

ственных и частных экономических систем. Выделены и охарактеризованы основные виды общественных и частных экономических систем. Установлено, что изменение формационной природы экономической системы (их постепенная капитализация или социализация) влечет соответствующее изменение чувствительности этой системы к дерегуляционным процессам. Поэтому дерегуляционная политика государства должна дифференцироваться в зависимости от формационной природы экономической системы.

Ключевые слова: дерегуляционная эластичность, экономические системы, социализация, капитализация.

Bashnyanyn G.I., Tretyak G.S., Homiak M.S. Deregulational elasticity of the public and private economic systems: influence of socialization and capitalization

The nature of deregulational elasticity of the economic systems, influence of socialization and capitalizations on deregulational elasticity of the public and private economic systems is investigated. The main types of public and private economic systems are differentiated and characterized. It is set that the change of structure nature of the economic systems (their gradual capitalization or socialization) draws the proper change of sensitivity of this systems to the deregulational processes. And that is why the deregulational policy of the state must be differentiated depending on structure nature of the economic systems.

Keywords: deregulational elasticity, economic systems, socialization, capitalization.

УДК 658.115.31:658.14/17

*Доц. Н.М. Галазюк, канд. екон. наук;
аспір. С.С. Іваночко; здобувач А.А. Кіпершайн – Львівська КА*

**МЕТОДИКА КОМПЛЕКСНОГО АНАЛІЗУ РЕЗУЛЬТАТІВ
ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРИРОДНИХ
МОНОПОЛІСТИЧНИХ СТРУКТУР**

Проаналізовано чинні методики комплексного аналізу результатів фінансово-економічної діяльності природних монополістичних структур в Україні та світі, виділено їхні переваги та вади. Визначено специфіку формування витрат природних монополістів у вітчизняній економіці.

Ключові слова: природна монополія, фінансово-економічна діяльність, доходи, витрати, прибутки, збитки, облікові моделі доходів та витрат.

Постановка проблеми. У процесі ринкової трансформації національної економічної системи важливу роль виконують природні монополії як особливі ринкові форми організації економічного життя і найважливіший інструмент його перетворення. Більшість змін господарсько-економічної структури суспільства тісно пов'язані зі зміною стану ринків природних монополій, залежать від ціноутворення на них, визначають свою поведінку залежно від тенденцій на цих ринках. Оскільки природні монополії перебувають переважно у державному секторі та функціонують у середовищі зі статусом ринкової економіки, проблема їхнього фінансового стану виникає факультативно і висувається на передній план.

Питання результативності функціонування природних монополістичних структур досліджено у працях багатьох вітчизняних науковців, зокрема А. Гриценка, В. Базилевича, О. Бакалінської, З. Борисенка, В. Венгера, І. Галиці, В. Кривуцького, О. Прутської, Д. Якубенка, О. Яременка, Я. Чумакова,

та інших. Водночас багато аспектів цього питання залишається не достатньо висвітленими та потребує подальшого опрацювання. Важливість і актуальність вказаної проблеми, її недостатнє теоретичне і практичне розроблення зумовили вибір теми дослідження.

Методика досліджень. У дослідженні охарактеризовано чинні методики комплексного аналізу результатів фінансово-економічної діяльності природних монополій в Україні та у світі, визначено їхні переваги та вади.

Результати дослідження. Розглядаючи методику комплексного аналізу результатів фінансово-економічної діяльності природних монополій, варто відзначити, що в національних стандартах, зорієнтованих на "класичні" підприємства, немає методологічних підходів до відображення окремих витрат з достатньою обґрунтованістю і включення їх у тарифи на комунальні послуги. Саме тому частина витрат, які несуть природні монополії, не має джерел відшкодування. Використовуючи облікову інформацію в процесі планування тарифів, природні монополії не включають у розрахунки невикористані витрати. Значна їх частина пов'язана зі специфікою діяльності. Це, зокрема, такі види витрат, які не можна з позиції природних монополістів однозначно класифікувати як витрати, і виникнення яких зумовлюють об'єктивні причини. Таким чином, органи, які встановлюють тарифи на комунальні послуги, можуть лише неформалізовано встановити контроль за цими непродуктивними витратами і за додаткового обґрунтування доцільності їхнього виникнення прийняти до відшкодування. Це насамперед стосується понесених витрат з невизначеним "податковим статусом", які не визнаються валовими витратами при визначенні податку на прибуток. Певний відхід від класифікації витрат за податковим законодавством, у зв'язку із затвердженням "обґрунтованої" класифікації витрат для розрахунків планових витрат з метою формування тарифів, що передбачений наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 27.06.2001 р., № 139, не мав істотного впливу на бюджетні розрахунки.

Для комплексного аналізу результатів фінансово-економічної діяльності природних монополістичних структур використовується рахунок господарських процесів "Фінансові результати", на якому збираються всі затрати та доходи (прибутки, збитки) підприємства, які групуються за характером прибутків і збитків. Зіставлення дебетового і кредитового обігів за рахунком "Фінансові результати" за звітний період показує кінцевий результат – чистий прибуток чи збиток. Якщо кредитовий обіг за рахунком "Фінансові результати" більший за його дебетовий обіг, то природний монополіст має нерозподілений прибуток поточного року у сумі цієї різниці. І навпаки, якщо дебетове сальдо за рахунком "Фінансові результати" більше за кредитове сальдо, то це означає, що підприємство зробило більше витрат, ніж отримало доходів, тобто понесло збитки.

Формування прибутків і збитків, передбачених у річному звіті, проводиться в розрізі номенклатури. При цьому результат фінансово-економічної діяльності від реалізації обчислюється за видами реалізації. У такому випадку інформація про результати та її розкриття у фінансовій звітності визначається у "Звіті про фінансові результати".

Поняття основних результатів фінансово-економічної діяльності трактується законодавчо: доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів чи зменшення зобов'язань, які сприяють зростанню власного капіталу. Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу. Збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких зроблено ці витрати. Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Така законодавча регламентація категорій є досить чіткою, формує методик у агрегування показників в обліковій системі, де на перший план висувається "визнання" доходів і витрат.

На підприємствах, які є природними монополістами, принцип "коректного співставлення доходів і витрат" за чинною методикою та стандартизованими техніко-процедурними правилами дотримується лише відносно. Доходами вважають фактично сплачені кошти за надані комунальні послуги, а витрати визнаються у тому періоді, коли вони були зроблені. На такій "перекошній" осі "доходи-витрати" визначаються результати фінансово-економічної діяльності, які залежать від сплати споживачів. Поточні наявні грошові надходження можуть або перевищувати обчислений прибуток протягом будь-якого звітного року, або бути меншими за нього. Завдання фінансистів-аналітиків полягає в тому, щоб проаналізувати дані бухгалтерського обліку для визначення ефективності фінансово-економічної діяльності фірми [4, с. 73].

На нашу думку, методологічно можливі два варіанти визначення результатів фінансово-економічної діяльності природних монополій: обіговий; сальдовий.

Обіговий спосіб застосовується для визначення результатів фінансово-економічної діяльності тільки обігів. Він придатний для всіх підприємств. Головною умовою у його застосуванні є те, що всі операції, які виконуються в ході обліку фінансово-економічної діяльності підприємства, повинні мати економічний або юридичний зміст. Особливо це стосується операцій за рахунками доходів і витрат. Основна умова – чітке розмежування доходів і витрат за різними видами діяльності. Таким чином, операції за доходними і результатними рахунками стануть показниками для визначення результатів фінансово-економічної діяльності природних монополій. Найбільш важливим тут є принцип коректного співвідношення доходів і витрат.

Сальдовий спосіб застосовується для визначення результатів фінансово-економічної діяльності тільки залишків на рахунках. Його використання можливе лише в разі повної відсутності продукції, що на кінець періоду перебувала б у стадії незавершеного виробництва або готової продукції на складах, тобто на тих підприємствах, де показники обсягів виробництва збігаються з показниками обсягів реалізації.

На наш погляд, перевага сальдового способу розрахунку результатів фінансово-економічної діяльності природного монополіста над обіговим полягає в тому, що при його застосуванні неможливо занести до розрахунків зайві суми. Це досить зручний метод, але він придатний далеко не для всіх підприємств. На нашу думку, для підприємств – природних монополістів за

сучасних облікових регламентацій він може розглядатися як найбільш прийнятний.

У сучасній світовій практиці використовують дві основні облікові моделі доходів та витрат – "англо-саксонську" та "континентальну (європейську)". Обидві моделі базуються на загальноприйнятих принципах обліку, але мають значні відмінності, які зумовлені особливостями правової системи регулювання діяльності та соціально-економічними факторами.

Більша частина підприємств країн, які застосовують англо-саксонську модель, використовують інтегровану систему обліку, яка передбачає отримання інформації для зовнішніх і внутрішніх користувачів у межах однієї системи операцій. В основу виділення витрат підприємства у цій системі покладено їхню функціональну ознаку. Зокрема, використовуються такі рахунки, як виробництво, виробничі накладні витрати, витрати на збут і загальні та адміністративні витрати. Шляхом зіставлення доходів і витрат визначають прибутки чи збитки від фінансово-економічної діяльності.

У межах континентальної (європейської) моделі виділяють дві автономні системи відповідно для цілей фінансового та управлінського обліку. В системі фінансового обліку витрати на виробництво продукції групуються за основними елементами (матеріали, амортизаційні відрахування, заробітна плата тощо), а доходи – за видами діяльності (основна, фінансова, надзвичайна), після чого визначається загальний результат від фінансово-економічної діяльності. Управлінський облік передбачає ведення постійного обліку запасів, здійснення калькування собівартості продукції, визначення результатів від основної діяльності підприємства.

На нашу думку, англо-саксонська модель є більш простою та послідовною, оскільки базується на концепції реалізованої продукції. Такий підхід дає змогу визначити вартість окремих функцій діяльності та визначити якість управління ними. Оскільки континентальна (європейська) комбінує обсяги реалізації та виробництва продукції, вона є складнішою. Її використання дає змогу оцінити створення доданої вартості та її розподіл між працівниками, кредиторами, державою і власниками підприємства. Водночас жодна з названих моделей у "чистому вигляді" не враховує особливостей природних монополістів та специфіки їхніх витрат.

В Україні система розрахунків результатів фінансово-економічної діяльності монопольних структур більш наближена до "англо-саксонської" моделі. Але функціональний принцип у вітчизняній практиці застосовується не послідовно, оскільки значна частина загальних та адміністративних витрат і витрат на збут включається до виробничої собівартості продукції. Ми вважаємо, що використання такої облікової моделі конкретно для природних монополістів, з економічного погляду, не є високоефективним, оскільки унеможливорює пряме відображення посередніх витрат, "розмиваючи" їхній опосередкований розподіл. Цю обставину, на наш погляд, потрібно врахувати для удосконалення розрахунків прибутковості природних монополій. Це потрібно для контролю за дотриманням кошторису витрат, а також правильного віднесення на собівартість [10, с. 403]. Крім того, до складу інших операційних доходів і витрат включаються витрати та доходи, які не є операційни-

ми: прибутки і збитки від реалізації (продажу) основних фондів, нематеріальних активів і матеріальних цінностей, від здачі окремих інвентарних об'єктів, основних фондів в оренду, від реалізації цінних паперів.

Висновки. У світовій практиці використовують дві основні облікові моделі доходів та витрат – "англо-саксонську" та "континентальну (європейську)", кожна з яких має свої переваги та вади. Проте більш поширеною та ефективною є англо-саксонська модель, оскільки вона максимально орієнтована на потреби інвесторів, без яких, на нашу думку, не обійтися. Це дає підстави стверджувати, що вона перспективна для комплексного аналізу результатів фінансово-економічної діяльності з урахуванням цих принципів.

Література

1. **Акопов А.С.** Естественные монополии в условиях переходного периода / А.С. Акопов // Аудит и финансовый анализ. – 1999. – № 4. – С. 59-72.
2. **Буфатіна І.** Облік доходів і витрат відповідно до нового плану рахунків / І. Буфатіна // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 2. – С. 37-46.
3. **Бухгалтерський облік в Україні:** Нормативно-практичні матеріали : навч. посібн. / за ред. Р.Л. Хом'яка. – Львів : НУ "Львівська політехніка", Інтелект-Захід, 2001. – С. 728.
4. **Брігхем Є.** Основи фінансового менеджменту : пер. з англ. / Є. Брігхем. – К. : Вид-во "Молодь", 1997. – 1000 с.
5. **Головченко О.О.** Вдосконалення класифікації витрат на виробництво на підприємствах житлово-комунального господарства / О.О. Головченко // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2002. – Вип. 144. – С. 43-51.
6. **Дембицька Т.В.** Проблеми розрахунку тарифів на послуги комунальних підприємств / Т.В. Дембицька // Формування ринкових відносин в Україні. – К., 2002. – Вип. 18. – С. 128-130.
7. **Лисенко Н.** Проблеми обліку та відшкодування в тарифах на комунальні послуги деяких витрат / Н. Лисенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 6. – С. 31-36.
8. **Полуянов В.** Фінансова звітність як інформаційна база для аналізу ефективності підприємств житлово-комунального господарства / В. Полуянов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 2. – С. 51-54.
9. **Старченко Н.П.** Вплив на фінансові результати змін облікової політики та облікових оцінок : матер. VIII Міжнар. наук.-практ. конф. / Н.П. Старченко. – Дніпропетровськ : Изд-во "Наука і освіта", 2005. – Т. 83: Облік і аудит. – С. 20-22.
10. **Яремко І.Й.** Вартісна оцінка комунальних послуг / І.Й. Яремко // Соціально-економічні дослідження в перехідний період: Інвестиції і реструктуризація економіки регіону. – Львів, 2000. – Вип. 11. – С. 573-587.

Галазюк Н.М., Иваночко С.С., Кипершайн А.А. Методика комплексного анализа результатов финансово-экономической деятельности естественных монополистических структур

Проанализированы действующие методики комплексного анализа результатов финансово-экономической деятельности естественных монополистических структур в Украине и в мире, выделены их преимущества и недостатки. Определена специфика формирования расходов естественных монополистов в отечественной экономике.

Ключевые слова: естественная монополия, финансово-экономическая деятельность, доходы, расходы, прибыли, убытки, учетные модели доходов и расходов.

Galazyuk N.M., Ivanochko S.S., Kipershine A.A. Method of complex analysis of results of financial-economic activity of natural monopolistic structures

The operating methods of complex analysis of results of financial and economic activity of natural monopolistic structures are analysed in Ukraine and world, their advantages and failings are selected. Certainly specific of forming of charges of natural monopolists in a domestic economy.

Keywords: natural monopoly, financial and economic activity, profits, charges, incomes, losses, registration models of profits and charges.

УДК 334.73.01 (075) Доц. А.Г. Драбовський, канд. екон. наук – Львівська КА

КВАЗІМІКРОЕКОНОМІЧНІ КООПЕРАТИВНІ СИСТЕМИ ТА ПРОБЛЕМИ КОНЦЕНТРАЦІЇ І ЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ КООПЕРАТИВНИХ СИСТЕМ

Виділено найбільш типові функціонально-рівневі інтерпретації кооперативних систем. Охарактеризовано основні тенденції та особливості розвитку квазімікроекономічної теорії кооперативних систем. Здійснено класифікацію кооперативних систем за рівнем концентрації. Проаналізовано централізаційні тенденції та визначено їхній вплив на результативність функціонування кооперативних систем.

Ключові слова: кооперативні системи, широка інтерпретація кооперативних систем, квазімікроекономічна теорія кооперативних систем, концентрація, адміністративна та економічна централізація кооперативних систем.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки, який характеризується глибокими трансформаційними процесами, значного поширення набули дослідження кооперативних систем. Однак, теоретико-методологічні аспекти розвитку політичної економії кооперативних систем висвітлено у працях небагатьох українських учених. Над цією проблемою здебільшого працюють науковці Львівської комерційної академії. Вагомий внесок у розвиток політичної економії кооперативних систем здійснили такі вітчизняні економісти, як В. Апопій, С. Бабенко, Г. Башнянин, І. Копич, Є. Рехлецький, Ю. Турянський, І. Чупик та інші. Однак, попри загальну увагу до цієї проблеми, у сучасній вітчизняній економічній літературі немає досліджень квазімікроекономічного порядку кооперативних систем. У цьому плані наше дослідження є першою у вітчизняній літературі спробою докладного теоретичного аналізу розвитку централізаційних тенденцій і їхнього впливу на економічну результативність функціонування кооперативних систем.

Методика досліджень. У дослідженні виділено найбільш типові функціонально-рівневі інтерпретації кооперативних систем. Охарактеризовано основні тенденції та особливості розвитку квазімікроекономічної теорії кооперативних систем.

Результати дослідження. Здійснений аналіз дає змогу виокремити чотири типові функціонально-рівневі інтерпретації кооперативних систем, а саме: вузьку, широку, гіпершироку та метагіпершироку. Згідно зі широкою інтерпретацією, кооперативні системи розглядають як форму господарської (та іншої) діяльності людей-власників у межах об'єднання кооперативних підприємств. Таку економічну теорію кооперативних систем, яка виводить предмет свого дослідження за межі окремого кооперативного підприємства і в центр наукового аналізу ставить дослідження відповідного об'єднання кооперативних підприємств, ми називаємо квазімікроекономічною теорією. У квазімікроекономічному аналізі кооперативних систем, як було зазначено вище, основним об'єктом наукових досліджень є об'єднання кооперативних підприємств, а це означає, що в центрі такого дослідження є проблема ефектив-