефект від здійснення природоохоронного заходу;

B – витрати, які необхідні для досягнення такого ефекту.

Така позиція означає, що критерієм оптимальності (ефективності) при виборі першочергового або найефективнішого природоохоронного заходу є отримання найбільшого ефекту при найменших витратах.

Критерій ефективності природоохоронних заходів і витрат – це ознака, міра судження про ефективність [15, с. 65], на основі яких проводиться порівняльна оцінка можливих рішень і вибір найкращого, економічно обґрунтованого, раціонального рішення. «Важливість критеріїв ефективності полягає у тому, що вони є відправною точкою руху компанії в сторону виконання завдань, що стоять перед компанією» [16, с. 178].

Враховуючи екологічні цілі і завдання підприємства, а також особливості екологічних витрат, які полягають у тому, що не всі здійснені екологічні витрати призводять до еколого-економічного або соціального ефектів, критерії оптимальності (ефективності) пропонується розраховувати для кожного природоохоронного заходу або ситуації окремо з відповідною системою обмежень.

М.Г. Чумаченко, Л.Н. Варавя [17, с. 251], І.М. Сотнік [18, с. 73]. З цього, критерій оптимальності (ефективності) може бути обчислений такими способами: 1) визначення відсотку зниження забруднення навколишнього природного середовища викидами, скидами, відходами; 2) вибір варіанту дій, виходячи з мінімальних витрат; 3) вибір варіанту дій за умов досягнення максимального результату покращення якості навколишнього середовища; 4) вибір варіанту дій без обмеження ресурсів і кінцевих результатів.

Таким чином, критерії ефективності і вибір варіанту дій можуть бути оцінені з позицій досягнутого рівня зниження забруднення, вигід, витрат та з точки зору інших переваг: задоволення клієнтів, репутації в галузі, інвестиційної привабливості, зменшення запыленості повітря в робочих зонах, покращення умов праці робітників.

Процес прийняття управлінського рішення, пов'язаного з ЕВ базується на системному підході і відбувається таким чином, рис. 1.

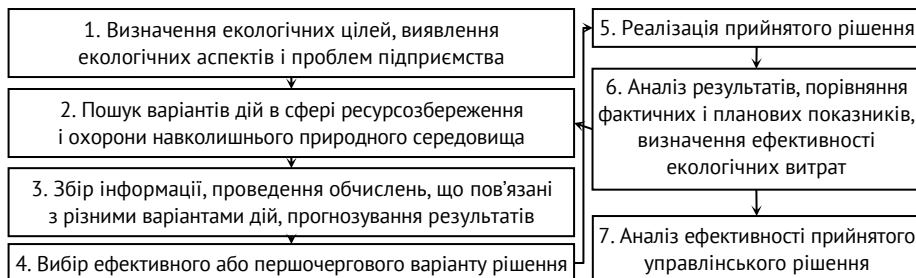


Рис. 1 – Схема прийняття управлінського рішення

Джерело: складено автором за даними промислових підприємств Криворізького регіону

На основі запропонованої схеми, алгоритм вибору і прийняття управлінського рішення на основі аналізу витрат і ефектів буде мати вигляд, зображений на рис. 2.

Модель прийняття оптимального рішення щодо будівництва аспіраційної установки буде такою:

$$E/V \geq 0,01 ; \text{ при цьому} \quad (2)$$

$$E = \Delta OV_{ЗР}, \Delta ГДК, \Delta УП - \text{ відносна величина;} \quad (3)$$

$$OV_{ЗР} \rightarrow 39,7 \text{ т;} \quad (4)$$

$$ГДК \rightarrow 2,0 \text{ мг/куб. м;} \quad (5)$$

$$УП \rightarrow \text{max;} \quad (6)$$

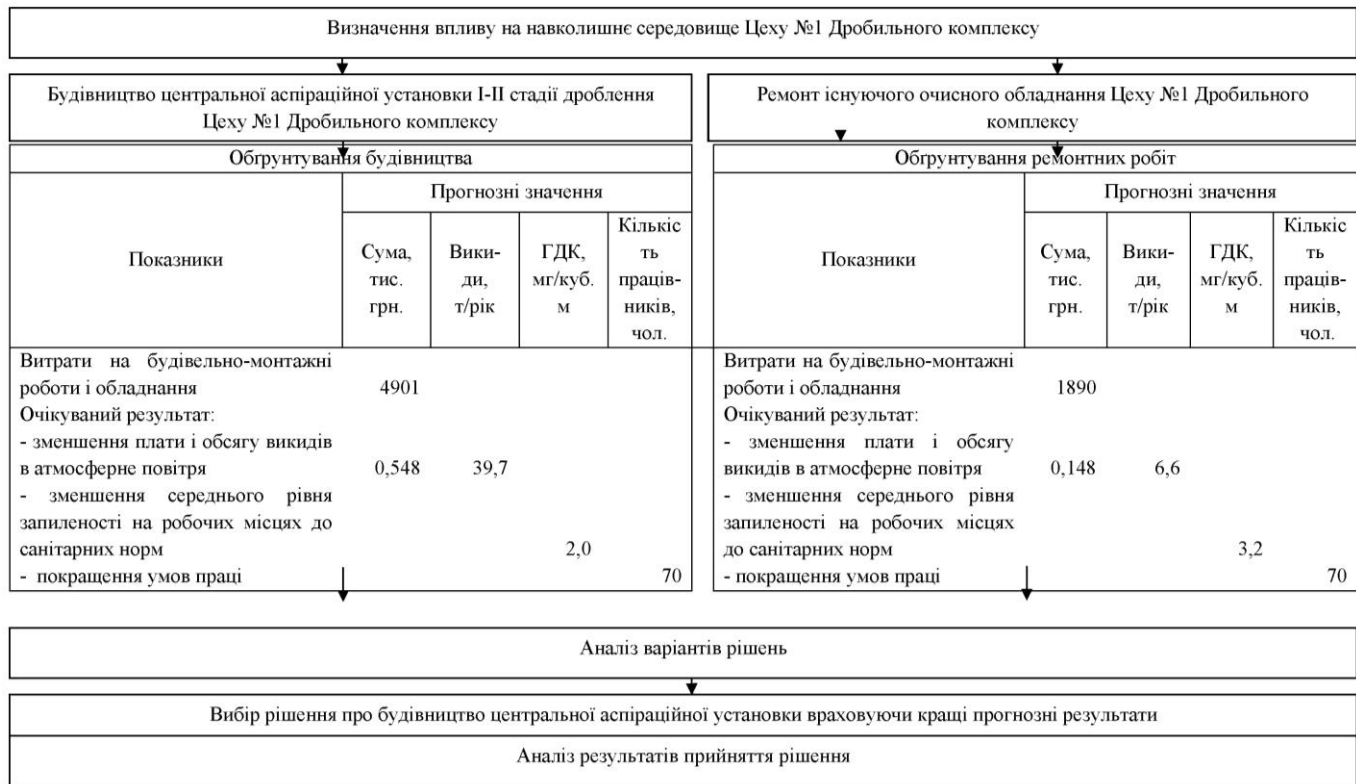


Рис. 2 – Алгоритм прийняття управлінського рішення про будівництво центральної аспіраційної установки I-II стадії дроблення Цеху №1 Дробильного комплексу ПАТ «Південний ГЗК» на основі аналізу екологічних витрат і очікуваних результатів

Джерело: Складено автором за даними ПАТ «Південний ГЗК»

де $E/B \geq 0,01$ – оптимальний очікуваний ефект зниження забруднення навколишнього середовища в результаті здійснення природоохоронного заходу і визначеної суми EB;

ΔOB_{3p} – зменшення обсягу викидів забруднюючих речовин до 39,7 т;

$\Delta ГДК$ – зменшення гранично допустимих концентрацій речовин до санітарних норм 2,0 мг/ куб. м повітря;

$\Delta УП$ – покращення умов праці на робочих місцях 70 працівників.

Л.Н. Варава пропонує приймати рішення про інвестування за одним із критеріїв, обраного в якості пріоритетного [17, с. 251]. В табл. 2 наведено аналіз результатів за критерієм «Зменшення рівня ГДК та покращення умов праці на робочих місцях», який виявив досягнення ГДК в атмосферному повітрі до 2 мг на 1 м³ після введення в експлуатацію аспіраційної установки.

Таблиця 2 – Порівняння показників концентрації пилу із вмістом диоксиду кремнію більше 10% в атмосферному повітрі робочої зони до і після введення в експлуатацію центральної аспіраційної установки (ЦАУ) I–II стадії дроблення Цеху №1 Дробильного комплексу

Дані вимірювань на робочих місцях до введення в експлуатацію ЦАУ					Дані вимірювань на робочих місцях після введення в експлуатацію ЦАУ				
Робоче місце	Шкідливі фактори	Показник	ГДК, мг/м ³	Частка ГДК	Робоче місце	Шкідливі фактори	Показник	ГДК, мг/м ³	Частка ГДК
Машиніст крану	пил	2,1	2,0	1,05	Машиніст крану	пил	1,4	2,0	0,7
Машиніст конвеєру №3	пил	2,2	2,0	1,1	Машиніст конвеєру №3	пил	1,8	2,0	0,9
Електрослюсар черговий і по ремонту обладнання	пил	3,3	2,0	1,65	Електрослюсар черговий і по ремонту обладнання	пил	1,8	2,0	0,9
Слюсар черговий і по ремонту обладнання	пил	3,4	2,0	1,7	Слюсар черговий і по ремонту обладнання	пил	1,9	2,0	0,95
Бункерник	пил	7,6	2,0	3,8	Бункерник	пил	1,9	2,0	0,95
Майстер дільниці	пил	2,2	2,0	1,1	Майстер дільниці	пил	1,7	2,0	0,85
Механік дільниці ЦРП-2	пил	2,2	2,0	1,1	Механік дільниці ЦРП-2	пил	1,4	2,0	0,7
Електрик дільниці дроблення	пил	2,2	2,0	1,1	Електрик дільниці дроблення	пил	1,6	2,0	0,8
Дробильник біля дробилки 900	пил	1,9	2,0	0,95	Дробильник біля дробилки 900	пил	1,8	2,0	0,9
Дробильник біля дробилки ККД 1500/180	пил	3,8	2,0	1,9	Дробильник біля дробилки ККД 1500/180	пил	1,9	2,0	0,95

Джерело: складено автором за даними ПАТ «Південний ГЗК»

Загальний аналіз на відповідність встановленому критерію підтверджує досягнення прогнозних значень, і правильність обраного управлінського рішення про будівництво аспіраційної установки.

Особливу увагу на розрахунок екологічних витрат зосереджено в працях Аткинсона, А. Ентоні, Банкер, які наводять: «Калькуляція (розрахунок) екологічних витрат (environmental costing) враховує вибір постачальників, чия філософія і практика взаємодії з навколишнім середовищем узгоджується з філософією й практикою покупця,

утилізація відходів під час процесу виробництва і звернення до послуг, виводу продукту з ринку і утилізації; всі ці питання включаються в систему управління витратами й загальний дизайн управлінських систем обліку і контролю» [8, с. 564].

Для розрахунку сукупних екологічних витрат та прийняття обґрунтованих управлінських рішень пропонується узгодити між керівниками різних рівнів управління і затвердити перелік необхідних документів, які є основою інформаційної бази управління екологічними витратами.

З метою управління і контролю за екологічними витратами рекомендується розраховувати рівень сукупних екологічних витрат підприємства таким чином:

$$K_{CEB}^1 = \frac{CEB}{BP}, \quad (7)$$

де CEB – сукупні екологічні витрати,

K_{CEB}^1 – рівень сукупних екологічних витрат підприємства,

BP – сума виручки від реалізації продукції.

Коефіцієнт K_{CEB}^1 дозволяє зробити висновок про те, яка сума сукупних екологічних витрат припадає на грошову одиницю виручки від реалізації продукції.

Управлінському персоналу, який приймає рішення щодо формування ціни на продукцію гірничо-збагачувального підприємства (концентрат, обкотиші, агломерат) з врахуванням екологічної складової, необхідно володіти інформацією про суми екологічних витрат, які включаються до технологічної, виробничої, заводської, і тим більше, повної собівартості продукції.

Ефективне управління екологічними витратами досягається шляхом організації обліку ЕВ, визначення центрів формування ЕВ (центрів відповідальності), здійснення планування і контролю за доцільністю здійснених витрат, встановлення ціни на продукцію з врахуванням екологічної складової, визначення бази розподілу накладних витрат, оцінки показників ефективності ЕВ, постійного аналізу прийнятих управлінських рішень.

Концепція центрів і обліку відповідальності вперше була сформульована Джоном А. Хігінсом і має сенс в умовах стрімкого збільшення числа управлінських рішень усіх типів, потоків оперативної інформації, перевантаження центрального органу управління і неефективності його діяльності.

Управління екологічними витратами за центами їх формування дають змогу оперативно і своєчасно приймати управлінські рішення на відповідних рівнях управління через надання відповідних повноважень керівникам центрів витрат, «...тим самим звільняють вище керівництво підприємства від прийняття дрібних управлінських рішень, що дає йому змогу зосередитися на глобальних питаннях управління підприємством» [19, с. 39].

В результаті діяльності центрів, їх керівників, або менеджерів, ЕВ повинні бути відображені з різних точок зору, а саме: де виникли витрати (центр витрат), з якою метою вони понесені, який вид ресурсів використано (елемент витрат), яка сукупна сума витрат за даним центром. Формування центрів екологічних витрат забезпечує:

накопичення даних про екологічні витрати, відповідальність керівника центру за доцільність понесених екологічних витрат, складання кошторису екологічних витрат для кожного центру витрат, оперативність прийняття рішень щодо контролю здійснених екологічних витрат, регулярне складання звітності центру витрат, участь керівника центру витрат у розробці планів природоохоронних заходів, можливість контролю менеджерів вищого рівня управління роботи керівників центрів екологічних витрат.

Розробка внутрішньої звітності за центрами витрат направлена на задоволення інформаційних потреб внутрішнього управління шляхом надання вартісних даних і натуральних показників, що дозволяє оцінювати і контролювати, прогнозувати і планувати діяльність структурних підрозділів, природоохоронну діяльність підприємства, а також діяльність окремих менеджерів. Мета складання внутрішньої звітності зумовлює її періодичність, форми і набір показників. Точність і об'єм даних змінюється в залежності від організаційних, технологічних, економічних особливостей підприємства і цілей управління відповідно до об'єкту обліку.

Вивчення практики планування витрат на гірничо-збагачувальних підприємствах дозволяє виділити основні його етапи, зображені на рис. 3.

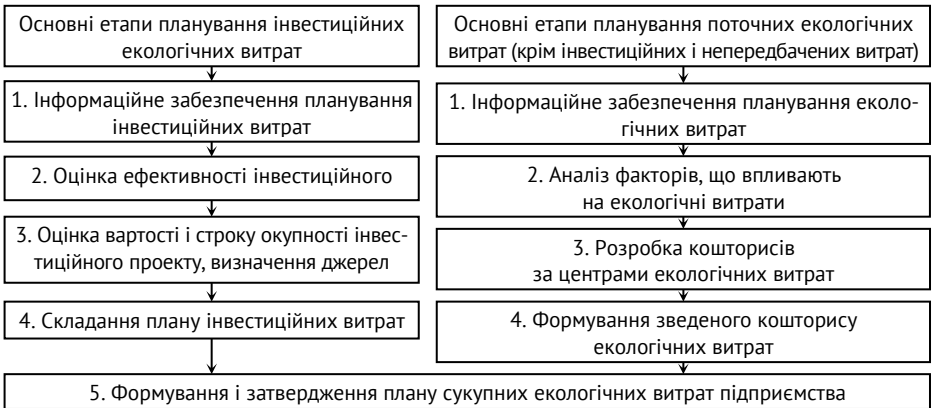


Рис. 3. Основні етапи планування екологічних витрат

Джерело: складено автором за даними промислових підприємств Криворізького регіону

Контроль екологічних витрат є важливою функцією управління ЕВ протягом всього життєвого циклу продукції. Він забезпечує виконання оперативних управлінських рішень щодо ЕВ, передбачає дослідження динаміки ЕВ, виявлення і аналіз відхилень від планових показників, внесення необхідних коригувань, оцінку ефективності ЕВ і природоохоронної діяльності всього підприємства і окремих його підрозділів.

В результаті досліджень практики управління витратами на гірничо-збагачувальних підприємствах надано пропозиції застосування трирівневого контролю за екологічними витратами через звіти, які складаються регулярно за визначені проміжки часу.

Керівники третього рівня управління мають найбільш точну і оперативну інформацію про екологічні витрати за центрами витрат. Другому рівню управління інформація надається менш деталізована. Менеджери отримують інформацію від управління капітального будівництва про інвестиційні витрати, від бухгалтерії – зведену і оброблену інформацію про екологічні витрати, фінансового відділу – про можливість

фінансування природоохоронних заходів, екологічного відділу/департаменту – про екологічні аспекти діяльності підприємства. Менеджери працюють над складанням форм статистичної, фінансової і податкової звітності з екологічних питань. Керівництво підприємства отримує необхідну інформацію у стислому і узагальненому вигляді в цілому за підприємством і структурними підрозділами, звіти екологічних аудиторів, звіти аналітичного сектору/департаменту про показники екологічної діяльності підприємства, зовнішню інформацію, необхідну для визначення екологічних цілей підприємства і перспективного розвитку.

Для конкурування в сучасних умовах підприємства стають все більш орієнтованими на ресурсозбереження і охорону навколишнього середовища, адаптують нові підходи до еколого-економічного управління. Особлива увага в системі управління екологічними витратами надається аналізу ланцюжка цінності, як засобу збільшення ступеню задоволення споживачів, ефективного управління екологічними витратами і визначення пріоритетних природоохоронних заходів з метою покращення екологічної ситуації в регіоні. К. Друри наводить визначення ланцюжка цінності: «Це взаємопов'язаний набір видів діяльності, протягом яких створюється цінність, починаючи з базових джерел вихідних матеріалів для постачальників компонентів і надалі, до кінцевого продукту або послуги, що надають споживачеві» [20, с. 32]. Усі ланки ланцюжка цінності здійснюють вплив на довкілля і, таким чином, велика кількість видів витрат пов'язані з екологічними питаннями (рис. 4).



Рис. 4 – Роль управління екологічними витратами у ланцюжку цінності гірничо-збагачувального підприємства

Джерело: складено автором із використанням [7,18,19]

Координація окремих складових ланцюжка цінності призведе до зменшення забруднення навколишнього середовища, що є важливим в досягненні підприємством рівня сталого розвитку. Підприємства, які виконують види діяльності, включені до ланцюжка цінності найбільш ефективно, здійснюють вкладення в природоохоронну діяльність, мають конкурентні переваги, інвестиційну привабливість та позитивний екологічний імідж. Усі види діяльності гірничо-збагачувального підприємства є системою взаємопов'язаних етапів, в яких результати одного з них впливають на витрати інших.

Зручним є розглядати ланцюжок цінності з точки зору споживача, коли кожна подальша ланка розглядається, як споживач попередньої ланки. Якщо в ланцюжку цінності кожна ланка розроблена для забезпечення потреб замовників (подальших ланок), то задоволення кінцевого споживача буде гарантовано [20, с. 36-37]. Більше того, якщо розглядати кожен ланку у ланцюжку цінності, як залежність між постачальником

і споживачем, тоді думки і висновки можуть використовувати як корисний зворотній зв'язок для оцінки якості послуг, наданих постачальником. Це призведе до можливості удосконалення видів діяльності [21, с. 846-847] та зменшення навантаження на довкілля. Постійне порівнювання отриманих результатів в результаті аналізу ланцюжка цінності з кращими показниками інших підприємств, використання сучасних розробок, кращих засобів і моделей є засобом прямування вперед і досягнення більш високих конкурентних стандартів.

Орієнтація системи управління підприємством на досягнення екологічних цілей, здійснення економічного обґрунтування природоохоронних заходів і оцінки впливу результатів природоохоронної діяльності на фінансові результати підприємства, управління екологічними ризиками, прийняття різноманітних управлінських рішень щодо екологічних витрат підтверджує необхідність доповнення систему еколого-економічного управління показниками ефективності природоохоронної діяльності, в тому числі показником ефективності екологічних витрат та необхідними поняттями, які розкривають їх сутність.

Методика розрахунку, сутність і проблеми визначення ефективності екологічних витрат досліджено Л.Г. Мельником [5, с. 371], І.М Сотнік [18, с. 85-116], В.Ф. Семеновим [12, 136-146], О.М. Царенко [22, с. 80-85], Ю.Ю. Туницею [23 с.138-147].

За Л.Г. Мельником [5, с. 371], ефект (від лат. effectus виконання, дія) означає результат, наслідок певних причин, дій, який вимірюється в матеріальному, соціальному і грошовому вираженні. Ефект вимірюється, як різниця показників, що характеризують зміни в матеріальній сфері, невиробничій сфері та у сфері споживання до і після здійснення екологічних витрат.

Комплекс природоохоронних заходів забезпечує максимальний загальноекономічний ефект, складовими якого є екологічний, соціальний, еколого-економічний і соціально-економічний результати.

Соціальними результатами природоохоронних заходів є скорочення захворюваності людей, зростання тривалості їхнього життя, покращення умов життєдіяльності нинішнього і майбутніх поколінь, збереження пам'яток природи та історичних цінностей.

Екологічний результат природоохоронної діяльності обумовлюється зменшенням негативного впливу на навколишнє середовище протягом усього життєвого циклу продукції, покращенням стану флори і фауни, збереженням природних комплексів і ландшафтів.

Соціально-економічні результати оцінюються за комплексними показниками покращення рівня життя людей, економією витрат на соціальне страхування, зростанням творчого потенціалу особистості і розвитку культури, вдосконаленням свідомості людини, збільшенням національного багатства регіону.

Еколого-економічні результати – це зниження витрачання природних ресурсів, зменшення збитків від забруднення навколишнього середовища, збільшення кількості та поліпшення якості придатних до використання природних ресурсів.

Ефективність природоохоронних заходів є відносною величиною, виявляється у сфері матеріального виробництва, невиробничій сфері, у сфері особистого споживання і визначається відношенням ефекту до величини витрат, що забезпечили його отримання:

$$e = EE/B, \quad (8)$$

де e – показник економічної ефективності,

EE – економічний ефект,

B – витрати ресурсів, здійсненні для забезпечення отриманого ефекту.

Загальна ефективність екологічних витрат визначається при проектуванні об'єктів природоохоронного і господарського призначення, розробці природоохоронних програм і оцінці результатів природоохоронних заходів.

Під ефективністю екологічних витрат пропонується розуміти інтегральний показник, який виходячи з особливості загальноекономічного ефекту природоохоронних заходів поєднує в собі складові ефективності екологічних витрат (соціальну, екологічну, соціально-економічну, еколого-економічну).

Економічною ефективністю екологічних витрат є порівняння економічних результатів і витрат, що їх викликали та відображається в грошовому вимірі.

Соціальна і екологічна ефективність екологічних витрат – це відношення показників, що виражають соціальний або екологічний результат до витрат, необхідних для їх досягнення.

Екологічна, як і соціальна ефективність, можуть не мати вартісної форми. Екологічна ефективність відбувається у вигляді показників зниження викидів, скидів, утворених, розміщених відходів, рекультивованих територій, ресурсоспоживання в тонах, куб. м, кв. км, кВт/г. Соціальна ефективність визначається такими показниками: скорочення терміну непрацездатності (чол.), кількістю специфічних захворювань, підвищення продуктивності праці (т/чол.).

Для розрахунку ефективності екологічних витрат на підприємствах, що досліджуються, пропонується визначити детальний перелік екологічних і соціальних, економічних ефектів (результатів) від здійснення природоохоронних заходів. До згаданих ефектів можна віднести такі: 1. Доведення рівня викидів, скидів в навколишнє середовище до встановлених нормативів. 2. Зниження матеріаломісткості, енергомісткості продукції, а також відходів виробництва, і, як наслідок, економія та збереження природних ресурсів. 3. Зменшення сум платежів за використання природних ресурсів і забруднення навколишнього середовища. 4. Зменшення операційних екологічних витрат на ремонт і обслуговування об'єктів природоохоронного призначення в результаті здійснення інвестицій в оновлення таких об'єктів. 5. Зменшення сум компенсаційних виплат юридичним і фізичним особам, що постраждали внаслідок екологічних аварій і надмірних викидів, скидів в навколишнє середовище. 6. Покращення стану здоров'я персоналу, скорочення витрат особистих коштів населення, спричинених поліпшенням якості навколишнього середовища і умов життєдіяльності. 7. Задовolenня нематеріальних потреб людини (культурних, естетичних, освітніх). 8. Зниження екологічного ризику, і, як наслідок, зменшення сум за договорами екологічного страхування. 9. Зниження собівартості продукції за рахунок зменшення екологічних платежів, економії матеріальних ресурсів, ефективного використання відходів, витрат на поточний і капітальний ремонт основних засобів природоохоронного призначення, витрат на соціальне страхування. 10. Збільшення доходу підприємства у вигляді надання субсидій, дотацій, пільгових ставок за кредитами на екологічні цілі.

Дослідження ефективності екологічних витрат дозволяє окреслити її основні поняття і переваги (рис. 5).

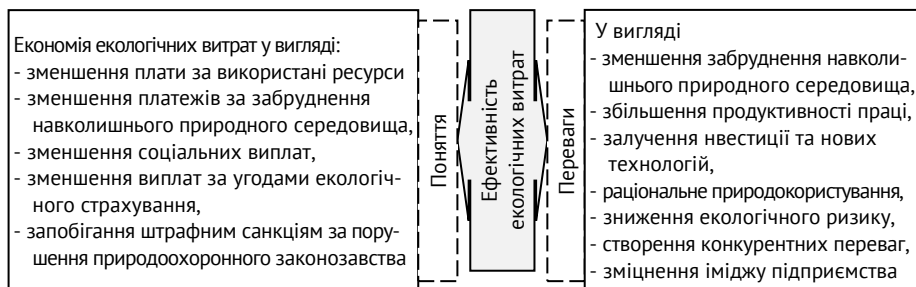


Рис. 5 – Поняття і переваги ефективності екологічних витрат

Джерело: складено автором із використанням [9,22,23,24,25]

Показник загальної (або абсолютної) ефективності екологічних витрат визначається на всіх стадіях розробки і виконання природоохоронних програм, при проектуванні об'єктів господарського і природоохоронного призначення, а також при оцінці результатів виконання екологічних заходів [24, с. 200]. Цей показник обчислюється, як відношення річного обсягу повного економічного річного ефекту від здійснених природоохоронних заходів до суми приведених екологічних витрат, які його викликали (операційні і інвестиційні витрати, що приведені до однакової розмірності за нормативом ефективності):

$$E_{ЗАГ} = EE_{ПЗ} / СЕВ , \quad (9)$$

де $E_{ЗАГ}$ – загальна (або абсолютна) ефективність екологічних витрат,

$EE_{ПЗ}$ – повний економічний ефект від здійснення природоохоронних заходів,

$СЕВ$ – сукупні екологічні витрати, що сприяли досягненню цього ефекту.

Загальна (або абсолютна) економічна ефективність екологічних витрат визначається з такою метою: виявлення загальноекономічних результатів витрат на охорону навколишнього середовища, аналіз динаміки ефективності цих витрат, темпів їх зростання або скорочення, порівняння фактичної і запланованої ефективності витрат, прийняття рішень про пріоритетність природоохоронних заходів.

При визначенні ефективності екологічних витрат, понесених з метою зменшення викидів і скидів в навколишнє природне середовище, порівнюють фактичні обсяги викидів і скидів з нормативами (гранично допустимі викиди і скиди, гранично допустима концентрація шкідливих речовин), суму екологічних зобов'язань до і після проведених заходів.

Загальна економічна ефективність інвестиційних екологічних витрат визначається діленням річного обсягу повного економічного ефекту (не виключаючи операційні витрати на утримання і обслуговування природоохоронних об'єктів) на суму інвестиційних витрат, що забезпечили цей результат:

$$E_I = (EE_{ПЗ} - B_O) / IEB , \quad (10)$$

де E_I – економічна ефективність інвестиційних екологічних витрат,

B_O – операційні витрати на утримання і обслуговування природоохоронних об'єктів,

IEB – інвестиційні екологічні витрати.

Для прийняття рішення про інвестиційні вкладення і доцільність природоохоронного заходу розраховують ефективність інвестиційних витрат за кожним із проєктів, порівнюють показник E_I з нормативним коефіцієнтом (E_H) за кожним проєктом. У разі, якщо $E_I > E_H$, варіант вважається доцільним. При порівнянні проєктів між собою приймають найбільш ефективний, враховуючи еколого-економічні, соціально-економічні ефекти, морально-етичні наслідки прийнятого проєкту та термін окупності інвестиційних витрат.

Особливістю інвестиційних витрат є велика сума одноразових вкладень в природоохоронні об'єкти, довготривалий строк їх окупності і отримання повного ефекту, це зумовлює необхідність проведення дисконтування вартості інвестицій.

З метою зіставлення і вибору оптимального варіанту окремих природоохоронних рішень доцільним є використання порівняльної ефективності екологічних витрат:

$$E_{ПОР} = B_0 + IEB \cdot E_H \rightarrow \min, \quad (11)$$

де $E_{ПОР}$ – порівняльна ефективність екологічних витрат,

E_H – нормативний коефіцієнт ефективності капітальних вкладень.

Для розрахунку порівняльної економічної ефективності користуються положеннями «Типової методики визначення економічної ефективності природоохоронних заходів і оцінки економічних збитків національному господарству в наслідок забруднення навколишнього середовища» [25]. При оцінці ефективності розрахований показник порівнюють з нормативним (0,12).

Показником економічної ефективності кожного з варіантів, за даною методикою, є мінімум річних сукупних операційних і інвестиційних витрат. Для заходів, які призведуть до отримання ефекту протягом декількох років (наприклад, технічна і біологічна рекультивація порушених земель), сукупні витрати визначають з урахуванням часового фактору.

Додатковими показниками ефективності екологічних витрат є такі (форм. 12-15):

а) показник зниження негативного впливу на навколишнє середовище:

$$E_{ЗН} = \Delta B_{(ЗН)} / CEB, \quad (12)$$

де $E_{ЗН}$ – показник зниження негативного впливу на навколишнє середовище,

$\Delta B_{(ЗН)}$ – зниження величини негативного впливу на навколишнє середовище.

б) показник зростання негативного впливу на навколишнє середовище:

$$E_{ПОКР} = \Delta B_{(ПОКР)} / CEB, \quad (13)$$

де $E_{ПОКР}$ – показник зростання негативного впливу на навколишнє середовище,

$\Delta B_{(ПДВ)}$ – покращення стану навколишнього середовища.

Економічний результат впровадження природоохоронних заходів виражається у розмірах попереджених річних економічних збитків від забруднення навколишнього середовища і річним приростом доходу від поліпшення діяльності підприємства:

$$EP = EZ + \Delta D, \quad (14)$$

де EP – економічний результат,

EZ – попереджений річний економічний збиток від забруднення навколишнього середовища,

ΔD – приріст доходу від поліпшення діяльності підприємства.

Чистий економічний ефект природоохоронних заходів розраховується, як різниця між результатами природоохоронного заходу і витратами на його здійснення:

$$ЧЕЕ = P - B_{\Pi}, \quad (15)$$

де $ЧЕЕ$ – чистий економічний ефект,

P – результат природоохоронного заходу, який є сумою ефектів від всіх здійснених природоохоронних заходів,

B_{Π} – витрати на здійснення таких природоохоронних заходів.

Показник $ЧЕЕ$ використовується для обґрунтування проектних рішень будівництва природоохоронних об'єктів за умов, коли порівнювальні варіанти неоднакові за своїми соціальними та економічними результатами, а засоби (інвестиції) обмежені. Буде обраний варіант, який забезпечує максимально чистий економічний ефект.

Факторами успішного впровадження системи управління екологічними витратами є такі: 1. Підтримка системи керівництвом і готовність менеджерів забезпечувати ефективне управління. 2. Мотивація персоналу до управління екологічними витратами. 3. Необхідність змін та удосконалення обліку і розширення форм звітності. 4. Використання сучасних інформаційних систем обробки інформації. 5. Розробка внутрішнього Положення бухгалтерського обліку «Екологічні витрати» з метою удосконалення обліку і управління екологічними витратами гірничо-збагачувальних підприємств.

Інтеграція екологічних аспектів в сферу діяльності підприємства зумовила необхідність використання при рішенні екологічних проблем стратегічного підходу, який є фактором конкурентоспроможності промислових підприємств. Стратегічне управління екологічною діяльністю передбачає безперервне удосконалення природоохоронної діяльності з метою покращення екологічної результативності. Екологічна результативність виявляється у зменшенні споживання ресурсів і витрат, збільшенні випуску продукції при одночасному зменшенні негативного впливу на навколишнє природне середовище [26, с. 807]. Знання екологічної діяльності, аналітичні дослідження екологічних витрат і змін якості навколишнього середовища забезпечують удосконалення екологічної результативності. Використання в аналітичному процесі традиційних і стратегічних методів аналізу дозволяють прогнозувати вплив природоохоронної діяльності на зменшення негативного навантаження підприємства на довкілля, обґрунтувати вибір екологічної стратегії, визначати шляхи досягнення намічених екологічних цілей, здійснювати управління екологічними витратами і тим самим отримувати конкурентні переваги серед інших підприємств за обраними позиціями.

На основі дослідженої наукової літератури [26, с. 824-825; 27, с. 32; 186, с. 4; 28, с. 10; 29, с. 552] зроблено висновок, що екологічна стратегія – це план, наміри, вектор розвитку підприємства, що забезпечує економію ресурсів, зниження і запобігання негативного впливу підприємства на навколишнє середовище.

Вивчення системи екологічного управління гірничо-збагачувальних підприємств криворізького регіону підтверджує ідентичність намірів і шляхів вирішення екологічних проблем та дозволяє виділити цілі і показники екологічних стратегій, яких пропонується дотримуватися гірничо-збагачувальні підприємства на даному етапі розвитку (табл. 3).

За результатами досліджень стратегічних напрямів діяльності підприємств в сучасних умовах констатується дотримання гірничо-збагачувальними підприємствами криворізького регіону стратегії мінімізації витрат, спираючись на основну мету діяльності підприємства – отримання максимальних прибутків.

Таблиця 3 – Цілі та показники екологічних стратегій гірничо-збагачувальних підприємств

Екологічна стратегія	Цілі	Показники
Ресурсозбереження	Мінімізація матеріальних і енергетичних ресурсів	Типи і кількість використаних ресурсів (загальна, на одиницю продукції) Показник матеріаломісткості та енергомісткості продукції
	Максимізація можливості повторного використання і переробки відходів	Тонн використаних і перероблених відходів за їх видами і класами небезпечності Відсотки повторно використаних і перероблених відходів
Зменшення забруднення навколишнього середовища викидами і відходами	Мінімізація викидів і скидів в навколишнє середовище	Досягнення встановлених норм і нормативів Тонн викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря Кубометри скидів і стоків у водний басейн Коефіцієнт забрудненості продукції
	Мінімізація відходів	Тонн утворених відходів Показник відходомісткості продукції

Джерело: складено за даними підприємств та із використанням [24-27]

Планування бізнесу, обґрунтування і вибір екологічної стратегії, визначення цілей і показників (індикаторів) досягнення стратегічних цілей слугує гарантією конкурентних переваг, засобом підвищення ефективності екологічної діяльності та супроводжується постійним аналізом внутрішнього і зовнішнього середовища, аналізом галузі і конкурентних умов, порівняльним аналізом еколого-економічних показників з кращою вітчизняною і зарубіжною практикою, аналізом досягнутих результатів та оцінкою витрат життєвого циклу продукції.

Підприємство є відкритою системою, пов'язаною з довкіллям та іншими суб'єктами господарювання, перебуває з ними у відносинах взаємообміну. Із зовнішнього середовища підприємство отримує ресурси (матеріальні, фінансові, трудові, інформаційні), а повертає продукт і знову ж таки, ресурси. Інформація про стан довкілля та змін у ньому потрібні для планування, прогнозування і прийняття управлінських рішень для забезпечення успішного розвитку підприємства на тривалий період, постійного вдосконалення природоохоронної діяльності.

Під зовнішнім середовищем розуміють всі умови і фактори, що виникають у навколишньому середовищі, незалежно від діяльності конкретного підприємства. Економічними факторами є темп інфляції, система оподаткування, фінансування і контролю; кредитна політика; політика економічних санкцій і штрафів за порушення природоохоронного законодавства. До політичних факторів відносять сукупність кодексів, законів, нормативних актів, що регулюють діяльність підприємств в сфері охорони довкілля. Ринкові фактори виявляються у рівні конкуренції, зміні демографічних і екологічних умов, життєвих циклах різних виробів і послуг. Науково-технічні фактори – це зміни у виробничих і природоохоронних технологіях. Соціальними факторами є відносини і права членів суспільства, рівень екологічної освіти, ріст захворюваності населення і тривалість життя, екологічна безпека.

Для оцінки взаємозв'язку сукупності зовнішніх і внутрішніх факторів з метою вибору напрямку екологічного розвитку підприємства і удосконалення природоохоронної діяльності застосовують традиційні способи економічного аналізу і прикладні прийоми стратегічного аналізу.

Якісні (експертні) способи прогнозування побудовані на думках і припущеннях експертів і фахівців. До таких методів відносяться: метод індивідуальних експертних оцінок (метод «інтерв'ю», аналітичний метод, метод написання сценарію; метод колективних експертних оцінок (метод «комісій», «колективної генерації ідей», метод «Делфі», матричний метод). При статистичній обробці матеріалів колективної експертної оцінки дані групують в таблицях за аспектами стратегій і окремими експертами та використовують оцінки важливості, які виражаються в балах (від 0 до 1, від 1 до 10, або від 0 до 100).

Кількісні (статистичні) способи прогнозування базуються на використанні історичної інформації, наданої у вигляді рядів динаміки. Метою аналізу є побудова тренду на основі минулих даних і наступному екстраполюванні цієї лінії у майбутнє. Перевага методу полягає у використанні, окрім думок експертів, цифрових даних. До групи кількісних методів належать методи екстраполяції (прийом найменших квадратів, рухомих середніх, експоненціального згладжування) і моделювання (структурного, сітьового і матричного).

Корисним при проведенні аналітичних досліджень є застосування математичного методу прогнозування з допомогою регресійного аналізу, результатом якого є рівняння з однією або більшою кількістю незалежних змінних, що використовується для визначення залежної змінної [28, с. 82].

Для оцінки фактичного положення гірничо-збагачувального підприємства на ринку, його стратегічних перспектив пропонується використовувати інструмент стратегічного управління SWOT-аналіз. Поєднання позитивних і негативних факторів внутрішнього і зовнішнього середовища допомагає правильно оцінити можливості, які відкриваються перед підприємством у майбутньому [30, с. 126].

З метою деталізації аналізу навколишнього середовища в науковій літературі запропоновано використовувати додаткову лінію аналізу «Нейтральна сторона (N)» [31, с. 479; 32, с. 70]. Нейтральна (середня) позиція (N) характеризує середньоринковий стан для даної конкретної ситуації. Тому, для переваги в конкурентній боротьбі, може виявитися достатнім стан, коли підприємство щодо усіх своїх конкурентів за всіма, крім однієї, ключовими позиціями чи факторами знаходиться в стані N (нейтральна) і тільки за одним фактором – у стані S (сильна). Інформація для досліджень сильних і слабких сторін збирається з окремих сегментів аналізу підприємства та пропонується надавати у вигляді таблиці 4 за допомогою профілю сильних і слабких сторін.

Сильна оцінка надана таким позиціям: щоденний моніторинг якості навколишнього середовища в робочій і санітарно-захисній зонах, значна сума ЕВ, потенціал фінансування природоохоронних програм. Інші одинадцять позицій мають нейтральну або низьку оцінку і, тим самим, вказують напрями вдосконалення системи екологічного управління.

Для досконалого набору критеріїв прийняття рішення стратегічного напрямку підприємства С. Левицьки рекомендовано кожний із підзаголовками сильні, нейтральні і слабкі сторони доповнити підрозділами, умовно позначеними А, Б, В, Г і Д, де А відповідає кращій, а Д – гіршій ознаці у кожному розділі [32, с. 80]. Це дозволить знизити вірогідність помилок, які допускаються керівниками під час розробки стратегії і оцінки досягнутих результатів.

Таблиця 4 – Аналіз внутрішнього середовища ПАТ «Інгулецький ГЗК»

Найменування стратегічної позиції	Оцінка позицій		
	Сильна (S)	Нейтральна (N)	Слабка (W)
1. Зацікавленість керівництва підприємства щодо вирішення екологічних проблем			
2. Щоденний моніторинг навколишнього середовища			
3. Організаційна структура управління навколишнім середовищем і екологічними витратами			
4. Організація і навички ведення обліку ЕВ			
5. Величина сукупних екологічних витрат			
6. Потенціал фінансування природоохоронних програм			
7. Використання інформаційних технологій в обліку і аналізі екологічних аспектів і витрат підприємства			
8. Горизонтальні та вертикальні комунікації			
9. Техніко-екологічні нововведення			
10. Можливість використання і переробки відходів			
11. Мотивація персоналу до охорони довкілля			
12. Науково-дослідні роботи екологічного характеру			
13. Знос природоохоронних об'єктів і обладнання			
14. Відношення до органів влади			

Джерело: складено за даними підприємства та із використанням [32]

Можливості та загрози зовнішнього середовища поділяють на окремі підрозділи: економіка, політика і законодавство, науково-технічний прогрес, природне середовище, соціальна сфера.

Сильні та слабкі сторони, можливості та загрози позиціонуються на полях матриці SWOT-аналізу. В процесі аналізу порівнюють взаємний вплив факторів, які складають матрицю SWOT-аналізу; вивчають переваги, можливості і загрози; обґрунтовують і приймають екологічний напрямок розвитку. Особливо важливим є співставлення досягнутих результатів з контрольними показниками, або встановленими критеріями ефективності, порівняння їх з найвищими стандартами у своїй галузі. «Кожна стратегічна ініціатива має вартість з точки зору фінансових вкладень, можливостей і трудових ресурсів. Критерії ефективності повинні бути розташовані у порядку убывання пріоритетності в залежності від їх внеску в досягнення корпоративних цілей» – наводить К. Ридинг [20, с.272]. Аналіз змін, що відбувається в навколишньому середовищі посилюють аналізом і прогнозуванням рівня конкуренції, тому що підприємство створює власні переваги у конкурентній боротьбі й дотримується правил гри відносно конкурентів.

Для конкурентноспроможної компанії необхідно підтримувати свої екологічні витрати на одному рівні з найближчими конкурентами, постійно аналізувати, як їх витрати виглядають у порівнянні із конкурентами. Порівняння надають важливу для конкуренції інформацію про величину сукупних екологічних витрат, їх ефективність та інші показники, які вважаються доцільними при здійсненні такого порівняння. Отримання даних для порівняння виконується шляхом збору інформації із опублікованих звітів та статистичних галузевих даних. Метод конкурентного аналізу (бенчмаркінг) визначає чинники успіху та конкурентні параметри, у порівнянні яких визначається краща практика конкурента щодо витрат; видів діяльності, технологічних і природоохоронних процесів.

Бенчмаркінг здійснюється на стратегічному і операційному рівнях [33, с. 14; 34, с. 187]. Стратегічний бенчмаркінг є процесом забезпечення відповідності стратегії компанії ключовими факторами успіху в галузі і стратегіям поведінки конкурентів. Операційний бенчмаркінг – це більш детальний, ніж стратегічний, спрямований на створення конкурентних переваг у різних функціональних напрямках діяльності підприємств – собівартість продукції, екологічні витрати, зниження обсягів забруднення, обсяги будівництва, модернізації і реконструкції природоохоронних об'єктів. Бенчмаркінг є тривалим комплексним процесом, який включає планування, дослідження, спостереження, збирання і аналіз інформації, удосконалення. Для здійснення бенчмаркінгу формується робоча група із спеціалістів різних відділів, якою проводиться аналіз функціонування та детальний опис господарських і природоохоронних процесів підприємств відповідно до певних стандартів, їх відповідність екологічним стандартам і природоохоронному законодавству. При цьому вирішуються такі завдання: визначення системи показників (ключових факторів успіху), індикаторів результативності природоохоронної діяльності; ідентифікація підприємств-конкурентів, які можуть бути залучені до аналізу; збирання і аналіз даних. Дослідження дозволяють виділити такі фактори успіху конкурентної боротьби: постійне збільшення ЕВ за рахунок операційних і інвестиційних ЕВ, ефективність ЕВ у вигляді суми економії екологічних витрат за рахунок зменшення плати за викиди, скиди і розміщення відходів підприємств у навколишньому природному середовищі та соціальних виплат; зниження обсягів викидів, скидів у навколишнє середовище, збільшення обсягу переробки відходів, коефіцієнт екологічної безпеки виробництва, підвищення рівня освіти і кваліфікації персоналу, масштаб комплексної програми природоохоронних заходів.

Для аналітичних досліджень обирають центри витрат і підрозділи підприємства; підприємства-конкуренти регіону, галузі з подібними бізнес-процесами. Для порівняння і аналізу показників конкуруючих підприємств використовуються експертні оцінки, методи дискримінантного, кластерного, факторного та регресійного аналізу.

Визначивши підприємства для проведення бенчмаркінгу аналітики робочої групи вивчають, як на підприємствах організовано процес інвестування екологічного напрямку; ремонт, модернізація і реконструкція природоохоронних об'єктів; моніторинг викидів, скидів, відходів у навколишнє середовище, поточна природоохоронна діяльність; облік і аналіз екологічних витрат. Проводиться аналіз подібних та відмінних рис, будівання прогнозу на перспективу. Результати аналізу пропонується надавати у вигляді табл. 5, в якій показано місце (рейтинг) підприємства у групі «бенчмарк» за одним із факторів успіху.

Таблиця 5 – Бенчмаркінг за фактором успіху «Екологічні витрати» в 2013 р.

Регіон	№	Підприємства-конкуренти	Сума ЕВ, млн. грн.	Оцінка, бал		Поточна позиція підприємства
				Поточна	Прогнозна	
Криворізький регіон	1	ПАТ «Інгулецький ГЗК»	364,5	8,6	8,8	3
	2	ПАТ «Північний ГЗК»	423,3	10,0	10,0	1
	3	ПАТ «Центральний ГЗК»	403,0	9,5	9,8	2
	4	ПАТ «Південний ГЗК»	135,0	3,2	4,0	5
	5	ПАТ «АрселорМітал Кривий Ріг»	325,6	7,6	8,5	4

Складено за <http://ukraine.arcelormittal.com/index.php?id=188>, [http://ingok.shareholders/dokumenty-neobhodimye-akcioneram-dlya-prinyatiya-resheniy-povoprosam-povest....pdf](http://ingok.metinvestholding.com/upload/ingok/shareholders/dokumenty-neobhodimye-akcioneram-dlya-prinyatiya-resheniy-povoprosam-povest....pdf), <http://sevgok.metinvestholding.com/ru>, <http://cgok.metinvestholding.com/ua/about/common>, <http://www.ugok.info/>.

Найбільшу величину екологічних витрат має ПАТ «Північний ГЗК», що оцінюється в 10 балів, виходячи з чого підприємство займає лідируючу позицію серед конкурентів, решту поточних оцінок розраховано від найвищої оцінки. Прогнозна оцінка, дозволяє розраховувати на поліпшення позицій підприємства і перехід на вище місце. Порівняння показників підприємств-конкурентів відбувається за будь-якими факторами успіху і показниками природоохоронної і виробничої діяльності.

На основі інтегральної і узагальнюючої оцінки конкурентної сили суперників формують висновки про ступень конкурентних переваг і недоліків, визначають сильні і слабкі позиції підприємства.

Інструментом стратегічно орієнтованого екологічного управління підприємством є оцінка витрат життєвого циклу продукції [20, с. 846; 21, с. 33]. Це комплексний і деталізований процес, здійснення якого потребує активної кооперації між різними технологічними процесами і підприємствами різних галузей, удосконалення системи обліку витрат за технологічними процесами і видами продукції. Значення оцінки витрат життєвого циклу продукції полягає у можливості концентрування уваги на кількості і вартості використаних ресурсів на кожному із технологічних процесів та екологічних впливах з метою покращення екологічних аспектів продукції в різних моментах життєвого циклу, прийнятті рішень при плануванні і проектуванні природоохоронної діяльності. Оцінку життєвого циклу продукції пропонується формально поділити на три етапи: аналіз ресурсів, аналіз впливів, аналіз удосконалень. Аналіз ресурсів визначає типи і кількість необхідних матеріальних і енергетичних ресурсів. Аналіз впливів оцінює ступінь впливу підприємства на навколишнє середовище, вплив забруднення на здоров'я населення, оцінку впливу на навколишнє середовище конкуруючих проектів. Оцінка витрат життєвого циклу визначає фінансові наслідки екологічних впливів, які було виявлено на таких етапах оцінки життєвого циклу, як аналіз ресурсів і вдосконалень. Вдосконалення екологічної результативності існуючих продуктів і процесів є загальною метою системи екологічного контролю [26, с. 818–819].

Виходячи з того, що діяльність гірничо-збагачувальних підприємств безпосередньо пов'язана із завданням шкоди навколишньому середовищу, пропонується екологічну діяльність виділяти в переліку класифікації видів економічної діяльності підприємства та вважати об'єктом управління і облікового відображення. Побудова системи обліку витрат екологічної діяльності забезпечить інформаційні потреби управлінського персоналу щодо ЕВ і зобов'язань. Використання на практиці інструментів поточного і стратегічного управління ЕВ підвищить ефективність управління діяльністю корпоративних підприємств, обумовлює подальший розвиток підприємств у гармонії з навколишнім природним середовищем.

Список використаних джерел

1. Дейлі Г. Поза зростанням: економічна теорія сталого розвитку / Г. Дейлі. – К. : «Інтелсфера», 2002. – 298 с.
2. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В.М. Жук // Агроекологічний журнал, 2012. – №2. – С.18-23.
3. Кирейцев, Г.Г. Глобалізація економіки і унифікація методології бухгалтерського учета. [Текст] / Г.Г.Кирейцев -. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68 с.
4. Лукьянин В.А. Экологический менеджмент: принципы и методы : монография / [В.А. Лукьянин, Н.Н. Путрушенко под. научной ред. В.А. Лукьянинина]. – Суми: ИТД «Университетская книга», 2004. – 408 с.

5. Мельник Л. Г. Основи стійкого розвитку : навч. посіб. [для післядипломної освіти] / Л. Г. Мельник. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2006. – 383 с.
6. Шевчук В. О. Національна модель сталого розвитку у контексті глобального призначення України / В. О. Шевчук // Екологізація економіки та освіти як чинник сталого розвитку суспільства : уаук. вісник НЛТУУ. – Львів : НЛТУ України, 2005. – Вип. 15.6. – С. 49-59.
7. Апчерч А. Управленческий учёт: принципы и практика / А.Апчерч ; под ред. Я.В. Соколова, И.А.Смирновой ; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
8. Аткинсон. Управленческий учёт / [Аткинсон, Энтони А., Банкер и др.] ; пер. с англ. – [3-е изд.]. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2005. – 878 с.
9. Норт Клаус. Основы экологического менеджмента (Введение в экологию промышленного производства) / Клаус Норт. – М. : Мир, 1994. – 218 с.
10. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки : монографія / І.В. Замула. – Житомир : Вид-во ЖДТУ, 2010. – 440 с.
11. Максимів Л. І. Тенденції розвитку екологічно орієнтованого бухгалтерського обліку / Л. І. Максимів // Бухгалтерський облік і аудит, 2005. – № 5. – С. 18-23.
12. Семенов В.Ф. Екологічний менеджмент: навчальний посібник / [В.Ф. Семенов, О.Л. Михайлюк, Т.П. Галушкіна та ін.]. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 516 с.
13. М.Н. Татарінова. Развитие экологической и инновационной деятельности в системе бухгалтерского учета организаций / С.В. Гришанова, М.Н. Татарінова // Вестник Алтайского государственного аграрного университета, 2015. – № 7 (129). – С. 158-163.
14. Фаловська І.Д. Управління витратами на природоохоронну діяльність / І.Д. Фаловська // Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Випуск 4, 2015. – С. 618-621. – Режим доступу: <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/130.pdf>
15. Салига К. С. Ефективність господарської діяльності підприємств /К. С. Салига ; Гуманітарний університет «Запорізький інститут державного та муніципального управління». – Запоріжжя : ЗЦІТЕІ, 2005. – 180 с.
16. Ридинг Клайв. Стратегическое бизнес-планирование: Динамическая система повышения эффективности и обеспечения конкурентного преимущества / Клайв Ридинг ; под ред. И.А. Войтюк ; пер с англ. – Днепропетровск : Баланс Бізнес Букс, 2005. – 384 с.
17. Варавя Л. Н. Стратегическое управление горнодобывающими предприятиями : (Монография) / Л. Н. Варавя ; НАН України. Институт экономики промышленности. – Донецк : 2006. – 356 с.
18. Сотнік І. М. Еколого-економічні механізми управління інноваційним ресурсозбереженням у машинобудуванні : (Монографія) / І. М. Сотнік, Ю. Ю. Мазін. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2007. – 252 с.
19. Турило А. М. Управління витратами підприємства : навч. посіб. / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук., А. А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
20. Друри К. Управленческий и производственный учёт : учеб. / К. Друри ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.
21. Хорнгрен Ч. Управленческий учёт / Ч.Хорнгрен, Дж.Фостер, Ш.Датар. ; пер. с англ. – [10-е изд.]. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
22. Царенко О. М. Основи екології та економіка природокористування. Курс лекцій. Практикум : навч. посіб. для ВНЗ / О. М. Царенко, О. О. Несветов, М. О. Кодацкий. – [2-ге вид, стер.]. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2004. – 400 с.
23. Туниця Ю. Ю. Екоеконіміка і ринок: подолання суперечностей / Ю. Ю. Туниця. – К. : Знання, 2006. – 314 с.
24. Шматько В. Г. Екологія і організація природоохоронної діяльності : навч. посіб. / В. Г. Шматько, Ю. В. Нікітін. – К. : КТН, 2006. – 304 с.
25. Типовая методика определения экономической эффективности и экономического стимулирования осуществления природоохранных мероприятий и оценки ущерба от загрязнения окружающей среды. – М. : ЦЭМИАН СССР, 1987.
26. Хенсен Д. Р. Управлінський облік / [Д. Р. Хенсен, М. М.Моувен, Н. С. Еліас. та ін.] ; пер. з англ. 5-го канадського вид. – К. : Міленіум, 2002. – 974 с.

27. Томпсон-мл. Стратегический менеджмент: концепции и ситуации для анализа / Томпсон-мл., Артур А., Стрикленд III, А., Дж. ; пер. с англ [12-е изд.]. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2005. – 928 с.
28. Василенко В.А. Стратегічне управління : навч. посіб. / В. А. Василенко, Т. І. Ткаченко. – К. : ЦУЛ, 2003. – 396 с.
29. Основи екології. Екологічна економіка та управління природокористуванням : підруч. / За заг. ред. д.е.н., проф. Л. Г. Мельника та к.е.н., проф. М. К. Шапочки. – Суми : ИТД «Університетська книга», 2006. – 759 с.
30. Радченко К. І. Стратегічний аналіз у бізнесі : навч. посіб. / К. І. Радченко. – [2-ге вид., доп.]. – Львів : «Новий світ-2000», «Альтаір-2000», 2003. – 272 с.
31. Инвестирование природоохранной деятельности: [Монография] / [ред. Б. В. Буркинский]. – О. : Институт проблем рынка и экономико-экологических исследований, 2002. – 221 с.
32. Левицки Сирил. Как разработать стратегию: Практические рекомендации по созданию реально работающей стратегии / Сирил Левицки ; пер. с англ. – Днепропетровск : Баланс-клуб, 2003. – 328 с.
33. Арефьева Е. В. Бенчмаркинг : учеб. пособ. / Е. В. Арефьева, О. В. Арефьев. – К. : Изд-во европейского ун-та, 2003. – 58 с.
34. Кондратюк О. М. Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)» / О.М. Кондратюк. – Київ, 2008. – 262 с.

СТИМУЛЮВАННЯ ПРАЦІ ПЕРСОНАЛУ КОРПОРАТИВНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Є.В. МИРОНЕНКО

доктор технічних наук, професор, декан факультету економіки і менеджменту ДДМА

І.П. ФОМІЧЕНКО

кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту ДДМА

С.О. БАРКОВА

асистент кафедри менеджменту ДДМА, Донбаська державна машинобудівна академія

У сучасному господарському комплексі України провідне місце за кількістю і обсягами виробництва займають корпоративні підприємства. Сьогодні для власників цих підприємств основна мета полягає у подоланні кризового стану та припиненні падіння виробництва, важливого значення набувають питання стимулювання праці найманих керівників вищої та середньої ланки і працівників.

Для цього керівникам підприємств необхідно зберегти постійний рівень виробництва, умов праці та соціального захисту робітників. Отже, усі елементи управління корпоративним підприємством, і зокрема, система стимулювання праці персоналу повинні бути спрямовані на досягнення зазначених результатів. Розглянемо, які можуть бути напрями вдосконалення системи стимулювання праці персоналу корпоративних підприємств в сучасних умовах.

Перш за все слід зазначити, що на формування будь-якої системи впливають різноманітні чинники. Система стимулювання праці, що складається на вітчизняних корпоративних підприємствах, також повинна враховувати вплив багатьох чинників зовнішнього і внутрішнього середовища, які доцільно згрупувати за чотирима основними групами чинників.

Очікувані результати трудової діяльності працівників підприємства. Такі результати зумовлюються загальною метою, стратегічними цілями підприємства. Для кожного підприємства вони можуть бути різними: від збереження існуючого стану виробництва до виходу на нові рівні виробництва та завоювання нових ринків збуту. Але практично всі сучасні корпоративні підприємства серед головних цілей своєї діяльності виділяють отримання певного прибутку та скорочення витрат виробництва. Досягнення стратегічних цілей зумовлюється отриманням певних результатів від персоналу корпоративного підприємства. Отже стимулюються ті або інші мотиви трудової діяльності працівників.

Інституційна пам'ять підприємства та менталітет працівників корпоративного підприємства. До цієї групи входять особливості, пов'язані з формою організації праці, звичками, традиціями щодо стимулювання праці на окремому підприємстві. Крім того, важливе значення для формування системи стимулювання праці має зміна менталітету працівників, яка зазвичай відбувається в межах загального менталітету країни. Більш детально ці чинники були розглянуті у попередніх параграфах.

Досвід щодо стимулювання праці та мотивації трудової діяльності працівників корпоративного підприємства. Класичні та сучасні теорії мотивації мають бути застосовані на будь-якому підприємстві. Знайти оптимальне співвідношення світового наукового надбання та власних розробок – це завдання для керівників сучасних корпоративних підприємств.

Зміна зовнішніх умов трудової діяльності працівників підприємства. Система стимулювання праці персоналу будь-якого підприємства певним чином залежить від зовнішнього середовища. До зовнішніх умов відноситься:

соціальні чинники (демографічна структура населення регіону, соціальна мобільність, активність споживачів);

стан економіки (перехідний, кризовий, стабільний, рецесії);

технологічні чинники (політика держави щодо витрат на наукові розробки, швидкість оновлення продукції у галузі).

Найбільш динамічними чинниками в наведеній схемі є очікувані результати та зміни зовнішніх умов трудової діяльності працівників підприємства. Якщо класичні теорії мотивації та інституційна пам'ять з часом не підлягають корінним змінам, а в основному проходять процес адаптації, то стратегічні цілі підприємств, ринкові умови, державна політика щодо управління підприємствами можуть значно змінюватися. Але з цього не виходить, що якісь чинники слід вивчати постійно, а якісь враховувати априорі. Зокрема, саме від менталітету і особливостей інституційної пам'яті працівників підприємства залежить те, наскільки успішно відбудеться адаптація нових методів і інструментів стимулювання праці, а відповідно – і досягнення встановлених результатів трудової діяльності працівників.

При створенні на підприємстві сучасної системи стимулювання праці необхідно враховувати зв'язок між особистісними цінностями і мотивами трудової діяльності працівників підприємства. Отже, першим етапом на шляху визначення напрямів вдосконалення системи стимулювання праці є аналіз мотиваційного профілю працівників підприємства. Мотиваційний профіль відображає взаємодію світового досвіду щодо стимулювання праці та інституційної пам'яті працівників вітчизняних підприємств, тобто говорить про те, які пріоритети методів стимулювання праці приймаються

працівниками сучасних корпоративних підприємств та як можливо їх змінити у відповідності до нових зовнішніх і внутрішніх умов функціонування підприємства.

Як зауважується у дослідженнях сучасних систем стимулювання праці, зокрема у [1], для українських працівників сьогодні пріоритетним мотивом трудової діяльності працівників є заробітна плата. Однак з цього не виходить, що ефективність праці залежить тільки від цього мотиву. О.Л. Єськов та В.І. Кулійчук відмічають, що не зважаючи на всі переваги, матеріальне стимулювання не достатньо мотивує працівників виконувати завдання якісніше та ефективніше, проявляти більшу ініціативу, відповідальність, запевнятливість. В сучасному менеджменті поширена така думка, що матеріальне заохочення – це тільки підтримуючі чинники, мотивує людину інше [2, с. 19-21]. Підприємства ідуть шляхом поширення нематеріальних методів стимулювання праці. Серед них можливо виділити створення самокерованих робочих груп; участь працівників у розробці виробничих процесів; підвищення рівня кваліфікації персоналу; розвиток культури підприємства; планування кар'єрного зростання. Отже, основний принцип системи стимулювання праці полягає у поєднанні матеріального та морального, індивідуального та групового підходів до визначення винагороди співробітників на основі системності, чіткого обґрунтування критеріїв і процедури оцінки результатів праці персоналу. При цьому важливо врахувати безліч чинників: підсумкові результати роботи підприємства в цілому; індивідуальний внесок конкретного працівника в досягнення кінцевих результатів роботи підприємства; ефективність, продуктивність і якість праці.

Говорячи про результати трудової діяльності працівників підприємства, треба визначати – за якими критеріями та показниками буде оцінюватися кваліфікація персоналу, залученого до виробництва та самі результати трудової діяльності. На корпоративних підприємствах України розробляються певні показники для оцінки праці різних категорій працівників, які враховуються при визначенні методів стимулювання праці. Крім показників, загальних для всіх категорій персоналу (рівень освіти, обсяг спеціальних знань, стаж роботи на даній або аналогічній посаді), для кожної групи персоналу доцільно передбачити особливі показники оцінки кваліфікації, такі як здатність до творчості, запевнятливість, знання виробничої етики, додержання потрібного стилю спілкування. Такі показники кваліфікації персоналу повинні оцінювати фахівці-психологи та керівники вищої ланки, які мають багаторічний досвід роботи з людьми. Причому оцінка за цими показниками має проводитися у динаміці, тобто під час прийому на роботу, через рік, 3, 5 років праці на підприємстві з метою порівняльного аналізу розвитку персоналу. Орієнтовний перелік показників для оцінки кваліфікації персоналу сучасного підприємства наведений у таблиці 1[1].

Подібні показники кваліфікації персоналу можуть із успіхом застосовуватися в ході розробки систем стимулювання праці персоналу виробничих застосовуватися в корпоративних підприємств. Для цього необхідно додати у категорії персоналу робочих основного і допоміжного виробництва.

При оцінці результатів трудової діяльності працівників корпоративних підприємств необхідно враховувати негативні прояви в трудовій діяльності, такі як недбалість, недотримання технологічної і виробничої дисципліни:

наявність зауважень по виконанню посадових обов'язків;

наявність претензій із приводу неправильно встановленого або несвоєчасно наданого інструмента;

Таблиця 1 – Орієнтовні показники для оцінки кваліфікації персоналу підприємства

Показники, що характеризують кваліфікацію працівника	Категорія персоналу		
	керівники	спеціалісти	робітники
Освіта за спеціальністю	+	+	+
Стаж роботи за спеціальністю	+	+	+
Професійна компетентність	+	+	+
Знання необхідних нормативних актів	+	+	
Знання вітчизняного й закордонного досвіду	+	+	
Уміння оперативно приймати рішення	+		
Якість виконуваної роботи	+	+	+
Здатність адаптуватися до нової ситуації й застосовувати нові підходи до рішення виникаючих проблем	+	+	
Інтенсивність праці (здатність у короткий строк справлятися з більшими обсягами робіт)	+	+	+
Уміння працювати з документами	+	+	+
Здатність прогнозувати, планувати, організовувати, координувати, а також контролювати й аналізувати роботу підлеглих	+		
Здатність за короткий строк освоювати нові технічні засоби, що забезпечують підвищення продуктивності праці і якості робіт	+	+	+
Виробнича етика, стиль спілкування	+	+	+
Здатність до творчості, заповзятливість	+	+	+
Здатність до самооцінки	+	+	+

наявність претензій із приводу некомплектної доставки деталей, доставки не тих або зіпсованих деталей, неправильного розміщення деталей.

Також важливі і критерії, пов'язані з оцінкою результативності роботи окремих підрозділів, підприємств і корпорації в цілому:

несвоечасність виконання підрозділом планових завдань (зрив графіка виробництва);
порушення строків поставки запасних частин, сировини й матеріалів для виготовлення продукції;

порушення технологічних процесів виробництва;

невиконання договірних зобов'язань по одній або декількох позиціях, передбачених колективним договором (дотримання умов охорони праці й т.п.);

наявність обґрунтованих претензій до роботи підрозділу з боку суміжних підрозділів;

перевитрата енергоресурсів і сировини;

зниження якості продукції.

Слід зауважити, що причинами більшості негативних явищ у роботі персоналу є непогодженість цінностей та цілей діяльності керівників та робітників окремих виробничих підрозділів підприємства. Отже, створення і впровадження вдосконаленої системи стимулювання праці повинно погоджувати загальні та особистісні цілі і цінності персоналу виробничих підрозділів корпоративних підприємств. Ключовий, сполучний вплив на систему стимулювання працівників підприємства робить культура підприємства. За рахунок її розвитку та удосконалення можливо значно поліпшити дієвість системи стимулювання. Саме тому, що феномен єдності неможливо досягти без встановлення загальної системи цінностей та цілей, які б розділяли усі учасники виробничого процесу.

Згадаємо, що культура підприємства (інакше – соціокультура, організаційна культура, бізнес-культура) являє собою систему цінностей, правил і норм поведінки на підприємстві. Створюють культуру підприємства писані й неписані закони, звичаї й правила поведінки працівників [3]. Тобто культура підприємства повинна розглядатися як інструмент погоджування інтересів підприємства й окремого виконавця. Більш уточнене поняття культури підприємства для дослідження системи стимулювання праці персоналу корпоративних підприємств може бути наступним. Культура підприємства – це комплекс внутрішньо-організаційних цілей трудової і суспільної діяльності, що забезпечує взаємозв'язок загальновизначаних і особистісних цінностей працівників різних категорій, спрямованих на створення мотивуючого середовища й досягнення встановлених результатів діяльності підприємства. Отже на будь-якому підприємстві культура вже є, та перед керівниками постає завдання: розвинути її відповідно до встановлених цілей діяльності підприємства, забезпечити сприйняття її керівниками і робітниками усіх структурних підрозділів.

Узагальнюючи дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців, можливо зробити висновок, що в основі культури підприємства лежить трудова діяльність (ТД) – реалізація людиною власних потреб в межах підприємства і реалізації норм, вироблених у суспільстві Трудова діяльність безпосередньо пов'язана з трудовою поведінкою працівника, і не повинна розглядатися окремо.

Культура підприємства впливає на трудову діяльність працівника і на діяльність підприємства в цілому. Залежно від характеру впливу культури на загальну результативність діяльності підприємства можна виділити «позитивну» і «негативну» культуру підприємства. Позитивна культура стимулює результативність діяльності підприємства або його розвитку. Вона дозволяє об'єднати співробітників у єдину команду для досягнення стратегічних цілей, сприяє збільшенню продуктивності праці, дає можливість використовувати моральні стимули, тому що заснована на головних виробничих устремліннях людини: домогтися досконалості в якійсь справі (мотивація досягнень); впливати на інших людей (орієнтація й влада); одержувати визнання. Основна ідея підприємства з позитивною культурою: «Усі разом до успіху». На таких підприємстві інтереси робітників збігаються з інтересами керівників, виникає команда, орієнтована на успіх. При такій організації трудовій діяльності колективу наявні інструкції, правила і норми, які регламентують поведінку працівників, стають не визначальними, а допоміжними інструментами стимулювання [4].

Безумовно, підприємства, у яких усвідомлено культивується позитивна культура, набагато ефективніше використовують усі методи стимулювання праці персоналу. Позитивна культура підприємства зумовлює шановне ставлення до кожного працівника, урахування його особистісних цінностей і потреб. Основні потреби, які притаманні більшості працівників і можуть бути використані у трудовій діяльності, наступні.

Працівники хочуть мати уявлення про своє підприємство і пишатися ним.

Працівники мають потребу в повазі з боку керівництва.

Вони хочуть, щоб між ними і їхніми керівниками існував ясний двосторонній зв'язок.

Працівники прагнуть до творчої роботи, прагнуть внести особистий вклад у досягнення підприємства.

Вони мають потребу в схваленні.

Вони мають потребу в тім, щоб особливо добре виконана робота була відзначена керівником.

Вони хочуть мати можливість кар'єрного зростання.

І, нарешті, найважливіше – працівник бажає, щоб з ним спілкувалися як з людиною, а не як з одиницею продуктивності праці.

Норми й правила поведінки на підприємстві лише тоді можна назвати позитивними, коли вони приймаються всіма працівниками, усвідомлюються як доцільні для спільної справи. У протилежному випадку уведені правила ведуть до значних втрат часу, сили і можуть приносити навіть негативні результати. Отже, для того, щоб культура підприємства сприяла розвитку виробництва та дійсно поєднувала персонал підприємства у єдину команду, вона повинна відповідати деяким умовам (табл. 2).

Таблиця 2 – Умови формування культури підприємства

Загальні умови	Зміст умови
Адекватність	Формування культури підприємства повинно враховувати існуючий менталітет працівників, не пригнічувати але й не надавати зайвої волі особистостям, якими є працівники підприємства.
Конкретність	Норми і правила, що визначаються культурою підприємства, повинні бути конкретними і бажано – вимірювальними. Визначаючи положення культури в чітких зрозумілих формах, керівництво формує собі основу для прийняття рішень і оцінки впровадження цих положень.
Системність	Окремі прояви культури підприємства повинні бути порівнянними і взаємо підтримуваними. Відсутність врахування цього фактору призведе до виникнення конфліктів між підрозділами та окремими працівниками.
Гнучкість	Керівництво повинно мати простір для корегування культури підприємства в зв'язку з с непередбачуваними змінами зовнішнього середовища і внутрішніх можливостей підприємства.
Економічність	Формування і впровадження культури підприємства відбувається з урахуванням наявних фінансових і організаційних ресурсів та передбачає отримання певного ефекту (соціального або економічного). В будь-якому разі витрати повинні виправдовуватися результатами.

На жаль, більшість керівників сучасних корпоративних підприємств захоплюються формою або взагалі не приділяють увагу цілеспрямованому формуванню культури підприємства. Вони звертають увагу на зовнішні атрибути культури підприємства: одяг певного стилю, оформлення приміщень, проведення корпоративних свят, випуск корпоративної газети і т.і. Але рідко хто з керівників може сказати, наскільки працівники його підприємства інформовані про перспективні й навіть найближчі цілі свого підрозділу, причини останніх звільнень персоналу, методи стимулювання окремих працівників за успіхи в роботі, основні принципи роботи зі споживачами, методи групового вирішення виробничих завдань.

Отже, керівникам будь-якого підрозділу або підприємства в цілому треба пам'ятати, що культура підприємства базується на понятті гуманізації виробництва та праці персоналу. Це філософське поняття вже впевнено увійшло у практику управління зарубіжних підприємств. Багато досліджень у цьому напрямі є і у вітчизняних дослідників. Гуманізація виробництва – це створення умов на виробництві, що максимально враховують біосоціальну суть людини, сприяють її всебічному розвитку та викликають задоволеність працею [5]. Гуманізація праці приводить до підвищення

якості трудового життя, зумовлюється поліпшенням нормування праці, пов'язана з удосконаленням організації робочого місця, підвищенням його цінності за рахунок підвищення чинників морально-психологічного задоволення умовами праці, а не за рахунок грошового прибутку або страху втратити робоче місце. Гуманізація праці зумовлюється двома основними обставинами. Поперше, виникають нові параметри протікання виробничого процесу, що забезпечує зростання продуктивності праці і високу якість продукції. Подруге, потреба в творчій праці, прагнення до підвищення професійної майстерності, потреба в безпечних умовах праці стали займати значне місце в системі потреб людини.

Усе це повинно враховуватися, коли керівництво підприємства визначає головний чинник формування системи стимулювання праці – очікувані результати трудової діяльності працівників. Цей чинник залежать від стратегічних цілей діяльності підприємства. Тому необхідно чітко визначати орієнтири підприємства у майбутньому. Головною метою й головним фактором конкурентоздатності підприємства і росту добробуту його працівників в XXI столітті є якість. Концепція якості неминує веде до змін в управлінні виробництвом, технології виробництва, культурі підприємства, які передбачають застосування світової ідеології якості, тобто корінного поліпшення якості продукції, виробництва, праці й життя [6]. З погляду якості та ефективності управління ціль підприємства може бути виражена в такий спосіб: «Забезпечити життєздатність підприємства в умовах конкуренції і змін зовнішніх умов». Але загальна якість без якісних відносин неможлива. Велике значення має те, наскільки офіційно оголошені цінності погоджуються з реально існуючою практикою на підприємстві. Важливо не те, що проголошується, а те, що говориться й робиться. Усні звертання до персоналу допомагають підняти ентузіазм у колективі, додати офіційне звучання новим ідеям і пріоритетам, зміцнити довіру до стратегії підприємства. Дії й символи повинні повторюватися регулярно, а не тільки на церемоніях і у особливих випадках.

Вітчизняними дослідниками у сфері розвитку культури підприємства доведено, що значення культури для діяльності підприємства визначається багатьма чинниками. Зокрема, А.Є. Воронкова, М.М. Баб'як, Е.Н. Коренєв та І.В. Мажура поділяють їх на чинники внутрішнього та зовнішнього середовища. До чинників внутрішнього середовища відносяться: зростання продуктивності праці, зміцнення оргструктури, зростання людського капіталу, а до чинників внутрішнього середовища – поліпшення стосунків зі споживачами, підвищення стійкості підприємства [7, с. 228].

Але при визначенні чинників, що зумовлюють значення культури підприємства, не приділяється увага значенню єдності діючих субкультур у межах загальної культури підприємства. Адже це вкрай важливо для фактичного використання норм і правил, які закладені у положеннях про культуру підприємства. Саме за умов поєднання субкультур можливо досягти визначеного впливу чинників зовнішнього і внутрішнього середовища на формування системи стимулювання праці персоналу.

Виробничі чинники.

Поєднання субкультур персоналу підприємства пов'язане з безпосередніми результатами виробничої діяльності персоналу.

1. Зменшення часу простою обладнання. Мається на увазі час простою обладнання з причин, які можуть бути викликані неузгодженістю трудової діяльності керівників і робітників виробничих підрозділів підприємства.

2. Підвищення продуктивності праці. Коли в колективі немає протистояння норм і правил поведінки працівників різних категорій, послідовність виконання робіт здійснюється без збоїв, обмін інформації проходить швидше та ефективніше.

3. Підвищення якості продукції. Сприятливе співробітництво між представниками різних субкультур відбивається на якості праці та кінцевої продукції, тому що будь-яка напруга у між особових відношеннях працівників проектується на відношенні до змісту роботи.

Психологічні чинники.

Поєднання субкультур персоналу підприємства впливає на психологічний клімат, що складається у виробничих підрозділах.

1. Узгодженість загально визнаних та особистісних цінностей. Розвиток єдності субкультур персоналу є особливо важливим чинником для формування мотивуючого робітничого середовища та створення позитивної культури підприємства.

2. Зростання почуття безпеки. Коли людина відчуває, що в колективі її розуміють і поважають особистість, вона готова пов'язувати своє майбутнє з цим місцем роботи навіть при наявності складних умов зовнішнього середовища.

Працівники різних категорій, як правило, є представниками різних субкультур. Відокремленість, яка відбувається за формальними ознаками (місце роботи, цілі трудової діяльності, посадові обов'язки), з часом «вживлюється» у свідомість людини, впливає на її світогляд, стиль вербального спілкування та особистісні цінності. Не змінюючи загальний менталітет працівників, робітниче середовище так або інакше виявляє його особливості та використовує або пригнічує притаманні людині цінності.

Згадаємо, що почуття задоволення від трудової діяльності виникає у працівника тільки у разі збігу стимулу і мотиву. Це можливо досягти при узгодженості цілей і ціннісних орієнтацій керівників та робітників окремих підрозділів підприємства. Отже, при формуванні сучасної системи стимулювання праці необхідно ретельно оцінювати та погоджувати особистісні стимули керівників та робітників, які визначаються особистісними цінностями та потребами окремої людини.

До особистісних стимулів відносяться: підвищення почуття компетентності; оцінка досягнення результату; надання цікавих та відповідальних завдань; можливість професійного зростання; участь у постановці завдань; самоконтроль; підвищення самоповаги; можливість самореалізації; особистісне зростання.

Без розуміння особливостей та взаємовпливу субкультур персоналу, керівництво підприємства не може повною мірою використовувати особистісні стимули праці. Керівники при цьому повинні бути не формальними суб'єктами управління, а дійсними лідерами колективу, будь то виробничий ділянка, бригада, цех або усе підприємство. Різке зростання швидкості змін бізнес-середовища привело до необхідності перегляду дилеми «менеджер або лідер»: тепер, коли делегування повноважень є не виключенням, а нормою, практично будь-який керівник повинен у тім або іншому ступені володіти мистецтвом лідерства. Лідерство складається з наступних компонентів: емоційного («серце групи») і ділового або інструментального («руки групи») (деякі психологи виділяють ще інформаційний компонент лідерства, так званий «мозок групи»). Природно, найкращим буде лідер, що сполучає всі компоненти. Будь-яке підприємство – це сукупність стабільних соціальних груп. Формування цих груп здійснюється як на основі структурних і функціональних особливостей підприємства, так і на основі спільності

характеристик і інтересів індивідів, які збираються в групи для спільного рішення загальних проблем. Формальні й неформальні групи відповідним чином переплітаються, складаючи живий і єдиний організм конкретного підприємства. Енергія цих груп може бути як творчою, так і руйнівною. Вона може бути зібрана в єдиному напрямку, але може також бути спрямована на суперечливі цілі, у результаті чого розпорошуються ресурси, що знижує ступінь ефективності колективної трудової діяльності. Компетентний керівник здатен організувати ефективну діяльність формальних груп і управляти нею. Неформальний лідер може створити й управляти неформальною групою. І тільки формальний керівник, що володіє мистецтвом ефективного лідера, може оптимально управляти як формальними, так і неформальними групами [8].

Вирішуючи питання підвищення рівня функціонально зв'язаних дій і колективних зусиль членів груп, керівникові необхідно домагатися внутрішнього єднання й зімкнення членів колективу з метою більш ефективного рішення завдань, покладених на нього. При цьому, як показує практика, замість загальних бажань і міркувань варто виходити з особливостей і психологічного спілкування людей, з огляду на те, що дана група являє собою, власне кажучи, живий організм, що має свої закони розвитку, процеси і явища внутрігрупової взаємодії. А науково-технічний прогрес і інтенсифікація виробництва ускладнюють ці процеси і явища, формують величезну кількість факторів, що впливають на внутрігрупову взаємодію, викликаючи часом стихійні, багатозначні, не завжди прогнозовані процеси.

У цих умовах керівник повинен виходити з розуміння того, що стихійне і свідоме завжди органічно взаємодіють, у тому числі й у керованому їм колективі. Головне його завдання як керівника полягає в тому, щоб провідним початком у його колективі був свідомий, цілеспрямований вплив групи на своїх членів, а разом з тим такий цілеспрямований вплив на членів колективу, що поліпшувало б їхній психологічний контакт і безпосередню взаємодію щодо більш ефективного досягнення колективних зусиль.

Використання особистісних стимулів персоналу передбачає розвиток творчого потенціалу і підвищення особистої відповідальності виконавців за кінцевий результат діяльності всього підприємства. Творчі можливості людини (креативність) включають в себе такі якості, завдяки яким людина створює що-небудь, що не існувало колись. Креативність розглядається як характеристика трудової діяльності і як творчий потенціал особистості. Креативність складається з п'яти видів здатностей, які характеризують творчий потенціал суб'єкта [9].

1. Пізнавальний потенціал – інтелектуальні здатності, які дозволяють людині від пізнання технологічних явищ переходити до пізнання їхньої суті, схованої закономірності, самостійно освоювати технічні нововведення, критично осмислювати виробничі ситуації, виявляти проблеми й шляхи їхнього рішення.

2. Змінно-предметний потенціал – звички, уміння, здатності творчо вирішувати завдання, ставити нові.

3. Аксиологічний потенціал – ціннісні орієнтації, які дозволяють переходити від локальних і емпіричних оцінок до всебічної системної оцінки зовнішніх і внутрішніх факторів.

4. Комунікативний потенціал – морально-психологічні якості, які характеризують здатність до творчого спілкування з людьми своєї професії й суміжних сфер діяльності.

5. Художній потенціал – естетичні здібності, які дозволяють органічно з'єднувати художні задатки й роботу.

Творчості протипоказаний прояв негативних моментів особистого характеру: прихильність конформізму, апатичність і небажання займатися новими проблемами; інерція мислення, при якій раніше сформоване уявлення заважає поглянути на предмет з незвичайної точки зору, у незвичному аспекті; недооцінка творчого аспекту й несприйнятливості критики, страх невдачі, заздрість до більше щасливих колег, невмотивоване заперечення будь-яких точок зору чи припущень концепцій, які не збігаються із власними. Всі ці негативні моменти можуть бути значною мірою переборені або ослаблені на основі організацій спеціальних занять по навчання творчості, у розрізі його організаційних, технологічних і психологічних аспектів [9]. Різні види творчої діяльності мають важливі особливості, обумовлені предметом пошуку, характером і змістом розв'язуваних завдань. Вони тісно взаємозалежні й взаємодіють, що сприяє їхньому збагаченню й розвитку. Який би вид творчості ми не розглядали, він не можливий без творчого рішення пов'язаних з ним економічних, соціальних і правових проблем.

Керівництво вітчизняних корпоративних підприємств все більше уваги звертають на управління знаннями, розвиток професійної грамотності й компетентності працівників. Управління знаннями або рівень професіоналізму, який підприємство створює, здобуває й поширює усередині себе знання, перетворюючи їх у професійну підготовку працівників, є головним джерелом придбання конкурентних переваг. Доступність знань може бути забезпечена за рахунок використання інформаційних систем і баз даних, що містять інформацію про передовий досвід. Довіра й командна робота є базовими умовами для управління знаннями.

Ті підприємства, які шукають нові шляхи для залучення працівників і починають використовувати творчі підходи у своїй діяльності, дивляться на мистецтво (театр, художні виставки), як на сприятливу можливість для свого бізнесу. Як помітили в Асоціації комерційної спонсорської підтримки мистецтва, «фірми, які дивляться в майбутнє, хочуть використовувати творчість. Вони хочуть розвивати у своїх співробітників творчу жилку (інтуїцію, чуття, всебічний підхід до питання) на рівні з діловою логікою» [10].

Вітчизняні підприємства також приходять до розуміння, що творчість та мистецтво – це нереалізований потенціал розвитку системи стимулювання праці та виробництва в цілому. Використовувати цей резерв можуть фактично всі машинобудівні підприємства при наявності відповідної інфраструктури у країні, регіоні, місті. Цей стимул, більш доцільний для впливу на мотиви трудової діяльності працівників персоналу підприємства, що діє в умовах стабільної економіки, принаймні – економіки у стані рецесії. Та його часткове використання можливе, а іноді – й необхідне для того, щоб зберегти гідний рівень загальної культури персоналу підприємства і за умов кризової економіки. Також як і соціальна політика підприємства.

Як вже було зазначено, головною метою і головним фактором конкурентоздатності машинобудівного підприємства і зростання добробуту його працівників в XXI столітті стає гуманізація управління персоналом. Відповідно до цього, у розвитку системи стимулювання праці персоналу повинна зберігатися тенденція відносного збільшення соціальних пільг і виплат у загальній системі стимулювання. Розвинена соціальна політика вказує на те, що в стратегічних цілях підприємства присутня не тільки максимізація прибутку, але й соціальне забезпечення працівника, розвиток його особистості [11, с.412–417].

В сучасних умовах керівництво повинне нагороджувати людей, які беруть на себе ризик і стимулювати людей до того, щоб вони зв'язували своє майбутнє з перетвореннями

підприємства. Прагнення керівництва до збереження соціальної захищеності персоналу, до розвитку культури, породжує почуття задоволення, деякої упевненості, подяки й бажання працювати творчо й ефективно для досягнення загального результату.

Узагальнюючи досвід вітчизняних науковців та практиків, можна навести наступні вимоги до системи стимулювання праці.

1. Ясність і конкретність.
2. Чітке визначення компетенції працівників.
3. Наявність системи об'єктивної оцінки результатів праці.
4. Встановлення відповідності матеріальних і моральних стимулів індивідуальним результатам роботи співробітника, зняття обмежень на підвищення заохочень.
5. Облік значимості, пріоритетності різних видів робіт для підприємства при визначенні заохочень.

6. Рівні заохочення однакової складності й відповідальності в різних підрозділах підприємства (мова йде про базову оплату та принципи культури підприємства).

Значний вплив на підвищення ефективності системи стимулювання праці, а разом з тим і виробництва, мають моральні стимули. Але до сьогодення часу вони недостатньо використовуються на вітчизняних корпоративних підприємствах. Зокрема, на підприємствах України багато в чому втрачені такі стимули до роботи, які формують у людини почуття внутрішньої задоволеності (інтерес до самого процесу праці, причетність до спільної справи). В умовах кризової економіки ці стимули можуть здаватися неіснуючими. Але треба пам'ятати вислів «розподіляй та володій». Отже, спрямованість до індивідуалізації праці повинна бути обмежена, якщо вітчизняні виробники не бажать назавжди вийти зі світових ринкових відносин. Крім того, керівник-лідер, який сприяє впровадженню на підприємстві позитивної культури з урахуванням взаємодії різних субкультур персоналу підприємства, повинен володіти навичками у сфері управління змінами, а саме: управління змінами у культурі підприємства.

Таким чином, основними напрямками вдосконалення сучасної системи стимулювання праці персоналу корпоративних підприємств є розвиток культури підприємства, більш повне використання морального стимулювання праці та творчих здібностей персоналу, що визначається соціалізацією та гуманізацією праці. Особливу увагу керівники сучасних корпоративних підприємств повинні приділяти використанню особистісних цінностей за допомогою особистісних стимулів трудової діяльності працівників. Враховуючи стан економіки країни та менталітет працівників, система стимулювання праці має періодично корегуватися. Та єдина умова її використання повинна зберігатися за будь-яких обставин. Це постійна увага до співвідношення ціннісних орієнтацій персоналу підприємства взагалі, та керівників і робітників виробничих підрозділів зокрема. Велике значення має те, наскільки офіційно оголошені цінності погоджуються з реально існуючою практикою на підприємстві. Важливо не те, що проголошується, а те, що дійсно робиться.

Цілісність системи стимулювання праці забезпечується тим, що в ході її формування і впровадження використовується взаємозалежний комплекс методів і інструментів, що сприяють підвищенню зацікавленості персоналу в справах підприємства, розвитку почуття команди, натхненню персоналу й окремих «ключових» робітників. Напрями вдосконалення системи стимулювання праці повинні визначатися в залежності від результатів діагностики існуючої системи стимулювання. Тому дуже важливо

розробити і впровадити на підприємствах перш за все сучасну, адекватну методичку діагностики системи стимулювання праці персоналу виробничих підрозділів корпоративних підприємств.

Список використаних джерел

1. Лобза А. Усовершенствование систем стимулирования труда в современных условиях (статья) [Електронний ресурс] / Алла Лобза. Режим доступу до документа: <http://www.hr-portal.ru/node/407>.
2. Еськов А.Л. Менеджмент мотивации труда станочников: [монография] / А.Л.Еськов, В.И. Кулийчук. – Донецк. : ИЭП НАН Украины, 2003. – 160 с.
3. Комаров Е.И. Стимулирование и мотивация в современном управлении персоналом / Е.И. Комаров // Управление персоналом. 2004. – № 1. – С. 38–41.
4. Витчак Е. Корпоративная культура: практикум для начинающих / Елена Витчак // Кадровое дело. – 2008. – № 7. – С. 23.
5. Еськов А.Л. Гуманизация труда и производства в постиндустриальном обществе / А.Л. Еськов. – К. : Науковий світ, 2003. – С. 46.
6. Кибанов А.Я. Формирование системы управления персоналом на предприятии / А. Я. Кибанов, Д. К. Захаров. – М. : Дело, 2004. – 412 с.
7. Воронкова А.Е. Корпорация: управління та культура: [монографія] / А.Е. Воронкова, М.М. Баб'як, Е.Н. Коренєв, І.В. Мажура. – Дрогобич. : Вимір, 2006. – 376 с.
8. Адлер Ю.П. Лидерство как механизм постоянного обеспечения конкурентоспособности / Ю.П. Адлер, В.В. Липкина // Стандарты и качество. – 2004. – № 10. – С. 14–22.
9. Корпоративная культура: [учебное пособие] / Г.Л.Хаёт, А.Л.Еськов, Л.Г.Хаёт, С.В.Ковалевский, О.А. Медведева, В.И. Кулийчук, Э.В. Яшина; Под общ. ред. Г.Л.Хаёта. – Киев. : Центр учебной литературы, 2003. – 403 с.
10. Козак Н. Альтернативные способы мотивации сотрудников / Наталья Козак // Управление компанией. – 2002. – №3. – С. 43–45.
11. Модели и методы управления персоналом / Под ред. Е.Б. Моргунова. – М.: Интел–Синтез, 2005. – 464 с.

ЧАСТИНА III

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ

ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ІННОВАЦІЙНИХ СТРАТЕГІЙ У ГІРНИЧОДОБУВНІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

Л.М. ВАРАВА

доктор економічних наук, професор кафедри менеджменту і адміністрування

А.Р. АРУТЮНЯН

кандидат технічних наук, доцент кафедри менеджменту і адміністрування

А.А. ВАРАВА

кандидат економічних наук, старший викладач кафедри менеджменту і адміністрування,
ДВНЗ «Криворізький національний університет»

У сучасних умовах найбільшу актуальність мають такі параметри підприємства як конкурентоспроможність продукції, що виробляється, стабільність функціонування та економічного росту. Основним способом досягнення високого рівня цих параметрів стало формування та реалізація на підприємствах стратегій інноваційного розвитку, заснованих, як правило, на прискоренні науково-технічного прогресу, проривних досягненнях у відповідних галузях науки, створенні нових технологій, матеріалів, обладнання.

У гірничодобувній промисловості України до таких інновацій в останні 10–20 років можна віднести масштабну модернізацію вибухової справи на основі виготовлення та використання безтротилових емульсійних вибухових речовин, створення та освоєння у кар'єрах і підземних рудниках циклічно-поточних комплексів; розвиток кар'єрів до глибини більше 500–800 метрів на основі геомеханічних обґрунтувань і технологій побудови більш крутих укосів, відкосів і бортів; освоєння техногенних скупчень відходів первинної переробки руд, в тому числі використання фізико-хімічних геотехнологій; проекти залучення до переробки окислених руд.

Інноваційна стратегія є моделлю проведення головних інноваційних дій, необхідних для реалізації корпоративної стратегії, які націлені на оновлення або створення нових компонентів виробничої і організаційно-управлінської діяльності.

За обраною інноваційною стратегією підприємство розробляє інноваційні проекти, які відповідають досягненню цілей у будь-якому напрямі стратегічного розвитку. Будь-який інноваційний проект є проектом інвестиційним, для реалізації якого виділяються інвестиційні кошти, що можуть здійснюватись впродовж декількох періодів життєвого циклу. Відповідно до цього можна надати таке визначення: *інноваційно-інвестиційний проект* – складна система взаємообумовлених і взаємозв'язаних за ресурсами, строками та виконавцями інвестиційних заходів, що розподіляються за бізнес – процесами та спрямовуються на досягнення конкретних цілей і завдань інноваційного розвитку підприємства, що дозволяє розглядати інновації та інвестиції у взаємозв'язку.

Кожна стратегія розробляється для досягнення установлених підприємством стратегічних цілей. Для того щоб управляти реалізацією стратегії для забезпечення її

ефективності потрібно установити комплексну систему ключових показників, за якими можна оцінити успішність і здійснювати контроль впровадження проектів в межах стратегії будь-якого рівня і спрямування.

Таким чином, для кожного проекту або програми, що розробляються та реалізуються в межах окремої стратегії, доцільно сформувати збалансовану систему стратегічного вимірювання.

Метою застосування методики збалансованої системи показників (ЗСП) [1,2] при оцінці інноваційних стратегій є визначення ефективності інноваційно-інвестиційних програм і проектів, що входять до її складу за рахунок послідовності дій, пов'язаних з досягненням-запланованих ключових показників ефективності (індикаторів) в межах зазначених блоків.

ЗСП, що повинна оцінити ефективність діяльності в будь-якій управлінській ланці, доводить неможливість орієнтації в сучасному управлінні тільки на фінансові показники. Все більшої важливості для керівників підприємств набуває використання і урахування нефінансових індикаторів, таких як кількість споживачів на ринковому сегменті, відповідність продукції існуючим сертифікатам якості, частка некондиційної продукції за певний термін виробництва, плинність кадрів, кількість раціоналізаторських пропозицій тощо.

ЗСП розроблена для умов стратегічного управління компаніями з вихідною гіпотезою, що управління за допомогою фінансових показників не дає достатньої інформації для прийняття правильних та своєчасних управлінських рішень. Концепція ЗСП дає можливість посилити управлінську функцію щодо досягнення стратегічних цілей як в умовах всього підприємства (компанії), так і при реалізації окремих проектів (стратегій). При цьому має досягатись органічне узгодження інтересів різних груп – акціонерів, споживачів, кредиторів, працівників, інвесторів.

Стосовно фінансових індикаторів ЗСП, в сучасних умовах особливої актуальності набуває ринкова вартість (РВ) підприємства. Цей показник важливий в корпоративному управлінні як основа максимізації вартості акцій і підвищення доходів акціонерів (американська модель ефективності бізнесу). Європейська модель менеджменту більш широко розглядає результати діяльності. Вона спрямована не тільки на збільшення доходів акціонерів (засновників) підприємства, а й на підвищення рівня задоволеності персоналу, побудову довгострокових відносин зі споживачами, збереження взаємовигідних відносин з постачальниками

Використання ЗСП [1,2] при оцінці ефективності проектів інноваційного розвитку дозволяє відобразити такі складові діяльності підприємства:

1) як результати реалізації проекту (що визначені запланованими (установленими) ключовими показниками ефективності (КПЕ) та впливають на окремі бізнес – процеси, забезпечуючи певні конкурентні переваги;

2) як інновації, що впроваджуються, і забезпечують поліпшення якісних характеристик товарної продукції, її диференціацію, відповідність товару вимогам споживачів;

3) яким чином при впровадженні даних інновацій можна досягти поліпшення ринкового статусу продукції, розширення сегментації ринків та продажів, що забезпечує поліпшення становища підприємства у стратегічній перспективі;

4) як вплинули результати, що отримані від впровадження інновацій, на фінансові показники діяльності підприємства.

Застосування ЗСП при оцінці ефективності складових інноваційної стратегії можна розглянути на прикладі інноваційно-інвестиційного проекту ПАТ «Інгулецький ГЗК» щодо обґрунтування і оцінки економічної доцільності залучення до переробки окислених кварцитів родовища з метою отримання додаткових обсягів концентрату.

Подібні інноваційно-інвестиційні проекти реалізуються в межах інноваційних стратегій, які розробляються й приймаються керівництвом на майбутню перспективу для підтримки довгострокових конкурентних переваг гірничодобувного підприємства і забезпечення сталої ефективності.

Алгоритм оцінки ефективності інноваційній стратегії із застосуванням ЗСП

1. Визначення цілей інноваційної стратегії та кількісних і якісних результатів її реалізації на підприємстві.

2. Розробка інноваційно-інвестиційних проектів, визначення загальних обсягів капітальних вкладень, строків реалізації.

3. Розробка карти ЗСП та ключових показників ефективності (КПЕ) щодо оцінки проектів відповідно до стратегічних цілей інноваційного розвитку підприємства.

4. Визначення КПЕ щодо кожної складової ЗСП. Урахування всіх витрат і можливих результатів, формування грошових потоків за проектами.

5. Загальна оцінка ефективності реалізації інноваційної стратегії з урахуванням можливих ризиків.

Метою розробки інноваційно-інвестиційного проекту є визначення оптимальної технології та економічної доцільності збагачення окислених кварцитів Інгулецького родовища.

На даний час у відвалах Інгулецького гірничо-збагачувального комбінату (ГЗК) накопичилися значні обсяги окислених кварцитів як розкритих порід. Дослідження показали, що при подальшому їх складуванні та у зв'язку з розвитком гірничих робіт у кар'єрі коефіцієнт розкриття зростає більш ніж у 2 рази: з 0,44 м³/т до 0,977 м³/т (у 2020 р.). Фактична собівартість 1 т товарного концентрату підвищиться з 33,1 дол. США до 38,2 дол. США.

Полупромислові випробування показали, що при залученні до переробки окислених кварцитів коефіцієнт розкриття до 2020 р. зростає незначно – до 0,59 м³/т. Собівартість видобутку знизиться на 23 % і складе 12,4 дол. США/т, що порівнюється з показником 11 дол. США/т при коефіцієнті розкриття 0,44 дол. США/т.

Ефект залучення до переробки окислених кварцитів досягається за рахунок зменшення витрат на видобуток і транспортування гірської маси, а також зниження інвестицій в обладнання і капітальне будівництво для забезпечення процесів видобутку та вивезення додаткових обсягів гірської маси. Також можливе зниження собівартості на переділах подрібнення та збагачення.

Виходячи з вищезазначеного, можна відобразити процес досягнення конкретної стратегічної мети при формуванні ЗСП. В цьому випадку розглядається взаємозв'язок «Мета – КрФУ – управлінські рішення – показники ефективності». Відповідно до досягнення мети формуються критичні фактори успіху (КрФУ) і приймаються управлінські рішення, ефективність яких забезпечується досягненням ключових показників ефективності.

На рис. 1 здійснено розподіл досягнення зазначеної стратегічної мети інноваційного розвитку в розрізі виконання структури показників ефективності управлінських рішень, які реалізуються відповідно до кожної мети у стратегічному періоді.

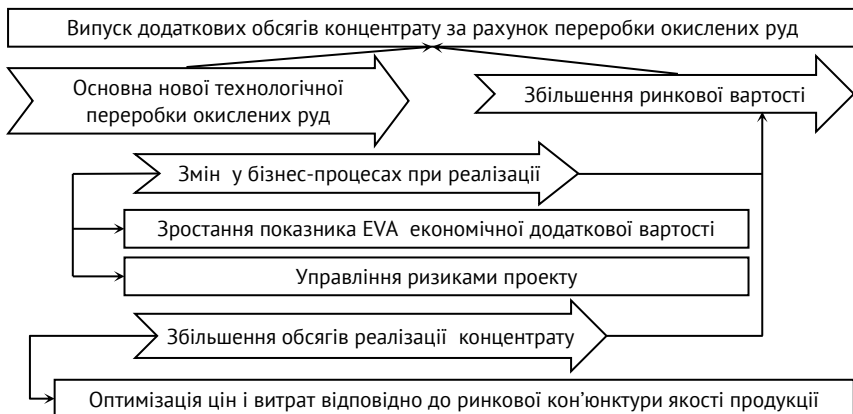


Рис. 1 – Структура показників ефективності проекту щодо досягнення стратегічної мети підприємства

При використанні ЗСП розглядається взаємозв'язок критичних факторів успіху, стратегічних управлінських рішень і показників ефективності. Таким чином, фактори успіху з'єднують цілі підприємства і прийняті для їх досягнення управлінські рішення. Оцінкою використання факторів успіху є досягнення показників ефективності, які є результатом реалізації управлінських рішень.

Відповідно до стратегічних цілей і спрямованості інноваційно- інвестиційного проекту розробляється карта ЗСП, яка формує ключові показники ефективності для оцінки складових компонентів результатів, що планується отримати (табл. 1). В даному випадку до блоків ЗСП належать: «Фінанси», «Бізнес-процеси», «Цінність для споживачів та ринкові позиції підприємства», «Розвиток персоналу».

До сучасних бізнес-процесів в умовах гірничодобувних підприємств віднесено: збут товарної продукції на ринках, виробничі процеси та контроль якості товарної продукції, інноваційні процеси (створення інновацій та їх впровадження у виробництво); логістичні процеси (формування матеріальних потоків), охорона навколишнього середовища.

На рис. 2 представлено КПЕ (індикатори), які використовуються на сучасних ГЗК. Для оптимізації інноваційної стратегії здійснено розподіл контрольних індикаторів досягнення стратегічних цілей інноваційного розвитку ГЗК у розрізі блоків ЗСП (рис. 2).

При виборі ключових показників ефективності у карті ЗСП для окремого проекту чи підприємства взагалі можуть бути використані ряд наукових підходів, таких як скоринговий метод, кореляційно-регресійний аналіз, економіко-математичне моделювання та інші.

Розглянемо вибір КПЕ для окремих складових ЗСП заданого інноваційно-інвестиційного проекту. Визначення результуючого показника реалізації проекту виходить із його відповідності певній стадії розвитку (життєвого циклу) підприємства. В сучасних умовах при оцінці результатів реалізації будь-якого проекту (стратегії) важливо відобразити для постачальників капіталу (власників, акціонерів) зміну цінності (ринкової вартості) підприємства. За цих умов доцільно використання вартісно-орієнтованих (VBM) показників. Серед них останнім часом поширення набув показник економічної доданої вартості (EVA), який належить до «змішаної бази» оцінки, тобто ураховує як бухгалтерську складову (балансову вартість), так і грошові потоки.

Таблиця 1 – Карта ЗСП інноваційно-інвестиційного проекту ПАТ «Інгулецький ГЗК»

Цілі проекту	Складові ЗСП	Показники КПЕ	Тенденції зміни показників	Результати реалізації
Збільшення ринкової вартості підприємства	Фінанси	Приріст економічної доданої вартості (ΔEVA), ΔPB_n	Величина/темпи зростання	Додаткові прибутки від реалізації окисленого концентрату
Залучення окислених руд Інгулецького родовища для виробництва концентрату	Бізнес-процеси: Виробництво	Обсяги виробництва концентрату	Величина / приріст обсягів, тис. т	Зниження витрат на видобуток гірської маси за рахунок зниження коефіцієнта розкриття з 0,98 до 0,59
Збільшення сегментації ринку	Збут	Кількість ринкових сегментів і підприємств споживачів	Величина/збільшення (зменшення)	додаткові обсяги виробництва окисленого концентрату
Зниження негативного впливу гірничо-збагачувального виробництва на навколишнє середовище	Охорона навколишнього середовища	Зниження обсягів забруднення навколишнього середовища	Величина, тис. грн / темпи зниження, %	Зростання обсягів збуту та розширення сегментів ринку за рахунок реалізації окисленого концентрату Скорочення земельних ресурсів, що виділяються під відвали окислених руд; зниження негативного впливу на атмосферу відвалів розкриття; оптимізація екологічних витрат при функціонуванні збагачувальної фабрики з переробки окислених руд.
Відповідності окисленого концентрату вимогам споживачів	Цінність для споживачів	Якісні показники концентрату: (вміст заліза, вологість)	Величина, % / можливості зростання (зниження), %	Реалізація окисленого концентрату належної якості згідно з ухваленими контрактами
Збільшення робочих місць у основному виробництві ГЗК	Розвиток персоналу	Кількість персоналу (управлінського і робочого), що задіяна на фабриці з переробки окислених руд	Величина, осіб/збільшення, (скорочення), осіб	Зниження можливої кількості скорочення персоналу у основному виробництві за рахунок впровадження нової фабрики з переробки окислених руд

Стратегічні цілі			
Позиції на ринку	Фінанси / Економіка	Бізнес-процеси (внутрішні)	Розвиток інфраструктури і персоналу
Показники/індикатори	Показники/індикатори	Показники/індикатори	Показники/індикатори
Частка ринку Рівень задоволення вимог споживачів (індекс) Конкурентоспроможність продукції (бали) Кількість нових споживачів Кількість постійних споживачів Конкурентоспроможність підприємства (бали) Імідж	Обсяг продажів (варт. форма) Прибуток (загальний) Грошовий потік Рентабельність продукції Рентабельність активів Ліквідність Оборотність оборотних коштів Ринкова вартість	Тривалість виробничого процесу Собівартість основних технологічних стадій Частка некондиційної продукції Відхилення за витратами (план/факт) Продуктивність праці Показники оборотності дебіторської заборгованості і кредиторської заборгованості Рівень ефективності логістичних процесів	Ступінь зносу ОВФ Плинність кадрів Ступінь автоматизації технологічних та управлінських процесів Витрати на персонал (заробітна плата й підвищення кваліфікації). Рівень забезпечення управлінських рішень якісною інформацією

Рис. 2 – Індикатори блоків ЗСП, орієнтованої на досягнення стратегічних цілей

EVA – достатньо універсальний показник, поява якого була викликана потребою знайти такий показник, що відображав би тісний зв'язок з вартістю акцій та надавав вартісну оцінку підприємства з урахуванням фактору ризику.

Економічна додана вартість (EVA) являє собою прибуток підприємства від звичайної діяльності за вирахуванням податків, та зменшена на величину плати за весь інвестований у підприємство капітал.

$$EVA = (NP / IC - WACC) * IC = (ROI - WACC) * IC, \quad (1)$$

або

$$EVA = (P - T) - IC * WACC$$

де P – прибуток від звичайної діяльності;

T – податки та інші обов'язкові платежі;

IC – інвестований у підприємство капітал;

$WACC$ – середньозважена ціна капіталу;

NP ($NOPAD$) – чистий прибуток.

ROI – рентабельність капіталу, інвестованого в підприємство.

Концепція EVA часто використовується західними підприємствами як більш досконалий інструмент вимірювання ефективності діяльності підрозділів, ніж чистий прибуток. Такий вибір пояснюється тим, що EVA оцінює не тільки кінцевий результат, але і те, якою ціною він був отриманий (тобто який обсяг капіталу і за якою ціною використовувався).

При оцінці результатів реалізації проекту (стратегії) задачею є підвищення величини EVA. Одним з таких заходів щодо досягнення стратегічних цілей інноваційного розвитку підприємства є освоєння нових (чи диференційованих) видів продукції,

в результаті чого збільшується прибуток, поліпшується ряд техніко-економічних показників, знижується негативний вплив виробництва на навколишнє середовище.

На величину показника EVA (як і будь-якого показника, що базується на концепції залишкового доходу) істотно впливає первісна оцінка інвестованого капіталу (якщо вона занижена, то створена додана вартість висока, якщо завищена, то навпаки низька). Це надає певний суб'єктивізм у розрахунках. Для того, щоб його усунути рекомендовано оцінювати не абсолютне значення EVA, а щорічний приріст цього показника [3].

Таким чином, EVA є: 1) інструментом для вимірювання «надлишкової» вартості, що створюється інвестиціями; 2) індикатором якості управлінських рішень, постійна позитивна величина якого свідчить про збільшення вартості підприємства; 3) інструментом для визначення норми повернення на капітал (ROC), виділяючи частину грошового потоку, заробленого за рахунок інвестицій.

Перевага застосування даного показника пов'язана з адекватним визначенням ступеня досягнення підприємством, підрозділом або окремим проектом мети зі збільшення ринкової вартості.

Проведені дослідження показали, що для більшості проектів на залізорудних гірничодобувних підприємствах раціональним є використання показника EVA (його приросту) як ключового показника ефективності, що відповідає таким вимогам: можливості прогнозування результатів діяльності («змішана база» оцінки – балансові дані та грошові потоки); незначна складність розрахунків; застосування показника EVA сприяє впровадженню на підприємстві ЗСП, що дозволяє досягти стратегічних цілей шляхом формування чітких планів оперативної діяльності і оцінювати результати реалізації проектів.

У карті ЗСП (табл. 1) при оцінці результатів реалізації проекту з охорони навколишнього середовища як КПЕ використано показник зниження забруднення за рахунок скорочення обсягів складування розкритих порід у відвали і зниження небезпечних викидів. Позначимо Δq_j – зниження маси річного викиду j -го виду у навколишнє середовище в результаті впровадження інноваційно-інвестиційного проекту (ум.т/рік); S_j – плата за викид у навколишнє середовище 1 ум. т j -го виду відходів (плата за розміщення розкриття та плата за викиди в атмосферу), грн. P_p – прибуток від реалізації окисленого концентрату при впровадженні проекту, грн./рік.

Річний екологічний ефект ($E^{ек}$) від зниження викидів у навколишнє середовище визначається таким чином

$$E^{ек} = \left(\sum_j S_j \cdot \Delta q_j + P_p \right) - B^{ек} \quad (2)$$

де $B^{ек}$ – поточні витрати на природоохоронну діяльність в межах проекту, грн/рік.

Використовуючи обґрунтовану на конкретний період дисконтну ставку можна визначити $E^{ек}$ за життєвий цикл проекту.

У блоці «Розвиток персоналу» при реалізації проекту розглядаються можливості щодо залучення персоналу необхідної кваліфікації і спеціальностей на новій збагачувальній фабриці окислених руд. З цією метою передбачаються витрати на професійне навчання, перепідготовку, підвищення кваліфікації. Це дозволить зменшити чисельність персоналу ГЗК, що підлягає скороченню, перш за все, у основному виробництві.

Очевидно, що реалізація будь-якої стратегії впродовж декількох років пов'язана з певними видами ризиків, що спричиняються змінами у зовнішньому середовищі підприємства та «слабкими місцями» його внутрішнього потенціалу. Доцільно при оцінці ефективності та виборі стратегії кожного рівня ієрархії (корпоративної, конкурентної, функціональної) урахувати вплив ризиків, пов'язаних з її реалізацією.

Основні ризики розглядаемого інноваційно-інвестиційного проекту пов'язані: 1) зі строками і імовірністю повернення початкових сум інвестицій; 2) затриманням фінансування (не в повному обсязі); кредиторською заборгованістю перед технологічними фірмами, що може привести до затримання строків завершення випробувальної стадії проекту (полупромислові випробування, цінність яких полягає у визначенні схеми переробки окислених руд).

Таким чином, використання ЗСП дозволяє здійснити вибір проекту з альтернативних за багатьма факторами з урахуванням ефективності бізнес-процесів підприємства, фінансових, збутових та інфраструктурних складових діяльності, розглядаючи їх у взаємозв'язку. В подальшому це дає можливість оптимізувати варіант інноваційної стратегії, що приймається.

Список використаних джерел

1. Norton D. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System/D. Norton, R. Kaplan//Harvard Business review. – 1996. – №1-2. p. 33-42
2. Norton D. The Balanced Scorecard: translating strategy into action/ D. Norton, R. Kaplan. – Harvard Business review. – 1996. – 322 p.
3. Stewart B.G. The quest for value/Stewart B.G. – HarperCollins, 1991. – 800 p.

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ: ВИЗНАЧЕННЯ ОПТИМАЛЬНИХ ДЖЕРЕЛ ТА ПІДХОДИ ДО МОДЕЛЮВАННЯ З УРАХУВАННЯМ МАРКЕТИНГОВОЇ СКЛАДОВОЇ

О.А. Зінченко

**д.е.н., професор кафедри фінансів суб'єктів господарювання та інноваційного розвитку
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Д.С. Зінченко

**студент 4 курсу, групи УК-21, кафедра математичного моделювання економічних систем
НТУУ «Київський Політехнічний інститут»**

Інноваційний розвиток є об'єктивним чинником конкурентоспроможного розвитку кожного підприємства. Нові рішення та ідеї, впроваджені в діяльність підприємств здатні привести до підвищення їх конкурентоспроможності. Якісне задоволення потреб покупців та споживачів у повному обсязі стає основною метою діяльності підприємств, які націлені на досягнення стійких позитивних результатів. Саме задоволення потреб і зростання якості розвитку підприємства виступає основою зростання обсягів реалізації і забезпечення нових замовлень протягом довготривалого періоду і є тісно пов'язаними з інноваційним рівнем її суб'єктів. Особливо важливими ці аспекти стають сучасних кризових умовах, що є ризикованими для всіх учасників ринку. Найважливішими чинниками забезпечення високої ефективності виробництва виступають науково - технічний прогрес та інноваційні процеси на підприємствах, що базуються

на врахуванні потреб ринку. У зв'язку з цим є суттєвим та своєчасним є розгляд питань щодо удосконалення теоретичних підходів до визначення поняття «інновації», а також пошук методики визначення найбільш раціональних джерел фінансування інноваційного розвитку підприємств шляхом економіко-математичного моделювання.

Питанню вивчення сутності даного поняття, його ролі в діяльності підприємства, а також методів управління інноваціями присвячено праці значної кількості вітчизняних та закордонних економістів [1–21 та ін.] Їх дослідження стосуються визначення, сутності, термінологічного трактування, класифікації і економічної оцінки інновацій в діяльності підприємств.

На початку дослідження акцентуємо увагу на підходах щодо визначення сутності інновацій. В процесі вивчення праць українських учених щодо розвитку інновацій на підприємствах України виникла необхідність проведення аналізу проблем, пов'язаних з фінансуванням інноваційного процесу та пошуку механізму їх вирішення. Так, ще з часів Шумпетера стосовно визначення поняття інновацій серед економістів не існує спільної думки. Так, за Шумпетером [9], інновація - це "...виробнича функція, що оптимізує кількісну зміну продукту з урахуванням змін у всій сукупності факторів. Якщо замість суми факторів ми змінимо форму функції, то одержимо інновацію...".

В сучасній літературі зустрічається декілька підходів до визначення сутності інновації [10–15, 3, 4 та ін.]. Найбільш розповсюджені дві точки зору сучасних економістів, коли в одному випадку нововведення представляється як результат творчого процесу у вигляді нової продукції, технології, методу та ін.; в другому – як процес введення нових виробів, елементів, підходів, принципів замість діючих.

Так, автори роботи [13, с.4], пишуть, що їм "більше імпонує визначення інновації як результату творчого процесу...", але при цьому відповідної аргументації свого вибору не наводять. У деяких авторів [3, с.9] інновація - це нововведення, пов'язане з науково-технічним прогресом, що полягає у відновленні основних фондів і технологій, в удосконаленні управління і економіки підприємства.

Згідно статті 1 Закону України «Про інноваційну діяльність» [15] «інновації – новостворені (застосовані) і (або) вдосконалені конкурентноздатні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшують структуру та якість виробництва і (або) соціальної сфери.»

Автори роботи [4] стверджують, що поняття «інновація» є більш широким ніж «нова техніка», воно розповсюджується на будь які нові продукти (або послуги), засоби їхнього виробництва, будь-які вдосконалення і новації в організаційній, науково-технічній і інших сферах, забезпечуючи економію витрат або створюючи умови для такої економії.

Також не завжди однаково розкривається науковцями і практиками термін "інноваційна діяльність". Так, одні пишуть, що "інноваційна діяльність" – це і створення, і використання нововведень [4, 5], другі [13, 34] – під інноваційною діяльністю розуміють використання в тій чи іншій галузі суспільної діяльності (виробництві, економічних, правових і соціальних відносинах, науці, культурі, освіті і т.д.) результатів інтелектуальної праці, технологічних розробок, що направлені на удосконалення соціально-економічної діяльності, а в статті 1 Закону України «Про інноваційну діяльність» [15] відмічається, що «інноваційна діяльність – це діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентноздатних товарів і послуг».

На думку таких економістів, як [2, 3] інноваційна діяльність визначається як діяльність підприємства, пов'язана з науково-технічними розробками, інженерною підготовкою виробництва до переходу на новий продукт чи технологію, а також інвестуванням нововведень.

Більш однозначно науковцями трактується термін “інноваційний процес” [3, 7, 13, 9 та ін.]. Так, в роботі [7, с.204] інноваційний процес визначається як процес, що має місце “в будь-якій складній виробничо-господарській системі, є сукупністю прогресивних, якісно нових змін, що безперервно виникають у часі та просторі... Інноваційні процеси започатковуються певними галузями науки, а завершуються у сфері виробництва...”, а в роботі [13, с.7] - як “... послідовний ланцюг подій, в ході яких інновація визріває від ідеї до конкретного продукту, технології чи послуги...”.

Детально і різнобічно охарактеризовано різні підходи авторів до визначення сутності поняття «інновації» у монографії [6], (табл.1.)

Таблиця 1 – Теоретичні підходи до визначення понять «інновація» та «нововведення» [6]

Автор	Зміст визначення
Шумпетер Й., [9]	Інновація - це нова комбінація. Інновація в економіці, будь-яке нововведення в мистецтві, науці, життєвій практиці - головним чином полягає в рекомендації концептуальних фізичних матеріалів, які існували на ринку.
Твісс Б., [16]	Нововведення - це пропозиція на ринку чогось нового, за що споживач готовий платити. Винахід стає нововведенням, якщо здобуває успіх на ринку. Нововведення - це застосування, тобто процес, у якому винахід чи ідея набувають економічного змісту.
Санто Б., [17]	Інновація - це такий суспільний, технічний чи економічний процес, який через практичне використання ідей і винаходів приводить до створення кращих за своїми властивостями виробів, технологій і у випадку, якщо вона на ринку може принести додатковий дохід. Інновація - це такий техніко-економічний цикл, у якому використання результатів досліджень і розробок безпосередньо викликає технічні, економічні зміни, що впливають на діяльність цієї сфери.
Друкер П. І., [18]	Інновація - це особливий засіб підприємців, за допомогою якого вони досліджують зміни, що мають місце в економіці та суспільстві, з метою використання їх у бізнесі чи в різних сферах обслуговування.
Портер М., [19, 20]	Інновації - це можливість здобути конкурентні переваги. Нововведення характеризується в широкому значенні, включаючи як нові технології, так і нові методи роботи. Інновації виявляються в новому дизайні продукту, у новому процесі виробництва, у новому підході до маркетингу чи в новій методиці підвищення кваліфікації працівників. Інновації є досить простими і невеликими, базуються скоріше на нагромадженні незначних поліпшень і досягнень, ніж на єдиному великому технологічному прориві.
ЗУ «Про інноваційну діяльність» [15]	Інновації – новостворені (застосовані), і (або) вдосконалені конкурентоспроможні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшує структуру та якість виробництва і (або) соціальної сфери
Покропивний С.Ф.,[7]	Інновація – упровадження в господарську практику інноваційних процесів.
Ільєнкова С.Д., [21]	Інновація - це кінцевий результат інноваційної діяльності, втілений у вигляді нового чи вдосконаленого продукту, який впроваджений на ринку, нового чи вдосконаленого технологічного процесу, що використовується в практичній діяльності або в новому підході до соціальних послуг
Яковець Ю.В., [1]	Інновації - це якісні зміни у виробництві, які можуть стосуватися як техніки і технології, так і форм організації виробництва і управління.
Фатхутдинов Р.А., [12]	Інновація – це кінцевий результат упровадження новинок з метою зміни об'єкта управління й отримання економічного, соціального, екологічного, науково-технічного або іншого виду ефекту

Аналіз сучасних економічних досліджень, що висвітлюють економічні проблеми інноваційного розвитку дозволив дійти висновку, що впровадження інновацій тільки тоді сприятиме загальнодержавному народногосподарському інтенсивному розвитку, коли цей процес буде безперервним, всеохоплюючим, доступним кожному суб'єкту підприємницької діяльності, незалежно від статусу і форми власності. Це можливе за умови, коли інновації у рамках кожного підприємства носитимуть не одноразовий, а постійний відтворювальний характер. Для цього необхідно розробити та науково обґрунтувати методологічну базу для сприяння кожному суб'єкту господарювання, що впроваджує в виробництво результати інноваційних досліджень. Крім того, в сучасних умовах законодавчо не розроблено систему стимулювання підприємств щодо впровадження інновацій в виробництво.

Базуючись на наведеному вище аналізі підходів вчених до визначення поняття «інновації», «інноваційний розвиток» доцільно на початку даного дослідження запропонувати авторські аспекти удосконалення теоретико-методичних підходів щодо визначення сутності, ролі та значення інновацій та інноваційного розвитку.

Аналізуючи визначення автора праці [16] (див. табл.1), класика досліджень даного питання Брайана Твіса, згідно якого «винахід стає нововведенням, якщо здобуває успіх на ринку; це процес, у якому винахід чи ідея набувають економічного змісту» можна сформулювати власне визначення поняття «інновація».

Виходимо з того, що в ринкових умовах господарювання як успіх на ринку, так і економічний зміст діяльності концентрується, з нашої точки зору, у досягненні основних економічних результатів. Як визначено в значній кількості наших попередніх досліджень, основними економічними результатами діяльності підприємств є: підвищення економічної ефективності, зростання ринкової вартості підприємства, збільшення доходів власників. Ми стверджуємо також, що будь-який захід щодо впровадження новинок має стати інновацією лише за умови досягнення економічної ефективності. Даний наш підхід цілком корелює з вищенаведеним підходом Брайана Твіса.

Також важливо процитувати загальновідомі підходи Фатхутдінова Р.А. щодо визначення поняття «інновація»: «Інновація - це кінцевий результат упровадження новинок з метою зміни об'єкта управління й отримання економічного, соціального, екологічного, науково-технічного або іншого виду ефекту» [12].

Нам є вельми близьким процитований підхід. Однак, з врахуванням наших постулатів щодо визначення економічних результатів підприємства пропонуємо удосконалене визначення поняття «інновація»: «Інновація – це перманентний процес упровадження нововведень (у вигляді нового чи удосконаленого продукту з метою досягнення підвищення економічної ефективності, зростання ринкової вартості підприємства, збільшення доходів власників».

Акценти переносяться саме на досягнення стратегічної мети створення підприємства, яка, як відомо, в першу чергу полягає у задоволенні інтересів засновників будь-якого підприємства у зростанні їх власних доходів, а також у підвищенні ринкової вартості підприємств, що їм належать.

В свою чергу, зростання ринкової вартості підприємств є тісно пов'язаним з темпами підвищення ефективності їх діяльності.

І саме застосування інновацій, як відомо, є базовим чинником забезпечення стійкого динамічного та довготермінового процесу зростання економічної ефективності

діяльності підприємств, і промислових підприємств (як одних з найбільш наукомістких і залежних від рівня інноваційного розвитку) зокрема.

Далі слід більш детально зупинитись на удосконаленні методики планування фінансового забезпечення інноваційного розвитку підприємств.

При цьому слід виходити з того, що економіка України наразі знаходиться в стадії становлення ринкових відносин. На даному етапі розвитку Україна має свою десятиріччями сформовану інституційну структуру економіки, що детермінована як законодавчими постулатами, так і інфраструктурним забезпеченням. В умовах, що склалися наразі практично всі важелі управління фінансуванням інноваційних процесів знаходяться в компетенції керівництва підприємств. Науково-технічні перетворення на підприємствах є домінуючими чинниками при переході до вищої продуктивності праці, досконалішого технологічного способу виробництва. Екстенсивні шляхи розвитку себе практично вичерпали і на сучасному етапі функціонування підприємств є економічно недоцільними.

Однак процес інноваційного розвитку на підприємствах промисловості згідно статистичних даних стримують такі чинники як: відсутність фінансування, високі кредитні ставки, нестабільність державної економічної політики, відсутність чіткої політики з управління інноваційним процесом, високий економічний ризик, значні витрати, відсутність організаційно – економічного механізму і мотивації, недостатній кваліфікаційний рівень кадрів, недостатність інформації про ринки інновацій тощо. Низький рівень інноваційного розвитку негативно позначається на основних показниках діяльності: продуктивності, собівартості, прибутку, якості продукції. Ці показники значно нижчі, ніж у іноземних підприємств - конкурентів. Динаміка інвестицій в основний капітал та інвестицій в інновації на вітчизняних підприємствах свідчить про низький рівень інвестиційно - інноваційної діяльності.

За цих умов проблема фінансового забезпечення інноваційної діяльності набуває надзвичайної актуальності як на макроекономічному, так і на мікроекономічному рівні. Докорінні економічні перетворення неможливі без активного залучення до цього процесу усвідомлення керівниками підприємств необхідності переходу до інноваційної моделі розвитку, що була б науково обгрунтованою.

Фінансові ресурси, інвестовані в інновації, спрямовуються в сучасних умовах, здебільшого, на проведення наукових прикладних і фундаментальних досліджень, скорочення технологічних витрат виробництва, реалізацію енергозберігаючих технологій, екологічних програм, інноваційне оновлення матеріально-технічної бази підприємств, будівництво нових та реконструкцію діючих виробничих потужностей, підвищення експортного потенціалу і збільшення обсягів реалізації кінцевої продукції, реалізацію проектів, спрямованих на впровадження у виробництво прогресивних науково-технічних розробок і технологій, освоєння випуску наукомістких видів продукції, забезпечення переведення виробництв на випуск продукції за міжнародно визнаними стандартами, розширення науково - дослідних робіт і підвищення наукомісткості виробництва.

Характер економічного розвитку на шляху до ринкових відносин підтвердив те, що неможливо досягти позитивних результатів лише шляхом вдосконалення відносин розподілу. На жаль, сьогодні, в умовах концентрації суспільної уваги на проблемах створення ринкової інфраструктури, питання науково-технічного прогресу ніби-то

відійшли на другий план. Більш того, склалась помилкова думка, що ринок сам по собі вирішить проблеми технологічного відставання і фінансового забезпечення інноваційного розвитку. Та, як показує світовий досвід, здійснення великих інновацій не завжди по силі окремим, особливо малим та середнім підприємствам. Причиною цьому є відсутність достатніх джерел фінансування інноваційних проектів. Першочерговим завданням кожного інноваційно активного підприємства є формування дієздатного фінансового механізму підприємства, залучення достатніх фінансових коштів та оптимізація їх структури.

Економічна політика держави щодо забезпечення в докризові роки була спрямована на підтримання макроекономічної стабільності. Водночас необхідно відзначити, що досягнення макроекономічної стабільності – важливе, але не головне завдання. Економічний апарат держави, що формує інституційне забезпечення інноваційного розвитку, має працювати на перспективу – забезпечувати функціонування інноваційної моделі розвитку економіки і промисловості, розробляти гнучкі механізми фінансової підтримки інноваційних виробництв, реформувати амортизаційну політику, вживати заходи щодо підвищення рівня самофінансування компаній, активніше інтегруватися у міжнародний фінансово – інвестиційний ринок тощо. Проблеми фінансового забезпечення інноваційного процесу спрчиняються високим рівнем невизначеності, непередбачуваності та ризикованості. Світовий досвід підтверджує, що навіть у розвинутих країнах ці ризики мінімізуються за допомогою заходів державної фінансової підтримки інновацій.

Серед проблем, від розв'язання яких залежать тенденції динаміки економічного розвитку країни у кризовий та післякризовий період, одне з ключових місць посідають проблеми, пов'язані з оптимізацією джерел фінансування інвестиційної діяльності.

Різні дослідження свідчать, що саме активізація інвестиційно - інноваційної діяльності є базовою засадою економічного зростання. Це підтверджують багато економічних теорій, розбіжності полягають тільки у тому, які за формою власності інвестиції мають відігравати основну роль у виведенні економіки з кризи. Так, прихильники класичної економічної теорії говорять, що пріоритетними повинні бути приватні інвестиції із ринковим механізмом розподілу. У свою чергу, прибічники кейнсіанської економічної школи головну роль відводять державним інвестиціям із адміністративно-ринковим механізмом розподілу. Однак усі вони розглядають інвестиції як фундамент економічного зростання.

Вибір інвестиційної діяльності як основного фактору економічного зростання ставить проблему підвищення ефективності використання обмежених фінансових ресурсів із метою забезпечення стрімкішого й стійкішого економічного зростання. Для розв'язання цього завдання розглянемо інвестиції в інновації в розрізі сучасної системи фінансового управління економічними процесами на підприємствах. Загальновідомо, що джерелами фінансування капітальних вкладень можуть бути: власні фінансові ресурси; позичені фінансові ресурси; кошти, отримані від продажу цінних паперів, внески членів трудових колективів; кошти державного бюджету та місцевих бюджетів; кошти іноземних інвесторів.

Насамперед, джерела фінансування інноваційних проектів залежать від фінансового механізму підприємства. З точки зору сучасних досліджень фінансового менеджменту розмежовують фінансовий механізм за ознакою рівня фінансового

управління на директивний і регулювальний. Безпосередній вплив на фінансову діяльність підприємства здійснюється через фінансовий механізм державного регулювання (ставки податків, різноманітні стимули і санкції), шляхом інфраструктурно-інституційного забезпечення, але, у свою чергу, ефективна організація та функціонування фінансів підприємства впливають на рівень державних фінансів (наповнюваність державного й місцевих бюджетів, позабюджетних фондів) і на економічне зростання взагалі. Оскільки суспільний продукт є результатом економічної діяльності підприємства, детальнішої уваги потребує саме фінансовий механізм підприємства. З урахуванням вищевикладеного доцільно розглядати його як внутрішньогосподарський, а фінансовий механізм державного регулювання – як зовнішній щодо фінансового механізму підприємства.

До фінансового регулювання входить система інструментів, за допомогою яких держава впливає на фінансову діяльність підприємства. З одного боку, це ставки податків і зборів та механізм їх стягнення, а з другого – інструменти державної фінансової підтримки у вигляді бюджетних позик або дотацій. Ця частина фінансового механізму не залежить від внутрішніх зусиль підприємства і має бути прийнятною підприємством як умова зовнішнього середовища, до якої воно має пристосуватися у процесі своєї господарської діяльності.

Інша річ – внутрішній фінансовий механізм підприємства, ефективність котрого визначається формами, методами та інструментами, які використовує підприємство у своїй діяльності. Тому ця складова фінансового механізму потребує пильної уваги до організації його функціонування.

Більш детально вважаємо за доцільне зупинитись на аналізі такого джерела фінансування інноваційної діяльності підприємства як венчурне (ризиковане) інвестування інноваційних проектів [22-25 та ін.] .

Як відомо, до базових етапів створення ризикових інноваційних проектів належать:

1. Первісне фінансування – найбільш ризикована форма вкладень. Іноді воно поділяється на дві підгрупи – передстартове і власне стартове фінансування.

Передстартове фінансування на етапі «посіву» стосується найперших етапів діяльності інноваційного підприємства. Фінансування надається недавно утвореним компаніям для завершення розробки виробу або продукту, а також для проведення первісного маркетингу. Стартове фінансування представляє собою інвестування з метою забезпечення початку виробничої діяльності компанії. Передбачається, що вже сконструйована продукція, підібраний колектив менеджерів, отримані результати дослідження ринку. Ризик в цьому випадку високий і довгий термін окупності вкладень.

2. Фінансування розвитку, як правило, поділяється на фінансування його початкової та подальшої стадій. Фінансування початкової стадії розраховане на надання допомоги невеликим підприємствам зі значним потенціалом зростання. Як правило, вони не можуть забезпечити фінансування розвитку за рахунок кредиту у зв'язку з нездатністю гарантувати його повернення. Фінансування більш пізньої стадії (expansion) передбачає виділення коштів підприємствам з діючим виробництвом, що мають великий потенціал.

3. Фінансування певної операції здійснюється як одноразовий акт. Як правило, кошти виділяються на нетривалий термін [24, с.102–103].

Первісне фінансування є найризикованішим типом фінансування інноваційного підприємства: невідомо чи спрацює бізнес ідея, чи вдасться надійно захистити патентами створену інтелектуальну власність, скільки часу і коштів прийдеться витратити на її комерціалізацію і чи є взагалі ринок і попит на продукцію. У цьому випадку можна залучити сторонніх інвесторів у інвестиційний проект, що на посівному етапі фінансування вважається ризикованим об'єктом для вкладення

Щоб одержати фінансування для інноваційних заходів часто звертаються до посівних інвесторів. Це початковий відрізок шляху, коли перспективи технології ще невизначені, попереду суцільні витрати на створення працездатного прототипу продукту або послуги, а власних засобів інноватора може не вистачити [23, с.325]. На посівній стадії автора бізнес-ідеї звичайно рятують непрофесійні інвестори, які найчастіше погоджуються надати розроблювачеві стартовий капітал – з особистих міркувань чи заразившись його вірою в успіх. На перші, по-справжньому серйозні інвестиції від професіоналів венчурне підприємство може розраховувати набагато пізніше. Венчурні інвестори, які керують фондами особливо ризикованих венчурних інвестицій, звичайно приймають до розгляду проекти, що вимагають вкладень у значних розмірах. Проте засобів одних лише посівних інвесторів розробникам інноваційних проектів не вистачає, щоб отримати венчурні кошти. В цей момент на «інвестиційній драбині» з'являються «бізнес-яголи» для того, щоб врятувати цю нішу на ринку. Це індивідуальні інвестори, готові вкласти власні кошти в бізнес-проекти на посівній стадії, розраховуючи на подальше швидке зростання капіталізації компанії [25, с.75]. Це дуже коштовний ресурс для фінансуванні інноваційного розвитку підприємств, адже в більшості випадків автори бізнес-ідей – це вихідці з наукового або інженерно-технічного середовища, які не є бізнес-компетентними в достатній мірі. Бажаючих інвестувати на посівній стадії фінансування інноваційного розвитку не так вже й багато, мова йде не тільки про Україну, а й про будь-яку країну. Коли ж за просування венчурного підприємства береться досвідчений посівний інвестор, для венчурних фондів це, звичайно, має позитивний ефект, оскільки інноваційний проект готовий до одержання нових інвестицій.

В Україні тільки народжується система венчурного інвестування. Формуються інститути венчурного фінансування і розвивається венчурний бізнес. Для того щоб венчурний бізнес в Україні запрацював на всю потужність в цьому, в першу чергу, повинна бути зацікавлена держава, яка за допомогою комплексу прямих і непрямих заходів може сприяти розвитку венчурного бізнесу. До прямих заходів, що використовуються державою для стимулювання венчурного інвестування, можна віднести пряме надання капіталу венчурним фондам або малим підприємствам – капітал надається у вигляді прямих інвестицій або кредитів під низькі відсотки, та гарантування вкладень в акціонерний капітал. Непрямі заходи передбачають розширення спектру пропонованих фінансовими інститутами продуктів, розвиток довгострокових джерел капіталу, спрощення процедури формування фондів венчурного капіталу, стимулювання взаємодії між великими і малими підприємствами й фінансовими інститутами, заохочення підприємництва.

Отже, можливість залучати фінансові ресурси з різних джерел, у тому числі на фінансовому ринку, а також на венчурному ринку, дає змогу підприємству відносно вільно маневрувати структурою цих ресурсів, вибираючи оптимальні їхні комбінації

для прискорення процесу інновації. Однак є певні чинники, що впливають на обсяг і структуру фінансових ресурсів підприємства. До них належать: форма власності й організаційно-правові форми підприємства (так, наприклад, державні підприємства багато в чому залежать від складу і обсягу державних фінансових ресурсів як додаткового джерела формування капіталу), галузева приналежність підприємства, мета і завдання фінансово-господарської діяльності на певному проміжку часу, внутрішня фінансова політика підприємства тощо.

Для активізації інноваційного розвитку підприємств першогерговим є обґрунтування вибору оптимальних джерел фінансування такого розвитку. Диверсифікація джерел фінансування інноваційних проектів є, на нашу думку, головною умовою зменшення фінансових ризиків, пов'язаних з реалізацією таких проектів. Крім того, інвестиції, отримані з декількох джерел, здебільшого залучаються на більш вигідних для підприємства умовах. І при цьому розробка відповідних моделей інвестиційного розвитку є першочерговою задачею при плануванні відповідних дій.

До того ж підходи до визначення найбільш оптимальних джерел фінансування таких інновацій доцільно розглядати (особливо на етапі планування) з огляду на можливість їх моделювання.

Економіко-математичне моделювання є найважливішим етапом, що сприяє удосконаленню планування інноваційного розвитку підприємств. І саме таке моделювання з фінансової точки зору, в кінцевому підсумку, сприяє більш обґрунтованому вибору форм та розмірів інвестицій, що можливо спрямувати на інноваційний розвиток. Отже, вивчення даного питання є нагальною проблемою.

Фінансові моделі допомагають оцінювати різні стратегічні ініціативи та корпоративні транзакції, їхній вплив на діяльність компанії та акціонерну вартість.

За допомогою проведення повного моделювання, аналізу на основі сценаріїв та модельних експериментів можемо зрозуміти тенденції галузі бізнесу, оцінити потенційні ризики та розробити можливі варіанти виключення таких ризиків. Існує безліч компаній, які дають змогу успішно подолати всі невизначеності, що виникають під час фінансового інвестування, розподілу ресурсів та прийнятті планових рішень.

Отже, в основу моделі вибору оптимальних джерел фінансування, з нашої точки зору, доцільно покласти систему цільових функцій, що враховують максимізацію економічної ефективності інноваційних заходів та оптимальність вибору джерел їх фінансування (з урахуванням обмежень, що стосуються, по-перше, врахування цілей власників щодо максимізації їх власного доходу та зростання ринкової вартості підприємства, по-друге, специфічних умов діяльності підприємств, а саме: ступеня задоволення потреб покупців та споживачів; якість товарів, робіт, послуг; оптимальність інструментів; час, оперативність; безризиковість; довіра до підприємства).

Таким чином, у найбільш узагальнюючому вигляді економіко-математичну модель планування фінансового результату інноваційного розвитку з урахуванням системи загальновідомих показників та критеріїв економічної ефективності (а саме критеріїв економічної ефективності системи інноваційних заходів: на базі застосованих ресурсів і на базі споживаних ресурсів можна представити наступним чином:

система критеріїв:

$$\begin{cases} EECB_{3P} \rightarrow \max \\ EECB_{CP} \rightarrow \max; \end{cases} \quad (1)$$

обмеження:

а) за величиною приросту ринкової вартості підприємства, запланованого згідно вимог власників:

$$\min \Delta PV\Pi_{t,B.V} < \Delta PV\Pi_t < \max \Delta PV\Pi_{t,B.V} , \quad (2)$$

б) за рівнем виплат підприємства за дивідендами, запланованим згідно вимог власників:

$$\min V_{\text{ДИВ}t} < V_{\text{ДИВ}t} < \max V_{\text{ДИВ}t} , \quad (3)$$

в) за відповідністю підприємства вимогам споживачів:

$$\min IBBC_t > IBBC_t > \max IBBC_t , \quad (4)$$

г) за ціною у порівнянні з базовим періодом (до впровадження інноваційного заходу):

$$C_{iH2.m} < C_{б.m} , \quad (5)$$

д) за ціною у порівнянні з середньогалузевими цінами у відповідній галузі:

$$C_{iH2.m} < C_{кон} , \quad (6)$$

е) за обсягом власних і позикових коштів, що можуть бути спрямовані на інноваційний розвиток підприємства за декілька ми варіантами:

$$B.K + П.K \geq O.V_{iH1} , \quad (7)$$

$$B.K + П.K \geq O.V_{iH2} , \quad (8)$$

е) за величиною інтегрального показника, що характеризує рівень маркетингового забезпечення зростання рівня інноватизації підприємства:

$$Int_M = K_1 \cdot П_{чр} + K_2 \cdot П_{рп} + K_3 \cdot П_{кпк} + K_4 \cdot П_{мб} + \dots + K_n \cdot П_{in} \rightarrow \max , \quad (9)$$

де $EECI3_{зр}$, $EECI3_{зр}$ – показники економічної ефективності системи інноваційних заходів відповідно застосованих ресурсів і споживаних ресурсів;

$PV\Pi_t$ – показник приросту ринкової вартості підприємства у періоді t ;

$\min \Delta PV\Pi_{t,B.V}$, $\max \Delta PV\Pi_{t,B.V}$ – відповідно мінімальний і максимальний рівень величини приросту ринкової вартості підприємства, заплановані згідно вимог власників у періоді t ;

$V_{\text{ДИВ}t}$ – виплати підприємства за дивідендами у періоді t ;

$\min V_{\text{ДИВ}t}$, $\max V_{\text{ДИВ}t}$ – відповідно мінімальний і максимальний рівень виплат підприємства за дивідендами, заплановані згідно вимог власників у періоді t ;

$IBBC_t$ – величина фактичного індексу відповідності підприємства вимогам споживачів у періоді t ;

$\min IBBC_t$, $\max IBBC_t$ – відповідно мінімальний і максимальний рівень величини індексу відповідності підприємства вимогам покупців та споживачів у періоді t ;

$C_{iH2.m}$, $C_{б.m}$ – ціна відповідно після впровадження інноваційного заходу та базовою (до впровадження);

$C_{кон}$ – середньогалузева ціна у відповідній галузі;
 $V.K., P.K.$ – відповідно власні і позикові кошти підприємства, які можуть бути спрямовані на інноваційний розвиток підприємства.
 $OB_{ін.1}, OB_{ін.2}$ – обсяг витрат за першим та другим варіантом інноваційного розвитку підприємства,
 Int_M – інтегральний показник, що характеризує рівень маркетингового забезпечення зростання рівня інноватизації підприємства,
 $P_{чр}$ – комплексний показник, що характеризує частку ринку (матриця BCG),
 $P_{рп}$ – комплексний показник, що характеризує ринкову привабливість,
 $P_{клк}$ – комплексний показник, що характеризує конкурентні позиції компанії (SWOT-аналіз),
 $P_{мб}$ – комплексний показник маркетингового бюджету,
 $P_{ін}$ – інші показники, які впливають на величину інтегрального показника рівня маркетингового забезпечення зростання рівня інноватизації підприємства,
 K_1, K_2, K_3, K_4, K_n – коефіцієнти вагомості відповідного показника.

Після математичних перетворень модель задачі має вигляд задачі лінійного програмування і до неї можна застосувати широко відомі методи розв'язання та аналізу. Розрахунок показників і індексів, запропонованих нами у якості складових даної економіко-математичної моделі здійснюється за загальновідомими методиками.

Так, комплексний індекс відповідності підприємства вимогам покупців та споживачів (маркетингову складову) можна розрахувати як добуток індексів, що враховують базові фактори, що впливають на конкурентоспроможність підприємства за допомогою експертного методу.

Для розрахунку інтегрального показника, що характеризує рівень маркетингового забезпечення зростання рівня інноватизації підприємства та його складових доцільно використовувати такі програмні продукти як «Маркетинг Мікс», «Бест Маркетинг», «Маркетинг Аналітик», «Конси-маркетинг», DeloPro 2.0 for Win, «1С», Project Expert та «Франт». Так, для розрахунку маркетингової складової індексу інноваційного розвитку підприємства можна запропонувати використання програми «Маркетинг Мікс», програмно-методичного комплексу для маркетингового планування і управління, яка спрямована на розробку плану маркетингу та розрахунок базових його елементів, зокрема таких як: а) комплексний показник, що характеризує частку ринку (матриця BCG), б) комплексний показник, що характеризує ринкову привабливість, в) комплексний показник, що характеризує конкурентні позиції компанії (SWOT-аналіз), г) комплексний показник маркетингового бюджету. У якості іншого важливого інструменту можна запропонувати використання системи «Бест Маркетинг», яка дозволяє проводити аналіз ринку (визначення перспективних ринкових ніш, аналіз конкурентоздатності товару, аналіз реклами, рекомендації щодо підвищення конкурентоздатності товару і ефективності реклами тощо); проводити аналіз конкурентів (визначення ступеня присутності конкурентів на ринку, порівняльний аналіз товарів, порівняльний аналіз рекламних кампаній, проведення фінансового планування маркетингової діяльності, підготовка бюджету витрат для просування продукції і контроль за його виконанням тощо). Крім того для автоматизації обліку, аналізу і планування вземного впливу маркетингових чинників і темпів інноваційного

розвитку можна адаптувати програму Marketing analytic, яка виконує такі функції, як: а) облік, короткострокове планування і бюджетування маркетингової діяльності підприємства, б) аналіз продажів і маркетингової діяльності (в тому числі і по аналітичним критеріям) по таким вимірюванням, як контрагенти, клієнти, товарні групи, номенклатура, замовлення, канали збуту, контрагенти, в) практичне прогнозування, націлене на вирішення задач прогнозу збуту продукції на конкурентних ринках, г) стратегічний аналіз і планування маркетингу, д) просторовий аналіз даних за допомогою цифрових географічних карт. Для певної автоматизації аналізу маркетингового рівня, рівні конкурентоспроможності можна використовувати також систему Конси-маркетинг, яка автоматизує роботу щодо поштової розсилки, ведення Інтернет-маркетингу, аналізує динаміку контактів з клієнтами, забезпечує аналітичне спостереження за контрагентами, дозволяє здійснювати ціновий моніторинг (має широкі можливості щодо аналізу цін, зіставлення цін, розрахунку оптимальних продажних цін). Для системного обліку та управління фінансово-господарськими процесами на підприємстві, що включають наряду з іншими чинниками і маркетингову складову, можна адаптувати такі спеціалізовані програми як: DeloPro 2.0 for Win, «1С», Project Expert та «Франт».

Таким чином, розглянуті в роботі пропозиції щодо удосконалення теоретичних підходів до визначення поняття «інновації», а також методика визначення найбільш раціональних джерел фінансування інноваційного розвитку підприємств шляхом економіко-математичного моделювання сприятимуть активізації такого розвитку. Перспективами подальших наукових розробок у даному напрямку є детальний аналіз конкретних джерел фінансування інноваційної діяльності підприємств та пропозиція щодо їх практичного застосування в умовах реально функціонуючого підприємства.

Список використаних джерел

1. Яковец Ю.В. Ускорение научно-технического прогресса: теория и экономический механизм / Ю.В. Яковец. – М.: Экономика. – 1998. – 342с.
2. Василенко В.А. Стратеги и инновации в системе менеджмента: Учебное пособие / В.А.Василенко, И.Е.Мельник – М.: МГИУ, 2001. – 418 с.
3. Василенко В.О., Шматко В.Г. Інноваційний Менеджмент: Навчальний посібник за редакцією В.О. Василенко. – Київ. ЦУЛ, Фенікс, 2003.– 440с.
4. Гринев В.Ф. Инновационный менеджмент: Учеб. Пособие.-2-е изд., стереотип. -К.: МАУП, 2001.- 152 с.: ил.- Библиогр.: 143с.
5. Цигилик І.І. Економіка й організація інноваційної діяльності: Навчальний посібник/ І.І. Цигилик, С.О. Кропельницька, О.І. Мозіль, І.Г. Ткачук. – К.:Центр навчальної літератури, 2004. – 128 с.
6. Логутова Т.Г. Механізм інноваційного розвитку регіону на основі використання внутрішніх ресурсів . - Логутова Т.Г., Анісімова О.М., Ленцов І.А., Картечева О.С. Монографія - Маріуполь: ПДТУ, 2013– 350с.
7. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства: Підручник /За заг.ред. С.Ф.Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб. та доп. - К.: КНЕУ, 2005. – 528 с., іл.
8. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія: У трьох томах.Т.1/ Редкол.: С.В.Мочерний (відп.ред) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000.-860с.
9. Шумпетер Й. Теория экономического развития исследования предпринимательской прибыли, капитала кредита, процента и цикла конъюнктуры / Пер. с нем.- М.: Прогресс, 1982.- 382с.
10. Алимов О. Перспективи розвитку вітчизняного підприємництва// Економіка України. – 2004.- №2.- С.92.
11. Амоша О. Актуальне дослідження соціальних проблем // Економіка України. – 2004.- №4.- С.90.
12. Фатхутдинов Р.А. Инновационный менеджмент. – СПб.: Питер, 2002. – 400с.

13. Завлин П.Н., Васильев А.В. Оценка эффективности инноваций.- Спб.:Бизнес-пресса.-1998.- 216с.
14. Завлин П.Н., Ипатов А.А., Кулагин А.С. Инновационная деятельность в условиях рынка. - Спб.:Наука, 1994.
15. Закон України "Про інноваційну діяльність". - №40-IV від 04.07.2002р. із мінами і доповненнями.// Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2002. - №36.
16. Твисс Б. Управление научно-техническими нововведениями. – М.: Экономика, 1989. – 217 с.
17. Санто Б. Инновация как средство экономического развития : Учебник / Б. Санто. – Пер. с венгер. – М. : Прогресс, 2005. – 376 с
18. Друкер П.Ф. Эффективное управление предприятием : пер. с англ. / П.Ф. Друкер. – М.: Вильянс, 2008. – 224с.
19. Портер М. Международная конкуренция / М. Портер. – М.: Международные отношения, 1993. – 664 с.
20. Портер М. Стратегия конкуренции / М. Портер. – К.: Основы, 1997. – 390 с.
21. Инновационный менеджмент / Под ред. С. Д. Ильенковой, 3-е изд. перераб. и доп. М.: Юнити-Дана, 2007 г. – 335 с.
22. Ковалишин П. Венчурний бізнес в США. Від кризи до кризи / Ковалишин П. // Економіст. – 2010. – №7.
23. Комарницький І.Ф. Економічна теорія: Підручник. – Чернівці, 2006. – 334с.
24. Котельников В. Венчурное финансирование от А до Я. Как сделать проект привлекательным для инвестора. – М.: Эксмо, 2009. – 176 с.
25. Ульяницька О.В., Ярошенко Т.В. Бізнес-ангели як альтернативна форма фінансування підприємницького сектору в Україні // Механізм регулювання економіки.- 2009.- №2. – С. 72–79.

ОЦІНКА СУЧАСНОГО СТАНУ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ Й ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ ЗАЛІЗОРУДНИХ ПІДПРИЄМСТВ

О.С. ЩЕКОВИЧ

**доктор економічних наук, професор кафедри менеджменту і адміністрування,
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

На сучасному етапі основною умовою забезпечення можливості інтеграції України в європейський економічний простір і формування конкурентних переваг вітчизняних підприємств на основі активізації процесів інноваційного розвитку є раціональна інвестиційна діяльність на різних рівнях управління: підприємство, регіон, галузь, національна економіка, світова економіка. Однак здійснення такої діяльності в умовах посилення інтеграційних процесів світової економіки пов'язано з багатьма невизначеностями і ризиками. Тому на сьогоднішній день усе більшої актуальності набувають питання створення ефективних систем управління процесами інтеграції інноваційного розвитку галузей національного господарства у світовий економічний простір, спрямованих на забезпечення економічної безпеки інвестицій.

Прагнення України до інтеграції у європейський економічний простір пов'язане з необхідністю зростання інноваційної активності в усіх сферах економіки й особливо в її експортно орієнтованих галузях, провідне місце серед яких займає гірничо-металургійний комплекс та його залізорудний кластер [1].

Враховуючи всі соціально-економічні наслідки, пов'язані з інтеграцією України у світову економіку, які можуть негативно вплинути на розвиток підприємств залізорудної галузі, постає необхідність створення дієвої та ефективної системи управління

процесами інтеграції галузевого інноваційного розвитку з урахуванням забезпечення економічної безпеки інвестицій [2, с. 14-16].

Першим етапом у процесі дослідження впливу вдосконалення існуючої системи управління інноваційним розвитком на результати діяльності підприємств залізорудної галузі країни є оцінка рівня інтеграції галузевого інноваційного розвитку з урахуванням інвестиційної безпеки інтеграційних процесів за певний період. Таку оцінку доцільно здійснювати на підґрунті наступних параметрів діяльності галузі [3, с. 14]: $GDP_{зан.}$ – величина валового внутрішнього продукту, що створюється залізорудною галуззю країни; $EXP_{зан.}$ – величина обсягу експорту продукції залізорудної галузі; $FDI_{зан.}$ – величина прямих іноземних інвестицій в залізорудну галузь країни; $GDI_{зан.}$ – величина валових внутрішніх капіталовкладень у залізорудну галузь; $I_{зан.}$ – величина загального обсягу реальних інвестицій у залізорудній галузі; $VF_{зан.}$ – величина обсягу фінансування науково-технічних робіт у залізорудній галузі за рахунок усіх джерел.

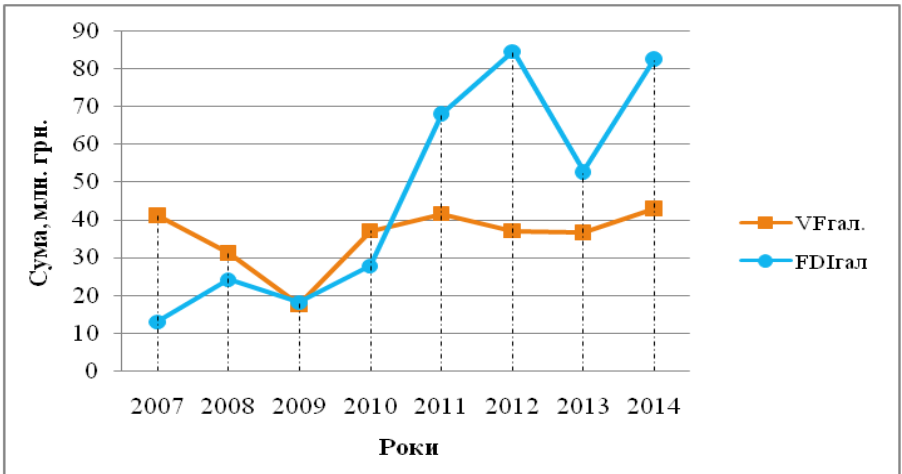
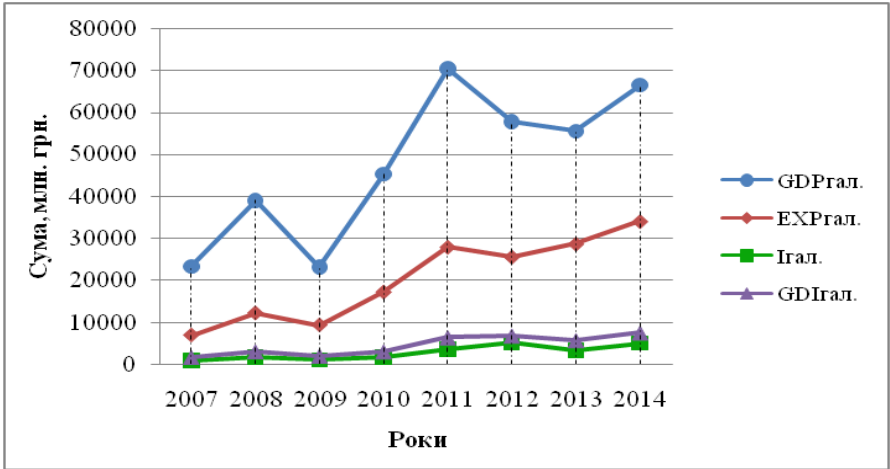
Наведені параметри діяльності галузі доцільно використовувати для розрахунку спеціальних показників інтегрованості економіки країни у світову економіку та індикаторів галузевого рівня інноваційної та інвестиційної безпеки [3, с. 15-16]. Для цього сформуємо сукупність необхідних показників, що характеризують міру інтегрованості економічної системи на рівні країна-галузь в економіку світового господарства і її інноваційної та інвестиційної безпеки. Таким чином, до цих показників слід віднести наступні: k_{11} – показник співвідношення обсягу експорту залізорудної галузі до величини її валового внутрішнього продукту (ВВП); k_{12} – показник співвідношення прямих іноземних інвестицій у залізорудну галузь до валових внутрішніх капіталовкладень; L_{15} – показник співвідношення загального обсягу реальних інвестицій залізорудної галузі до її ВВП (показник інвестиційної безпеки); I_{15} – показник співвідношення величини фінансування науково-технічних робіт за рахунок усіх джерел до ВВП галузі (показник інноваційної безпеки).

Таким чином, на основі представлених показників здійснимо оцінку впливу вдосконалення управління інноваційним розвитком залізорудної галузі України на результати її діяльності за остання сім років (2007-2014 роки). При цьому, дослідження доцільно проводити у розрізі двох категорій: власне залізорудної галузі та групи підприємств гірничодобувного дивізіону (ГДД) ТОВ «Метінвест Холдинг», зокрема: ПАТ «Північний ГЗК», ПАТ «Центральний ГЗК», ПАТ «Інгулецький ГЗК».

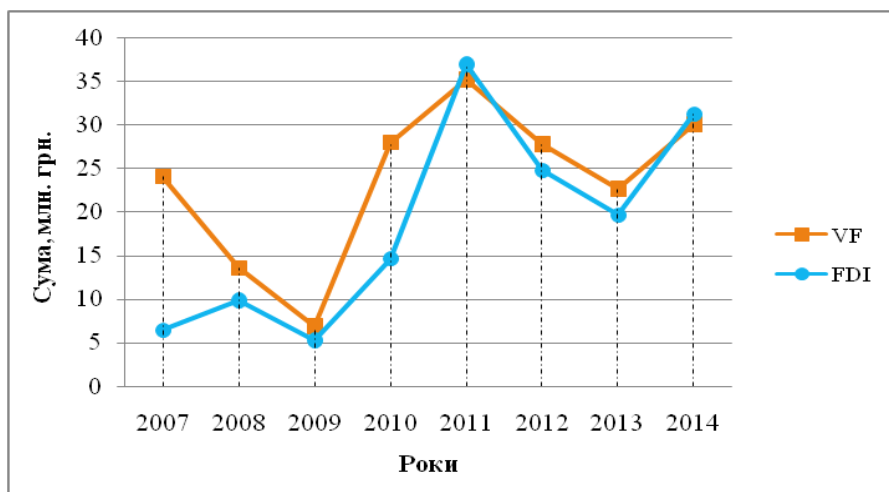
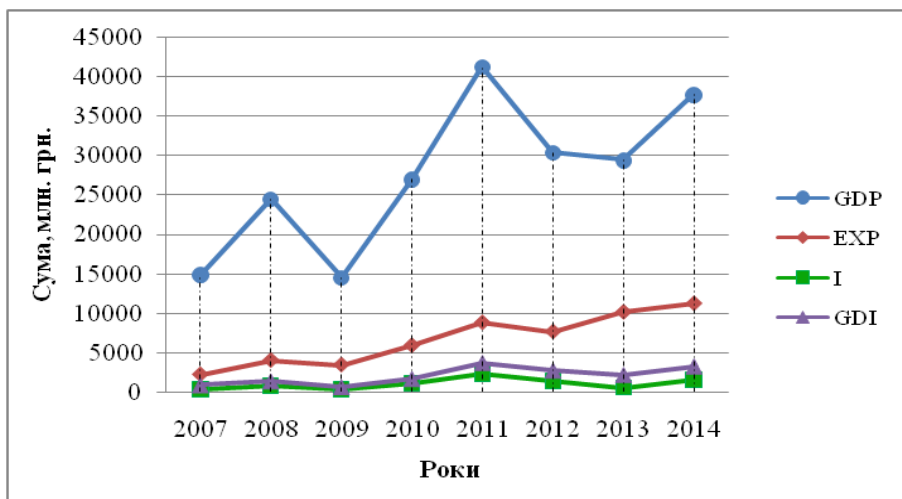
У табл. 1 наведена динаміка основних параметрів інноваційного розвитку галузі та ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» за 2007-2014 роки, зокрема: валового внутрішнього продукту, обсягу експорту, величини фінансування науково-технічних робіт, суми реальних інвестицій, валових капіталовкладень і прямих іноземних інвестицій.

Графічно динаміка величин первинних параметрів ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» за досліджуваній період представлена на рис. 1.

Для здійснення подальшого аналізу необхідно розрахувати значення показників, що характеризують міру інтегрованості економічної системи в світову економіку з урахуванням забезпечення інноваційної та інвестиційної безпеки. Результати розрахунку показників за 2007–2014 роки наведені в табл. 2.



а)



б)

Рис. 1 – Динаміка натуральних величин первинних параметрів діяльності за 2007–2014 роки (а – залізорудна галузь України, б – ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг»)

Таблиця 1 – Динаміка натуральних значень основних параметрів інноваційного розвитку ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» за 2007–2014 рр.

Показники	Натуральні значення за роками, млн грн							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
$GDP_{\text{зап.}} / GDP_{\text{ГДД}}$	23456	39030	23191	45318	70452	57738	55565	66539
	14870	24430	14495	26942	41185	30303	29371	37647
$EXP_{\text{зап.}} / EXP_{\text{ГДД}}$	6943	12224	9356	17222	27927	25566	28675	34053
	2276	4090	3506	5970	8880	7721	10215	11302
$VF_{\text{зап.}} / VF_{\text{ГДД}}$	41	31	18	37	42	37	37	43
	24	14	7	28	35	28	23	30
$I_{\text{зап.}} / I_{\text{ГДД}}$	946	1763	1157	1764	3575	5261	3397	5049
	472	855	410	1128	2338	1445	630	1552
$GDI_{\text{зап.}} / GDI_{\text{ГДД}}$	1723	3102	2041	3058	6442	6848	5731	7551
	902	1400	672	1692	3717	2744	2211	3285
$FDI_{\text{зап.}} / FDI_{\text{ГДД}}$	13	24	18	28	68	84	53	83
	6	10	5	15	37	25	20	31

Таблиця 2 – Динаміка значень рівня інтегрованості ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» з урахуванням індикаторів інноваційної та інвестиційної безпеки за 2007–2014 рр.

Показники	Значення за роками							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
$K_{i1 \text{ зап.}} / K_{i1 \text{ ГДД}}$	29,60	31,32	40,34	38,00	39,64	44,28	51,61	48,08
	15,31	16,74	24,19	22,16	21,56	25,48	34,78	30,02
$K_{i2 \text{ зап.}} / K_{i2 \text{ ГДД}}$	0,75	0,78	0,88	0,91	1,06	1,23	0,92	1,09
	0,71	0,70	0,78	0,86	0,99	0,90	0,89	0,95
$L_{is \text{ зап.}} / L_{is \text{ ГДД}}$	4,03	4,52	4,99	3,89	5,07	9,11	6,11	6,99
	3,17	3,50	2,83	4,19	5,68	4,77	2,15	4,12
$I_{ins \text{ зап.}} / I_{ins \text{ ГДД}}$	0,18	0,08	0,08	0,08	0,06	0,06	0,07	0,06
	0,16	0,06	0,05	0,10	0,09	0,09	0,08	0,08

Для проведення дослідження впливу вдосконалення управління інноваційним розвитком на результати діяльності залізничної галузі необхідно перейти до порівняльних шкал оцінювання параметрів, наведених у табл. 2, шляхом їх нормалізації відносно максимальних граничних меж рекомендованих інтервалів [4, с. 188–189]. Аналіз динаміки нормалізованих значень похідних показників інтегрованості галузі та ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» з урахуванням індикаторів інноваційної та інвестиційної безпеки за 2007–2014 роки представлений у табл. 3.

Таблиця 3 – Динаміка нормалізованих значень рівня інтегрованості ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» з урахуванням індикаторів інноваційної та інвестиційної безпеки за 2007–2014 рр.

Показники	Нормалізовані значення за роками							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
$K_{i1 \text{ зап.}} / K_{i1 \text{ ГДД}}$	0,59	0,63	0,81	0,76	0,79	0,89	1,03	0,93
	0,31	0,33	0,48	0,44	0,43	0,51	0,70	0,60
$K_{i2 \text{ зап.}} / K_{i2 \text{ ГДД}}$	0,04	0,04	0,04	0,05	0,05	0,06	0,05	0,05
	0,04	0,04	0,04	0,04	0,05	0,05	0,04	0,05
$L_{is \text{ зап.}} / L_{is \text{ ГДД}}$	0,16	0,18	0,20	0,16	0,20	0,36	0,24	0,27
	0,13	0,14	0,11	0,17	0,23	0,19	0,09	0,16
$I_{ins \text{ зап.}} / I_{ins \text{ ГДД}}$	0,09	0,04	0,04	0,04	0,03	0,03	0,03	0,03
	0,08	0,03	0,02	0,05	0,04	0,05	0,04	0,04

На основі отриманих нормалізованих значень показників інтегрованості залізорудної галузі України та ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг» за 2007–2014 роки доцільно проаналізувати тенденцію їх зміни за означений період.

Значення показника співвідношення обсягу експорту залізорудної галузі до її валового внутрішнього продукту (k_{i1}) в 2007 році є найнижчим (k_{i1} становить 0,59), що свідчить про досить низький рівень річного експорту галузі при відносно стабільній величині її національних продажів.

У 2008 році нормалізоване значення критерію змінилося в позитивну сторону і склало 0,63. Це пояснюється, насамперед, тим, що річний обсяг ВВП галузі зріс на 66,40%, а величина експорту – на 76,06%. В 2009 році простежується стрімке підвищення значення показника, а саме на 28,57%. При цьому, значення первинних величин у цьому році мають тенденцію до зниження (обсяг ВВП – на 40,58%; обсяг експорту – на 23,46%). Значення критерію на початку 2010 року знизилось на 6,17% і склало 0,76. Про це свідчить суттєве зростання ВВП залізорудної галузі на 95,41% та незначне у відсотковому співвідношенні збільшення обсягу експорту, а саме на 84,07%. Однак, починаючи з середини 2010 року, спостерігається тенденція росту нормалізованих значень показника k_{i1} . Так, в 2011 та 2012 роках його галузеве значення становило 0,79 та 0,89 відповідно, а в 2013 році взагалі зросло на 15,73% і склало 1,03. Це говорить, передусім, про високий рівень інтеграції гірничорудних підприємств України у світову економіку в поточному році. Що стосується найбільш потужних підприємств галузі ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг», а саме – ПАТ «Північний ГЗК», ПАТ «Центральний ГЗК», ПАТ «Інгулецький ГЗК», слід сказати, що тенденція зміни нормалізованого значення їх інтегрованого показника k_{i1} є досить подібною до загальногалузевої тенденції. Винятком є розраховане значення за 2010 рік, яке, навіпаки, знизилось, порівняно з попереднім періодом, на 8,33% і склало 0,44.

Значення показника співвідношення прямих іноземних інвестицій до валових внутрішніх капіталовкладень (k_{i2}) в 2007, 2008 та 2009 роках є відносно однаковим і становить у середньому 0,04. Це пояснюється, передусім, низькою часткою іноземних інвестицій у статутному капіталі підприємств гірничодобувної галузі України. В 2010 та 2011 роках значення критерію зосередилось на позначці 0,05, про що свідчить збільшення величини іноземних інвестицій у складі валових капіталовкладень (в 2010 році – на 55,56%, в 2011 році – на 142,86%). В 2012 році спостерігається найбільш високе нормалізоване значення показника, а саме 0,06. Це пов'язано зі збільшенням суми прямих іноземних інвестицій у галузь на 23,53% та відносно однаковою величиною внутрішніх валових капіталовкладень, порівняно з попереднім періодом. Наприкінці 2013 року значення критерію знизилось до 0,05, про що свідчить зменшення величини іноземних інвестицій у галузь на 36,90%.

Щодо найбільш потужних підприємств ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг», слід зауважити, що тенденція зміни нормалізованого значення їх інтегрованого показника k_{i2} є подібною до загальногалузевої тенденції. Однак, в 2010 році значення критерію залишається на рівні 0,04, причиною чого є рівновелике співвідношення прямих іноземних інвестицій та валових внутрішніх капіталовкладень, порівняно з 2009 роком.

Нормалізоване значення показника інвестиційної безпеки галузі (L_{i5}) в 2007 році є досить низьким і становить 0,16. Отримана величина є значно меншою за встановлене нижнє порогове значення критерію (19%, або 0,76), а це говорить про

низький рівень інвестиційної безпеки залізорудної галузі України та необхідність залучення реальних інвестицій. У 2008 році ситуація покращилась, проте несуттєво – значення показника зросло до 0,18. Подібна тенденція склалася і в 2009 році, за якої нормалізоване значення критерію збільшилось на 11,11% і склало 0,20. В 2010 році відбулося різке зниження значення показника до 0,16, що спричинено суттєвим збільшенням обсягу ВВП галузі на 95,41% при відносно незначному поповненні величини реальних інвестицій на 52,46%. В 2011 році, навпаки, спостерігається зростання значення показника L_{is} до рівня 0,20, а в 2012 році – взагалі до рівня 0,36. Хоч це і найвища нормалізована величина критерію за означений період, вона є нижчою за його встановлене порогове значення. В 2013 ж році знову відбувається зниження нормалізованого значення показника до рівня 0,24 за рахунок скорочення загального обсягу реальних інвестицій на 35,43%.

Для найбільш потужних підприємств залізорудної галузі України, а саме ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг», тенденція зміни нормалізованого значення їх інтегрованого показника L_{is} є досить подібною до загальногалузевої тенденції, хоч і можна виявити деякі колізії. Так, найнижче значення показника інвестиційної безпеки галузі спостерігається в 2013 році і становить 0,09, в той час як найвище значення критерій має в 2011 році (L_{is} становить 0,23). Тенденцію зростання можна простежити з 2007 по 2008 рік, а також з 2009 по 2011 рік. Зниження показника можна спостерігати з 2008 по 2009 рік, а також з 2011 по 2014 рік.

Значення індикатора інноваційної безпеки галузі (I_{ins}) в 2007 році є найвищим і складає 0,09. Однак, отримана величина значно нижча за встановлену нормативну межу (2%, або 1), що свідчить про неспроможність гірничорудних підприємств України здійснювати активістську роботу у науково-технічній сфері. Беручи до уваги те, що національна економіка не перебуває на етапі стабільного розвитку, а, навпаки, потребує значних інвестицій для прискорення науково-технічного прогресу [5, с. 158-160], рівень інноваційної захищеності залізорудної галузі можна назвати досить низьким. У період з 2008 по 2010 рік значення показника I_{ins} є відносно однаковим і складає 0,04. Ця величина є нижчою за аналогічний показник 2007 року, а саме на 55,56%. Нормалізоване значення критерію з 2011 по 2013 рік також є відносно однаковим і становить 0,03. Таким чином, спостерігається тенденція зниження рівня інноваційної безпеки залізорудної галузі України.

Що стосується групи підприємств ГДД ТОВ «Метінвест Холдинг», слід зауважити, що тенденція зміни нормалізованого значення їх інтегрованого показника I_{ins} є подібною до загальногалузевої тенденції. Однак, річні значення показника є менш статичними і відображають здебільшого хвилясту тенденцію. Так, в 2008, 2009, 2011 та 2014 роках відбувається зниження значення критерію, а в 2010 та 2012 роках, навпаки – зростання.

Аналіз результатів діяльності залізорудної галузі України за 2014 рік показав, що вона високо інтегрована у світову економіку лише за показникам співвідношення прямих іноземних інвестицій у галузь до валових внутрішніх капіталовкладень і показником інвестиційної безпеки. Цей факт підтверджує експортно орієнтований характер галузі, однак ставить під сумнів її рівень інноваційної безпеки. Так, наприкінці 2014 року величина прямих іноземних інвестицій у галузь зросла на 56,60%, порівняно з аналогічним показником за 2013 рік, а загальний обсяг реальних інвестицій

збільшився на 48,63%. У свою чергу, обсяг фінансування науково-технічних робіт за рахунок усіх джерел за поточний рік зріс на 16,22% і склав 43 млн. грн., однак ця величина є досить низькою відносно обсягу ВВП галузі, що негативно впливає на її рівень інноваційної захищеності і відповідно на рівень євроінтеграції у світову економіку.

Таким чином, удосконалення управління інноваційним розвитком залізорудної галузі України з метою підвищення її рівня інтеграції у світову економіку, виходячи з проведеного дослідження, доцільно здійснювати за наступними практичними напрямками:

а) збільшення величини прямих іноземних інвестицій, порівняно з параметром за 2014 рік, в середньому на 20,48% (до 100 млн. грн.) при одночасному зниженні обсягу валових внутрішніх капіталовкладень до 5000 млн. грн. (на 33,78%);

б) збільшення загальної величини реальних інвестицій, порівняно з показником поточного року, в середньому на 5,95% (до 8000 млн. грн.) при зниженні обсягу галузевого ВВП до 50000 млн. грн. (на 24,86%);

в) збільшення величини обсягу фінансування науково-технічних робіт у залізорудній галузі, відносно значення за 2014 рік, в середньому до 1115 млн. грн.

Щодо залізорудної галузі України, підвищення її інноваційного потенціалу сприятиме її розвитку, забезпечить виробництво високотехнологічної залізорудної сировини, конкурентоспроможної на зовнішньому і внутрішніх ринках.

Групування підприємств залізорудної галузі України за напрямками проведених інновацій за останні три роки представлено в табл. 4.

Таблиця 4 – Групування підприємств залізорудної галузі України за напрямками проведених інновацій за 2012–2014 роки

Напрями проведених інновацій	2012	2013	2014
Усього підприємств галузі	352	362	359
У тому числі підприємства, що займалися інноваційною діяльністю	28	22	37
З них витрачали кошти на:			
1) власні дослідження і розробки	5	–	–
2) придбання нових технологій	3	3	3
3) з них придбання виключних майнових прав на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, ліцензій, ліцензійних договорів на використання зазначених об'єктів	1	2	1
4) виробниче проектування, інші види підготовки виробництва для випуску нових продуктів, упровадження нових методів їх виробництва	4	4	8
5) придбання машин, обладнання, установок, програмного забезпечення, інших основних засобів	11	9	20
6) ринкове запровадження інновацій	1	1	1
7) інше	3	3	4

Що стосується динаміки основних показників інноваційної діяльності гірничо-металургійного комплексу в цілому за останні сім років (2008-2014 роки), її представлено в табл. 5.

Аналіз інноваційної діяльності підприємств залізорудної галузі України за 2005-2014 роки говорить, що після досягнення у докризовий період позитивних змін і подальшого замороження інноваційного розвитку у кризовому періоді (2008-2009 роки) в 2012 році кількість інноваційно активних підприємств у залізорудній галузі збільшилась на 63%, порівняно з 2005 роком, а підприємств, що впроваджували будь-які інновації, за означений період стало більше, ніж удвічі.

**Таблиця 5 – Динаміка основних показників інноваційної діяльності
гірничо-металургійного комплексу за 2008–2014 роки**

Показники інноваційної діяльності	Значення показників за роками						
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Кількість інноваційно активних підприємств, од. / % до загальної кількості промислових підприємств галузі	85	86	109	111	108	113	120
	13,3	12,9	15,0	14,1	13,1	14,3	15,2
Кількість підприємств, що впроваджували інновації / % до загальної кількості підприємств галузі	54	78	90	102	96	99	103
	8,4	11,7	15,0	13,0	11,6	12,6	13,0
Кількість підприємств, що реалізували інноваційну продукцію, од. / % до загальної кількості підприємств галузі	66	73	80	82	84	81	85
	10,3	10,9	11,0	10,4	10,2	10,4	10,8
Обсяги реалізованої інноваційної продукції, млн. грн. / % до загального обсягу реалізованої інноваційної продукції галузі	3382	7896	9361	16254	9672	7259	4422
	3,5	7,0	6,2	8,4	7,3	3,7	1,7
у тому числі продукція, що була новою для ринку, млн. грн. / % до загального обсягу реалізованої інноваційної продукції галузі	24995,4	30892,7	40188	45830,2	31432,3	33697,6	42386,7
	6,5	6,7	6,7	5,9	4,8	3,8	3,8
Обсяги реалізованої за межі України інноваційної продукції, млн грн / % до загального обсягу реалізованої інноваційної продукції галузі	1720	4099	4939	12931	5192	3766	1063
	50,9	51,9	52,8	79,6	53,7	51,9	24,0

Практично не змінилась кількість підприємств, що реалізували інноваційну продукцію. Обсяги реалізованої за межі України інноваційної продукції до загального обсягу реалізованої інноваційної продукції галузі у 2014 році скоротилися вдвічі.

Таким чином, залізорудна галузь належить до числа зрілих галузей із низькою інвестиційною привабливістю, не є пріоритетним об'єктом вкладення фінансових ресурсів для інвесторів і характеризується великою інертністю, так як тривалість циклу «будівництво-виробництво» нерідко перевищує 10 років.

Список літератури

1. Орлова А.А. Організація та здійснення інвестиційно-інноваційної діяльності в промисловості України [Електронний ресурс] / А.А. Орлова // Ефективна економіка. – 2014. – № 9. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nauka.com.ua>.
2. Методичні рекомендації щодо оцінки рівня економічної безпеки України / За редакцією С.І. Пирожкова. – К, НІПМБ, 2003. – 63 с.
3. Державне регулювання економіки: Навч. посібник / С. М. Чистов, А. Є. Никифоров, Т. Ф. Куценко та ін. – К.: КНЕУ, 2000. – 316 с.
4. Щегович О.С. Методологічні підходи до оцінки та прогнозування економічної безпеки суб'єктів господарювання на галузевому, міжгалузевому та регіональному рівнях / О.С. Щегович, М.Г. Афанасьева // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2013. – № 1. – Том 14. – С. 184-193.
5. Щегович О. Оцінка економічної ефективності інтенсифікації розвитку виробничих процесів підприємства на основі реалізації інноваційних проєктів / О. Щегович // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С.І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2013. – Вип. 12. – Частина 4. – 158–160 с.

ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

М.В. ОДРЕХІВСЬКИЙ
доктор економічних наук, професор, НУ «Львівська політехніка»

Є.С. БАРВІНСЬКА
кандидат економічних наук, доцент, НУ «Львівська політехніка»

Фінанси будь-якого суб'єкта господарювання, у тому числі й інноваційного, охоплюють грошові відносини цього суб'єкта з іншими суб'єктами господарювання та банками щодо оплати науково-технічної продукції, постачань спецустаткування, матеріалів і засобів, розрахунків з фундаторами, трудовим колективом і державними органами управління. Оскільки сьогодні в Україні створюються та вже функціонують інноваційні підприємства (ІП) і кількість їх ставатиме все більшою, то організація їхньої інноваційно-інвестиційної та фінансової діяльності, побудова системи фінансування інновацій, потребує глибоких наукових досліджень. Особливої актуальності тут набуває розроблення підходів та принципів до побудови системи фінансування інновацій, фінансово-економічного механізму управління інноваційними процесами в умовах ІП.

Організація фінансової діяльності ІП має бути раціональною, спрямованою на зростання обсягів та ефективності використання фінансових ресурсів [5]. Збільшення фінансової віддачі має бути найважливішим показником оцінки дієвості проведення фінансової політики ІП та кінцевих результатів їхньої діяльності загалом. Тому система фінансування інноваційного розвитку є край складним механізмом, і цей механізм має постійно досліджуватись й ефективно розвиватися.

Фінансова діяльність у діяльності ІП посідає чільне місце. Вона покликана забезпечити виконання таких найважливіших завдань:

- створення необхідних передумов для швидкого й ефективного впровадження новинок в усі сфери діяльності ІП, забезпечення їх структурно-технологічної перебудови;
- зберігання і розвиток інноваційного потенціалу;
- створення необхідних матеріальних умов та умов для забезпечення і збереження висококваліфікованого кадрового потенціалу.

У науковій літературі організацію фінансової діяльності підприємств та фінансову діяльність акціонерних товариств у країнах з ринковою економікою досліджують багато вітчизняних та зарубіжних вчених [8-12]. Найбільш відомими зарубіжними дослідниками організації фінансової діяльності корпорацій є Р. Брейлі, С. Майєрс, С. Росс, Р. Вестерфілд, Б. Джордан. Однак організація фінансової діяльності ІП вивчена недостатньо і потребує додаткових наукових досліджень, розроблення підходів і засад щодо організації фінансового забезпечення процесів формування національної та регіональних інноваційних систем. Тому зупинимось на визначенні напрямів та підходів до організації фінансової діяльності ІП, а також ролі фінансів у розробці й реалізації ефективної політики щодо діяльності ІП.

ІП тут розглядаються як окремі господарські комплекси, організовані з огляду на природо-ресурсні, екологічні, соціально-економічні та історико-культурні умови регіону, і займаються діяльністю з розроблення, виробництва та комерційної реалізації наукомістких товарів та послуг. Вони мають стати рентабельними організаціями і перебувати на повному господарському розрахунку та самофінансуванні, доцільно розглядати фінансове господарство ІП як підгрунтя їхньої інноваційної виробничої та сервісної діяльності. Тобто фінанси ІП мають виконувати такі функції:

- створення грошових доходів і фондів грошових засобів у процесі діяльності всіх установ та організацій ІП;
- використання грошових доходів і фондів грошових засобів для розвитку ІП, матеріального стимулювання працівників та формування доходів державного бюджету;
- грошовий контроль за діяльністю ІП, розподілом та використанням валового продукту та чистого доходу.

Фінансово-економічний механізм управління діяльністю ІП передбачає організацію та управління грошовими відносинами, що виникають (рис. 1):

- між ІП та іншими підприємствами при реалізації НДДКР, виробничих та сервісних технологій, оплаті поставок технологічного обладнання і матеріалів, застосуванні фінансових санкцій;

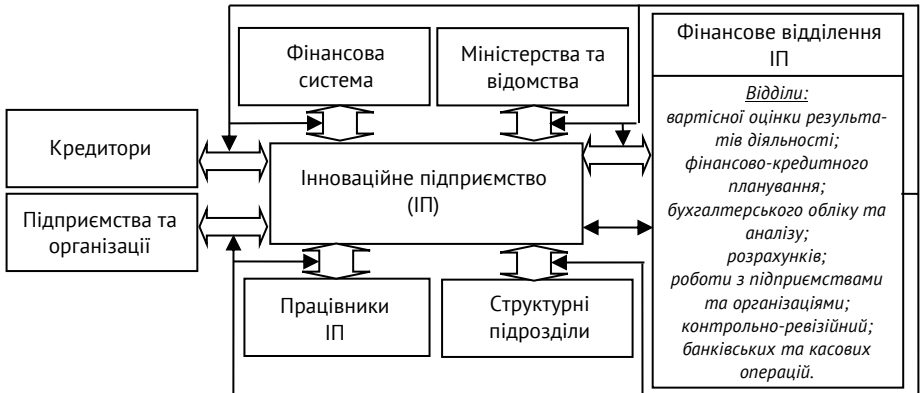


Рис. 1 – Структура фінансової системи ІП

↔ – фінансові потоки; → – керуючі впливи.

- між ІП і його структурними одиницями при виділенні фондів, застосуванні санкцій, внутрівідомчому перерозподілі фінансових ресурсів: прибутку, власних обігових коштів, амортизаційних відрахувань тощо;

- між ІП і вищестоящими організаціями з приводу відрахувань від прибутку і амортизаційних відрахувань до централізованих фондів і резервів, а також при отриманні фінансових ресурсів із цих фондів у вигляді інвестицій на фінансування капітальних вкладень, приріст нормативу власних обігових коштів та інші цілі; встановленні директивних показників, нормативів відрахувань від прибутку до бюджету, до фондів економічного стимулювання;

- між ІП і фінансовою системою при оплаті податку з обороту, відрахувань від прибутку, плати за фонди, плати за трудові ресурси, а також при отриманні інвестицій;

- між ІП і зайнятими в них працівниками при нарахуванні та видачі заробітної плати, використанні фондів економічного стимулювання;

- між ІП і кредиторами при отриманні та погашенні позик під сукупність матеріальних цінностей і затрат, позик на капітальні вклади, оплати процентів за них.

Підґрунтям цих грошових відносин можна вважати розподільчу функцію фінансів, завдяки якій здійснюється створення та використання фондів грошових ресурсів ІП. Головним джерелом цих фондів мають стати отримувані кошти від реалізації нових технологій, виробничих та сервісних послуг, товарів виробництва. До названих фондів можна віднести:

- фонди, призначені для здійснення простого відтворення та забезпечення його безперервності;
- фонди розширеного відтворення, тобто амортизаційні, фонди розвитку ІП та інші фонди грошових засобів, спрямовані на капітальні вклади, фонди соціально-культурного призначення, підготовки та перепідготовки кадрів;
- фонди економічного стимулювання;
- фонди платежів до державного бюджету для фінансування загальнодержавних потреб;
- фонди, призначені для виконання обов'язків перед кредитною системою, а також резервні фонди та фонди з перерозподілу засобів, що використовуватимуться для внутрішнього господарського обігу.

Фінанси є складовою господарського механізму ІП, які опосередковують кожну здійснювану господарську операцію. Тобто вони забезпечуватимуть у ІП тверду фінансову базу для виконання притаманних їм функцій. Оскільки ІП доведеться розв'язувати також і певні господарські проблеми з проведення науково-дослідницьких та технологічних розробок для забезпечення науково-технічного прогресу, виконання у централізованому порядку функцій замовника з капітального будівництва, матеріально-технологічного забезпечення та збуту, то для розв'язання вказаних проблем у ІП з допомогою фінансів доцільно буде створювати відповідні централізовані та резервні фонди грошових засобів. Наявність таких фондів дасть змогу ІП активно впливати на прискорення науково-технічного прогресу, технологічного переоснащення виробництва, підвищення якості виробничих та сервісних операцій, залучення кваліфікованих кадрів, інші важливі напрями діяльності ІП.

Організацію фінансової діяльності у ІП доцільно здійснювати на основі створення самостійних фінансових відділень з склад яких рекомендується включати наступні відділи: вартісної оцінки результатів діяльності ІП, бухгалтерського обліку та аналізу, роботи з підприємствами та організаціями, банківських та касових операцій, фінансово-кредитного планування, відділ розрахунків та контрольно-ревізійної роботи [5].

Фінансова діяльність ІП має відповідати прогресивним методам господарювання, сучасним формам управління ІП, забезпечувати ефективний інноваційний процес, надання сервісних послуг, реалізації товарів на основі формування і використання всіх фондів та резервів грошових ресурсів з метою досягнення максимально можливої ефективності ІП. Чітка організація фінансової роботи у ІП дає можливість своєчасно отримувати достовірну інформацію про виконання планів реалізації дослідницьких, виробничих та сервісних операцій, про товари виробництва ІП, про прибуток, фінансовий стан та іншу, необхідну для оптимізації процесів управління діяльністю ІП, інформацію. Це сприяє прийняттю обґрунтованих господарських рішень, виявленню внутрішніх резервів підприємства, забезпечує можливість і поточного, і оперативного фінансового планування, виконання фінансових та касових планів, усіх видів розрахунків.

Контрольна функція фінансів ІП має полягати у перевірці обґрунтованості планових завдань, норм затрат, правильності витрачання матеріальних, трудових та грошових ресурсів у процесі інноваційної діяльності, наданні сервісних послуг, реалізації продукції та технологій. Необхідність фінансового контролю зумовлена широким використанням вартісних показників і при плануванні, і при оцінюванні їхньої роботи. Господарсько-фінансова діяльність ІП здебільшого залежатиме від організації фінансової роботи, яку мають здійснювати відповідні фінансові служби.

У ІП, які матимуть юридично самостійні підприємства, виникатимуть всі перелічені вище грошові відносини, тому у них доцільно створити окреме фінансове відділення.

Підприємства, що входитимуть до складу ІП без статусу юридичної самостійності, фінансову діяльність здійснюватимуть у межах прав, наданих ІП. Переважно це розрахунки з постачальниками та споживачами. Причому, якщо такі підприємства (філії) розташовуватимуться в іншому населеному пункті, їм надаватимуться ширші права та відкриватимуться поточні рахунки у банку.

Таким чином, фінансова діяльність ІП має будуватися залежно від наявності у їх складі юридично самостійних підприємств чи підприємств-філій. У першому випадку ІП створює централізовані фонди економічного стимулювання, фінансові резерви, планує потребу підприємств у кредитних ресурсах, контролює їх раціональне використання, затверджує баланси доходів та витрат, плани фінансування капітальних вкладень тощо. В іншому випадку, у зв'язку з обмеженням фінансової діяльності підприємств-філій ІП, практично всі фонди грошових ресурсів створюватимуться у ІП загалом, і використовуватимуться у централізованому порядку. ІП вносить до бюджету податок з обороту, відрахування від прибутку, плату за трудові ресурси, централізовано планує і здійснює оформлення короткострокових позик банку, здійснює контроль за їх раціональним використанням та своєчасним погашенням. Взаємовідносини між ІП та підприємствами-філіями доцільно будувати на основі внутрішньогосподарського розрахунку.

На організацію фінансів впливають склад та структура основних фондів і обігових коштів, джерела їх формування.

Зважаючи на вищевикладене, можна дійти висновку, що фінансову діяльність ІП варто зосередити переважно на трьох базових напрямках:

- фінансово-кредитне планування;
- оперативно-фінансова робота;
- контроль-аналітична робота.

У процесі реалізації цих напрямів слід забезпечувати:

- розроблення вартісних показників і своєчасну вартісну оцінку інноваційних технологій, товарів та послуг;
- розроблення оптимальних фінансових показників, постійний контроль за їх виконанням;
- наявність фінансових ресурсів для безперервного здійснення наукових досліджень, виробництва та сервісного обслуговування, розвитку ІП, технологічного удосконалення, виконання фінансових зобов'язань перед працівниками, фінансово-кредитною системою (бюджетом, банком), споживачами і постачальниками;
- розрахунки найефективнішого використання основних фондів та капіталовкладень;
- контроль за збереженням та прискоренням оборотності обігових коштів;
- мобілізацію внутрішніх резервів;
- усебічний аналіз фінансово-господарської діяльності для підвищення ефективності ІП.

Для організації фінансової діяльності ІП необхідно розробити оптимальну структуру фінансового відділення, а його завідувача доцільно підпорядкувати безпосередньо голові правління ІП і покласти на нього відповідальність за оперативне керівництво фінансовою роботою, фінансовий стан ІП, здійснення всіх грошових операцій з дотриманням чинного законодавства, нормативних актів та правил.

До головних завдань фінансового відділення, що впливають із перелічених вище функцій фінансів ІП, слід віднести:

- пошуки шляхів збільшення прибутку та підвищення рентабельності;
- забезпечення фінансовими ресурсами проектів із проведення наукових досліджень, виробництва та сервісу, впровадження нової техніки і технологій, інших планових витрат;
- виконання фінансових зобов'язань перед державним бюджетом, банками, страховими компаніями, постачальниками, зобов'язань із виплати заробітної плати, всіх інших зобов'язань, що випливають із фінплану та організації розрахунків;
- сприяння якнайефективнішому використанню основних фондів та капіталовкладень;
- контроль за правильним використанням фінансових ресурсів, забезпеченням збереження і прискорення обігу коштів.

Тобто фінансове відділення має займатися фінансовим плануванням, організацією та здійсненням розрахунків, економічною роботою, виконуваною разом з іншими відділами і службами, контролем та аналізом господарсько-фінансової діяльності, поданням фінансових звітів, документів. Тому бажано, щоб до структури фінансового відділення було включено такі відділи:

- вартісної оцінки результатів діяльності ІП;
- фінансово-кредитного планування;
- бухгалтерського обліку та аналізу;
- розрахунків;
- роботи з підприємствами та організаціями;
- контрольно-ревізійного;
- банківських та касових операцій.

Відділ вартісної оцінки результатів діяльності ІП здійснюватиме вартісну оцінку результатів інноваційної діяльності, а також проводитиме підготовку зведеної звітності фінансового відділення за результатами діяльності. В умовах ринку ціноутворення вартості інноваційних товарів та послуг [5] у ІП може проводитися згідно з алгоритмом, що включає:

- визначення стандартів на дослідницькі, виробничі та сервісні операції;
- визначення робочого часу, необхідного для виконання дослідницьких, виробничих та сервісних операцій працівниками;
- визначення вартості одиниці робочого часу працівників, зважаючи на основний рівень їхньої заробітної плати;
- визначення витрат на обладнання, природо-ресурсні та комплектуючі засоби, інших витрат;
- встановлення питомої частки заробітної плати серед усіх витрат на інноваційну діяльність;
- визначення ціни інноваційних товарів та послуг;
- встановлення мотивації до інноваційної діяльності;
- визначення вартості інноваційних товарів та послуг.

Алгоритм ціноутворення розпочинається із визначення стандартів на інноваційні товари та послуг, що мають включати перелік дослідницьких, виробничих та сервісних операцій і засобів, а також перелік фахівців, що здійснюють їх. Далі визначається робочий час, необхідний кваліфікованому працівникові або працівникам для виконання інноваційної операції. Визначається вартість одиниці робочого часу працівника. Рівень його базової заробітної плати регламентований відповідними документами. Встановлюється питома частка заробітної плати до вартості усіх витрат на інноваційну операцію

(заробітна платня, вартість обладнання, природо-ресурсних засобів та інших чинників). Для заохочення поліпшення виконання інноваційних операцій з метою оптимізації їх вартості встановлюється мотивація праці за ефективне виконання та пошук організаційних чи технологічних удосконалень, тобто за інноваційну діяльність.

Відділ фінансово-кредитного планування займатиметься складанням проектів фінансових планів, розробкою у повному обсязі фінансового плану та розрахунків до нього після затвердження основних фінансових показників. Розрахунки до фінансового плану мають здійснюватися з урахуванням усіх внутрішньогосподарських резервів ІП. Цей відділ також братиме участь у плануванні обсягів упровадження та реалізації інновацій, асортименту й якості продукції виробництва, у складанні плану постачання ІП, у розробці кошторису та планового завдання на зменшення технологічних витрат.

Підвищення ефективності планування, оцінки та стимулювання діяльності ІП може досягатися шляхом удосконалення системи показників. Правильний вибір та облік зв'язків між цими показниками значною мірою визначатиме ступінь об'єктивності оцінки діяльності ІП, сприятиме підвищенню ефективності застосування економічного та фінансового механізмів в управлінні ІП [5].

Головним показником сьогодні, на підставі якого складається господарсько-фінансовий план ІП, є обсяг робіт, відповідно до яких здійснюється розрахунок таких планових показників, як чисельність персоналу, фонд заробітної плати, норматив оборотних засобів тощо.

Одним з основних розділів господарсько-фінансового плану ІП можна вважати план з праці та заробітної плати, який є розрахунком числа працівників, необхідних для забезпечення безперервного функціонування ІП, а також обсягів грошових засобів для оплати їхньої праці. Таким чином, основними показниками плану з праці та заробітної плати є чисельність та склад працівників, фонд заробітної плати.

Суттєвим недоліком, що проявляється у процесі побудови плану з праці та заробітної плати ІП, є пряма залежність показника чисельності працівників від встановленої кількості інноваційних продуктів, що випускаються. Це приводить до того, що на ІП з випуском великих обсягів інноваційних продуктів інколи необґрунтовано завищене число персоналу, оскільки до уваги не беруться такі важливі обставини, як різниця у рівнях технічної оснащеності всіх служб та господарств, технології та ефективність виробництва у різних ІП.

Типізація штатного розкладу ІП, дотримання строгої залежності чисельності працівників тільки від кількості інноваційних продуктів, що випускаються, без урахування інших чинників не стимулює пошук шляхів економії трудових затрат, а відтак не відповідає вимогам організації господарського механізму ІП для ринкових умов господарювання. Усе це потребує науково обґрунтованої системи показників та планів фінансової діяльності ІП.

Нині порядок розподілу прибутку підрозділів ІП, за якого переважну його частину забирають вищестоящі організації та перерозподіляють у централізованому порядку, не стимулюючи пошук шляхів та резервів збільшення кінцевих результатів у господарсько-фінансовій діяльності. Тому бажаною можна вважати централізацію засобів амортизаційного фонду на повне відновлення та частини засобів амортизаційного фонду на капітальний ремонт на рівні штаб-квартири ІП, наприклад, технопарків чи технополісів. Цю обставину можна вважати однією з причин, що зумовлює необхідність у створенні останніх.

Збільшення дохідної бази ІП може бути досягнуто не тільки за рахунок мережі ІП, а й унаслідок збільшення кількості та поліпшення якості інноваційних операцій, інноваційної організації виробництва. Крім того, для забезпечення умов функціонування ІП на засадах господарського розрахунку необхідно, щоб рівень цін на інноваційні продукти, за рахунок яких ІП покриває витрати, був приведений у відповідність до необхідних витрат. Доцільним можна вважати створення на рівні штаб-квартири ІП єдиного інноваційного фонду за рахунок пайових внесків підприємств та бюджетних організацій, засобів галузей невиробничої сфери і частини засобів, які надходять від різних суспільних та благодійних заходів. У діяльності ІП можуть мати місце додаткові доходи від малих, великих та спільних підприємств, частину яких також можна спрямовувати до інноваційного фонду.

Відділ бухгалтерського обліку та аналізу виконуватиме завдання, зумовлені вимогами управління господарством [2,4,6,7] ІП та функціонуванням господарського механізму. За умов розвитку ринкових відносин, автоматизації та механізації облікових робіт до найважливіших завдань бухгалтерського обліку належать збирання, обробка та відображення первинних даних про стан господарської діяльності ІП, систематизація, групування і зведення даних для отримання підсумкової інформації про стан господарської діяльності, забезпечення необхідними даними оцінки, аналізу та прогнозування станів цієї діяльності з метою подальшого й оптимального регулювання процесів виконання господарських завдань, контролю за господарською розрахунковою діяльністю і режимом економії, забезпеченням збереження власності підприємств ІП.

Господарський облік має бути точним і об'єктивним, зрозумілим й доступним, своєчасним та ощадливим. Точність і об'єктивність обліку означає, що всі облікові дані мають бути правильними, відображати справжній стан господарської діяльності. Вони мають містити не тільки досягнення, але й допущені недоліки у роботі підрозділів ІП. Зрозумілість і доступність обліку потрібні для того, аби стати засобом громадського контролю, сприяти залученню широкого загалу до активної участі у господарському керівництві. Тому показники обліку мають бути простими і зрозумілими, чітко характеризувати всі аспекти господарської діяльності. Своєчасність обліку полягає у забезпеченні керівництва ІП своєчасною інформацією, необхідною для оперативного управління діяльністю ІП, раціонального використання трудових, інформаційних, природо-ресурсних та інших ресурсів. Тобто облік дає змогу працівникам ІП оперативно розробляти конкретні заходи, спрямовані на підвищення якості господарювання. Ощадливість обліку означає, що він має бути максимально дешевим за необхідної повноти та вчасності. Це може бути досягнуто завдяки оптимальній організації та автоматизації обліково-обчислювальних робіт.

Таким чином, бухгалтерський облік у системі «планування – облік – аналіз – регулювання» виконує такі функції, як інформаційна, контрольна-аналітична та оціночна.

Аналіз фінансової діяльності підрозділів та підприємств ІП дає змогу порівнювати величини окремих показників діяльності підприємств між собою та з іншими аналогічними підприємствами, з середніми величинами галузі та цього ж підприємства, згідно з нормативними, плановими та експертними розрахунками. Зіставляючи показники балансу підприємств за різні періоди, працівники даного відділу визначатимуть зміни:

- балансової вартості основних засобів;
- вкладів акціонерів у нематеріальні активи;
- незавершеного будівництва та невстановленого технологічного обладнання;

- середнього коефіцієнта зношування основних засобів;
- суми отриманого прибутку;
- суми отриманого прибутку на одиницю засобів, авансованих у власні технології та інші підприємства.

Вони можуть виявляти тенденції у зміні значень показників діяльності ІП (через: середні (за часом) значення, математичне сподівання, дисперсію та статистичне усереднене рівняння), причини цих змін, зіставляти приріст доходів за суміжні періоди, здійснювати оцінку чутливості одних показників до зміни інших, наприклад, фондовіддачі, продуктивності, рентабельності тощо, оцінку ситуації, що склалася, через зіставлення специфічних характеристик, як-от: платоспроможність, фінансова стійкість, ліквідність тощо.

Відділ розрахунків здійснюватиме розрахункові операції з постачальниками і споживачами послуг та товарів ІП, працівниками ІП та з державними структурами. Цей відділ може займатися також претензійною роботою, тобто аналізом причин виникнення різного виду штрафів, пені з метою зменшення таких затрат. Працівники претензійної групи зобов'язані слідувати за дотриманням умов, записаних в угодах, висувати, за необхідності, претензії до постачальників, вести все претензійне листування з постачальниками, споживачами, арбітражем, уживати заходів для ліквідації дебіторської та кредиторської заборгованостей.

Відділ роботи з підприємствами та організаціями організовуватиме фінансові відносини ІП з підприємствами та організаціями регіону, України чи зарубіжжя, які не входять в структуру ІП.

Контрольно-ревізійний відділ виконуватиме контрольну та ревізійну функції за господарськими операціями підприємств та організацій ІП. Контроль – це процес, який забезпечує відповідність функціонування керованого об'єкта прийнятим управлінським рішенням та спрямований на успішне досягнення поставлених цілей. Основна мета контролю полягає у тому, щоб об'єктивно вивчити фактичний стан справ у різних сферах діяльності ІП, виявити ті чинники та умови, які негативно позначаються на виконанні прийнятих рішень і досягненні поставлених цілей.

Контроль як функція управління дає змогу своєчасно виявити та усунути ті умови та чинники, які не сприяють ефективній господарській діяльності ІП і досягненню поставленої мети. Він допомагає скоригувати діяльність підприємств ІП або окремих їх підрозділів, дає можливість встановити, які саме служби та підрозділи підприємства, а також напрями їхньої діяльності сприяють досягненню намічених цілей та підвищенню результативності діяльності підприємств. Тобто контроль як функція управління, є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління та системою управління, інформуючи останню про справжній стан керованого об'єкта, фактичного виконання управлінських рішень. Як функцію управління контроль, залежно від часу проведення, класифікують на попередній, поточний (оперативний) та завершальний [1].

Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень та виконання господарських операцій. Його об'єктами можуть бути внутрішньогосподарські плани, кошторисна документація, документи на відпуск товарно-матеріальних цінностей, готової продукції, відомості на видачу грошових засобів, договори тощо. Мета попереднього контролю – запобігання незаконним діям посадових осіб, незаконним та економічно необґрунтованим господарськими операціям, забезпечення ощадливого та ефективного оприбуткування господарських ресурсів, недопущення непродуктивних розтрат.

Мета поточного (оперативного) контролю – виявити у процесі господарських операцій негативні відхилення у господарській діяльності, які у ході попереднього або завершального контролю можуть бути не виявленні, відшукати внутрішньогосподарські резерви подальшого зростання ефективності діяльності ІП. При поточному (оперативному) контролі аналізуються показники оперативної звітності, здійснюються тематичні перевірки і працівниками контрольно-ревізійного відділу, і фахівцями самих підрозділів, підприємств та організацій ІП.

Достатньо ефективним є поєднання поточного контролю з попереднім, що має важливе значення для запобігання непродуктивним розтратам, можливим розкраданням та втратам матеріальних ресурсів і грошових засобів.

Завершальний контроль здійснюється після закінчення господарських операцій на основі даних, зафіксованих у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності. Мета такого контролю – перевірити доцільність та законність господарських операцій за певний період часу, виявити недоліки у роботі, порушення та зловживання, якщо вони мали місце. Такий контроль дає змогу виявити та мобілізувати резерви для подальшого поліпшення всіх оздоровлювальних, сервісних, виробничих й економічних показників.

Однією з форм завершального контролю є ревізія технологічної та фінансово-господарської діяльності ІП, яку здійснюватиме також цей відділ. Вона надає всебічну оцінку цій діяльності, ефективності використання виробничого потенціалу, забезпеченню збереження господарських ресурсів, використанню внутрішніх резервів ІП для підвищення ефективності НДДКР, виробництва та вдосконалення процесів господарювання.

Формою завершального контролю вважається зовнішній аудит (аудит за законом) [1,3], об'єктом якого є баланс та фінансова звітність, а мета – встановлення достовірності фінансової звітності та показників балансу, а також відповідність організації бухгалтерського обліку встановленим стандартам і нормативним положенням з його ведення. Тобто аудит – це об'єктивний систематичний процес перевірки достовірності та правдивості фінансової звітності, встановлення ступеня відповідності цих даних встановленим критеріям (законом, інструктивним нормативним актам) та повідомлення результатів власникам підприємств ІП, їх керівникам і трудовим колективам, власникам акцій, кредиторам.

Аудит здійснюється незалежними особами, які роблять висновок про якісний бік інформації, і відрізняється від ревізії не тільки за цілями, а й за організаційними формами проведення. Ревізія проводиться контрольно-ревізійним відділом ІП у підприємствах та організаціях ІП. Аудит – це незалежний контроль, який проводиться аудиторською групою, що веде приватну підприємницьку діяльність та має сертифікат на такий вид діяльності.

Внутрішній аудит – це діяльність, пов'язана з аналізом функцій управлінських структур. Внутрішній контроль визначає ефективність досягнення цілей з функціонування системи контролю та обробки якості економічної інформації з управління фінансами, а також розробки системи її вдосконалення. Мета внутрішнього аудиту має передбачати не тільки детальний контроль за гарантією безпеки активів, а й здійснювати контроль за фінансовим менеджментом.

Внутрішній аудит включає такі напрями фінансового менеджменту:

- фінансовий аналіз та систему прийняття рішень;
- планування використання короткострокових фінансових ресурсів;
- планування використання довгострокових фінансових ресурсів;

- аналіз можливого ризику;
- виконання рішень;
- контроль за виконанням рішень;
- звіт про виконання та вивчення процесу реалізації рішень.

Найвищого рівня дієвості та ефективності контролю може бути досягнуто послідовним поєднанням попереднього, поточного (оперативного) та завершального видів контролів.

Таким чином, завданням фінансового менеджменту є досягнення максимально можливого дивіденду за звичайною акцією при збереженні стійкого рівня безпеки доходів ІП, тобто виявлення певного оптимуму в управлінні фінансами. Внутрішній аудитор, своєю чергою, здійснює перевірку доцільності та якості виконання фінансового менеджменту, а незалежний аудитор не має покладатися на дані внутрішнього контролю, він зобов'язаний переконатися, що внутрішній аудит, дані якого він використав, функціонував належним чином протягом тривалого періоду.

Відділ банківських та касових операцій організовує взаємодію ІП із банком, він має здавати документи у банк, отримувати виписки рахунків із банку, вести всі операції з виплати заробітної плати.

Банк, страхова компанія та аудиторська група уможливають інтегрування ІП до фінансової системи держави з дотриманням відповідних законів, положень та інструктивних матеріалів, що сприятиме полегшенню адаптації ІП до умов ринкової економіки.

Організація фінансової діяльності ІП має бути адекватною ринковим умовам господарювання, гнучкою, адаптогенною до умов зовнішнього середовища. Структура фінансового відділення має сприяти зростанню інвестиційної привабливості ІП, прийняттю оптимальних управлінських рішень, відпрацюванню стратегічних завдань з метою забезпечення стійкого розвитку.

Фінансово-економічне регулювання розвитку ІП має здійснюватися шляхом активної інвестиційної політики, вдосконалення механізму платежів за використання необхідних ресурсів, ефективної податкової і цінової політики тощо.

Здійснення інвестиційної діяльності у ІП передбачає відповідне управління цим процесом, головною метою якого – забезпечити найефективнішу реалізацію системи цілей і засобів їх досягнення. Для цього слід розв'язати такі основні проблеми щодо забезпечення:

- високими темпами економічного розвитку ІП шляхом здійснення ефективної інвестиційної діяльності та розширення її обсягів;
- максимізації прибутку від інвестиційної діяльності;
- мінімізації інвестиційних ризиків;
- фінансової стабільності і платоспроможності суб'єктів господарювання у процесі реалізації інвестиційних програм;
- можливими варіантами прискорення реалізації інвестиційних програм.

Організаційно-економічний механізм управління інвестиційною діяльністю у ІП має поєднувати такі напрями:

- визначення пріоритетів інноваційного розвитку регіону, галузі та України загалом;
- створення сприятливого клімату для залучення інвестицій;
- приведення до відповідності з існуючим попитом і пропозицією ціни на інноваційні продукти.

Органам управління ІП цей механізм слід розглядати як систему фінансово-економічних і організаційно-правових важелів, покликаних забезпечити певний порядок здійснення інвестиційної діяльності загалом і провадження окремих інвестиційних

процесів зокрема, що дасть змогу досягти позитивних економічних результатів. Посилення регульовального впливу ринкових важелів на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання ІП зумовлює ситуацію, за якої при управлінні інвестиційною діяльністю важливого значення набуває процес прийняття інвестиційних рішень, обов'язковою складовою якого є якісна економічна оцінка використання інвестицій.

Таким чином, фінансово-економічний механізм управління ІП має здійснювати управління грошовими відносинами ІП з іншими суб'єктами господарювання, банками, постачальниками, споживачами, фундаторами, трудовим колективом і державними органами управління. Фінанси ІП мають виконувати такі функції:

– створення грошових доходів і фондів грошових засобів у процесі діяльності всіх установ та організацій ІП;

– використання грошових доходів і фондів грошових засобів для розвитку ІП, матеріального стимулювання працівників та формування доходів державного бюджету;

– грошовий контроль за діяльністю ІП, розподілом та використанням валового продукту та чистого доходу.

Список використаних джерел

1. Аудит и ревизия: справ. пособие / [Бавдей А. Л., Белый И. Н., Дробышевский Н. П. и др.]; под общ. ред. И. Н. Белого. – Мн.: ООО «Мисанта», 1994. – 221 с.
2. Глухов Б. Б. Основы менеджмента : учеб.- справ. пособие / Глухов Б. Б. – СПб.: Специальная литература, 1995. – 510 с.
3. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація / Н.І. Дорош. – К.: Т-во "Знання", КОО, 2001. – 402 с.
4. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэл Л. – М.: Ф. и С., 1994. – 496 с.
5. Одрехівський М. В. Організація фінансової діяльності валеологічних інноваційних структур / М. В. Одрехівський // Фінанси України, 2007. – № 7. – С. 85 – 97.
6. Организация бухгалтерского учета и контроля в условиях рыночной экономики : учеб. – метод. пособие. – К., 1993. – 160 с.
7. Остап'юк М. Я. Основы теории бухгалтерського обліку: навч. посібник / Остап'юк М. Я. – К. : ІСДО, 1993. – 108 с.
8. Рупняк М. Я. Принципи організації фінансів акціонерних товариств / М.Я. Рупняк // Актуальні проблеми економіки, 2005. – № 7(49). – С. 71 – 75.
9. Справочник финансиста производственного объединения (предприятия). – М. : Ф. и С., 1984. – 492 с.
10. Суторміна В. М. Фінанси зарубіжних корпорацій / Суторміна В. М., Федосов В. М., Рязанова Н. С. – К. : Либідь, 1993. – 248 с.
11. Финансы: учебник для вузов / [под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской, Б. М. Сабанти]. – М. : Юрайт, Перспектива, 2000. – 457 с.
12. Фінанси підприємств / [під ред. А. М. Поддєрьогіна] ; – 3-є вид., перероб. та доп. – К. : КНЕУ, 2000. – 460 с.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Л.І. Піддубна

**доктор економічних наук, професор кафедри економіки та оцінки майна підприємств
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця**

У сучасних умовах розвитку економіки України забезпечення ефективного функціонування промислових підприємств потребує постійного зростання конкурентоспроможності їх продукції, що безпосередньо пов'язано з оптимальним використанням виробничого потенціалу, гнучкого реагування на зміни у зовнішньому середовищі.

На сьогоднішній день виникає нагальна потреба розробки та використання нових методів оцінки результатів діяльності промислових підприємств, у зв'язку з тим, що існуючі підходи не забезпечують повного відображення всіх економічних показників, важливих для прийняття ефективних управлінських рішень. Саме тому проблема вибору оптимального методу аналізу ефективності діяльності підприємств є актуальною і потребує подальшого дослідження.

Методичним підходам до оцінки результатів діяльності підприємств присвячена велика кількість праць як зарубіжних, так і вітчизняних науковців. Серед них слід відзначити таких дослідників, як Каплан Р. [2], Мельник Ю. М. [4], Момот Т. В. [5], Нортон Д. [6] та інші.

У ході дослідження нами будуть проаналізовані та систематизовані сучасні методи оцінки стану підприємства, визначені проблеми їх впровадження, а також обґрунтовано доцільність використання удосконалених методів оцінки фінансового стану підприємств з урахуванням особливостей їх діяльності.

В умовах сьогодення значна кількість як зарубіжних, так і вітчизняних підприємств активно застосовує сучасні методи оцінювання результатів діяльності, які базуються на ринкових підходах або передбачають застосування принципу дисконтування.

У науці існують три традиційні методичні підходи щодо оцінки підприємництва:

- 1) ринковий (порівняльний) – заснований на порівнянні даного підприємства з аналогічними, уже реалізованими на ринку;
- 2) дохідний – заснований на доходах, створених на перспективній вартості майна і відображає переважно позицію покупця;
- 3) витратний – заснований на тому, що на результативність діяльності підприємства вказують його витрати [7].

Методи оцінки ефективності діяльності підприємства наведено в табл. 1.

З досвіду зарубіжної практики більшість підприємств, використовуючи сучасні методики аналізу, вже оптимізували свою діяльність і піднялися на більш високий рівень господарювання. Серед них є такі інтернаціональні компанії, як Coca-Cola, Eli Lilly, SPX Corporation та інші, що зайняли сильні ринкові позиції, отримали підвищення цін на акції та зростання прибутків саме завдяки новим оціночним методам [5].

Сучасні підходи в своїй діяльності використовують підприємства таких провідних країн світу, як Сполучені Штати Америки, Німеччина, Франція, Великобританія, Канада, Бразилія, Австралія, Туреччина та багато інших. Основною причиною активного розповсюдження даних підходів є їх дієвість, поєднана з умінням правильного застосування і сприймання самими підприємствами.

Система методів, які надають можливість оцінити результати підприємницької діяльності, постійно оновлюється і удосконалюється, з'являються все нові і більш складні методики.

Отже, на практиці існує декілька груп показників. При цьому кожний з них характеризується певними особливостями, різними значеннями і методиками розрахунку. Однак більшість з наведених показників не використовується вітчизняними підприємствами у зв'язку зі складністю розрахунків та відсутністю можливості доступу до повної інформації про фінансові показники діяльності. Слід зазначити, що їх застосування могло б забезпечити ряд переваг і недоліків (табл. 2).

При впровадженні нових підходів на вітчизняних підприємствах виникає ряд перешкод, основними з яких є:

- 1) складність розуміння методики розрахунку сучасних показників;

Таблиця 1 – Методи оцінки ефективності діяльності підприємства [1, 3, 4]

Метод	Характеристика
Модель Дюпона (Du Pont Model)	Система фінансового контролю, що являє собою модифікований факторний аналіз
ROI (Return On Investment) – рентабельність інвестицій	Інтегральний показник, що показує відношення чистого прибутку до вкладених коштів
EPS (Earnings per Share) – чистий прибуток на одну акцію	Показник, що визначає дохід у розрахунку на одну просту акцію
ROE (Return on Equity) – дохідність акціонерного капіталу	Відносний показник, що характеризує рентабельність власного капіталу, оцінює ступінь прибутковості підприємства відносно його власного капіталу
ROA (Return on Assets) – дохідність чистих активів	Відносний показник ефективності діяльності, частка від ділення чистого прибутку, отриманого за період, на загальну величину активів підприємства за період
CF (Cash Flow) – грошовий потік	Абстрагований від його економічного змісту числовий ряд, що складається з послідовно розподілених платежів за період
EVA (Economic Value Added) – економічна додана вартість	Фінансовий показник, що означає фактичний економічний прибуток підприємства
EBITDA (Earnings before Interest, Taxes Depreciation and Amortization) – операційний прибуток	Аналітичний показник, що дорівнює доходу до сплати податку на прибуток, відсотків і амортизації
MVA (Market Value Added) – ринкова додана вартість	Є віддзеркаленням дисконтованої вартості усіх теперішніх і майбутніх платежів
BSC (Balanced Scorecard) – збалансована система показників	Система стратегічного управління організацією на підставі вимірювання та оцінки ефективності її діяльності за набором показників, що враховують всі суттєві аспекти діяльності підприємства
TSR (Total Shareholders Return) – показник сукупної акціонерної дохідності	Показник, що відображає загальну дохідність акціонерів
CVA (Cash Value Added) – грошова додана вартість	Показник, що показує віддачу від капіталу, що інвестується
CFROI (Cash Flow Return on Investment) – грошовий потік віддачі на інвестований капітал	Показник, що відображає відношення величини скоригованих грошових потоків і відтоків

Таблиця 2 – Переваги і недоліки використання показників оцінки ефективності діяльності підприємства [8]

Переваги	Недоліки
Використання даних методів веде до більшого розуміння специфіки діяльності підприємства	Велика кількість припущень і прогнозів, які використовуються при розрахунку необхідних показників
Нові концепції вдало взаємодіють з уже існуючими, забезпечуючи тим самим підвищення ефективності діяльності	Розраховані показники є загальними й не вказують керівнику підприємства на конкретні недоліки
У сучасних методах аналізу результатів діяльності враховується більш широкий спектр оціночних параметрів, ніж у традиційних	Спотворення фінансових результатів внаслідок використання сумнівних оціночних методів
Забезпечується кількісна і якісна узгодженість між різними показниками, що дає змогу більш цілісно визначити ефективність діяльності підприємства	Більшість нових методів виявляють недостатність даних фінансової звітності
З'являється важливість не лише фінансових, а й нефінансових показників	Самі лише розраховані показники не можуть бути основою для прийняття важливих рішень. В існуючих методах мало уваги приділяється особливостям господарської діяльності і галузевої приналежності підприємства.

2) виникнення проблем під час збору первинної інформації (як фінансової, так і нефінансової);

3) відсутність фахівців, які б займалися розрахунками відповідних показників.

Крім вищенаведених проблем, не менш важливим є те, що більшості керівникам вітчизняних підприємств потрібні неабиякі зміни у свідомості, щоб почати застосовувати сучасні підходи оцінки їх діяльності. З цією метою слід використовувати досвід управлінської діяльності провідних компаній світу.

При цьому нові підходи на вітчизняних підприємствах все ж поступово починають використовуватись на практиці. Але в порівнянні з розвинутими країнами світу наші досягнення є досить незначними. Так, за даними наукових досліджень [3, 11, 12], нові методи оцінки в Україні використовуються лише на великих підприємствах – нафтогазовій галузі, телекомунікаційних компаніях, транспортних підприємствах-монополістах, у банківській сфері.

З метою ефективного функціонування й оптимізації своєї діяльності вітчизняним підприємствам пропонується:

1. Застосовувати нові методик з урахуванням властивих їм недоліків.
2. Забезпечити працівників необхідними знаннями стосовно обраного оціночного методичного підходу.
3. Обирати лише ті методи, які найбільше відповідають специфіці діяльності даного підприємства і для яких є достатній обсяг необхідних даних.
4. Детально досліджувати кожний показник бухгалтерської звітності з метою уникнення розбіжностей фінансових результатів.
5. Створити метод трансформації поточних фінансових даних у такі, що можуть бути використані у нових технологіях аналізу.

Також слід уважно придивлятися до досвіду провідних зарубіжних підприємств, і, беручи його до уваги та комбінуючи частини різних методів, удосконалювати, створювати власні, необхідні для ефективної роботи у сучасних умовах підходи щодо оцінки їх діяльності.

У роботі [9] проаналізовано і систематизовано сучасні методичні підходи щодо оцінки результатів діяльності підприємств, виявлено переваги та недоліки їх використання. Можна стверджувати, що застосування цих методик має як позитивний, так і негативний характер. Це зумовлено незнанням вітчизняних підприємців багатьох технологій аналізу і неготовністю вводити певні новинки у свою діяльність.

У ході дослідження було визначено проблеми впровадження сучасних методів у практику вітчизняних підприємств, основними з яких є невідповідність фінансових даних у традиційній бухгалтерській звітності щодо розрахунку нових показників і технічна складність підготовчих робіт. Проте застосовувати дані підходи все ж є доцільним. Про це свідчить практика багатьох підприємств розвинутих країн світу, які завдяки новим технологіям аналізу вже оптимізували свою діяльність і піднялися на більш високий рівень.

Невід’ємними складовими оцінки ефективності діяльності підприємства є оцінка його інноваційної діяльності та виробничого потенціалу. Крім того, що оцінка інноваційної діяльності промислового підприємства враховує науково-технологічну як більш ємну за науково-технічну разом із існуючими економічною, соціальною, екологічною і ресурсною складові, значна увага у процесі аналізу приділяється маркетинговій та фінансовій складовим, що для сучасної ринкової економіки в умовах зростання конкуренції є одним із визначальних.

Сприяти підвищенню інноваційної активності вітчизняних промислових підприємств можливо шляхом застосування нових підходів до управління інноваційною діяльністю, які б враховували вплив результатів її здійснення на різні сфери діяльності підприємства. Вирішення цього завдання потребує вдосконалення науково-методичного забезпечення оцінки ефективності інноваційної діяльності підприємства як важливої складової процесу управління нею.

Однак деякі теоретичні та науково-практичні проблеми, пов'язані з оцінкою ефективності інноваційної діяльності на основі врахування її впливу на різні сфери діяльності підприємства, не отримали до теперішнього часу належної наукової розробки та узагальнення. Тому виникає об'єктивна необхідність у подальшому поглибленні теоретичних і методичних положень щодо оцінки ефективності інноваційної діяльності та розробці на цій основі комплексу заходів для її підвищення.

У результаті дослідження робіт вітчизняних і зарубіжних вчених виявлено розбіжності в підходах авторів до визначення інноваційної діяльності. З цією метою розглянуто теоретичний інструментарій щодо визначення поняття «інноваційна діяльність». Також обґрунтовано доцільність визначення інноваційної діяльності підприємства як системної діяльності, спрямованої на наукові дослідження, розробку (або залучення), впровадження та комерціалізацію інновацій з метою отримання економічного та (або) іншого ефекту, підвищення конкурентоспроможності підприємства і забезпечення його розвитку.

Як суб'єкти інноваційної діяльності більшість науковців пропонують розглядати всі підприємства та їх об'єднання, діяльність яких пов'язана з розробкою, впровадженням або поширенням інновацій. Об'єктом інноваційної діяльності у багатьох наукових працях визначено як ланцюг: «ідея – винахід – новація – інновація». Дії суб'єктів інноваційної діяльності можуть бути спрямовані як на весь ланцюг, так і на його окремі ланки.

Так, на основі дослідження та узагальнення підходів до виділення цілей інноваційної діяльності автором роботи [10] запропоновано враховувати три її взаємопов'язані цілі:

- підвищення рівня конкурентоспроможності підприємства (суб'єкта інноваційної діяльності) та зміцнення його ринкових позицій;
- отримання економічного та інших ефектів;
- забезпечення розвитку підприємства.

З урахуванням сутності та виділених цілей інноваційної діяльності підприємства автором запропоновано виокремити такі її складові: науково-технологічну, виробничу, економічну, природоохоронну та соціально-психологічну [10].

В процесі управління інноваційною діяльністю підприємства слід враховувати чинники, які стримують або сприяють здійсненню інноваційної діяльності, та знаходити відповідні важелі впливу. Для забезпечення більш повного охоплення таких чинників доцільно розширити групи інституціонально-правових та інформаційних чинників шляхом внесення додаткових, які раніше не враховувалися:

- а) розробка та впровадження стратегії розвитку держави на інноваційній основі;
- б) створення потужної інформаційної бази для проведення наукових досліджень;
- в) забезпечення високої якості та достовірності маркетингової інформації;
- г) налагодження каналів обміну інформацією між суб'єктами інноваційної діяльності.

Додатково слід удосконалити класифікацію чинників шляхом їх перегрупування у межах груп відповідно до їх сутності, розкрито ступінь керованості зазначених

чинників з боку підприємства: техніко-економічних; організаційно-управлінських; кадрових; соціально-психологічних.

Для підвищення конкурентоспроможності продукції та підприємства в цілому на основі впровадження інновацій необхідно забезпечити ефективне управління його інноваційною діяльністю. З цієї метою управління інноваційною діяльністю розглядається з урахуванням чотирьох аспектів: науки та мистецтва, виду діяльності та процесу прийняття управлінських рішень, апарату управління, системи. Управління інноваційною діяльністю підприємства визначається як система принципів, функцій, методів, організаційних форм і соціально-економічних відносин, спрямовану на досягнення як цілей інноваційної діяльності, так і загальних цілей підприємства [10].

Органічне поєднання управління інноваційною діяльністю підприємства з управлінням іншими видами діяльності та загальною системою управління підприємством є запорукою стійкого фінансового стану підприємства. Саме тому автором роботи [9] Лисенко Л.А. сформовано перелік загальних та специфічних принципів управління, дотримання яких має бути покладено в основу ефективного управління інвестиційною діяльністю підприємства. До загальних принципів ним віднесено такі: забезпечення комплексності та перманентності інноваційної діяльності, поєднання централізації та децентралізації, колегіальність у прийнятті рішень, інтегрованість із загальною системою управління підприємством, системний характер формування управлінських рішень, динамізм управління, варіативність підходів до розробки управлінських рішень, узгодженість та орієнтованість на стратегічні цілі розвитку підприємства, коригованість відповідно до змін зовнішнього і внутрішнього середовища. До специфічних принципів включені такі: націленість інноваційної діяльності на потреби ринку; створення атмосфери творчості, стимулюючої пошук і освоєння нових ідей; прийняття рішень у ланцюзі «дослідження – виробництво – збут»; оптимальне поєднання традиційної виробничої та інноваційної діяльності; рефлексорність відносно конкурентів; гнучке пристосування до інновацій будь-якого виду; організація взаємодії внутрішніх і зовнішніх елементів системи розвитку; принцип виправданого ризику; максимальне врахування інтересів суб'єктів інноваційної діяльності [9].

Також науковець визначив взаємозв'язок між функціями управління та запропоновано виділення двох блоків у системі управління інноваційною діяльністю підприємства: загальних функцій менеджменту (формування цілей, планування, організація, мотивація, контроль, прийняття управлінських рішень) і спеціальних функцій управління інноваційною діяльністю (дослідження зовнішнього інноваційного середовища, формування портфеля інновацій, оцінка ефективності інноваційної діяльності, координація робіт у рамках єдиної інноваційної політики та керівництво інноваційними програмами) [9].

Ухвалення управлінських рішень щодо вдосконалення інноваційної діяльності на підприємстві значною мірою обумовлюється результатами оцінки її ефективності. Під ефективністю інноваційної діяльності підприємства рекомендується розуміти таку її характеристику, яка відображає результативність і розкриває міру повноти та якості досягнення поставлених цілей з використанням системи показників. Цілі, на досягнення яких спрямована інноваційна діяльність, охоплюють різні сфери діяльності підприємства: економіку, НДДКР, виробництво, фінанси, маркетинг, природоохоронну та соціальну сфери. Результати, одержані від впровадження інноваційних проєктів і програм, проявляються в усіх перелічених сферах. Для врахування різносторонності прояву результатів інноваційної діяльності підприємства виділено складові

її ефективності, серед яких за допомогою узгоджених думок п'ятнадцяти експертів визначено основні: економічну, науково-технологічну, маркетингову, соціальну, фінансову, ресурсну й екологічну [10].

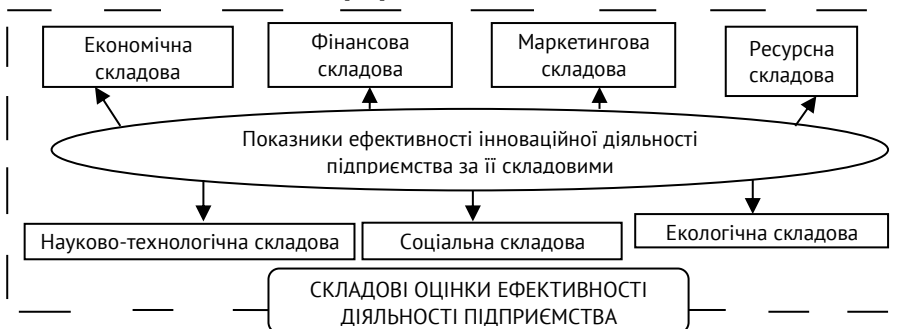


Рис. 1 – Перелік показників ефективності інноваційної діяльності підприємства як складових оцінки загальної ефективності його діяльності

Одним з видів ефективності науковці вважають економічну ефективність. Так, автори роботи [14] доводять, що економічна ефективність діяльності підприємства оцінюється з погляду досягнення цілей. Але при цьому науковці не мають єдності поглядів на мету діяльності підприємства й щодо неї найчастіше виокремлюють: максимізацію прибутку, максимізацію добробуту акціонерів, максимізацію доданої вартості та випуск продукції, що задовольняє вимоги ринку й споживачів тощо.

А. Д. Шеремет і Р. С. Сайфулін характеризують економічну ефективність як складну категорію економічної науки [15, с. 106]. Науковці наголошують, що вона охоплює всі сфери практичної діяльності людини, усі стадії суспільного виробництва, виступає основою побудови кількісних критеріїв цінності рішень, що приймаються, використовується для формування матеріально-структурної, функціональної та системної характеристики господарської діяльності. Тобто такі найбільш суттєві характеристики господарської діяльності, як цілісність, багатогранність і взаємозв'язок її різних сторін, адекватно відображаються саме через категорію ефективності.

Аналогічної думки дотримується й В. Г. Андрійчук, зауважуючи, що в економіці категорія «ефективність» трансформується в поняття «економічна ефективність виробництва», і саме тому при її вимірюванні зіставляється ефект від економічної діяльності суб'єктів господарювання з витраченими на його одержання економічними ресурсами, які є обмеженими й вимагають постійного відтворення [16, с. 12].

Однак існує ряд авторів, які поняття «економічна ефективність» вважають одним з видів загальної категорії «ефективність», – такий підхід детально представлений автором роботи [17, с. 91].

Для вимірювання ефективності у літературі пропонується використовувати різні показники. Так, Н. В. Шевчук у роботі [18] стверджує, що ефективність можна вимірювати через рівень прибутковості підприємства, створювану для акціонерів вартість, або з точки зору фінансових результатів, бізнес-процесів, споживчої цінності, процесу навчання, інновацій тощо.

І. О. Бланк висловлює думку, з якою варто погодитись, що найбільш узагальнену оцінку ефективності діяльності підприємства дає система коефіцієнтів рентабельності [19, с. 381].

К. Хеддервік, виходячи з різноманітності видів прибутку і трактувань його сутності, наголошує на особливій ретельності при зіставленні показників рентабельності – адже якщо показники прибутку мають різні назви й визначення, то необхідно здійснювати коригування, аби переконатися, що порівнюються дійсно зіставні показники. При цьому кількість показників прибутку, які можуть бути використані при визначенні рентабельності, залежить від кінцевих цілей, поставлених перед аналітиком [20].

Автор роботи [21, с. 94–97] зауважує, що економічна теорія налічує величезну кількість методичних підходів до визначення рентабельності й формування різних показників залежно від виду прибутку, який фігурує в чисельнику, та знаменника, де можуть перебувати витрати, ресурси й т. ін., що зумовлює альтернативність у їх розрахунках.

Зокрема з'ясовано, що найпоширенішими видами прибутку, на яких ґрунтується визначення показників рентабельності, є такі: чистий прибуток (EAT), прибуток до оподаткування (EBT), прибуток до виплати відсотків і податків (EBIT), прибуток до вирахування відсотків, податків та амортизації (EBITDA).

Як було зазначено у таблиці 1, найпоширенішими показниками рентабельності є рентабельність активів (ROTA), рентабельність власного капіталу (ROE), рентабельність продаж (ROS) та рентабельність продукції (ROM).

Варто зацентувати на таких комплексних показниках діагностики фінансового стану.

Коефіцієнт поточного фінансового стану, запропонований автором роботи [13]. Науковець об'єднав в одному показнику як результати діяльності підприємства, так і його накопичення за рік:

$$K_{\text{пот}} = \frac{EBITDA / 4}{Z_{\text{над}}}, \quad (1)$$

де $K_{\text{пот}}$ – коефіцієнт поточного фінансового стану підприємства, частка од.; EBITDA – прибуток до вирахування відсотків, податків та амортизації, грн; $Z_{\text{над}}$ – понаднормативні зобов'язання підприємства, які визначаються різницею між фактичними й нормативними зобов'язаннями, грн.

Автор [13] доводить, що чим меншим є значення цього показника, тим ближчий фінансовий стан підприємства до кризового.

При цьому в роботі [13] допускається, що для досягнення нормального фінансового стану підприємства ті понаднормативні зобов'язання, які не покриваються за рахунок наявних активів підприємства, повинні бути повністю компенсовані за рахунок прибутку EBITDA протягом кварталу. Для цього автор [13] пропонує визначати величину нестачі зазначеного показника прибутку, що викликає сумнів. Крім того, якщо в результаті діяльності підприємство отримає збиток, то значення коефіцієнта поточного фінансового стану буде визначене не коректно. Як видається, у якості кінцевого результату діяльності підприємства більш доречно використовувати величину виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Автор [13] поставив умову, згідно з якою всі понаднормативні зобов'язання, які утворилися за багато років, повинні бути погашені за один рік, що не є доцільним. Крім того, у цій методиці жодним чином не врахована можлива зміна зобов'язань, зокрема їх відстрочення на кінець року. Отже, запропонований показник не дає змоги оцінити результати реструктуризації поточних зобов'язань, у тому числі у межах одного року [13].

Крім того, на нашу думку, потрібно враховувати особливості діяльності промислових підприємств при використанні коефіцієнта поточного фінансового стану. Річ у

тому, що результат основної діяльності промислового підприємства напряму залежить від впроваджених інновацій (використаної технології, впроваджених результатів науково-технічного прогресу тощо), що веде до збільшення обсягу виробництва продукції і збільшення виручки від її реалізації, а також до зниження витрат на її виготовлення. Тому для досягнення нормального фінансового стану підприємства, відповідно до запропонованої у роботі [13] методики, існуючі на підприємстві понаднормативні зобов'язання повинні компенсуватися за рахунок EBITDA, скоригованого на можливий прибуток від інноваційної діяльності (EBITDA'). Вважаємо, що при визначенні даного коефіцієнта для оцінки фінансового стану промислового підприємства доцільно враховувати поточні результати його інноваційної діяльності:

$$K_{\text{номпром.н-ва}} = \frac{EBITDA' / 4}{Z_{\text{над}}}, \quad (2)$$

Для розрахунку даного коефіцієнта потрібні додаткові дані щодо результатів впровадження інноваційної діяльності на підприємстві. Це звісно потребує більше витрат часу на збір та обробку інформації, однак, отримані результати розрахунків надають змогу не тільки оцінити поточний фінансовий стан підприємства, але йчасно прийняти ефективні управлінські рішення щодо покращення виробничого процесу та отримання запланованого прибутку за рахунок впровадження інновацій на підприємстві.

Коефіцієнт стабільності активів, який ґрунтується на визначенні інтегрального показника запасу власного капіталу [22, с. 35]:

$$K_c = 1 + \frac{ЗБК}{ЗА}, \quad (3)$$

де K_c – коефіцієнт стабільності, частка од.; $ЗА$ – загальна сума активів, грн; $ЗБК$ – запас власного капіталу, грн.

Окремо заслуговує на увагу показник запасу власного капіталу, але він дозволяє визначити запас активів у цілому, не враховуючи їх структури та ступеня ліквідності.

Визначати ступінь кризи фінансового стану підприємства на підставі коефіцієнту стабільності не зовсім коректно, оскільки при цьому враховується тільки фактор ліквідності. Як видається, інтегральний вартісний показник нестачі фінансових ресурсів, запропонований у роботах [22], є найбільш прийнятним для оцінки фінансового стану промислових підприємств.

Для його визначення в роботах [22] розроблені показники нестачі (надлишків) активів підприємства, диференційованих за ступенем їх ліквідності, що характеризуються величиною, на яку потрібно збільшити (можливо, зменшити) їх вартість для досягнення нормативних значень фінансових показників, що застосовуються при їх визначенні. Сума добутоків нестачі (надлишку) кожного виду активу підприємства на коефіцієнт приведення активу до ліквідної форми характеризує нестачу фінансових ресурсів підприємства.

Вищезазначений підхід також має свої недоліки, адже як нестача, так і надлишок більш ліквідних активів ураховуються при визначенні нестачі чи надлишку менш ліквідних активів. На практиці в обмежений період часу дефіцит більш ліквідних активів не може покриватися за рахунок надлишку менш ліквідних активів. Крім того, при визначенні нестачі фінансових ресурсів у роботах [22] не враховується фактична строковість погашення зобов'язань підприємства. Доцільним є пошук дефіциту саме чистих оборотних активів.

У таких показниках, як показник запасу власного капіталу [23] та нестачі фінансових ресурсів [22] існує той самий недолік, що притаманний коефіцієнту поточного фінансового стану підприємства [13]. Це означає, що їх застосування не дає змоги оцінити результати реструктуризації поточних зобов'язань підприємства.

Дискусійною є думка авторів роботи [24], які наголошують на тому, що економічний стан підприємств може змінюватись щодня, а це потребує надання інформації про його стан у будь-який момент часу та проведення щоденної, а не просто регулярної експрес-діагностики.

Авторами запропоновано комплексний показник експрес-діагностики кризового стану підприємств, який, як і попередній показник, ураховує величини накопичень і результатів діяльності підприємства [24, с. 84]:

$$K_H = \frac{Д_{зл} + Г_K - ПЗ \pm \Delta З}{В}, \quad (4)$$

де K_H – комплексний показник експрес-діагностики фінансової кризи, частка од.; $Д_{зл}$ – ліквідаційна вартість поточної дебіторської заборгованості, грн; $Г_K$ – грошові кошти та їх еквіваленти, грн; $ПЗ$ – величина поточних зобов'язань, грн; $\Delta З$ – понаднормативний надлишок (нестача) запасів, грн; $В$ – виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), грн.

Однак цей показник є специфічним, оскільки його використання доречно тільки під час бюджетування (у частині виконання бюджетів).

Розглянуті методики [22; 13; 24] дають можливість на підставі системи показників, які узагальнюються в одному інтегральному або комплексному показнику, визначати відсутність або наявність кризи фінансового стану підприємства з диференціацією її ступенів. З урахуванням особливостей кожної методики авторами [22; 13; 24] розроблені відповідні шкали.

Таким чином, проаналізовано і систематизовано сучасні методичні підходи щодо оцінки результатів діяльності підприємств, виявлено переваги та недоліки їх використання. Можна стверджувати, що застосування цих методик має як позитивний, так і негативний характер. Це зумовлено незнанням вітчизняних підприємців багатьох технологій аналізу і неготовністю вводити певні нововведення у свою діяльність.

У ході дослідження було удосконалено коефіцієнт поточного фінансового стану промислового підприємства за рахунок того, що у формулі розрахунку запропоновано враховувати прибуток, отриманий у результаті інвестиційної діяльності промислового підприємства.

Список використаних джерел

1. Balanced Scorecard в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : bsc.org.ua
2. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей / Р. Каплан, Д. Нортон ; пер. с англ. – М. : Олимп-Бизнес, 2004. – 416 с.
3. Колісник М. К. Збалансована система показників як спосіб підвищення ефективності управління діяльністю підприємства / М. К. Колісник // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008 – № 18. – С. 225–229.
4. Мельник Ю. М. Проблеми застосування збалансованої системи показників на вітчизняних підприємствах / Ю. М. Мельник, О. С. Савченко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – № 1. – С. 192 – 203.
5. Момот Т. В. Адаптація критичної концепції економічної доданої вартості (EVA) до економіки України / Т. В. Момот, Т. В. Гордієнко // Науково-технічний збірник «Комунальне господарство міст». – 2008. – Вип. 83. – С. 251 – 255.

6. Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Д. Нортон, Р. Каплан. – М. : Олимп-Бизнес, 2010. – 320 с.
7. Ислямова Э. Р. Методы определения стоимости компании / Э. Р. Ислямова // Науковий вісник НГУ. – 2011. – № 1. – С. 112 – 120.
8. Касич А.О. Методичні підходи щодо оцінки ефективності діяльності підприємства / А.О. Касич, І.Г. Хіміч // Бізнес-Інформ. – № 12. – 2012. – С. 176–179.
9. Лисенко Л. А. Визначення ефективності інноваційної діяльності підприємства за її складовими / Л. А. Лисенко // Економіка розвитку. – 2008. – № 4 (48). – С. 60–64.
10. Лисенко Л. А. Складові ефективності інноваційної діяльності підприємства / Л. А. Лисенко // Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть : тези допов. V Міжнар. наук.-теорет. конф. студентів, аспірантів і молодих вчених, (Тернопіль, 17 квіт. 2007 р.) / М-во освіти і науки України, Приват. вищий навч. заклад [та ін.]. – Тернопіль : Стародубець В. О., 2007. – С. 203–205.
11. Малярець Л.М. Збалансована система показників- оцінці діяльності підприємства : монографія / Л. М. Малярець, А. В. Штерверя. – Х. : ХНЕУ, 2008. – 179 с.
12. Спільник І. Аналіз фінансової діяльності фірми / Спільник // Наукові записки : збірник наукових праць. – Тернопіль : Видавництво ТНЕУ «Економічна думка», 2006. – Вип. 16. – С. 78–82.
13. Іщенко М. І. Теорія оцінки фінансово-економічних результатів діяльності промислових підприємств : монографія / Микола Іванович Іщенко. – Кривий Ріг : Вид. Р. А. Козлов, 2014. – 422 с.
14. Салига С. Я. Удосконалення методів оцінки ефективності діяльності підприємств / С. Я. Салига, К. С. Салига, Л. І. Кирилова, О. В. Скачкова. – Запоріжжя : ГУ «ЗІДМУ», 2007. – 56 с.
15. Шеремет А. Д. Методика фінансового аналізу / Анатолій Данилович Шеремет, Рафік Саитович Сайфулін. – Москва : ИНФРА-М, 1996. – 176 с.
16. Андрійчук В. Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз : монографія / Василь Гаврилович Андрійчук. – Київ : КНЕУ, 2005. – 292 с.
17. Мороз О. В. Теорія конфліктів в контексті побудови загальної моделі ефективності сучасного підприємства : монографія / Олег Васильович Мороз, Олена Анатоліївна Сметанюк, Ольга Василівна Лазарчук. – Вінниця : ВНТУ, 2010. – 256 с.
18. Шевчук Н. В. Ефективність ресурсного забезпечення діяльності підприємств: проблеми оцінювання [Електронний ресурс] / Н. В. Шевчук // Ефективна економіка. – 2010. – № 8. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=282>.
19. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера / Игорь Александрович Бланк. – Киев : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
20. Хеддервик К. Финансовый и экономический анализ деятельности предприятий : Международная организация труда / Карл Хеддервик ; пер. с англ. Д. П. Лукичева и А. О. Лукичевой ; под ред. Ю. Н. Воробаева. – Москва : Финансы и статистика, 1996. – 192 с.
21. Довбня С. Б. Методичні особливості показників рентабельності та розробка їх класифікації / С. Б. Довбня, О. Г. Пендик // Молодий вчений. – 2014. – 5 (травень). – С. 94–97.
22. Діагностика кризи в системі антикризового управління підприємствами : монографія / В. Я. Нусінова, О. В. Нусінова, С. П. Лобов, О. М. Жовна, Ю. О. Куракіна, Є. В. Міщук, О. М. Молодецька, Я. В. Нусінова, А. Б. Ярова. – Кривий Ріг : Видавець ФО-П Чернявський Д. О., 2011. – 408 с.
23. Нусінова Я. В. Система показників оцінки фінансової стабільності підприємств, побудованих на основі власного капіталу / Я. В. Нусінова // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ, 2006. – Вип. 220. – Т. 3. – С. 638–643.
24. Нусінова О. В. Експрес-діагностика економічної кризи підприємства : монографія/ Олена Володимирівна Нусінова, Євгенія Володимирівна Міщук. – Кривий Ріг : ФО-П Чернявський Д.О., 2011. – 220 с.

ЧАСТИНА IV

ПУБЛІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ: ПРОБЛЕМИ ТА РІШЕННЯ

ОСНОВИ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ

В.С. АДАМОВСЬКА

кандидат економічних наук, доцент, кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств гірничо-металургійного комплексу ДВНЗ «Криворізький національний університет»

За роки існування України як окремої держави було закладено основи публічного управління та управління в якості спеціальної наукової теорії, яка є характерною рисою сучасного міждисциплінарного типу знання, властивого в інформаційному суспільстві, суспільстві знання. В сучасних умовах, де громадянське суспільство і публічна сфера, багато компонентів політичної системи ще не повністю сформовані, державна політика повинна бути єдиним виразом загальних інтересів усіх верств суспільства. Крім того, становлення України як повноцінного конкурентоспроможного партнера у світовому цивілізаційному та формаційному просторі потребує наукового обґрунтування засад публічного управління

Аналіз літературних джерел показав, що поява нової форми управління в публічному секторі припадає на кінець ХХ – початок ХХІ століття, коли уряди багатьох країн світу здійснили ряд реформ, які сприяли покращенню їх функціонуванню. Такі зміни спричинені вимогами громадян, які були невдоволені великою кількістю державних установ та не надто високою якістю надання ними публічних послуг.

Розвиток суспільства та економічних відносин сприяло заміні традиційних способів управління, для яких не характерна гнучкість при прийнятті рішень, на нові форми, зорієнтовані на надання якісних публічних послуг. Політика урядів трансформувалася з часом, що супроводжувалося заміною традиційних механізмів управління на ринкові: «наказувати і контролювати» на «мотивувати та отримувати результат».

Поява нової форми управління у державному секторі призвела до підвищення продуктивності роботи державних установ, запровадження ринкового стилю управління, децентралізація, фокусування уваги на результатах, а не на процедурах.

Перш за все значної критики почали зазнавати існуючі на той час моделі управління. Так, наприклад, використання моделі ідеальної бюрократії, яку запропонував Макс Вебер, показало, що лише завдяки чіткій управлінській ієрархії та дотриманню жорстких правил не можна очікувати значного підвищення ефективності управління.

На подальший розвиток науки управління значно вплинула поведінкова теорія менеджменту, яка приділяла велику увагу значенню людського фактора в управлінні. Представниця цієї школи – американка Мері Паркер Фоллетт визначила управління (англ. – management) як «мистецтво виконувати роботу через інших людей» [1, с. 17].

Суть неокласичної теорії менеджменту полягає у тому, що у центрі уваги перебуває людина, а не організаційна структура. У зв'язку з цим у державному секторі модель публічного адміністрування («бюрократична модель») перетворилася у модель публічного управління («ринкова модель»), у якій акценти змістилися з виконання роботи згідно з інструкціями та чіткими правилами на роботу, що спрямована на надання якісних публічних послуг та досягнення ефективних результатів.

Щодо класичної теорії менеджменту у державному секторі, то вона реалізувалася на практиці через модель публічного адміністрування (англ. – public administration), неокласична теорія менеджменту, як вже було зазначено, – через модель публічного управління (англ. – public management), сучасна теорія менеджменту – через модель нового публічного управління (англ. – new public management).

Вперше термін «публічне управління», який замінив термін «публічне адміністрування», використано англійським державним службовцем Десмондом Кілінгом у 1972 р. На його думку, «публічне управління» – це пошук у найкращий спосіб використання ресурсів задля досягнення пріоритетних цілей державної політики» [2, с. 15].

В економічній літературі можна зустріти багато різних визначень публічного адміністрування та публічного управління. Глосарій Програми розвитку ООН визначає публічне адміністрування як:

– цілісний державний апарат (політика, правила, процедури, системи, організаційні структури, персонал тощо), який фінансується за рахунок державного бюджету і відповідає за управління і координацію роботи виконавчої гілки влади та її взаємодію з іншими зацікавленими сторонами в державі, суспільстві та зовнішньому середовищі;

– управління та реалізація різних урядових заходів, що пов'язані з виконанням законів, постанов та рішень уряду та управління, що пов'язане з наданням публічних послуг [3].

Щодо терміна «публічне управління», то у Програмі розвитку ООН за основу взято визначення, запропоноване американським ученим Джейм М.Шавріцом у Міжнародній енциклопедії державної політики та адміністрування: «Публічне управління – це галузь практики та теорії, яка є ключовою для публічного адміністрування та зосереджена на внутрішній діяльності державних установ, зокрема на вирішенні таких управлінських питань, як контроль, керівництво, планування, організаційне забезпечення, забезпечення інформаційними технологіями, управління персоналом, та оцінка ефективності» [4].

Доцільно зазначити, що відповідно до теорії публічного управління діяльність уряду і неприбуткових організацій в деяких аспектах переплітається з діяльністю установ приватного сектора. А отже, одні й ті самі управлінські інструменти, що максимізують ефективність роботи, можуть використовуватись як у приватному, так і у публічному секторі.

Автор Джей М.Шавріц наголошує на тому, що належне публічне управління має бути орієнтоване на забезпечення спроможності задля досягнення результатів. Роль менеджерів у публічному секторі полягає у тому, щоб «заохочувати працівників, а також представників широкої громадськості та окремих організацій, працювати разом для досягнення результатів, на які вони, можливо, мають незначний безпосередній вплив, зважаючи на децентралізацію влади» [4].

Професор з публічного управління Лювенського католицького університету Крістофер Поллітт стверджує, що термін «публічне управління» може вживатися у щонайменше трьох основних значеннях:

1. Діяльність державних службовців і політиків.
2. Структури і процедури органів державної влади.
3. Системне вивчення чи то діяльності, чи то структури та процедур [5, с. 12–13].

Саме поняття «публічний» походить від латинського слова *publicus* – суспільний, народний. Мовознавець-лексиколог та перекладач Юліан Кобилянський у своєму латинсько-українському словнику слово «*publicus*» перекладає як «людовий, народний, громадський, державний» [6].

«Словник іншомовних слів» визначає поняття «публічний» як відкритий, гласний, суспільний [7, с. 560].

«Новий тлумачний словник української мови» подає кілька значень слова «публічний»:

– який відбувається в присутності публіки, людей; прилюдний, привселюдний, гласний, відкритий;

– призначений для широкого відвідування, користування; громадський, загальний, загальнодоступний;

– стосується публіки [8, с. 843].

Лексикограф Володимир Даль виводить зміст терміна «публічний» з терміна «публіка» (від лат. *publica* – суспільство, народ, люди) і визначає його як всенародний, оголошений, явний, відомий; організований для публіки, суспільства, народний, загальнонародний, всенародний, вселюдний; всіма спільний, такий, що всім належить [3, с. 535].

Провідний експерт з аналізу державної політики Олександр Кілієвич перекладає англійське слово «*public*» на українську мову як «громадський, публічний, державний» [9, с. 292].

У роботі [10] термін трактується таким чином:

1. Публічне управління – це управління, що здійснюється на основі волевиявлення громади (колективу людей) та реалізується суб'єктами, визначеними громадою, для задоволення потреб і досягнення цілей громади як об'єкту управління.

2. Публічне управління – здійснення сукупності раціональних (тобто запрограмованих і виокремлених за певними ознаками із можливих з урахуванням стану зовнішнього середовища) впливів на функціонування та розвиток колективу людей на основі програми управління та інформації про поведінку та стан об'єкта управління, спрямованих на підтримку, поліпшення та розвиток об'єкту управління для досягнення наперед визначеної сукупності цілей.

У юридичних енциклопедіях і словниках термін «публічний» розкривається у таких словосполученнях, як «публічна влада» (суспільно-політична влада, народовладдя) та «публічне право» (система правових норм, якими регулюються суспільні відносини у сфері публічної влади) [11, с. 196–198].

У Конституції України (ст. 5) чітко зазначено, що «народ здійснює владу безпосередньо і через органи державної влади та органи місцевого самоврядування» [20].

У «Новому тлумачному словнику української мови» слово «управляти» має таке тлумачення:

1. Спрямовувати діяльність, роботу кого-, чого-небудь; бути на чолі когось, чогось; керувати.

2. Користуючись кермом та іншими регулюючими пристроями, спрямовувати рух, хід, роботу чого-небудь; спрямовувати хід якогось процесу, впливати на розвиток, стан чого-небудь [8, с. 642].

Пітер Ф. Друкер визначає управління як «специфічний вид діяльності, який перетворює неорганізований натовп на ефективну цілеспрямовану продуктивну групу» [12, с. 48].

Анрі Файоль у своїх працях визначав, що «управляти – це передбачати, організувати, розпоряджатися, узгоджувати, контролювати» [13, с. 8].

М.Х. Мескон у термін «управління» вкладає той самий зміст, що й інші теоретики у сфері управління: «Менеджмент – це процес планування, організації, мотивації та контролю працівників організації, які забезпечують досягнення їх цілей» [14, с. 16].

За Оксфордським словником англійської мови «менеджмент – це спосіб, манера спілкування з людьми; влада та мистецтво управління; уміння особливого роду й адміністративні навички; орган управління, адміністративна одиниця; інтеграційний процес, за допомогою якого професійно підготовлені спеціалісти формують організації і управляють ними шляхом постановки цілей і розробки способів їх досягнення» [15].

Згідно рекомендацій більшості словників та тлумачень понять у сфері управління можемо стверджувати, англійський термін «public management» в українській інтерпретації означає «публічне управління».

Класичне розуміння управління в державному секторі, яке було запропоноване Максом Вебером, покладено в основу визначень державного управління, які надаються більшістю українських науковців. Інтегрований підхід до управління, який використовується сучасною теорією менеджменту, розглядає «організацію як відкриту систему, яка постійно взаємодіє із зовнішнім середовищем, до якого має пристосуватися» [16].

Сьогодні при розробці найкращої моделі управління необхідно враховувати всі елементи внутрішнього та зовнішнього середовища організації. Один із сучасних дослідників публічного управління Гірт Букерт наголошує на тому, що «публічне управління не є якимось нейтральним, технічним процесом, натомість є діяльністю, яка тісно пов'язана з політикою, законом та громадянським суспільством» [17, с. 26].

Таким чином, класичну модель управління у державному секторі визнано в Україні, де й досі використовується термін «державне управління», який не є точним тлумаченням терміна «публічне управління» та за своєю сутністю є ближчим до терміна «публічне адміністрування». Дуже часто два різних терміни «public administration» («публічне адміністрування») та «public management» («публічне управління») перекладаються з англійської мови на українську як «державне управління». Вважається, що державному управлінню притаманні риси: його владний характер, витоками якого є державна воля та поширеність на все суспільство [18, с. 11].

Доктор наук з державного управління В.Д. Бакуменко стверджує, що «розуміння сутності державного управління зазнало еволюції внаслідок розвитку демократії та громадянського суспільства у світі та зокрема в Україні. Відтак сьогодні аспект взаємодії держави і громадянського суспільства в державному управлінні є дуже важливим на відміну від традиційного бачення державного управління як організуючого і регулюючого впливу держави на суспільну життєдіяльність людей з метою її упорядкування, зберігання або перетворення, що спирається на її владну силу» [19, с. 150].

З огляду на вищенаведений аналіз літературних джерел можна говорити, що новий зміст, вкладений у термін «державне управління», є наближеним до змісту, що вкладається у такий новий термін, як «публічне управління». При цьому важливо удосконалювати наукові досягнення у сфері державного управління, впроваджуючи найкращі зарубіжні тенденції та сприяючи розвитку науки публічного управління.

Спеціальна наукова теорія «Публічне управління» має певні структурні компоненти: філософські основи, концептуальний і категоріальний апарат, концептуальні ідеї, виявлення закономірностей і методи дослідження.

Перша складова – філософські основи, які характеризують онтологічні і гносеологічні аспекти. Саме вона визначає предмет, об'єкт, суб'єкт публічного управління, сфери його застосування, основні протиріччя та зв'язки, головний понятійно-категоріальний апарат.

Філософське обґрунтування публічного управління полягає у визначенні компонентів:

1. З'ясування природи управління в суспільстві, громаді, колективі та її генезис, сутність управління, управління знаннями об'єктивності компанії, суспільства і спільноти.
 2. Характер і обсяг знань про управління справами суспільства; вивчення загальних передумов пізнання феномена публічного управління, ідентифікації його з точки зору надійності.
 3. Знання предмета до об'єктивності в системі - об'єкт державного управління, фундаментального керівництва компанії і співробітників його принципів,
 4. Формування і реалізація цінностей і цілей людського колективу, громади та суспільства як суб'єкта публічного управління та визначення чинників, які формують і визначають управлінський вплив.
 5. Знання компонентів публічної сфери як підключених систем, що визначають ефективність управління суспільством.
 6. Поведінка людини в здійсненні публічного управління та формування суспільно-активних і відповідальних співробітників, членів громади, суспільства, зокрема, співвідношення етики та реальної поведінки.
 7. Відносини між окремими людьми, спільнотами, групами інтересів і громадськості в процесі управління справами персоналу.
 8. Філософія свідомості та відповідальності в галузі публічного управління.
- Другий структурний компонент теорії публічного управління – концептуально-категоріальний апарат. Саме в поняттях і категоріях на рівні розумової діяльності на людина сприймає реальність, основні характеристики соціального життя. Можна говорити про наявність широкого концептуального і категоріального апарату, властивого спеціальній теорії публічного управління.

Третій компонент – концептуальні ідеї, які являють собою основоположні принципи теорії публічного управління, а саме:

1. Публічне управління направлено на загальне благо, соціальні цінності, цілі, інтересів і потреби.
2. Публічне управління носить системний та інституціональний характер.
3. Публічне управління означає консолідацію суспільства та спільноти навколо бачення майбутнього суспільства, національної ідеї, а також засоби забезпечення громадської солідарності і суспільства та держави у визначенні значень і цілей розвитку суспільства.
4. Суб'єкти публічної сфери є органічними компонентами єдиного механізму публічного управління і зосереджені на цінностях (в тому числі соціальної справедливості), цілі, потреби суспільства та окремих його членів як споживачів послуг адміністративних структур публічного управління тощо.

Розвиток понятійно-категоріального апарату та концептуальних ідей публічного управління є основою для виявлення закономірностей, що є четвертою складовою спеціальної теорії публічного управління. Сукупність цих законів створює науковий шлях публічного управління.

Можна виокремити такі основні закономірності та закони публічного управління [10]:

1. Закон відповідності управління окремим суспільством законам розвитку світу та світової цивілізації.

2. Закон обумовленості системних і інституціональних засад публічного управління базовими цінностями суспільства.

3. Закон системності публічного управління.

4. Закон ціннісно-ситуативного спрямування публічного управління.

5. Закон необхідності посилення регулювання та управління суспільними процесами.

6. Закон «необхідного багатоманіття» управляючих впливів.

7. Закон участі населення, груп інтересів і громадян в публічному управлінні, підвищенні його результативності, ефективності й відповідальності.

8. Закон соціально-професійної стратифікації та функціонування механізмів соціальної мобільності, формування й функціонування еліт.

Вищезазначені чотири складові наукової теорії публічного управління, на нашу думку, доцільно об'єднати в один єдиний компонент «Теоретичні засади теорії публічного управління», адже кожна складова доповнює одна одну і без існування однієї компоненти неможлива поява іншої. Схематично зв'язок компонентів (філософські засади, концептуальні ідеї, закономірності та закони і понятійно-категоріальний апарат) наведено на рис. 1.

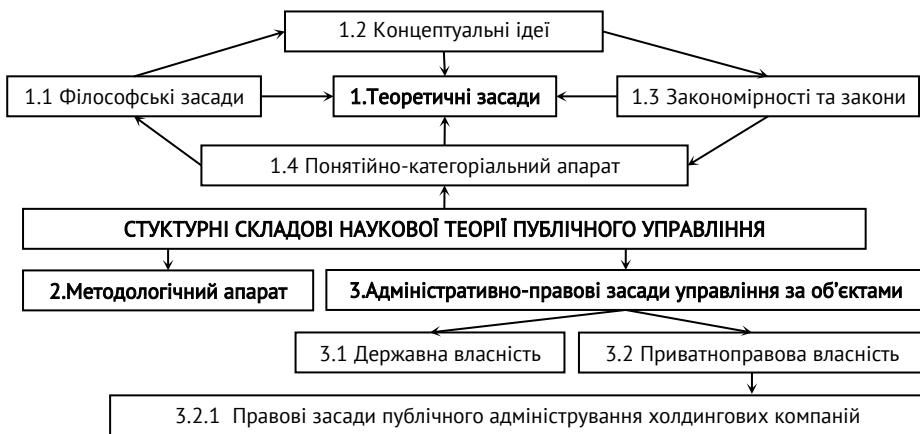


Рис. 1 – Структурні складові публічного управління (розроблено автором)

Наступною структурною складовою теорії публічного управління є методологічний апарат. У вивченні стану та процесів публічного управління може бути використаний увесь методичний інструментарій.

Для модернізації публічного управління визначальним є розуміння необхідності методологічного врахування об'єктивних законів суспільного розвитку, теоретичних узагальнень, особливостей і тенденцій розвитку суспільного життя.

У країнах, де публічне управління є органічною складовою суспільного буття, запроваджується широкий спектр методів результативного та ефективного управління, зокрема стратегічного управління та стратегічного планування, нового публічного менеджменту, політичного аналізу, програм вирішення пріоритетних завдань, фінансового управління, державного аудиту, спрямовані на забезпечення результативності та ефективності управління [10].

На нашу думку, доцільно виокремити таку складову публічного управління як адміністративно-правові засади управління за об'єктами. Річ у тому, що в Україні діє недосконала нормативно-правова база, яка регламентує діяльність суб'єктів як державної, так і приватноправової власності.

З метою вирішення непорозуміння у питаннях розмежування понять «власність Українського народу» та «державна власність»; щоб легалізувати участь держави в управлінні об'єктами права власності Українського народу; щоб встановити єдині правила розпорядження такими об'єктами, а також з метою підсилення гарантій доступу громадян України до об'єктів права власності Українського народу, вченим Джарти В.В. запропоновано запровадити подвійну конструкцію державної власності (публічно-правова державна власність і приватноправова державна власність). Такий поділ випливає з різного призначення відповідних об'єктів державної власності. У першому випадку – це безпосереднє виконання функцій (завдань), покладених на той чи інший суб'єкт державного управління; у другому, – участь держави поряд з іншими суб'єктами господарювання у економічній діяльності, спрямованій на отримання прибутку [21].

Суб'єкти державного управління можуть здійснювати управлінський вплив на об'єкти державної власності як з використанням публічно-правових (адміністративний акт, адміністративний договір тощо), так і з використанням приватноправових інструментів (цивільна угода тощо), що обумовлює існування у даній сфері різних за своєю юридичною природою відносин, які в окремих випадках вимагають чіткого й однозначного розмежування. Таке розмежування є необхідним з огляду на наступні обставини:

– названі групи правовідносин, що виникають у сфері управління об'єктами державної власності, вимагають, відповідно, і різного юридичного регулювання. Тож перш ніж приступати до розробки і прийняття того або іншого нормативного акта, потрібно чітко розуміти, яку саме групу суспільних відносин він буде регулювати;

– у процесі реалізації державного управління об'єктами державної власності можуть виникати спірні відносини між залученими до цього процесу суб'єктами, які у певних випадках будуть передаватися на розгляд господарського, чи адміністративного суду, що, безперечно, обумовлює необхідність чіткого визначення юридичної природи спірних правовідносин [21].

Переважає більшість сформульованих нині у літературі ознак адміністративно-правових відносин, з одного боку, не зовсім повно характеризують останні, а з іншого, – не можуть відігравати роль критерію, за допомогою якого можна було б відмежувати адміністративні відносини від приватноправових відносин, що виникають у сфері управління об'єктами державної власності. Саме цим, власне, і пояснюються труднощі з визначенням юридичної природи спорів, що виникають у сфері управління корпоративними правами держави і приватизації державного майна.

Усі ознаки, що характеризують адміністративно-правові відносини, доцільно поділити на основні та другорядні. Такі ознаки, як участь суб'єкта владних повноважень, владний характер, обов'язковість згоди приватних осіб для виникнення відносин, є другорядними, оскільки на їх підставі не можна чітко визначити юридичну природу останніх. Основними ознаками є таке: адміністративно-правові відносини виникають, змінюються та припиняються на підставі норм адміністративного права; адміністративно-правові відносини мають у своєму підґрунті публічні інтереси [21].

Однією з найактуальніших проблем сучасної України є забезпечення законності в системі публічного адміністрування. Законність розглядається одночасно як умова і критерій публічного адміністрування холдингових компаній. Принцип законності є визначальним та полягає у тому, що повноваження суб'єктів публічного адміністрування повинні бути встановлені в законах, а діяльність – здійснюватись на чітко регламентованих юридичних підставах.

Особливої уваги потребує питання правових засад публічного адміністрування холдингових компаній. Холдингові компанії повинні мати гарантоване право, відповідно до якого вони не змушені будуть робити те, що не передбачено законом.

Сьогодні зберігається нагальна необхідність підвищення продуктивності праці та ефективності роботи у всьому державному та недержавному секторах економіки, особливе місце в яких посідають холдингові компанії. Високий рівень розвитку та поширення холдингових структур вимагає модернізації публічного адміністрування, яке, у свою чергу, має будуватися на сучасних принципах. Разом з тим проблема визначення таких принципів викликає активні дискусії як на рівні парламентаріїв, так і серед науковців

Останнім часом дедалі частіше постає питання адаптації публічного адміністрування до сталих європейських традицій. Покращення якості та ефективності публічного адміністрування холдингових компаній в умовах поширення євроінтеграційних процесів вбачається можливим у результаті дотримання ключових принципів, які забезпечують та гарантують узгодження і досягнення поставлених цілей.

Як зазначає О.Л. Молошна, актуальність дослідження напрямів реалізації європейських принципів публічного адміністрування визначається важливістю комплексного аналізу процесу кардинальних змін у політичній системі України, змін конституційно-правового статусу головних суб'єктів суспільних відносин та адміністративно-територіального поділу [22, с. 12].

Приходченко Л.Л. зазначає, що сталий розвиток демократичного суспільства та всіх його інституцій в Україні не можливий без формування суспільного капіталу, основою якого є органічне поєднання принципів державного і ринкового регулювання, нових форм колективної та індивідуальної відповідальності, вироблення, визнання і дотримання певних стандартів у публічній сфері, а також проведення прозорої політики і звітування перед суспільством [23, с. 55–56].

Сьогодні публічне адміністрування засновується на принципах громадянського суспільства, серед яких доцільно виділити:

- продуктивність діалогу між державою та громадськістю;
- дієвість; результативність; ефективність; контроль за суспільними витратами; прозорість діяльності суб'єктів адміністрування; зростання політичного демократичного контролю й участі громадян [24].

Принципи публічного адміністрування холдингових компаній в Україні – це основні, керівні засади, фундаментальні положення, засоби, правила, що визначають природу, соціальну сутність і спрямованість самого публічного адміністрування, а також основи діяльності холдингових об'єднань [25].

Однією з найактуальніших проблем сучасної України є забезпечення законності в системі публічного адміністрування. Законність розглядається одночасно як умова і критерій публічного адміністрування холдингових компаній. Принцип законності є визначальним та полягає у тому, що повноваження суб'єктів публічного адміністрування повинні бути встановлені в законах, а діяльність – здійснюватись на чітко регламентованих юридичних підставах. Суб'єктам публічного адміністрування забороняється здійснювати функції публічного адміністрування, якщо у них немає наданих законами необхідних повноважень, або приймати адміністративні рішення для досягнення інших, не встановлених законами цілей [26].

Цей принцип передбачає чітке й повне виконання законів та інших нормативно-правових актів. Однак, як зазначає Н.С. Панова, важливо не тільки дотримуватися законів, а й створювати справедливі, тобто правові, закони, які повинні бути нормативним підґрунтям законності у сфері діяльності холдингових компаній [27, с. 21].

Оскільки принципи лежать в основі усіх нормативних актів, які утворюють інститут публічного адміністрування, то в цій якості законодавцеві необхідно враховувати їх при прийнятті нових, скасуванні або зміні чинних нормативно-правових актів в сфері діяльності холдингів.

З огляду на все вищезазначене можна стверджувати, що межі публічного адміністрування діяльності холдингових компаній визначаються ступенем необхідності та достатності втручання держави в діяльність таких суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Mary P. Follett. *Creating Democracy, Transforming Management*, Tonn, Joan C., New Haven: Yale University Press, 2003. 366 p.
2. Keeling D. *Management in Government* / D. Keeling (1972), London: Allen & Unwin.
3. Даль В. И. Толковый словарь живого великорусского языка : в 4 т. / В. И. Даль. – М. : Рус. яз., 1999. – Т. 3: П. – 1999. – С. 535.
4. Глосарій Програми розвитку ООН. – Режим доступу : <http://www.unpan.org/ Directories/ UN Public Administration Glossary/>
5. Pollitt C. *Public Management Reform: A Comparative Analysis* / C. Pollitt, G. Bouckaert. – Oxford : University Press, 2004. – 240 p.
6. Латинсько-український словар для середніх шкіл / зладив Юліан Кобилянський. – Відень, 1912.
7. Словник іншомовних слів / за ред. чл.-кор. АН УРСР О. С. Мельничука. – К., 1977.
8. Новий тлумачний словник української мови : у 4 т. 42000 слів / уклад. : В. Яременко, О. Сліпущо. – К. : Аконті, 2000. – Т. 3 (О-Р). – 927 с.
9. Кілієвич О. Англо-український глосарій термінів і понять з аналізу державної політики та економіки / О. Кілієвич. – К. : Вид-во Соломії Павличко "Основи", 2003. – 510 с.
10. Оболенський О.Ю. Публічне управління: цивілізаційний тренд, наукова теорія і напрям освіти / О.Ю. Оболенський // Публічне управління: шляхи розвитку : матеріали наук.-практ. конф. за міжнар. участю (Київ, 26 листоп. 2014 р.) : у 2 т. / [за наук. ред. Ю. В. Ковбасюка, С. А. Романюка, О. Ю. Оболенського]. – К. : НАДУ, 2014. – Т. 1. – С. 3–10.
11. Юридична енциклопедія : в 6 т. / редкол. : Ю. С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. – К.: «Укр. енцикл.», 2003. – Т. 5 : П-С. – 398 с.
12. Peter F. Drucker. *The Practice of Management*, Butterworth-Heinemann, 1999. – 399 p.

13. Fayol, Henri (1916), *Administration industrielle et générale; prévoyance, organisation, commandement, coordination, controle*, Paris, H. Dunod et E. Pinat. – Режим доступу : <http://www.worldcat.org/>
14. *Management* / Michael H. Mescon, Michael Albert, Franklin Khedouri. – 3rd ed. – Cambridge, MA [etc.], 1988. – 349 p.
15. Оксфордський словник англійської мови. – Режим доступу : <http://oxforddictionaries.com/definition/management>
16. Rensis Likert, *Management System Theory*. – Режим доступу : <http://www.learnmanagement2.com/likert.htm>
17. Bouckaert G. *Modernizing the Rechtsstaat: Paradoxes of the Management Agenda* / G. Bouckaert. – Berlin : Duncker & Humblot, 2002.
18. Бакуменко В. Д. Теоритичні та організаційні засади державного управління : навч. посіб. / В. Д. Бакуменко, П. І. Надолішній. – К. : Міленіум, 2003. – 256 с.
19. *Енциклопедичний словник з державного управління* / уклад. : Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К. : НАДУ, 2010. – 820 с.
20. Конституція України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>
21. Джарти В. В. Публічні речі як вид державного майна : історично-правовий аналіз / В.В. Джарти // Актуальні питання розвитку та взаємодії публічного та приватного права : мат. міжнар. науко-во-практ. конф. (22-23 грудня 2012 р., м. Запоріжжя). – Запоріжжя, 2012. – Ч. II. – С. 48–49.
22. Молошна О. Організаційно-правові засади реалізації принципів публічного адміністрування в державно-управлінській діяльності / О. Молошна // Актуальні проблеми європейської та євроатлантичної інтеграції України : матеріали 8-ї регіон. наук.-практ. конф. 19 трав. 2011 р., м. Дніпропетровськ [за заг. ред. Л.Л. Прокопенка]. – Д., 2011. – С. 12-14.
23. Приходченко Л.Л. Принципи державного управління як теорія і як інструмент забезпечення ефективності / Л. Приходченко // Актуальні проблеми державного управління : зб. наук. праць ХарРІДУ. – Х., 2009. – Вип. 2 (36). – С. 50-60.
24. Мальковская И.А. Трансформация государства и эволюция публичного администрирования в условиях глобализации (актуализация европейского опыта для России) / И. А. Мальковская // Вестник Российского университета дружбы народов. – 2006. – № 8. – С. 27-43.
25. Желеф Г. Б. Історія виникнення та розвитку холдингових компаній / Г. Б. Желеф // Наукові праці Національного авіаційного університету. Серія: Юридичний вісник «Повітряне і космічне право». – 2011. – № 4 (21). – С. 63–66.
26. Желеф Г. Б. Державна політика у сфері діяльності холдингових компаній в Україні / Г. Б. Желеф // Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. – 2012. – № 2 (81). – С. 43–50.
27. Панова Н. С. Адміністративно-правові засади розвитку державного управління в сучасній Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Панова Наталя Сергіївна. – О., 2008.
28. Файоль А. *Общее и промышленное управление* / А. Файоль ; пер. с франц. – М., 1923.
29. Малиновський В. Я. Державне управління : навч. посібник / В. Я. Малиновський. – [вид. 2-ге, доп. та перероб.]. – К., 2003.
30. *Державне управління* / Мельник А. Ф., Оболенський О. Ю., Расіна А. Ю. – К., 2003.
31. Деякі засади й принципи державного управління в країнах Європейського Союзу, що забезпечують відкритість й соціально-економічну ефективність влади [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.academia.org.ua/?p=972>.
32. Кудряченко А. Шляхи удосконалення надання публічних послуг громадянам у контексті децентралізації владних повноважень / А. Кудряченко, О. Здіорук, Д. Горєлов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/Monitor/Juni/8.htm>.
33. Лукашевич В. А. Принципы пропорциональности и subsidiarности в праве Европейского Союза [Електр. ресурс]. – Режим доступа : http://scienceforum.vis.ru/Politicheskie_nauki/statji/LukashевичStatyaPravo.doc.
34. Джованні Грєви. По ту сторону розграничення компетенцій: применение принципа субсидиарности / Грєви Джованні // Казанский федералист. – Казань, 2003. – № 1 (5). – С. 90-102.
35. Андрєєв О. Принцип «єдиного вікна»: що це таке? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukurier.gov.ua/uk/articles/princip-yedinogo-vikna-sho-ce-take/p/>

ПУБЛІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ: СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ

О.М. Жовна

кандидат економічних наук, доцент

Є.В. Міщук

кандидат економічних наук, доцент, кафедра обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств ГМК ДВНЗ «Криворізький національний університет»

Важливість і масштабність завдань адміністративної реформи, що нині запроваджується на Україні, необхідність удосконалення механізму у сфері публічного управління, приведення системи управління у відповідність до сучасного рівня розвитку відносин між суб'єктами господарювання та державою передбачає проведення глибоких наукових досліджень.

За радянських часів науковці та практики користувалися терміном «державне управління». Проте процес еволюції соціально-економічної системи сприяв поступовій трансформації системи державного управління в сучасні моделі регулювання суспільства. Це, своєю чергою, сприяло розширенню використовуюваного поняття з його поступим витісненням новим терміном – публічне управління (від лат. “publicus” – суспільний, народний, державний). Об'єктивно, нові реалії вимагали застосування нових підходів до управління суспільством: заміни традиційних способів управління, що базувалися на застосуванні владних повноважень, на більш гнучкі, а також перехід від чітких бюрократичних процедур, на такі, що зорієнтовані на надання якісних публічних послуг.

Проблемі дослідження сутності поняття «публічне управління» присвячені праці як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Серед найбільш відомих праць вітчизняних учених необхідно назвати роботи В. Бакуменка, О. Лазора, В. Мартиненка, О. Оболенського, С. Серьогіна, В. Тертички, Ю. Шарова та ін. Найвідомішими зарубіжними науковцями, праці яких присвячені публічному управлінню, можна назвати Г. Букерт, М. Вебер, К. Полліт, Д. Шавріц, П. Друкер, А. Файоль та ін..

Відтак, публічне управління та адміністрування, як нова методологія соціального управління потребує розроблення ефективних механізмів реалізації. Для цього, насамперед, необхідно уточнення понятійно-категоріального апарату.

У вітчизняній науці досі недостатньо дослідженим залишається питання про співвіднесення поняття «публічне управління» та «публічне адміністрування». Мають місце два діаметрально протилежні підходи: за одним ці категорії використовують як синоніми, а за іншим наголошують, що термін «публічне управління», який нині використовується в Україні, не є точним відповідником терміна «публічне адміністрування».

У літературі можна знайти багато різних трактувань публічного адміністрування та публічного управління. Розглянемо окремо поняття «публічне адміністрування» (табл. 1).

Відмітимо, що В. Вільсон та його послідовники розглядали управління – публічне і приватне – передусім як технічний процес. Звідси, як відмічають автори [12] – прагнення застосувати до публічного управління технологію наукового менеджменту, що виникла у сфері бізнесу, і тим самим професіоналізувати процес цього управління і самих держслужбовців. Тому ідеалом публічного управління в ті роки став менеджмент Ф. Тейлора. В.І. Малиновський [13] відзначає, що прагнення професіоналізувати процес публічного управління і самих державних службовців на основі технологій наукового

менеджменту призвело до виникнення в рамках публічного управління нової наукової галузі public policy, що в перекладі українською мовою означає розумний, доцільний курс (принцип, план, стратегія) дій уряду, організації або окремої офіційної особи.

Таблиця 1 – Погляди на поняття «публічне адміністрування»

Автори	Визначення публічного адміністрування
Босак О.	У державному секторі модель публічного адміністрування («бюрократична модель») трансформувалась у модель публічного управління («ринкова модель») [1].
Глосарій Програми розвитку ООН	Публічне адміністрування – це галузь практики та теорії, яка є ключовою для публічного адміністрування та зосереджена на внутрішній діяльності державних установ, зокрема на вирішенні таких управлінських питань, як контроль, керівництво, планування, організаційне забезпечення, забезпечення інформаційними технологіями, управління персоналом, та оцінка ефективності [2].
Енциклопедія державного управління, Колодій А.	Публічне адміністрування є різновидом управлінської діяльності інституцій публічної влади, завдяки якій держава та громадянське суспільство забезпечують самокерованість усієї суспільної системи та її розвиток у певному, визначеному напрямку [3, с. 489; 4].
Колесникова К.	У широкому сенсі під публічним адмініструванням розуміють всю систему адміністративних інститутів із ієрархією влади, за допомогою якої відповідальність за виконання державних рішень спускається зверху донизу. Тобто публічне адміністрування – це скоординовані групові дії з питань державних справ, які: пов'язані із трьома гілками влади (законодавчою, виконавчою і судовою; мають важливе значення у формуванні державної політики; є частиною політичного процесу; значно відрізняються від адміністрування у приватному секторі; пов'язані із багаточисельними приватними групами та індивідами, які працюють у різних компаніях та громадах [5].
Кузьменко О.В.	Публічне адміністрування - це діяльність публічної адміністрації щодо задоволення загальних публічних інтересів соціуму [6, с.23].
Мартиненко В.	Публічне адміністрування є формою реалізації публічного управління, яке здійснюють представницькі органи демократичного врядування через свої виконавчі структури [7, с. 20-21].
Мельтюхова Н.М.	У вузькому розумінні публічне адміністрування пов'язане із виконавчою гілкою влади і розглядається як: професійна діяльність державних службовців, яка включає всі види діяльності, спрямовані на реалізацію рішень уряду; вивчення, розробку та впровадження напрямів урядової політики [8, с. 4].
Міненко М.А.	У державному секторі «бюрократична модель» перетворилася у «ринкову модель»: акценти змістилися з виконання роботи згідно з інструкціями і чіткими правилами на роботу, що спрямована на надання якісних публічних послуг та досягнення ефективних результатів. Це спонукало до того, що відбулася трансформація «державного управління» в «публічне адміністрування», а з часом і у «публічне управління» [9].
Прокопенко Л.Л.	Публічне адміністрування – це цілеспрямована взаємодія публічних адміністрацій з юридичними і фізичними особами з приводу забезпечення реалізації законів й підзаконних актів та виконання частини основних функцій: орієнтуючого планування, що визначає бажані напрями розвитку, створення правових, економічних та інших умов для реалізації інтересів учасників взаємодії, розподілу праці, кооперування і координування діяльності, моніторинг результатів [10, с. 77–78].
Семенчук Т.Б.	Публічне адміністрування – це метод управління, який з одного боку забезпечує надання суспільству послуг щодо законодавства, з іншого боку - реалізацію обраного типу політики, яку втілюють державні службовці, яким було делеговано повноваження під час волевиявлення народу на виборах, як в межах країни так і за кордоном, у всіх напрямках її прояву [11].

Проаналізовані визначення дозволяють зробити висновок про те, що хоча і маються відмінності у вищенаведених трактуваннях публічного адміністрування, все ж принципово однаковим для усіх науковців є те, що його пов'язують з діяльністю держави.

Публічне управління є близьким поняттям до публічного адміністрування і ряд науковців та практиків їх ототожнюють.

Зупинимось на етимології поняття «управління». Саме слово «управління» є однокореневим зі словами «правильно», «правити», «правда» тощо. Їх спорідненість прийнято пояснювати спільним міфологічним походженням. Цікавим є той факт, що подібна спорідненість (окрім слов'янських мов) спостерігається також у французькій мові (слово «droit» одночасно означає і «правий», і «прямо», і «право»).

Далі зосередимо увагу на дефініції «публічне управління» (табл. 2).

Таблиця 2 – Трактування дефініції «публічне управління» у різних джерелах

Автор	Визначення публічного управління
Кілінг Д.	Публічне управління – це пошук у найкращий спосіб використання ресурсів задля досягнення пріоритетних цілей державної політики [14, с. 15].
Поллітт К.	Публічне управління може вживатися у щонайменше трьох основних значеннях: 1) діяльність державних службовців і політиків, 2) структури і процедури органів державної влади, 3) системне вивчення чи то діяльності, чи то структури та процедур [15, с. 12-13].
Пріфінер Дж.М., Пристюк Р.	Публічне управління – це управління організацією та напрямком людських і матеріальних ресурсів для досягнення бажаних цілей [16].
Аврамчикова Н.Т.	Публічне управління – це вплив суб'єкта, що володіє публічною владою, на об'єкт з метою будь-яких суспільних інтересів [17].
Даль В. И.	Публічне управління: 1) цілісний державний апарат (політика, правила, процедури, системи, організаційні структури, персонал тощо), який фінансується за рахунок державного бюджету і відповідає за управління і координацію роботи виконавчої гілки влади та її взаємодію з іншими зацікавленими сторонами в державі, суспільстві та зовнішньому середовищі; 2) управління та реалізація різних урядових заходів, що пов'язані з виконанням законів, постанов та рішень уряду та управління, що пов'язане з наданням публічних послуг [18].
Джей М.Шавріц (в Глосарії Програми розвитку ООН)	Публічне управління – це галузь практики та теорії, яка є ключовою для публічного адміністрування та зосереджена на внутрішній діяльності державних установ, зокрема на вирішенні таких управлінських питань, як контроль, керівництво, планування, організаційне забезпечення, забезпечення інформаційними технологіями, управління персоналом, та оцінка ефективності" [2].
Понкин И.В.	Публічне управління відображає інтегральний системний механізм, підсистемами і елементами якого виступають політичні програмні орієнтири і пріоритети, нормативне регулювання, процедури, фінансовані державою або органами місцевого самоврядування централізовані, і децентралізовані організаційно-управлінські структури та їх персонал, що відповідають за адміністрування діяльності у певній галузі суспільних відносин на національному, субнаціональному та місцевому рівнях [19, с. 8].
Філіпова Н. В.	Публічне управління - це щось більше, ніж просто набір загальних інструментів управління, публічне управління вивчає взаємодію між політичною системою, державним сектором, співвідношення муніципальних, державних та народних інтересів із залучення суспільства до механізму контролю всіх органів влади [20].

Звернемо увагу на етимологію слів «управління – адміністрування». Що стосується «управління», то, як зазначається в [5, с.44] воно включає і «адміністрування» і «керування, володіння, керівництво, організацію». При цьому Колесникова К. відмічає, що публічне адміністрування є складовою публічного управління, метою якого постає розвиток держави на засадах демократії з використанням ефективних новітніх методів і технологій управління та направлених на забезпечення громадян на рівні світових стандартів [5, с.44]. Вона відмічає також, що публічне управління – є суспільним управлінням, яке здійснюється через надання влади суспільству – через децентралізацію, і чим більше управління стає децентралізованим – тим більше воно є публічним. При наявності рис публічності державне управління через впровадження публічного адміністрування перетворюється на публічне управління [5, с.44].

Таким чином, проаналізовані поняття мають дискусійний характер.

Слід відмітити, що більшість сучасних науковців у широкому сенсі під публічним адмініструванням розуміють всю систему адміністративних інститутів із ієрархією влади, за допомогою якої відповідальність за виконання державних рішень спускається зверху дониз. Іншими словами, публічне управління (адміністрування) вони вбачають у скоординованих групових діях з питань державних справ, які мають важливе значення у формуванні державної політики, пов'язані із трьома гілками влади (законодавчою, виконавчою і судовою), є частиною політичного процесу, значно відрізняються від адміністрування у приватному секторі, а також пов'язані із багаточисельними приватними групами та індивідами, які працюють у різних компаніях та громадах.

У той же час, Мельник Р.С. робить висновок про те, що публічне управління є формою діяльності органів виконавчої влади [21]. Проте автор наголошує, що у певних випадках Кабінет Міністрів України та міністерства, приймають політичні рішення, тобто займаються політичною діяльністю, яку необхідно чітко відмежовувати від публічного управління. Необхідність такого кроку впливає з положень національного законодавства та юридичних актів інституцій Європейського Союзу. Мельник Р.С. на підтвердження зробленого висновку наводить такі твердження:

– у частині 3 статті 6 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» зазначено, що посади членів Кабінету Міністрів України (посади Прем'єр-міністра України, Першого віце-прем'єр-міністра України, віце-прем'єр-міністра та міністрів України) належать до політичних посад, на які не поширюється трудове законодавство;

– на зазначені посади відповідно до п. 1 ч. 2 ст. 2 Закону України «Про державну службу» не поширюється також і законодавство про державну службу. Політичні посади та посади державної служби розрізняє і Кодекс адміністративного судочинства України (п. 15 ч. 1 ст. 3).

Очевидно, що порушення порядку здійснення публічного управління та політичної діяльності тягне за собою різні правові наслідки, а відтак і різну юридичну відповідальність. У першому випадку може наступати юридична відповідальність (кримінальна чи адміністративна), а у другому, – політична відповідальність [21]. При цьому на необхідності розмежування названих видів відповідальності чітко наголошено в Резолюції Європейського парламенту щодо України. Українська влада також підкреслює необхідність такого розмежування, наприклад, у Постанові Верховної Ради України від 11 квітня 2012 р. № 4631-VI «Про План заходів щодо реалізації положень Висновку № 190 (1995) Парламентської асамблеї Ради Європи щодо заяв-

ки України на вступ до Ради Європи та Резолюції № 1862 (2012) Парламентської асамблеї Ради Європи «Функціонування демократичних інституцій в Україні» [22].

Характерною особливістю органів державної влади є те, що вони мають зовнішню спрямованість. Тому слід погодитися, що дискусійним є питання про розширення змісту публічного управління за рахунок внутрішньоорганізаційної діяльності органів виконавчої влади. Мельник Р.С. зазначає, що публічне управління проявляється лише у зовнішніх відносинах органів виконавчої влади з іншими органами публічної влади, а також приватними особами. Внутрішньоорганізаційна діяльність органів виконавчої влади, а також інших органів державної влади (наприклад, переміщення державних службовців, реалізація дисциплінарної відповідальності тощо), називається внутрішньою управлінською діяльністю. Названі види діяльності (публічне управління та внутрішньоуправлінська діяльність) відрізняються за багатьма ознаками (правовим регулюванням, юридичними наслідками, суб'єктивним складом тощо), тому не можуть бути об'єднані у межах однієї категорії. Спільним для них є лише те, що вони регулюються нормами адміністративного права [21].

Відтак, ми приєднуємося до того наукового погляду, згідно якого поняття «публічне управління» більш широке, ніж державне управління і включає в себе проблематику місцевого, громадського та інших видів самоврядування, становлення інституцій громадянського суспільства, взаємодію влади та бізнесу і багато інших питань, що відносяться до міжнародного терміну «public administration».

Окремо зупинимося на публічному а корпоративному управлінні. З цією метою проведемо паралель між місцевим самоврядуванням і корпоративним управлінням. Так, з однієї сторони, згідно із законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» за населенням адміністративно-територіальних одиниць законодавчо закріплені власна економічна база і повноваження: право приймати статут громади, схвалювати місцеві бюджети, приймати рішення про створення об'єднань, про вступ або вихід із них, право визначати умови приватизації об'єктів комунальної власності, встановлювати місцеві податки і збори, здійснювати спільні проекти та приймати інші колективні рішення, здійснення яких можливе лише шляхом спільних узгоджених дій. З іншої сторони, серед корпоративних рис місцевого самоврядування виокремлюються: рівні корпоративні права всіх жителів територіальної громади, самостійний вибір цілей власного розвитку, засобів і способів їх досягнення, соціальна відповідальність місцевої влади і жителів громади, збір інтересів жителів влади і всіх господарюючих суб'єктів, що реалізуються в завданнях місцевого значення. Корпоративні складові присутні в операційно-виробничих і управлінських процесах, в управлінні комунальною власністю, в забезпеченні потреб жителів у всіх видах послуг, захисті соціальних інтересів, у реалізації їх корпоративних прав [23].

Ураховуючи те, що з економічної точки зору всі теорії походження держави сходяться в тому, що функції держави, яка виникла як необхідна форма організації життя суспільства з метою об'єднання людей та забезпечення їх добробуту, для підвищення якості послуг та здатності реагувати на зовнішні виклики повинні лібералізуватися. Пошук нових методів співпраці привів до виникнення такої нової форми взаємовідносин як «Public private partnership», що у вітчизняній науковій та практичній літературі трактується як державно-приватне партнерство або публічно-приватне партнерство. При застосуванні підходу, заснованого на визначенні держави як адмі-

ністративно-правового інституту, більш вживаним є термін «державно-приватне партнерство». У цьому випадку дослідниками держава розглядається з позиції «старшого» партнера, який на підставі владних повноважень надає дозвіл здійснювати діяльність із власної компетенції іншому партнеру, належному до сектору приватного бізнесу. Для цього держава забезпечує нормативно-правове поле та контролює його дотримання. З іншої сторони, державні інституції та структури приватного бізнесу визначаються в якості рівних партнерів, що більш точно відображає сутність цього типу міжсуб'єктних відносин. У даному випадку більш доречним є термін «публічно-приватне партнерство» й держава розглядається як публічний суб'єкт, що покликаний забезпечувати надання суспільно необхідних послуг. У цьому напрямі покликана реформуватися політична система України.

Отже, нова парадигма публічного управління, що базується на передовому досвіді менеджменту і передбачає орієнтацію на клієнта – громадянина, підвищення якості надання публічних послуг, роботу в умовах конкурентного середовища, передбачає застосування ідеології корпоративізму. Такі міркування ставлять перед нами питання: чи можна ототожнювати корпоративне управління і публічне?

Основним завданням корпоративного управління є пряме сприяння отриманню прибутку акціонерним товариством, а основним завданням публічного управління можна назвати сприяння підвищенню якості життя громадян певної адміністративно-територіальної одиниці чи держави в цілому. На перший погляд – зовсім різні цілі, проте якщо перекласти модель функціонування підприємства (як відкритої саморегулюючої системи) на рівень регіону або держави, то ця відмінність втрачає свою значимість. На думку Пасічника М.В., *New Public Management* – це модель державного управління, в основі якої лежить запозичення методів корпоративного управління, які застосовуються в бізнесі та некомерційних організаціях; ця модель орієнтована на підвищення гнучкості прийняття рішень у державному апараті, зменшення його ієрархічності, делегування повноважень на нижчий рівень прийняття рішень і посилення механізмів зворотного зв'язку між державою та громадянами [24]. У зв'язку з цим, вважаємо, що корпоративне управління є за своєю суттю публічним, але з притаманними йому специфічними рисами.

Цю нашу тезу підкріпимо і значенням самого слова «публічний», яке згідно словника іншомовних слів означає:

- який відбувається у присутності публіки, людей; прилюдний, привселюдний, гласний, відкритий;
- призначений для широкого відвідування, користування; громадський, загальний, загальнодоступний.

Таким чином, узагальнюючи проведений аналіз, варто констатувати: удосконалюючи сферу публічного управління та адміністрування бажано досліджувати найкращі зарубіжні тенденції та практики, брати до уваги позитивні результати і використовувати їх, адаптуючи до українських особливостей. Всі ці кроки повинні відповідати очікуванням громадян і формувати модель управління, яка збалансує інтереси головних учасників суспільного процесу.

Проведений аналіз сучасних тенденцій розвитку публічного управління дозволив виокремити ключові характеристики публічного управління:

- необхідність здійснення керованого розвитку з орієнтацією діяльності влади на громадянина,
- застосування ринкових підходів і створення конкурентного середовища з метою надання якісних публічних послуг,
- оцінювання діяльності управлінців за кінцевим соціально визначеним результатом з урахуванням думки громадян, підзвітність влади громадськості, формування колективних інтересів і налагодження співробітництва у трикутнику “влада-громадськість-бізнес”,
- становлення соціальної відповідальності тощо.

Таким чином, проведені дослідження дозволяють зробити висновок, що потребують розроблення нових або удосконалення існуючих інституціональних механізмів інсталяції єдиних підходів до публічного управління та адміністрування в практику як місцевого самоврядування, так і підприємств корпоративного типу.

Список використаних джерел

1. Босак О.З. Публічне управління як нова модель управління у державному секторі / О.З. Босак // Державне управління: теорія та практика: Збірник наукових праць. – Х.: Вид-во “Магістр”, 2010. – № 2.
2. Глосарій Програми розвитку ООН. – Режим доступу : <http://www.unpan.org/Directories/UNPublicAdministrationGlossary/>
3. Енциклопедія державного управління. [Текст] у 8 т. – Т. 1. Теорія державного управління / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України; наук.-редкол.: Ю.В. Ковбасюк (голова) [та ін.]. – К.: НАДУ, 2011. – 747 с.
4. Демократичне урядування та публічне адміністрування: проблеми вимірювання та аудиту: наук.-метод. посіб. / авт. кол.: А.Ф. Колодій, М.З. Буник, П.М. Петровський та ін. – К.: НАДУ, 2011. – 56 с.
5. Колесникова К. Співвідношення державного управління та публічного адміністрування у процесі суспільної трансформації / К. Колесникова // Публічне управління : теорія та практика : збірник наукових праць Асоціації докторів наук з державного управління. – Х. : Вид-во “Док-НаукДержУпр”. – Спеціальний випуск – Червень, 2013.–С. 41 – 45.
6. Кузьменко О.В. Правова детермінація поняття «Публічне адміністрування» / О.В. Кузьменко // Юридичний вісник . – № 3(12). – 2009. С.20-24.
7. Мартиненко В.М. Демократичне урядування: проблеми теорії та практики / В.М. Мартиненко // Публічне управління: теорія та практика: Зб.наук.праць - Х.: Вид-во “ДокНаукДержУпр”, 2010. - № 1. – С. 16-22.
8. Зарубіжний досвід публічного адміністрування: метод. рек. / за заг. ред. Н.М. Мельтюхової. – К. : НАДУ, 2010. – 28 с
9. Міненко М.А. Трансформація системи державного управління в сучасні моделі регулювання суспільства / М.А. Міненко // Державне управління: удосконалення та розвиток. Електронне фахове видання [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=581>
10. Європеїзація публічного адміністрування в Україні в контексті європейської інтеграції : матеріали наук.-практ. конф. 17 груд. 2009 р., м. Дніпропетровськ / за заг. ред. Л.Л. Прокопенка. – Д.: ДРІДУ НАДУ, 2009. – 224 с. – С. 77–78; 90–92.
11. Семенчук Т.Б. Сутність категорії «Публічне адміністрування» та передумови її формування / Т.Б. Семенчук // Вісник економіки транспорту і промисловості № 42, 2013. – С.385-390.
12. Шибанова-Роєнко О. Проблемні домінанти публічного управління в аспектах антикризового знання / О.Шибанова-Роєнко, С.Котов-Дарті // Публічне управління : теорія та практика : збірник наукових праць Асоціації докторів наук з державного управління. – Х. : Вид-во “ДокНаукДержУпр”. – Спеціальний випуск. – Червень, 2013.–С. 71 – 80.

13. Малиновский В.И. Политическое управление : курс лекций [Электронный ресурс] / В.И. Малиновский. – Режим доступа : <http://all-politologija.ru/knigi/politicheskoe-upravlenie-kurs-lekcij-malinovskogo/vzaimosvyaz-politiki-i-upravleniyasushnost-politicheskogo-upravleniya>.
14. Keeling D. Management in Government / D. Keeling (1972), London: Allen & Unwin.
15. Pollitt C. Public Management Reform: A Comparative Analysis / C. Pollitt, G. Bouckaert. – Oxford : University Press, 2004. – 240 p.
16. Pfifner J.M., Presthus R. Public Administration. – New York: The Ronald Press Co., 1960. – P. 3.
17. Аврамчикова Н. Т. Государственное и муниципальное управление: учебное пособие / Н.Т. Аврамчикова, Сибирский государственный аэрокосмический университет – г. Красноярск, 2008 – 148 с.
18. Даль В. И. Толковый словарь живого великорусского языка : в 4 т. / В. И. Даль. – М. : Рус. яз., 1999. – Т. 3: П. – 1999. – С. 535.
19. Понкин И.В. Общая теория публичного управления: Избранные лекции / Международный институт государственной службы и управления Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации. – М., 2013. – 196 с.
20. Філіпова Н. В. Зміна співвідношення понять «державне управління», «публічне адміністрування», «публічне управління» в системі суспільно-політичної трансформації / Н.В. Філіпова // Державне управління: удосконалення та розвиток.– № 6. – 2015.
21. Мельник Р.С. Категорія «публічне управління» у новій інтерпретації // Адміністративне право і процес : науково-практичний журнал. – Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – № 1(3). – 2013. – С.8-14.
22. Про План заходів щодо реалізації положень Висновку № 190 (1995) Парламентської асамблеї Ради Європи щодо заявки України на вступ до Ради Європи та Резолюції № 1862 (2012) Парламентської асамблеї Ради Європи «Функціонування демократичних інституцій в Україні: Постанова Верховної Ради України від 11 квітня 2012 р. № 4631-VI // Голос України від 21 квітня 2012 р. – № 73–74.
23. Бобровська О.Ю. Корпоративність місцевого самоврядування як інтегральний чинник його розвитку // Public administration aspects. – № 3 (29). – 2016. – С. 74-85.
24. Пасічник М.В. Механізми впровадження нового публічного менеджменту: досвід США [Електронний ресурс] / М.В. Пасічник // Державне управління: теорія та практика. – №1. – 2009. – Режим доступу: http://www.academy.gov.ua/ej/ej9/doc_pdf/Pasichnyk_MV.pdf.

ЕФЕКТИВНІСТЬ Й РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ

Л.А. Буркова

**кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку, аналізу, аудиту
та адміністрування підприємств ГМК ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Реформа публічного адміністрування почалася в Європі в 80-ті роки минулого століття і була викликана необхідністю посилення ефективності держави.

На сьогодні публічне адміністрування в Україні перебуває на етапі активного становлення та розвитку, що пов'язано із соціально- політичним становищем в країні, зміною законодавчих нормативно- правових актів.

Важливого наукового і практичного значення набуває розмежування понять публічне управління та публічне адміністрування.

Так, О. Ю. Оболенський у праці [41, с. 3–10] слушно наголошує на тому, що

1. Публічне управління – це здійснення сукупності раціональних (тобто запрограмованих і виокремлених за певними ознаками із можливих з урахуванням стану зовнішнього середовища) впливів на функціонування та розвиток колективу людей на основі програми управління та інформації про поведінку та стан об'єкта управління, спрямованих на підтримку, поліпшення та розвиток об'єкту управління для досягнення наперед визначеної сукупності цілей.

2. Публічне адміністрування – керування діяльністю апарату управління підприємством, установою чи організацією неприватної форми власності, у тому числі органу державної влади, органу місцевого самоврядування, суб'єкту громадянського суспільства.

Термін «публічна адміністрація» вперше було використано в праві Європейського Союзу, де існує два визначення поняття «публічна адміністрація» у вузькому та широкому сенсі.

Так, О. І. Васильєва у праці [41, с. 21–22] зазначає, що:

1. Під «публічною адміністрацією» у вузькому значенні розуміються регіональні органи, місцеві та інші органи публічної влади, центральні уряди та публічна служба, які здійснюють свої завдання у сфері функціонування держави виключно в інтересах суспільства.

2. Під «публічною адміністрацією» у широкому сенсі крім органів публічної влади, відносять ті органи, які не входять до неї організаційно, але виконують делеговані нею функції, а саме: інституції регіонального, місцевого або іншого характеру, інші органи, діяльність яких регулюється нормами публічного права або діями держав-членів; органи, наділені достатніми суверенними повноваженнями країни, які з формальної точки зору не є частиною адміністративного апарату держави-члена, але структура та завдання якого визначені в законі (причому ці завдання належать сфері функціонування держави).

Водночас, як зазначається у Резолюції щодо публічної (державної) відповідальності, під «публічною владою» (або органами публічної влади) слід розуміти: будь-яку установу публічного права (державу, регіональні та місцеві органи державної влади, незалежні публічні підприємства) та будь-яких фізичних осіб під час виконання ними повноважень офіційних органів.

Так, на думку автора роботи [41, с. 21–22] у широкому сенсі до «публічної адміністрації» крім органів публічної влади, органів, що виконують делеговані їм органами публічної влади функції, відносяться незалежні публічні підприємства та будь-які фізичні особи під час виконання ними повноважень офіційних органів.

Проблема ефективності стосується усіх сфер діяльності, в тому числі й публічного управління та адміністрування. Однак питання їх оцінювання сьогодні є предметом пильної уваги та дискусій науковців, що викликає безліч підходів до тлумачення й вимірювання.

При тлумаченні поняття «ефективність» науковці часто вживають майже однакові або близькі за змістом дефініції, які набули поширення, проте є і певні відмінності поглядів на її сутність.

Визнані класики наукової думки, серед яких І. О. Бланк, В. В. Ковальов, В. В. Новожилов, П. Хейне та ін., описують ефективність співвідношенням між результатом (ефектом) і витратами (ресурсами), які зумовили одержання певного результату [6; 32; 39; 55].

Слушною є думка Н. В. Шевчук, яка підкреслює, що порівняння результатів та витрат може стосуватися як існуючих, так і потенційних можливостей, що, своєю чергою, дає змогу виокремити ретроспективну оцінку ефективності (внаслідок порівняння досягнутих результатів із понесеними при цьому витратами) та перспективну її оцінку (у результаті порівняння очікуваних результатів з прогнозними витратами, необхідними для їх досягнення) [57].

В. М. Покропивний уважає, що ефективність – це певний результат, який досягається підприємством за певний проміжок часу [33, с. 7]. Але, як видається, не можна ототожнювати ці поняття.

М. В. Білошкурський стверджує, що ефективність полягає в комплексній результативності досягнення підприємством основних організаційно-господарських цілей. Дослідник зауважує, що про ефективність або неефективність господарської діяльності можуть свідчити як значення відповідного показника (групи показників), так і його динаміка за аналізований період [5, с. 17].

А. Г. Гончарук наголошує, що внаслідок складності та багатогранності категорія ефективності потребує дослідження як комплексне поняття, яке включає низку функціональних складових (видів), поєднання і взаємозв'язок яких визначають її сутність [18, с. 19]. Усе це зумовлює необхідність виокремлювати декілька видів ефективності й розкривати сутність кожного з цих видів.

Одним з видів ефективності науковці вважають економічну ефективність.

Так, автори роботи [46] доводять, що економічна ефективність діяльності підприємства оцінюється з погляду досягнення цілей. Але при цьому науковці не мають єдності поглядів на мету діяльності підприємства й щодо неї найчастіше виокремлюють: максимізацію прибутку, максимізацію добробуту акціонерів, максимізацію доданої вартості та випуск продукції, що задовольняє вимоги ринку й споживачів тощо.

А. Д. Шеремет і Р. С. Сайфулін характеризують економічну ефективність як складну категорію економічної науки [58, с. 106]. Науковці наголошують, що вона охоплює всі сфери практичної діяльності людини, усі стадії суспільного виробництва, виступає основою побудови кількісних критеріїв цінності рішень, що приймаються, використовується для формування матеріально-структурної, функціональної та системної характеристики господарської діяльності. Тобто такі найбільш суттєві характеристики господарської діяльності, як цілісність, багатогранність і взаємозв'язок її різних сторін, адекватно відображаються саме через категорію ефективності.

Аналогічної думки дотримується й В. Г. Андрійчук, зауважуючи, що в економіці категорія «ефективність» трансформується в поняття «економічна ефективність виробництва», і саме тому при її вимірюванні зіставляється ефект від економічної діяльності суб'єктів господарювання з витраченими на його одержання економічними ресурсами, які є обмеженими й вимагають постійного відтворення [2, с. 12, 22–23].

Однак існує ряд авторів, які поняття «економічна ефективність» уважають одним з видів загальної категорії «ефективність», – такий підхід детально представлений автором роботи [37, с. 91].

Для вимірювання ефективності пропонується використовувати різні показники. Так, Н. В. Шевчук у роботі [57] стверджує, що ефективність можна вимірювати через рівень прибутковості підприємства, створювану для акціонерів вартість, або з точки

зору фінансових результатів, бізнес-процесів, споживчої цінності, процесу навчання, інновацій тощо.

І. О. Бланк висловлює думку, з якою варто погодитись, що найбільш узагальнену оцінку ефективності діяльності підприємства дає система коефіцієнтів рентабельності [6, с. 381].

Щодо сутності показників рентабельності погляди науковців також розбігаються, але при цьому всі вони єдині, стверджуючи, що показники рентабельності характеризують ефективність діяльності підприємства (табл. 1).

Таблиця 1 – Підходи до визначення сутності показників рентабельності (складено на основі [12; 44; 45; 59])

Автори	Тлумачення терміна
Г. В. Савицька [44, с. 339–340]	Показники рентабельності характеризують ефективність роботи підприємства в цілому, прибутковість різних напрямків діяльності (виробничої, фінансової та інвестиційної), окупність витрат тощо. Їх величина показує співвідношення ефекту з наявними чи використаними ресурсами
А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулін, Є. В. Негашев [59, с. 82]	Показники рентабельності характеризують фінансові результати й ефективність діяльності підприємства. Вони вимірюють дохідність підприємства з різних позицій і групуються відповідно до інтересів учасників економічного процесу, ринкового обміну
В. П. Савчук [45, с. 93]	Показники рентабельності забезпечують надання оцінки ефективності використання менеджментом підприємства його активів
Е. Брігхем, М. Ерхардт [12, с. 131]	Коефіцієнти рентабельності показують спільний вплив левериджа й ефективності управління активами та заборгованістю на результати діяльності компанії

К. Хеддервік, виходячи з різноманітності видів прибутку і трактувань його сутності, наголошує на особливій ретельності при зіставленні показників рентабельності – адже якщо показники прибутку мають різні назви й визначення, то необхідно здійснювати коригування, аби переконатися, що порівнюються дійсно зіставні показники. При цьому кількість показників прибутку, які можуть бути використані при визначенні рентабельності, залежить від кінцевих цілей, поставлених перед аналітиком [54].

С. Б. Довбня зауважує, що економічна теорія налічує величезну кількість методичних підходів до визначення рентабельності й формування різних показників залежно від виду прибутку, який фігурує в чисельнику, та знаменника, де можуть перебувати витрати, ресурси й т. ін., що зумовлює альтернативність у їх розрахунках [23, с. 94–97].

З урахуванням усього вище зазначеного поставлена мета провести аналіз кількості показників рентабельності та порядку їх розрахунку, які пропонуються до застосування різними зарубіжними і вітчизняними вченими. Результати проведеного дослідження узагальнено й представлено в табл. 2.

За результатами проведеного критичного аналізу кількості показників рентабельності та порядку їх розрахунку, що пропонуються до застосування різними зарубіжними й вітчизняними вченими, сформульовано такі висновки:

1. Різні автори пропонують різну кількість і різні підходи до розрахунку показників рентабельності підприємства. При цьому кількість показників коливається від 1 до 11, а найчастіше пропонується застосовувати 3–4 або 6 показників.

Таблиця 2 – Узагальнення даних проведеного дослідження відносно кількості показників рентабельності, що пропонуються до застосування науковцями [складено автором]

Автор	Наявність показника/кількість показників рентабельності								
	Активів (ROA, ROTA)	Чистих активів (RONA)	Власного капіталу (ROE)	Залученого капіталу (ROCE)	Інвестованого капіталу (інвестицій) (ROC, ROI, ROIIC)	Капіталу (всього, оборотного, постійного, перманентного тощо)	Інші види (продаж, обороту, продукції, витрат)	Діяльності підприємства	Усього
Антілл Н. [3]					+1				1
Боді З., Кейн А., Маркус А. Дж. [8]	+1		+1				+1		3
Брейлі Р., Майерс С. [62]	+1		+1		+1				3
Брігхем Ю., Галенскі Л. [11; 12]	+2		+2		+2		+1		7
Брігхем Е., Ерхардт М. [13]	+1		+1		+1		+1		4
Ван Хорн Дж. К. [15]	+1		+1				+1		3
Ван Хорн Дж. К., Ваховіч Джон М. [16]			+1		+1		+1		3
Дамодарян А. [21]	+2		+1		+1	+1			5
Дафт Р. [22]	+1						+2		3
Дойль П. [24]			+2						2
Коупленд Т., Коллар Т., Муррін Дж. [63]					+1				1
Уолш К. [51]	+3		+3	+3			+1		10
Хелферт Е. [56]	+3	+2	+2		+2				9
Шим Джей К., Сігел Джоел Г. [61]	+1		+1				+2		4
Азарова А. О. [1]	+1		+1				+2		4
Бердникова Т. Б. [4]	+1		+1		+1		+2		5
Бланк І. О. [6; 7]	+2		+1		+1		+2		6
Бородкін К. В. [9]	+1	+1	+1		+1	+1	+4		9
Бочаров В. В. [10]	+3	+1	+1		+1	+1	+2	+1	10
Бутинець Ф. Ф. [14]	+1		+1	+1		+1	+3	+4	11
Варава Л. М. [17]	+1		+1				+2		4
Градов А. П., Кузін Б. І. [48]	+2		+2		+2	+1	+3		10
Грінів Б. В. [19]			+1			+3	+2	+2	8
Грязнова А. Г. [40]	+1		+1		+1	+2	+1		6
Єфімова О. В. [26]	+2		+1		+1		+1		5
Житна І. П., Нескреба А. М. [27]								+1	1
Жулега І. А. [28]	+2		+1	+1					4
Ковальов В. В. [32]			+1	+1	+1	+1	+3		7
Ковальов В. В., Волкова О. Н. [31]			+1	+1	+1	+2	+3		8
Мельник В. М. [36]					+1		+1	+2	4
Мороз О. В., Сметанюк О. А. [38]	+2		+1	+1			+1	+1	6
Родіонова В. М., Федотова М. А. [43]	+1				+1				2
Савчук В. П. [45]	+1		+1	+1		+1			4
Шеремет А. Д., Негашев Є. В. [60]	+2		+2				+4		8
Шеремет А. Д., Сайфулін Р. С. [58]			+1				+3	+2	6
Шеремет А. Д., Сайфулін Р. С., Негашев Є. В. [59]	+1		+1		+1		+3		6
Усього	40	4	37	9	23	14	52	13	192

2. У деяких випадках у чисельнику (знаменнику) одного й того ж показника різними авторами, а іноді навіть одним і тим же автором, використовуються різні види прибутку (витрат або ресурсів) підприємства.

3. Зазвичай для оцінки ефективності діяльності підприємства номенклатура показників встановлюється або на розсуд автора, який досліджує питання оцінки ефективності, або експертним методом.

4. З'ясовано, що загальна кількість згадувань різних видів рентабельності тільки авторами досліджуваних джерел становить 192 (табл. 2). В той же час систематизація досліджень номенклатури показників, які використовуються для оцінки економічної ефективності діяльності підприємств, дала змогу встановити відсутність показника оцінки ефективності публічного адміністрування.

Як видається, при визначенні економічної ефективності публічного адміністрування доцільно зіставляти економічний результат діяльності з витратами (ресурсами) на утримання апарату управління публічної організації та витратами на реалізацію їх рішень.

У зв'язку з наведеним економічну ефективність публічного адміністрування пропонується визначати наступним чином (1):

$$E_{\text{публ адмін}} = \frac{\text{Результат}}{\text{Витрати}_{\text{УАУ}} + \text{Витрати}_{\text{РУР}}} \quad (1)$$

де Результат – результат діяльності, грн;

Витрати_{УАУ} – витрати на утримання апарату управління публічної організації, грн;

Витрати_{РУР} – витрати на реалізацію управлінських рішень апарату управління публічної організації, грн.

Здебільшого науковцями при дослідженні інструментів діяльності публічних адміністрацій виокремлюється чотири їх типи:

1. Переконавання – ґрунтуються на контролі над інформацією й інформаційними потоками.

2. Фінансові засоби – кошти, що виділяються з бюджету, а також одержуються з інших джерел.

3. Правила – регламентація діяльності публічних адміністрацій.

4. Організаційні структури – визначають кінцевий результат діяльності як окремих публічних адміністрацій, так і публічного сектора в цілому.

Вважаємо, що для публічних адміністрацій кінцевий результат діяльності повинен виражатися не тільки в грошовому (фінансовому виразі), а й відображати соціальний характер, що значно ускладнює визначення останнього показника.

За результатами проведеного дослідження Танчук А.А. констатує існування п'яти загальних підходів до оцінювання ефективності управління, а саме [49]:

1. Цільовий підхід – ґрунтується на тому, що головною метою діяльності будь-якої системи управління є досягнення організацією встановлених цілей її основної діяльності в найбільш раціональний спосіб.

2. Функціональний підхід – дає змогу визначити ефективність управління з погляду організації праці та функціонування управлінського персоналу, тобто спирається на результати та витрати самої управлінської системи.

3. Композиційний підхід – ставить за мету визначення ступеня впливу управлінської праці на результати діяльності організації в цілому.

4. Множинний підхід – є спробою оцінити ефективність управління за допомогою узагальнюючих показників, щоб охопити кілька найважливіших аспектів управлінської діяльності організації.

5. Поведінковий підхід – ґрунтується на вимірюванні ступеня задоволення потреб усіх груп, зацікавлених у результатах діяльності підприємства. Головним критерієм оцінювання ефективності управління за поведінковим підходом є досягнення балансу інтересів усіх зацікавлених і впливових сил у результатах діяльності підприємства.

У науковій літературі зазвичай одночасно розглядаються поняття «ефективність» і «результативність». Однак слід зауважити, що в низці робіт ці поняття помилково ототожнюються [2; 42; 47; 58].

Оцінювання результативності діяльності підприємства неможливе без розуміння її сутності й особливостей, що зумовлює упорядкування понятійно-категорійного апарату.

Заслуговує на увагу підхід П. Друкера, який, розмежовуючи ці поняття, зауважив, що ефективність характеризується вмінням робити правильні речі, а результативність визначається вмінням робити справу правильно [25].

Подібним же чином розмірковував і Д. Хан, який охарактеризував ефективність як «уміння правильно робити намічене», а результативність – як «уміння правильно намітити, що робити» [53].

У науковій літературі [50] існує думка, що результативність підприємства є узагальнюючим якісним явищем, яке виникає в результаті здійснення діяльності й синтезує в собі більш конкретні якісні явища, і саме ці явища є підсумковими показниками роботи підприємства. При цьому наголошується, що економічний результат є багатокритеріальною величиною, кожен з критеріїв якого, своєю чергою, також є складною величиною.

У роботі [30, с. 139–145] автор висловлює думку, що результативність – це наслідок діяльності, тобто явище, спричинене продуктами діяльності, вона передбачає порівняння досягнутих результатів із цілями, зіставленими з використаними для досягнення цих цілей ресурсами.

Отже, результативність характеризує успішність діяльності підприємства. І від відповідальних осіб вимагаються постановка правильних цілей, визначення орієнтації діяльності, прийняття ефективних управлінських рішень для їх досягнення з мінімальними витратами. До того ж необхідно враховувати вплив факторів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища.

Автори роботи [20, с. 233–236] зауважують, що останнім часом на стиль, методи управління, корпоративну культуру, стратегію більшості підприємств помітний вплив здійснює «теорія зацікавлених сторін», яка значно поширює сферу традиційного управління підприємством.

Виникнення концепції «стейкхолдерів» дослідники пов'язують із роботою Е. Фрімена [64]. Він увів у науковий обіг поняття «зацікавлені сторони», запропонувавши відносити до них будь-яких індивідів, групи або організації, які здійснюють суттєвий вплив на процес ухвалення підприємством рішень та/або які опинилися під впливом цих рішень.

Нині вчені до стейкхолдерів відносять державу, акціонерів, менеджерів, працівників підприємства та його економічних партнерів [20; 29; 34; 35; 52].

Таким чином, важливим чинником виходу із політичної та економічної криз України є формування сучасного ефективного публічного адміністрування із гармонізованим до європейських стандартів законодавством. Сучасне публічне управління є суперечливим, далеким від реальності. У результаті чого відбувається гальмування проведення соціально-економічних і політичних реформ.

Список використаних джерел

1. Азарова А. О. Математичні моделі та методи оцінювання фінансового стану підприємства : монографія / Анжеліка Олексіївна Азарова, Ольга Володимирівна Рузакова. – Вінниця : ВНТУ, 2010. – 172 с.
2. Андрійчук В. Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз : монографія / Василь Гаврилович Андрійчук. – Київ : КНЕУ, 2005. – 292 с.
3. Антилл Н. Оценка компаний: анализ и прогнозирование с использованием отчетности по МСФО : пер. с англ. / Ник Антилл, Кеннет Ли. – Москва : Альпина Бизнес Букс, 2007. – 440 с.
4. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия / Татьяна Борисовна Бердникова. – Москва : ИНФРА-М, 2001. – 215 с.
5. Білошкурський М. В. Методологія оцінки ефективності господарської діяльності в антикризовому управлінні підприємствами : монографія / Микола Васильович Білошкурський. – Умань : Видавель «Сочинський», 2010. – 180 с.
6. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера / Игорь Александрович Бланк. – Киев : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
7. Бланк И. А. Управление прибылью / Игорь Александрович Бланк. – 2-е изд., расш. и доп. – Киев : Ника-Центр ; Эльга, 2002. – 752 с.
8. Боди З. Принципы инвестиций : пер. с англ. / Зви Боди, Алекс Кейн, Алан Дж. Маркус. – 4-е изд. – Москва : Издательский дом «Вильямс», 2002. – 984 с.
9. Бородкин К. В. Комплексные методы финансовой диагностики : монография / Константин Владимирович Бородкин. – Воронеж : ВГУ, 2002. – 183 с.
10. Бочаров В. В. Комплексный финансовый анализ / Владимир Владимирович Бочаров. – Санкт-Петербург : Питер, 2005. – 432 с.
11. Бригхэм Ю. Финансовый менеджмент. Полный курс в 2-х т. Т. 1 / Юджин Бригхэм, Луис Гапенски ; пер. с англ. под ред. В. В. Ковалева. – Санкт-Петербург : Питер ; Экономическая школа, 1997. – 497 с.
12. Бригхэм Ю. Финансовый менеджмент. Полный курс в 2-х т. Т. 2 / Юджин Бригхэм, Луис Гапенски ; пер. с англ. под ред. В. В. Ковалева. – Санкт-Петербург : Питер ; Экономическая школа, 1997. – 669 с.
13. Бригхэм Ю. Финансовый менеджмент / Юджин Бригхэм, Майкл Эрхардт ; пер. с англ. под ред. к. э. н. Е. А. Дорофеева. – 10-е изд. – Санкт-Петербург : Питер, 2009. – 960 с.
14. Бутинец Ф. Ф. Бухгалтерський словник / Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, С. В. Івахненко ; за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 224 с.
15. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами : пер. с англ. / Джеймс К. Ван Хорн ; гл. ред. серии Я. В. Соколов. – Москва : Финансы и статистика, 2003. – 800 с.
16. Ван Хорн Дж. К. Основы финансового менеджмента : пер. с англ. / Джеймс К. Ван Хорн, Джон М. мл. Вахович. – 12-е издание. – Москва : ООО «ИД Вильямс», 2008. – 1232 с.
17. Варава Л. Н. Стратегическое управление горнодобывающими предприятиями : монография / Лариса Николаевна Варава ; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2006. – 356 с.
18. Гончарук А. Г. Методологические основы оценки и управления эффективностью предприятия : монография / Анатолий Григорьевич Гончарук. – Одесса : Астропринт, 2008. – 288 с.
19. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності / Богдан Володимирович Гринів. – Київ : Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.
20. Гросул В. А. Концепція стейкхолдерів в системі оцінки ефективності функціонування підприємства / В. А. Гросул, Н. Е. Аванесова // Вісник Житомирського державного технічного університету. – 2010. – № 2(52). – С. 233–236.

21. Дамодаран А. Инвестиционная оценка. Инструменты и методы оценки любых активов / Асват Дамодаран. – Москва : Альпина Бизнес Букс, 2010. – 1344 с.
22. Дафт Р. Менеджмент : пер. с англ. / Ричард Дафт. – 6-е изд. – Санкт-Петербург : Питер, 2007. – 864 с.
23. Довбня С. Б. Методичні особливості показників рентабельності та розробка їх класифікації / С. Б. Довбня, О. Г. Пендик // Молодий вчений. – 2014. – № 5 (травень). – С. 94–97.
24. Дойль П. Маркетинг, ориентированный на стоимость / Питер Дойль ; пер. с англ. под ред. Ю. Н. Каптуревского. – Санкт-Петербург : Питер, 2001. – 480 с.
25. Друкер П. Ф. Менеджмент : пер. с англ. / Питер Ф. Друкер, Джозеф А. Макьярелло. – Москва : ООО «ИД Вильямс», 2010. – 704 с.
26. Ефимова О. В. Как анализировать финансовое положение предприятия : практическое пособие / Ольга Васильевна Ефимова. – 2-е изд. перераб. и доп. – Москва : АО «Бизнес-школа «Интел-Синтез», 1994. – 118 с.
27. Житная И. П. Экономический анализ хозяйственной деятельности предприятия / И. П. Житная, А. М. Нескреба. – Киев : Вища школа, Головное изд-во, 1983. – 184 с.
28. Жулега И. А. Методология анализа финансового состояния предприятия : монография / Ирина Анатольевна Жулега ; ГУАП. – Санкт-Петербург, 2006. – 235 с.
29. Іщенко М. І. Шляхи вдосконалення оцінювання результатів діяльності підприємств з урахуванням внутрішньої кредиторської заборгованості / М. І. Іщенко // Інвестиції: практика і досвід. – 2014. – № 9. – С. 36–40.
30. Клименко С. М. Регулювання результативності управління підприємством / С. М. Клименко // Стратегія економічного розвитку України. – 2012. – № 31. – С. 139–145.
31. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Валерий Викторович Ковалев, Ольга Николаевна Волкова. – Москва : ПБОЮЛ Гриженко Е. М., 2000. – 424 с.
32. Ковалев В. В. Введение в финансовый менеджмент / Валерий Викторович Ковалев. – Москва : Финансы и статистика, 2006. – 768 с.
33. Критерии, показатели и методы определения экономической эффективности капитальных вложений / С. Ф. Покропивный, В. М. Колот. – Киев : Знание, 1972. – 28 с.
34. Лобов С. П. Оцінка економічної ефективності діяльності підприємства з позиції його акціонерів / С. П. Лобов // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2014. – № 4. – С. 63–69.
35. Лобов С. П. Оцінка ефективності операційної діяльності підприємств для різних суб'єктів оцінки / В. Я. Нусінов, С. П. Лобов // Збірник наукових праць ЧДТУ. Економічні науки. – Черкаси, 2014. – Вип. 40. – С. 38–47.
36. Мельник В. М. Основи економічного аналізу : Короткий теоретико-методологічний курс / Віктор Миколайович Мельник. – Ірпінь, 2000. – 183 с.
37. Мороз О. В. Теорія конфліктів в контексті побудови загальної моделі ефективності сучасного підприємства : монографія / Олег Васильович Мороз, Олена Анатоліївна Сметанюк, Ольга Василівна Лазарчук. – Вінниця : ВНТУ, 2010. – 256 с.
38. Мороз О. В. Фінансова діагностика у системі антикризового управління на підприємствах : монографія / Олег Васильович Мороз, Олена Анатоліївна Сметанюк. – Вінниця : УНІВЕРСУМ-Вінниця, 2006. – 167 с.
39. Новожилов В. В. Проблемы измерения затрат и результатов при оптимальном планировании / Виктор Валентинович Новожилов. – Москва : Наука, 1972. – 435 с.
40. Оценка стоимости предприятия (бизнеса) / А. Г. Грязнова, М. А. Федотова, М. А. Эскиндаров, Т. В. Тазихина, Е. Н. Иванова, О. Н. Щербактова. – Москва : ИНТЕРРЕКЛАМА, 2003. – 544 с.
41. Публічне управління: шляхи розвитку : матеріали наук.-практ. конф. за міжнар. участю (Київ, 26 листоп. 2014 р.) : у 2 т. / [за наук. ред. Ю. В. Ковбасюка, С. А. Романюка, О. Ю. Оболенського]. – К. : НАДУ, 2014. – Т. 1. – 150 с.
42. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Борис Абрамович Райзберг, Леонид Шаропович Лозовский, Елена Борисовна Стародубцева. – Москва : ИНФРА-М, 1997. – 496 с.

43. Родионова В. М. Финансовая устойчивость предприятия в условиях инфляции / Вера Михайловна Родионова, Марина Алексеевна Федотова. – Москва : Перспектива, 1995. – 99 с.
44. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Глафира Викентьевна Савицкая. – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск : ИП «Экоперспектива», 1997. – 498 с.
45. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций / Владимир Павлович Савчук. – Киев : Издательский дом «Максимум», 2001. – 600 с.
46. Салига С. Я. Удосконалення методів оцінки ефективності діяльності підприємств / С. Я. Салига, К. С. Салига, Л. І. Кирилова, О. В. Скачкова. – Запоріжжя : ГУ «ЗІДМУ», 2007. – 56 с.
47. Соркин С. Л. Эффективность внешнеэкономической деятельности: понятие, измерение и оценка : монография / Семен Львович Соркин. – Гродно : ГрГУ, 2011. – 130 с.
48. Стратегия и тактика антикризисного управления фирмой / под общ. ред. А. П. Градова, Б. И. Кузина. – Санкт-Петербург : Специальная литература, 1996. – 512 с.
49. Танчук О. А. Основні підходи до оцінювання ефективності публічного управління / О. А. Танчук // Вісник національної академії державного управління. – Київ, 2015. – № 3. – С. 63–70.
50. Тищенко А. Н. Экономическая результативность деятельности предприятия : монография / Александр Николаевич Тищенко, Николай Александрович Кизим, Яна Викторовна Догадайло. – Харьков : Издательский Дом «ИНЖЭК», 2005. – 169 с.
51. Уолш К. Ключевые показатели менеджмента : Полное руководство по работе с критическими числами, управляющими вашим бизнесом / Кьяран Уолш ; пер. с англ. О. В. Чумаченко. – 4-е изд. – Киев : Companion Group, 2012. – 400 с.
52. Фурта С. Д. Карта заинтересованных сторон – инструмент анализа окружения бизнеса / С. Д. Фурта, Т. Б. Соломатина // Инициативы 21 века. – 2010. – № 1. – С. 22–28.
53. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга : пер. с нем. / Дитгер Хан. – Москва : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
54. Хеддервик К. Финансовый и экономический анализ деятельности предприятий : Международная организация труда / Карл Хеддервик ; пер. с англ. Д. П. Лукичева и А. О. Лукичевой ; под ред. Ю. Н. Воропаева. – Москва : Финансы и статистика, 1996. – 192 с.
55. Хейне П. Экономический образ мышления / Пол Хейне. – Москва : Дело ; Catallaxy, 1993. – 704 с.
56. Хелферт Э. Техника финансового анализа / Эрик Хелферт. – 10-е изд. – Санкт-Петербург : Питер, 2003. – 640 с.
57. Шевчук Н. В. Ефективність ресурсного забезпечення діяльності підприємств: проблеми оцінювання [Електронний ресурс] / Н. В. Шевчук // Ефективна економіка. – 2010. – № 8. – Режим доступу: <http://www.economy. nauka.com.ua/?or=1&z=282>.
58. Шеремет А. Д. Методика финансового анализа / Анатолий Данилович Шеремет, Рафик Саитович Сайфулин. – Москва : ИНФРА-М, 1996. – 176 с.
59. Шеремет А. Д. Методика финансового анализа / Анатолий Данилович Шеремет, Рафик Саитович Сайфулин, Евгений Владимирович Негашев. – Москва : ИНФРА-М, 2000. – 208 с.
60. Шеремет А. Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций / Анатолий Данилович Шеремет, Евгений Владимирович Негашев. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2008. – 208 с.
61. Шим Дж. К. Финансовый менеджмент : пер. с англ. / Джей К. Шим, Джоэл Г. Сигел. – Москва : Информационно-издательский дом «Филинь», 1996. – 400 с.
62. Brealey R. Principles of Corporate Finance : Finance, Insurance, and Real Estate / Richard Brealey, Stewart Myers, Franklin Allen. – 10th Edition. – McGraw-Hill / Irwin, 2010. – 968 p.
63. Copeland T. Valuation: measuring and managing the value of companies / Tomas Copeland, Tim Koller, Jack Murrin. – New York : John Wiley & Sons, 1992. – 415 p.
64. Freeman R. E. Strategic Management : A Stakeholder Approach / R. Edward Freeman. – Boston : Pitman. 1984. – 315 p.

СУЧАСНІ МЕТОДИ ТА ФОРМИ ЗДІЙСНЕННЯ КОМУНІКАЦІЙ У ПУБЛІЧНОМУ УПРАВЛІННІ

Т.В. СЕМЕНЯКА

асистент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств ГМК
ДВНЗ «Криворізький національний університет»

Сучасний світ високих інформаційних технологій вимагає швидкого пристосування до них, постійного удосконалення та оновлення. Не оминув цей вплив і комунікаційні процеси, які охоплюють усі сфери нашого життя. Новітні інформаційні технології, що значно вплинули на інструменти комунікацій створили потребу осучаснити і змінити самі підходи в діалозі між органами влади та суспільством.

Комунікації у суспільстві з'явились разом із появою самого суспільства. До обміну новинами або інформацією люди прагнули в усі часи, навіть в доісторичні. Першими проявами комунікацій між людьми були окремі звуки, жести, міміка, потім за допомогою криків люди передавали інформацію на відстань.

Комунікація між людьми існувала в усі епохи, а в наш час просто з'явилися технічні засоби її реалізації (раніше інформація на великі відстані передавалася за допомогою вогню, гонгів і т.д., а зараз телебачення, інтернету, радіо, газет і т.п.)

На сьогодні існує багато визначень поняття «комунікація». Це слово прийшло до нас через англійську мову (communication) від латинського «communicare», що означає «перебувати у зв'язку, брати участь, об'єднуватися» У загальному розумінні комунікація означає спілкування, у більш вузькому розумінні під комунікацією розуміють:

– обмін інформацією між людьми, за допомогою слів, букв, символів, жестів, через які висловлюється відношення одного працівника до знань і розуміння іншого, досягається довіра і взаємоприйняття поглядів [1];

– процес обміну інформацією (фактами, ідеями, поглядами, емоціями тощо) між двома або більше особами, спілкування за допомогою вербальних і невербальних засобів із метою передавання та одержання інформації [2];

– складний процес, у ході якого відбувається не лише обмін інформацією, а те, як вона формується, відправляється, отримується, уточнюється, перероблюється, обговорюється, розвивається, тобто що людина думає перед тим, як виголосити інформацію, яким чином вона виражає свою думку словами, як доносить цю думку до співрозмовника, як отримує від нього інформацію про те, чи думка була правильно інтерпретована, як співрозмовник на неї реагує, яким чином відбувається процес обговорення [3];

– зумовлений ситуацією й соціально-психологічними особливостями комунікаторів процес встановлення і підтримання контактів між членами певної соціальної групи чи суспільства в цілому на основі духовного, професійного або іншого єднання учасників комунікації, який відбувається у вигляді взаємопов'язаних інтелектуально-мислительних та емоційно-вольових актів, опосередкованих мовою й дискретних у часі й просторі, – тобто у вигляді актів мовлення, актів паралінгвістичного характеру й психофізіологічного впливу, актів сприймання та розуміння і т.п., що пов'язані з процесами збору фактів, їх зберігання, аналізу, переробки, оформлення, висловлення та при потребі поширення, сприймання і розуміння [4];

– механізм, за допомогою якого забезпечуються існування та розвиток людських стосунків, який охоплює всі розумові символи, засоби їх передачі у просторі та збереження у часі [5];

– специфічний обмін інформацією, процес передачі емоційного та інтелектуального змісту [6].

Ознайомившись з найбільш часто вживаними трактуваннями поняття «комунікація», можна виокремити такі основні її риси:

1) комунікація не може існувати окремо від суспільства, а суспільство не може існувати без комунікацій

2) комунікація є передачею інформації, ідей, емоцій, умінь, знань, навичок;

3) комунікація є можливістю довести свою точку зору;

4) комунікація є впливом на суспільство через застосування різних засобів впливу;

5) комунікація сприяє об'єднанню груп людей, які мають спільні інтереси; погляди, думки;

6) комунікація проявляється у взаємодії між різними групами суспільства;

7) комунікація – найважливіша складова функціонування та розвитку суспільства;

8) результатом комунікацій є конкретні досягнення, прийняті рішення, що задовольняють членів певної соціальної групи або суспільства в цілому;

Щоб процес комунікації здійснювався ефективно необхідно дотримуватись таких умов:

– наявність відправника та одержувача інформації. Відправником, найчастіше виступає особа чи група осіб, на яку покладений обов'язок збирання, систематизації та узагальнення інформації, що призначена для передачі, одержувачем – особа або група осіб, для якої призначена інформація, що підлягає передачі;

– наявність самої інформації, яка може виступати у вигляді символів, знаків, усних повідомлень і т.д.;

– наявність каналу комунікації, тобто засобу, за допомогою якого передається інформація;

– наявність зворотного зв'язку тобто процесу передачі повідомлення у зворотному напрямку: від одержувача до відправника. Таке повідомлення містить інформацію про ступінь сприйняття й зрозумілості отриманого повідомлення

Як уже зазначалось, комунікації охоплюють абсолютно усі сфери сучасного життя, не оминули вони і сферу публічного управління.

Енциклопедія державного управління визначає «комунікації в публічному управлінні» як процес обміну інформацією органів державної влади й органів місцевого самоврядування між різними інституціями суспільства (суб'єктами комунікації). Цими суб'єктами можуть виступати: державні інституції, бізнес-структури, громади (партії, рухи, спілки). Це також обмін інформацією всередині органу влади [7].

Комунікації у публічному управлінні є регулюючим і координуючим механізмом у взаємовідносинах держави і суспільства, забезпечуючи стабільність та ефективність функціонування суспільного організму в цілому.

Перш, ніж перейти до досліджень комунікацій, які існують у сучасному публічному управлінні розглянемо сутність самого публічного управління.

Термін «публічне управління» (англ. public management) вперше використав англійський державний службовець Десмонд Кілінг у 1972 р. «публічне управління –

це пошук у найкращий спосіб використання ресурсів задля досягнення пріоритетних цілей державної політики» [8].

Поняття «публічний» походить від латинського слова *publicus* - суспільний, народний, громадський. Мовознавець-лексиколог та перекладач Юліан Кобилянський у своєму латинсько-українському словнику слово *publicus* перекладає як «людовий, народний, громадський, державний» [9].

Публічне управління (англ. *public management*) – діяльність органів державної влади та їх посадових осіб з практичного втілення виробленого на основі відповідних процедур політичного курсу (*public policy*).

Також під публічним управлінням розуміють діяльність, яка забезпечує ефективне функціонування системи органів державної влади, регіонального врядування, органів місцевого самоврядування, громадських (неурядових) організацій, фізичних осіб та інших суб'єктів громадянського суспільства з метою реалізації державної політики в найрізноманітніших сферах суспільного життя [10].

З даним визначенням важко повністю погодитись, оскільки публічне управління не завжди забезпечує ефективне функціонування системи органів влади будь-якого рівня, бувають випадки, коли публічне управління є неефективним і вимагає негайної зміни підходів до його здійснення.

У програмі розвитку ООН застосоване визначення, яке запропонував американський учений Джей М. Шавріц у Міжнародній енциклопедії державної політики та адміністрування: «Публічне управління – це галузь практики та теорії, яка є ключовою для публічного адміністрування та зосереджена на внутрішній діяльності державних установ, зокрема на вирішенні таких управлінських питань, як контроль, керівництво, планування, організаційне забезпечення, забезпечення інформаційними технологіями, управління персоналом, та оцінка ефективності» [11].

Дж. М. Пріфінер та Р. Пристюс вважають, що публічне управління - це управління організацією та напрямком людських і матеріальних ресурсів для досягнення бажаних цілей [12]. Відповідно до поглядів Аврамчикова Н.Т. публічне управління – це вплив суб'єкта, що володіє публічною владою, на об'єкт з метою будь-яких суспільних інтересів [13].

Дані визначення значно розширюють сутність публічного управління, адже воно не обмежується лише взаємодією різних органів влади і суспільства, а ще й включає управління організацією для досягнення поставлених цілей.

На публічне управління істотний вплив завжди надавали, надають і будуть надавати питання і проблеми як світової, так і внутрішньої політики, суспільного життя. Публічне управління завжди здійснюється в контексті подій, що відбуваються в суспільстві і в реальних соціально-економічних, політичних і культурних умовах, оскільки публічне управління не може бути ізольованим від суспільства, будучи реалізованим частиною цього суспільства (персоналом публічної адміністрації - політичними посадовими особами, державними і муніципальними службовцями) і реалізованим в тісному сполученні з суспільством [14].

Підсумовуючи вищесказане можна зазначити, що публічне управління - це широка категорія, яка проявляється у діалозі між владними структурами, посадовими особами і суспільством.

Виходячи із визначень публічного управління, можна з впевненістю сказати, що саме комунікації забезпечують ефективне його здійснення, адже завдяки ним забезпечується прямий та зворотній зв'язок між усіма суб'єктами публічного управління.

Комунікації в публічному управлінні покликані виконувати такі функції:

– консервативну, спрямовану на збереження статус-кво державної – системи, що сприяє стабільному існуванню соціального організму;

– координуючу, покликану забезпечувати координацію владних впливів – суб'єкта управління відповідно до параметрів об'єкта управління, з їх можливими змінами;

– інтегруючу, пов'язану зі здійсненням такої державної політики, яка б – враховувала інтереси всіх елементів суспільної системи, сприяла виробленню і прийняттю узгоджених управлінських рішень;

– мобілізаційну, спрямовану на забезпечення легітимності існуючого – громадського порядку, отримання підтримки і схвалення суспільства щодо прийнятих управлінських рішень;

– соціалізуючу, пов'язану із засвоєнням у процесі інформаційного – обміну соціально-політичних норм, цінностей і традицій держави, підвищенням рівня політичної компетентності громадян [15].

У сучасній літературі з державного управління виділяють також наступні функції комунікацій у публічному управлінні:

1) інформаційно-комунікативна функція. Її особливість полягає в тому, що інформація не просто передається - приймається, але і формується, що є важливим моментом для творчого продуктивного спілкування. Ця функція дозволяє висловити свою згоду або незгоду, що є неодмінною умовою для існування правової держави, адже тільки в таких державах право на свободу слова і думки закріплено конституційно. Завдяки інформаційно-комунікативній функції відбувається вирівнювання відмінностей у вихідній інформованості партнерів;

2) регулятивно-керуюча функція. Завдяки даній функції комунікації, можна регулювати не тільки власну поведінку, а й поведінку інших людей. Крім того, дана функція дозволяє координувати дії цілого, дозволяє працювати, як одна команда, а також надавати керуючий вплив на людину, глибина якого залежить від індивідуальних властивостей партнерів спілкування;

3) ідеологічна функція. Завдяки створенню та проведенню грамотної ідеологічної політики та налагодженню зворотного зв'язку з населенням посилюється довіра суспільства до діючої влади;

4) регулятивно-комунікативна функція. Забезпечує не лише обмін інформацією, пізнання суб'єктами комунікації один одного, а й взаємодію між ними, регулювання поведінки суб'єктів та їхньої спільної діяльності. Це відбувається через переконання, навіювання, наслідування, обмін ідеями тощо. Визначають два види взаємодії: співробітництво (кооперація) та суперництво або конкуренція.

5) емоційно-комунікативна функція. Дана функція розкривається через спілкування, адже саме в процесі спілкування виникають і проявляються людські емоції та почуття [16].

Комунікації в публічному управлінні здійснюються за допомогою звичайних елементів комунікаційного процесу, таких як:

1) комунікатор – відправник інформації. В публічному управлінні комунікатором можуть виступати органи державної влади, органи обласної, місцевої влади та інших гілок і рівнів влади, посадові особи, керівники і т.д.;

2) повідомлення – об'єкт комунікації. В публічному управлінні повідомленням виступає офіційна і неофіційна інформація, яка може бути представлена в усній або письмовій формі, вербальним чи невербальним шляхом;

3) одержувач. Повідомлення створюється з метою донесення його до одержувача. В публічному управлінні одержувачем виступає суспільство в цілому, різні суспільні інститути, громадські об'єднання, індивідууми тощо.);

4) канал поширення інформації. Для передачі повідомлення використовуються канали поширення інформації В публічному управлінні застосовуються міжособистісні, інституційні та масові канали;

5) канал зворотного зв'язку. Для забезпечення ефективного комунікаційного процесу необхідні канали зворотного зв'язку. В публічному управлінні вони представлені проханнями, зверненнями громад та громадян, проявляються у різних формах політичної участі (мітинги, конференції, круглі столи, діалоги тощо);

6) кодування-декодування інформації. Для забезпечення високої якості публічного управління необхідним є процес кодування-декодування інформації, який проявляється через підготовку таких інформаційних повідомлень, які будуть адекватно сприйняті всією аудиторією або її частиною тощо);

7) перешкоди. при здійсненні будь-яких комунікацій можуть виникати технічні, семантичні та психологічні перешкоди.

Комунікації в публічному управлінні потребують постійного розвитку та удосконалення, пристосування до сучасних інформаційних технологій. Якщо порівнювати комунікації, що існували п'ять років тому і сьогодні, можна з впевненістю сказати, що на сьогодні вони є значно прогресивнішими і мають більший вплив та більше можливостей втілення.

На сьогодні розвиток комунікацій в публічному управлінні повинен відбуватись згідно із положеннями, задекларованими у чинних нормативно-правових актах та не суперечити їм. Так, ще у Конституції України були закладені норми здійснення комунікацій. Згідно із статтею 34 Конституції України кожному громадянину гарантується право на свободу думки і слова, на вільне вираження своїх поглядів і переконань. Кожен має право вільно збирати, зберігати, використовувати і поширювати інформацію усно, письмово або в інший спосіб - на свій вибір. Здійснення цих прав може бути обмежене законом в інтересах національної безпеки, територіальної цілісності або громадського порядку з метою запобігання заворушенням чи злочинам [17].

Розглянемо, які саме нормативно-правові акти регламентують комунікаційні процеси в публічному управлінні на Україні та охарактеризуємо їх.

У 2011 році в Україні був прийнятий Закон України «Про доступ до публічної інформації» [18], який надавав визначення публічної інформації та розкривав порядок доступу до неї. Відповідно до даного Закону публічна інформація - це відображена та задокументована будь-якими засобами та на будь-яких носіях інформація, що була отримана або створена в процесі виконання суб'єктами владних повноважень своїх обов'язків, передбачених чинним законодавством, або яка знаходиться у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації, визначених Законом. Доступ до інформації забезпечується шляхом:

1) систематичного та оперативного оприлюднення інформації: в офіційних друкованих виданнях; на офіційних веб-сайтах в мережі Інтернет; на єдиному державному веб-порталі відкритих даних; на інформаційних стендах; будь-яким іншим способом;

2) надання інформації за запитами на інформацію .

Фактично всі перелічені у Законі шляхи доступу до публічної інформації є також засобами здійснення комунікацій у публічному у правлінні.

Одним із найбільш часто вживаних способів здійснення комунікацій у публічному управлінні є друковані засоби масової інформації, правові основи діяльності яких здійснюється відповідно до Закону України «Про друковані засоби масової інформації (пресу) в Україні» [19]. Відповідно до цього Закону кожен громадянин має право вільно і незалежно шукати, одержувати, фіксувати, зберігати, використовувати та поширювати будь-яку інформацію за допомогою друкованих засобів масової інформації, крім випадків, визначених законом, коли обмеження цього права необхідно в інтересах національної безпеки, територіальної цілісності або громадського порядку з метою запобігання заворушенням чи злочинам, для охорони здоров'я населення, для захисту репутації або прав інших людей, для запобігання розголошенню інформації, одержаної конфіденційно, або для підтримання авторитету і неупередженості правосуддя.

На даний момент одним із основних засобів масової інформації, а отже, і засобів здійснення комунікацій є телебачення і радіо, діяльність яких регламентується Законом України «Про телебачення і радіомовлення» [20]. Відповідно до даного Закону телерадіоорганізації в інформаційних блоках зобов'язані подавати інформацію про офіційно оприлюднену у будь-який спосіб позицію всіх представлених в органах влади політичних сил. У Законі зазначено, що держава гарантує реалізацію прав на інформацію, на вільне і відкрите обговорення суспільно важливих проблем із застосуванням телебачення і радіомовлення.

Важливим нормативно-правовим документом, що регламентує проведення будь-якої інформаційної політики на території України та вимогам якого необхідно дотримуватись усім учасникам комунікаційних процесів є Закон України «Про інформацію» [21]. Згідно із положеннями даного закону основними напрямками державної інформаційної політики є:

- забезпечення доступу кожного до інформації;
- забезпечення рівних можливостей щодо створення, збирання, одержання, зберігання, використання, поширення, охорони, захисту інформації;
- створення умов для формування в Україні інформаційного суспільства;
- забезпечення відкритості та прозорості діяльності суб'єктів владних повноважень;
- створення інформаційних систем і мереж інформації, розвиток електронного урядування;
- постійне оновлення, збагачення та зберігання національних інформаційних ресурсів;
- забезпечення інформаційної безпеки України;
- сприяння міжнародній співпраці в інформаційній сфері та входженню України до світового інформаційного простору.

Законом встановлено, що кожна особа має право на інформацію, що передбачає можливість вільного одержання, використання, поширення, зберігання та захисту інформації, необхідної для реалізації своїх прав, свобод і законних інтересів. Реалізація права на інформацію не повинна порушувати громадські, політичні, економічні, соціальні, духовні, екологічні та інші права, свободи і законні інтереси інших громадян, права та інтереси юридичних осіб.

В свою чергу, право на інформацію забезпечується:

- створенням механізму реалізації права на інформацію;
- створенням можливостей для вільного доступу до статистичних даних, архівних, бібліотечних і музейних фондів, інших інформаційних банків, баз даних, інформаційних ресурсів;
- обов'язком суб'єктів владних повноважень інформувати громадськість та засоби масової інформації про свою діяльність і прийняті рішення;
- обов'язком суб'єктів владних повноважень визначити спеціальні підрозділи або відповідальних осіб для забезпечення доступу запитувачів до інформації;
- здійсненням державного і громадського контролю за додержанням законодавства про інформацію;
- встановленням відповідальності за порушення законодавства про інформацію

Як бачимо, у Законі чітко визначено, що суб'єкти владних повноважень зобов'язані інформувати громадськість та засоби масової інформації про свою діяльність і прийнятті рішення, що і є одним із основних видів здійснення комунікацій у публічному управлінні.

Одним із основних законодавчо-нормативних актів, що регламентує здійснення комунікацій між державними посадовими особами і суспільством є Закон України «Про порядок висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування в Україні засобами масової інформації» [22].

Відповідно до даного Закону висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування в Україні представляє собою одержання, збирання, створення, поширення, використання і зберігання інформації про діяльність органів державної влади та органів місцевого самоврядування, задоволення інформаційних потреб громадян, юридичних осіб про роботу цих органів.

Законом встановлені вимоги щодо форми і порядку висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування, зокрема діяльності Верховної ради України, Президента України, Кабінету міністрів України, центральних та місцевих органів влади, судів загальної юрисдикції України та Конституційного суду України, районних і обласних рад, інших вищих посадових осіб держави.

Стосовно публічної діяльності Президента нашої держави, то обов'язковому висвітленню в аудіовізуальних засобах масової інформації підлягають:

- звернення Президента України з посланнями до народу та щорічними і позачерговими посланнями до Верховної Ради України про внутрішнє та зовнішнє становище України;
- участь Президента України в офіційних заходах, що проводяться в державі; ведення переговорів та укладання міжнародних договорів України при здійсненні керівництва зовнішньоекономічною діяльністю держави;

– репортажі про офіційні візити в інші країни та прийоми делегацій і посадових осіб з інших держав; участь у пленарних засіданнях Верховної Ради України, в засіданнях Кабінету Міністрів України, в робочих нарадах з представниками органів державної виконавчої влади та органів місцевого самоврядування;

- видані Президентом України укази і розпорядження;
- робочі поїздки по країні та інше.

Інформація про діяльність Кабінету Міністрів України, центральних і місцевих органів виконавчої влади здійснюється у формі офіційних повідомлень, репортажів, коментарів та інтерв'ю членів Кабінету Міністрів України і керівників центральних та місцевих органів виконавчої влади, прес-конференцій, брифінгів, "круглих столів", щотижневих інформаційних аналітичних передач.

Загалом, засоби масової інформації України відповідно до діючого законодавства України мають право висвітлювати всі аспекти діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування. Органи державної влади та органи місцевого самоврядування зобов'язані надавати засобам масової інформації повну інформацію про свою діяльність через відповідні інформаційні служби органів державної влади та органів місцевого самоврядування, забезпечувати журналістам вільний доступ до неї, крім випадків, передбачених Законом України «Про державну таємницю» [23], не чинити на них будь-якого тиску і не втручатися в їх виробничий процес. В свою чергу, засоби масової інформації можуть проводити власне дослідження і аналіз діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування, їх посадових осіб, давати їй оцінку, коментувати.

Оглянувши нормативно-правову базу, яка регламентує порядок здійснення комунікацій в публічному управлінні можна з впевненістю сказати, що із появою новітніх інформаційних технологій вона потребує значного удосконалення. Ні один із законодавчих документів не регламентує порядок здійснення комунікацій через неформальні канали, зокрема мережу Internet та різні соціальні мережі, які так часто використовують на сьогоднішній день посадові особи у спілкуванні з громадськістю.

На сьогодні, у публічному управлінні виділяють наступні канали здійснення комунікацій:

- 1) комунікації через неформальні канали;
- 2) комунікації через організації;
- 3) комунікації через засоби масової інформації [24].

Комунікації через неформальні канали у публічному управлінні представлені спілкуванням посадових осіб різних рівнів з громадськістю у неформальній обстановці. Найчастіше вони здійснюються двома способами:

1) через неформальні особисті зустрічі посадових осіб з громадянами під час поїздок у різні міста, «випадкові» відвідування масових скупчень людей (на виставках, різноманітних відкриттях, презентаціях, благодійних заходах тощо); організація благодійних заходів та іншими шляхами. Даний вид комунікацій може здійснюватися і без участі самої посадової особи, а за участю її представника.

2) через мережу Internet. На даний момент це один із самих розповсюджених способів спілкування. Більшість посадових осіб зареєстровані у соціальних мережах, найпоширенішою з яких є мережа Facebook. У такий спосіб посадовці проводять дискусії, коментують різні події, що сталися у країні, відповідають на питання та мають

змогу вислухати критику на свою адресу. Треба зазначити, що дана модель спілкування для нашої країни є досить новою, але посадові особи країн Євросоюзу та США вже давно користуються таким способом комунікацій із громадськістю. У таких спосіб державні службовці стають ніби «ближчими до народу», навіть «друзями», що дуже імпонує суспільству і значно підвищує їх рейтинг. Така модель здійснення комунікацій є більш ефективною, порівняно з першою, адже не потребує ніяких капіталовкладень.

Ці два способи здійснення комунікацій спрямовані на різні вікові групи та прошарки суспільства. Якщо перший спосіб комунікацій зорієнтований на людей більш старшого віку, то другий спосіб – охоплює молоде та соціально активне суспільство. Таким чином, комунікатор має змогу донести свої ідеї більшому колу людей.

Комунікації через організації представляють собою передачу інформації посадовими особами суспільству через спеціально створені органами державної, обласної, місцевої чи районної рад інформаційні служби або інформаційні агентства.

Відповідно до Закону України «Про порядок висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування в Україні засобами масової інформації» інформаційні служби органів державної влади та органів місцевого самоврядування – структурні підрозділи цих органів, що виконують інформаційно-аналітичні функції та забезпечують зв'язки із засобами масової інформації, громадськістю. На сьогодні інформаційні служби представлені інформаційними управліннями, інформаційно-аналітичними підрозділами, прес-службами, прес-центрами, управліннями і центрами громадських зв'язків, прес-бюро, прес-секретарями та прес-аташе з відповідним апаратом [22].

Для висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування їх інформаційні служби мають право використовувати такі форми підготовки та оприлюднення інформації:

- випуск і поширення бюлетенів (спеціальних бюлетенів), прес-релізів, оглядів, інформаційних збірників, експрес-інформації тощо;
- проведення прес-конференцій, брифінгів, організація інтерв'ю з керівниками органів державної влади та органів місцевого самоврядування для працівників вітчизняних і зарубіжних засобів масової інформації;
- підготовка і проведення теле- і радіопередач;
- забезпечення публікацій (виступів) у засобах масової інформації керівників або інших відповідальних працівників органів державної влади та органів місцевого самоврядування;
- створення архівів інформації про діяльність органів державної влади та органів місцевого самоврядування;
- інші форми поширення офіційної інформації, що не суперечать законодавству України.

Як уже зазначалось, крім спеціально створених інформаційних служб органи державної та місцевої влади можуть здійснювати комунікації через інформаційні агентства. Відповідно до Закону України «Про інформаційні агентства» [25] інформаційними агентствами є зареєстровані як юридичні особи суб'єкти інформаційної діяльності, що діють з метою надання інформаційних послуг.

Інформаційні агентства України, незалежно від їх виду, на договірних засадах збирають, обробляють, створюють, готують до поширення офіційну інформацію про

діяльність органів державної влади та органів місцевого самоврядування, випускають і розповсюджують інформаційну продукцію про діяльність цих органів. Державні інформаційні агентства систематично інформують громадськість про діяльність органів державної влади та органів місцевого самоврядування, перебування вищих посадових осіб у робочих поїздках по Україні, а також про візити офіційних державних делегацій і вищих посадових осіб в інші країни, прийом зарубіжних офіційних делегацій і посадових осіб інших держав.

Комунікації через засоби масової інформації представляють собою передачу інформації про діяльність вищих органів влади, органів державної та місцевої влади та посадових осіб засобами масової інформації.

Під засобами масової інформації розуміють інститути та форми публічного і відкритого поширення інформації для широкого кола користувачів, що здійснюється за допомогою технічних засобів.

На сьогодні, виділяють два основні види засобів масової інформації:

- 1) друковані (преса);
- 2) аудіовізуальні (електронні) (радіомовлення, телебачення, кінопродукція, аудіопродукція).

Характерними рисами засобів масової інформації є:

1. Публічність.
2. Використання спеціальної апаратури.
3. Відокремлення у просторі і часі комунікатора від споживача інформації.
4. Однонаправленість подачі інформації.
5. Випадковий та нестабільний характер аудиторії [4].

Відповідно до Закону України «Про друковані засоби масової інформації (пресу) в Україні» [19] під друкованими засобами масової інформації (пресою) розуміються періодичні і такі, що продовжуються, видання, які виходять під постійною назвою, з періодичністю один і більше номерів (випусків) протягом року на підставі свідчення про державну реєстрацію. Друковані засоби масової інформації є вільними. Забороняється створення та фінансування державних органів, установ, організацій або посад для цензури масової інформації.

У друкованих засобах масової інформації регіональної і місцевої (обласної, міської, районної) сфери розповсюдження оприлюднюються відомості про діяльність органів державної влади, що спеціально готує і надсилає їм державне інформаційне агентство (ДІНАУ) за рахунок коштів, виділених у державному бюджеті на зазначені цілі.

Преса (газети, тижневики, журнали, альманахи, книжки) є одним із найефективніших сучасних способів здійснення комунікацій між владними і структурами і суспільством. Це пояснюється тим, що продукція, яка вийшла з-під друкарського верстата, несе інформацію у вигляді надрукованого буквенного тексту, фотографій, малюнків, плакатів, схем, графіків та інших зображально-графічних форм, які читач-глядач сприймає без допомоги яких-небудь додаткових засобів (натомість для отримання радіотелевізійної інформації потрібні телевізор, радіоприймач, магнітофон і т. ін.). Друковані видання легко мати «при собі» і звертатися до «вилучення» інформації у зручний час, не заважаючи оточуючим, і за обставин, що не дозволяють або заважають слухати радіо чи дивитися телепередачі (в поїзді, метро, автобусі, літаку і т.ін.).

Саме тому при проведенні передвиборчої агітації, витрачаються значні кошти саме на цей засіб масової інформації.

Та, які б переваги не мали друквані засоби масової інформації, найбільш розповсюдженим засобом комунікації на сьогодні залишається телебачення і радіомовлення, які належать до аудіовізуальних (електронних) засобів масової інформації.

Відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення» [20] аудіовізуальний (електронний) засіб масової інформації – це організація, яка надає для масового приймання споживачами аудіовізуальну інформацію, передану у вигляді електричних сигналів і прийняту за допомогою побутових електронних пристроїв.

Сучасне теле- та радіомовлення є одним із основних засобів комунікації між органами влади та суспільством. Крім, новин, які висвітлюють діяльність посадових осіб, на даний момент дуже розповсюдженими є різні політичні ток-шоу, в яких політики, чиновники та інші громадські діячі мають можливість довести свої погляди до суспільства, прийняти участь у дискусіях. Саме завдяки політичним ток-шоу забезпечується рейтинг політиків та чиновників, що працюють на виборних посадах.

Таким чином, провівши дослідження у сфері комунікацій у публічному управлінні, можна з впевненістю сказати, що публічне управління неможливе без здійснення комунікацій, а його ефективність досягається лише за допомогою правильно побудованого комунікаційного процесу. Саме комунікації виступають тією основою, завдяки якій забезпечується діалог між владою та суспільством. А для того, щоб цей діалог був ефективний і якісний, комунікації в системі публічного управління повинні постійно удосконалюватись та розвиватись.

Для розвитку комунікацій представникам влади різних рівнів необхідно:

- забезпечити зворотній зв'язок із суспільством, який досягається через особисте спілкування представників влади з громадськістю. Особисте спілкування може відбуватись шляхом налагодження прямих ліній по телефону, проведення відео конференцій тощо. Зворотній зв'язок значно збільшує довіру громадян та надає можливість спростувати чутки або негативну інформацію, розповсюджену у засобах масової інформації;
- використовувати нові інформаційні напрямки розповсюдження інформації, зокрема мережу Internet, а також мати сторінку в будь-якій соціальній мережі. Це забезпечить підвищення рівня інформування населення, буде сприяти формуванню репутації та іміджу посадової особи та дасть можливість отримувати неупереджену оцінку про їх дії та прийняті рішення;
- знайти свою цільову аудиторію, але не нехтувати інтересами опонентів;
- відмовитись від таких способів здійснення комунікацій, як пропаганда та агітація та будувати комунікації на паритетних засадах;
- здійснюючи комунікації через неформальні канали приділяти значну увагу мовленню, змісту сказаного, прийому подачі повідомлення, міміці й жестикуляція, адже вони формують імідж людини;
- володіти усесторонніми знаннями з питань державної структури управління, законотворчого процесу, соціальної політики, формування громадської думки;
- внести зміни до діючих нормативно-правових актів, які регламентують порядок здійснення комунікацій у публічному управлінні, зокрема закріпити на законодавчому рівні порядок здійснення комунікацій через неформальні канали, зокрема мережу Internet.

Список використаних джерел

1. Почепцов Г.Г. Теорія і практика комунікації / Г.Г. Почепцов - М., 1998. - 272 с.
2. Іванов В. Основні теорії масової комунікації і журналістики: навч. посіб. / В. Іванов; За науковою редакцією В.В. Різуна. - К.: Центр Вільної Преси, 2010. - 258 с.
3. Коноваленко М. Ю. Теория коммуникаций: учебник для бакалавров / В. А. Коноваленко, М. Ю. Коноваленко. - М.: Юрайт, 2012. -415 с.
4. Зражевська Н. І. Комунікаційні технології: лекції / Н. І. Зражевська. - Черкаси: Брама-Україна, 2010. - 224 с.
5. Панфілова А. П. Ділова комунікація у професійній діяльності / А. П. Панфілова. - СПб.: Знання, ІВЭСЭП, 2001. - 496 с.
6. Бебик В. М. Інформаційно-комунікаційний менеджмент у глобальному суспільстві: психологія, технології, паблік рилейшнз: Монографія. / В. М. Бебик - К.: МАУП, 2005. - 440с.
7. Енциклопедія державного управління [Текст]: у 8 т. / наук.ред. кол.: Ю.В.Ковбасюк (голова) [та ін.]; Національна академія державного управління при Президентові України. - К.: НАДУ, 2011. Т. 8: Публічне врядування / наук.ред. кол.: В.С. Загорський (голова), С.О.Телешун (співголова) [та ін.]; Львівський регіональний інститут державного управління Національна академія державного управління при Президентові України. - Львів: ЛРІДУ НАДУ, 2011. - с. 273-278.
8. Keeling D. Management in Government / D. Keeling (1972), London: Allen & Unwin.
9. Латинсько-український словар для середніх шкіл // [уклад. Юліан Кобилянський]. - Відень, 1912.
10. Базарна О. В. Поняття, суть, природа публічного управління та державного управління [Електронний ресурс] / О. В. Базарна. - Режим доступу http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vsunu/2012_1_2/Vazarna.pdf.
11. Глосарій Програми розвитку ООН [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.unpan.org/Directories/UNPublicAdministrationGlossary>.
12. Pfifiner J.M., Presthus R. Public Administration. - New York: The Ronald Press Co., 1960. - Р. 13.
13. Аврамчикова Н. Т. Государственное и муниципальное управление: учебное пособие / Н.Т. Аврамчикова. - г. Красноярск, 2008 - 148 с.
14. Понкин И.В. Общая теория публичного управления: Избранные лекции / И.В. Понкин. - М., 2013. - 196 с.
15. Теорія комунікації та прикладна комунікація: Збірник наукових праць // Вісник Російської комунікативної асоціації. - Вип.1 / за загальною редакцією І.М. Розіною. - Ростов н / Д: ІУБіП, 2002. - 200 с.
16. Прищак М.Д. Психологія управління в організації: навчальний посібник / М. Д. Прищак, О. Й. Лесько. - Вінниця, 2013. - 141 с.
17. Конституція України: [зі змін та допов., внесеними Законом України від 1 лют. 2011 р. № 2952-VI]. - Харків: Фактор, 2011. - 118 с. - (Серія «Бібліотека законодавства»).
18. Закон України «Про доступ до публічної інформації» № 2939-VI від 13.01.2011р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
19. Закон України «Про друковані засоби масової інформації (преси) в Україні» № 2782-XII від 16.11.1992р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
20. Закон України «Про телебачення і радіомовлення» № 3759-XII від 21.12.1993р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
21. Закон України «Про інформацію» № 2657-XII від 02.10.1992р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
22. Закон України «Про порядок висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування в Україні засобами масової інформації» № 539/97-ВР від 23.09.1997р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
23. Закон України «Про державну таємницю» № 3855-XII від 21.01.1994р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
24. Соловійов А.І. Політологія: політична теорія, політичні технології. / А.І. Соловійов: Підручник для студентів вузів. - М.: Аспект Пресс, 2000. - 559
25. Закон України «Про інформаційні агентства» № 74/95-ВР від 28.02.1995р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНКИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ СУЧАСНОГО ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

В.Я. НУСІНОВ

**доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку, аналізу, аудиту та
адміністрування підприємств гірничо-металургійного комплексу**

Н.О. ШУРА

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування
підприємств гірничо-металургійного комплексу ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Постійна трансформація та розвиток сучасних концепцій управління підприємствами висунула на перший план актуальність публічного управління та адміністрування на вітчизняних підприємствах. Корпоратизація економіки та концентрація значної частини виробленого країною ВВП на великих підприємствах-корпораціях вимагає перегляду не тільки основ управління такими суб'єктами господарювання, але і переосмислення методик оцінки ефективності їх господарювання. Не виключенням є і методики оцінки конкурентоспроможності продукції та підприємства.

У сучасній економічній літературі налічується більше ста методів і методик оцінки конкурентоспроможності і більше трьохсот показників для оцінки рівня конкурентоспроможності підприємства. В більшості випадків вчені погоджуються на думці, що на підприємствах потрібно оцінювати одночасно і якісні, і кількісні показники. При цьому існує думка, що якраз якісні показники є більш інформативними [1]. Крім того, наявна безліч інтегральних методик оцінки конкурентоспроможності підприємств має основний недолік – майже всі вони не враховують особливостей сучасного ефективного публічного управління і ґрунтуються на загальновідомих показниках економічного і фінансового аналізу.

Дійсно, багато вчених вважають, що найбільш дієвим методом оцінки конкурентоспроможності підприємств має бути саме інтегральний показник [1-11]. Ми не заперечуємо такого підходу, але вважаємо, що необхідно більш глибоко і якісно підходити до формування такого показника з врахуванням особливостей окремих підприємств і виробництв, а також специфіки сучасного публічного управління.

Також слід зазначити, що погляди учених-економістів відносно наповнення інтегрального показника також розходяться. У одних випадках перевага віддається господарським параметрам оцінки, в інших – економічно-господарським і виробничим, в третіх – виключно вартісним. Є також ряд методик, в яких розрахунок конкурентоспроможності підприємства покладений в основу розрахунку подальших показників конкурентоспроможності галузі, регіону і національної економіки, що, на наш погляд, є логічним і правильним.

Враховуючи ланцюжок такої ієрархії конкурентоспроможностей, розгляд методик побудований на першочерговому вивченні показників конкурентоспроможності продукції підприємств, потім конкурентоспроможності підприємства, потім – галузі і регіону. Для повнішого уявлення про різні методичні підходи до оцінки конкурентоспроможності підприємств розглянемо ключові методики і методичні підходи детальніше.

Так, на думку М.І. Малиша, для повноцінної характеристики конкурентоспроможності продукції необхідно застосовувати три групи показників: технічні, організаційні

і економічні [2, с.117]. До технічних даних автор відносить показники, які визначаються заданими нормами, стандартами і технічними рекомендаціями; до економічних – показники, що виражають витрати споживача на придбання і подальшу експлуатацію продукту; до організаційних – умови по дотриманню підприємством післяпродажного сервісу. На наш погляд, даний перелік показників є важливим в оцінці інтегрального показника конкурентоспроможності, проте не відображає всієї міри конкурентних переваг, що не дозволяє нам вважати дану методіку досить ефективною. Наприклад, в розрахунках враховуються лише витрати споживача, а витрати виробника залишаються без уваги, хоча їх високий рівень негативно позначається на прибутковості підприємства, може привести до погіршення його фінансового стану, що може спричинити скорочення обсягів виробництва, і тоді нічого буде реалізовувати покупцям за конкурентоздатними цінами (їх доведеться підвищувати, що понизить рівень конкурентоспроможності). Крім того, маркетингові аспекти діяльності підприємства, які теж ряд учених закладає в основу оцінки конкурентоспроможності, зводяться не лише до просування продукції за конкурентоздатними цінами, але і умілому задоволенню попиту на основі якісних характеристик продукції, що також розширює коло економічних показників оцінки кредитоспроможності.

У зв'язку з подібним акцентом на маркетинговий підхід до оцінки конкурентоспроможності продукції С. Ахметджанова запропонувала ще дві групи показників, які можна покласти в основу інтегрального показника конкурентоспроможності: показники зовнішнього формування конкурентоспроможності продукції (тенденції розвитку економіки, ринку, рівень і тенденції розвитку НТП, коливання кон'юнктури ринку, поведінка конкурентів і тому подібне), а також показники якості продукції (ергономічні, патентно-правові, екологічні показники безпеки і ін.) [3, с.73]. Вважаємо, що дані показники дійсно роблять інтегральний показник оцінки конкурентоспроможності продукції змістовнішим, але, знову-таки, є універсальними, не характеризують особливостей публічного управління підприємством.

В процесі дослідження нами відмічено, що методики оцінки конкурентоспроможності підприємств носять не описовий, а кількісний, економічний характер. Показники, які використовуються для оцінки, відображують найбільш істотні результати їх діяльності, а також потенціал і здатність реагувати на динамічні зміни зовнішнього середовища функціонування підприємства.

Узагальнення результатів дослідження дозволило виявити основні групи методів оцінки конкурентоспроможності підприємств (табл. 1).

Таблиця 1 – Основні групи методів оцінки конкурентоспроможності підприємств

Групи методів	Сутність аналізу, що проводиться	Типові представники
1.Методи, засновані на аналізі порівняльних переваг	Наявність конкурентних переваг дозволяє забезпечити підприємству відносно низькі витрати на виробництво в певній галузі, що є передумовою завоювання сильних ринкових позицій, тобто конкурентоспроможності.	А. Сміт, Д. Рікардо, С. Столпер, М. Портер
2.Методи, засновані на теорії рівноваги фірми в галузі	Підприємство досягає рівноваги тоді, коли у виробника не існує стимул-реакцій для переходу в інший стан, тобто для зміни обсягів виробництва (зміни своєї частки ринку). В умовах рівноваги всі чинники виробництва використовуються з однаковою максимальною силою, забезпечуючи ефективність діяльності і конкурентоспроможність.	А. Маршалл

Групи методів	Сутність аналізу, що проводиться	Типові представники
3.Методи, засновані на теорії ефективної конкуренції	Більш конкурентоздатним вважається підприємство, в якого щонайкраще організована робота всіх підрозділів, ефективність діяльності яких визначає наявність ресурсів. Метод передбачає розрахунок наступних показників: ефективність управління виробничим процесом, ефективність виробничо-збутової діяльності, фінансовій стійкості підприємства.	І. Шумпетер
4.Методи, засновані на теорії якості товару (метод профілів)	Відповідно до даної методики формуються різні критерії задоволення запитів споживачів відносно певного продукту, встановлюється їх ієрархія і порівняльна значущість в межах того спектру характеристик, які в змозі відмітити і оцінити споживачі, здійснюється порівняння техніко-економічних показників продукту з іншими конкуруючими продуктами	-
5.Матричні методи	Підприємство розглядається в тісному взаємозв'язку з галуззю в цілому, стадією життєвого циклу товару або галузі, темпами зростання галузі (ринку), привабливістю галузі, значущістю галузі для економіки. Сутність оцінки полягає в аналізі матриці, побудованої за принципом системи координат і виборі потрібного квадранта, а також формуванні конкурентної стратегії залежно від вибраного квадранта.	І. Ансофф, А. Томпсон, А. Стріканд, БКГ, Маккінсі та ін.
6. Методи, засновані на теорії мультиплікатора	Оціночні мультиплікатори – це відносні показники, що визначаються співвідношенням окремого істотного вартісного критерію до певної фінансово-економічної бази. Зіставлення мультиплікаторів дає можливість оцінити конкурентоспроможність підприємства на основі зіставлення значень показників окремих аналогічних підприємств.	Р. Кан, Дж. Кейнс, А. Хансен, Р. Харрод, Дж. Хікс, П. Самуельсон
7. Інтегральні методи	Грунтуються на жививанні коефіцієнтного аналізу, на основі якого формується зведений показник. Виходячи з того, що конкурентоспроможність підприємства визначається по декількох видах продукції підприємства, то інтегральний показник конкурентоспроможності по вибраній базі порівняння також може бути розрахований як сума середньозважених показників по кожному окремому виду продукції.	-
8. SWOT-аналіз	це аналіз сильних і слабких сторін підприємства в конкурентній боротьбі, можливостей, що з'являються у нього, і загроз. Показники конкурентоспроможності оцінюються по блоках: фінанси, виробництво, організація і управління, маркетинг, кадровий склад, технологія. Дана методика оцінки конкурентоспроможності підприємства не дає інтегрального показника конкурентоспроможності і, як наслідок – складно виробити порівняння конкурентних переваг підприємств-конкурентів.	К. Ендрюс
9. Метод 4Р	Методика заснована на порівняльному аналізі організації і підприємств- конкурентів по чинниках: продукт, ціна, просування на ринку і канали збуту. «4Р» утворюються по заголовних буквах назви цих чинників англійською мовою. Всім чинникам конкурентоспроможності привласнюється бальна оцінка, наприклад, від 1 до 5 балів.	Ф. Котлер
10. Метод Ж. Ламбена	Метод заснований на порівняльній оцінці конкурентоспроможності компаній, що діють на товарному ринку. Конкурентоздатність оцінюється по 6 критеріям (індикаторам) по 5 бальній шкалі. Коефіцієнт конкурентоспроможності визначається як відношення бальних оцінок компаній до бальних оцінок лідера. Лідер – це компанія, що отримала найвищу сумарну бальну оцінку, йому привласнюється коефіцієнт, рівний 1. Високий рівень конкуренто-	Ж. Ламбен

Групи методів	Сутність аналізу, що проводиться	Типові представники
	спроможності досягається при коефіцієнті від 1,0 до 0,9. Середній рівень – при коефіцієнті від 0,9 до 0,7. Низький рівень конкурентоспроможності – при коефіцієнті нижче 0,7.	
11. Методика рейтингової оцінки	Встановлення ієрархії компаній на основі порівняння їх досягнень у фінансовій і інших областях. Порядок визначення рейтингової оцінки: 1. отримання вихідної інформації по всіх порівнюваних підприємствах; 2. вихідна інформація представляється у вигляді матриці, в якій по рядках вписуються значення показників ($i = 1, 2, \dots, n$), а по стовпцях – порівнювані підприємства ($j = 1, 2, \dots, m$); 3. вихідні показники співвідносяться з відповідними показниками підприємства-конкурента (кращого в галузі, еталонного підприємства); 4. для аналізованого підприємства визначається значення рейтингової оцінки на кінець часового періоду; 5. підприємства-конкуренти ранжуються в порядку спадання рейтингової оцінки. Найбільший рейтинг має підприємство з максимальним значенням порівняльної оцінки.	Т. Конті
12. Методи, засновані на аналізі внутрішнього середовища підприємства	Методика передбачає два напрями: – визначення переліку внутрішніх чинників і оцінка їх впливу на ефективність і якість діяльності підприємства – визначення сильних і слабких сторін в кожній з функціональних областей. Перший напрям дослідження – виявлення складу внутрішніх чинників і оцінка їх впливу на ефективність і якість діяльності компанії – проводиться для встановлення резервів вдосконалення діяльності. Дослідження засноване на використанні методики комплексного аналізу виробничо-господарської діяльності і фінансового менеджменту. Другий напрям дослідження – визначення сильних і слабких сторін в кожній з функціональних областей – здійснюється для того, щоб виявити напрями діяльності і ресурси (можливості), які можуть стати основою майбутньої стратегії компанії і створення стійких конкурентних переваг.	-
13. Методика позиціонування сильних і слабких сторін потенціалу підприємства	Передбачає складання таблиці, в якій по вертикалі вказуються порівнювані характеристики (ціна, якість товару, організація збуту і ін.), їх відносна значущість (важливість) і кількісні значення; по горизонталі – що підлягають порівнянню конкуренти і їх характеристики. Оцінка формується шляхом перемножування кількісного значення характеристики на її важливість.	-
14. Метод оцінки Grandars.ru	Автори даного сайту рекомендують оцінку конкурентоспроможності підприємства проводити на основі оцінки конкурентоспроможності продукції, ринкової частки, міри зносу основних засобів, інноваційної активності. Ваговість показників якості продукції і його ціни виражається співвідношенням 2:1 або в долях значущості 0,67 : 0,33 ($2 = 1 > 0$). Оцінку ринкової частки пропонується проводити на основі аналізу займаної підприємством частки ринку і її динаміки (з використанням матриці БКГ).	Grandars.ru
15. Багатоуктник конкурентоспроможності	Критерії порівняння можуть бути наступні: собівартість виробництва; ринкова ціна; фінансові можливості; якість товару; організація продажів; організація дистрибуції; посередники; сервіс; інші чинники. Оцінка можливостей фірми дозволяє побудувати бага-	І. Ліфіц

Групи методів	Сутність аналізу, що проводиться	Типові представники
	токутник конкурентоспроможності. По кожній осі для відображення рівня значень кожного з досліджуваних чинників (оцінка проводилася лише по 8 чинникам) використовується певний масштаб вимірів (дуже часто у вигляді бальних оцінок).	
16. Метод межі рентабельності	Використовувався чехословацькими ученими при визначенні рівня конкурентоспроможності виробів виробничого призначення на світовому ринку. У основі методу лежить відношення досяжної ціни аналізованого виробу на ринку до витрат на його виготовлення і збут, яке визначає рівень його рентабельності. Співвідношення використовуваних показників (Ц/СВ) може приймати один з трьох можливих варіантів: <ul style="list-style-type: none"> • Ц / СВ > 1 означає, що продаж даного виробу на світовому ринку є прибутковим; • Ц / СВ = 1 означає нижню межу рентабельності досліджуваного виробу, нижче за яку послідує надлишкове виробництво; • Ц / СВ < 1 означає збитковий продаж виробу на світовому ринку. 	-
17. методика оцінки конкурентоспроможності товару за системою 1111 – 5555	Конкурентоспроможність товару слід оцінювати по чотирьох головних статичних чинниках (перший рівень дерева цілей): якість товару, ціна товару, якість сервісу товару на конкретному ринку, експлуатаційні витрати на використання товару. Результативність статичних чинників визначають динамічні чинники – якість управління процесами. Інтегральний показник конкурентоспроможності товару можна оцінювати також експертним шляхом по двох методах: <ol style="list-style-type: none"> 1) без врахування ваговості чинників; 2) з врахуванням ваговості чинників. В будь-якому разі ці методи застосовуються при неможливості вживання точніших кількісних методів оцінки.	-
18. Експертна оцінка	Для оцінки конкурентоспроможності з врахуванням ваговитості чинників створюється експертна група з висококваліфікованих фахівців чисельністю не менше п'яти чоловік (один з керівників або головний менеджер, конструктор, маркетолог, технолог, економіст). Після формування експертної групи виконується підготовча робота, що включає видання наказу (розпорядження) про організацію оцінки конкурентоспроможності, знайомство з методикою управління конкурентоспроможністю, збір і обробку вихідних даних для оцінки. Потім будується система балів для оцінки. Система балів наочно показує, що кожному чиннику конкурентоспроможності експерт може привласнити від 1 до 5 балів. Ваговість чинників рівна від 4 (якість товару) до 1 (експлуатаційні витрати).	-
18. Матриця Нільсена	Оснovo методу складає матриця оцінки комерційного успіху нового товару. Метод передбачає: <ol style="list-style-type: none"> а) комплексну оцінку конкурентоспроможності з використанням сукупності групових критеріїв – товарних, збутових, ринкових, виробничих; б) градацію рівня комерційного успіху по трьох групах – "нижче середнього", "середні", "вище середнього"; в) характеристику ознак по кожному одиничному критерію аналізованого товару для віднесення до однієї з груп. Метод більшою мірою застосовний для оцінки тактичної або фактичної конкурентоспроможності. 	К. Нільсен

Як видно з наведеної таблиці, спектр вживаних методів є широким, але в таблиці приведений далеко не повний їх перелік. В той же час, універсальність даних методик і можливість використання для підприємств будь-яких галузей і сфер діяльності робить їх менш значимими для оцінки конкурентоспроможності підприємств в контексті спеціального напрямку дослідження. Вважаємо, що дієва методика оцінки конкурентоспроможності підприємства повинна в будь-якому разі враховувати певні особливості функціонування підприємств (в даному випадку наголошуємо на підприємствах в системі публічного управління), що повинне відобразитися при формуванні найбільш прийнятних показників оцінювання.

Узагальнення викладеного вище матеріалу, а також власна позиція авторів дослідження дозволяє сформувати авторську методику, яку доцільно використовувати при оцінці конкурентоспроможності підприємств в системі публічного управління. У основі методики лежать наступні моменти:

- конкурентоспроможність підприємств корпоративного сектору в даній галузі економіки визначається на основі узагальнення інформації про конкурентоспроможність окремих підприємств галузі і галузевого регіону в цілому;
- у контексті оцінки конкурентоспроможності окремих підприємств галузі здійснюється аналіз якісних і кількісних показників;
- показники якісної і кількісної оцінки групуються по окремих напрямках аналізу;
- оцінка значущості окремих показників в загальній системі оцінки конкурентоспроможності отримана експертним шляхом на основі проведеного експертного опитування.

Запропонований набір показників, що входять до складу авторської методики, проілюстрований нами за допомогою таблиці 2.

Як видно з таблиці, розрахунок показників побудований за принципом максимізації результуючого показника, оскільки для його розрахунку вибрані показники, зростання яких в динаміці є позитивною тенденцією для підприємства.

Кількісні показники в приведеній методиці пропонується розраховувати по формулах, вказаних в таблиці 2, а якісні – на основі експертної бальної оцінки з інтервалом:

$$0 \leq x_i \leq 10, \quad (1)$$

де бали від 0 до 10 виставляються експертами в залежності повного (10 балів) або певній мірі часткової (9, 8, 7, 6, 5 і т.д. балів) відповідності або розвитку даного показника.

У таблиці 3 приведені основні вагові коефіцієнти і критерії якісної оцінки показників запропонованої методики оцінки конкурентоспроможності.

При цьому запропоновані вагові коефіцієнти вказані виходячи з експертної оцінки даних показників на основі спеціальний проведеного експертного опитування, на основі чого отримані усереднені показники питомої ваги в значущості тієї або іншої групи показників. Експертами при такій оцінці виступали директори і топ-менеджери крупних і середніх ПАТ України. У експертному опитуванні взяло участь 816 чоловік з досвідом роботи на керівній посаді в ПАТ не менше 5–ти років, що дає нам право говорити про високу достовірність сформованих вагових коефіцієнтів.

За результатами експертної оцінки рівня значущості окремих груп показників отримані наступні дані (табл. 4).

Таблиця 2 – Методичний підхід до оцінки конкурентоспроможності підприємств на рівні галузевого корпоративного сектора регіону в системі публічного управління та адміністрування на основі ключових груп показників

Конкурентоспроможність підприємств корпоративного сектора галузі в системі публічного управління	Конкурентоспроможність провідних підприємств галузевого корпоративного сектора регіону, що займають не менше 60% всього ВВП (розрахунок показників по кожному підприємству окремо, розрахунок середньозваженої арифметичної) (82,7%)	Показники ефективности використання ресурсів	Матеріально-технічних:		
			- кількісні	Матеріаловіддача Фондовіддача Фондоозброєність Фондорентабельність Величина доходу на одиницю витрат Коефіцієнт зносу основних засобів	Чистий дохід від реалізації / Матеріальні витрати Чистий дохід від реалізації/ Вартість основних засобів Вартість основних засобів/ Чисельність персоналу Чистий фінансовий результат/ Основні засоби Чистий дохід від реалізації/ Собівартість продукції Знос/ Первинна вартість основних засобі
			- якісні	Рівень впровадження НДДКР Рівень використання досягнень НТП Якість використовуваної сировини Дешевизна використовуваної сировини Рівень забезпеченості матеріальними ресурсами Рівень забезпеченості технічними ресурсами	
			Трудових:		
			- кількісні	Продуктивність праці Рентабельність праці Співвідношення темпів зростання продуктивності і заробітної плати Ефективність використання фонду робочого часу	Чистий дохід від реалізації/ Чисельність персоналу Чистий фінансовий результат/ Чисельність персоналу Темп зростання продуктивності праці/ Темп зростання заробітної плати ФРЧ факт /ФРЧ норм
			- якісні	Професіоналізм і досвід роботи персоналу Технологічна дисципліна персоналу Рівень підвищення якості навчання персоналу (курси, 2-а вища освіта і тому подібне) Відсутність міжособових і групових конфліктів в колективі	
			Підприємницьких здібностей:		
			- кількісні	Віддача від навчання персоналу Віддача від підприємницьких здібностей	Приріст чистого прибутку після навчання/ Витрати на навчання персоналу Чистий дохід від реалізації/ Витрати на управління
			- якісні	Якість управлінських рішень, що приймаються Рівень демократизму в організації Авторитет адміністративного персоналу Відвертість адміністративного персоналу Контактність адміністративного персоналу	
			- кількісні	Рентабельність активів Рентабельність власного капіталу Коефіцієнт абсолютної ліквідності Коефіцієнт автономії	Чистий фінансовий результат/ активи Чистий фінансовий результат/ Власний капітал Грошові кошти/ поточні зобов'язання Власний капітал/ Капітал

		Показники ефективності маркетингової діяльності	- кількісні	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	Чистий дохід від реалізації/ Оборотні активи	
				Співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованостей	Дебіторська заборгованість/ Кредиторська заборгованість	
				Індекс цін по відношенню до середнього на ринку	Ціна підприємства/ середня ціна на ринку	
				Міра охоплення ринку	Кількість реальних споживачів/ Загальна кількість споживачів	
				Витратовіддача збуту продукції	Чистий дохід від реалізації/ Витрати на збут	
				Міра доставки продукції споживачеві (самовивезення, часткова доставка, повна доставка)		
				Дотримання післяпродажного сервісу		
				Ергономічність		
				Екологічність		
				Корисність		
Конкурентоспроможність корпоративного сектора регіону (1,7, 3%)	Показники конкурентоспроможності регіону	- кількісні	Індекс приросту ВВП регіону	ВВП1/ ВВП0		
			Індекс цін на продукцію корпоративного сектора регіону (середній)	Ціна1/Ціна0		
			Рівень розвитку НТП в регіоні			
			Відсутність коливання кон'юнктури ринку регіону			
			Збалансованість розвитку економіки регіону			
			Міра стабільності зовнішнього середовища (мінімізація ризиків)			
			Показники конкурентоспроможності галузевого корпоративного сектора регіону	- кількісні	Індекс приросту ВВП галузевого корпоративного сектора регіону	ВВП гкс1/ ВВП гкс0
					Індекс цін на продукцію галузевого корпоративного сектора регіону (середній)	Ціна1/Ціна0
					Рівень розвитку НТП галузевого корпоративного сектора	
					Відсутність коливання кон'юнктури ринку галузевого корпоративного сектора	
Рівень конкуренції в галузі						
Збалансованість розвитку галузевого корпоративного сектора						
Міра стабільності зовнішнього середовища (мінімізація ризиків)						
	Показники якості продукції	- якісні			Міра доставки продукції споживачеві (самовивезення, часткова доставка, повна доставка)	
					Дотримання післяпродажного сервісу	
					Ергономічність	
			Екологічність			
			Корисність			

Таблиця 3 – Вагові коефіцієнти і критерії оцінки якісних показників авторської методики оцінки конкурентоспроможності підприємств галузевого корпоративного сектора

Групи показників	Показники	Критерії	Вагові коефіцієнти
Матеріально-технічні ресурси			
- кількісні	Матеріаловіддача	По формулі	0,12
	Фондовіддача	По формулі	0,12
	Фондоозброєність	По формулі	0,07
	Фондорентабельність	По формулі	0,15
	Величина доходу на одиницю витрат	По формулі	0,09
	Коефіцієнт зносу основних засобів	По формулі	0,07
	Всього по кількісних		
- якісні	Рівень впровадження НДДКР	$0 \leq x_i \leq 10$	0,07
	Рівень використання досягнень НТП	$0 \leq x_i \leq 10$	0,06

Групи показників	Показники	Критерії	Вагові коефіцієнти
	Якість використовуваної сировини	$0 \leq x_i \leq 10$	0,08
	Дешеви́зна використовуваної сировини	$0 \leq x_i \leq 10$	0,06
	Рівень забезпеченості матеріальними ресурсами	$0 \leq x_i \leq 10$	0,06
	Рівень забезпеченості технічними ресурсами	$0 \leq x_i \leq 10$	0,05
	Всього по якісних		0,38
Всього			1,0
Трудових:			
- кількісні	Продуктивність праці	По формулі	0,16
	Рентабельність праці	По формулі	0,13
	Співвідношення темпів зростання продуктивності і заробітної плати	По формулі	0,14
	Ефективність використання фонду робочого часу	По формулі	0,09
	Всього по кількісних		0,52
- якісні	Професіоналізм і досвід роботи персоналу	$0 \leq x_i \leq 10$	
	Технологічна дисципліна персоналу	$0 \leq x_i \leq 10$	
	Рівень підвищення якості навчання персоналу (курси, 2-а вища освіта і тому подібне)	$0 \leq x_i \leq 10$	
	Відсутність міжособових і групових конфліктів в колективі	$0 \leq x_i \leq 10$	
	Всього по якісних		0,48
Всього			1,0
Підприємницьких здібностей:			
- кількісні	Віддача від навчання персоналу	По формулі	0,12
	Віддача від підприємницьких здібностей	По формулі	0,20
	Всього кількісні		0,32
- якісні	Якість управлінських рішень, що приймаються	$0 \leq x_i \leq 10$	0,18
	Рівень демократизму в організації	$0 \leq x_i \leq 10$	0,13
	Авторитет адміністративного персоналу	$0 \leq x_i \leq 10$	0,14
	Відвертість адміністративного персоналу	$0 \leq x_i \leq 10$	0,12
	Контактність адміністративного персоналу	$0 \leq x_i \leq 10$	0,11
	Всього якісні		0,68
Всього			1,0
Фінансового стану:			
-кількісні	Рентабельність активів	По формулі	0,48
	Рентабельність власного капіталу	По формулі	0,66
	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	По формулі	0,30
	Коефіцієнт автономії	По формулі	0,45
	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	По формулі	0,75
	Співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованостей	По формулі	0,36
Всього			3,0
Ефективності маркетингової діяльності:			
- кількісні	Індекс цін по відношенню до середнього на ринку	По формулі	0,25
	Міра охоплення ринку	По формулі	0,23
	Витратовіддача збуту продукції	По формулі	0,19
	Всього кількісні		0,67
- якісні	Міра доставки продукції споживачеві (самовивезення, часткова доставка, повна доставка)	$0 \leq x_i \leq 10$	0,24
	Дотримання післяпродажного сервісу	$0 \leq x_i \leq 10$	0,09
	Всього якісні		0,33
Всього			1,0

Групи показників	Показники	Критерії	Вагові коефіцієнти
Якості продукції:			
- якісні	Ергономічність	$0 \leq x_i \leq 10$	0,28
	Екологічність	$0 \leq x_i \leq 10$	0,72
	Корисність		
Всього			1,0
Конкурентоспроможності регіону в цілому:			
- кількісні	Індекс приросту ВВП регіону	По формулі	0,22
	Індекс цін на продукцію корпоративного сектору регіону (середній)	По формулі	0,22
	Всього кількісні		0,44
- якісні	Рівень розвитку НТП в регіоні	$0 \leq x_i \leq 10$	0,16
	Відсутність вагання кон'юнктури ринку регіону	$0 \leq x_i \leq 10$	0,17
	Збалансованість розвитку економіки регіону	$0 \leq x_i \leq 10$	0,12
	Міра стабільності зовнішнього середовища (мінімізація ризиків)	$0 \leq x_i \leq 10$	0,11
	Всього якісні		0,56
Всього			1,0
Конкурентоспроможності галузевого корпоративного сектору регіону:			
- кількісні	Індекс приросту ВВП галузевого корпоративного сектору регіону	По формулі	0,22
	Індекс цін на продукцію галузевого корпоративного сектору регіону (середній)	По формулі	0,22
	Всього кількісні		0,44
- якісні	Рівень розвитку НТП галузевого корпоративного сектору	$0 \leq x_i \leq 10$	0,14
	Відсутність коливання кон'юнктури ринку галузевого корпоративного сектору	$0 \leq x_i \leq 10$	0,15
	Рівень конкуренції в галузі	$0 \leq x_i \leq 10$	0,08
	Збалансованість розвитку галузевого корпоративного сектору	$0 \leq x_i \leq 10$	0,10
	Міра стабільності зовнішнього середовища (мінімізація ризиків)	$0 \leq x_i \leq 10$	0,09
	Всього якісні		0,56
Всього			1,0
По всім складовим			10,0

Таблиця 4 – Узагальнення результатів експертної оцінки значущості окремих груп показників

Групи показників	Рівень значущості в загальній оцінці %
Використання матеріально-технічних ресурсів	17,8
Використання трудових ресурсів	12,0
Використання підприємницьких здібностей	15,3
Всього ефективність використання ресурсів	45,1
Фінансового стану підприємства	9,7
Ефективності маркетингової діяльності	11,6
Якості продукції	16,3
Всього конкурентоспроможність підприємства галузевого корпоративного сектору	81,7
Конкурентоспроможності регіону в цілому	5,6
Конкурентоспроможності галузевого корпоративного сектору регіону	11,7
Всього конкурентоспроможність регіону в цілому і галузевого корпоративного сектору регіону	17,3
Всього конкурентоспроможність галузевого корпоративного сектору регіону	100%

Вважаємо, що в запропонованій методиці присутність показників маркетингової діяльності є необхідною, оскільки в умовах ринку виробнича діяльність підприємств регіону без відповідної ефективної маркетингової діяльності є безглуздою і свідомо збитковою. Показники фінансового стану підприємств галузевого корпоративного сектору регіону також важливі для оцінки рівня конкурентоспроможності, оскільки безпосередньо впливають на наявність фінансових ресурсів, платоспроможність і ліквідність підприємств, забезпечуючи потрібний рівень якості і використання виробничих потужностей.

В цілому, слід зазначити, що цінність запропонованої методики полягає в наступному:

- наявність в методиці одночасно якісних і кількісних показників;
- критерійно-рангове співвідношення значущості окремих показників в межах кожної групи;
- наявність в методиці показників фінансового стану;
- наявність в методиці показників ефективності маркетингової діяльності;
- взаємоувязка показників діяльності регіону в цілому і галузевого корпоративного сектору регіону.

Список використаних джерел

1. Богданюк О. Удосконалення оцінки конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції. [Електронний ресурс] /Богданюк О. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_7_2012_12_11_12/udoskonalennja_ocinki_konkurentospromozhnosti_silskogospodarskoji_produkcii/17-1-0-365
1. Аграрная экономика: учеб. 2-е изд. перераб. и доп. / Под ред. М.И. Малыша. – СПб.: Изд-во «Лань», 2002. – 688 с.
2. Ахметджанова С. Параметры конкурентоспособности пищевой продукции / С. Ахметджанова // Маркетинг. – 2001. – № 2. – С. 70-75.
3. Жданко Е.С. Обеспечение конкурентоспособности и развития предприятий в кризисных условиях: проблемы и решения: сб. науч. трудов ["Проблемы развития внешнеэкономических связей и привлечение иностранных инвестиций: региональный аспект"] / Е.С. Жданко. - Донецк: ДонНУ, 2008. – 1156 с.
4. Сорокина И.Э. Методы оценки конкурентоспособности хозяйствующих субъектов // Маркетинг в России и за рубежом. – 2009. - №4. – С.63-73.
5. Пинда О. Методологічні аспекти дослідження конкурентоспроможності аграрного підприємства / О. Пинда // Вісник Львівського національного аграрного університету. – 2013. – № 20.– С.89-93.
6. Міщенко А.П. Стратегічне управління. / А.П. Міщенко. - Учебное пособие. – Днепропетровск: Издательство ДУЭП, 2003. – 261 с.
7. Моисеева Н.К. Управление маркетингом: теория, практика, информационные технологии: учеб. пособ. / Н.К.Моисеева, М.В.Коньшева; Под ред. Н.К. Моисеевой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 304 с.
8. Есполов А.Т. Вопросы теории и практики обеспечения конкурентоспособности объектов в аграрном секторе экономики [Электронный ресурс] / А. Т. Есполов // Известия Нац. акад. наук Беларуси. Сер. аграр. наук. – 2004. – № 1. – С. 43-50.
9. Фатхутдинов Р. Менеджмент как инструмент достижения конкурентоспособности / Р. Фатхутдинов // Вопросы экономики. – 1997. – № 5. – С. 30–35.
10. Дусаева Е.М. К методологии оценки конкурентоспособности аграрных организаций / Е.М. Дусаева // Вестник ОГУ. – 2003. - №3. С.92-96.

УДОСКОНАЛЕННЯ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ НА ОСНОВІ ВИКОРИСТАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ МОТИВАТОРІВ ПРАЦІ В ПУБЛІЧНИХ АДМІНІСТРАЦІЯХ

О.М. ШОВГЕЛЯ

кандидат наук з держ. управління

Є.В. МІЩУК

к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств
гірничо-металургійного комплексу ДВНЗ «Криворізький національний університет»

Відомо, що в різних країнах функціонування публічних служб, зокрема органів місцевого самоврядування є основою демократичного державного режиму та засобом реалізації громадянами певної адміністративно-територіальної одиниці права на самовизначення. Існування таких публічних служб, як органи місцевого самоврядування пов'язане з необхідністю розумної децентралізації влади, тому що надання громадянам права самостійно вирішувати свої проблеми безпосередньо впливає на ефективність процесу реалізації публічної влади взагалі на всій території країни. Тому не випадково у конституціях зарубіжних країн зазначені засади діяльності місцевих органів влади знайшли відображення. Так, Конституція Молдови 1994 р. (із змінами 1996 р.) - Глава 8 "Публічне управління", ст. 109 "Основні принципи місцевого публічного управління" встановлює, що публічне управління в адміністративно-територіальних одиницях базується на принципах місцевої автономії, децентралізації громадських служб, виборності влад, місцевого публічного управління та порад з громадянами щодо важливих питань місцевого значення [1].

Підвищення ефективності публічного управління й оптимізація його структур, забезпечення надійності та стабільності публічної служби – одна з найважливіших умов успішного демократичного реформування української держави. Тільки публічна служба, що динамічно розвивається, може забезпечити органічну єдність управлінської системи апарату управління публічної влади, державних посадових осіб.

Стабільність і рівновага будь-якої організації – необхідна умова її нормального та ефективного функціонування. Відповідно служба в органах публічного управління має бути міцною та стабільною, гнучкою й рухомою. А стабільність і рівновага публічної служби індустріального міста – необхідна умова не тільки нормального та ефективного функціонування органів управління муніципальних утворень, але і запорука успішного розвитку всього регіону.

В умовах реформування всіх аспектів суспільного життя в Україні важливою є проблема постійного вдосконалення соціальних систем – закономірність, що повною мірою стосується й служби в органах місцевого самоврядування. Тим більше в нинішніх умовах, коли зміни життєво необхідні у зв'язку зі змінами законодавства, що стосується питань місцевого самоврядування України.

Не менше в позитивних змінах зацікавлені й самі посадові особи публічного управління, для більшості з яких органи управління муніципальних утворень є головним працедавцем практично на все життя.

Публічна служба в усіх цивілізованих країнах світу – це зразок правильної роботи з персоналом. Такою вона має стати не тільки в окремо взятому місті, але й в усьй Україні.

Аналіз механізмів формування соціально-трудових відносин в органах місцевого самоврядування міст Дніпропетровської області, зокрема в такому потужному індустріальному місті як Кривий Ріг, а також досвід практичної роботи, дозволяють сформулювати пропозиції щодо можливих шляхів їх подальшого реформування.

Що стосується реформування економічного механізму, то виявлені певні закономірності і пропонуються відповідні шляхи розв'язку.

Слід зазначити, що за підсумками першого півріччя 2013 р. середня заробітна плата в місті Кривому Розі складала 3 780 грн. В органі місцевого самоврядування посадовий оклад становить 1 147 грн. і обраховується, виходячи з мінімальної заробітної плати в середньому по країні. Подібне порівняння явно не на користь служби в органах місцевого самоврядування. На нашу думку, необхідно збільшувати заробітну плату посадових осіб місцевого самоврядування індустріальних міст, перш за все розмір посадового окладу, оскільки він у даний час є базовим елементом матеріального забезпечення посадових осіб місцевого самоврядування.

Першим кроком на шляху до цього має стати удосконалення норм законодавства у сфері оплати праці посадових осіб місцевого самоврядування. Перш за все, це стосується взаємозалежності рівня посадового окладу посадових осіб місцевого самоврядування та рівня середньомісячної нарахованої заробітної плати по місту. Упродовж останнього часу не збільшувався розмір посадового окладу посадових осіб місцевого самоврядування, не зважаючи на постійне зростання рівня середньомісячної заробітної плати в індустріальних містах. Результатом такої ситуації є не тільки відсутність залучення фахівців і активної молоді до служби в органах місцевого самоврядування, але й відтік з органів місцевого самоврядування індустріальних міст вже наявних професійних кадрів, які переходять на роботу на індустріальне виробництво. Крім того, слід ураховувати, що поряд зі зростанням заробітної плати відбувається й зростання цін, зокрема на комунально-побутові послуги, бензин, продукти харчування та предмети повсякденної необхідності. Отже, реальна заробітна плата посадових осіб місцевого самоврядування не тільки не зростає, але ще й зменшується з кожним роком, що, природно, додатково негативно позначається на рівні привабливості публічної служби. Таким чином, постійна індексація розмірів посадових окладів публічних службовців індустріальних міст є вкрай необхідним заходом для початку процесу з виправлення негативної ситуації, що склалася з оплатою їх праці [3].

На нашу думку, слід уважніше підійти до залежності розміру посадового окладу від групи за чисельністю населення, до якої належить місто. В даний час характер навантаження, яке може лягати на посадову особу місцевого самоврядування залежно від чисельності населення територіального утворення, не враховується при оплаті її праці. Така ситуація також негативно впливає на привабливість публічної служби в органах місцевого самоврядування індустріальних і великих міст. Її необхідно переглянути, а саме: установити різницю в коефіцієнтах між кожною з груп за рівнем населення хоча б на 0,2 і збільшити можливу градацію як мінімум до 8 груп, увівши такі групи розмірів територіальних утворень: до 5 тис. осіб, до 10 тис. осіб, 10 – 20 тис. осіб, 20 – 50 тис. осіб, 50 – 100 тис. осіб, 100 – 150 тис. осіб, 150 – 250 тис. осіб і понад 250 тис. осіб населення. Така практика існує в Російській Федерації на рівні її окремих суб'єктів. Так, згідно з відповідною класифікацією муніципальних утворень Московської області передбачається п'ять груп муніципальних утворень : з чисельністю

населення понад 150 тис. осіб, від 100 до 150 тис. осіб, від 50 до 100 тис. осіб, від 20 до 50 тис. осіб, до 20 тис. осіб. Муніципальні утворення з сільською зоною належать до попередньої групи з більшою чисельністю населення щодо групи, визначеної виходячи з чисельності населення такого муніципального утворення. Це правило не поширюється на муніципальні утворення з сільською зоною з чисельністю понад 150 тис. осіб. Порядок класифікації муніципальних утворень за групами й розподіл муніципальних утворень за групами встановлюються постановами губернатора Московської області. Дані про чисельність населення, яке проживає на території муніципального утворення станом на 01 січня поточного календарного року, визначаються на підставі показників органів статистики [2].

Таким чином, максимальна різниця в коефіцієнті посадових окладів у введеної системі з 8 груп між 1 і 8 групою складе 1,4 (Таблиця 1). Причому, ця різниця має застосовуватися для всіх категорій посадових осіб місцевого самоврядування, а не тільки для керівників. Адже основна маса навантаження, пов'язаного з роботою з населенням, що збільшується, якраз і покладається на фахівців нижчої ланки [3].

Таблиця 1 – Співвідношення посадових окладів між різними групами муніципальних утворень за чисельністю населення

Найменування посади	1 гр.	2 гр.	3 гр.	4 гр.	5 гр.	6 гр.	7 гр.	8 гр.
Голова комітету	+1,4	+1,2	+1,0	+0,8	+0,6	+0,4	+0,2	0
Начальник відділу	+1,4	+1,2	+1,0	+0,8	+0,6	+0,4	+0,2	0
Головний спеціаліст	+1,4	+1,2	+1,0	+0,8	+0,6	+0,4	+0,2	0
Провідний спеціаліст	+1,4	+1,2	+1,0	+0,8	+0,6	+0,4	+0,2	0
Спеціаліст	+1,4	+1,2	+1,0	+0,8	+0,6	+0,4	+0,2	0

Застосування запропонованого коефіцієнта дозволить не тільки додатково підвищити привабливість служби в органах місцевого самоврядування в містах, але й побічно буде стимулювати публічних службовців на проведення додаткових заходів, спрямованих на збільшення населення міста (розвиток інвестиційної та містобудівної політики, збільшення народжуваності й розвиток рівня медичного обслуговування населення тощо), і подальше підвищення ефективності їх роботи.

Крім того, слід розширити «вилку» посадових коефіцієнтів, особливо для молодших, старших і провідних посад служби в органах місцевого самоврядування. Пропонується використовувати максимальну «вилку» 0,5 для всіх категорій посадових осіб місцевого самоврядування й ставити її конкретний розмір у залежність від підсумків атестацій та щорічної оцінки. Наприклад, у період випробувального терміну посадової особи місцевого самоврядування може застосовуватися мінімальний коефіцієнт посадового окладу. Після закінчення випробувального терміну проводиться комплексна атестація посадової особи, при успішному проходженні якої коефіцієнт посадового окладу службовця збільшується на 0,1. Наступне підвищення цього коефіцієнта відбувається аналогічним чином під час подальших атестацій, його збільшення також може бути пов'язане й з іншими об'єктивними чинниками (наприклад, отриманням чергового кваліфікаційного розряду, почесного звання, державної нагороди та ін.).

Мова йде про те, щоб персонал в системі органів місцевого самоврядування індустріальних міст відповідав певним очікуванням відносно сфери його діяльності, діяв творчо на підставі прав і повноважень, користувався наданою йому свободою дій і завжди був мотивованим на успіх. Указана зміна «вилки» і прив'язка її до конкре-

тних позитивних оцінок праці і знань посадових осіб місцевого самоврядування дозволить додатково їх стимулювати на підвищення ефективності праці, професіоналізму та кваліфікації, а також об'єктивніше оцінювати й матеріально стимулювати їх діяльність.

Крім того, слід надавати більшого значення стимулюючим виплатам. У цьому випадку необхідно вивести премію за наслідками праці з розряду фактично компенсаційних (якою вона зараз є – щомісячна виплата, по суті, додатковий оклад, спрямована на нівелювання негативного економічного ефекту від його низького рівня), у розряд дійсно стимулюючих (таких, що сприяють збільшенню продуктивності та якості праці, вирішенню складних проблем) і залежних винятково від кінцевого результату. Така практика дозволить виключити зайве витрачання засобів, відійти від системи «всім і ні за що», заохочуватиме ініціативу й професіоналізм, а також зацікавленість посадових осіб місцевого самоврядування в результатах своєї праці. Проте, необхідно відзначити, що ступінь корисності такої працімає, у першу чергу, визначатися інтересами міста, а не інтересами тих або інших посадовців або наближених до них представників бізнесу.

Таким чином, пропонується відмовитися від щомісячних премій за наслідками праці для всіх посадових осіб місцевого самоврядування. Премії ж мають одержувати щомісячно небагато (не більш 10-12%) посадовців і лише за конкретні позитивні результати їх праці, причому ці конкретні результати й критерії добору кандидатів на преміювання мають бути відомі всім посадовим особам відповідного підрозділу. І робити це необхідно гласно (наприклад, щомісячно під час підбиття підсумків роботи підрозділу), щоб кожен знав, що творча, ініціативна праця обов'язково знайде підтримку керівництва і буде відповідним чином заохочена. Можна також практикувати спеціальні разові службові доручення зі спеціальною оплатою їх виконання у вигляді разових премій. У результаті виділятимуться найбільш здібні посадові особи місцевого саморядування, яких, крім додаткового матеріального мотивування, можна також пропонувати для включення до кадрового резерву, висунення на вищі посади служби в органах місцевого самоврядування. Саме в цих випадках не тільки посадові особи місцевого самоврядування додатково матеріально мотивуватимуться до підвищення результативності праці, розвитку творчого, інноваційного підходу до виконання покладених на них службових обов'язків, але й буде забезпечено істинно стимулююча функція преміювання [3].

Те ж саме має стосуватися і надбавок до посадового окладу посадових осіб місцевого самоврядування – тільки той, хто, користуючись старим терміном, «перевищує план» (приходить на службу раніше, йде з неї пізніше інших у зв'язку зі значним обсягом завдань і витрачає робочий час виключно на виконання своїх службових обов'язків) має право на отримання вказаних надбавок. На часі незастосування схеми «зрівнялівки» в оплаті праці. У зв'язку з цим потрібно чітко, на рівні нормативно-правових актів міста, структурувати умови праці, а також систему залежності від них розміру відповідної надбавки. Таким чином, усім посадовим особам місцевого самоврядування стане очевидною залежність оплати їх праці від відповідних її результатів, а також буде досягнутий саме компенсаційний ефект від указаної надбавки.

Що ж до надбавки до посадового окладу за вислугу років, то вона також потребує реформування. Слід значно змінити її структуру й розміри, а саме: по-перше, збільшити кількість градацій стажу, а по-друге, змінити розміри відповідної надбавки. Таким чином, пропонується мінімальний стаж служби в органах місцевого самовря-

дування, що дає право на отримання відповідної надбавки, - 1 рік, і її розмір має бути 10% від посадового окладу, максимальна межа стажу й розмір надбавки – понад 30 років і 60% відповідно. Проте, підвищення цієї надбавки необхідно тісно пов'язати з підсумками атестацій посадової особи місцевого самоврядування та інших показників її позитивної роботи (отримання заохочень, нагород тощо). Використання запропонованої системи дозволить значно підвищити матеріальну зацікавленість посадової особи місцевого самоврядування в продовженні бездоганної роботи в конкретному місті, що побічно сприятиме накопиченню висококваліфікованих професіоналів, які володіють суттєвим позитивним досвідом у сфері публічного управління, можуть передати його молодим співробітникам. Результатом цього стане загальне підвищення професійного рівня посадових осіб місцевого самоврядування, поліпшення соціально-психологічного клімату в колективах адміністрацій міст, а також підвищення престижу служби в органах місцевого самоврядування індустріальних міст і її привабливості для енергійних, сучасно мислячих молодих фахівців.

Реформування системи соціальних виплат публічним службовцям, на нашу думку, на даний час не вимагається. Проте, слід звернути увагу на необхідність чіткого виконання діючої системи й недопущення введення таких з них, які приймаються тільки декларативно та не забезпечені фінансово в повному обсязі. На жаль, у даний час система оплати праці посадових осіб місцевого самоврядування не передбачає жодних матеріальних стимулів для здійснення ними наукової та викладацької діяльності, перш за все пов'язаних з опрацюванням актуальних проблемних питань, пов'язаних з публічною службою і розвитком муніципальних утворень. Зокрема, відсутня будь-яка залежність розміру грошового утримання публічного службовця від наявності в нього вченого ступеня. У зв'язку з цим доцільно ввести додаткову надбавку за науковий ступінь і встановити її розмір для кандидата наук 25% від посадового окладу, для доктора наук – 50%. При цьому можливе додаткове їх збільшення, якщо питання, розроблені у відповідних дисертаційних дослідженнях, безпосередньо стосувалися ситуації в сфері, де працює посадова особа, і результати таких досліджень були використані для практичного вирішення проблем, характерних для регіону. Запропонована додаткова виплата дозволить не тільки стимулювати посадових осіб місцевого самоврядування до розвитку наукового (і, як наслідок, професійного) потенціалу, але й спрямує їх наукові дослідження на проблеми, безпосередньо пов'язані з Дніпропетровщиною, вирішення яких дозволить регіону розвиватися прискореними темпами.

Цілком можливі заперечення, що фінансування матеріального забезпечення публічних службовців здійснюється коштом місцевих бюджетів і знайти додаткові засоби на підвищення оплати праці практично не можливо, особливо якщо врахувати велику кількість існуючих проблем в муніципальних утвореннях, що вимагають негайних фінансових витрат, а також постійного недофінансування з бюджетів вищого рівня. Зауваження цілком слушне, але й воно має певне вирішення. Органи управління муніципальним утворенням мають бути компактними й ефективними. У даний час відбувається постійне збільшення штатів – за рахунок кількості працівників робляться спроби «залатати діри» у роботі, що виконується. Збільшення штатів адміністрацій муніципальних утворень за умови збереження існуючого матеріального забезпечення публічних службовців – безперспективна практика, яка ще більше посилює й без того непросту ситуацію. Таким чином, тільки збільшення розміру грошового утримання посадових осіб місцевого самоврядування з одночасною оптимізацією кадрової

структури відповідних органів управління муніципальних утворень і підвищенням вимог до кандидатів на вакантні посади сприятиме ефективній роботі такого муніципального утворення в цілому.

Проте, ухвалення нового закону про місцеве самоврядування і тут додає багато проблем, адже кількість муніципальних утворень може зрости, і їм потрібні свої публічні службовці.

На нашу думку, потрібен комплексний підхід до регулювання оплати праці службовців в Україні [3]. Навряд чи можна визнати доцільною ситуацію, при якій державні і публічні службовці, що виконують однакові функції в різних органах влади, одержують заробітну плату, що істотно різниться. Звідси перехід кадрів з відомства до відомства, корупція, перехід значної кількості кваліфікованих фахівців до недержавних установ, перетворення апарату в могутнє джерело кадрового поповнення приватного сектора. Незбалансованість і негнучкість оплати праці приводять також до трудових суперечок у колективах, конфліктів з профспілками.

Необхідно забезпечити відносно рівну матеріально-грошову винагороду публічних службовців, що обіймають однакові посади на різних рівнях публічного управління. Причому платити треба за конкретні результати роботи. Той, хто краще працює, повинен швидше одержувати вищий коефіцієнт посадового окладу. У принципі ж рівна за обсягом, інтенсивністю, кваліфікацією і рівнем відповідальності праця має бути забезпечена відносно рівною оплатою.

Що ж до реформування умов праці посадових осіб місцевого самоврядування в індустріальних містах, то необхідно змінити ставлення керівників міст до цієї проблеми та перейти до системного підходу її вирішення.

Перш за все, необхідні сучасні будівлі адміністрацій міст, здатні забезпечуючи не тільки належні умови для здійснення посадовими особами місцевого самоврядування службових обов'язків, але й необхідні умови для відвідувачів. Ці нові будівлі повинні мати просторі кабінети, широкі коридори, високі стелі, сучасні комунікації (як комунальні, так і інформаційні), приміщення для розміщення відвідувачів, гардероби, їдальні, санвузли з сучасним устаткуванням, центральну систему вентиляції й кондиціонування приміщень, сучасну систему охорони. Звичайно, будівництво таких будівель є достатньо витратним, проте цілком припустимим навіть у нинішніх фінансово-економічних умовах. Для залучення засобів на таке будівництво необхідно вести роботу з інвесторами, що здійснюють забудову відповідного міста, і які, деколи, крім будівництва житлових об'єктів на комерційній основі зовсім не здійснюють будівництва будь-яких соціальних і інших об'єктів, необхідних для належного виконання містом своїх функцій. Слід підвищувати соціальне навантаження на таких інвесторів, у тому числі й шляхом включення до відповідних інвестиційних контрактів умов з будівництва сучасних будівель адміністрацій міст. Більш того, буде доцільним здійснювати будівництво комплексу будівель, у яких розмістяться не тільки адміністрація міста, але й різні служби та державні установи, тісно пов'язані за своїми функціями з різними підрозділами адміністрації (наприклад, відділ реєстраційної палати, земельний комітет), для чого знадобиться проведення додаткової роботи з керівниками відповідних державних органів. Проте, це варто відповідних зусиль, оскільки вирішення питання з розміщенням адміністрацій міст в сучасних будівлях дозволить значно поліпшити умови праці посадових осіб місцевого самоврядування, підвищити якість їх роботи, рівень взаємодії з населенням міста і іншими державними органами й установами.

Здійснення управління на сучасному рівні неможливе без використання новітніх технологій управління й відповідної техніки, перш за все комп'ютерної та організаційної. Як уже було відмічено, у даний час ситуація із забезпеченням такою технікою міст залишає бажати кращого і такий стан справ є неприйнятним і вимагає реформування. Необхідне проведення сучасного обладнання робочих місць посадових осіб місцевого самоврядування, що дозволить їм ефективно й на іншому якісному рівні виконувати свої службові обов'язки, тісно взаємодіючи при цьому з іншими підрозділами адміністрації, установами муніципального утворення та регіону за допомогою використання локальних обчислювальних мереж і інших сучасних засобів комунікації. Вказана система дозволить значно поліпшити умови праці посадових осіб місцевого самоврядування, ступінь взаємодії й узгодженість роботи всіх підрозділів адміністрації і різних установ на території муніципального утворення, що, в свою чергу, значно скоротить терміни ухвалення управлінських рішень і підвищить відповідальність посадових осіб місцевого самоврядування у зв'язку з прозорістю та наочністю проходження електронних документів і розпоряджень, а також відповідних відповідей на них. Крім того, будуть створені додаткові передумови для підвищення посадовими особами місцевого самоврядування підготовки у сфері сучасних комп'ютерних технологій і діловодства, а також приходу на службу молодих фахівців, які володіють відповідними знаннями у сфері сучасних технологій, та повного розкриття ними власного потенціалу. Проте, подібний комплексний підхід вимагає значних фінансових витрат, які не під силу здійснити муніципальним утворенням самостійно. У даному випадку мають бути закумуляовані не тільки засоби муніципального утворення, але й засоби регіону, а також, за можливістю, центральної влади. При цьому, основна ініціатива реформування має виходити від органів виконавчої влади регіону, які володіють повною інформацією про ступінь розвитку інформаційних технологій в усіх муніципальних утвореннях і які самі значною мірою зацікавлені в підвищенні ефективності роботи цих муніципальних утворень, що не можливе без посилення взаємодії на всіх рівнях управління, у тому числі й з обміну інформаційними даними. Звичайно, певна взаємодія за допомогою електронних комунікацій і зараз здійснюється між різними владними структурами, проте вона охоплює достатньо вузьке коло питань і, на жаль, не носить системного характеру. Слід зазначити, що при здійсненні модернізації парку комп'ютерної й організаційної техніки необхідно проводити уважний аналіз реальної потреби кожного органу управління муніципального утворення в кількісному та якісному її складі, щоб уникнути можливих ситуацій, при яких в одних адміністраціях її стільки, що не знають, куди її застосовувати, а інші потерпають від її недостатньої кількості. Також слід передбачати обов'язкову комп'ютеризацію не тільки робочих місць спеціалістів, але й керівників, комп'ютеризація робочих місць яких у даний час, на жаль, швидше виняток, ніж правило. Необхідність такого докладного аналізу стає особливо актуальною в умовах реформування системи місцевого самоврядування, коли відбудеться зміна кількості муніципальних утворень, і значною мірою зміняться їх функції, структура та ступінь взаємодії.

Незадовільний стан також був відмічений в забезпеченні умов праці посадових осіб місцевого самоврядування іншими необхідними елементами, зокрема сучасними меблями. Така ситуація є вкрай несприятливою. По-перше, як уже наголошувалося, праця посадових осіб місцевого самоврядування пов'язана, в основному, з ухваленням управлінських рішень і оформленням їх у вигляді відповідних документів, що

передбачає переважання сидячої роботи над рухливою. По-друге, ними також здійснюється прийом відвідувачів, успішне проведення якого певною мірою пов'язане із забезпеченням відповідних комфортних умов. Відповідно ігнорування необхідності своєчасного придбання сучасних меблів, що відповідають необхідним вимогам безпеки та ергономіки, призводить до значного погіршення стану здоров'я посадових осіб місцевого самоврядування, формування й розвитку негативного соціально-психологічного клімату в колективі, і, як результат, до значного погіршення якості виконання ними посадових обов'язків. Тому від голів муніципальних утворень, перш за все, вимагається здійснити послідовні дії з виправлення негативної ситуації, що склалася. Доцільно проводити ці дії, використовуючи виробничий потенціал самого муніципального утворення, тобто привертати до процесу виробництва меблів для підрозділів адміністрації й інших публічних установ місцевих виробників, що не тільки дозволить значно знизити загальні витрати муніципалітету на їх закупівлю, але й створить передумови для формування та подальшого розвитку меблевої промисловості муніципального утворення. І це, у свою чергу, має сприятливо позначитися на загальному рівні розвитку муніципального утворення. Проте, розміщення відповідних муніципальних замовлень обов'язково має здійснюватися на конкурсній основі, щоб уникнути корупційних зловживань [3].

У цілому ж використання запропонованих способів реформування економічного механізму формування соціально-трудова відносин у органах управління муніципальних утворень об'єктивно необхідне та цілком можливе й вимагає комплексного системного підходу не тільки з боку органів місцевого самоврядування, але й різних органів державної влади.

Слід зазначити, що в деяких розвинених країнах Заходу за рівнем доходів урядовці місцевого рівня все ж поступаються промисловцям і бізнесменам, але в той же час вони мають достойний рівень життя. Ця різниця в доходах компенсується певною системою соціальних, правових і політичних гарантій, що забезпечують службовцям муніципалітетів гідне існування. Звідси, на нашу думку, слушною буде пропозиція вже зараз вирішувати завдання зміцнення соціально-економічного статусу публічного службовця (причому всіх рівнів і рангів і не тільки в індустріальних містах), вкладати в публічну службу стільки засобів, скільки це необхідно для її інтенсивного розвитку. Стабільність і надійність апарату влади скрізь і в усі часи були важливим чинником стабільного розвитку муніципального утворення.

Разом з тим, діючий сьогодні механізм формування соціально-трудова відносин в органах управління муніципальних утворень у цілому (особливо в частині пенсійного забезпечення, соціального страхування та медичного обслуговування посадових осіб місцевого самоврядування) не вимагає значних перетворень, але тільки за умови, що економічний механізм вказаних соціально-трудова відносин буде реформованим відповідно до вищезгаданих пропозицій. Адже розмір засобів, що виділяються на забезпечення вказаних соціальних гарантій для кожної конкретної посадової особи місцевого самоврядування, дуже часто перебуває в прямій залежності від розміру її посадового окладу. Відповідно, якщо у неї буде гідне матеріальне забезпечення на публічній службі, то й буде, наприклад, гідна пенсія.

Єдине, що слід ще робити в цій сфері – повною мірою дотримуватися положень чинного законодавства, що регулює питання соціальних гарантій посадовим особам місцевого самоврядування, і не допускати необґрунтованих затримок у виплаті

індексацій та пенсій, а також надання інших соціальних гарантій. Значного ж реформування мають зазнати такі елементи соціального механізму формування соціально-трудових відносин в органах управління індустріальних міст як перепідготовка й підвищення кваліфікації публічних службовців і соціально-психологічний клімат у адміністраціях міст.

Стабільність служби в органах місцевого самоврядування забезпечується послідовним професійним розвитком публічних службовців. Вона стає прогресивним явищем, якщо базується на неухильному підвищенні професіоналізму кадрів, на випереджаючій підготовці керівників і спеціалістів. У сучасних умовах від посадових осіб місцевого самоврядування вимагають сучасних знань і навичок, особливо у сфері економіки й адміністрування фінансів, права та його застосування з погляду букви і духу закону, менеджменту, інформатики й мистецтва ділового спілкування.

Разом з тим, потрібні принципово нові підходи до програм підготовки посадових осіб місцевого самоврядування. Їх підготовка має здійснюватися у формі декількох сесій трьох-п'ятиденних виїзних семінарів, між якими посадові особи місцевого самоврядування повертаються на свої робочі місця й там намагаються не тільки застосувати одержані знання і використовувати набуті навички, але й привертати до тем виїзних сесій інтерес своїх колег. Таким чином, уже в ході розробки програми семінарів в органах управління міст формуються специфічні центри концентрації ідей і підходів до стратегічного планування, які стимулюють публічних службовців на генерацію нових ідей і підходів. У рамках цих семінарів мають формуватися робочі групи, склад яких може бути необов'язково обумовлений територіальним принципом. При цьому в семінарах можуть брати участь представники відразу декількох муніципальних утворень певного регіону. Працюючи в таких змішаних групах, посадові особи місцевого самоврядування формують команди однодумців, які починають говорити на одній «управлінській» мові, готові вже за рамками процесу навчання допомагати один одному, обмінюючись власними напрацюваннями, корисною інформацією, набутим досвідом подолання тих або інших конкретних проблем публічного управління в регіоні.

Крім того, робочі групи в рамках семінарів мають вирішувати завдання, засновані на проблемному матеріалі муніципальних утворень – учасників програми. Підвищення інтенсивності процесу навчання досягається за рахунок використання відповідних технологій роботи в групах, формування у слухачів продуктивних схем мислення й дії.

Одержавши позитивні результати в рамках семінарів, їх учасники психологічно будуть більш підготовленими до змін в управлінських процесах у своїх муніципальних утвореннях. У цьому розумінні пропонована програма навчання значно більше пов'язана з практикою, ніж це буває звичайно. Щоб забезпечити реальне закріплення посадовими особами в своїй управлінській практиці одержаних при навчанні навичок, доцільно зробити процес навчання перманентним. Закріплення навичок і додаткова мотивація забезпечуються проведенням подальших сесій семінарів. Таким чином, у органах управління муніципальних утворень формуються суб'єкти змін, і саме їх поява надзвичайно важлива для підтримки процесів розвитку муніципальних утворень регіону.

Проте, тільки наявність суб'єкта змін є недостатньою. Необхідно забезпечити максимально сприятливі умови для використання результатів навчання в органах управління регіону. Однією з таких умов має бути неформальний інтерес аудиторії до програми. Такий інтерес виникне при достатньо високій для публічних службовців складності вирішуваних завдань, використанні нових форм викладання й забезпеченні

зворотного зв'язку з аудиторією. Інтерес у процесі навчання має бути підкріплений також і фінансовими механізмами. Належну увагу важливо приділяти встановленню досить жорстких процедур контролю. Зокрема можуть бути використані й адміністративні ресурси, наприклад, за рахунок залучення до участі в семінарі представників державної влади регіону.

Представлені вище підходи, реалізовані в рамках єдиної навчальної програми, дозволяють одержувати в порівняно короткі терміни результати, якісно відмінні від результатів формальних (і практично завжди достатньо дорогих для муніципального бюджету) курсів перепідготовки посадових осіб місцевого самоврядування. Такими результатами будуть: значні за обсягом ґрунтовні теоретичні знання, набуті посадовими особами місцевого самоврядування, відпрацьовані та закріплені ними навички й технології стратегічного управління муніципальними утвореннями регіону, а також формування продуктивних горизонтальних (між сусідніми муніципальними утвореннями) і вертикальних (між муніципальними утвореннями і державною владою регіону) схем взаємодій.

На сьогодні існує щонайгостріша проблема у створенні науково-освітніх центрів, де одночасно розроблялися б питання теорії й методології публічного управління (муніципального права, муніципального господарства, економіки, соціальної політики тощо) і навчалися б кадри публічного управління на основі реальних проектів та програм цілісного розвитку місцевих громад. Такі науково-освітні центри мають об'єднати творчі сили вчених навколо інноваційних управлінських проектів, їх розробки й упровадження в муніципальних утвореннях, формувати сучасну школу публічних управлінців, готувати кадри управління нової генерації, здатні вести професійну діяльність у сфері публічного управління, управлінського консультування на території індустріальних міст. Крім того, це дозволить сформувати банк управлінських проектів, що мають попит у муніципальних утвореннях регіону (антикризового управління, кадрової політики, зміцнення соціального здоров'я населення, стратегічного управління та планування, організації й проведення виборчих компаній та ін.), активно пропонувати їх на ринку інтелектуальної власності за допомогою маркетингу й реклами та добиватися їх упровадження; організувати систему підвищення кваліфікації посадових осіб місцевого самоврядування і забезпечити найбільш здатним з них наукове зростання шляхом навчання в аспірантурі, захисту кандидатських і докторських дисертацій у галузі знань «Державне управління» і відповідних проблемних питань регіону; залучити до навчальної й дослідницької роботи вчених, об'єднати їх для розробки регіональних і муніципальних проектів та програм, залучити до цієї діяльності аспірантів і слухачів, зближуючи їх теоретичні дослідження з потребами практики регіонального та публічного управління в регіоні.

Що ж до формування й підтримки сприятливого соціально-психологічного клімату в органах управління індустріальних міст, то тут необхідно мати на увазі, що організація колективної праці адміністрації міста є однією з найактуальніших проблем в умовах цілісного розвитку відповідного міської громади. Рішення цієї проблеми вимагає глибокого знання специфіки праці посадових осіб місцевого самоврядування в індустріальному місті та її психологічних складових. Управлінські колективи міст мають бути таким видом саморегульованих систем, у яких формалізовані структури відносин не повинні сковувати ініціативи і свободи, а, навпаки, стимулювати пошукову активність, заповзятливість і віддачу кожного з учасників трудового

процесу. Крім того, ці системи вимагають гармонізації формальних і неформальних відносин, проявів незалежності, динамічності й стабільності в усіх ланках. Порушення такого роду вимог може частково або повністю нівелювати чинник творчості в діяльності як окремих підрозділів, так і всієї адміністрації міста.

Важливим моментом підвищення ефективності системи мотивації професійної діяльності посадових осіб місцевого самоврядування індустріального міста є зміни в системі економічного мотивування. Крім того, слід урахувувати й психологічні аспекти професійного середовища, зокрема стан соціально-психологічного клімату в колективах. Стабілізації соціально-психологічного клімату в органах місцевого самоврядування регіону сприятиме переорієнтація громадської думки та засобів масової інформації у бік бачення позитивних (на користь громадян) аспектів діяльності органів місцевого самоврядування, пропаганди кращого досвіду роботи апарату публічного управління. Без авторитетного й шанованого публічного службовця міцного апарату публічного управління в регіоні створити неможливо. Тільки тоді, коли публічна служба в органах місцевого самоврядування стане престижною, вона буде стабільною та ефективною. Адже чесне служіння місту – це служіння людям, і робота в органах місцевого самоврядування не тільки честь, але й велика відповідальність. Низький же авторитет і зневажливе ставлення до публічних службовців – свідомо чи несвідомо деморалізують людей, погіршують їх моральний стан, знижують якість роботи й культуру служби в органах місцевого самоврядування. У даний час потрібні точніші критерії оцінки праці посадової особи місцевого самоврядування, здоровіші орієнтири у взаємостосунках органів місцевого самоврядування та засобів масової інформації різних рівнів.

Тільки такий комплексний підхід дозволить сформувати сприятливий соціально-психологічний клімат в органах місцевого самоврядування індустріальних міст і створить додаткові передумови для підвищення привабливості публічної служби в них і організації ефективної системи мотивації професійної діяльності.

Ураховуючи ту обставину, що результати професійної діяльності посадових осіб місцевого самоврядування впливають на кінцеві економічні показники розвитку муніципального утворення, слід поставити в пряму залежність надтарифну (преміальну) частину заробітної плати посадових осіб місцевого самоврядування від зростання (зниження) показників соціально-економічного розвитку муніципального утворення. У цьому випадку за основу нарахування преміальної частини заробітної плати доцільно прийняти величину основної заробітної плати, сформованої на основі запропонованого механізму тарифікації праці. По мірі зростання показників соціально-економічного розвитку надтарифна частина заробітної плати різко збільшується. Так, наприклад, у вересні 2012 року показник розвитку в місті збільшився на 1% у порівнянні з минулим місяцем або вереснем минулого року, у цьому випадку заробітна плата міського голови, секретаря представницького органу мала б збільшитися на 50%, першого заступника і голови постійної комісії – на 45%, керівника виконавчого апарату, керуючого справами, заступників міського голови, голови постійної комісії представницького органу, депутатів – на 40% і т.п. У жовтні показник розвитку муніципального утворення виріс на 2% – зростання окладів посадових осіб місцевого самоврядування мала б збільшитися в порівнянні з попередньою ситуацією в два рази (відповідно на 100, 90, 80%). При негативній динаміці вказаного показника

надтарифна частина заробітної плати посадових осіб даної категорії скорочується адекватно відсотку його зниження.

При цьому, звичайно, необхідно враховувати природу й конкретні чинники соціально-економічного зростання. Конкретні механізми взаємозв'язку надтарифної частини заробітної плати посадових осіб місцевого самоврядування від зростання (зниження) показників соціально-економічного розвитку вимагають ґрунтовнішого і детальнішого опрацювання, оскільки в запропонованому варіанті взаємозв'язку, на сьогодні, нескладно знайти певні теоретичні й методологічні погіршення.

По-перше, не всі працівники органів місцевого самоврядування безпосередньо впливають на економічне зростання. Це пояснюється низкою причин. Діяльність не всіх підрозділів органів місцевого самоврядування і їх посадових осіб, врешті решт, прямо або побічно впливає на економічне зростання муніципального утворення, створення умов для динамічного поступального зростання соціально-економічних показників. Це обумовлено специфікою певних підрозділів, пов'язаною з їх повноваженнями. А також в цьому випадку присутня та обставина, що існуюча система оплати праці не стимулює посадових осіб в цьому напрямі. У пропонуваній умові мотивування праці посадові особи місцевого самоврядування прагнуть у міру своїх можливостей позитивно впливати на динаміку показників.

По-друге, головний показник, що впливає (щомісячно або щоквартально) на розмір окладу не повинен бути постійним. Так, якщо в результаті певних світових, або загальнодержавних тенденцій основні показники соціально-економічного розвитку різко зростають, що відпадає необхідність в їх стимулюванні, тоді означений взаємозв'язок можна буде плавно відпустити, а надтарифну частину заробітної плати закріпити на якийсь інший, важливіший у нових умовах, показник.

Періодичність індексації окладів (щомісячно, поквартально або щорічно), шкали, інструменти, механізми й пропорції залежності преміальної частини від кінцевих показників розвитку муніципального утворення можуть бути різними. І надалі це вимагає наукового обґрунтування і детальнішого опрацювання спільно ученими і практиками [3].

Таким чином, номінальна заробітна плата посадової особи місцевого самоврядування може бути рівною або вище тарифної оплати залежно від того, наскільки вона виконує встановлені для нього трудові обов'язки, орієнтує свою діяльність на отримання тих результатів, які потрібні органу публічного управління.

Список використаних джерел

1. Годованець В.Ф Конституційне право України : навчальний посібник .– К. : МАУП, 2005, 360 с.
2. Громов Б. В. В основе нашей политики – человек / Борис Всеволодович Громов // Новости Российской Федерации. – № 186. – май, 2004. – С. 2.
3. Мотиваційний потенціал державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування (за результатами соціологічного дослідження): науково-методична розробка / С. М. Серьогін, Н. А. Липовська, О. М. Шовгеля. – Д. : ДРІДУ НАДУ, 2012. – 45 с.

Наукове видання

**АУДИТ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ:
адміністративного менеджменту, бізнес-адміністрування,
корпоративного управління, менеджменту підприємництва
(показники оцінки результатів, їх облік та прогнозування)**

Монографія

Формат 60×84/16. Ум. друк. арк. 18,14. Обл.-вид. арк. 24,13.

Тираж 300 прим.

Видавець Р. А. Козлов
вул. Рокоссовського, 5/3, м. Кривий Ріг, 50027
(0564) 92-20-77

Свідоцтво про реєстрацію суб'єкта видавничої діяльності ДК № 4514 від 01.04.2013

Друкарня С. Г. Щербенка
вул. Рокоссовського, 5/3, м. Кривий Ріг, 50027
097-192-20-77

Свідоцтво про реєстрацію суб'єкта видавничої діяльності ДК № 4561 від 13.06.2013