

9. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

#### References

1. Svirko, S. V. (2013), "Budget code of Ukraine as a basic element standard of domestic budget accounting", // Independent auditor, Vol. 3, no 1, pp. 29-35.
2. On approval of Strategy to modernize accounting system in public sector for 2007-2015: Resolution of Cabinet of Ministers of Ukraine (2007), №34, : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-n> (accessed October 15, 2015).
3. National regulations (standard) of accounting in the public sector 124 «Income» : Order of the Ministry of Finance of Ukraine (2010), № 1202, : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0097-11/page> (accessed October 15, 2015).
4. Natarova, O. V. (2012), "Accounting of income in public sector according to national standards", Collected works of VNAU, Vol. 3, no. 69, pp. 117–122.
5. Doroshenko, O. O. (2012), "Classification incomes of budgetary institutions: harmonization of national legislation by the modernization of accounting in public sector of Ukraine", Galician Economic Bulletin, Vol. 5, no. 38, pp. 144–151.
6. Budget Code of Ukraine (2010) : Law of Ukraine, : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (accessed October 15, 2015).
7. The application of Chart of Accounts in the public sector: draft order, (2015), : <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/poryadok-zastosuvannya-planu-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v/> (accessed October 15, 2015).
8. On approving the list of paid services that can be provided by budgetary scientific institutions, (2003), : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1180-2003-p> (accessed October 15, 2015).
9. On approval of the Plan of Accounts in Public Sector, (2013), : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (accessed October 15, 2015).

#### ДАНИ ПРО АВТОРА

**Обиход Катерина Олександрівна**, аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту\*  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ.  
02140, м. Київ, вул. Ревуцького 44, кв. 459.  
e-mail: [obykhod\\_kateryna@ukr.net](mailto:obykhod_kateryna@ukr.net)

#### ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

**Обиход Екатерина Александровна**, аспирант кафедры бухгалтерского учета и аудита  
Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины,  
e-mail: [obykhod\\_kateryna@ukr.net](mailto:obykhod_kateryna@ukr.net)

#### DATA ABOUT THE AUTHOR

**Obykhod Kateryna**, PhD student, department of accounting and audyt  
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kiev.  
e-mail: [obykhod\\_kateryna@ukr.net](mailto:obykhod_kateryna@ukr.net)

**Рецензент** – доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
Національного університету біоресурсів і природокористування України Калюга Євгенія Василівна.

УДК 658

## АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАТИВНОГО ТА СТРАТЕГІЧНОГО ПЛАНУВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Сафонов Ю.М.,  
Побережець О.В.

**Предметом роботи** є теоретико-методичні засади та практичні аспекти планування економічних результатів діяльності промислових підприємств.

**Мета роботи** полягає в представленні методології формування багатокритеріальної системи забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств.

**Методологія проведення роботи.** Робота виконана за результатами дослідження сучасних зарубіжних та вітчизняних теорій щодо планування економічних результатів діяльності промислових підприємств.

\* Науковий керівник – д.е.н., проф. Калюга Є. В.

**Галузь застосування результатів.** Незважаючи на значну кількість наукових досліджень, присвячених питанням управління результатами діяльності суб'єктів господарювання, практично відсутні розробки щодо забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств.

**Висновки.** Тенденції сучасного господарювання вимагають від суб'єктів реальної оцінки своїх стратегічних можливостей та перспективних напрямів діяльності. Це характеризується постійними змінами факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, у тому числі, посиленням конкурентного середовища та інтеграційних процесів у сучасних умовах господарювання. Стратегічне дослідження торкається змін, пов'язаних зрештою із системою забезпечення: фінансування, постачання, виробництва, реалізації, соціального, в рамках яких функціонує суб'єкт господарювання. У рамках інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного дослідження результатів діяльності промислового підприємства існує достатня потреба в інформаційних даних про суб'єкт, його галузеве об'єднання. Відсутність зведених консолідованих аналітичних звітів ускладнює не тільки пошук необхідної аналітичної інформації, але й здійснення порівняння за різними показниками ефективності функціонування суб'єктів господарювання.

**Ключові слова:** економічний стан, результати діяльності, оперативне планування, стратегічне планування, доходи, витрати, ліквідність, платоспроможність, фінансова стійкість, активи, капітал, зобов'язання, управління, підприємство.

## АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ОПЕРАТИВНОГО И СТРАТЕГИЧЕСКОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Сафонов Ю.Н.,  
Побережец О.В.

**Предметом работы** является теоретико-методические основы и практические аспекты планирования экономических результатов деятельности промышленных предприятий.

**Цель работы** заключается в представлении методологии формирования многокритериальной системы обеспечения оперативного и стратегического планирования экономических результатов деятельности промышленных предприятий.

**Методология проведения работы.** Работа выполнена по результатам исследования современных зарубежных и отечественных теорий относительно планирования экономических результатов деятельности промышленных предприятий.

**Область применения результатов.** Несмотря на значительное количество научных исследований, посвященных вопросам управления результатами деятельности хозяйствующих субъектов, практически отсутствуют разработки по обеспечению оперативного и стратегического планирования экономических результатов деятельности промышленных предприятий.

**Выводы.** Тенденции современного хозяйствования требуют от субъектов реальной оценки своих стратегических возможностей и перспективных направлений деятельности. Это характеризуется постоянными изменениями факторов внешней и внутренней среды, в том числе, усилением конкурентной среды и интеграционных процессов в современных условиях хозяйствования. Стратегическое исследование касается изменений, связанных в конечном итоге с системой обеспечения: финансирование, снабжения, производства, реализации, социального, в рамках которых функционирует предприятие. В рамках информационно-аналитического обеспечения стратегического исследования результатов деятельности промышленного предприятия существует достаточная потребность в информационных данных о субъекте, его отраслевое объединение. Отсутствие сводных консолидированных аналитических отчетов усложняет не только поиск необходимой аналитической информации, но и осуществления сравнения по разным показателям эффективности функционирования субъектов хозяйствования.

**Ключевые слова:** экономическое положение, результаты деятельности, оперативное планирование, стратегическое планирование, доходы, расходы, ликвидность, платежеспособность, финансовая устойчивость, активы, капитал, обязательства, управление, предприятие.

## ANALYTICAL SUPPORT OPERATIONAL AND STRATEGIC PLANNING OF ECONOMIC PERFORMANCE OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

Safonov Y.,  
Poberezhets O.

The **subject** of the theoretical and methodological foundations and practical aspects of planning economic performance of the industry.

The **purpose** is to present the methodology of forming multi-system for operational and strategic planning of economic performance of the industry.

**Methodology.** This work on the study of modern foreign and domestic theories for planning economic performance of industrial activities.

**Practical implications.** Despite the considerable number of scientific studies on the management performance of the entity, virtually no development to ensure operational and strategic planning of economic performance of the industry.

**Results.** Trends of modern economic entities require a realistic assessment of their strategic capabilities and future activities. It is characterized by constant changes in factors external and internal environment, including increased competitive environment and integration processes in the contemporary economy. Strategic research concerns changes associated with end system software: finance, procurement, production, sales, social, in which the entity operates. Within the information and analytical support strategic research performance of the industrial enterprises there is sufficient need for information on the data subject, its sectoral associations. The lack of consolidated consolidated analytical reports makes it difficult not only search for necessary analytical information, but also to compare different indicators on the efficiency of businesses.

**Key words:** economic condition, results of operations, operational planning, strategic planning, income, expenses, liquidity, solvency, financial stability, assets, capital, liabilities, management, enterprise.

Формування стратегічних завдань відіграє важливе значення в управлінні промисловим підприємством, бо визначає шляхи майбутнього виконання завдань від усіх видів діяльності: операційної, інвестиційної, фінансової та інноваційної. Стратегічне планування економічних результатів діяльності промислових підприємств формує напрями та способи ефективного вкладення власного та запозиченого капіталу, що забезпечить промислового підприємству відповідний фінансовий стан, збільшить власний капітал та конкурентоспроможність на внутрішньому та зовнішньому ринках.

Питаннями розвитку теорії та методології управління результатами діяльності суб'єктів господарювання присвячені праці як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, таких як: Е. Альтмана, І. Ансоффа, І. Бланка, Ю. Сафонова, Л. Волощук, Н. Блаженкова, Є. Масленнікова, Г. Савицької, О. Пархоменко, А. Томпсона та ін. [5].

Незважаючи на значну кількість наукових досліджень, присвячених питанням управління результатами діяльності суб'єктів господарювання, практично відсутні розробки щодо забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств.

Результативна діяльність промислового підприємства в нестабільних умовах неможлива без інформаційно-аналітичного забезпечення з питань, які належать як безпосередньо до господарської діяльності підприємства, так і до загальної економічної і політичної ситуації в країні в умовах сьогодення. У широкому плані під інформаційно-аналітичним забезпеченням оперативного та стратегічного дослідження економічних результатів діяльності промислових підприємств розуміється сукупність інформаційних та аналітичних ресурсів і способів їх застосування. Основними елементами інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління виступають: інформаційно-аналітичні джерела; документація і документообіг; система кодування та класифікації. З кібернетичних підстав аналітична інформація це співвідношення між визначеними даними та користувачем. Для аналітичної інформації, використовуваної при формуванні стратегії, найважливішим є параметр релевантності, тобто її відповідність встановленим вимогам розв'язання визначених завдань управлінським персоналом промислового підприємства. Необхідно звернути увагу, що тільки достовірні, доречні, зрозумілі та дохідливі дані формують аналітичну інформацію. Цінність економічної аналітичної інформації можливо визначити за наступними напрямками:

- прагматичному – аналітична інформація формується на відповідних принципах (своєчасність, повнота висвітлення, послідовність, об'єктивність, превалювання сутності над формою, економічність).

- семантичному – якісна характеристика аналітичної інформації (інформація повинна бути зрозумілою, дохідливою, доречною, достовірною, порівняльною).

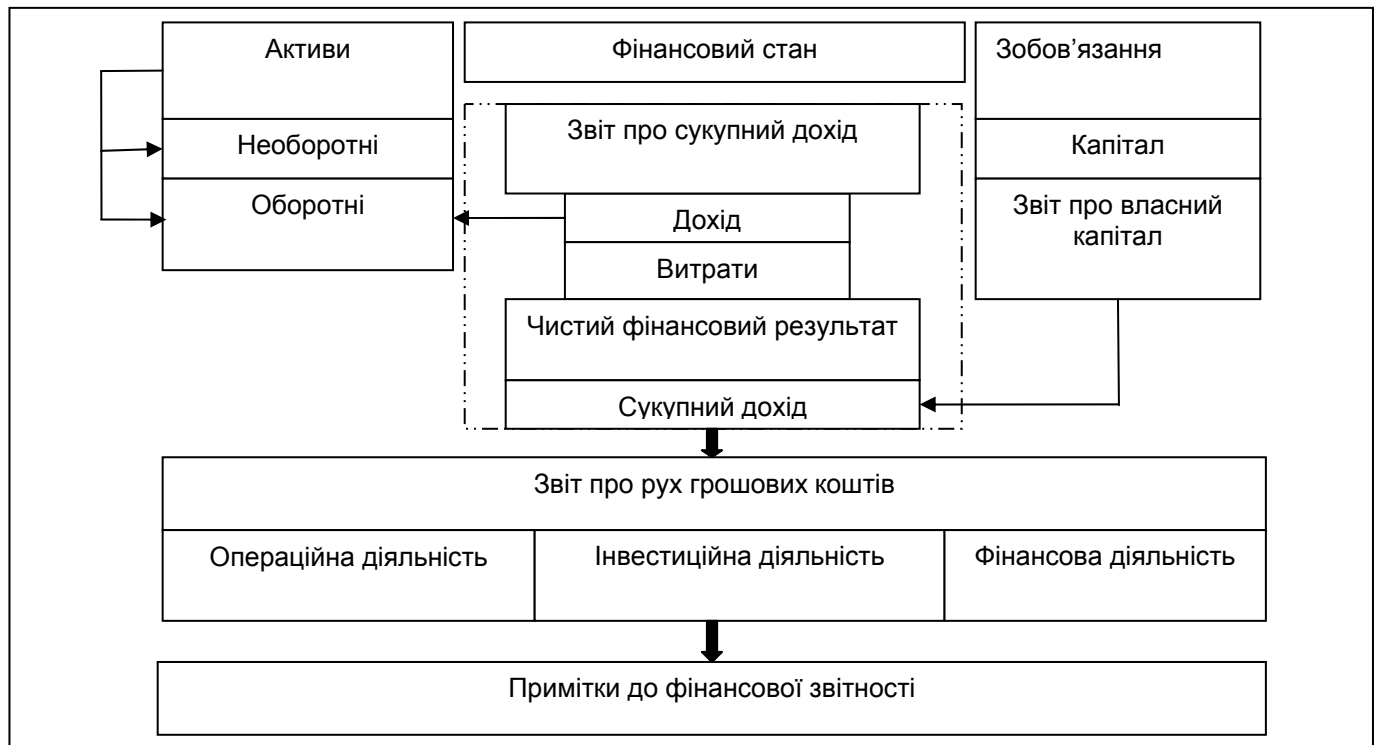
Планування економічних результатів діяльності промислових підприємств здійснюється на міцному фундаменті інформаційно-аналітичного забезпечення. Основною ланкою інформаційно-аналітичного забезпечення виступає облікова система промислового підприємства. З метою формування стратегії, інформаційно-аналітичне забезпечення процесу стратегічного дослідження включає дані оперативного, фінансового, управлінського, стратегічного, податкового та статистичного обліку. На промисловому підприємстві основу інформаційно-аналітичного забезпечення формування його відповідної стратегії становлять, насамперед, дані облікового процесу. В цьому проявляється нерозривний взаємозв'язок облікового процесу з управлінням підприємства, тому що, щоб управляти, потрібно, за інших рівних умов, володіти якісною аналітичною інформацією. Інформація, яка досліджується підлягає перетворенню, шляхом її аналітичної обробки.

Основою інформаційно-аналітичного забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств є звітність, яка складається на підставі даних облікового процесу для задоволення потреб певних користувачів. Форма і структура звітності промислового підприємства у сучасних умовах постійно удосконалюється. Впроваджуються сучасні документи облікового процесу, які дозволяють отримати аналітичну інформацію про економічне становище суб'єкта господарювання.

Для прийняття ефективних управлінських рішень, необхідно користувачам надати повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Основним джерелом даної аналітичної інформації є фінансова звітність підприємства. За останні роки дана звітність підприємств постійно удосконалюється, наприклад, з'явилася аналітична розшифровка деяких статей, які раніше не розкривалися, конкретизувалася структура необоротних та оборотних активів, структура власного капіталу та поточних й довгострокових зобов'язань. Сформовано Звіт про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати) більш детально, ніж раніше, який відображає доходи і витрати підприємства, дозволяє порівнювати фактично досягнуті результати звітного періоду з минулорічними результатами, у ньому подається не тільки чистий фінансовий результат, але й сукупний дохід промислового підприємства. Крім того,

необхідно зауважити, що перегрупування окремих елементів та їх блоків створює більш логічну картину економічного стану промислового підприємства. Основною метою перетворення звітності підприємств є наближення її до міжнародних стандартів. Звітність підприємств, у нашій країні, стандартизована для всіх підприємств, організацій, установ незалежно від їх галузевої приналежності, виду діяльності та організаційно-правової форми. Визначена взаємопов'язана система перерахованої звітності підприємств дозволить створити ефективну обліково-аналітичну інформаційну систему оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств (рис. 1).

У результаті інформаційно-аналітична система облікового процесу промислового підприємства доповнюється інформаційно-аналітичною системою інших суб'єктів господарювання. Дане доповнення дозволить істотно розширити інформаційно-аналітичну базу, яка використовується для формування відповідної стратегії. У реальній дійсності для вітчизняних підприємств характерне домінування облікового процесу з метою формування інформаційно-аналітичних даних для податкової служби. При цьому, суттєвою перешкодою у оперативному та стратегічному плануванні економічних результатів діяльності промислових підприємств є неузгодженість із нормативними актами із методологією облікового процесу та системою оподаткування суб'єктів господарювання. Представляється доцільним змінити пріоритети національної системи облікового процесу – від фіскальних функцій до функцій інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління промисловим підприємством, прийнятих менеджерських рішень. У звітності підприємств домінує фінансова інформація, але для оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств також важливу роль відіграють не фінансові показники. Крім змісту суттєве значення має оформлення періодичного звіту, оскільки інформація, яка відображена у звіті може бути використана конкурентами для прийняття певних стратегічних рішень і дій, які не бажані для суб'єкта господарювання.



**Рисунок 1. Система аналітичного забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств.**

У сучасних умовах господарювання у промислових підприємств зростає потреба в створенні налагодженої, високоефективної інформаційно-аналітичної системи, але сьогоденний стан інформаційно-аналітичної системи не повною мірою відповідає вимогам національної економіки, ускладнює її застосування в процесі обліково-аналітичного забезпечення вибору відповідної стратегії суб'єкта господарювання. Для аналітичного обґрунтування вибору відповідної стратегії доцільно використовувати не тільки основні, але й додаткові інформаційно-аналітичні показники облікового процесу. Необхідність використання додаткових показників облікового процесу впливає з тієї обставини, що багато елементів типових форм звітності мають комплексний характер, і підлягають розшифровці в супутніх формах звітів суб'єктів господарювання. Додаткова інформація у вигляді численних розшифровок аналітичного характеру за основними елементами звітності промислових підприємств допомагає краще визначитися у економічному становищі суб'єкта господарювання. Дана аналітична інформація дозволяє по іншому розкрити суть господарських процесів, виражених вартісними агрегованими інструментами.

Необхідно констатувати, що національна система облікового процесу не повною мірою пристосована для цілей ефективного управління промисловим підприємством. Облікову систему достатньо важко застосовувати при дослідженні промислового підприємства.

Обліковий процес, який ведеться з використанням національних положень (стандартів), має переважно констатуючий характер і фіксує те, що вже отримало відображення в аналітичному та синтетичному обліку. Обліковий процес орієнтований більшою мірою на проведення економічного дослідження суб'єкта господарювання минулих подій і виконує контрольню-аналітичну функцію. Крім того, сам обліковий процес досить трудомісткий і обтяжений численними вимогами нормативних актів, тому інформаційно-аналітичні дані обліку можуть мати в ряді випадків досить наближеній оцінку економічного стану суб'єкта господарювання. Визначені показники є в певному мірі одномоментними і недостатньо динамічними. Необхідно звернути увагу, що систему показників за даними облікового процесу необхідно розглядати в якості попереднього етапу в ході вибору відповідної стратегії. Рішення зазначеного питання бачиться у запровадженні на підприємстві управлінського або стратегічного обліку.

Формування стратегічного облікового процесу потребує цілеспрямованої роботи як на державному рівні, так і на рівні промислових підприємств, виходячи з потреб суб'єктів господарювання у створенні інформаційно-аналітичної системи. Впровадження системи стратегічного обліку на промисловому підприємстві передбачає використання внутрішньо-управлінської звітності для управлінських кадрів різної ланки в відповідних форматах і залежно від їх функціональних обов'язків на підприємстві. Така звітність буде містити пакет аналітичної інформації про економічні ситуації і про реалізацію відповідної стратегії, необхідної управлінському персоналу в даному місці і на даний час на основі єдиного інформаційно-аналітичного простору та регламенту формування та надання звітності у системі управління підприємством.

На нашу думку, подальше вдосконалення звітної інформаційно-аналітичної бази передбачає також використання в обліковому процесі системи «директ-костинг», зведеного консолідованого облікового процесу і прогнозування показників звітності промислових підприємств. Формування витрат на виробництві може здійснюватися за звичайною калькуляційною складовою або за міжнародним варіантом «директ-костинг».

«Директ-костинг» (калькулювання змінних витрат) – це система обчислення собівартості тільки на основі прямих (змінних) виробничих витрат [4]. Саме цей розділ облікової політики промислового підприємства вимагає досконалого дослідження. При використанні калькуляційного варіанту допускається багатоваріантний вибір і здійснюється дослідження економічного стану суб'єкта господарювання з урахуванням:

- галузевої приналежності;
- видів діяльності;
- характеристики виробничого процесу (трудомісткість, технологічні особливості, інноваційні технології тощо);
- інші фактори.

Система «директ-костинг» заснована на дослідженні величини витрат, які поділяються на постійні і змінні, та обсягу готової продукції (робіт, послуг), що випускається (здійснюються). Необхідно зауважити, теоретично можливі два варіанти обліку постійних витрат до яких відносяться загальногосподарські та витрати на збут: віднесення витрат у дебет рахунку виробництво; віднесення витрат у дебет рахунку собівартість реалізації готової продукції (робіт, послуг). На нашу думку, точнішим у методологічному і аналітичному плані є спосіб списання постійних витрат на рахунок собівартості реалізації готової продукції (робіт, послуг). Основним показником, обумовленим аналітично або графічно, у рамках визначеної системи, є точка беззбитковості, яка фіксує межу між прибутковою і збитковою діяльністю суб'єкта господарювання. Формування витрат за системою «директ-костинг» дозволяє не тільки вирішувати основне завдання облікового процесу, а й проводити аналітичні дослідження з питанням оптимізації чистого фінансового результату діяльності суб'єкта господарювання. Дана методика облікового процесу дає можливість сформулювати рекомендації щодо прийняття ефективних економічних рішень, що вкрай важливо для господарської діяльності промислових підприємств у сьогодишніх умовах діяльності організації в умовах ринкової економіки.

Для забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств сформуємо класифікацію резервів потенційної можливості промислових підприємств (рис. 2).

Визначені елементи, охоплюють усі види діяльності промислових підприємств, що дозволяє забезпечити єдиний системний підхід до виявлення резервів їх запланованого розвитку. Запропонована система класифікації резервів потенційної можливості промислових підприємств дозволяє виявити економію за всіма елементами та дослідити систему формування витрат на підприємстві.

Необхідно звернути увагу, що зіставлення доходів, витрат та результатів діяльності, дозволяє встановити найбільш ефективний, у визначених умовах, напрямок розвитку операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, визначити черговість у використанні потенційної можливості суб'єкта господарювання.

За допомогою даної системи формується план організаційно-технічних заходів забезпечення системи управління результатами діяльності промислового підприємства. Запропоновану класифікацію вважаємо більш прийнятною і пропонуємо застосовувати при плануванні заходів, необхідних для забезпечення потенційної можливості промислових підприємств.

Діяльність підприємства: операційна, інвестиційна, фінансова		
Процес забезпечення	Процес виробництва	Процес реалізації
<ul style="list-style-type: none"> <li>– визначення нових джерел формування ресурсів;</li> <li>– оптимізація складських запасів та складського господарства;</li> <li>– удосконалення системи взаємозв'язку з контрагентами;</li> <li>– удосконалення системи облікового процесу</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ефективне використання ресурсів;</li> <li>– оптимізація виробничої програми;</li> <li>– скорочення браку у виробництві;</li> <li>– збільшення якості продукції;</li> <li>– зменшення невиробничих витрат;</li> <li>– зменшення виробничих витрат;</li> <li>– збільшення фондівіддачі;</li> <li>– стандартизація, сертифікація виробництва;</li> <li>– удосконалення системи облікового процесу</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– формування конкурентного ціноутворення;</li> <li>– розробка системи знижок;</li> <li>– інноваційні розробки в системі маркетингової політики;</li> <li>– розвиток сервісних та інших послуг;</li> <li>– розробка системи контролю якості від виробництва до споживача;</li> <li>– удосконалення системи взаємозв'язку з контрагентами;</li> <li>– удосконалення системи облікового процесу</li> </ul>
Управління персоналом: оптимізація штатного розпису; оптимізація графіків роботи; переатестація персоналу; підвищення кваліфікації персоналу; інтенсифікація за рахунок продуктивності праці; удосконалення системи облікового процесу		
Управління ресурсами: удосконалення системи розрахунків з контрагентами; формування інвестиційних ресурсів; зниження та унеможливлення валютних ризиків; удосконалення системи облікового процесу		

**Рисунок 2. Система класифікації резервів потенційних можливостей промислових підприємств.**

Специфіка запропонованих резервів та система їх використання полягає в тому, що вони виступають в якості можливостей промислового підприємства, оздоровленню потенціалу операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, виведенню зі стану загрозливого банкрутства. У фазу банкрутства переходить підприємство, якщо запропоновані резерви не будуть повною мірою реалізовані у діяльності суб'єкта господарювання. Обліковий процес взаємодії запропонованих елементів даної системи відображається у оздоровленні потенціалу суб'єкта господарювання. Обліковий процес резервів оздоровлення, як профілактики потужності суб'єкта господарювання, формується на інноваційно-інвестиційних резервах діяльності суб'єктів господарювання:

- резервах підвищення ефективності операційної діяльності;
- резервах підвищення ефективності інвестиційної діяльності;
- резервах підвищення ефективності фінансової діяльності;
- резервах науково-технічного потенціалу;
- резервах зовнішньоекономічної діяльності;
- резервах розвитку конкуренції;
- резервах збільшення якості готової продукції (робіт, послуг);
- інші резерви.

Обліковий процес резервів потенційної можливості у операційної діяльності є найважливішим елементом зниження витрат системи господарювання і повинен призвести до оптимізації всіх видів витрат на промислому підприємстві, вдосконаленню структури управління та підвищенню якості управлінських рішень в області спроможності суб'єкта господарювання. Необхідно враховувати, що склад резервів промислового підприємства не є постійним. Тому необхідно здійснювати перегляд облікової бази резервів потенційної можливості суб'єктів господарювання. В сучасних умовах ринкових відносин, процес відтворення резервів здійснюється разом з удосконаленням економічного середовища промислового розвитку національної економіки. Виробництво інноваційної продукції, впровадження прогресивних технологій, удосконалення системи управління операційною та іншими видами діяльності промислових підприємств та інше, обумовлює процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, обробки та передачі інформації зацікавленим особам, про діяльність суб'єкта господарювання, для прийняття відповідних рішень.

У забезпеченні оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств необхідно передбачати: доходи та витрати від усіх видів діяльності; чистий фінансовий результат; показники іншого сукупного доходу; сукупний дохід; бізнес-плани потенційної можливості промислового підприємства; бюджети за напрямками здоровлення та забезпечення ліквідності та платоспроможності суб'єкта господарювання.

Бізнес-план потенційної можливості промислового підприємства повинен включати наступні показники: структура операційних витрат; динаміка матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи; амортизації, інших витрат; показники скорочення витрат за видами діяльності та елементами; шляхи та джерела оздоровлення суб'єкта господарювання. Обліковий процес результатів оздоровлення суб'єкта

господарювання, передбачає збільшення чистого фінансового результату (сукупного доходу), припинення спаду й стабілізацію операційної та іншої діяльності підприємства.

У розробленій структурі аналітичного забезпечення оперативного та стратегічного планування економічних результатів діяльності промислових підприємств, особлива увага акцентується обліку заходів, які відновлюють платоспроможність і підтримують ефективність господарської діяльності на засадах інституціональних та організаційних перетворень, формування ефективної системи внутрішньогосподарського облікового процесу.

Оперативне та стратегічне планування економічних результатів діяльності промислових підприємств можливе лише за наявності сформованої та функціонуючої інформаційно-аналітичної системи. Інформаційно-аналітична система – це сукупність інформаційних та аналітичних джерел, у тому числі способи їх використання. Основними елементами інформаційно-аналітичного забезпечення є: інформаційно-аналітичні джерела; документація і документообіг; система кодування та класифікації. Для аналітичної інформації, яка використовується у стратегічному дослідженні економічних результатів діяльності промислових підприємств, головним є параметр релевантності.

Як зазначалося у дослідженні, цінність аналітичної інформації, яка використовується, визначається прагматичним і семантичним напрямками. Прагматичний напрям визначає своєчасність, повноту висвітлення, послідовність, обачність, превалювання сутності над формою, частоту використання аналітичної інформації з урахуванням витрат на інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління діяльності суб'єкта господарювання. Семантичний напрям визначає якісну оцінку ступеня достовірності аналітичної інформації, її зрозумілість, дохідливість, доречність. Обліково-аналітичне забезпечення системи управління результати діяльності промислового підприємства ґрунтується на даних облікового процесу. Обліковий процес – це система безперервного відображення господарських засобів, джерел їх формування і процесів господарської діяльності. Інформаційно-аналітична система облікового процесу забезпечує оперативні аналітичні запити, представляючи сукупність ресурсів суб'єкта господарювання та ефективність їх використання. Оперативні аналітичні запити за характером поділяються на поточні та довгострокові. Це залежить від життєвого циклу результатів діяльності промислового підприємства. Довгострокове інформаційно-аналітичне забезпечення можна ототожнювати зі стратегічним. Перше пов'язане з певними часовими кордонами і не спрямовано на зміну результатів діяльності і ринкової поведінки суб'єкта господарювання. Стратегічне інформаційно-аналітичне забезпечення орієнтоване на виділення найважливіших для промислового підприємства подій, які призводять до зміни напрямів результатів діяльності суб'єкта, їх прогнозування та оцінку можливих наслідків. Таким чином, у стратегічному інформаційно-аналітичному забезпеченні горизонт обмежений не тільки часом, скільки темпами розвитку суб'єкта господарювання.

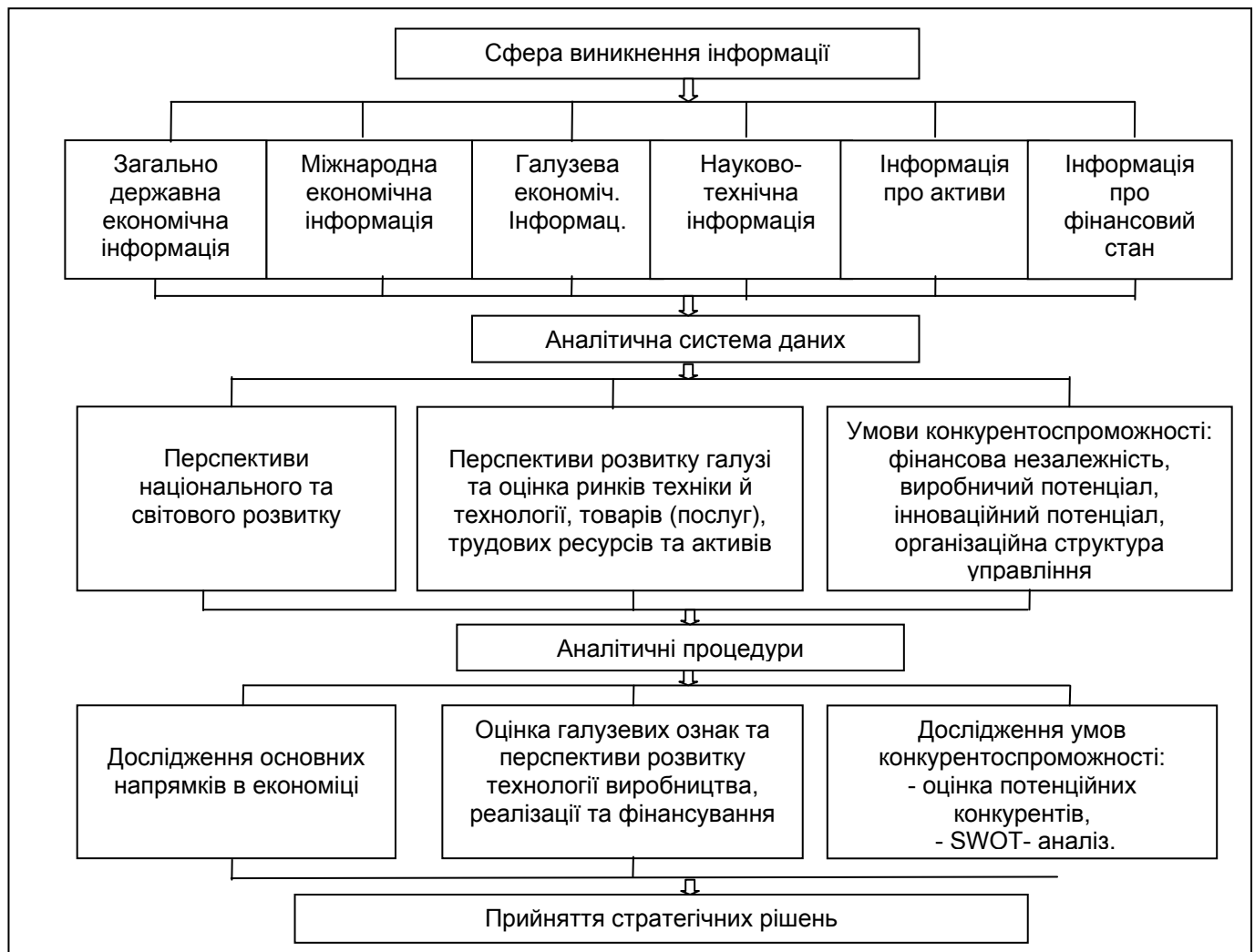
Стратегічні дослідження формують важливі організаційні рішення, які приймаються на різних рівнях управління. Для успішної їх реалізації необхідно визначити та оцінити проблеми, які виступають об'єктом стратегічного дослідження. Стратегічні дослідження застосовуються до тих питань (проблем), які орієнтовані на майбутнє, безпосередньо пов'язані з глобальними цілями суб'єкта господарювання. У цьому зв'язку інформаційно-аналітичне забезпечення стратегічного дослідження можна сформувати у вигляді системи, зображеної на рис. 3.

Інформаційно-аналітична система стратегічного дослідження результатів діяльності промислового підприємства орієнтована на вирішення завдань економічності перетворення ресурсів у результати діяльності промислового підприємства. У цьому виявляється відмінність стратегічного дослідження від оперативного та тактичного. Метою оперативного дослідження є оцінка ефективності витрат у операційній діяльності промислового підприємства. Рішення пов'язані з інноваційними результатами діяльності носять стратегічний характер. Приватні питання які виникають при цьому, наприклад скільки грошових ресурсів буде спрямовано на реалізацію продукції, відносять до числа тактичних. Практично всі рішення, в системі стратегічного дослідження, орієнтовані на майбутнє, так як наслідки будь-якого аналітичного вибору, відчуваються через деякий встановлений час. Орієнтація на майбутнє сприймалася більш чітко в рамках стратегічного дослідження їй необхідно надати визначення. Під орієнтацією на майбутнє в стратегічному дослідженні, на наш погляд, розуміються рішення орієнтовані на такий показник результатів діяльності промислового підприємства, який в даний час не існує в повному обсязі або відсутній повністю, а також на такий показник який діє в повному обсязі, але в майбутньому припинить своє існування.

Зовнішні фактори, які враховуються в стратегічному дослідженні, пов'язані з зовнішніми умовами впливу на результати діяльності промислового підприємства. Перш ніж приступити до формування майбутніх стратегічних цілей та визначити напрями їх досягнення, необхідно усвідомити, які економічні, науково-технічні, соціальні, політичні, юридичні і суспільні чинники впливають на майбутнє суб'єкта господарювання. В іншому випадку, можливо вибрати стратегію, яка виявиться помилковою, якщо на промислове підприємство впливають наступні фактори: політична нестабільність, економічний спад, військові дії та інші.

Варто зазначити, що деякі кроки в цьому напрямку для суб'єктів господарювання вже здійснюються. Наказом Міністерства фінансів України затверджено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність». Це Національне положення (стандарт) визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності суб'єктами господарювання [3]. Але, на нашу думку, доцільно створення

вітчизняного положення (стандарту) в галузі ведення консолідованого облікового процесу суб'єктів господарювання.



**Рисунок 3. Інформаційно-аналітична система стратегічного дослідження результатів діяльності промислового підприємства.**

У системі управління промисловим підприємством, велике значення має розробка методики складання прогностичної (планової) звітності суб'єкта господарювання. Прогнозна (планова) звітність, складається результатами проведеного прогнозу (плану), може бути виконана в формах (конкретизованої або укрупненої) виходячи з потреб суб'єкта господарювання. В укрупнених формах звіту точність прогнозу для управління знижується. Ряд фінансових показників, у тому числі доходи, витрати, чистий фінансовий результат, допускає застосування економіко-математичної моделі, яка значно спростить прогноз (план) та систему дослідження. Зібрані з різних джерел дані про майбутній фінансовий стан суб'єкта господарювання здатні істотно підвищити надійність стратегічного вибору в системі управління підприємством.

Діюча система облікового процесу не дозволяє повною мірою визначити реальну ефективність конкурентних фінансових інвестицій за синтетичним рахунками. Тому є доцільним створення спеціального синтетичного та аналітичного облікового реєстру для відображення операцій пов'язаних з фінансовими інвестиціями, рекомендуємо застосовувати додаткові аналітичні рахунки за окремими об'єктами фінансових інвестицій. У запропонованому обліковому реєстрі фіксуються вітчизняні та іноземні фінансові інвестиції. Окремим рядком слід враховувати операції, які здійснюються в рамках спільної діяльності суб'єкта господарювання. Відомості у реєстрі можуть коригуватися в рамках інвентаризації ресурсів підприємства. Використання запропонованого реєстра дозволить відстежувати доходи, отримані від фінансових інвестицій суб'єкта господарювання. Дивіденди і відсотки за цінними паперами – основний дохід від фінансових інвестицій. Дані показники надають можливість порівняти фактичні та потенційні результати від зміни курсової вартості цінних паперів, які є в інвестиційному портфелі суб'єкта господарювання.

Таким чином, зазначені напрями покращуватимуть вихідну точку стратегічного дослідження результатів діяльності промислового підприємства з точки зору їх більшої конкретизації. Оцінка та інтерпретація показників облікового процесу, а також додаткових інформаційно-аналітичних даних, служать



основою інформаційно-аналітичного забезпечення процесу вибору відповідної стратегії суб'єкта господарювання, методично забезпечуються на застосуванні різних прийомів та способів стратегічного дослідження. Необхідно зауважити, що саме можливості здійснення аналітичних розрахунків тісно пов'язані з кількістю і якістю даних, знаходяться в розпорядженні спеціаліста-аналітика. Якщо різноманітніший і достовірніший інформаційно-аналітичний матеріал, то різноманітніші завдання, які розв'язуються в системі стратегічного дослідження, інформація, яка спрямована на вирішення стратегічних завдань суб'єкта господарювання генерується на підприємстві.

З метою вибору відповідної стратегії промислового підприємству необхідно створення інтегрованої системи облікового процесу, за допомогою якої можливо вести одночасно всі види обліку. Доцільне створення структурної одиниці, яка відповідатиме за процес інтеграції облікової системи. Необхідне узгодження різних підсистем облікового процесу на підприємстві. Використання єдиної інтегрованої інформаційно-аналітичної системи дозволяє здійснювати панорамне, об'ємне відстеження найважливіших аспектів господарської діяльності суб'єктів. Найважливішим елементом зазначеної єдиної інформаційно-аналітичної системи виступають маркетингові дані, до яких відносяться різноманітні поза облікова інформація, яку отримують відповідні логістичні або маркетингові служби промислових підприємств. Не облікова інформація – ці відомості, які виявляють, вимірюють, накопичують і обробляють за межами рамки інформаційно-аналітичної системи облікового процесу. Численна не облікова інформація є тим необхідним аналітичним матеріалом, який дозволяє за ступенем вірогідності оцінити ринкову кон'юнктуру і макросередовище суб'єкта господарювання. Необхідно зауважити, що маркетингова інформація дозволяє оцінювати такі категорії, як частка ринку та лідера, які не завжди можуть бути визначені обліковою системою. Стійкість інформаційно-аналітичної системи, її адаптованість до сучасних умов господарювання в значній мірі визначаються рівнем розвитку маркетингового підрозділу у сфері інформаційних послуг суб'єкта господарювання. На більшості промислових підприємствах відсутні маркетингові служби. На нашу думку, їх необхідно обов'язково створити та розвивати. Саме в рамках визначеного підрозділу підприємства будуть формуватися інформація про контрагентів, конкурентів і про ринок загалом. Саме тут буде формуватися аналітична інформація про фактичний і прогнозований (плановий) портфель завдань суб'єкта господарювання. Дана аналітична інформація, спільно з обліковою системою, покликана задовольнити потреби підприємства за всіма напрямками діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова, інноваційна) та за всіма кількісними й якісними параметрами (від змісту до виду).

У маркетинговій інформаційно-аналітичній системі циркулює різноманітна інформація макроекономічного та мікроекономічного характеру. До інформації про макроекономічні тенденції розвитку належить: інформація про тенденції економічного і політичного розвитку іноземних країн, про тенденції національного економічного розвитку, про політичні напрями державних органів влади, про тенденції зміни нормативно-правових актів, про зміни, що стосуються ринку найважливіших видів ресурсів у національній економіці. Мікроекономічна інформація включає в себе, в агрегованому вигляді, наступні її види: інформація про контрагентів і конкурентів на галузевому та регіональному рівнях, біржова аналітична інформація, інформація про тенденції в розробці інноваційних продуктів та інше. Система маркетингової аналітичної інформації охоплює наступні підсистеми:

- внутрішню;
- зовнішню;
- маркетингових досліджень.

Система внутрішньої інформації суб'єкта господарювання охоплює сукупність показників, які надає обліковий процес підприємства. При отриманні даної аналітичної інформації маркетингова інформаційна система взаємодіє найтіснішим чином з інформаційною системою облікового процесу.

Система зовнішньої інформації об'єднує відомості про стан зовнішнього середовища підприємства, ринку та його інфраструктури, поведінці контрагентів, дії конкурентів, заходи регулювання ринкових механізмів на національному рівні та інші аналітичні матеріали. За призначенням маркетингову інформацію поділяють на: регулюючу, допоміжну, нормативну та сигнальну. Регулююча інформація покликана встановити причини відхилень у підсистемі сигнальної інформації для їх подальшого усунення за допомогою запропонованих заходів. Допоміжна аналітична інформація має ознайомлювальний характер, відображає відносно стабільні ознаки маркетингу і представляється у вигляді системи довідників за різним напрямками діяльності. Нормативна інформація формується в основному у операційній діяльності підприємства і включає встановлені нормативи різних елементів діяльності, а також нормативно-правове забезпечення. Сигнальна інформація виникає зазвичай при відхиленні фактичних показників від запланованих. Крім того, розрізняють рекомендаційну інформацію маркетингового характеру, яка формується в результаті спеціальних маркетингових досліджень або на основі оцінки даних, наведених у періодичних виданнях або у відповідних інформаційних базах. Вона містить плани (прогнози) реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг), пріоритети вибору цільових ринків та інші дані. У результаті класифікації маркетингової аналітичної інформації по відношенню до її обробки розрізняють первинні, вторинні і похідні або нові маркетингові показники. Необхідно зауважити, що маркетинговий підрозділ промислового підприємства обмінюється інформаційно-аналітичними потоками з іншими підрозділами суб'єкта господарювання. Це дозволяє замкнути всі інформаційно-аналітичні потоки в єдиній інтегрованій інформаційно-аналітичній системі

промислового підприємства. Цінність маркетингової інформаційно-аналітичної системи істотно збільшується, коли дана система будується на принципах логістичного підходу.

Логістична інформаційна аналітична система є найважливішим інструментом забезпечення інтеграції та координації діяльності функціональних підсистем суб'єкта господарювання. Структура маркетингової логістичної інформаційної аналітичної системи складається з наступних основних елементів: система даних – будь-яка накопичена аналітична інформація; система моделей – моделі оцінки і прогнозування (планування); статистична система – дослідження інформаційних даних та оціночні моделі; термінали – канали передачі інформації управлінському персоналу; система методів – сукупність методів, використовуваних в маркетингових дослідженнях промислового підприємства. Логічна інформаційна аналітична система охоплює всі рівні управління промисловим підприємством. Запропонована структура, забезпечує ефективне виконання функцій інформаційно-аналітичної системою. Через логічну інформаційно-аналітичну систему проходять внутрішні та зовнішні інформаційно-аналітичні потоки інформації наступних типів: між підрозділами підприємства, між відділом логістики та іншими споживачами, з зовнішнього середовища в логістичний центр. Запропонована маркетингова інформаційно-аналітична система дозволяє здійснювати стратегічну оцінку за визначеними напрямками: сильних і слабких сторін, економічного потенціалу підприємства, контрагентів, конкурентів, ринку, ризику, макросистеми або мікросистеми. При отриманні аналітичної інформації доцільно враховувати наступні принципи: не можна обмежуватися тільки одним джерелом інформаційно-аналітичного забезпечення; як мінімум одне з джерел інформації повинен бути незалежним. У ході обліково-аналітичного обґрунтування вибору відповідної стратегії піддається дослідженню офіційна та неофіційна аналітична інформація суб'єкта господарювання. Джерелами офіційної інформації виступають засоби масової інформації, органи державної влади (Державна статистична служба України). Неофіційна інформація формується за різними неофіційними каналами. Для запису, зберігання і обробки інформації, необхідної для вибору відповідної стратегії, доцільно створення єдиної комп'ютеризованої системи облікового процесу та маркетингової аналітичної інформації суб'єкта господарювання. Технічні засоби є істотним компонентом обліково-аналітичного забезпечення вибору відповідної стратегії суб'єкта господарювання. Технічні засоби забезпечуючи своєчасний збір та обробку інформації даних, дозволяють здійснювати в автоматизованому режимі моделювання господарської діяльності промислового підприємства та вибору його стратегічного розвитку, за відповідним сценаріями. За допомогою автоматизованої системи можливо автоматично визначати відхилення фактичних показників від прогнозних (планових) і здійснювати їх оцінку з метою досягнення стратегічних завдань.

Таким чином, стратегічне дослідження торкається змін, пов'язаних зрештою із системою забезпечення: фінансування, постачання, виробництва, реалізації, соціального, в рамках яких функціонує суб'єкт господарювання. У рамках інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного дослідження результатів діяльності промислового підприємства існує достатня потреба в інформаційних даних про суб'єкт, його галузеве об'єднання. Відсутність зведених консолідованих аналітичних звітів ускладнює не тільки пошук необхідної аналітичної інформації, але й здійснення порівняння за різними показниками ефективності функціонування суб'єктів господарювання.

#### Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»» від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»» від 27.06.2013 № 628 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>
4. Атамас П.І. Управлінський облік: Навчальний посібник. – Д. –К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440с.
5. Масленніков Є.І. Методологічні та практичні засади дослідження системи управління фінансовою стійкістю промислового підприємства [моногр.] / Є.І. Масленніков. – Одеса : Прес-кур'єр, 2015. – 316 с.
6. Масленніков Є.І. Аналітичне забезпечення використання сегментної системи в управлінні промисловим підприємством: [Електронний ресурс] / Є.І. Масленніков, Ю.М. Сафонов // Ефективна економіка: наук. журн. – 2015. – № 2. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3929>.
7. Maslennikov E.I. Improving analytical support of strategic and operational planning financial stability / E.I. Maslennikov // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2015. – № 1. – С. 4-8.
8. Управління потенціалом підприємства : [підручник] / Ю.М. Сафонов, Є.І. Масленніков. – 2-е вид., доп. і перероб. – Одеса : Прес-кур'єр, 2015. – 244 с.
9. Методи прийняття управлінських рішень : [навч.-метод. посібн. для студентів вищих навч. закл.] / Ю.М. Сафонов, Н.В. Шандова, Є.І. Масленніков. – 2-е вид., доп. і перероб. – Одеса : Прес-кур'єр, 2015. – 172 с.
10. Звітність підприємств : [навч. посібн. для студентів вищих навч. закл.] / С.В. Філіппова, Є.І. Масленніков, О.В. Побережець, С.О. Черкасова. – Одеса: Прес-кур'єр, 2015. – 192 с.

## References

1. Zakon Ukraïny «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraïni» vid 16.07.1999 № 996-HIV [Elektronnyj resurs] / Verhovna Rada Ukraïny. : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Nakaz Ministerstva finansiv Ukraïny «Pro zatverdzhennja Nacional'nogo polozhennja (standartu) buhgalters'kogo obliku 1 «Zagal'ni vymogy do finansovoi' zvitnosti»» vid 07.02.2013 № 73 [Elektronnyj resurs] / Verhovna Rada Ukraïny. : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Nakaz Ministerstva finansiv Ukraïny «Pro zatverdzhennja Nacional'nogo polozhennja (standartu) buhgalters'kogo obliku 2 «Konsolidovana finansova zvitnist'»» vid 27.06.2013 № 628 [Elektronnyj resurs] / Verhovna Rada Ukraïny. : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>
4. Atamas P.J. Upravlins'kyj oblik: Navchal'nyj posibnyk. – D. –K.: Centr navchal'noi' literatury, 2006. – 440s.
5. Maslennikov Je.I. Metodologichni ta praktychni zasady doslidzhennja systemy upravlinnja finansovuju stijkistju promyslovogo pidpryjemstva [monogr.]. – Odesa : Pres-kur'jer, 2015. – 316 s.
6. Maslennikov Je.I., Safonov Ju.M. Analitychne zabezpechennja vykorystannja segmentnoi' systemy v upravlinni promyslovym pidpryjemstvom: [Elektronnyj resurs] // Efektyvna ekonomika: nauk. zhurn. – 2015. – №2. : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3929>.
7. Maslennikov E.I. Improving analytical support of strategic and operational planning financial stability // Derzhava ta regiony. Serija: Ekonomika ta pidpryjemnytvo. – 2015. – № 1. – S. 4-8.
8. Upravlinnja potencialom pidpryjemstva : [pidruchnyk] / Ju.M. Safonov, Je.I. Maslennikov. – 2-e vyd., dop. i pererob. – Odesa : Pres-kur'jer, 2015. – 244 s.
9. Ju.M. Safonov, N.V. Shandova, Je.I. Maslennikov Metody pryjnjattja upravlins'kyh rishen' : [navch.-metod. posibn. dlja studentiv vyshhyh navch. zakl.] – 2-e vyd., dop. i pererob. – Odesa : Pres-kur'jer, 2015. – 172 s.
10. Zvitnist' pidpryjemstv : [navch. posibn. dlja studentiv vyshhyh navch. zakl.] / S.V. Filyppova, Je.I. Maslennikov, O.V. Poberezhec', S.O. Cherkasova. – Odesa: Pres-kur'jer, 2015. – 192 s.

## ДАНІ ПРО АВТОРІВ:

**Сафонов Юрій Миколайович**, доктор економічних наук, професор кафедри макроекономіки та державного управління ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Проспект Перемоги 54/1, м. Київ, 03680, Україна

e-mail: [sum1971@inbox.ru](mailto:sum1971@inbox.ru)

**Побережець Ольга Валеріївна**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

Французький бул. 24/26, м. Одеса, 65058, Україна

e-mail: [olga-poberezhec@mail.ru](mailto:olga-poberezhec@mail.ru)

## ДАННЫЕ ОБ АВТОРАХ:

**Сафонов Юрий Николаевич**, доктор экономических наук, профессор кафедры макроэкономики и государственного управления ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»

Проспект Победы 54/1, м. Киев, 03680, Украина

e-mail: [sum1971@inbox.ru](mailto:sum1971@inbox.ru)

**Побережец Ольга Валериевна**, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Одесский национальный университет имени И.И. Мечникова

Французский бул. 24/26, г. Одесса, 65058, Украина

e-mail: [olga-poberezhec@mail.ru](mailto:olga-poberezhec@mail.ru)

## DATA ABOUT THE AUTHORS

**Yuriy Safonov**, Doctor of Economics, Professor of Macroeconomics and public administration State Higher Educational Institution «Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman»

Victory Avenue. 54/1, Kyiv, 03680, Ukraine

e-mail: [sum1971@inbox.ru](mailto:sum1971@inbox.ru)

**Olga Poberezhets**, PhD in economics, Assessor Professor Odessa National university by I.I. Mechnikov

Francyzskii bul. 24/26, Odessa, 65058, Ukraine

e-mail: [olga-poberezhec@mail.ru](mailto:olga-poberezhec@mail.ru)