



ISSN: 2298-0946, E-ISSN: 1987-6114; DOI PREFIX:10.36962/CESAJSC

JANUARY-FEBRUARY 2020 VOLUME 35 ISSUE 01

© SC SCIENTIFIC JOURNALS

THE CAUCASUS

ECONOMIC & SOCIAL ANALYSIS JOURNAL

MULTIDISCIPLINARY JOURNAL
REFEREED & REVIEWED JOURNAL



AGRICULTURAL, ENVIRONMENTAL & NATURAL SCIENCES
SOCIAL, PEDAGOGY SCIENCES & HUMANITIES
MEDICINE AND BIOLOGY SCIENCES
REGIONAL DEVELOPMENT AND INFRASTRUCTURE
ECONOMIC, MANAGEMENT & MARKETING SCIENCES
LEGAL, LEGISLATION AND POLITICAL SCIENCES



<http://sc-media.org/the-caucasus-sjarsc/>

"An investment in knowledge always pays the best interest." Benjamin Franklin

JANUARY-FEBRUARY 2020 VOLUME 35 ISSUE 01

© SC SCIENTIFIC JOURNALS

THE CAUCASUS

ECONOMIC & SOCIAL ANALYSIS JOURNAL

MULTIDISCIPLINARY JOURNAL

REFEREED & REVIEWED JOURNAL

JOURNAL INDEXING

GENERAL IMPACT FACTOR 2017 – 1.9519

GLOBAL IMPACT FACTOR 2017 – 0.721

INTERNATIONAL SOCIETY OF INDEXING 2018 – 2.054



UNITED KINGDOM, LONDON 2020

Editors-in-chief:

Historical and Natural Sciences

Lienara Adzhyieva

Tubukhanum Gasimzadeh

Social, Pedagogy Sciences & Humanities

Eka Avaliani

Medicine, Veterinary Medicine, Pharmacy and Biology Sciences

Mariam Kharaishvili

Technical, Engineering & Applied Sciences

Nikolay Kurguzov

Regional Development and Infrastructure

Lia Eliava

Economic, Management & Marketing Sciences

Badri Gechbaia

EDITORIAL BOARD LIST SEE PAGE 74

©Publisher: LTD International Research, Education & Training Center. (UK, London),

Director and shareholder: Alexandra Cuco. Lawyer. Portugal.

Deputy and shareholder: Namig Isazade. PhD in Business Administration.

Direktorun müavini və Payçı: Namig Isazade. PhD in Business Administration.

©Editorial office: 71-75 Shelton Street, Covent Garden, London, WC2H 9JQ, UK.

©Typography: LTD International Research, Education & Training Center. (UK, London).

Registered address: 71-75 Shelton Street, Covent Garden, London, WC2H 9JQ, UK.

Telephones: +994 55 241 70 12; +994 51 864 88 94

Website: <http://sc-media.org/>

E-mail: gulustanbssjar@gmail.com, sc.mediagroup2017@gmail.com

©Publisher: NCO International Research, Education & Training Center. (Estonia, Tallinn)

Deputy and founder of organization: Seyfulla Isayev. Azerbaijan Marine Academy.

©Editorial office: Narva mnt 5, 10117 Tallinn, Estonia.

©Typography: NGO International Research, Education & Training Center. BS Journals.

Registered address: Narva mnt 5, 10117 Tallinn, Estonia.

Telephones: +994 55 241 70 12; +994518648894; +994 55 241 70 09

Website: <http://sc-media.org/>

E-mail: gulustanbssjar@gmail.com, sc.mediagroup2017@gmail.com, caucasusblacksea@gmail.com

TABLE OF CONTENTS

Елизавета Владимировна Селищева ОСОБЕННОСТИ ИННОВАЦИОННО – ИНТЕГРИРОВАННЫХ СТРУКТУР В АПК	04
Яна Клименко РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ И ПРАКТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ	07
Ольга Пугаченко БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ПРАВО: МЕСТО В НАУКЕ, ВЗАИМОСВЯЗЬ И ЭВОЛЮЦИЯ ВЗГЛЯДОВ	14
Лопушняк Галина, Бурик Зоряна, Кирилук Владимир РАЗРАБОТКА ИНТЕГРИРОВАННОГО КОМПЛЕКСА РЫЧАГОВ ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЕМ САНАТОРНО-КУРОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ	20
Халхунов Сергій Олександрович ПОГЛЯДИ ПРЕДСТАВНИКІВ ДЕРЖАВНИЦЬКОЇ ІСТОРІОГРАФІЇ НА ВІЙСЬКОВУ ПОЛІТИКУ ГЕТЬМАНА П. СКОРОПАДСЬКОГО	31
Сацький Павло Вікторович БУДІВНИЦТВО АВТОМОБІЛЬНОЇ ТРАСИ МОСКВА-СІМФЕРОПОЛЬ ТЕРИТОРІЄЮ УКРАЇНИ ЯК ФАКТОР ІНТЕГРАЦІЇ КРИМУ В ГОСПОДАРСЬКИЙ КОМПЛЕКС УРСР (1948-1949 РР.)	38
Гасанова Айнур, Гахраманова Рамиля ВЛИЯНИЕ МИНЕРАЛЬНЫХ УДОБРЕНИЙ НА ПИЩЕВОЙ РЕЖИМ И ПРИРОСТ СУХОГО ВЕЩЕСТВА ЛЮЦЕРНЫ	44
Галина Кузьменко, Владимир Шалимов ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА МИКРО- И МАКРОУРОВНЯХ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ЭЛЕМЕНТОВ НАЛОГОВ КАК ЭКОНОМИЧЕСКОЙ КАТЕГОРИИ И ИХ ВЛИЯНИЯ НА ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ СУБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ	47

ОСОБЕННОСТИ ИННОВАЦИОННО – ИНТЕГРИРОВАННЫХ СТРУКТУР В АПК

Елизавета Селищева

Аспирант Кафедры Аудита и Налогообложения. Центральноукраинский Национальный Технический Университет. (Украина)

E-mail: slv2828@ukr.net

РЕЗЮМЕ

В статье рассмотрены существующие на сегодня виды инновационно-интегрированных структур в АПК. Обосновано, что основой функционирования инновационно-интегрированных структур в АПК на современном этапе развития экономики является слаженная система производственно-финансовых отношений между всеми участниками агропромышленного комплекса. Исходя из требований современной экономики и специфики агропромышленного комплекса предложены подходы к формированию инновационно-интегрированных структур, в состав которых входили бы субъекты хозяйственной деятельности, науки, консультационных центров и других учреждений на региональном уровне.

Ключевые слова: инновация, интеграция, инновационно-интегрированные структуры, сельское хозяйство, агропромышленный комплекс, субъекты хозяйствования

ВВЕДЕНИЕ

Одной из первоочередных задач обеспечения продовольственной безопасности страны является наличие устойчивого агропродовольственного комплекса, развитие которого возможно только на основе новых эффективных форм производства и управления. На сегодня к таким формам прежде всего можно отнести инновационно-интегрированные структуры. Как правило, это различные типы объединений на основе вертикальной интеграции. Такой тип объединений позволяет: интегрировать последовательные этапы технологического процесса, обеспечивать функционирование единой финансовой структуры, оптимизировать налогообложение и уменьшать риски.

К одной из эффективных форм инновационно-интегрированных структур относят агропромышленные холдинги, объединяющие сельскохозяйственное производство, переработку и реализацию произведенной продукции. Агрохолдинги позволяют повышать эффективность как производства, так и переработки сельскохозяйственной продукции, что обеспечивает стабилизацию продовольственного рынка. Развитие инновационно-интегрированных структур, консолидирующих усилия различных субъектов хозяйствования на решении ключевых задач, создает условия для расширения объемов и качества производства. Вертикальная интеграция позволяет улучшить координацию и регулирование деятельности субъектов хозяйствования, которые входят в состав холдинговых структур.

В связи с этим особую актуальность приобретает обеспечение оптимального функционирования инновационно-интегрированных структур в агропродовольственном комплексе, которое может осуществляться многими путями, в том числе и правильными организационными решениями.

Субъекты хозяйствования в АПК Украины, кроме агрохолдингов, представлены рядом предприятий различных как по организационно – правовой форме, так и за размерами и прочими критериями. Эти субъекты хозяйствования в современных экономических условиях могут функционировать только при условии их объединения в инновационно – интегрированные структуры. Таким образом, развитие интеграционных процессов в современных условиях формируют разнообразие инновационно-интегрированных структур.

Анализ последних исследований и публикаций. Исследованию различных аспектов функционирования инновационно-интегрированных структур посвящены труды многих отечественных и зарубежных ученых. В.Ф. Савченко рассматривает теоретические аспекты кластеризации и этапы жизненного цикла инновационных структур [7]. Роботы О.М. Левченко посвящены вопросам методических подходов к оценке инновационного потенциала регионов, а также месту инновационно-интегрированных структур в современной экономике [3, 4]. Л.П. Марчук определяет особенности функционирования интегрированных структур в условиях инновационного развития [5]. Однако особенности функционирования инновационно-интегрированных структур в агропромышленном комплексе остаются недостаточно изученными.

Целью статьи является изучение особенностей функционирования инновационно-интегрированных структур в АПК.

Результаты. Объективной основой развития интегрированных структур АПК является наличие сложной системы производственно-финансовых отношений между всеми участниками. В этой системе формируются интеграционные процессы, взаимодействуют различные сферы экономики, которые являются взаимозависимыми.

Инновационно-интегрированные структуры в АПК представляют собой сложную экономическую среду в которой объединены в единое целое производители сельскохозяйственной продукции, перерабатывающие, обслуживающие, торговые предприятия, а также другие субъекты хозяйствования [8]. Интеграция

агропромышленного комплекса представляет собой объединение хозяйствующих субъектов, которое формирует более совершенную систему социально-экономических отношений, которые ориентированы на продовольственное обеспечение населения страны.

Оптимальное функционирование инновационно-интегрированных структур в агропродовольственном комплексе предполагает:

- проведение всестороннего анализа организационно-экономических условий развития интеграционных процессов в АПК с позиций выявления тенденций развития;
- разработку моделей и процедур создания инновационно-интегрированных структур в регионе;
- создание и поддержку экономических условий на всех уровнях и этапах развития агропромышленной интеграции;
- разработку и реализацию работы механизма законодательно-правового, финансово-кредитного, ценового и налогового регулирования;
- внедрение инновационных технологий.

При этом акцентируем внимание на том, что оптимальное функционирование инновационно-интегрированных структур в агропродовольственном комплексе прежде всего должно обеспечить продовольственную безопасность страны, что в современных условиях глобальной экономики приобретает первоочередное значение [2].

Функционирование инновационно-интегрированных структур в агропродовольственном комплексе Украины имеет общие предпосылки с мировыми процессами концентрации производства. В развитых странах агропромышленная интеграция на основе инноваций играет значительную роль в их социально-экономическом развитии.

В Украине сегодня наблюдается объединения мелких форм хозяйствования в более крупные. При этом во многих случаях происходит это на основе принципа государственно-частного партнерства. При этом роль государства сводится к функции поддержки субъекта хозяйствования (в том числе и финансовой) [9]. Однако, для субъектов хозяйствования является проблематичным процесс реализации этой функции, так как небольшие агроформирования не имеют возможности отслеживать все изменения и учитывать все нюансы. Так, например, отечественное налоговое законодательство на сегодня является одним из самых сложных и нестабильных в правовой системе Украины. При этом только доступность, понятность норм и положений налогового законодательства является необходимым условием принятия субъектом хозяйствования не то что оптимального, а и просто правильного решения вопросов, возникающих в процессе налогообложения. На сегодня с целью обеспечения реализации выполнения норм налогового законодательства в Украине в каждом органе Государственной фискальной службы созданы постоянно действующие консультационные центры (предоставление налоговых консультаций и их статус определен ст. 52 и ст. 53 Налогового кодекса Украины [6]).

При обращении налогоплательщиков (в том числе и субъектов агропромышленного комплекса) контролирующие органы предоставляют им бесплатные индивидуальные налоговые консультации по вопросам практического применения отдельных норм налогового и другого законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующие органы, в течение 25 календарных дней, следующих за днем такого обращения в контролирующий орган.

При этом центральный орган исполнительной власти, реализующий государственную налоговую политику, проводит периодическое обобщение индивидуальных налоговых консультаций, а также анализирует обстоятельства, свидетельствующие о неоднозначности отдельных норм налогового и другого законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующие органы, путем предоставления обобщающих налоговых консультаций. Обобщающие налоговые консультации подлежат обнародованию на официальном веб-сайте центрального органа исполнительной власти, реализующего государственную налоговую политику, в течение пяти календарных дней со дня их предоставления. Однако эти мероприятия полной мерой не обеспечивают реализации функции поддержки государством субъекта хозяйствования агропромышленного комплекса. Связано это прежде всего с тем, что сельскому хозяйству присуща специфика, а именно: использование в хозяйственных процессах растений и животных в качестве предметов труда; наличие земельных отношений, ведь земля - основное средство производства в сельском хозяйстве; сезонность производственных процессов; значительное влияние на конечный результат деятельности природных, неподконтрольных факторов и т.д. Все это приводит к необходимости применения новых специфических организационно-правовых форм деятельности в сфере аграрного бизнеса.

Одной из таких форм, как уже упоминалось выше, являются агрохолдинги. Однако остается еще много небольших сельскохозяйственных предприятий, которые существуют в экономике Украины. Вопрос их экономической эффективности остается достаточно неоднозначным, однако в развитых странах (что по нашему мнению является целиком логичным) малому бизнесу уделяется существенное внимание и поддержка. Именно поэтому является целесообразным анализ и использование (с предыдущей адаптацией к реалиям украинской экономики) зарубежного опыта в этой сфере.

Малые сельскохозяйственные предприятия, как правило, не могут себе позволить высококвалифицированных юристов, менеджеров и экономистов (хотя очень в них нуждаются). Такое положение приводит к тому, что такие субъекты хозяйствования не могут реализовать функцию поддержки государством. В такой ситуации наиболее оптимальным, по нашему мнению, будет интеграция малых субъектов хозяйствования с консультационными службами, которые, в свою очередь, целесообразно создавать на базе университетов или отдельных консультационных отделов крупных аграрных предприятий.

При таком подходе сразу решаются три вопроса: финансирования, теоретического сопровождения (благодаря широкому привлечению специалистов ведущих учебных учреждений страны), практического сопровождения (благодаря богатому опыту самых успешных предприятий).

Сегодня наиболее распространенной организационной формой консультационных служб являются дораднички [1]. Консультативная служба Украины постоянно сотрудничает с региональными специалистами в сфере сельского хозяйства, в частности: со служащими Государственной финансовой службы, областной и районной администраций городов, научными экспертами по теоретическим и практическим вопросам. Однако существующая сегодня практика свидетельствует о наличии проблем в работе таких консультационных (дораднички) служб.

На современном этапе большинство малых и средних предприятий агропромышленного комплекса Украины, несмотря на удовлетворительное кадровое обеспечение финансово-экономических отделов, на практике сталкиваются с рядом проблем, связанных как со спецификой аграрного производства, так и с их территориальной удаленностью. Поэтому считаем целесообразным создание инновационно-интегрированных структур в состав которых входили бы субъекты хозяйственной деятельности, науки и других учреждений на региональном уровне.

При включении в состав инновационно-интегрированной структуры общественных организаций консультационных (дораднички) служб аграрные предприятия смогут получать консультации и разъяснения (в том числе и налоговые) централизованно. Общественные организации консультационных (дораднички) служб имеют в своем кадровом обеспечении высококвалифицированных специалистов и могут в централизованном порядке получать налоговые консультации и разъяснения в соответствующих фискальных органах и предоставлять экономическое и правовое сопровождение субъектам хозяйствования.

ВЫВОДЫ

Основой функционирования инновационно-интегрированных структур в АПК на современном этапе развития экономики является слаженная система производственно-финансовых отношений между всеми участниками агропромышленного комплекса.

Формирование и развитие инновационно-интегрированных структур в АПК обуславливаются общими предпосылками мировых процессов концентрации производства. Кроме того, наблюдается достаточное разнообразие форм хозяйствования в виде различных агропромышленных объединений с участием сельскохозяйственных, перерабатывающих, обслуживающих, научных, консультационных и иных предприятий и организаций.

ЛИТЕРАТУРА

1. Куць Т.В., Зарицкая Н.П. Дорадничтво в розвитку конкурентоспособного стабільного сільськогосподарського господарства: опыт университета штата Колорадо (США). Економіка АПК. 2014. № 5. С. 101
2. Левченко О. М., Ткачук О. В., Царенко І. О. Соціально-економічні передумови забезпечення національної безпеки в умовах глобалізації. Економіка і регіон. 2018. № 1. 37-46. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig>
3. Левченко О.М. Інноваційно-інтегровані структури в сучасній економіці: їх класифікація. Ефективна економіка. 2017. №10. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5791>
4. Левченко О.М. Методичні підходи до оцінювання інноваційного потенціалу регіонів в контексті формування інноваційно-інтегрованих структур. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки. Кропивницький: ЦНТУ, 2017. Вип. 31. С. 28–38.
5. Марчук Л.П. Особливості функціонування інтегрованих структур в умовах інноваційного розвитку. Економіка і регіон. 2012. № 1. С. 189–194
6. Податковий кодекс України: Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Савченко В.Ф. Кластеризація як інноваційна форма об'єднання виробничих структур: деякі теоретичні аспекти проблеми. Науковий вісник Чернігівського державного інституту економіки і управління. Серія 1: Економіка. 2013. Вип. 4. С. 88–98.
8. Турдубаев С.К. Проблемы научно-технического прогресса (НТП) и внедрения новой технологии
9. в аграрно-промышленном комплексе (АПК). Международное научное издание «Современные фундаментальные и прикладные исследования», г. Кисловодск. 2011. №1. С.52-56.
10. Шалімова Н. С. Оцінка обсягів державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників та урахування пріоритетів регіонального розвитку при її отриманні. ScienceRise. 2017. № 5(2). 12-17. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/texc>

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ И ПРАКТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Яна Клименко

Аспирант Кафедры Аудита и Налогообложения. Центральноукраинский Национальный Технический

Университет. (Украина)

E-mail: yana_rud@bigmir.net

РЕЗЮМЕ

В статье проведен анализ нормативной базы Украины по вопросам раскрытия информации об операциях между аффилированными (связанными) субъектами хозяйствования, аргументировано важность достоверного и беспристрастного отражения в отчетности операций со связанными лицами. Раскрыта необходимость введения категории «аффилированные (связанные) лица» в практику ведения деятельности предприятий, а также требования по определению лиц как связанных. Также в данной работе автором раскрыта необходимость отражения информации о связанных сторонах в финансовой отчетности.

Особое внимание уделено исследованию требований по отражению информации о связанных сторонах субъектами хозяйствования, которым, согласно требованиям действующего законодательства, не нужно составлять консолидированную финансовую отчетность. Предложены формы примечаний к финансовой отчетности по операциям с аффилированными лицами, а также формы учета и отчетности, ведение которых позволит анализировать информацию по таким операциям.

Ключевые слова: аффилированные лица, связанные лица, отчетность, примечания к финансовой отчетности, доход.

ВВЕДЕНИЕ

С ходом развития рыночных отношений и интеграции Украины в мировое экономическое сообщество, система бухгалтерского учета претерпела значительные изменения, которые, в частности, требуют модификации способов воздействия на хозяйствующие субъекты, а также пересмотра требований по объемам и качеству отображаемой в финансовой отчетности информации. Одной из качественных характеристик финансовой отчетности является то, что она должна предоставлять возможность пользователям сравнивать финансовые отчеты предприятия за разные периоды и финансовые отчеты различных предприятий. Произвольное представление информации не позволит в полной мере сравнивать финансовую информацию как различных предприятий, так и одного предприятия за различные отчетные периоды. Поэтому существует обоснованная необходимость унификации и обобщения форм и методов отображения данных по операциям со связанными лицами в отчетности различных предприятий.

Постепенно меняются также и формы предпринимательской деятельности, усложняются отношения между субъектами хозяйствования. Одним из последних вызовов для украинского законодательства стал вопрос регулирования, учета и отражения в отчетности операций со связанными (аффилированными) лицами.

Анализ последних исследований и публикаций. Вопросу решения научной проблемы относительно особенностей формирования информации в финансовой отчетности субъектов хозяйствования уделено внимание многих ученых. В частности, вопросы значения финансовой отчетности и порядок ее составления в современных условиях хозяйствования освещаются в трудах Малярчук И.И. и Стеців Л.П. [5], Пантелеева В.П. [10], Приймак С.В., Костишиной М.Т. и Долбневой Д.В. [11].

Отдельные публикации посвящены проблематике организационных аспектов формирования и предоставления финансовой отчетности субъектами хозяйствования. Так, труд Будько О.В. [1] основывается на анализе содержания и структуры финансовой отчетности. В статье Кохно И.И. и Швеца В.Г. [4] выделены особенности организации составления и предоставления финансовой отчетности.

Определенные наработки в сфере исследования проблем формирования и предоставления финансовой отчетности находим в трудах таких ученых, как Сторожук Т.М. [15], Фальченко Е.А. и Мардус Н.Ю. [16]. В частности, Сторожук Т.М. в своей работе определяет факторы, которые влияют на составление и обнародование финансовой отчетности в соответствии с действующим законодательно-нормативными актами. Фальченко Е.А. и Мардус Н.Ю. определяют отчеты предприятия как источник информации для эффективного управления, а также исследуют проблемы предоставления данных в финансовой отчетности.

Отдельные работы направлены на исследование особенностей отражения информации в примечаниях к финансовой отчетности. Воськало В.И. [3] рассматривает требования к предоставлению таких данных, дополнительно объясняя необходимость раскрытия информации в отдельных статьях финансовой отчетности, а также в примечаниях к ней в соответствии с положениями национальных и международных

стандартов бухгалтерского учета. В свою очередь, Озеран А.В. [9] определяет роль примечаний к финансовой отчетности как одного из важнейших информационных источников для принятия управленческих решений в отношении субъектов хозяйствования.

Несмотря на значительное количество научных работ по раскрытию информации в финансовой отчетности, недостаточно исследованными остаются вопросы раскрытия информации об операциях со связанными сторонами в примечаниях к финансовой отчетности. Кроме того, требуют дальнейшей разработки и утверждения рекомендации по методике отражения данных об аффилированных сторонах в отчетности субъектов хозяйствования, а также ее практического применения.

Целью статьи является разработка теоретических положений и обоснование научно-методических рекомендаций по отражению в примечаниях к финансовой отчетности субъектов хозяйствования информации относительно операций со связанными лицами.

Результаты. Новые экономические реалии проникают во все сферы хозяйственной деятельности предприятий. Происходит интенсивный переход деятельности экономических субъектов на рыночные отношения, что, в свою очередь, приводит к расширению круга пользователей финансовой отчетности и данных бухгалтерского учета. В современных условиях хозяйствования на первый план выносятся вопросы разработки и применения такой методологии бухгалтерского учета и ведения отчетности, которая бы соответствовала международным стандартам и являлась наиболее унифицированной, в соответствии с требованиями к организации и ведению бухгалтерского учета. Это позволит приблизить национальную систему бухгалтерского учета к европейской и создать более благоприятные условия для иностранных инвестиций.

Наличие родственной или какой-либо другой связи между субъектами хозяйствования – всегда повод сомневаться в их объективности, особенно в вопросах профессиональной деятельности и выполнения должностных обязанностей. В частности, речь идет о связях, при наличии которых существует обоснованное предположение относительно возможностей отклонения от общеобязательных правил поведения в процессе осуществления хозяйственной деятельности с целью получения различных выгод. Такая взаимозависимость может базироваться на родственных, имущественных, организационно-управленческих и договорных отношениях.

Так, для обеспечения баланса частных и публичных интересов, возникла необходимость введения новых экономических терминов, в частности, категории «аффилированные (связанные) лица». В результате остро появилась проблема обеспечения государственного регулирования отношений зависимости между субъектами хозяйствования. Учитывая тот факт, что конструкция аффилированности приобрела межотраслевой характер и стала универсальной, проблемы учета операций с участием связанных лиц и отражения их в финансовой отчетности требуют тщательного исследования не только на практическом, но и на общетеоретическом уровне.

Стороны считают связанными (аффилированными), если одна из них имеет способность контролировать другую, находится под общим контролем или может оказывать существенное влияние или осуществлять совместный контроль над другой стороной при принятии финансовых и операционных решений [12, 13]. Итак, отношения между связанными лицами могут носить характер контроля или существенного влияния (прямого или косвенного).

Раскрытие информации о связанных сторонах имеет большое значение, поскольку благодаря этим операциям появляется возможность предоставить недостоверную информацию в финансовой отчетности, способствовать незаконному присвоению активов и «увеличить» прибыль путем осуществления операций между связанными сторонами, которые не имеют экономической сущности.

Так, ассоциированная группа в составе материнского и дочерних предприятий должна составлять консолидированную финансовую отчетность. При этом все члены группы ведут бухгалтерский учет собственных операций и отчитываются за свою деятельность. Целью составления консолидированной финансовой отчетности является предоставление ее пользователям (владельцам, инвесторам, кредиторам, биржевым аналитикам, государственным органам и т.д.) полного и беспристрастного представления о финансовом положении и деятельности компании для принятия этой основе обоснованных решений. На современном этапе развития рыночного хозяйствования подготовка консолидированной отчетности стала общепринятой в мировой практике. Консолидированная отчетность группы компаний позволяет заинтересованным пользователям получать информацию по нескольким предприятиям как о едином хозяйствующем субъекте.

Несомненно, консолидированная отчетность содержит важную информацию для принятия финансовых и управленческих решений. Поскольку внутригрупповые операции могут создавать нереалистическую картину активности группы компаний, ее продаж, расчетов, запасов, финансовых результатов, консолидированная отчетность представляет более объективную картину операций и финансового состояния группы как единой экономической единицы, не заменяя отдельных финансовых отчетов компаний. Это можно объяснить тем, что при консолидации не учитываются операции между членами группы [2, С.66]. Необходимость составления консолидированной финансовой отчетности определяется, прежде всего, потребностями пользователей.

В практике ведения хозяйственной деятельности выделяется еще одна группа субъектов хозяйствования, которые осуществляют операции со связанными лицами, однако консолидированную финансовую отчетность не подают, а приводят данные о таких операциях в примечаниях к финансовой отчетности. К таким отношениям с аффилированными лицами относятся, в частности:

- отношения совместного предприятия и контрольных участников совместной деятельности;
- предприятия-инвестора и его ассоциированных предприятий;
- предприятия и физических лиц, осуществляющих контроль его деятельности;
- отношения предприятия с близкими членами семьи каждого такого физического лица, имеющего существенное влияние на его деятельность;
- предприятия и его руководителя, а также других лиц, принадлежащих к ведущему управленческому персоналу предприятия, а также близких членов семьи таких лиц.

Для субъектов хозяйствования, которым, согласно требованиям действующего законодательства, не нужно составлять консолидированную финансовую отчетность, данные по операциям с аффилированными лицами стоит раскрывать в примечаниях к финансовой отчетности. Так, согласно п. 3 Положения (стандарта) бухгалтерского учета (П(С)БУ) 23 «Раскрытие информации о связанных сторонах» [13], предприятие самостоятельно определяет перечень связанных сторон, учитывая сущность отношений, а не только юридическую форму (применяя принцип преваляирования сущности над формой).

Также, в соответствии с требованиями украинского законодательства, при наличии операций между связанными лицами, в примечаниях к финансовой отчетности необходимо приводить данные касательно:

- характера отношений между связанными сторонами;
- видов и объемов (суммах или доле в общем объеме) операций со связанными сторонами;
- использованных методов оценки активов и обязательств в операциях связанных сторон;
- сумма дебиторской и кредиторской задолженности по операциям со связанными сторонами.

Важным аспектом при отражении в учете и финансовой отчетности информации об аффилированных лицах является отсутствие условий для необходимости ее раскрытия. Так, в соответствии с требованиями П(С)БУ 23 [13], с целью предоставления пользователям финансовой отчетности полной и объективной информации о субъекте хозяйствования, отношения между связанными сторонами следует раскрывать независимо от наличия операций между ними.

Согласно НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» [8], финансовая отчетность состоит из: баланса (отчета о финансовом состоянии), отчета о финансовых результатах (отчета о совокупном доходе), отчета о движении денежных средств, отчета о собственном капитале и примечаний к финансовой отчетности.

Непосредственно, типовая форма примечаний к финансовой отчетности №5 «Примечания к годовой финансовой отчетности» утверждена Приказом Министерства финансов Украины «О примечаниях к годовой финансовой отчетности» от 29.11.2000 г., № 302 [7].

Стоит отметить также несоответствие в требованиях действующего законодательства по отражению операций со связанными лицами. Так, согласно нормам Приказа №302 [7], форма примечаний к финансовой отчетности №5 «Примечания к годовой финансовой отчетности» не применяется банками, бюджетными учреждениями, представительствами иностранных субъектов хозяйственной деятельности, юридическими лицами, которые, в соответствии с Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» [6], признаны микропредприятиями, малыми предприятиями, непредпринимательскими обществами, предприятиями, которые ведут упрощенный бухгалтерский учет доходов и расходов в соответствии с налоговым законодательством, и предприятиями, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам.

Исходя из норм данного Приказа, малым предприятиям, осуществляющим операции со связанными лицами, при формировании финансовой отчетности форму «Примечания к финансовой отчетности» использовать не нужно. Однако, данная формулировка противоречит требованиям как украинского П(С)БУ 23, так и Международного стандарта бухгалтерского учета (МСБУ 24) «Раскрытие информации о связанных сторонах» [12], согласно требованиям которых субъекты хозяйствования, составляющие финансовую отчетность обязаны отражать информацию о связанных сторонах.

Так, нормы П(С)БУ 23 применяются предприятиями и организациями независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности). Нормы же МСБУ 24 используются как при формировании консолидированной, так и отдельной финансовой отчетности по операциям в отношении связанных сторон.

Итак, согласно требованиям украинского П(С)БУ 23 и международного МСБУ 24, данные по операциям со связанными лицами необходимо приводить в примечаниях к финансовой отчетности. Однако, форма примечаний, которая утверждена Приказом Министерства финансов Украины [7] не является исчерпывающей, ведь для предоставления всей информации о связанных лицах, освещение которой является требованием стандартов учета, в ней отсутствуют соответствующие строки и графы.

Поэтому для отображения информации об операциях со связанными лицами, предоставление которой является требованием украинского законодательства, предлагается ввести дополнительные формы финансовой отчетности субъектов хозяйствования. Так, для освещения характера отношений между связанными сторонами разработана форма примечаний к финансовой отчетности СЛ-1 «Перечень связанных

лиц и характер отношений между ними», пример заполнения которой представлен на рисунке 1.

СЛ-1 – Перечень связанных лиц ООО «Артемида» и характер отношений между ними

№ п/п	Название / фамилия, инициалы связанной стороны	Код в ЕГРПОУ / ИНН связанной стороны	Вид связи между связанными сторонами	Дата возникновения связи	Юридический и фактический адрес
1	Иванов А.И.	1234567891	Генеральный директор, учредитель	15.03.2005	г. Кропивницкий, ул. Тихая, 78
2	Иванова Т.М.	2345678901	Жена генерального директора, совладелец ООО «Лан», контрагента ООО «Артемида»	25.07.2009	г. Кропивницкий, ул. Тихая, 78
3	ООО «ЭкоМед»	11223344	ООО «Артемида» принадлежит 30% уставного капитала	17.04.2017	г. Кропивницкий, ул. Аграрная, 6а
4	ГП «Нива»	22334455	Иванов А.И. является заместителем руководителя наблюдательного совета	23.08.2018	г. Киев, ул. Соборная, 346
5	ООО «Капитал»	45567889	Ассоциированное предприятие	16.09.2019	г. Кропивницкий, ул. Большая Перспективная, 3; г. Черкассы, ул. Мира, 15

Рисунок 1 – Форма примечаний к финансовой отчетности СЛ-1 «Перечень связанных лиц и характер отношений между ними»

Источник: Разработка автора

Предложенная на рис. 1 форма примечаний к финансовой отчетности позволит отображать перечень всех связанных с субъектом хозяйствования сторон, включая как юридических, так и физических лиц, виды связей между ними и дату возникновения таких связей, будет способствовать облегчению анализа данных отчетности и контроля осуществленных операций между данными сторонами в течение всего периода их деятельности. Дополнительно предлагается указывать код субъектов в ЕГРПОУ относительно юридических и ИНН физических связанных сторон, а также их юридические и фактические адреса. Целью наведения таких данных является предоставление пользователям финансовой отчетности полной и объективной информации об аффилированных сторонах, которые являются близкими родственниками, членами семей, а также юридическими лицами, осуществляющими свою деятельность не по месту фактической регистрации.

Для отображения видов и объемов операций между связанными сторонами предложено ведение форм аналитического учета и примечаний к финансовой отчетности. Как пример, предлагается рассмотреть ведомость регистрации учета реализации товаров связанным сторонам (рис.2).

Реализация товаров связанным сторонам

№ п/п	Название фамилия, инициалы связанной стороны	Код ЕГРПОУ / ИНН связанной стороны	Реализация товаров					
			Категория товара	Цена за 1 тонну, тыс.грн.	Объем	Доход от операции	Месячный доход от операций	Дата возникновения дохода
1	Иванов А.И.	1234567891	Сухое минеральное удобрение №3	3	5	15	80,0	02.02.2020
			Органическое удобрение №1	5	13	65		15.02.2020

2	Иванова Т.М.	2345678901	-				0,0	-
3	ООО «ЭкоМед»	11223344	Фунгицид №5	2	2,5	5	120	02.02.2020
			Гербицид №1	15	6	90		03.02.2020
			Органическое удобрение №1	5	5	25		10.02.2020
4	ГП «Нива»	22334455	Сухое минеральное удобрение №4	10	5	50	200,0	01.02.2020
			Органическое удобрение №1	5	6	30		03.02.2020
			Гербицид №3	20	6	120		17.02.2020
5	ООО «Капитал»	45567889	Фунгицид №5	2	16	32	400,0	02.02.2020
			Гербицид №1	20	1	20		03.02.2020
			Сухое минеральное удобрение №4	10	12	120		24.02.2020
			Органическое удобрение №2	4	57	228		26.02.2020

Рисунок 2 – Форма внутреннего учета «Реализация товаров связанным сторонам»
Источник: Разработка автора

Данные приведенной на рис.2 формы внутреннего учета позволят осуществлять ведение ежемесячного учета доходов от реализации товаров связанным сторонам в разрезе аффилированных лиц и категорий реализованных товаров. Дополнительно, с целью предоставления пользователям уверенности, в том субъектом хозяйствования не осуществляются операции между связанными сторонами, которые не имеют экономической сущности, а также контроля за ценами и предоставленными скидками предлагается введение граф «Цена за 1 тонну, тыс.грн.» и «Объем». Анализируя данные формы «Реализация товаров связанным сторонам», можем увидеть, что товар «Гербицид №1» в течение месяца был продан дважды. А именно: 03.02.2020 ООО «ЭкоМед» приобрело 6 тонн продукции по цене 15 тыс.грн. за тонну, доход от операции составляет 90 тыс.грн.; 17.02.2020 1 тонна такого же товара была продана другому связанному лицу ООО «Капитал» по цене 20 тыс.грн. за тонну.

Так, предложенная форма учета позволяет определить товары с наибольшим спросом, проанализировать предоставленные скидки или иные изменения в стоимости товаров, а также определить месячный доход от реализации товаров каждому из связанных лиц предприятия.

Форма учета, приведена на рис.2 будет полезной для внутренних пользователей. Для раскрытия информации по видам и объемам операций со связанными сторонами разработана форма финансовой отчетности «Ведомость учета доходов от реализации товаров связанным сторонам» (рис.3).

Ведомость учета доходов от реализации товаров связанным сторонам

Периодичность составления – 1 раз в месяц (постоянная, месячная)
Срок подачи – не позднее 1 числа месяца, следующего за отчетным периодом
Единица измерения – тыс.грн.

Дата возникновения дохода	Наименование связанный стороны					Доход от реализации товаров связанным сторонам
	Иванов А.И.	Иванова Т.М.	ООО «ЭкоМед»	ГП «Нива»	ООО «Капитал»	
01.02.2020	-	-	-	50,0	-	50,0
02.02.2020	15,0	-	5,0	-	32,0	52,0
03.02.2020	-	-	90,0	30,0	20,0	140,0
...
ВСЕГО	80,0	-	120,0	200,0	400,0	800,0
Процент в общем объеме дохода	4,0%	-	6,0%	10,0%	20,0%	40,0%

Рисунок 3 – Форма финансовой отчетности «Ведомость учета доходов от реализации товаров связанным сторонам»

Источник: Разработка автора

Предложенная на рис. 3 форма финансовой отчетности позволит обобщить данные формы внутреннего учета «Реализация товаров связанным сторонам», приведенной на рис.2, и отразить общую месячную сумму дохода от реализации товаров связанным лицам. Дополнительно в хронологическом порядке приведена информация о ежедневной сумме доходов от этих операций, а также процент в месячном объеме дохода операций с каждым из аффилированных лиц. Информация данной формы отчетности позволит определить динамику полученных доходов от реализации товаров связанным лицам для принятия решений относительно возможностей изменений в объемах товарооборота, предоставления скидок и других управленческих решений.

Ежемесячное ведение представленных на рис. 2 и 3 форм учета и отчетности позволит подготовить информацию по операциям со связанными лицами и отразить ее в примечаниях к финансовой отчетности.

Согласно требованиям П(С)БУ 23 [13], в примечаниях к финансовой отчетности необходимо приводить данные по видам и объему (суммах или доле в общем объеме) операций со связанными сторонами. На рис. 4 предложена форма примечаний к финансовой отчетности СЛ-2 «Доход от реализации товаров связанным сторонам».

Доход от реализации товаров связанным сторонам

№ п/п	Название / фамилия, инициалы стороны	Код в ЕГРПОУ / ИНН связанной стороны	Доход от реализации товаров лицам, тыс.грн.	Процент в общем объеме дохода, %
1	Иванов А.И.	1234567891	500	2,1
2	Иванова Т.М.	2345678901	-	0,0
3	ООО «ЭкоМед»	11223344	1000	4,3
4	ГП «Нива»	22334455	2500	10,7
5	ООО «Капитал»	45567889	3000	12,9
РАЗОМ			7000	30,0

Рисунок 4 – Форма примечаний к финансовой отчетности СЛ-2 «Доход от реализации товаров связанным сторонам»

Источник: Разработка автора

Предложенная на рис.4 форма примечаний к финансовой отчетности при раскрытии информации по операциям со связанными сторонами в примечаниях к финансовой отчетности позволит выполнить требования П(С)БУ 23 [13] в части необходимости отражения видов (реализация товаров) и объемов операций (7000 тыс.грн.) со связанными лицами, а также долю дохода от этих операций (30,0%) в общем объеме дохода предприятия.

Важным аспектом при заполнении предлагаемых форм учета и финансовой отчетности является соблюдение требований действующего законодательства о необходимости раскрытия информации о характере отношений между аффилированными сторонами независимо от наличия операций между ними в периоде, за который подается данная отчетность. Так, несмотря на то, что в указанном в примерах периоде, операций относительно ООО «Лан», совладельцем которого является Иванова Т.М., жена генерального директора предприятия, которое составляет отчетность, ни совершалось, информация о наличии связи между связанными сторонами в отчетности раскрывается.

Выводы. Вследствие введения категории «аффилированные (связанные) лица» образовалась проблема касательно исследования методологических и организационно-методических аспектов формирования информации об операциях со связанными сторонами и отображения ее в финансовой отчетности субъектов хозяйствования, а также предоставления практических рекомендаций по эффективному управлению взаимоотношениями между связанными сторонами в рамках хозяйственной деятельности предприятий.

Поскольку связанными сторонами в отношении предприятия могут быть как юридические, так и физические лица, которые прямо или косвенно осуществляют контроль над предприятием или имеют существенное влияние на его деятельность, важно предоставить пользователям финансовой отчетности полную и беспристрастную информацию касательно операций с ними. Важным аспектом является определение аффилированных лиц, учитывая то, что взаимоотношения между такими сторонами могут носить характер контроля или существенного влияния.

В вопросе формирования информации об операциях со связанными сторонами, в соответствии с требованиями законодательства, основным является критерий необходимости предоставления консолидированной финансовой отчетности, которая позволяет заинтересованным пользователям получать информацию в отношении группы компаний как о едином хозяйствующем субъекте.

Особое внимание стоит уделить предприятиям, которые консолидированную финансовую отчетность не подают, а данные по операциям со связанными лицами раскрывают в примечаниях к финансовой отчетности.

Проанализировав форму примечаний к годовой финансовой отчетности, утвержденную Приказом Министерства финансов Украины, можно сделать вывод, что она не является достаточно развернутой, поскольку в ней отсутствуют соответствующие строки и графы для отображения всей информации по операциям с аффилированными лицами, предоставление которой является требованием законодательства. Поэтому, для отображения информации об операциях со связанными лицами, в работе предложено введение дополнительных форм примечаний к финансовой отчетности субъектов хозяйствования. Данные формы направлены на отражение характера отношений между связанными лицами и доходов от реализации товаров этим контрагентам.

Перспективы дальнейших исследований требуют углубленного изучения проблемных аспектов формирования информации в финансовой отчетности субъектов хозяйствования относительно связанных сторон, приближение отчетов требованиям международных стандартов, а также разработки и внедрения в практику ведения хозяйственной деятельности новых форм учета и отчетности, необходимых для отражения операций с аффилированными лицами.

ЛИТЕРАТУРА

1. Будько О. В. Финансовая отчетность как источник информации для принятия управленческих решений. Эффективная экономика. 2013. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_1_20 (дата обращения: 06.01.2020).
2. Букало Н.А., Гладченко М.М. Отдельные аспекты формирования консолидированной финансовой отчетности. Вестник Волынского института экономики и менеджмента. 2016. №15. С. 64-71.
3. Воськало В.И. Примечания к финансовой отчетности как элемент полноты освещения информации. Научный вестник НЛТУ Украины. 2017. Вып. 27(7). С. 37-40. URL: <https://nv.nltu.edu.ua/index.php/journal/article/view/1344> (дата обращения: 06.01.2020).
4. Кохно И.И., Швець В.Г. Организационные аспекты составления и предоставления финансовой отчетности предприятия. Молодой ученый. 2018. №1. С. 500-503.
5. Мальячук И.И., Стеців Л.П. Финансовая отчетность в системе учетно-аналитического обеспечения финансовой безопасности предприятия. Научные записки [Украинской академии книгопечатания]. 2017. №1. С. 163–169. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2017_1_22 (дата обращения: 06.01.2020).
6. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине: Закон Украины от 16 июл. 1999 г. №996-XIV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата обращения: 06.01.2020).
7. О Примечаниях к годовой финансовой отчетности : Приказ Министерства финансов Украины от 29 ноябр. 2000 г. №302. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00> (дата обращения: 06.01.2020).
8. Общие требования к финансовой отчетности: Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета от 7 февр. 2013 г. №1. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата обращения: 06.01.2020).
9. Озеран А.В. Концепция раскрытия информации в примечаниях к финансовым отчетам. Вестник ЖДТУ: серия «Экономические науки». Житомир. 2015. №4. С. 35-42. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/1845> (дата обращения: 06.01.2020).
10. Отчетность предприятий: учеб. пособие. (для студ. высш. учебн. завед. по спец. «Учет и налогообложение») / Пантелеев В.П., Юрченко А.А., Курило Г.М., Безверхий К.В. ; за общ. ред. д.э.н., проф. Пантелеева В.П. Киев : ГП «Информ.-аналит. агентство», 2017. 432 с.
11. Приймак С.В., Костишина М.Т., Долбнева Д.В. Финансовая отчетность предприятий: Учебно-методическое пособие. Львов : Лига-Пресс, 2016. 268 с.
12. Раскрытие информации о связанных сторонах: Международный стандарт финансовой отчетности: по состоянию на 1 янв. 2012 г. №24. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_043 (дата обращения: 06.01.2020).
13. Раскрытие информации о связанных сторонах: Положение (стандарт) бухгалтерского учета от 18 июн. 2001 г. №23. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01> (дата обращения: 06.01.2020).
14. Рогозний С. Раскрываем информацию о связанных сторонах по МСФО. Сергей Рогозний: блог о финансах и бизнесе: веб-сайт. URL: <http://www.rogozny.com.ua/zvitnist-za-msfz/rozkrivayemo-informatsiyu-pro-pov-yazani-storoni-za-msfz> (дата обращения: 06.01.2020).
15. Сторожук Т.М. Представление и обнародование финансовой отчетности: национальные и международные требования. Эффективная экономика. 2017. №5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5572> (дата обращения: 06.01.2020).
16. Фальченко Е.А., Мардус Н.Ю. Процесс представления и обнародования финансовой отчетности предприятия. Экономический вестник Запорожской государственной инженерной академии. 2017. Вып. 5(2). С. 167-170. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_5\(2\)_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_5(2)_36) (дата обращения: 06.01.2020).

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ПРАВО: МЕСТО В НАУКЕ, ВЗАИМОСВЯЗЬ И ЭВОЛЮЦИЯ ВЗГЛЯДОВ

Ольга Пугаченко

Кандидат экономических наук, доцент, Кафедры аудита и налогообложения, Центральноукраинский национальный технический университет. (Украина).

E-mail: pugachenkoolga@gmail.com

РЕЗЮМЕ

В статье рассмотрена взаимосвязь бухгалтерского учета с другими направлениями научных знаний, а также подтверждено существование связи учета и права. Нами осуществлено обобщение взаимосвязей бухгалтерского учета с другими направлениями научных знаний, в частности: отдельными науками и определенными дисциплинами. При выполнении данной задачи мы рассматривали взгляды не только украинских ученых, но и исследователей из Российской Федерации, Беларуси, Узбекистана и Казахстана. Это позволило нам обработать достаточное количество литературных источников и сделать определенные выводы.

Авторское видение связи бухгалтерского учета и права заключается в реагировании учета на изменения в правовом поле с одной стороны, и в учете «пожеланий» от специалистов-учетчиков при установлении правовых ограничений – с другой. Кроме того, в современных условиях нельзя рассматривать учет только как науку, более уместно выделение учета как науки и учета как практической деятельности. И именно в части учета как практической деятельности, где результат, в первую очередь, зависит от знаний, компетентности, профессионализма, опыта и других профессиональных характеристик лица, его осуществляющего, наибольшее значение приобретает сочетание знаний по бухгалтерскому учету и праву конкретным исполнителем учетных задач.

Отражая общеэкономические законы общества, бухгалтерский учет развивается во взаимосвязи с другими фундаментальными науками, становясь информационной основой для ряда прикладных наук, в том числе и права.

Ключевые слова: связь, взаимосвязь, бухгалтерский учет, право, юриспруденция, учет как наука, учет как практическая деятельность, направления научных знаний, авторское видение

ВВЕДЕНИЕ

Развитие бухгалтерского учета, который лежит в основе теоретических концепций и положений, происходит в тесной связи и взаимодействии. Причем, эта связь имеет различные формы сочетания с другими науками и научными дисциплинами. Понимание сущности бухгалтерского учета невозможно без знания такой связи и соответствующих законов других наук. Особую актуальность это приобретает в условиях, когда невозможно рассматривать учет только ради самого учета, ведь синергетический эффект можно получить лишь сочетанием знаний и практических навыков смежных отраслей.

Анализ последних исследований и публикаций. Взаимосвязи учета с другими науками в своих трудах уделяли внимание отечественные исследователи: Болмат Г.А., Бутынец Ф.Ф., Глушаченко А.И., Гончар В.П., Грицишен Д.А., Евдокимов В.В., Кирьян С.М., Козлова М.О., Легенчук С.Ф., Максимова В.Ф., Малюга Н.М., Михайлов М.Г., Петрук А.М., Петрова В.Ф., Пушкарь М.С., Семеншенина Н.В., Смоленчук П.С., Сопко В.В., Сопко В.В., Чижевская Л.В., Швець В. Г., Шпак В.А., а также иностранные: Васькин Ф.И., Джамбакиева Г.С., Доспалинова Ш.А., Дусмурадов Р.Д., Кабылов Н.К., Каморджанова Н.А., Корабельникова Л.Л., Кулько З.Н., Медведев М.Ю., Мухаммедова Д.А., Оразалинов Е.Н., Сазина Г.А., Санникова И.Н., Свободина М.В., Харченко А.Н., Хошимов Б.А., Чайковская Л.А., Шермет А.Д. и другие. Однако, не снижая их достижений и полученных результатов, мы считаем, что некоторые вопросы остались нераскрытыми, а некоторые – требуют уточнения и доработки. Особенно это касается взаимосвязи бухгалтерского учета с правом, ведь этой взаимосвязи уделено очень мало внимания.

Целью статьи является обобщение и критический анализ взаимосвязей бухгалтерского учета с другими направлениями научных знаний; установление существования связи учета и права; представление авторского видения в подтверждение наличия связи бухгалтерского учета и права.

Известно, что сначала бухгалтерский учет получил трактовку как юридическая наука, что подтверждается из нескольких источников:

- первым автором, который дал юридическую трактовку бухгалтерского учета, был Эдмонд Дегранж. Он ввел понятие хозяйственной операции и утверждал, что за каждой операцией стоит минимум два человека. Каждая хозяйственная операция представляла собой, по сути, юридический акт, в котором содержится обязательство получить и право отдать. Наиболее полно развил юридическое направление Джузеппе Чербони, учение которого получило название Логисмография (бухгалтерский

учет рассматривается как часть юриспруденции). Свое видение Дж. Чербони сформировал под влиянием идей главы тосканской школы Франческо Марчи который создал это учение; сторонниками и продолжателями учения были Джузеппе Росси, Клитифонт Беллини, Ф.А. Боналуми, Д. Масса, Винченцо Джитти, Карло Чербони (его работа «Основные начала логисмографии» в обработке М.В. Пясецкого была опубликована в российском журнале «Счетоводство»). Сущность логисмографии сводилась к трактовке хозяйства как совокупности интересов группы лиц, которыми открываются отдельные счета и при проведении хозяйственных операций между ними устанавливаются юридические отношения. При этом хозяйственные операции делились на экономические, юридические и административные, а целью бухгалтерского учета было, прежде всего, отражение суммы собственных средств, вложенных собственником в предприятие. Таким образом, в основе юридической (правовой) теории лежит равенство дебета и кредита, выведенное из равенства прав и обязательств каждой хозяйственной операции. Юридическое направление долгое время было господствующим почти во всех странах. Одновременно с юридической трактовкой бухгалтерского учета возникло и его экономическое толкование [1];

- родоначальником юридического направления бухгалтерского учета считается Никколо д'Анастасио, который делает акцент на учете отношений, учете прав и обязанностей субъектов названных отношений. Н. д'Анастасио и Д. Криппо стали предшественниками трех итальянских научных школ – Ломбардская, Тосканская, Венецианская. Названные школы осуществляли синтез юридических и экономических целей учета. Развитие учетной мысли находило выражение в появлении новых дисциплин: логисмография – учение о бухгалтерском учете, как о части юриспруденции, основанное на принципах персоналистичности и дуалистичности; статмография – синтез идей ученых итальянских школ; органология – учение о предприятии как о живом организме; контология – наука о счетах, то есть логика счетов; статмология – объект изучения баланс; логисмология – учение, построенное на принципах достоверности, своевременности, полноты, хронологии, специфичности, однородности; лемалогия – учение об остатках [2].

Так, Максимова В.Ф. утверждает, что наука бухгалтерии сочетает экономику и право, поэтому практикующий бухгалтер выступает как юрист, судья участников хозяйственных процессов, их экономический советник. Правовое обеспечение (юридические науки) деятельности предприятия регулируется рядом законов. Бухгалтер должен иметь достаточный уровень знаний по правовым дисциплинам и четко представлять, что его деятельность является объединяющим звеном между циклами экономических и юридических дисциплин [3, с. 65].

Сопко В.В. отмечает: «как система знаний, бухгалтерский учет включает значительное количество правовых (юридических), математических (арифметических, алгебраических и других) знаний ...» [4, с. 3]. В данном случае правовые и юридические знания отождествляются. Кроме того, данный коллектив авторов утверждает, что методологической основой бухгалтерского учета является диалектический метод познания, позволяющий каждый вопрос бухгалтерского учета рассматривать во взаимосвязи и взаимозависимости с другими вопросами этой или других научных дисциплин [4, с. 5]. Что, по сути, позволяет установить связь бухгалтерского учета также и с философией.

Шеремет А.Д. считает, что в современных условиях бухгалтерское дело следует рассматривать как комплекс знаний экономики, права и математики [5, с. 4].

Хошимов Б.А., Джамбакиева Г.С. и Мухаммедова Д.А. утверждают, что направленность учета на решение хозяйственной проблематики сближает его со стратегически близкими науками: юриспруденцией, математикой, теорией информационных систем, и незримой чертой отделяет от искусств, задачей которых является удовлетворение духовных потребностей человека [6, с. 12].

Корабельникова Л.Л. видит взаимосвязь бухгалтерского учета с двумя основными научными дисциплинами – экономическими и юридическими [7, с. 4]. Выделение взаимосвязи бухгалтерского учета преимущественно с экономическими и юридическими научными дисциплинами прослеживается в рабочих (учебных) программ курса бухгалтерского учета ряда ВУЗов Российской Федерации: Липецкий государственный технический университет; Тверской государственный университет; Казанский институт социальных и гуманитарных знаний и т.д. Это, на наш взгляд, некорректно по отношению к другим взаимосвязям учета.

Взаимосвязь бухгалтерского учета с циклом общепрофессиональных дисциплин видят Кулько З.Н. из Беларуси «с правом» [8, с. 36] и Дусмурадов Р.Д. из Узбекистана: «праву, налогам и налогообложению» [9, с. 11]. Однако, отождествлять право, налоги и налогообложение является ложным, ведь право является значительно более широким понятием; также данные понятия различны по экономической сущности и содержанию.

Кулько З.Н. также указывает, что учетные данные используются и для проверки эффективности функционирования правовой службы предприятия, и подтверждает неразрывную связь теории бухгалтерского учета с такой наукой, как правоведение [8, с. 30-31]. Мы считаем, что рассматривать взаимосвязь права только с теорией бухгалтерского учета недостаточно, ведь, в практической деятельности (а иногда, преимущественно в практической) работники учетного сектора постоянно сталкиваются с юридическими вопросами.

Казахские ученые Кабылов Н.К., Доспалинова Ш.А., Оразалинов Е.Н. утверждают, что юридические науки позволяют контролировать деятельность лиц, занятых в хозяйственных процессах, оценивать законность принятых этими людьми решений. Бухгалтерский учет как наука является связующим звеном между экономическими и юридическими науками [10, с. 19]. Однако, данные исследователи связь учета и права

освещают только как средство контроля, что является несколько узким видением.

Максимова В.Ф. взаимосвязь бухгалтерского учета и юридических наук изображает как сочетание четырех отраслей права: налогового законодательства, административного, трудового и гражданского права [3, с. 64]. Однако, вне поля зрения остается уголовное право, ведь за нарушения в сфере учета предусмотрено также и уголовную ответственность. Кроме того, в блоке экономических наук отдельно выделяются аудит, ревизия и контроль, что, по нашему мнению, является неуместным, ведь контроль включает в себя и аудит, и ревизию и является более широким понятием.

Васькин Ф.И. и Свободина М.В. связь бухгалтерского учета с юридическими науками также видят в сочетании четырех видов права. Гражданское право раскрывает такие понятия, как правоспособность и дееспособность участников хозяйственного процесса, право собственности, оперативного управления, владения и т.п.; их содержание оказывает непосредственное влияние на организацию и выбор варианта бухгалтерского учета. Административное право раскрывает степень подчиненности и обязанности лиц, организующих хозяйственные процессы и непосредственно в них участвующих. Трудовое право регулирует трудовые отношения граждан с администрацией хозяйственного субъекта (начисление оплаты труда, материальная ответственность за материальные и денежные ценности). Финансовое право регулируют финансовые отношения между предприятием и банками, бюджетом и т.д. [11, с. 17]. Такой вариант взаимосвязи четко прослеживает юридические аспекты бухгалтерского учета и права.

В статье [12, с. 15] указано, что особое место занимает взаимосвязь бухгалтерского учета с научными правовыми дисциплинами и правовой практикой. Хозяйствующие субъекты и государство действуют в определенной правовой среде, фиксируют и регулируют в т.ч. и имущественные отношения субъектов в процессе заключения и исполнения договоров между ними. Взаимоотношения субъектов с государством определяются широким спектром законодательных и подзаконных актов, относящихся к различным областям права, - налоговому, таможенному. Но, по нашему мнению, автор ограничивает взаимосвязь бухгалтерского учета и права лишь регламентацией на законодательном уровне учета, что является однобоким.

Более широко рассматривает взаимосвязь учета и права Швец В., который утверждает, что бухгалтерский учет опирается на широкую законодательную базу, регулирующую деятельность предприятия. Правовая регламентация рассматривается не только как метод, но и как принцип управления. Поэтому юридические науки, правовые дисциплины формируют правовое поле бухгалтерского учета предприятий, организаций и учреждений [13, с. 17-18]. Его мнение разделяет и Максимова В.Ф., которая выражает такое же видение [3, с. 65-66]. Также она указывает, что поскольку обязательным условием отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете является их документальное обоснование, поэтому показатели учета приобретают особое доказательственное, юридическое значение. Экономическая сторона бухгалтерского учета дает возможность оценить эффективность хозяйственных процессов, юридическая – законность и целесообразность решений, принимаемых руководством. Именно поэтому, бухгалтерский учет устанавливает взаимосвязь между экономикой и правом в процессе хозяйственной деятельности [3, с. 74].

Петрук А.М. указывает, что эффективное функционирование бухгалтерского учета в рыночных условиях хозяйствования невозможно без правопорядка, который требует определенного уровня профессиональной правовой культуры. Последняя находится на низком уровне по всем ее компонентам: юридические знания и представления; правосознание, адекватное правовой системе; традиции, потребности и навыки действия в соответствии с законом; реальное действие в режиме законности, в соответствии с правовыми установками и убеждениями; правовая активность [14, с. 13]. Он доказывает, что изменить ситуацию может качественное изменение правовой культуры, которое предусматривает: а) овладение определенным количеством юридических знаний; б) восприятие необходимости правоопределенного поведения как личного убеждения – профессиональная этика. Она повысит правовую образованность и культуру бухгалтеров, сформирует понимание профессиональной ответственности перед обществом. С другой стороны, обоснованный в диссертации подход к регламентации учета сужает понятие «профессиональной этики» по сравнению с принятым за рубежом, когда документы, ее регулирующие, содержат элементы юридических требований [14, с. 14].

Довольно метко раскрыта взаимосвязь бухгалтерского учета и права в работе [15, с. 114], где отмечается, что система права определяет специфику национальной системы бухгалтерского учета. Использование возможностей международного права и сравнительного правоведения необходимо для формирования методики сравнительных исследований различных моделей и систем бухгалтерского учета. Система права является основой регулирования всех элементов системы бухгалтерского учета.

Вполне уместно взаимосвязь бухгалтерского учета с правом с разных сторон рассматривают Евдокимов В.В. и Грицишен Д.А. Они указывают, что современные тенденции интеграции бухгалтерского учета с правовыми науками заключаются в: во-первых, система права является основой регулирования всех элементов системы бухгалтерского учета (определяет особенности учетного отображения – элемент метода (воздействие субъекта на объект), обуславливает особенности деятельности бухгалтера – субъект, регулирует хозяйственную деятельность – объект), так правовые нормы способствуют формированию четкой структуры бухгалтерского учета, в результате определяют черты национальной системы бухгалтерского учета и результативность ее формирования и развития; во-вторых, взаимосвязь бухгалтерского учета с правовыми науками наблюдается в процессуальном праве, в случае когда система бухгалтерского учета является доказательством нарушения законодательства; в-третьих, применение бухгалтерских знаний в судебном производстве в случае привлечения судебного эксперта. Таким образом, в первом случае система права

выступает причиной формирования характерных особенностей национальной системы бухгалтерского учета, является результатом внедрения тех или иных правовых норм, во втором и третьем случаях – бухгалтерский учет является доказательством, а соответственно и причиной формирования того или иного судебного решения, в третьем случае бухгалтерские знания являются причиной принятия судебного решения [16].

Харченко О.Н. и Сазина А.А. указывают, что особое место занимает взаимосвязь бухгалтерского учета с научными правовыми дисциплинами и правовой практикой. Хозяйствующие субъекты и государство действуют в определенной правовой среде, фиксирующей и регулирующей, в частности, имущественные взаимоотношения субъектов в процессе заключения и исполнения договоров между ними. Взаимоотношения субъектов с государством определяются широким спектром законодательных и подзаконных актов, относящихся к различным областям права –налогового, таможенного, финансового и т.д. [17, с. 9]. Они отмечают, что знание основ юриспруденции и конкретных правовых норм – неременное условие правильной работы каждого бухгалтера, помогает контролировать работу материально ответственных лиц, определять законность осуществляемых ими хозяйственных операций. С другой стороны, основополагающие принципы и организация бухгалтерского учета являются объектами правового регулирования со стороны высших органов законодательной и исполнительной власти [17, с. 9-10]. Подобных взглядов придерживается, и узбекский профессор Дусмурад Р.Д. [9, с. 10]. По нашему мнению, их видение взаимосвязи учета и права максимально емко и рассматривает взаимодействие с разных сторон.

В работе [18, с. 109] указано: «С процессом развития рыночных отношений начали формироваться различные виды права (бухгалтерское, балансовое, аудиторское) как формы регламентации бухгалтерского учета». Кроме того, Чижевская Л.В. отмечает, что отличительным признаком бухгалтерской профессии есть и стремление к мультидисциплинарности знаний [19, с. 161]. Это, на наш взгляд, предполагает использование достижений не только экономических наук, но и права.

Козлова М.О. взаимосвязь бухгалтерского учета с правовыми науками наблюдает и в процессуальном праве, а также при применении бухгалтерских знаний в случае привлечения судебного эксперта [15, с. 114].

На наш взгляд, особенно четко прослеживается взаимосвязь бухгалтерского учета и права при проведении судебной экономической экспертизы по направлениям: экспертиза документов бухгалтерского, налогового учета и отчетности; экспертиза документов об экономической деятельности предприятий и организаций; экспертиза документов финансово-кредитных операций [20]. Обычно, данный вид судебной экспертизы принято называть «судебно-бухгалтерская экспертиза». Максимова В.Ф. отмечает, что судебно-бухгалтерская экспертиза достаточно близка к аудиту и ревизии, но носит чисто юридический характер [3, с. 71]. Козлова М.О. указывает, что бухгалтерский учет в свою очередь не только передает другим дисциплинам свои характерные признаки, но и предопределяет и делает возможным возникновение новых, производных от него, специальных дисциплин, в частности: судебно-бухгалтерской экспертизы [15, с. 115].

Специалисты, которые рассматривают судебно-бухгалтерскую экспертизу с юридической точки зрения указывают, что судебная бухгалтерия базируется на экономических и юридических знаниях. Она изучает закономерности отображения в экономической информации нарушения действующего законодательства и других нормативно-правовых актов в хозяйственной деятельности предприятий и организаций, разрабатывает приемы и методы выявления этих нарушений, научно обосновывает методику специальных экономических и бухгалтерских знаний в следственной и юридической практике, а также для защиты законных прав предприятий в суде. Правовые основы бухгалтерского учета выступают частью более общего понятия – судебной (правовой) бухгалтерии. Правовая (юридическая) бухгалтерия неразрывно связана с финансовым, налоговым и уголовным правом, уголовным процессом, криминалистикой и криминологии [21, с. 6].

ВЫВОДЫ

Проведенное исследование позволило нам сделать определенные выводы: осуществлен анализ и обобщение существующих взаимосвязей бухгалтерского учета с другими научными направлениями знаний, что позволило выразить авторское видение «слабых» и «сильных» сторон отдельных высказываний предшественников-исследователей; анализ связей бухгалтерского учета с составом научных направлений знаний дает возможность утверждать, что большинство исследователей выделяют общепризнанные научные направления, а специфические – выделяются в зависимости от направления их научного исследования; почти все ученые-исследователи выделяют существование взаимосвязи учета с правом; существует несколько версий происхождения теории первобытности отнесения учета к юридическим наукам; выяснено, что отсутствует единство в терминологии, так встречаются понятия «юридические науки», «правовые науки»; «юриспруденция», «правоведение»; «научные правовые дисциплины и правовая практика». Все эти вопросы будут объектом наших дальнейших исследований и научных изысканий.

Справедливым, по нашему мнению, является высказывание, что некоторые реально существующие и перспективные междисциплинарные связи правовой бухгалтерии со смежными отраслями права и их практический потенциал остаются еще недостаточно изученными и востребованными как бухгалтерами, так и юристами [15, с. 115].

Отражая общехозяйственные и общеэкономические законы общества, бухгалтерский учет развивается во взаимосвязи с другими фундаментальными науками, становясь информационной основой для ряда прикладных наук, в том числе и права.

В последнее время значительное количество украинских ученых, в частности: Бутынец Ф.Ф., Ковалев В.В.,

Кутер М.И., Малюга Н.М., Петрук А.М., Чижевская Л.В., в составе бухгалтерского учета предлагают выделять три сферы – бухгалтерского учета как науки, как практической деятельности и как учебной дисциплины. Этого мнения, на наш взгляд, следует придерживаться и при определении взаимосвязи бухгалтерского учета и права.

Авторское видение связи бухгалтерского учета и права заключается в следующем:

- во-первых, взаимосвязь между бухгалтерским учетом и правом заключается в реагировании учета на изменения в правовом поле с одной стороны, и в учете «пожеланий» от специалистов-учетчиков при установлении правовых ограничений (например, адаптация и гармонизация налогового законодательства) – с другой;
- во-вторых, в сегодняшних условиях нельзя рассматривать учет только как науку, более уместно выделение учета как науки и учета как практической деятельности. И именно в части учета как практической деятельности, где результат, в первую очередь, зависит от знаний, компетентности, профессионализма, опыта и других профессиональных характеристик лица его осуществляющего, наибольшее значение приобретает сочетание знаний по бухгалтерскому учету и праву конкретным исполнителем учетных задач.

Исходя из полученных результатов исследования, мы считаем, что на современном этапе развития учетной науки рассматривать ее без взаимосвязи с правом невозможно. Ведь только в сочетании знаний бухгалтерского учета и права можно получить максимально качественную информацию о состоянии объектов учета. Кроме того, потребность в использовании взаимосвязи бухгалтерского учета и права усиливается на уровне практического применения экономических и юридических знаний работниками финансово-учетного сектора предприятия.

ЛИТЕРАТУРА

1. Андреев В. Д. Основы научных исследований в бухгалтерской деятельности : [Учеб. пособие]. – М.: Экономистъ, 2003.208 с.
2. Кришалович Е. Г., Максимик Г. И. Эволюция бухгалтерского учета / Материалы научно-практической конференции ученых и студентов с дистанционным участием. – Каталог статей СибАК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://sibac.info/12794>
3. Бухгалтерський облік (частина II) : [Навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит»] / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максимової. – Одеса: ОНЕУ, 2013.324 с.
4. Сопко В. В. Сопко В. В., Сопко О. В. Бухгалтерський облік: загальна теорія бухгалтерського обліку : [Навчальний посібник]. 2001.353 с.
5. Шеремет А. Д., Старовойтова Е. В. Бухгалтерский учет и анализ : [Учебник] / Под общ. ред. проф. А. Д. Шеремета. – М.: ИНФРА-М, 2010.618 с.
6. Хошимов Б. А., Джамбакиева Г. С., Мухаммедова Д. А. Теория бухгалтерского учета / Ташкентский финансовый институт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://el.tfi.uz/pdf/tbu_ru.pdf
7. Корабельникова Л. Л. Бухгалтерский учёт : [Учебно-методический комплекс]. – Казань: Изд-во «Юниверсум», 2010.164 с.
8. Кулько З. Н. Общая характеристика хозяйственного учета и его связь с другими дисциплинами : [Лекция]. – Горки: Белорусская государственная сельскохозяйственная академия, 2004.32 с.
9. Дусмурадов Р. Организация бухгалтерского учета в фермерских хозяйствах : [Учебные материалы] / под редакцией доктора с/х наук, профессора А. К. Кайимова. – Ташкент, 2010.150 с.
10. Кабылова Н. К., Доспалинова Ш. А., Оразалинов Е. Н. Бухгалтер (Основы бухгалтерского учета). – Астана, 2008.368 с.
11. Васькин Ф. И., Свободина М. В. Теория бухгалтерского учета. – М.: Колос, 2000.208 с.
12. Семенишена Н. В. Формування методології бухгалтерського обліку як фінансової матриці економічних наук / Каталог статей SOPHUS. – Кам'янець-Подільський. 2011.№ 11.С. 15-16
13. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : [Підручник]. – К.: Знання, 2004.447 с.
14. Петрук О. М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.06.04. «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – К., 2006.33 с.
15. Козлова М. О. Міждисциплінарні та трансдисциплінарні зв'язки бухгалтерського обліку / Вісник ЖДТУ (Серія: Економічні науки).2012.№ 4 (62).С. 111-116
16. Євдокимов В. В., Грицишен Д. О. Міждисциплінарний підхід в бухгалтерському обліку: виявлення причинно-наслідкових зв'язків / Збірник тез Десятої Всеукраїнської наукової Internet-конференції студентів і молодих вчених, присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю І.В. Малишеву, П.П. Німчинову. ЖДТУ, 2012.С. 140-142
17. Харченко О. Н. , Сазина А. А. Бухгалтерский учет. Модуль 1. Теория бухгалтерского учета : [электрон. учеб. пособие]. – Красноярск: ИПК СФУ, 2008.480 с.
18. Чижевська Л. В., Скакун Л. С. Професійна етика як метод регулювання та регламентації бухгалтерського обліку. – Вісник ЖДТУ. 2008.№ 1 (43).С. 172-176
19. Чижевська Л. В. Бухгалтерська професія: бізнес чи послуга суспільству? / Проблеми теорії та

- методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2006. Випуск 3 (6). С. 158-166
20. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень від 08.10.98 р. № 53/5 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/main/index>
21. Дондик Н. Я., Дондик Г. П. Судова бухгалтерія. – К.: Центр учбової літератури, 2011. 208 с.

РАЗРАБОТКА ИНТЕГРИРОВАННОГО КОМПЛЕКСА РЫЧАГОВ ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЕМ САНАТОРНО-КУРОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

¹Лопушняк Галина Степановна, ²Бурик Зоряна Михайловна, ³Кириллюк Владимир Викторович

¹Доктор Экономических Наук, Заведующая Кафедрой Управления Персоналом и Экономики Труда. ГВУЗ «Киевский Национальный Экономический Университет имени Вадима Гетьмана» (Украина).

²Доктор наук по государственному управлению, профессор, кафедра управления и бизнес администрирования. Институт Последипломного Образования и Довузовской Подготовки Прикарпатского Национального Университета им. В. Стефаника. (Украина).

³кандидат Экономических Наук, Старший преподаватель, кафедра управления персоналом и экономики труда, ГВУЗ "Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана", Украина,

Email: ¹halyna.lopushniak@kneu.edu.ua, ²z.burik@ukr.net, ³volodymyrkyryliuk@ukr.net

РЕЗЮМЕ

В статье освещены сущность учреждений рекреационного комплекса, санаторно-курортного лечения, санаторно-курортных предприятий, эффективности управления, организационно-экономического механизма. Рассмотрены специфические особенности санаторно-курортного обслуживания. Императивом роста средней продолжительности жизни украинцев является совершенствование функционирования рынка оздоровительно-центрических услуг, ведущее место среди которых занимают те, которые связаны с развитием санаторно-курортного дела в структуре рекреационной отрасли. Социально-экономическая значимость для общества услуг лечебного, профилактического и реабилитационного характера прослеживается практически во всех общенациональных программных документах стратегического характера, где речь идет о базовых принципах развития нашей страны. В Стратегии развития туризма и курортов на период до 2026 года в основных условиях устойчивого развития таких услуг отнесена концентрация общественных ресурсов на приоритетных задачах развития сферы санаторнокурортного обслуживания, на совершенствовании ее нормативно-законодательной базы, интеграции в мировое пространство информационных потоков и бизнес-процессов этой сферы. Это приводит актуализацию полиаспектных научных исследований в области санаторно-курортной деятельности.

Раскрыты основные проблемы эффективности управления развития санаторно-курортных предприятий в Украине. Отмечено, что совокупность организационных и экономических рычагов (каждому из которых присущи собственные формы воздействия), которые оказывают влияние на экономические и организационные параметры санаторно-курортной сферы, способствуя формированию и усилению развития рекреационного сектора, составляющий интегрированный комплекс управления санаторно-курортным предприятием. Разработан интегрированный комплекс рычагов эффективного управления санаторно-курортными предприятиями. К организационным рычагам отнесены: система управления качеством, инфраструктуру, нормативно-правовое обеспечение, организацию труда. Экономическими рычагами выступают: материально-техническое обеспечение; налогообложения; мотивация труда; кредитования; инвестирования; государственная поддержка. Подчеркнуто, что от повышения уровня профессиональной подготовки и качества обслуживания можно ожидать увеличения количества отдыхающих в санаторно-курортных предприятиях (СКП), что, в свою очередь, повлияет на усиление концентрации производства на предприятиях, работники которых оздоровились, которые достигают высокого уровня экономической эффективности хозяйствования. Внедрение эффективной системы мотивации труда также будет способствовать повышению уровня предоставления услуг в СКП, расширению клиентской базы, а на предприятиях - увеличению производительности труда, снижению себестоимости продукции, повышению рентабельности производства. Замечено, что важно делать акцент на совершенствовании организационно-экономических рычагов управления развития санаторно-курортных учреждений, создании доступного и эффективного рынка санаторно-курортных и оздоровительных услуг для максимального удовлетворения потребностей населения.

Ключевые слова: санаторно-курортный сектор, качество, мотивация труда, производительность труда, механизм, рычаг.

ABSTRACT

In the article the essence of establishments of a recreational complex, sanatorium-resort treatment, sanatorium-resort enterprises, efficiency of management, organizational-economic mechanism, agrarian enterprises is covered. The specific features of sanatorium and resort services are considered. The socio-economic significance for the

society of medical, preventive and rehabilitation services can be traced in almost all national strategic policy documents, which are about the basic principles of the life-giving development of our country. In the Strategy for the Development of Tourism and Resorts for the Period until 2026, the basic conditions for the sustainable development of such services include the concentration of public resources on the priority tasks of developing the sphere of sanatorium and resort services, improving its regulatory framework, integrating information flows and business processes in this sphere into the world. This leads to the actualization of multidimensional scientific research in the field of spa activities.

The basic problems of efficiency of management of development of sanatorium and resort enterprises in Ukraine are revealed. It is stated that the set of organizational and economic levers (each of which has its own forms of influence), which influence the economic and organizational parameters of the sanatorium-spa sphere, contributing to the formation and strengthening of the development of the recreational sector, is an integrated complex of management of the sanatorium-resort enterprise. An integrated set of levers for effective management of sanatorium and agrarian enterprises has been developed. The organizational levers include: quality management system, infrastructure, regulatory support, organization of work. The economic levers are: logistics; taxation; motivation of work; lending; investment; state support. It is emphasized that the increase in the level of training and quality of service can be expected to increase the number of tourists in sanatorium-resort enterprises (UPC), which, in turn, will influence the increase in the concentration of production in agricultural enterprises (AP), which achieve a high level of economic efficiency of management. The introduction of an effective system of labor motivation will also help to increase the level of service provision in the UPC, to expand the customer base, and in agricultural enterprises - to increase labor productivity, to reduce the cost of production, and to increase the profitability of production. It is emphasized that it is important to emphasize the improvement of organizational and economic levers of the management of the development of sanatorium and resort establishments, the creation of an accessible and efficient market of sanatorium and health resort services for the efficient functioning of agricultural enterprises and the maximum satisfaction of the needs of the population.

ЗАДАЧА: Развитие и функционирование санаторно-курортного сектора (СКС) Украины в рыночных условиях предопределяет необходимость формирования адекватного комплекса рычагов управления ими с целью совершенствования оздоровления и профилактики заболеваемости населения. В настоящее время специфика принципов управления предприятиями СКС определяется изменением стратегических ориентиров их деятельности. Особенно актуальной в современных условиях становится проблема повышения эффективности хозяйствования, максимизация прибыли в сочетании с обеспечением восстановительной функции здоровья населения. Общей тенденцией становится смещение внимания с непосредственно медицинской составляющей комплексного характера услуги. Решение такой проблемы, имеет особо важное практическое значение, требует теоретического переосмысления и использования комплексных подходов к разработке эффективных рычагов управления развитием предприятий СКС и анализа их влияния на развитие других предприятий. Следует акцентировать внимание на вопросах, которые остаются недостаточно разработанными и нерешенными как в теоретическом, так и в практическом аспектах. К таким следует отнести разработку интегрированного комплекса рычагов эффективного управления развитием санаторно-курортных предприятий.

МЕТОДЫ: В процессе исследования использовались такие общенаучные и специальные методы как: формализация, анализ и синтез, абстрактная логика, экономико-математическое моделирование, обобщение, аргументация, интерпретация, прогнозирование, экономический и статистический анализ, метод сравнения.

РЕЗУЛЬТАТЫ: Курортный бизнес - один из самых прибыльных секторов индустрии туризма, и является его структурным средоточием. Для трети населения планеты закономерным является проведение хотя бы раз в год отдыха в предприятиях санаторного - курортного бизнеса. Рынок курортно - рекреационного туризма практически всеобъемлющий, поскольку охватывает все слои, возрастные, социальные и этнические группы населения. Глобализация потребительского рынка и непрерывный рост спроса и запросов туристов, обострение конкуренции между самими курортами ведет к активизации темпов освоения рекреационных ресурсов планеты, постоянного поиска инноваций в области освоения рекреационного продукта, дальнейшей дифференциации тур продуктов и рыночного разграничения курортов. В современных условиях рыночного хозяйствования в санаторно курортном деле Украины прослеживаются структурные изменения, связанные в первую очередь с организационно - управленческими аспектами, а именно: увеличивается количество частных заведений, увеличивается количество предложений санаторно - курортного отдыха. В нашем государстве выигрышно сочетаются богатые природные ресурсы, которые могут использоваться для сохранения и улучшения здоровья населения, увеличение продолжительности жизни: благоприятный климат лесов, лесостепи и степи, горных и приморских местностей, уникальный микроклимат соляных шахт, богатый спектр природных минеральных вод, лечебные грязи, озокерит и др.

Санаторно-курортный комплекс территориальной общественной системы рассмотрен в контексте социально ориентированной индустрии здоровья, появился в результате географической специализации отраслей. Н. Медведь его интерпретирует трояко: «во-первых - самостоятельная подсистема межотраслевого рекреационного комплекса; во-вторых - сужая целевой сегмент к туристам, этот комплекс рассматривается как подсистема туристическо-рекреационного комплекса; в-третьих, межотраслевое объединение

предприятий, организаций, учреждений, в рамках которого возникают экономические и социальные отношения с производством, реализации и предоставления отдыхающим услуг» [1, с. 48]. Основу в санаторно-курортных комплексах занимают субъекты хозяйствования, которые производят услуги, направленные на предотвращения потерь рекреационной составляющей человеческого капитала.

Специфику субъектов санаторно-курортной деятельности можно охарактеризовать следующими маркерами:

- ориентированность: нацелены на обеспечение как лечения, так и отдыха населения;
- природа принадлежности: относятся и к медицине, и к туризму;
- социально-экономический эффект: и предотвращение потерь человеческого капитала, и пополнение бюджета страны;
- влияние на смежные сферы: проявляется и в прямом эффекте (способствуют как развитию предпринимательства в сфере строительства, финансовых услуг, продовольствия и т.д.), и в индуцированном эффекте (обеспечивают доходы местным резидентам в форме заработной платы, дивидендов, арендной платы и т.п.);
- глобальная роль: способствуют как признанию особого значения Украины в мировом рекреационном процессе, так и в культурно-историческом развитии мирового сообщества и т.п.

Принято считать, что учреждения рекреационного комплекса - это сложные искусственные управленческие системы, нацеленные на осуществление лечебно-профилактического процесса, лечебно-восстановительного процесса с учетом влияния курортных и физиотерапевтических факторов в сочетании с медикаментозными средствами. Было признано, что в системе этапной реабилитации (больница - поликлиника - курорт) санаторно-курортное лечение - это неотъемлемая часть единой системы здравоохранения и важнейшее звено в комплексе лечебно-профилактических заболеваний, восстановления работоспособности и укрепления здоровья населения [4, с. 18].

В условиях рыночной экономики санаторно-курортное предприятие (СКП) - это участник рынка услуг, где действуют законы конкуренции, борьба с конкурентами за право обслуживать клиента. Итак, санаторно-курортное предприятие представляет собой комплекс, в котором сочетаются как лечебные, так и оздоровительные функции [5].

Санаторно-курортные предприятия предоставляют населению санаторно-курортное обслуживание, которые имеют свои специфические особенности [1, 10]:

- Многообразие санаторно-курортных услуг, в рамках комплексного санаторно-курортного обслуживания, непосредственно связано с многогранностью деятельности предприятий СКС.
- Комплексный характер санаторно-курортного обслуживания, не позволяет непосредственно отделить клиентом ценность любой отдельной услуги, однако ее отсутствие производит негативное впечатление.
- Спрос на санаторно-курортное обслуживание склонен, как правило, сезонным колебаниям, что отражается на характере функционирования предприятий.
- Процесс потребления санаторно-курортной услуги представляет собой не только прямой контакт между производителем и потребителем (это общепризнанный факт), а потребитель санаторно-курортной услуги делает собственный вклад в достижение конечного результата. Таким образом, санаторно-курортное обслуживание представляет собой не просто влияние, а взаимодействие.
- Санаторно-курортное обслуживание не может быть произведено в запас, однако в отдельных случаях его составляющие (материальную базу) можно накапливать.
- Регламентированные сроки пребывания в санаториях. Они устанавливаются в соответствии с его профилем и вытекающим из методик лечения. Целевая функция санаторно-курортного предприятия - полное удовлетворение клиента как совокупности лечебных факторов, так и возможность отдыха у моря.

Но ситуация, сложившаяся в пределах санаторно-курортного комплекса свидетельствует о негативных тенденциях его функционирования, проявляется в асимметрии качества и цены на услуги, предоставляемых и в отсутствии акцента на два основных принципа функционирования санаторно-курортного предприятия: эффективность как экономического, социального, так и медицинского характера; наличие социальной справедливости, то есть в первую очередь в общедоступности санаторно-курортных услуг [18, с. 235]. Выходом из данной ситуации, с нашей точки зрения, является разработка интегрированного комплекса рычагов эффективного управления развития санаторно-курортных предприятий.

Развитие рекреационно-санаторных услуг в Украине характеризуется, прежде всего, показателями деятельности отечественного санаторно-курортного комплекса (табл. 2.1).

Таблица 1. Показатели деятельности санаторно-курортного комплекса Украины в 2014-2018 годах

Показатели	2014	2015	2016	2017	2018
1. Количество оздоровительных заведений, единиц	2154	1928	1863	1722	1695
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	11,5	14,6	20,1	21,4
2. Общая численность коек (мест), тыс. ед.	271	234	234	201	195
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	13,7	13,7	25,9	28,1
3. Численность оздоровленных, тыс. человек	1952	1610	1483	1508	1476
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	17,6	24,1	22,8	24,4
4. Общее количество санаториев, ед.	202	187	184	172	170
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	7,5	9	14,9	15,9
5. Количество детских санаториев, ед.	132	117	111	107	106
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	12,4	16	19	19,7
6. Количество пансионатов для лечения, ед.	21	16	14	12	9
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	23,1	33,4	42,9	57,2
7. Количество санаториев профилакториев, ед.	147	118	79	63	56
Темпы снижения показателя до базисного периода, %	-	19,8	46,3	47,2	62

Источник: разработаны авторами на основании [2], [4], [8]

Таблица 2. Распределение регионов Украины по кластерам по уровню развития рынка услуг санаториев, 2017 год

Номера кластеров	Количество регионов в кластере	Регионы Украины
1	2	Львовская обл., Одесская обл.
2	1	г. Киев
3	3	Винницкая обл., Закарпатская обл., Полтавская обл.
4	4	Запорожская обл., Ивано-Франковская обл., Киевская обл., Харьковская обл.
5	7	Волынская обл., Донецкая обл., Николаевская обл., Ровенская обл., Сумская обл., Хмельницкая обл., Черновицкая обл.
6	8	Днепропетровская обл., Житомирская обл., Кировоградская обл., Луганская обл., Тернопольская обл., Херсонская обл., Черкасская обл., Черниговская обл.

Источник: составлено авторами на основании [1]

Анализ полученных данных (табл. 2.1), убедительно доказывает, что за исследуемый период (2014-2018 гг.) в Украине сформировалась тенденция к сокращению количества санаторно-курортных учреждений. В 2018 году общая численность оздоровительных учреждений снизилась по сравнению с 2014 годом на 21,4%, то есть почти на треть, среди них санаториев - на 15,9%, в том числе детских санаториев – на 19,7%.

Изменения средней вместимости учреждений рекреации за исследуемый период свидетельствуют об ухудшении ситуации в вопросах предоставления санаторно-курортных услуг, на что, в определенной степени,

повлияли недостаточное содействие и поддержка со стороны государственных и региональных органов власти, а также неэффективные методы и рычаги управления. Снижение численности заведений отечественного санаторно-курортного комплекса является следствием рыночных преобразований украинской экономики, нарушением единой системы санаторно-курортного лечения и оздоровления населения, реорганизации фондов социального обеспечения и страхования, приватизационных процессов большей части здравниц.

Приватизация заведений отечественного курортного комплекса может положительно повлиять на развитие сферы санаторно-курортных услуг при условии постоянного и эффективного государственного регулирования. С началом реформирования экономики страны государственные органы фактически самоустранились от своей регулирующей и стимулирующей роли в развитии сферы санаторно-курортных услуг. Многие ученые и экономисты считали, что рыночные механизмы обеспечат решения различных проблем, присущих функционированию учреждений рекреации. Важно заметить, что сфера санаторно-курортных услуг - это, прежде всего, социальная сфера, где основой развития должны быть государственные фонды, ведь вопрос предоставления упомянутых услуг гражданам, крайне нуждающимся, однако не имеющих соответствующих собственных средств для оплаты, невозможно решить рыночными механизмами без участия государственной поддержки как в пределах регионов, так и страны.

По данным многочисленных исследований, и в дальнейшем удельный вес курортных услуг, реализованных государственными оздоровительными учреждениями, будет уменьшаться. Соответственно, есть необходимость в формировании действенной системы государственного воздействия на всю сферу санаторно-курортных услуг и поддержки функционирования отдельных здравниц, особенно тех, которые предоставляют услуги по лечению, оздоровлению и реабилитации финансово необеспеченных граждан, в частности детей и людей пенсионного возраста.

Важное значение для развития сферы санаторно-курортных услуг обладает самостоятельность здравниц. Проведенные исследования иллюстрируют наличие ведомственного подчинения значительной части (44,2% от общего количества по Украине) санаторно-курортных учреждений, влияет как на организационную структуру, так и на производственную деятельность, отрицательно сказываясь на финансово-экономических показателях. На развитие сферы санаторно-курортных услуг существенно сказываются нестабильность экономики, инфляционные процессы, в частности низкий уровень доходов населения, финансовые трудности в стране, которая не имеет возможности субсидировать санаторно-курортное лечение малообеспеченных граждан, тем самым поддерживать оздоровительные учреждения.

Ученые А.В. Воропаева, Е.А. Аплахвердиева выделяют два вида эффективного управления: системное, которое зависит от того, насколько рационально организовано управление; операционное, то есть соотношение между результатами управленческой деятельности и затраченными усилиями [3]. Основными проблемами эффективного управления развития санаторно-курортных предприятий в Украине являются [15, с. 284]:

- отсутствие совершенного организационно-экономического механизма деятельности предприятий СКС;
- необеспеченность комплексного развития курортных территорий, практически полное отсутствие инвестиций;
- неэффективный маркетинг, низкий уровень менеджмента;
- ненадлежащее обслуживание в санаторно-курортных учреждениях.

Эффективность управления зависит от качественных оценок и использования эффективного механизма управления предприятием. «Механизм» в общем виде представляет собой совокупность методов, рычагов и инструментов, направленных на достижение конечной цели - получение положительного экономического и социального эффектов [18, с. 236]. Исследуя организационно-экономический механизм, считаем, что наиболее полное определено данного понятия предложено В. Поповой: «совокупность экономико-финансовых и организационно-правовых форм, методов, инструментов и рычагов влияния на деятельность предпринимательских субъектов с целью обеспечения желаемого вектора развития, функционирует в рамках фундаментальных связей, отражающих природу его структуры» [13, с. 206].

Исходя из указанного определения, можно сделать вывод, что основными элементами организационно-экономического механизма является организационно-экономические методы, организационно-экономические рычаги и организационно-экономические инструменты. Совокупность организационных и экономических рычагов (каждому из которых присущи собственные формы воздействия), которые оказывают влияние на экономические и организационные параметры санаторно-курортной сферы, способствуя формированию и усилению развития рекреационного сектора составляют интегрированный комплекс управления санаторно-курортным предприятием.

Так, организационно-экономические рычаги могут иметь организационный, экономический, социальный и правовой характер, направленные на стабилизацию и повышение эффективности функционирования предприятия. С точки зрения управления развития предприятия - необходимо определять метод воздействия

и конкретный рычаг и, исходя из выбранного рычага, осуществлять подбор необходимых инструментов [6, с. 97].

Выбор тех или иных рычагов управления в значительной степени должен зависеть от особенности региона, в рамках которого развивается объект воздействия (в данном случае санаторно-курортное предприятие), а также тех целей, достижению которых стремится общество в данном регионе [14, с. 37].

Организационные рычаги - требования определенной формы, за счет которых достигается максимальный эффект при применении одного из методов воздействия (распорядительные, организационно-стабилизирующие, дисциплинирующие): регламенты; нормы; инструкции; полномочия; приказы; распоряжения; директивные требования [18 с. 236-237]. Наряду с ними происходит формирование таких составляющих, как системы управления качеством, инфраструктуры санаторно-курортной сферы, нормативно-правовой деятельности, организации труда.

Экономические рычаги - формы воздействия на экономические процессы, их регулирования [19].

Рычагами в данном случае будут выступать:

- материально-техническое обеспечение;
- налогообложение;
- мотивация труда;
- кредитование;
- инвестирование;
- государственная поддержка.

Так как в управлении предприятием нами применено более двух рычагов, поэтому данный комплекс называется интегрированным.

Интегрированный комплекс рычагов эффективного управления развития санаторно-курортных предприятий приведены на рис.1.



Рис.1. Интегрированный комплекс рычагов эффективного управления развития санаторно-курортных предприятий

Источник: составлено авторами

Материально-техническое обеспечение курортных заведений включает [12]:

- оборудование для отдыха;
- оборудование для детских площадок;
- помещения, мебель и необходимый реквизит и инвентарь;
- оборудование для подвижных игр и тренажерных залов;
- помещение, книги и мебель для библиотеки и тому подобное.

Действующий налоговый механизм, высокий общий уровень налогообложения, нестабильность хозяйственного и налогового законодательства, отсутствие действенной системы поощрения

реинвестирования, расширения и модернизация производственной базы в национальной экономике приводит к сокращению источников и ресурсов финансирования воспроизводственных процессов. В этом случае привлекающим фактором для привлечения инвестиций в курортную сферу является уменьшение размеров налогообложения и обеспечения гарантий прав собственности [7, с. 68].

Исходя из мирового опыта и для стимулирования инвестиционной деятельности иностранных инвесторов необходимо ввести на курортной территории особый режим налогообложения прибыли субъектов предпринимательской деятельности. Перед этим необходимо рассмотреть показатели развития рынка санитарно-курортных услуг в разрезе регионов.

Система показателей анализа деятельности санаториев в регионах Украины включает в себя ряд групп показателей и подсистем: инфраструктуры (численность, общая площадь, количество мест); трудового потенциала (количество штатных работников, количество врачей, количество среднего медицинского персонала); хозяйственной деятельности (доходы от предоставляемых услуг, использования вместимости); социальной роли (обслужено пострадавших вследствие аварии на ЧАЭС, обслужено детей) и другие показатели.

Целесообразно установить для налогообложения прибыли действующих вновь, перепрофилированных, реструктурированных предприятий, реализующих инвестиционные проекты льготную ставку в размере 50% от той ставки, действующей на всей территории государства. Прибыль таких предприятий должна облагаться по такой льготной ставке с четвертого по пятый год включительно, тогда как первые три года данные предприятия должны освобождаться от налогообложения прибыли. В случае если в течение отчетного времени происходит частичное или полное отчуждение инвестиции субъект предпринимательской деятельности, который получил инвестицию, обязан уплатить в полном объеме налог с прибыли, полученной в таком отчетном периоде. Все это должно осуществляться с поддержкой государства [9, с. 67].

Финансовые ресурсы санаторно-курортных предприятий формируются не только за счет собственного капитала. Важным источником ресурсов являются заемные средства - долгосрочные и краткосрочные кредиты банков. Долгосрочные банковские ресурсы привлекаются с целью финансирования долгосрочных программ развития предприятия, направленных на достижение результатов в перспективе - модернизация объектов, капитальный ремонт и тому подобное. Краткосрочные кредиты банков предназначены на покрытие краткосрочного «платежного разрыва» между поступлением денежных средств и осуществлением необходимых расходов [20, с.112].

Система мотивации труда на предприятии играет одну из ведущих ролей из всех рычагов, влияющих на развитие предприятия. Правильное стимулирование рабочих и удачная мотивация деятельности дают внутренний толчок для более эффективного функционирования предприятия [11, с. 60].

К основным путям улучшения системы мотивации труда на предприятиях санаторно-курортного комплекса относятся [17]:

- оценка текущего состояния и определения целевой системы мотивации;
- проектирование системы окладов / тарифной сетки
- проектирование системы премиального вознаграждения сотрудников;
- проектирование системы косвенного материального и нематериального стимулирования.

Инструментом, который позволяет не только объединить в себе различные методики, но и открывает новые возможности развития, является коучинг. Использование данной методики, в том числе на предприятиях санаторно-курортного комплекса, как основы для формирования мотивации персонала даст качественный мотивационный скачок среди работников предприятия [16, с.184].

Государственная поддержка заключается в направлении дотаций, а также финансировании государственных программ по развитию санаторно-курортных предприятий.

На современном этапе развития курортного хозяйства ее законодательно-нормативная база требует совершенствования в таких направлениях [2, с. 148]:

- определение компетенции и пределов ответственности органов управления и субъектов курортной деятельности;
- регулирование отношений между субъектами хозяйственной деятельности по использованию земельных участков рекреационных зон;
- упорядочение отношений собственности;
- определение порядка освоения и развития рекреационных ресурсов, их охраны;
- регулирование отношений между субъектами курортной деятельности;
- разработка стандартов качества и безопасности курортных услуг, квалификации работников курортной сферы;
- совершенствование условий и процедуры лицензирования и сертификации субъектов курортной деятельности;
- развитие международных отношений в курортном хозяйстве;
- разработка механизма регулирования и государственного контроля;

- пересмотр механизмов налогового, валютного, таможенного, пограничного, финансового регулирования; Согласно исследованиям, можно выделить несколько кластеров (табл. 2)

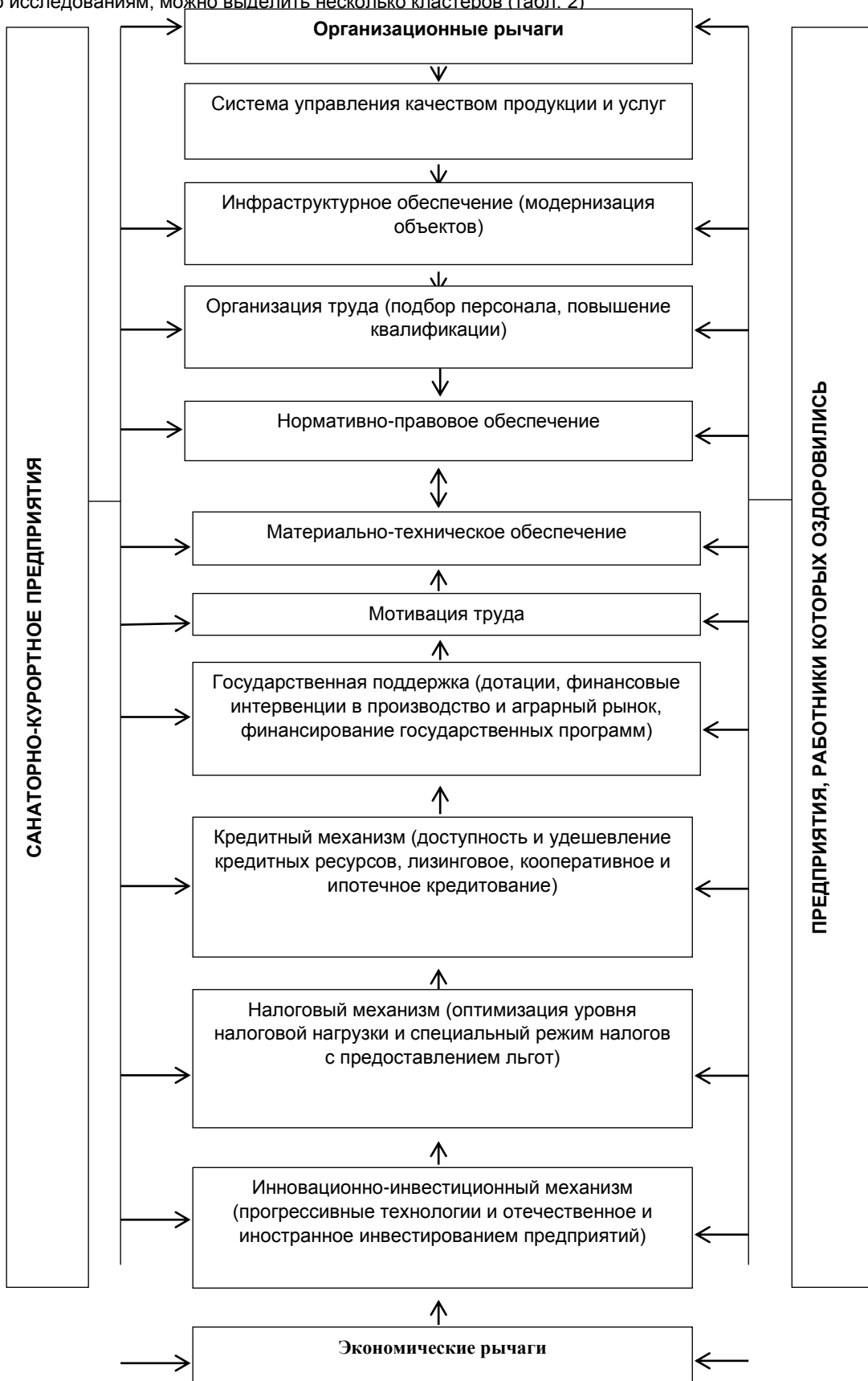


Рис.2 Интегрированный комплекс организационно-экономических рычагов эффективного управления санаторно-курортными предприятиями

Источник: составлено авторами

- введение единой унифицированной по международным стандартам системного учета и статистической отчетности в сфере курортного хозяйства;
- определение направлений государственной инвестиционной политики.

С целью повышения качества предоставления услуг необходимо улучшать инфраструктуру санаторно-курортных комплексов, нужна модернизация объектов - усовершенствование, улучшение, обновление, приведение в соответствие с новыми требованиями и нормами, техническими условиями, показателями качества.

Для обслуживающего персонала руководству санаторно-курортных предприятий необходимо систематически проводить курсы для повышения их квалификации, которые будут положительно сказываться на работе, уровне и качестве обслуживания отдыхающих. Вопрос подбора персонала для курортной организации имеет первостепенное значение. Кадры до сих пор, несмотря на все современные достижения, «решают все», от них, в первую очередь зависит удовлетворение отдыхающих от пребывания в санаториях.

В результате, от повышения уровня профессиональной подготовки и качества обслуживания можно ожидать увеличения количества отдыхающих в санаторно-курортных предприятиях.

Это, в свою очередь, повлияет на усиление концентрации производства на предприятиях, работники которых пролечились, и которые достигают высокого уровня экономической эффективности хозяйствования. На развитие предприятий оказывает влияние сочетание организационных, экономических, технологических и технических рычагов, учитывая требования современности. Улучшение эффективности деятельности предприятий может быть решен через осовременивание организации производства с применением ИТ-технологий и повышение культуры организационных процессов, а также благодаря организационно-экономическим рычагам развития аграрных предприятий различных форм собственности и хозяйствования с гарантированной государственной поддержкой [8, с. 251].

В связи с этим, нами систематизированы основные рычаги управления санаторно-курортными предприятиями с целью успешного повышения эффективности и экономической устойчивости их деятельности, сохранение и увеличение потенциала, избежания рисков хозяйствования (рис. 2).

Совокупность организационно-экономических рычагов осуществляет значительное влияние на эффективность функционирования предприятий. Важное значение для развития сферы санаторно-курортных услуг в условиях регионов является государственная поддержка, в том числе содействие местных органов самоуправления в контексте децентрализованных процессов. Исходя из этого, повысить результативность и эффективность государственной региональной политики в Украине в сфере оздоровительных услуг можно, изучая лучший зарубежный опыт регулирования развития сферы курортов и курортной деятельности, с последующим внедрением апробированных мировой практикой управленческих решений в условиях регионов.

ВЫВОДЫ

Во многих странах мира законодательством определены специальные условия для регулирования отношений по учреждению и дальнейшей деятельности туристических операторов и органов, уполномоченных контролировать соблюдение норм санаторно-курортной деятельности. Существующие стандарты и ограничения установлены с целью охраны прав клиентов (которые одновременно являются пациентами), защиты природных рекреационных ресурсов и регулирования здоровых экономических взаимоотношений в области производства и потребления санаторно-курортных услуг.

Определено, что система управления развитием сферы санаторно-курортных услуг в Украине нуждается в модернизации и совершенствовании с целью повышения ее эффективности и качества. Необходимость формирования концептуальных основ реформы управления курортов обусловлена многочисленными факторами, среди которых изменчивая внешняя среда, природно-климатические и пространственные условия, местные особенности, при которых существует и развивается рынок услуг, вовлеченность значительного количества субъектов инфраструктуры санаторнокурортного рынка в создание целостного рекреационного продукта, а также возрастание роли курортных предприятий в социально-экономическом развитии регионов и весомое всестороннее влияние на смежные отрасли. Как доказано, формирования и реализация концепта возможны только при условии комплексного подхода с учетом институционально-правового, социально-экономического, пространственного между регионами и децентрализованных процессов, которые происходят в государстве. Внедрение таких концептуальных основ зависит от выделения

стадійності їх проведення з определением задач и приоритетных направлений каждого этапа, описанием временного интервала.

Таким образом, для повышения эффективности управления развития санаторно-курортных предприятий, работники которых оздоровились, по нашему мнению, необходимо проанализировать экономическое положение, а затем определить стратегию развития, направленную на повышение эффективности, и исходя из этой цели, определиться с перечнем задач, т.е. необходимо прописать стратегию дальнейших действий.

Важно сделать акцент на совершенствовании организационно-экономических рычагов управления развития санаторно-курортных учреждений, создании доступного рынка санаторно-курортных и оздоровительных услуг для эффективного функционирования других предприятий и максимального удовлетворения потребностей населения.

ЛИТЕРАТУРА

1. Ведмідь Н.І. Санаторно-курортний комплекс: сервісне управління: моногр. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. - 535 с.
2. Влащенко Н. М. Нормативно-правове забезпечення санаторно-курортної діяльності в Україні // Економіка. – 2016. - №4. – С. 147 – 150.
3. Воропаева О.В., Аллавердиева Э.А. Пути повышения эффективности управления деятельностью предприятия // Вестник Казахстанско-Американского свободного университета. - 2006. - №4.
4. Голод А. Безпека регіональних туристичних систем: теорія, методологія та проблеми гарантування : монографія / Андрій Голод. – Львів : ЛДУФК, 2017. – 340 с.
5. Гришкова В.В. Методические аспекты повышения эффективности деятельности предприятия через интеграцию управленческих инструментов в условиях формирования кластерной модели управления экономикой региона // Вестник АГТУ. - 2012. - № 1.
6. Гродзинська І., Нечева Н. Організаційні підходи до управління підприємствами туристсько-рекреаційної сфери з урахуванням інтеграційних процесів // Організація діяльності підприємств туристичної індустрії в умовах інтеграційних процесів: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Тернопіль, 16-18 квіт. 2013 р. – С. 96-98.
7. Єфімова О. Системний підхід – основа управління діяльністю підприємств / О. Єфімова // Персонал. – 2007. – № 2. – С. 67-72.
8. Ковтун В.А. Важелі та принципи організаційно-економічного підходу функціонування аграрних підприємств // Економіка і суспільство. – 2018. - №17. – С. 251-257.
9. Левченко Т.П. Анализ влияния инвестиционных проектов на изменение эффективности работы организаций санаторно-курортной сферы // Современные аспекты экономики: рефер. науч.-практ. журн. СПб., 2014. – №7. – С. 67-71.
10. Лобода М.В. Основные направления развития санаторно-курортной отрасли в современных условиях // Медицинская реабилитация, курортология, физиотерапия. - 2014. - № 4. - С. 3-5.
11. Лівощко Т.В. Складові системи мотивації праці персоналу на підприємстві // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2013. – Вип. 4. – С. 59–65.
12. Нечева Н.В. Стан та перспективи розвитку санаторно-курортної справи в Україні / Н. В. Нечева // Туризм і гостинність в Україні: стан, проблеми, тенденції, перспективи розвитку: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., Черкаси, 16-17 жовт. 2014 р. – Черкаси: «Брама-Україна», 2014. – С. 376-381.
13. Попова В. В. Архітектоніка організаційно-економічного механізму управління розвитком національної макросистеми // Держава та регіон. Серія Економіка та підприємництво. – 2007. – № 4. – С. 204 – 208.
14. Разумов А.Н. Управление санаторно-курортным комплексом на основе системных законов и принципов / А. Н. Разумов, Ф. Х. Мазитов, Б. Г. Ильясов, Ш. З. Загидуллин // Вопр. курортологии. – 2008. – № 2. – С. 36-38
15. Рендович П.М. Экономическое воспроизводство производственного потенциала санаторно-курортного комплекса // Проблемы повышения эффективности функционирования предприятий различных форм собственности: сб. науч трудов. – Вып 3, т. 2 / НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти; редкол.: И.П. Булеев (отв. ред.) и др. – Донецк, 2010. – 396 с.
16. Різник Д.В. Шляхи покращення управління мотивацією праці на підприємствах санаторно-курортного комплексу України // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2017. - №3 (08). – С.183-187.
17. Система мотивации персонала [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.management.com.ua/hm/hm052.html>.
18. Столяренко А.В. Структура организационно-экономического механизма функционирования санаторно-курортного предприятия // БІЗНЕСІНФОРМ. -2013. - № 1.- С. 235-238.
19. Ткаченко Т.І. Особливості управління закладами санаторно-курортної сфери / Т. І. Ткаченко, С. Костін // Вісн. Львів. ун-ту. – 2008. – № 24. – С.121-127.
20. Штулер І. Системний консалтинговий підхід до поліпшення результативності фінансового управління // Сучасні тенденції та проблеми управління. – 2016. - №5 (103). – С.110-118.
21. Vedmid, N.I. (2013). Sanatorno-kurortnyi kompleks: servisne upravlinnya [Spa complex: service management]. Kiyiv. nats. tovgov.- ekon. un-t. [in Ukrainian].

22. Vlaschenko, N.M. (2016). Normativno-pravove zabezpechennya sanatorno-kurortnoyi diyalnosti v Ukrayini [Regulatory and legal support of sanatorium-resort activity in Ukraine]. *Ekonomika*, 4, 147 – 150 [in Ukrainian].
23. Voropaeva, O.V., Allahverdieva, E.A. (2006). Puti povysheniya effektivnosti upravleniya deyatelnostyu predpriyatiya [Ways to improve the efficiency of enterprise activity management]. *Vestnik Kazahstansko-Amerikanskogo svobodnogo universiteta*, 4 [in Russian].
24. Golod, A. (2017). Bezpeka regionalnih turistichnih sistem: teoriya, metodologiya ta problemi garantuvannya [Security of regional tourism systems: theory, methodology and problems of guarantee:]. Lviv : LDUFK [in Ukrainian].
25. Grishkova, V.V. (2012). Metodicheskie aspekty povysheniya effektivnosti deyatelnosti predpriyatiya cherez integratsiyu upravlencheskih instrumentov v usloviyah formirovaniya klasternoy modeli upravleniya ekonomiky regiona [Methodical aspects of increase of efficiency of activity of the enterprise through integration of management tools in the conditions of formation of the cluster model of management of economy of region]. *Vestnik AGTU*, 1 [in Russian].
26. Grodzinska, I., Necheva, N. (2013). Organizatsiyni pidhodi do upravlinnya pidpriemstvami turistsko-rekreatsinyoi sferi z urahuvanniam integratsiynih protsesiv [Organizational Approaches to the Management of Tourism and Recreational Enterprises with Integration Processes]. *Organizatsiya diyalnosti pidpriemstv turistichnoyi industriyi v umovah integratsiynih protsesiv: materiali mizhnar. nauk.-prakt. konf., Ternopil, 16-18 kvit., 96-98* [in Ukrainian].
27. Efimova, O. (2007). Sistemniy pidhid – osnova upravlinnya diyalnistyu pidpriemstv [System approach - the basis of enterprise activity management]. *Personal*, 2, 67-72 [in Ukrainian].
28. Kovtun, V.A. (2018). Vazheli ta printsipi organizatsiyno-ekonomichnogo pidhodu funktsionuvannya agrarnih pidpriemstv [Levers and principles of organizational and economic approach of functioning of agrarian enterprises]. *Ekonomika i suspilstvo*, 17, 251-257 [in Ukrainian].
29. Levchenko, T.P. (2014). Analiz vliyaniya investitsionnykh proektov na izmenenie effektivnosti raboty organizatsiy sanatorno-kurortnoyi sfery [Analysis of the impact of investment projects on changing the efficiency of the organizations of the sanatorium-spa sphere]. *Sovremennyye aspekty ekonomiki: refer. nauch.-prakt. zhurn. SPb., 7, 67-71* [in Russian].
30. Loboda, M.V. (2014). Osnovnyie napravleniya razvitiya sanatorno-kurortnoyi otrasli v sovremennykh usloviyah [The basic directions of development of the sanatorium-resort industry in modern conditions]. *Meditsinskaya reabilitatsiya, kurortologiya, fizioterapiya*, 4, 3-5 [in Russian].
31. Livoshko, T.V. (2013). Skladovi sistemi motivatsiyi pratsi personalu na pidpriemstvi [Components of personnel motivation systems at the enterprise]. *Ekonomichnyy visnik Zaporizkoyi derzhavnoyi inzhenernoyi akademiyi*, 4, 59–65 [in Ukrainian].
32. Necheva, N.V. (2014). Stan ta perspektivi rozvitku sanatorno-kurortnoyi spravi v Ukrayini [state and prospects of development of sanatorium and resort business in Ukraine]. *Turizm i gostinnist v Ukrayini: stan, problemi, tendentsiyi, perspektivi rozvitku: materiali II Mizhnar. nauk.- prakt. konf., Cherkasi, 16-17 zhovt. Cherkasi: «Brama-UkraYina», 376-381* [in Ukrainian].
33. Popova, V.V. (2007). Arhitektonika organizatsiyno-ekonomichnogo mekhanizmu upravlinnya rozvitkom natsionalnoyi makrosistemi [The architectonics of organizational and economic mechanism for managing the development of the national macrosystem]. *Derzhava ta region*, 4, 204 – 208 [in Ukrainian].
34. Razumov, A.N. (2008). Upravlenie sanatorno-kurortnyim kompleksom na osnove sistemnykh zakonov i printsipov [Management of the sanatorium and resort complex on the basis of system laws and principles]. *Vopr. kurortologii*, 2, 36-38 [in Russian].
35. Rendovich, P.M. (2010). Ekonomicheskoe vosproizvodstvo proizvodstvennogo potentsiala sanatorno-kurortnogo kompleksa [Economic reproduction of the production potential of the sanatorium and resort complex]. *Problemy povysheniya effektivnosti funktsionirovaniya predpriyatiy razlichnykh form sobstvennosti: sb. nauch trudov. – Vyip 3, t. 2 / NAN Ukrainyi, In-t ekonomiki prom-sti; redkol.: I.P. Buleev (otv. red.) i dr. Donetsk* [in Russian].
36. Riznik, D.V. (2017). Shlyahi pokraschennya upravlinnya motivatsiyu pratsi na pidpriemstvakh sanatorno-kurortnogo kompleksu Ukrayini [Ways to Improve Management of Labor Motivation at the Enterprises of the Sanatorium and Resort Complex of Ukraine]. *Shidna Evropa: ekonomika, biznes ta upravlinnya*, 3 (08), 183-187 [in Ukrainian].
37. Sistema motivatsii personala [Personnel motivation system]. [management.com. ua/hrm/hrm052.html](http://www.management.com.ua/hrm/hrm052.html). Retrieved from [http://www.management.com. ua/hrm/hrm052.html](http://www.management.com.ua/hrm/hrm052.html). [in Russian].
38. Stolyarenko, A.V. (2013). Struktura organizatsionno-ekonomicheskogo mekhanizma funktsionirovaniya sanatorno-kurortnogo predpriyatiya [Structure of organizational and economic mechanism of functioning of sanatorium-resort enterprise]. *BIZNESINFORM*, 1, 235-238 [in Russian].
39. Tkachenko, T.I. (2008). Osoblivosti upravlinnya zakladami sanatorno-kurortnoyi sferi [Peculiarities of management of sanatorium and resort facilities]. *Visn. Lviv. un-tu*, 24, 121-127 [in Ukrainian].
40. Shtuler, I. (2016). Sistemniy konsaltingoviy pidhid do polipshennya rezultativnosti finansovogo upravlinnya [System consulting approach to improving the effectiveness

ПОГЛЯДИ ПРЕДСТАВНИКІВ ДЕРЖАВНИЦЬКОЇ ІСТОРІОГРАФІЇ НА ВІЙСЬКОВУ ПОЛІТИКУ ГЕТЬМАНА П. СКОРОПАДСЬКОГО

Халхунув Сергій Олександрович

Аспірант факультету Історії і права Центральноукраїнського педагогічного університету імені Володимира Винниченка. Кропивницький, Україна

E-mail: khalkhunov_88@ukr.net

ABSTARCT

The article presents and analyzes the views and assessments of the representatives of the state historiography of the Ukrainian political diaspora on the military policy of Hetman P. Skoropadskyi, investigates the military-political opinion of Hetman movement representatives and self-republican orientation.

The influence of the hetman movement on the coverage of the of military policy topic of the Hetmanate in the context of the formation and state direction in the historiography of the Ukrainian National Revolution is analyzed by representatives of the Ukrainian political emigration. The article examines the military-theoretical views of V. Lypynskyi, O. Nazaruk and the other Hetman movement representatives, who formed their own vision of Ukraine's defense in the historical perspective, taking into account the historical experience of the Liberation Competitions of 1917 – 1921.

The peculiarities of military coverage and political subjects of the Hetmanate in the works of statesmen of republican orientation are considered. Historians have criticized Hetman Skoropadskyi's army personnel policy and accused the cooperating with Russian organizations.

It is determined that a unified vision and assessment in the state historiography on Hetman Skoropadskyi's military policy were not elaborated. A significant problem for the coverage and assessment of military-political issues in the writings of Ukrainian politicians is ideological involvement, which violates the principle of objectivity.

Keywords: Ukrainian Revolution of 1917 – 1921, Hetmanate, Central Rada, Ukrainian State, P. Skoropadskyi, military policy, Ukrainian Union of State Farmers.

РЕЗЮМЕ

В статье рассмотрены и проанализированы взгляды и оценки представителей государственнической историографии украинской политической диаспоры на военную политику гетмана П. Скоропадского; исследованы военно-политическая мысль представителей гетманского движения и Самостийническо-республиканской ориентации.

Ключевые слова: Украинская революция 1917 – 1921 г. Гетманат, Центральной Рады, Украинской Государство, П. Скоропадский, военная политика, Украинский союз хлеборобов-государственников.

РЕЗЮМЕ

В статті розглянуто та проаналізовано погляди і оцінки представників державницької історіографії української політичної діаспори на військову політику гетьмана П. Скоропадського, досліджено військово-політичну думку представників гетьманського руху й самостійницько-республіканської орієнтації.

На початку 1920-х років в середовищі української політичної еміграції сформувався гетьманський рух зосереджений навколо постаті колишнього гетьмана України П. Скоропадського. Протягом 1920-х – 30-х років гетьманцями утворено цілу мережу наукових об'єднань в державах Європи та Північної Америки. Визначними представниками гетьманського руху були П. Скоропадський, В. Липинський, Д. Дорошенко, С. Шемет, В. Кучабський та інші. Вони заклали основи державницької концепції в історії Української революції, зокрема в трактуванні її військово-політичних процесів. Наукова діяльність українських істориків-державників зосередилась в Українському Науковому інституті.

В статті вивчено військово-теоретичні погляди В. Липинського, О. Назарука та інших представників гетьманського руху, які сформували власне бачення оборони України в історичній перспективі врахувавши історичний досвід Визвольних змагань 1917 – 1921 років.

Розглянуто особливості висвітлення військово-політичної тематики Гетьманату в працях державників республіканської орієнтації. Історики вказаного напрямку критикують армійську кадрову політику гетьмана П. Скоропадського і звинувачують в співпраці з російськими організаціями.

Таким чином, консервативно-державницька історіографія української еміграції представлена певною кількістю загальних історичних праць і спеціальних публікацій в періодичних виданнях. Найбільш вагомими є праці В. Липинського, Д. Дорошенка, М. Плечка, О. Назарука, Р. Млиновецького, З. Стефаніва, які до слова не були представниками кадрових військових. Але разом з тим наукові доробки та військово-теоретичні думки згаданих істориків склали основу державницького розуміння військово-політичної проблематики Гетьманату і загалом Української Національної революції. Слід додати, що державницько-консервативна історіографія не

сформувала об'єктивне бачення в оцінках військової політики гетьмана П. Скоропадського. Врахувати слід ідеологічну заангажованість дослідників, об'єднаних різними науковими осередками, що призвело до політизації наукового висвітлення історії військової будівництва. Має місце ігнорування, дослідниками, фактору внутрішніх суперечностей в Україні, що вплинуло на перспективу створення регулярної армії. Проти вагою консервативній історіографії є державницько-республіканська, що розкриває військово-політичну діяльність гетьмана, через призму соціально-політичного конфлікту в Українській Державі. На нашу думку історіографічна база в цілому розкриває питання військової політики Гетьманату враховуючи те що цей період був порівняно коротким в історії Української революції. Слід додати, що для об'єктивного науково дослідження військово-політичної тематики варто також залучати масив архівних матеріалів; вивчати особисті архіви окремих військових та політичних діячів, які були залучені до військово-політичних процесів. Це доповнить загальну наукову картину процесів формування збройних сил Української Держави.

Ключові слова: Українська революція 1917 – 1921 рр., Гетьманат, Центральної Ради, Українська Держава, П. Скоропадський, військова політика, Український союз хліборобів державників.

Постановка проблеми. Важливе наукове значення для української історіографії мають праці особового походження, загальні та спеціальні історичні праці представників політичної еміграції, які сформували державницьку школу історії Української революції 1917 – 1921 років. У даному контексті закладено державницький погляд на вивчення військово-політичних аспектів української історії періоду Гетьманату П. Скоропадського. За короткий період існування Української Держави гетьманській владі не вдалось завершити формування армії, не дивлячись на це для сучасних українських істориків є актуальним цілий комплекс питань пов'язаних з вивченням оборонної концепції гетьмана П. Скоропадського, процесу формування структури українського війська, організації військової освіти та офіцерського корпусу Української Держави.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Військово-політична проблематика Гетьманату, що знайшла відображення у працях представників державницько-консервативної еміграції, потребує ретельного аналізу і переосмислення. Зокрема в дисертаційних дослідженнях історики Г. Гаврилюк та О. Фуртес зазначали, що питання військового будівництва Української Держави є найменш вивченим в українській закордонній історіографії зумовлено це обмеженістю історіографічної бази та відсутністю в лавах гетьманського руху професійних військових істориків [2, с.11]; [29, с. 147, 149].

На наш погляд історіографічна база військово-політичної тематики є значно ширшою, якщо взяти до уваги політичні та ідеологічні орієнтації цілої плеяди істориків української діаспори. Тому виходячи з зазначеної позиції **метою статті** є огляд та аналіз поглядів і оцінок представників державницької історіографії української політичної діаспори на військову політику гетьмана П. Скоропадського, дослідити військово-політичну думку представників гетьманського руху та самостійницько-республіканської орієнтації.

Виклад основного матеріалу. Державницько-консервативна школа історіографії Української революції представлена гетьманським та самостійницько-республіканським напрямками, що впродовж 1920-х – 80-х років знайшли відображення в працях особового походження та історичних дослідженнях.

На початку 1920-х рр. значна частина гетьманського крила української еміграції об'єдналась в Український союз хліборобів державників під проводом організаційного і друкарського центру – “Хліборобська Україна”. Було утворено гетьманські осередки в Німеччині, Польщі, Румунії. У червні 1922 року створено Центральну управу Об'єднаних хліборобських організацій. Визначними представниками організації були П. Скоропадський, В. Липинський, Д. Дорошенко, С. Шемет та інші. Їх діяльність була тісно пов'язана з державотворчою практикою, що дозволило розробити ідеологічні основи бачення військової історії Гетьманату, а також узагальнити та критично осмислити джерела та отриманий досвід військового будівництва періоду Української Держави. Центром наукової діяльності гетьманської еміграції став заснований в Берліні 1926 року Український науковий інститут, очолений істориком Д. Дорошенком. Саме в цей період вийшли друком його наукові праці з історії Української революції. Перебуваючи на державницьких ідеологічних позиціях Д. Дорошенко приділив увагу військово-політичним аспектам діяльності гетьмана П. Скоропадського. Відзначав, що пріоритетним завданням державного будівництва гетьманської влади було створення регулярних збройних сил, але наголошував, що ця справа залежала від позиції німецького командування [7, с. 250]. Він визнавав, що військова реформа гетьмана була продовженням планів військового будівництва періоду Центральної Ради. Зasadничими принципами нової армії мали бути демократизм в доборі особового складу (залучення до військової служби незалежно від майнового становища і політичних вподобань); дисциплінованість; аполітичність; територіальна форма комплектування з'єднань. Д. Дорошенко використавши свідчення з інтерв'ю військового міністра О. Рогози, відтворив реальне бачення військової політики тодішнього керівництва Української Держави. Так, міністр О. Рогоза пояснював, що залучення до лав формованої армії фахівців не-українців продиктоване нестачею вищих офіцерів українського походження. Разом з тим планувалось приділити увагу організації військової освіти, надаючи перевагу вихідцям із сімей військових, які відзначились у бойових діях [7, с. 237 – 239]. Таким чином уряд планував сформувати українську військову еліту з славними військовими традиціями.

Д. Дорошенко описав структуру армії: 8 корпусів чисельністю 175 генералів, майже 15 тис. штабних і вищих офіцерів, 291 тис. підофіцерів і рядових [7, с. 244]. До жовтня 1918 року в розпорядженні гетьмана було 65

тис. військ різних формацій. Автор відзначає, що реформа проходила успішно і наводить витяг зі звіту про стан військових справ, разом з цим вказував на існуючі перешкоди, зокрема втручання німецького командування в українські військові справи; негативне ставлення села до аграрної реформи через пропаганду українських соціалістів та більшовиків, що підривало моральні основи селянства, як головного джерела комплектування військових частин. Тому армійські частини повинна була поповнити молодь, яка не була під впливом більшовицької агітації, а також представники заможних верств населення [7, с. 248, 251]. Важливою збройною опорою гетьманської влади повинно було стати відновлене українське козацтво [7, с. 253]. Для обмеження впливу в Україні невдоволеного своїм становищем колишнього російського офіцерства гетьманом було ініційовано формування Особливого корпусу для боротьби з більшовиками.

Слід зазначити, що історик уникав гострої критики діяльності гетьмана у військовій сфері і зосередив увагу виключно на констатації фактів без детального їх аналізу. Справедливо буде відзначити, що сам Д. Дорошенко не був військовим фахівцем, але його думки стали основоположними у питанні висвітлення історії військової політики Гетьманату для державницької історіографії.

Діяльність Українського Наукового інституту сприяла творчому зростанню історика В. Кучабського, який був його співробітником і членом "Братства українських класократів-монархістів-гетьманців". В. Кучабський аналізуючи стратегічне положення визначав важливу роль Української Держави в побудові антибільшовицького фронту на рівні з Донським і Кубанським військом. Значною проблемою гетьманської влади, за його свідченнями, була панівна позиція російського елемента в державно-управлінському апараті, що не сприяло консолідації українського суспільства. Зокрема московфільські настрої офіцерів української армії викликали конфронтацію в армійському середовищі [10, с. 10].

Значний вплив на формування державницько-консервативних ідей в українській військовій історіографії здійснив засновник Українського союзу хліборобів-державників В. Липинський. Він у 1926 року за дорученням гетьмана П. Скоропадського переїхав до Берліна де працював у новоствореному Українському Науковому інституті. Саме в 20-ті роки В. Липинський пише історіософський трактат "Листи до братів-хліборобів" у якому обґрунтував ідею українського монархізму з особливою формою державного устрою під назвою класократія. Враховуючи досвід державотворення періоду Української революції 1917 – 1921 років в праці "Покликання "варягів", чи організація хліборобів?" автор сформулював певні думки щодо військової організації українського монархізму у його історичній перспективі. Влада українського монарха, писав В. Липинський, повинна була спиратись на клас заможних землевласників: "...консервативних по своїй природі ... матеріально продукуючих елементів, а разом здатних до самооборони, войовничих лицарських елементів, якими при сучасних наших умовах можуть бути тільки відповідні елементи класу хліборобського". Слідуючи логіці написаного, сильний хліборобський клас повинен був стати військовою елітою армії. В. Липинський, аналізуючи стан українського селянства, пояснював, що спільнота осілого середньо-заможного селянства не має завойовницьких настроїв і негативно сприймає владу яка змушує її до таких акцій. З прив'язкою до історичних військових аналогій В. Липинський наголошував, що з такого селянства неможливо організувати наступальні сили – кавалерію [13, с. 72 – 75, 81]. Тобто зазначена частина хліборобів не могла претендувати на керівні посади у війську і була малопридатною для постійної служби. Відповідно автор був противником концепції загальної військової мобілізації. Як аргумент, використовує досвід Першої Світової війни: "...бо не могли творчих завдань війни виконати маси, що в більшості склалися з не войовників, стихійно і органічно ворожих ідей війни і оружно́ї боротьби". Це призводить до затяжної війни і революції, додавав автор. Одночасно В. Липинський наголошував на користі доктрини загального військового виховання нації, що дозволить виокремити із суспільства войовничий елемент необхідний для оборони держави. Оскільки, автор визнавав, "войовником" не завжди є той хто одягнений в уніформу і озброєний, в суспільстві є хоробрі громадяни здібні до військової справи [12, с. 406, 410]. Такі "охлократичні" маси – "непродукує" населення, В. Липинський пропонував залучити до формування сильної регулярної армії, яка "опираючись на тяжкій силі мобілізованих войовників-продуцентів, зробить з України страшний для всіх її ворогів, наїжений багнетами і опертої на своїй власній продукції, четверобок". Армія присягає монарху і є однією з його опор [13, с. 87, 88]. Така військова опора допоможе українському монарху нейтралізувати московфільство в суспільстві, створить "реально існуючу державну націю" [13, р. 107 – 108]. В цілому автор відзначав важливість існування силових структур – "державного меча", що оберігає "продукцію нації" [12, с. 381].

Як вже зазначалось В. Липинський був прихильником професійної армії, він стверджував, що в майбутніх війнах удосконалення військової техніки вимагатиме фахово підготовлених військовиків, кількісний показник армії не матиме значення [12, с. 410].

Отже, поєднуючи ідеї консерватизму з модерним досвідом військового будівництва, В. Липинський сформулював концепцію професійної регулярної армії, що комплектується вмотивованими громадянами, здібними до військової справи. Ядром такого війська є офіцерський корпус сформований з вищих верств населення – земельної аристократії.

Засновник гетьманської партії Хліборобів-демократів С. Шемет, будучи співредактором журналу "Хліборобська Україна" у 1920 –1925 рр., писав про спроби різних політичних сил використати вояцтво, зокрема Запорізький корпус, у політичній боротьбі проти гетьмана. Політизованість армійського середовища викликала недовіру гетьманського командування до бойових частин сформованих в період Центральної Ради [27, с. 207, 210 – 211]. Тому нова влада здійснювала заміну командного складу професійними офіцерами, часто російського походження, що негативно сприймалось вояками. Користуючись ситуацією росіяни намагались встановити контроль над українською армією і витіснити українських офіцерів, чим спровокували антигетьманське повстання, спрямоване, за твердженням автора, не проти П. Скоропадського, а проти

російського впливу [27, с. 212]. Подібних оцінок, щодо військової політики Гетьманату дотримувався Я. Штендера [28, с. 79 – 80].

З 1923 року, після переїзду до США політика і публіциста О. Назарука, гетьманський рух набуває поширення в Канаді та США. О. Назарук очолив редакцію двотижневика “Січові Вісті”, – органу Січових організацій українців у США. У 1924 р. канадська і американська “Січ” прийняли новий статут, запропонований О. Назаруком, і визнали гетьманом П. Скоропадського. Період перебування О. Назарука в Америці 1924 – 1927 років характерний тісною співпрацею з В. Липинським. Цінність праць О. Назарука полягає в тому, що вони були написані в роки Української революції, а головні оцінки прорахунків української влади у військовому будівництві базувалися на власному досвіді автора. О. Назарук згадує, що “...політику гетьмана оцінював я по тім, що тюрми були заповнені українськими діячами ...” [20, с. 11]. Разом з тим автор висловлював міркування про організацію українського війська згідно позицій державника. Політик сформував військово-теоретичні погляди, що в певній мірі увібрали історичний досвід періоду 1917 – 1921 років, зокрема головні принципи військового будівництва гетьмана П. Скоропадського. Враховуючи гетьманську військову доктрину О. Назарук визначив, що головним завданням армії є оборона держави перед “чужими завойовниками й удержувати лад і порядок всередині” [21, с. 1].

Військо повинно підпорядковуватися “керманичам держави”, але в разі зради уряду на користь іншої держави, армія може виступити проти такого уряду [21, с. 7]. О. Назарук заперечував можливість найменшої політизації армії і залучення офіцерів до участі в політичних партіях та владних структурах [20, с. 334–336], [21, с. 10].

У праці “Недавня Гетьманщина 15-т_ роковини Гетьманщини з 1918-го року” видання монархічної організації Гетьманців Державників Америки, без будь-якого критичного осмислення політики гетьмана, подається інформація про процес формування української армії. Всю відповідальність за провал військової політики покладено на діяльність соціалістів і повстання Директорії, яке зірвало запланований призов новобранців до лав армії [24, с. 46]. В іншій праці цього ж видання говориться, що гетьман не передав наддніпрянським воякам армійські склади через недовіру до них [25, с. 5]. Співпрацю з білогвардійськими формуваннями, автори пояснюють, прагненням гетьмана взяти російський елемент під контроль і поступово витіснити його з України [24, с. 58].

Урядовець періоду Гетьманату О. Войнаренко відзначаючи досягнення П. Скоропадського у відродженні козацтва, як надійного елементу оборони і порядку держави, всю відповідальність за розвал оборони України покладав на соціалістів періоду Центральної Ради [4, с. 28 – 29]. Засуджував гайдамацькі формування С. Петлюри, та відстоював ідею формування регулярної армії П. Скоропадського [5, с. 7 – 8].

Впродовж 1939 – 1941 років в Берліні, а згодом у Празі виходив гетьманський україномовний журнал “Нація в поході”. Серед авторів журналу був активний учасник гетьманського руху, засновник доктрини “українського імперіалізму” О. Губчак. В одній з публікацій гетьманець на основі аналізу історії військового будівництва виклав військово-теоретичні ідеї підготовки народу до майбутньої війни. О. Губчак, спираючись на аналіз військової політики нацистської Німеччини, писав, що військовий успіх полягає в раптовості, тому великі мобілізаційні заходи не потрібні. Значення має постійна підготовка у мирний час народу та економіки до війни. “Війна, – писав О. Губчак, – не є більше продовження політики; швидше політика мирного часу це продовження війни іншими засобами”. Народ для війни повинен бути дисциплінованим і мати загартовану волю та нерви. Для ведення тривалої війни економіка повинна бути самодостатньою, за словами автора “це господарська основа народу в зброї”. За словами теоретика пріоритет у війні надається авіації, що перебуває в постійній готовності [3, с. 19]. Як бачимо на шпальтах гетьманської періодики викладались військово-теоретичні погляди представників консервативного руху, що об’єднували історичний досвід та новітні досягнення військової теорії і практики.

Цінним джерелом з історії військового будівництва Гетьманату є ряд публікацій М. Плечка. Автор детально описав структуру збройних сил Української Держави. Зазначав, що військове міністерство було в основному організоване за російським та німецьким зразком. Вирізнено три роди військ: морські, сухопутні, повітряні сили. Заплановано було також формування стратегічних авіаційних та броньованих сил, що могли виконувати самостійні операції [22, с. 26]. Цікаво, що М. Плечко, військові частини сформовані у період Центральної Ради, називає “особливими формаціями” або “некадровими частинами”. Очевидно тому, що вони не вписувались у нову сформовану структуру гетьманського війська. Лише восени 1918 року відповідними наказами Військового міністерства “некадрові частини”, як наприклад Окрема Запорізька дивізія, включено до складу армійських корпусів, впорядковано згідно встановленої штатної чисельності [22, с. 22, 23]. В цілому військова реформа проводилась на високому організаційному рівні, вражають масштаби реформи і стратегічний замисел командування [22, с. 29 – 30].

Після Другої Світової війни державницькі ідеї української зарубіжної історіографії розроблялися в працях Д. Левчука, І. Нагаєвського, Н. Полонської-Василенко, та інших науковців, які залишили свої оцінки стану збройних сил та відтінили заслуги гетьмана П. Скоропадського в розбудові оборони Української Держави.

Відзначимо, що історик Н. Полонська-Василенко висвітлюючи військово-політичну діяльність гетьмана П. Скоропадського використовувала посилення на працю Д. Дорошенка. Це свідчить про відсутність власного бачення автором процесів оборонного будівництва. Цікаво, що Н. Полонська-Василенко уникає аналізу ролі російського елементу на військові справи Гетьманату. Натомість гальмівними чинниками процесу комплектування війська вважає втручання німецького командування в українські військові справи і більшовизацію селянських мас, які були головним мобілізаційним ресурсом [23, с. 502 – 504].

Варто зупинитися на контраверсійних поглядах учасника гетьманського руху Д. Левчука. Описавши поганий стан війська в період Центральної Ради, автор стверджував, що гетьману належить ініціатива формування 8-ми армійських корпусів. Останнє свідчення є неточним, адже з багатьох джерел відомо, що проект армії і її структура були розроблені ще в період Центральної Ради. Формування війська залежало від німецького політикуму, де боролись німецькі ліві партії проти імперіалістичних воєнно-політичних кіл. Це, за словами Д. Левчука, призвело до “подвійної гри” в українській військовій політиці [11, с. 8]. Додамо, що таке пояснення проблеми військової справи досить оригінальне і не зустрічається в українській державницькій історіографії.

Висвітлюючи державотворчі процеси І. Нагаєвський не зупинявся на висвітленні військового будівництва, а лише фрагментарно згадував про військові справи в контексті внутрішньої політики гетьманського уряду. Це призвело до порушення загальної логіки у висвітленні державних і військово-політичних процесів. Зокрема він писав, що німецьке командування було згодне на формування української армії ще до обрання гетьманом П. Скоропадського [19, с. 126]. Не вдаючись до об’єктивної оцінки кадрової політики гетьманського уряду автор доводив, що вербування до українського війська російських фахових офіцерів свідчило про “державно-територіальний патріотизм” П. Скоропадського, якого підтримали “люди доброї волі” зокрема військові та урядовці [19, с. 133, 137].

Як і решта прогетьманських істориків, І. Нагаєвський писав, що значну роль в українській військовій політиці відіграло німецьке керівництво. Під час зустрічі П. Скоропадського з Вільгельмом II було погоджено формування нової української армії чисельністю 120 тисяч вояків, а згодом її кількість мала зрости до 400-от тисяч [19, с. 153].

Друга група історіографії представлена працями державників республіканського крила української еміграції. Серед політичних діячів та істориків зазначеного напрямку були самостійники лояльні до гетьманської влади та республіканці “уенерівці”, але їх об’єднує, на наш погляд, негативне ставлення до російського елементу в українських державних справах, зокрема військовій політиці. Цей фактор був визначальним в оцінках військового будівництва періоду правління П. Скоропадського. Яскравий представник зазначеного напрямку Р. Млиновецький (Р. Бжеський) закидав історик-гетьманцю Д. Дорошенку приховування історичної правди: “...бо з’ясування правди підважувало б усю ідеологію т.зв. “гетьманців”, створену вже на еміграції” [17, с. 355]. Виходячи з даної позиції Р. Млиновецький сформував власне бачення гетьманату, зазначив, що у державних справах України мали вплив представники російського офіцерства і фінансово-промислових кіл. Гетьманська військова політика, за тлумаченням автора, була маневруванням між вимогами німецького командування та інтересами російського офіцерства. На відміну від прогетьманських істориків (за судженням яких німецьке командування гальмувало формування української армії), Р. Млиновецький бачив головною перепороною на шляху творення української армії не німецький вплив, а діяльність росіян у військовому міністерстві: “Міністерство ж кероване О. Рогозою намагалось ступенево “профільтрувати” старшинський склад тих частин і зручно усувати свідомий український елемент. ... створити ілюзію немов “гетьман” творить українську армію... “Творення” зводилося до ... забезпечення посадами ... колишніх офіцерів московської імператорської армії...” [18, с. 461 – 462]. В іншій праці автор констатував, що під виглядом творення української армії гетьманський уряд формувал різні білогвардійські частини. Творення війська обмежилось тільки формуванням штабів з офіцерами, які походили з “малоросів” без твердої національної позиції [18, с. 378 – 379]. Як реакція на російський вплив в червні 1918 року українські офіцери утворили антигетьманське об’єднання “Батьківщина”. Р. Млиновецький відзначав, що гетьман вірив у державницькі позиції українського заможного селянства, саме з його вихідців комплектувались гвардійські сердюцькі дивізії тому не наважувався озброїти увесь український народ [18, с. 461 – 462].

Самостійник В. Андрієвський у своїх спогадах оцінював політику П. Скоропадського як антиукраїнську. Військо, національно налаштоване, в більшості негативно сприйняло гетьманський переворот. До того було розформовано деякі частини, а міністром оборони гетьман призначив О. Лінгау попри домагань війська призначити генерала О. Грекова [1, с. 62 – 63]. Автор зазначав, що стосунки українських військових з німцями були несоюзницькі, вказує на спроби німецьких військ роззброїти українські частини [1, с. 176]. Тому під час повстання Директорії армія разом з гвардійцями сердюками перейшла на сторону повстання [1, с. 201, 236].

Ідеологічний противник українського монархізму Д. Донцов згадуючи особисту зустріч з гетьманом, повідомляв: “...Гетьман здементував мені чутки, як брехливі, про те, що наша армія ще не формується. Похвалився, що з фльотою добре. Москалям признали балтійську флоту, нам – чорноморську. ... Підводні човни і ще деякий дрібязок забирають німці собі за гроші. Заявили вони гетьманові, що Україні потрібна ж тільки оборонна флоту” [6, с. 40].

Історик-державник П. Мірчук не зупиняючись докладно на висвітленні військово-політичної тематики доби гетьманату писав, що незначні досягнення в області формування армії Української Держави пояснюються спротивом з боку німецької окупаційної влади та інтригами проросійських гетьманських міністрів [14, с. 47], [15, с. 249]. Гетьман оперся на російські шовіністичні і ворожі до українства організації [14, с. 41].

Військовий історик З. Стефанів у фундаментальній праці “Історія українського війська” виклав власний науковий погляд на військову політику гетьмана П. Скоропадського. Писав, що створення війська не йшло далі організації кадрів [26, с. 99]. Значним недоліком кадрової політики З. Стефанів відзначає звільнення зі служби молодих офіцерів воєнного часу чим витіснено було українців з командних посад. Засуджував матеріальну допомогу П. Скоропадського білогвардійцям тоді коли українським частинам бракувало зброї. Історик позитивно оцінював добрі організаційні заходи у військовому будівництві, але на загал негативно ставився до гетьманського режиму – залежного від німецької і російської політики.

Не дивлячись на думку сучасних дослідників Гетьманату про те, що українська еміграція в цілому досягла компромісної оцінки Гетьманської держави П. Скоропадського [9, с. 58]; [55, с.377 – 378].

Ми можемо констатувати, що українська державницька зарубіжна історіографія не виробила єдиного розуміння військової політики Гетьманату.

ВИСНОВКИ

Таким чином, консервативно-державницька історіографія української еміграції представлена певною кількістю загальних історичних праць і спеціальних публікацій в періодичних виданнях. Найбільш вагомими є праці В. Липинського, Д. Дорошенка, М. Плечка, О. Назарука, Р. Млиновецького, З. Стефаніва, які до слова не були представниками кадрових військових. Але разом з тим наукові доробки та військово-теоретичні думки згаданих істориків склали основу державницького розуміння військово-політичної проблематики Гетьманату і загалом Української Національної революції. Слід додати, що державницько-консервативна історіографія не сформувала об'єктивного бачення в оцінках військової політики гетьмана П. Скоропадського. Врахувати слід ідеологічну заангажованість дослідників, об'єднаних різними науковими осередками, що призвело до політизації наукового висвітлення історії військової будівництва. Має місце ігнорування, дослідниками, фактору внутрішніх суперечностей в Україні, що вплинуло на перспективу створення регулярної армії. Противагою консервативній історіографії є державницько-республіканська, що розкриває військово-політичну діяльність гетьмана, через призму соціально-політичного конфлікту в Українській Державі. На нашу думку історіографічна база в цілому розкриває питання військової політики Гетьманату враховуючи те що цей період був порівняно коротким в історії Української революції. Слід додати, що для об'єктивного науково дослідження військово-політичної тематики варто також залучати масив архівних матеріалів; вивчати особисті архіви окремих військових та політичних діячів, які були залучені до військово-політичних процесів. Це доповнить загальну наукову картину процесів формування збройних сил Української Держави.

ДЖЕРЕЛА ТА ЛІТЕРАТУРА

1. Андрієвський В. З минулого т. 2 ч. 1: Гетьман / В. Андрієвський. – Берлін, 1923. – 262 с.
2. Гаврилюк Г. І. Українська військова політика в 1917 – 1918 рр.: дис... канд. іст. наук: 07.00.01 / Гаврилюк Геннадій Іванович – Х., 1998. – 196 с.
3. Губчак О. Війна що прийде / О. Губчак // Нація в поході. – 1940. – Ч. 4 – 5 (22 – 23). – С. 16 – 20
4. Войнаренко О. До нової Полтави / О. Войнаренко. – Філадельфія – Нью-Йорк, 1955. – 286 с.
5. Войнаренко О. З гетьманських часів (спомини самовидця з року 1918) / О. Войнаренко. – Детройт, б.р. 1950. – 30 с.
6. Донцов Д. Рік 1918. Київ / Д. Донцов. – Торонто, 1954. – 128 с.
7. Дорошенко Д. Історія України (1917 – 1933 рр.) / Д. Дорошенко. – Ужгород, 1930. – Т. 2 Українсько-Гетьманська держава 1918 року. – 432 с.
8. Енциклопедія Українознавства. Словникова частина. [у 11 т.] / [Гол. ред. В. Кубійович; Заст. гол. ред. М. Глобенко]. – Париж; Нью-Йорк: Наукове товариство ім. Шевченка, 1955. – Т. 1 – 400 с.
9. Калакура Я. Три образи Гетьманату П. Скоропадського в українській історіографії // Національна та історична пам'ять: Павло Скоропадський – останній гетьман України (до 140-річчя від дня народження) / Я. Калакура – К., 2013. – Вип. 7. – С. 56 – 66
10. Кучабського В. Зовнішньополітичне становище об'єднаних українських армій в липні-серпні 1919 / В. Кучабського // Літопис червоної калини. – 1931. – Ч. 11. – С. 7 – 10
11. Левчук Д. Гетьман Павло Скоропадський в світлі історичних фактів / Д. Левчук. – Торонто, 1952. – 15 с.
12. Липинський В. Листи до Братів-Хліборобів: про ідею і організацію українського монархізму / В. Липинський. – Відень, 1919 – 1926. – 580 с.
13. Липинський В. Покликання “варягів”, чи організація хліборобів? / В. Липинський – Нью-Йорк, 1954. – 114 с.
14. Мірчук П. Українсько-московська війна (1917 – 1919) / П. Мірчук. – Торонто, 1957. – 80 с.
15. Мірчук П. Українська державність 1917 – 1920 / П. Мірчук. – Філадельфія, 1967. – 400 с.
16. Мірчук П. Євген Коновалець (у 20 річчя смерті) / П. Мірчук. – Торонто, 1958. – 107 с.
17. Млиновецький Р. Нариси з історії українських визвольних змагань 1917 – 1918 рр. (“про що історія мовчить”) / Р. Млиновецький. – Торонто, 1973. – Т.2. – 670 с.
18. Млиновецький Р. Історія українського народу (нариси з політичної історії) / Р. Млиновецький. – Мюнхен, 1953. – 643 с.
19. Нагаєвський І. Історія Української держави двадцятого століття / І. Нагаєвський. – Рим, 1989. – 486 с.
20. Назарук О. Рік на Великій Україні. Сподини з Української революції / О. Назарук. – Відень, 1920. – 344 с.
21. Назарук О. Військо і політика / О. Назарук. – Кременець: б/в, 1919. – 17 с.
22. Плечко М. Організація збройних сил в Українській Гетьманській Державі в 1918 році / М. Плечко // Нація в поході. – 1941. – Ч. 5 – 6 (46 – 47). – С. 23 – 32; 1941. – Ч. 7 – 8 (47 – 48). – С. 20 – 32; 1941. – Ч. 9 – 10 (49 – 50) – С. 25 – 31
23. Полонська-Василенко Н. Історія України: У 2 т / Н. Полонська-Василенко. – Мюнхен, 1972 – 1976. – Т. 2. – 591 – 599 с.

24. Самовидець. Недавня Гетьманщина 15-т_ роковини Гетьманщини з 1918-го року / Самовидець. – Чикаго, 1933. – 64.
25. Самовидець. Самостійник чи федераліст? Правда про Гетьмана Павла Скоропадського / Самовидець. – Чикаго, 1935. – 12 с.
26. Стефанів З. Українські Збройні сили 1917 – 1921 рр. ч. 1: Доба Центральної Ради і Гетьманату / З. Стефанів. – Б.м., 1947. – 119 с.
27. Шемет С. Полковник Петро Болбочан (Замітки до історії Запорізького Корпусу 1917–1919 рр.) // Хліборобська Україна. – Відень, 1922 – 1923. – 36.7 – 8. – Ч.4. – 304 с.
28. Штендера Я. Засуджений до розстрілу / Я. Штендера. – Львів, “Червона калина”. – 256 с
29. Фуртес О. Військово-історична проблематика у працях української еміграції 1920 – 1939 рр.: дис.на здобуття наук. ступеня к-та іст. наук: спец. 20.02.22 / Фуртес Олександрович. – Львів, 2009. – 220 с.

БУДІВНИЦТВО АВТОМОБІЛЬНОЇ ТРАСИ МОСКВА-СІМФЕРОПОЛЬ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ ЯК ФАКТОР ІНТЕГРАЦІЇ КРИМУ В ГОСПОДАРСЬКИЙ КОМПЛЕКС УРСР (1948-1949 РР.)

Сацький Павло Вікторович

Кандидат історичних наук, доцент кафедри політичних технологій, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

E-mail: pavangard@i.ua

ABSTRACT

The problem of the USSR government's socioeconomic and political motivation with respect to transferring the Crimea from the Russian SFSR to the Ukrainian SSR became especially urgent in 1954. Moreover, that issue was urgent not only for political reasons but also from the viewpoint of development logic and work out and application of socioeconomic development methods. After the end of World War II, the USSR Five-Year Socioeconomic Development Plan (1946 to 1950) was adopted in 1946. Ensuring the agricultural development and solving the food problem in the country were key components of that plan. The next priority matter was the energy base development to be focused on the regions that had prospects for industrial development. In that context, the southern Ukrainian regions were highly promising. The southern Ukrainian areas and the Crimea had a very favorable climate for agricultural development; however, material risks in that region were due to low humidity and frequent droughts. Therefore, the first five-year plan after the war end included construction of the irrigation system in the southern Ukrainian areas and electrification of agriculture. However, economic development of those regions could not be rapid as planned because of low number and density of population. In addition, the problem of logistical development to provide conditions for intensified economic development of the southern Ukrainian areas and the Crimea became obvious. The problem of sparse population and logistical system development needs of the region were interrelated. In the period after the end of World War II, construction processes were mechanized poorly, and mainly low-cost and unskilled labor was used. Meanwhile, collective farms provided reliable concentration and possibilities for rapid mobilization of the workforce. Therefore, the combination of the programs of providing population growth conditions in the Ukraine's southern regions and the Crimea and buildup of the region's logistical system in the latter half of 1940s is an issue that is relevant for study. The Moscow-Simferopol motorway construction was carried out within the implementation of the program of logistical system development of the Southern Ukraine and the Crimea in 1948 and 1949. A section of that motorway, Kharkiv-Simferopol, was built owing to workforce and hardware mobilization on the Ukrainian territory. Actually, the workforce was provided by the UkrSSR Ministry of Internal Affairs by involving prison population (detainees and prisoners of war). Again, the basic unskilled work and resources were provided by collective farms who mobilized collective farm workers and vehicles for the motorway construction. Methods of supplying the construction project with maximum use of resources regionally were piloted in the course of that construction. Thereafter, such methods were actively applied for implementing the Kyiv-Odesa highway project and some other large-scale construction projects. Study of the experience of implementing such projects in the years of carrying out the first two USSR Five-Year Socioeconomic Development Plans after the end of World War II provides a better insight into the processes of establishing the regional infrastructure networks. This also offers scope for a deep analysis of the logic of the Crimea's socioeconomic integration with Ukraine.

Key words: Moscow-Simferopol highway, economic development, Crimean region, Kherson region, logistics system

Анотація

Проблема соціально-економічної та політичної мотивації керівництва СРСР у питанні передачі Криму від РРФСР до складу УРСР у 1954 р. набула надзвичайної актуальності. Причому актуальність цього питання обумовлено не лише політично, а й з точки зору логіки регіонального розвитку, вироблення й застосування методик соціально-економічного розвитку територій. В рамках реалізації програми розбудови системи логістики півдня України в Криму у 1948-1949 рр. відбувається будівництво траси Москва-Сімферополь. Відрізок цієї траси Харків-Сімферополь будувався завдяки мобілізації робочої сили і технічних засобів на території України. У ході цього будівництва було апробовано методику забезпечення будівництва із максимальним залученням ресурсів на регіональному рівні.

Ключові слова: автомобільна траса Москва-Сімферополь, розвиток економіки, Кримська область, Херсонська область, система логістики.

Аннотация

Проблема социально-экономических и политических мотивов руководства СССР в вопросе передачи Крыма из состава РСФСР в состав УССР в 1954 г. имеет чрезвычайную актуальность. Причем актуальность этого вопроса обусловлено не только политически, но и с точки зрения логики регионального развития, выработки

и применение методики социально-экономического развития территорий. В ходе реализации программы развития системы логистики юга Украины и Крыма в 1948-1949 гг. осуществлялось строительство трассы Москва-Симферополь. Отрезок этой трассы Харьков-Симферополь строился благодаря мобилизации рабочей силы и технических средств на территории Украины. В ходе этого строительства была апробирована методика обеспечения строительства с максимальным привлечением ресурсов на региональном уровне.

Ключевые слова: автомобильная трасса Москва-Симферополь, развитие экономики, Крымская область, Херсонская область, система логистики.

Вступ. Нині нормою стали численні дискусії навколо Криму і України, котрі часто ведуться у публіцистичній та пропагандистській площині. Між тим, економічні й демографічні наслідки Другої світової війни, котрі були особливо катастрофічними для України і Криму, а також наслідки політики сталінських депортацій корінних народів із Кримського півострова, обумовили потребу радикальної зміни підходів до економічного районування цих територій. Розбудова системи логістики поклала початок формування цілісного господарського комплексу на територіальній основі південних районів України і Криму. У роки реалізації п'ятирічного плану соціально-економічного розвитку СРСР (1946-1950 рр.) реалізувалась політика, котра отримала назву «сталінський план перетворення природи». Фактично, цим планом передбачалось закладення передумов для глибокого господарського освоєння територій європейської частини СРСР. Особливе значення у реалізації цього плану належало освоєнню південних районів України і території Криму. Стратегічна важливість цього регіону обумовлювалась географічною близькістю із Туреччиною та Грецією, котрі від 1947 р. окреслили свій зовнішньополітичний курс на зближення із США, а також потребою мати базу для поширення радянського військово-політичного впливу в регіон Південної Європи та Середземномор'я. Тому дослідження процесу реалізації проекту будівництва траси Москва-Симферополь на території України та його результатів дає змогу встановити соціально-економічні й технічні закономірності становлення цілісного господарського комплексу на територіальній основі південних районів України і Криму після завершення Другої світової війни.

Проблема формування системи транспортної інфраструктури південних районів України і Криму досліджувалась у радянський період [1], проте, ідеологічні установки обумовили специфіку цих наукових робіт. Вони містять численні загальні цифри, але із-за ідеологічного обмеження у методологічних підходах праці радянського періоду не дають змогу отримати аналітичні висновки щодо логістичного і районування УРСР і Кримської області (на період першої повоєнної п'ятирічки РРФСР). Зарубіжні дослідники не мали змоги в період радянської влади в Україні ґрунтовно досліджувати дану проблематику із-за відсутності доступу до архівних матеріалів. У період після здобуття Україною незалежності питанням розвитку інфраструктури південних районів України і Криму дослідники приділяли увагу лише в загальному контексті, аналізуючи процеси соціального змісту [2, 3]. Тому спеціальних робіт, які б розкривали логіку та соціально-економічне, політичне і технологічне значення розбудови системи логістики на територіальній базі південних районів України і Криму на сьогодні немає.

Метою цього дослідження є аналіз соціально-економічного, адміністративного і технічного ефекту реалізації програми будівництва на території України траси Москва-Симферополь у 1948-1949 рр. та його значення для інтеграції Криму із Україною.

Традиційно в СРСР однією із найбільш складних господарських проблем залишалося сільське господарство, котре мало вирішити продовольче питання країни. Основу своєї військово-політичної могутності Радянський Союз вбачав у розвитку промисловості, що передбачало зростання чисельності населення міст, будівництво нових населених пунктів, які мали бути супутниками промислових підприємств, тощо. Перш за все стрімкими темпами у роки першої п'ятирічки мала зростати вугільна промисловість Донбасу для забезпечення паливними ресурсами електроенергетики, металургії, транспорту, машинобудування та інших галузей. Для розбудови промисловості й розвитку транспорту передбачалося також активне залучення сільського населення. Зокрема, вже від 1947 р. здійснювалося зведення чисельності сільського населення по областях УРСР і його частини, котра могла використовуватися у промисловості. У ході розбудови промисловості активно зростали обсяги залучення сільського населення до участі у будівельних проектах. Масштабні будівництва, які отримували часто статус «будови комунізму» (з метою ідеологічно підкреслити їхнє політично важливе значення), потребували великої концентрації трудових ресурсів на будівництвах і для підприємств, котрі займалися виробництвом будівельних матеріалів. Такі підприємства активно будувалися на території УРСР заради забезпечення будівництв матеріалами, причому їх розташування здійснювалося, орієнтуючись логістично на ці масштабні будови. Тому в роки реалізації першого п'ятирічного плану відбувалося будівництво численних підприємств будівельної промисловості у південних районах УРСР. Зокрема, ці підприємства мали на меті забезпечувати своєю продукцією будівництво об'єктів для сіл в регіоні, промислових об'єктів та робітничих поселень, а також на такі будови як будівництво Каховської ГЕС і Південно-Українського та Північно-Кримського каналів і системи зрошування південних районів України і північних районів Криму. Також, підприємства по виробництву будівельних матеріалів мали забезпечувати і будівництво логістичних мереж в регіоні. Тому їх потужності збільшувалися із зростанням обсягів будівництва.

Потреба забезпечення продовольством міст та будівництв гостро ставила питання про розвиток сільського господарства у всіх кліматично сприятливих для цього регіонах. Таким регіоном були південні райони України, а також і Крим завдяки теплому клімату. Проте, ведення господарства у цьому регіоні було дуже ризикованим у зв'язку із малою кількістю вологи, що викликало часті посухи. Голод 1946-1947 рр. особливо гостро показав, що завищені вимоги хлібоздачі у регіоні високого ризику не можуть бути виконаними. Наслідки посухи цього

року й голоду поставили гостро питання про необхідність будівництва системи зрошення у південних регіонах України, яка могла стати запорукою його повноцінного господарського освоєння. Отже, перетворення природи мало на меті вирішити проблему посушливого клімату, який обумовлював ризики господарського життя в південних районах України. Але політика «перетворення природи» обумовлювала, у свою чергу, залучення все нових робочих рук й, відповідно, потребу продовольчого забезпечення масштабних будівництв, які виникали в рамках її реалізації.

Господарське освоєння регіону південної України і Криму потребувало розбудови транспортної інфраструктури. Перш за все, обмежені можливості по залученню трудових ресурсів у регіоні високого ризику сільськогосподарського виробництва гостро ставили питання збільшення пропускну здатності вже наявних шляхів сполучення й більш раціонального використання транспортних ресурсів. Очевидною була потреба розбудови нових шляхів сполучення регіонального значення для забезпечення можливостей вивезення продукції сільськогосподарського виробництва із колгоспів. Заради розвитку перспективних галузей сільського господарства у південних районах України було заплановано здійснювати масштабні переселення населення із інших областей України (здебільшого із західних) до цих регіонів[4, арк. 33]. У період реалізації першого повоєнного п'ятирічного плану, гостро актуалізувалась демографічна проблема в Криму[5, с. 53]. Ключовою причиною її виникнення були наслідки депортації із території півострова корінних народів: кримських татар, болгар, греків. Заселення перспективних для сільськогосподарського розвитку регіонів також потребувало розвитку транспортної інфраструктури. При цьому, в Криму у повоєнні роки особливо гостро відчувалась проблема диспропорції між чисельністю сільського і міського населення. Чисельність населення сіл Криму була меншою за чисельність населення міст півострова[6, арк. 50]. Це обумовлювало потребу інтенсивного розвитку сільського господарства на півострові.

Південні райони України мали доволі значні перспективи розвитку логістичної системи. Перш за все, сприятливі передумови заклала система річок, основу якої становив Дніпро, русло якого було чітко зорієнтованим із півночі на південь, при цьому, в південному регіоні були річки, зорієнтовані руслом за принципом схід-захід. Тому система залізничного транспорту в регіоні могла розвиватися відповідно до можливостей річкових перевезень[7, арк. 140]. Проте, це не вирішувало питання створення логістичної мережі, котра мала давати змогу сполучення із селами та їхніми колгоспами. Крім того, створення передумов для розвитку Криму шляхом вирішення демографічної проблеми півострова і його сполучення із перспективним у економічному розвитку південним регіоном України виникла потреба будівництва магістральної автомобільної траси. Ця траса мала будуватися виходячи також із потреби її орієнтації на вже наявну систему залізничного транспорту у зв'язі із логістичними можливостями річок регіону.

У рамках формування глобальної логістичної системи Європейської частини СРСР у 1948 р. розпочалося будівництво траси Москва-Сімферополь. Особливістю цього інфраструктурного проекту була його орієнтація із півночі на південь. На базі ж цього глобального проекту відбувалося планування локальних проектів логістичного будівництва. Зокрема, Перший Секретар ЦК КП(б)У М. Хрущов на господарській нараді з приводу будівництва траси Київ-Одеса висловив своє бачення будівництва у подальшому системи автомобільних доріг по території УРСР[8, арк. 21]. Висловлені міркування учасників цієї наради ґрунтувалися на досвіді виконання робіт по підготовці полотна траси Москва-Сімферополь по території України, що протягом цієї наради неодноразово було зазначено. Слід відзначити, що плани розбудови глобальної логістичної системи в Європейській частині СРСР будувалися і надалі, зокрема, із початком у 1951 р. будівництва Південно-Українського і Північно-Кримського каналів почали розроблятися плани річкового сполучення Чорного і Балтійського морів шляхом будівництва системи каналів та водосховищ. Проекти сполучення морів мали більш теоретичний характер, а ініціативи М. Хрущова у 1948 р. мали практичний вихід і в розвиток цих ініціатив після завершення будівництва на території України траси Москва-Сімферополь розпочалося будівництво траси Київ-Одеса. Причому, М. Хрущов, озвучуючи під час наради ініціативу будівництва системи автомобільних трас, вказував на першочергову доцільність будівництва трас у південному напрямку, наголошуючи на перспективі розбудови на узбережжі Чорного моря рекреаційних закладів, при цьому, Перший Секретар ЦК КП(б)У М. Хрущов вказував також і на перспективі розбудови рекреаційних комплексів на території Криму[8, арк. 21].

Озвучені на нараді М. Хрущовим плани дорожнього будівництва на території УРСР та їх реалізація у подальшому вказують, що в цей період керівництво України мало значні можливості виявляти ініціативу в реалізації масштабних інфраструктурних проектів на території республіки. Факт виявлення такої ініціативи у цей період були обумовлені, вочевидь, особистісними передумовами, а саме, тим, що Й. Сталін охоче приймав ініціативи М. Хрущова. У роки реалізації програм першої п'ятирічки партійні й урядові керівники УРСР отримували від Й. Сталіна певний картбланш як делеговані із надзвичайними повноваженнями управлінці. Про це свідчить робота делегованих до УРСР Л. Кагановича й М. Хрущова по стратегічному плануванню розвитку України. Так, Л. Каганович організував роботу по плануванню масштабної системи зрошення території південних районів України, а також території Криму і Молдови, про що звітнував у своїй доповідній Й. Сталіну[9, арк. 271]. Саме в цій доповідній Перший Секретар ЦК КП(б)У висловив власну ініціативу розбудовувати систему зрошення на базі водних ресурсів України, але щоб вона виходила за межі УРСР, тобто і в Крим. М. Хрущов надіслав Й. Сталіну своє бачення розвитку енергосистеми в Україні[10, арк. 565]. Вже на нараді щодо будівництва траси Київ-Одеса М. Хрущов говорив про те, що Й. Сталіним було схвалено застосований ним в УРСР досвід організації процесу реалізації масштабних будівельних проектів й прийнято як вартий для застосування при подібному будівництві[8, арк. 19]. Усі інфраструктурні проекти, про які говорив

М. Хрущов на нараді, мали реалізуватися в межах УРСР, не виходячи на території сусідніх республік. Тому Голова Ради Міністрів ставив питання про розробку питання можливості реалізації таких проектів. При цьому, слід брати до уваги, що будівництво траси Москва-Сімферополь на території України здійснювалося за рахунок трудових ресурсів та матеріалів які мобілізувалися в межах республіки. На цьому акцентувалась увага під час усіх господарських нарадах, які були присвячені будівництву доріг, причому, саме досвід будівництва траси Москва-Сімферополь був показовим. Отже, завдяки позитивному досвіду мобілізації ресурсів для будівництва траси і реалізації цього проекту Перший Секретар ЦК КП(б)У і республіканський уряд отримували право господарської ініціативи. Проте, ця ініціатива обмежувалась зобов'язаннями загальносоюзного характеру (виконання норм хлібоздачі й тому подібні)[8, арк. 16].

Слід зауважити, що в умовах жорсткої командно-адміністративної системи управління економікою та централізованого урядування ініціатива на місцях виявлялась партійними та виконавчими органами доволі часто. Перш за все, виявлення господарської ініціативи було засобом для створення передумов кар'єрного зростання, а також завдяки реалізації крупних програм на базі освоєння місцевих ресурсів була змога мотивувати загальносоюзний уряд забезпечувати відповідні регіони та об'єкти будівництва ресурсами котрі централізовано розподілялися. Тому М. Хрущов намагався максимально привернути увагу союзного керівництва до будівництва траси Москва-Сімферополь. Попередньо такий досвід залучення ресурсів які розподілялися в СРСР централізовано було вже апробовано, зокрема, і в УРСР. Так, Перший Секретар ЦК КП(б)У Л. Каганович звертався із проханням надати змогу виробляти матеріали, необхідні для завершення програми електрифікації сільського господарства УРСР, на підприємствах загальносоюзного підпорядкування, які було розташовано на території республіки[11, арк. 83]. А, власне, в умовах централізації управління економікою в СРСР у пізньосталінський період абсолютна більшість продукції, причому не лише на території УРСР, вироблялися на підприємствах загальносоюзного підпорядкування, продукція яких розподілялась централізовано, відповідно до директивних рішень уряду СРСР та союзних міністерств. Реалізація проектів по масштабному будівництву за ініціативою місцевого партійного та урядового керівництва закладала підстави для будівництва підприємств місцевої промисловості, а до їх компетенції на лежало також виробництво будівельних матеріалів для місцевих потреб. Таким чином, республіканське керівництво мало змогу розширювати свою відомчу компетенцію та базу управління ресурсами. Проте, про господарську самостійність республіки в даному разі говорити не варто. Важливим елементом для посилення управлінської бази республіканського керівництва були можливості по мобілізації трудових ресурсів. У цьому сегменті ресурсного забезпечення ключову роль відігравали партійні організації, котрі були єдиними хто мали достатній мобілізаційний механізм для реалізації проектів, який складала мережа партійних організацій та осередків, у котрих панувала жорстка дисципліна. Але, у ситуації із будівництвом траси Москва-Сімферополь, ключову роль по мобілізації трудових ресурсів відігравали не партійні організації, а таке відомство як Міністерство внутрішніх справ УРСР.

Безпосередньо роботи мало здійснювати Головне управління шосейних доріг МВС УРСР. Саме МВС адмініструвало будівництво траси в регіонах й комунікувало із партійними та виконавчими органами на рівні областей. МВС було вертикально-інтегрованим в управлінському відношенні відомством, а тому участь у реалізації масштабних будівельних проектів була також засобом для посадовців цього міністерства у республіці дещо розширити свою компетенцію. У своєму розпорядженні МВС мало значні трудові ресурси, а саме в'язнів (спецконтингент) та військовополонених[12, арк. 208]. Для будівництва шляхів сполучення здебільшого використовувались саме ці трудові ресурси. Крім того, як показував досвід будівництва траси Москва-Сімферополь, саме МВС було найбільш ефективним відомством, котре забезпечувало розробку ресурсів кар'єрів на території як УРСР так і Кримської області (на той час РРФСР)[13, арк. 152].

Як впливає із перепливу між органами МВС і місцевими виконавчими органами по Херсонській області, ці кар'єри мали розроблятися по ходу траси із мінімізацією відстані на яку везти матеріали для будівництва. Проте, цю умову, яка була закладена при плануванні будівництва дороги, не вдалося витримати у ході реалізації проекту. Крім мобілізаційних можливостей МВС до будівництва траси було залучено також місцеве партійне та виконавче керівництво. На виконавчі органи на місцях покладалося зобов'язання забезпечити залучення для будівництва траси колгоспників у зоні 50 кілометрів від полотна траси. Тобто, на всі колгоспи, які було розташовано за 50 км. по обидві сторони по всьому ходу траси було накладено зобов'язання залучати колгоспників, вільних від роботи в господарстві, а також увесь вільний транспорт в цих колгоспах[14, арк. 11]. На етапі підготовки полотна майбутньої траси роботи мали здійснюватися колгоспниками із використанням простих знарядь праці, фактично, мала домінувати ручна праця. Тому, слід зауважити, що ініціатива по реалізації будівельних проектів на місцевому рівні була для керівництва УРСР доволі реальною, оскільки для її реалізації було достатнім мобілізувати трудові ресурси колгоспів із мінімальним залученням складних механізмів, які розподілялися централізовано. Фактично, демографічний потенціал колгоспів був концентрованим і простим для мобілізації трудових ресурсів на роботи, котрі потребували залучення у великих обсягах некаваліфікованої робочої сили. Власне, саме такою робочою силою була, на більшості етапів будівництва, змога обійтися на будівництві доріг.

Мобілізація колгоспників на реалізацію будівельних проектів та на інші роботи, які потребували людського і тяглового ресурсу, була нормою для пізньосталінського періоду. Працегуловинність (трудгужовинність – рос.) згадується періодично у документах переписки партійних і господарських органів цього періоду[15, арк. 25]. За даними щодо мобілізації трудових і транспортних ресурсів на будівництво траси Москва-Сімферополь на жовтень 1948 р. для підготовки полотна було мобілізовано 52400 чоловік із них 11500 з підводами (як вказано у довідці, постанова Ради Міністрів УРСР і ЦК КП(б)У було передбачено мобілізацію 45 тис. чоловік і

11 тис. підвод)[16, арк. 30]. Проте, у південних районах УРСР населення в колгоспах було не достатньо для того щоб забезпечити і стабільне господарське функціонування сільського господарства і забезпечення трудовими ресурсами реалізації масштабних проектів. Так, для забезпечення доставки на будівництво траси Москва-Сімферополь будівельними матеріалами по прилеглий до Криму території Херсонської області було залучено колгоспників і транспорт колгоспів у зоні будівництва в період жнив 1949 р.

На 1 грудня 1948 р. Першому Секретарю ЦК КП(б)У М. Хрущову було подано інформацію про виконання робіт по підготовці полотна траси Москва-Сімферополь. У цій інформації містяться дані щодо загальної протяжності цієї траси по території України, а вона мала пройти Харківською областю (145 км.), Дніпропетровською (109 км.), Запорізькою (211 км.) і Херсонською областю (64 км.) [17, арк. 70]. Із території Херсонської області траси мала переходити на територію Кримської області. Всього територією України мало пройти 529 км. траси, із них 121 км. мали складати вже існуючі дороги і 334 км. слід було збудувати. Ці дані вказують на особливу роль у забезпеченні розвитку регіону півдня України Запорізької області, яка мала стати базовою з її логістичним та ресурсним потенціалом. На території Запорізької області перетиналися Південно-Донецька й Сталінська залізниця, а Сталінська залізниця охоплювала території Запорізької, Херсонської областей УРСР і Кримської області (на той час РРФСР). Крім того, на базі енергогенеруючих потужностей Запорізької області (зокрема, ДніпроГЕС) було сформовано потужну енергосистему Дніпроенерго. Також, через Запорізьку область у другій половині 1940-х рр. відбувався найбільший обсяг залізничних перевезень між Кримом і материком [18, арк. 351].

Доставка матеріалів для укладення полотна траси здійснювалась залізничним транспортом, чому сприяло формування цілісної логістичної системи регіону на основі як автомобільного, так і залізничного та водного транспорту. Проте, у південних районах України, зокрема, у прилеглий до Криму Херсонській області доставка матеріалів для укладення полотна траси здійснювалась завдяки мобілізації транспортних ресурсів колгоспів у регіоні. На практиці виявилось, що із-за слабкої ресурсної бази господарств у області виявилися обмеженими можливості залучення автомобільного і гужового транспорту колгоспів, що мало наслідком захаращеність залізничних станцій матеріалами [19, арк. 79]. У зверненні до Першого Секретаря Херсонського обкому КП(б)У командира 4-ї дорожньо-будівної дивізії МВС СРСР було відзначено, що у 1948 р. роботи по підготовці полотна майбутньої траси було виконано швидко, проте, із-за настання холодної пори року і весняно-польових робіт їх довелося перервати. Згідно із резолюцією на зверненні від 12 вересня 1949 р. надання транспорту на той момент для будівництва траси було не можливим із-за його залучення для вивезення із області буряків. Голова облвиконкому Херсонської області відмовив у залученні трудових ресурсів колгоспників у цей період та транспорту, мотивуючи тим, що така мобілізація могла зірвати виконання польових робіт [20, арк. 66]. Отже, програма переселення населення в південні райони України мала вирішити питання забезпечення регіону трудовими ресурсами, причому, мова йшла саме про переселення населення в колгоспи. До Криму також здійснювалося переселення населення із України [21, арк. 46]. Офіційно ці переселення мали на меті закласти демографічні передумови для культивування у південних районах України і північних районах Криму бавовни, дану програму було започатковано у 1949 р.

Висновки: будівництво траси Москва-Сімферополь закладає передумови для поліпшення постачання масштабних будівництв, які розгорнулися в регіоні південних областей України і північних районів Криму. Логістична мережа, котра мала забезпечити передумови соціально-економічного розвитку регіону найбільш ефективно мала за природними даними давати віддачу в південних районах УРСР і цим, фактично, закладати передумови для розвитку Криму шляхом поширення підходів до господарського освоєння у південному, тобто, кримському напрямку. Фактично, формування логістичних магістралей із материкової частини на Кримський півострів стало кроком до розширення технологічної мережі (у даному разі логістичної) із території УРСР на територію Криму. Крім того, в ході будівництва цієї траси відбувалося освоєння природних ресурсів у Криму, зокрема, покладів будівельної сировини. Також владні й партійні інституції УРСР здійснювали мобілізаційні заходи трудових і сировинних ресурсів на території півострова. Таким чином, відпрацьовувалися механізми здійснення мобілізації ресурсів на реалізацію масштабних проектів на території Кримської області (на той час РРФСР). Цей досвід став у нагоді при будівництві у подальшому Південно-Українського і Північно-Кримського каналів. Застосування цих мобілізаційних та адміністративних механізмів інституцій УРСР на території Криму виявилось більш ефективним ніж заходи владних інституцій РРФСР на території півострова.

Співпраця: Центральний державний архів громадських об'єднань України, Центральний державний архів вищих органів влади України, Державний архів Херсонської області.

ПОСИЛАННЯ

1. Юрчук В., Кожукало И. Коммунистическая партия во главе всенародной борьбы за восстановление и развитие народного хозяйства Советской Украины (1946-1950 гг.). – К.: Издательство политической литературы, 1986. – 365 с.
2. Сеїтова Е. І. Трудова міграція до Криму (1944–1976): автореф. дис... к.і.н. / Е. І. Сеїтова. – Дніпропетровськ, 2013. – 20 с.
3. Пашеня В. Крымская область в советский период (1946-1991 гг.): Монография. – Симферополь: ДИАИПИ, 2008. – 520 с.

4. Справка о хозяйственном устройстве переселенцев по Херсонской области по состоянию на 10 мая 1951 года // Центральный державний архів громадських об'єднань України (далі – ЦДАГО України). – Ф. Р-2. – Оп. 8. – Спр. 2449.
5. Максименко М. М. Переселення в Крим сільського населення з інших районів СРСР (1944–1950 рр.) // Український історичний журнал. – 1990. – № 11. – С. 52-58.
6. Сведения о численности населения Крымской области на 1 января 1954 года // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 24. – Спр. 3862.
7. О мероприятиях по увеличению объема смешанных железнодорожно-водных перевозок и дальнейшему переключению перевозок грузов с железных дорог на водный транспорт в украинской ССР (на 1950 г. – П. С.) // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 6187.
8. Стенограмма совещания в ЦК КП(б)У 27 ноября 1948 года по вопросу строительства дороги Киев-Одесса // ЦДАГО України. – Ф. – Оп. 23. – Спр. 5628.
9. Товарищу Сталину И. В. (від – П. С.) Секретаря ЦК КП(б)У Л. М. Кагановича. 2 августа 1947 г. // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 4026.
10. Товарищу Сталину И. В. (від – П. С.) Н. Хрущева. 31.XII.47 г. Передано по ВЧ // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 4697.
11. Товарищу И. В. Сталину (від – П. С.) Председателя Совета Министров УССР Н. Хрущева и Секретаря ЦК КП(б)У Л. Кагановича. 25.VI.47г. // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 4023.
12. Справка о закреплении и выводе военнопленных, содержащихся в лагерях МВД УССР, за предприятиями и стройками Союзных и Республиканских Министерств по состоянию на 10 августа 1947 г. (від – П. С.) Начальника УПВИ МВД УССР полковника Ерофеева. 22 августа 1947 г. // ЦДАГО України. – Ф.1. – Оп. 23. – Спр. 4716.
13. Начальнику Донецкого округа железных дорог генерал-директору тяги II ранга тов. Кривonos П. Ф., начальнику транспортного отдела ЦК КП(б)У тов. Никитченко (від – П. С.) Начальника управления строительства №7 ГУШосдора МВД СССР полковника Федосеева, начальника политотдела лагерей военнопленных полковника Слуцкого. 12 апреля 1949 г. // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 6186.
14. Указания тов. Хрущева Н. С. Об осуществлении важнейших мероприятий на ближайший период (поставленных на Политбюро і нарадах в ЦК КП(б)У 29-30 вересня 1948 р. – П. С.) // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 5616.
15. (Херсонский Обком КП(б)У; Крымский Обком ВКП(б) – П. С.); Копия: Облисполком Крымской, Херсонской обл. (від – П. С.) Зам. НОЛ-5 Кононова. Симферополь, 24 января 1949 г. // Державний архів Херсонської області (далі – ДАХО). – Ф. П46. – Оп. 1. – Спр. 1445.
16. Центральный Комитет КП(б)У (від – П. С.) Председателя Совета Министров УССР. Февраль 1949 г. // Центральный державний архів вищих органів влади та управління України. – Ф. Р-2. – Оп. 7. – Спр. 4511.
17. Секретарю ЦК КП(б)У Н. Хрущеву (від – П. С.) Зам. зав. транспортним сектором ЦК КП(б)У Хабло «О состоянии строительства автомобильной асфальто-бетонной дороги Харьков-Симферополь». 1/XII.1948 // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 5247.
18. Выписка из проекта развития сети железных дорог Союза ССР на генеральную перспективу. Грузовые потоки по основным направлениям ж. д. сети УССР на перспективу. 10.X.47 // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 23. – Спр. 4753.
19. Секретарю обкома КП(б)У товарищу Гришко Г. Е. (від – П. С.) Командира 4 дорожно-строительной дивизии МВД СССР подполковника Белова. 5 сентября 1949 г. // ДАХО. – Ф. П46. – Оп. 1. – Спр. 1377.
20. Секретарю обкома КП(б)У товарищу Гришко Г. Е. (від – П. С.) Председателя Исполкома Областного совета депутатов трудящихся Ф. Пасенченко. 29.VI.1949 // ДАХО. – Ф. П46. – Оп. 1. – Спр. 1377.
21. Справка о ходе отбора, отправки и прибытия переселенцев в южные области УССР по состоянию на 1 апреля 1951 года // ЦДАГО України. – Ф. 1. – Оп. 24. – Спр. 865.

ВЛИЯНИЕ МИНЕРАЛЬНЫХ УДОБРЕНИЙ НА ПИЩЕВОЙ РЕЖИМ И ПРИРОСТ СУХОГО ВЕЩЕСТВА ЛЮЦЕРНЫ

¹Гасанова Айнур, ²Гахраманова Рамиля

¹Доктор философии по аграрным наукам, ²Докторант.

^{1,2}Азербайджанский Государственный Аграрный Университет

Email: qehremanova1977@mail.ru

ABSTRACT

The purpose of researches is studying of influence of norms of fertilizers on productivity and a seed material of a lucerne. Into a research problem entered to study: influence of prirodno-environmental conditions on formation of fodder and seed efficiency of a lucerne; influence of microcells on field shoots and growth lucerne indicators; an economic estimation of a lucerne.

The purpose of carrying out of experience to state an agroecological estimation of influence of norms of mineral fertilizers on productivity and a seed material of a lucerne. The grade of a lucerne of AzNIHI-262 has been used. As nitric fertilizers it was applied urea (46 %), double superphosphate (42,5 %) as phosphoric fertilizers. Fertilizers were brought manually by disorder. Under the first hay crop brought before to harrow, under the subsequent at once after and cleaning green weights.

Application of fertilizers considerably improves a food mode of soil and security of plants of a lucerne accessible forms of nitrogen and phosphorus.

Application of mineral fertilizers allows to increase a gain of solid of a lucerne. The best indicator of a gain of solid was marked at entering of nitrogen-phosphoric fertilizers N₉₀P₉₀. The gain has made - 3,9 kg/hectares or 84,9 %.

On the basis of the received results spent by us of experiences in it is possible to recommend entering of nitrogen-phosphoric fertilizers into dose N₉₀P₉₀.

Keywords: Lucerne, mineral fertilizer, a food mode, a solid gain

РЕЗЮМЕ

Целью исследований является изучение влияния норм удобрений на урожайность и семенной материал люцерны. В задачу исследования входили исследования: влияние природно-экологических условий на формирование кормовой и семенной продуктивности люцерны; влияние микроэлементов на полевые побеги и показатели роста люцерны; экономическая оценка люцерны.

Цель проведения опыта дать агроэкологическую оценку влияния норм минеральных удобрений на урожайность и семенной материал люцерны. Был использован сорт люцерны AzNIHI-262.

В качестве азотных удобрений была применена мочевины (46%), двойной суперфосфат (42,5%) в качестве фосфорных удобрений. Удобрения вносились вручную по беспорядку. Под первым сеном урожай подносят до борозы, под последующим сразу же после уборки и зеленой массы.

Применение удобрений значительно улучшает пищевой режим почвы и защищенность растений люцерны от доступных форм азота и фосфора.

Применение минеральных удобрений позволяет увеличить прирост сухого вещества люцерны. Лучший показатель прироста сухого остатка был отмечен при внесении азотно-фосфорных удобрений N₉₀P₉₀. Прирост составил - 3,9 кг / га или 84,9%.

На основании полученных нами результатов проведенных нами опытов можно рекомендовать внесение азотно-фосфорных удобрений в дозу N₉₀P₉₀.

Ключевые слова: люцерна, минеральные удобрения, пищевой режим, прирост сухого вещества

ВВЕДЕНИЕ

Люцерна не только обеспечивает высокобелковыми кормами сельскохозяйственных животных, но и способствует значительному повышению плодородия почвы. Посевы люцерны в севообороте способствуют восстановлению водно-физических свойств и плодородия почвы. Последствие ее просматривается в течение 7-8 лет. Ее корневая система обладает дифференцирующими свойствами и улучшает фитосанитарное состояние почвы. После люцерны значительно снижается поражение зерновых колосовых культур болезнями, в том числе корневыми фузариозными гнилями, в результате чего после посева люцерны складываются наиболее благоприятные водно-физический, пищевой и фитосанитарный режимы, что

обеспечивает ее высокий средообразующий потенциал, повышение продуктивности других культур, севооборота, сохранение и повышение плодородия почвы [1,2].

Однако ценность люцерны не ограничивается только одними кормовыми достоинствами. Люцерна является отличным предшественником многих сельскохозяйственных культур. После двух-трехлетнего возделывания она накапливает в почве около 10,0-12,0 т/га пожнивных остатков, которые по содержанию азота и других элементов питания равноценны 4,0-7,0 т/га навоза. При хорошем урожае люцерна фиксирует до 200 кг/га азота, что обеспечивает улучшение плодородия почвы и повышение урожайности последующих культур. Помимо кормовой ценности люцерна имеет важное агротехническое значение как культура, повышающая плодородие почвы за счет улучшения физико-химических и биологических свойств почвы. Она накапливает большое количество органической массы с высоким содержанием элементов питания [3].

Цель и задачи исследований. Целью исследований является изучение влияния норм удобрений на урожайность и семенной материал люцерны. В задачу исследования входило изучить: влияние природно-климатических условий на формирование кормовой и семенной продуктивности люцерны; влияние микроэлементов на полевую всхожесть и ростовые показатели люцерны; экономическую оценку люцерны. По требовательности к свету люцерну относят к растениям длинного дня. При выращивании на коротком дне, в первом году жизни она не цветет, или семена не достигают восковой спелости. Исследованиями установлено, что для образования семян имеет значение не только длина светового дня, но и качество (спектральный состав) количество и интенсивность света. По годам жизни и фазам развития люцерна предъявляет неодинаковое требование к качеству и количеству света. Наиболее благоприятные условия для роста и развития семенной люцерны складываются при постепенном переходе от низкого солнцестояния (весной) к высокому (летом).

По своим достоинствам из кормовых культур люцерна занимает одно из первых мест. Люцерна положительно отзывается на удобрения и дает заметные прибавки в урожае сена, семян, при возделывании ее во всех районах нашей страны. Она способна давать более 100 ц. высокобелкового сена и до 500 ц. зеленой массы с гектара.

Отзывчивость на удобрения обусловлена тем, что на образование большого урожая надземной массы люцерны берет из почвы значительное количество питательных веществ. Так, при урожае сена 100 ц./га., люцерны выносит из почвы калия 150-220 кг., фосфора 72-90 кг., кальция 250-300 кг., азота 240-260 кг., что значительно превосходит вынос питательных веществ из почвы урожаем озимой пшеницы 25-30 ц./га. зерна и 50-60 ц./га. соломы к тому же завершая обычно ротацию севооборота, люцерна размещается на участках с пониженным плодородием. Поэтому для получения высоких урожаев люцерны, нужно пополнять в почве запас питательных минеральных веществ за счет удобрений.

Почвенно-климатические условия проведения опыта. В результате исследования почв Гянджа-Казахской зоны было выявлено, что по содержанию перегноя и мощности верхних горизонтов среди этих почв выделяются светло-каштановые, каштановые и темно-каштановые. В подгорной равнине Гянджа-Казахской зоны наиболее распространены светло-каштановые почвы.

Светло-каштановые почвы имеют нормальный водно-воздушный режим, относительно средне обеспечены питательными элементами, выделяются хорошими механическими и химическими свойствами. По механическому составу они среднетяжелые суглинки.

Содержание гумуса в пахотном слое светло-каштановых почв не превышает 2,10 %, с глубиной количество гумуса резко падает и доходит на глубине 60-70 см до 1% и меньше.

Количество валового фосфора-0,10-0,14%, общего азота-0,10-0,18%, валового калия-1,80-3,40%. Количество поглощенного кальция в этих почвах составляет 23,1-30,6 мг. экв. на 100 г почвы. Водно-растворимые соли содержатся здесь в очень незначительном количестве.

В почве опытного участка содержание гумуса в слое 0-15 см составляет 1,74 %, водно-растворимого гумуса 102,7 мг., общего азота-0,092%, гидролизующего азота- 61,2 мг., поглощенного аммиака-9,4 мг., нитратов-4,0 мг., валового фосфора-0,27%, фосфора растворимого в 1%-ном растворе углекислого аммония по Мачигину-17,0 мг., фосфора уксуснокислой вытяжки-272,8 мг., фосфора солянокислой вытяжки-294,6 мг. на 1 кг почвы.

Из приведенных данных видно, что почва опытного участка относится к слабо-обеспеченной азотом и фосфором. На этом участке содержание гумуса не превышает 2%.

Центральная экспериментальная база Азербайджанского Научно-исследовательского Института Защиты Растений и Технических культур, где проводили опыт входит в Гянджинский район, Гянджинской зоны.

Гянджа-Казахская зона характеризуется умеренно теплой степью с сухой зимой. В июле и августе температура достигает 37-40 °С.

Самый холодный месяц в зоне является январь. Средняя температура составляет около (+1-0,6 °С) [1].

Методика проведения исследований. Цель проведения опыта дать агроэкологическую оценку влияния норм минеральных удобрений на урожайность и семенной материал люцерны. Был использован сорт люцерны АзНИХИ-262.

В качестве азотных удобрений применялось мочевины (46%), двойной суперфосфат (42,5%) в качестве фосфорных удобрений. Удобрения вносились вручную путем разброса. Под первый укос вносили перед боронованием, под последующие сразу же после скашивания и уборки зеленой массы.

Орошение и удобрения взаимно повышают эффективность друг друга.

Использование удобрений не только увеличивает урожай, но при правильном их применении способствует увеличению и улучшению качества продукции. Дозы удобрений при орошении повышают в 1,5-2 раза и более против богарного земледелия. Внесение удобрения улучшают обеспеченность почвы питательными веществами необходимых для нормального роста и развития растений.

Нитраты: Агрохимический анализ почвенных образцов позволил установить различия в действии одних фосфорных и азотно-фосфорных удобрений на содержание нитратов. Если на делянках с внесением одних фосфорных удобрений содержание нитратов мало отличалось от контроля, то при внесении азотно-фосфорного удобрения заметно повлияло на содержание нитратов в почве, через три недели после внесения удобрений. Наибольшее содержание нитратного азота отмечалось на делянках с внесением азотно-фосфорных удобрений $N_{30}P_{30}$, где оно возрастало по отношению к контролю на 3,2 мг/100г почвы.

Подвижный фосфор: наличие подвижного фосфора в пахотном горизонте темно-каштановых почв обычно недостаточно. Вследствие этого они нуждаются в повышенных дозах фосфорных удобрений. Применение фосфорного и азотно-фосфорного удобрения в нашем опыте повышало содержание подвижных фосфатов примерно одинаково на 1,1-1,8 мг/100г. почвы.

Обменный калий: темно-каштановые почвы богаты обменным калием, поэтому на всех вариантах обеспеченность почвы этим элементом была высокая. Применение фосфорных и азотных удобрений не оказывало существенного влияния на содержание в почве обменного калия.

Накопление сухого вещества растений происходит благодаря усвоению углекислого газа через листья (воздушное питание), а воды, азота и зольных элементов – из почвы путем «корневого» или минерального питания.

Накопление сухого вещества является важнейшим показателем, отражающим рост и развитие растений в зависимости от обеспеченности, важнейшим фактором жизни (питательные вещества, вода, свет, тепло и воздух). В нашем опыте наивысший показатель прироста сухого вещества, отмечался в варианте с дробным внесением азотно-фосфорных удобрений, где за 3 укоса прирост сухого вещества 2,3кг/м² (50%) был вариант с разовым внесением азотно-фосфорных удобрений.

Внесение одного фосфорного удобрения значительно уступало азотно-фосфорному сочетанию.

Бобовые культуры (люцерна, клевер, горох) благодаря развивающимся на их корнях клубеньковым бактериям способны усваивать азот воздуха. Значительно долго (от 1/2 до 2/3) общей потребности в азоте бобовые культуры обеспечивают за счет симбиотической азотофиксации.

Количество биологического азота, накапливаемого в урожае, пожнивных и корневых остатках бобовых культур, зависит от их вида и азотофиксирующей способности. Наиболее интенсивное связывание атмосферного азота бобовыми происходит в нейтральных почвах при условии заражения корней активными расами клубеньковых бактерий, достаточном уровне фосфорно-калийного питания и обеспеченности малибденом-микроэлементом, принимающем участие в процессе азотофиксации. При кислой реакции среды и при повышенном содержании в почве минерального азота образование клубеньков на корнях бобовых культур ограничивается, и фиксация атмосферного азота снижается. В этом случае бобовые культуры формируют урожай за счет азота почвы и количества, оставшегося в пожнивных и корневых остатках, азота атмосферы не покрывает вынос этого элемента из почвенных запасов.

Выводы и предложения: На основании опыта, проведенного нами, можно сделать следующие выводы:

1. Внесение удобрений значительно улучшает пищевой режим почвы и обеспеченность растений люцерны доступными формами азота и фосфора.
2. Применение минеральных удобрений позволяет увеличить прирост сухого вещества люцерны. Наилучший показатель прироста сухого вещества отмечался при внесении азотно-фосфорных удобрений $N_{90}P_{90}$. Прирост составил – 3,9 кг/га или 84,9 %.

На основании полученных результатов, проведенных нами опытов в можно рекомендовать внесение азотно-фосфорных удобрений в дозе $N_{90}P_{90}$.

Литература

1. Адров С.В. Симбиотическая азотфиксация, продуктивность люцерны и ее последствие на урожайность сельскохозяйственных культур в подзоне светло-каштановых почв Нижнего Поволжья. Автореф. дисс. . канд. с.-х. наук, Волгоград, 1997. 23 с.
2. Возделывание люцерны в условиях орошения. Москва, Росагропромиздат. 2009 г. стр. 43.
3. Гончаров П.Л., Лубенец Г.А. Биологические аспекты возделывания люцерны. Новосибирск. 2005 г. стр. 225.
4. Салаев М.Е. Диагностика и классификация почв Азербайджана. Баку: Элм, 1991, 239 с.

ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА МИКРО- И МАКРОУРОВНЯХ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ЭЛЕМЕНТОВ НАЛОГОВ КАК ЭКОНОМИЧЕСКОЙ КАТЕГОРИИ И ИХ ВЛИЯНИЯ НА ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ СУБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

¹Галина Кузьменко, ²Владимир Шалимов

¹Кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита и налогообложения.

²Кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, банковского дела и страхования.

^{1,2}Центральноукраинский национальный технический университет,

Email: ¹galina.leda@gmail.com; ²v.shalimov@ukr.net

РЕЗЮМЕ

Критерии классификации налогового планирования нуждаются в дальнейшей разработке для обеспечения эффективности и результативности налогового планирования отдельных налогов, сборов и платежей на уровне субъекта хозяйствования, а также на региональном и национальном уровнях. Целью данного исследования является обоснование путей совершенствования налогового планирования на микро- и макроуровнях с учетом элементов налога как экономической категории и сущности финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования.

Обоснованы такие признаки налогового планирования, как «циклы финансово-хозяйственной деятельности» (базируется на показателях налогового поля субъекта хозяйствования за соответствующими стадиями кругооборота капитала) и элементы налогов (учитывает обязательные элементы налогового, предусмотренные налоговым законодательством). На основании изучения совокупности показателей, определяющих процесс налогового планирования, была построена информационная модель его реализации, исходными элементами которой являются: основные показатели деятельности предприятия; налоговая база по конкретным налоговым обязательствам и объектам налогообложения, возникающим на соответствующих этапах обращения капитала; налоговые льготы, предусмотренные законом, которые дают право освободить налогоплательщика от обязанности исчисления и уплаты налога или сбора или уплаты налога или сбора в меньшем размере; задолженность налогоплательщика по определенным налоговым платежам. Обосновано, что для более детальной классификации налогового планирования должны учитываться элементы налога, предусмотренные действующим налоговым законодательством.

Предложенные подходы к классификации налогового планирования с учетом особенностей хозяйственной деятельности субъекта и элементов налога как экономической категории на основе таких критериев, как «циклы финансово-хозяйственной деятельности» и «элементы налогов», позволяют усовершенствовать подход к определению «контрольных» показателей, которые следует учитывать при разработке финансовых текущих и стратегических планов предприятий на микроуровне и при формировании доходов бюджета на разных уровнях на мезоуровне и макроуровне. Учитывая теоретическую направленность данного исследования, дальнейшее развитие событий в этой области должно быть сосредоточено на построении конкретных моделей и методов налогового планирования для конкретного налога с учетом его элементов и цикла финансово-хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: налоговое планирование, классификация налогового планирования, циклы финансово-хозяйственной деятельности, элементы налогов

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время весьма актуальной и одновременно сложной проблемой в условиях нестабильного и несовершенного налогового законодательства является проблема организации и методики налогового планирования. Налоговое планирование – это совокупность законных целенаправленных действий налогоплательщика, связанных с использованием методов и способов, а также всех предоставленных законами льгот и освобождений от налогообложения с целью оптимизации налоговых обязательств. Предприятие, планируя свои хозяйственные операции, должно четко понимать, как они будут влиять на общий объем налоговых обязательств по тем или иным налогам, и насколько, с точки зрения налогового законодательства, они являются правомерными. Развитию практики осуществления налогового планирования способствует развитие его теоретических основ, которые в значительной степени раскрываются через подходы к их классификации.

Анализ последних исследований и публикаций. Исследованию проблем налоговой политики, налогового планирования и прогнозирования уделяли внимание многие ученые-экономисты. В частности, теоретические и практические аспекты налогового планирования, вопросы внедрения системы налогового планирования на предприятиях в наше время исследовали и освещали такие ученые, как А.Г. Загородний и А.В. Елисеева [7],

Ю.Б. Иванова, В.В. Карпова, Л.М. Карпова [8; 9; 10], А.И. Крысоватый и А.Я. Кизима [13], С.А. Супруненко [16], Л.И. Дмитренко, Т.М. Егорова [5], В.В. Ткаченко [17] и другие.

Определенное внимание уделяется и вопросам классификации налогового планирования. Так, традиционно выделяют внешнее и внутреннее налоговое планирование [2, 6]. Также налоговое планирование классифицируют по таким признакам, как: сфера применения, юридический статус субъекта предпринимательства, его организационная структура, объем охвата хозяйственной деятельности предприятия, этап функционирования предприятия, характер управленческих решений, инструменты налогового планирования, действенность субъекта по использованию инструментов налогового планирования [4, 11]; объект, субъект юрисдикции (территория действия) [6]. По своему масштабу (степени влияния на налогоплательщика) выделяют налоговые схемы трех видов: глобальные, средние и малые [18, с. 176]. Схемы налогового планирования делятся на глобальные (схемы, которые позволяют оптимизировать большинство налоговых платежей предприятия на длительный период) и локальные (схемы, которые позволяют оптимизировать один или более видов налоговых платежей на ограниченное время) [8; 9]. Но, на наш взгляд, представленные признаки классификации налогового планирования требуют дальнейшего развития с целью обеспечения эффективности и результативности организации налогового планирования отдельных налогов, сборов и обязательных платежей на уровне предприятия, региональном и государственном уровнях.

Целью данного исследования является обоснование путей совершенствования налогового планирования на микро- и макроуровнях с учетом элементов налога как экономической категории и сущности финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования.

Результаты. Среди признаков, которые предлагаются для классификации налогового планирования на предприятии, сущность финансово-хозяйственной деятельности характеризует только такой признак, как «объем охвата хозяйственной деятельности», согласно которому выделяют налоговое планирование таких объектов, как финансово-хозяйственная деятельность предприятия в целом, отдельный вид хозяйственной деятельности предприятия и реализация отдельного предпринимательского проекта (сделки).

Для полного учета особенностей финансово-хозяйственной деятельности целесообразно использовать детальные разработки расчета налоговой нагрузки на основе принципов формирования кругооборота капитала, представленные Чепуренко Е.В. [19], которые учитывают внутрисистемные связи в хозяйственной деятельности предприятия, имеющей циклический характер.

Вся система налоговых платежей субъекта хозяйствования, количественно выраженная суммой налоговых обязательств по этим платежам, как подчеркивает Чепуренко Е.В. [19], формирует его налоговое поле. Налоговое поле каждого конкретного предприятия характеризуется его исключительной индивидуальностью (зависит от формы регистрации бизнеса, режима налогообложения, вида и специфики деятельности, соотношения с системой налогообложения), а его изменение приводит и к изменению подходов к налоговому планированию. В общем виде совокупность налоговых платежей, формирующих налоговое поле предприятия Украины, приведена в табл. 1.

Таблица 1. Классификация налогов и обязательных платежей предприятия, которые формируют его «налоговое поле», на основе норм Налогового кодекса Украины [14] и Положений (стандартов) бухгалтерского учета [15]

Перечень налогов и обязательных платежей	Объект налогообложения	Источник покрытия
Налог на добавленную стоимость	Операции по поставке товаров, услуг, ввоз товаров на таможенную территорию Украины, вывоз товаров в таможенном режиме экспорта и т.д.	За счет покупателя
Акцизный налог	Операции по реализации подакцизных товаров (продукции)	
Пошлина	Товары или другие предметы, имущество, ценности, которые перемещаются через таможенную границу Украины	
Единый социальный взнос	Выплаты работникам	Включаются в состав расходов
Налог на доходы физических лиц		
Экологический налог		
Рентные платежи		
Плата за землю		
Транспортный налог		
Налог на прибыль		
	Прибыль предприятия	За счет прибыли

Объекты налогообложения фиксируются в системе бухгалтерского учета, налоговые обязательства, возникшие в связи с наличием данных объектов, также отражаются в бухгалтерском учете в сроки, установленные законодательством. Таким образом, как подчеркивает Чепуренко Е.В., формируется налоговое поле субъекта хозяйствования, на котором проецируются два взаимосвязанных объекта – объекты налогообложения и суммы начисленных обязательных платежей [19, с. 16].

При дальнейшем использовании налогового поля для целей налогового планирования целесообразно учитывать циклы финансово-хозяйственной деятельности.

Например, для формирования программ аудиторских проверок предлагаются циклический подход [20, с. 310–311; 1, с. 218–219; 3], в рамках которого выделяют такие циклы: 1) цикл приобретения и заготовки материальных ценностей; 2) цикл производства; 3) цикл реализации и получения доходов; 4) цикл оплаты; 5) финансово-инвестиционный цикл или цикл инвестирования.

Предложенная Чепуренко Е.В. модель формирования налоговой нагрузки использует формулу кругооборота капитала, которая позволяет представить всю хозяйственную деятельность предприятия в виде трех этапов [19]:

- этап I – приобретение ресурсов, необходимых для ведения хозяйственной деятельности. Приобретение ресурсов отражается условно, как их закупка с одновременной уплатой средств без уточнения источника получения таких средств;

- этап II – процесс производства продукции (работ, услуг), что, как правило, является целью деятельности предприятия. На данном этапе осуществляется «потребление» в процессе производства ресурсов приобретенных на этапе I, а также одновременное приобретение и «потребление», при необходимости, услуг в процессе производства. Итогом этапа II выступают активы в виде незавершенного производства и себестоимость произведенной продукции (работ, услуг);

- этап III – процесс реализации продукции (работ, услуг), в результате которого происходит переход права собственности к покупателю на приобретенную им продукцию (работы, услуги). Одновременно с фактическим выбытием (отгрузкой) продукции (работ, услуг) предприятие фиксирует получения доходов от реализации. Этот этап деятельности связан с формированием финансового результата субъекта хозяйствования. На этом этапе возникает особая группа расходов предприятия: расходы на сбыт в результате «потребления» в процессе продажи ранее приобретенных активов и одновременного приобретения и «потребления» соответствующих услуг.

Разделение деятельности субъекта хозяйствования на три последовательных этапа позволяет воспроизвести процесс формирования объектов, которые приводят к возникновению в учете соответствующих показателей, значимых для налогового планирования.

Например, на этапе I, представленном на рис. 1, субъект хозяйствования создает запас ресурсов (активов), необходимых для ведения хозяйственной деятельности. Согласно классификации, принятой в бухгалтерском учете, как источнике информации о хозяйственной деятельности все ресурсы, которые приобретаются, делятся на необоротные активы, то есть активы длительного пользования (более 12 месяцев), и оборотные активы, срок использования которых в хозяйственной деятельности ограничен продолжительностью производственного цикла или периодом менее 12 месяцев.

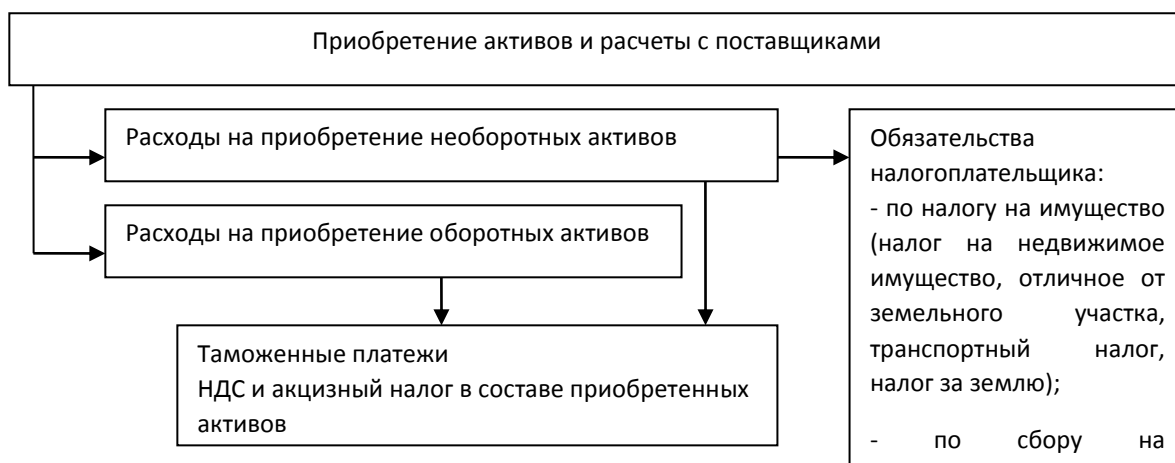


Рисунок 1. Формирование налогового поля предприятия на этапе I «Приобретение ресурсов, необходимых для ведения хозяйственной деятельности»

Итак, в процессе приобретения активов субъект хозяйствования несет определенные расходы, которые выступают источником формирования объекта налогообложения по соответствующим налоговым платежам.

На этапе приобретения экономических ресурсов возникают два типа значимых для налогового планирования показателей – налоговый кредит по НДС и налоговые обязательства налогоплательщика. Если объекты

налогообложения приводят к возникновению налоговых обязательств, то налоговый кредит уменьшает эти обязательства. Таким образом, на данном этапе деятельности предприятия возникает несколько значимых показателей, влияющих на процесс налогового планирования и его налоговое поле: определяется величина налогового кредита по НДС; формируется объект обложения таможенными платежами; формируется объект обложения сбором за первую регистрацию транспортного средства; формируется объект налогообложения платы за землю.

Финансовый результат хозяйственной деятельности рассчитывается только на этапе III деятельности предприятия в процессе сопоставления показателей доходов и расходов, возникших при проведении операций по реализации продукции, товаров, работ или услуг (в некоторых случаях процесс кругооборота капитала осуществляется без его прохождения через этап II – «Производство продукции (работ, услуг)»).

Однако налоговые обязательства возникают у субъекта хозяйствования не только на этапе III и соответственно учитываются при исчислении прибыли / убытка, но и как результат хозяйственных операций этапов I и II. Последнее объясняется тем, что в национальной системе налогообложения взимаются налоговые платежи, где базой налогообложения выступает не только финансовый результат, но и другие ресурсы предприятия. Например, приобретение активов длительного пользования – основных средств, в том числе транспортных средств и / или земельных участков, приводит к возникновению обязательств по единому социальному взносу и налогу на имущество (налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, транспортного налога, налога за землю). Потребление в процессе производства таких ресурсов, как труд, приводит к возникновению налоговых обязательств по единому социальному взносу, а большинству технико-технологических ресурсов – до уплаты экологического налога и рентных платежей.

Некоторые налоговые обязательства, возникающие на этапах I и II деятельности предприятия, относятся в момент их начисления не на счета финансовых результатов, а включаются в состав прочих показателей, сложившихся в системе учета, например в состав расходов, возникших в процессе производства, и формируют показатель производственной себестоимости произведенной продукции. Это означает, что налоги, включенные в состав расходов и соответственно в состав себестоимости, будут участвовать в расчете финансового результата предприятия позже – в момент реализации продукции. Однако при осуществлении налогового планирования для предприятия важно учитывать, что данные налоговые обязательства возникнут раньше и должны быть включены в общую сумму налоговых обязательств.

В целях налогового планирования необходимо обнаружить на каждом этапе хозяйственной деятельности предприятия операции или объекты, которые как приводят, так и не приводят к возникновению налоговых обязательств. Это позволит рассчитать общую сумму налоговых обязательств, которые возникают у субъекта хозяйствования за отчетный период и должны быть оплачены в определенные налоговым законодательством сроки.

Обобщение информации о структуре налогового поля предприятия на каждом этапе кругооборота капитала позволяет сформировать общее налоговое поле, при условии использования предприятием общей системы налогообложения (таблица 2) и «стандартного» перечня налогов и сборов, взимание которых предусмотрено в ст. 9 Налогового кодекса Украины. Следует учитывать, что для каждого отдельно взятого предприятия структура налогового поля будет исключительно индивидуальной, так как его формирование зависит от особенностей деятельности и включает только те налоговые платежи в бюджет, обязанности по уплате которых возникают у этого субъекта хозяйствования.

Таблица 2. Структура общего налогового поля предприятия, которое влияет на процесс налогового планирования, на основе норм Налогового кодекса Украины [14]

Группа показателей	Название налоговых платежей	Этапы хозяйственной деятельности	Основания возникновения
1	2	3	4
Налоговые обязательства налогоплательщика	НДС	Этап III «Реализация продукции (работ, услуг) и формирование финансового результата»	Операции реализации
Налоговые обязательства налогоплательщика	Акцизный налог	Этап III «Реализация продукции (работ, услуг) и формирование финансового результата»	Операции реализации
Налоговые обязательства налогоплательщика	Транспортный налог	Этап I «Приобретение ресурсов, необходимых для осуществления хозяйственной	Владение транспортными средствами

Группа показателей	Название налоговых платежей	Этапы хозяйственной деятельности	Основания возникновения
1	2	3	4
		деятельности»	
		Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	
Налоговые обязательства налогоплательщика	Плата за землю	Этап I «Приобретение ресурсов, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности»	Владение земельными участками
		Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	
Налоговые обязательства налогоплательщика	Плата за недвижимое имущество	Этап I «Приобретение ресурсов, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности»	Владение недвижимым имуществом, отличным от земельного участка
		Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	
Налоговые обязательства налогоплательщика	Сбор на обязательное пенсионное страхование	Этап I «Приобретение ресурсов, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности»	Приобретение легковых автомобилей и недвижимого имущества
		Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Пользование услугами мобильной связи
Налоговые обязательства налогоплательщика	Единый социальный взнос	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Расходы на оплату труда в производстве
			Расходы на оплату труда в составе административных расходов
			Расходы на оплату труда в составе расходов на сбыт
			Расходы на оплату труда в составе прочих расходов
Налоговые обязательства налогоплательщика	Экологический налог	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Выбросы загрязняющих веществ, выбрасываемых в атмосферный воздух стационарными источниками
			Выбросы загрязняющих веществ, сбрасываемых непосредственно в водные объекты
			Размещенных отходов, кроме объемов и видов

Группа показателей	Название налоговых платежей	Этапы хозяйственной деятельности	Основания возникновения
1	2	3	4
			<p>(классов) отходов как вторичного сырья, размещаемых на собственных территориях (объектах) субъектов хозяйствования</p> <p>Наличие радиоактивных отходов, которые образуются в результате деятельности субъектов хозяйствования и временно хранятся их производителями сверх установленного особыми условиями лицензии срока</p> <p>Производство электрической энергии, произведенной эксплуатирующими организациями ядерных установок (атомных электростанций)</p>
Налоговые обязательства налогоплательщика	Рентная плата за транспортировку нефти и нефтепродуктов магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами, транзитную транспортировку трубопроводами аммиака по территории Украины	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Транспортировка нефти, нефтепродуктов, природного газа и аммиака по магистральным трубопроводам
Налоговые обязательства налогоплательщика	Рентная плата за пользование недрами для добычи полезных ископаемых	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Добыча нефти, природного газа, газового конденсата
Налоговые обязательства налогоплательщика	Рентная плата за пользование недрами для добычи полезных ископаемых	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Добыча полезных ископаемых
Налоговые обязательства налогоплательщика	Рентная плата за пользование недрами в целях, не связанных с	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Хранение природного газа, нефти, газообразных и других жидких нефтепродуктов

Группа показателей	Название налоговых платежей	Этапы хозяйственной деятельности	Основания возникновения
1	2	3	4
	добычей полезных ископаемых		Выдержка виноматериалов, производство и хранение винопродукции
			Выращивание грибов, овощей, цветов и других растений
Налоговые обязательства налогоплательщика	Рентная плата за специальное использование лесных ресурсов	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Объем (время) потребление водных ресурсов
Налоговые обязательства налогоплательщика	Рентная плата за специальное использование воды	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Заготовка и пользование лесными ресурсами
Налоговые обязательства налогоплательщика	Налог на прибыль	Этап III «Реализация продукции (работ, услуг) и формирование финансового результата»	Наличие налогооблагаемой прибыли
Налоговые обязательства налогового агента	Налог с доходов физических лиц	Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Расчеты с работниками
		Этап III «Реализация продукции (работ, услуг) и формирование финансового результата»	
Налоговый кредит	НДС	Этап I «Приобретение ресурсов, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности»	Сделки по приобретению активов
		Этап II «Производство продукции (работ, услуг)»	Операции по приобретению производственных работ (услуг)

Таким образом, процесс налогового планирования определяется спецификой и структурой его налогового поля, и в связи с этим зависит от специфики формирования базы по соответствующим налоговым платежам, которая может включать как отраслевые, так и технологические особенности, структуру ресурсов, источники уплаты налогов и тому подобное.

Налоговое планирование – это категория дифференцированная, которая зависит от отдельных оценок базы налогообложения по конкретным налоговым платежам, объекты налогообложения по которым возникают на соответствующих стадиях кругооборота капитала, от предоставленных субъекту хозяйствования налоговых льгот и наличия налоговой задолженности.

Основными инструментами налогового планирования являются правильность применения всех элементов налогов и возможность использования льгот, определенных законодательством, в соответствии со спецификой деятельности предприятия. Но в существующих в профессиональной литературе признаках классификации налогового планирования отсутствует признак, который бы отражал обязательные элементы налога как экономической категории, то есть те элементы, которые являются основой для расчета конкретной суммы налогов (сборов и обязательных платежей). Поэтому, на наш взгляд, налоговое планирование должно

происходить на основе критерия существования обязательных элементов налогов, установленных Налоговым кодексом Украины (далее - НКУ) [14]:

- плательщики налога;
- объект налогообложения;
- база налогообложения;
- ставка налога;
- порядок исчисления налога;
- налоговый период;
- срок и порядок уплаты налога;
- срок и порядок представления отчетности об исчислении и уплате налога.

Учитывая возможность самостоятельного исправления ошибок, допущенных при исчислении и уплате налогов в прошлых отчетных периодах, можно добавить такой критерий, как сроки и порядок исправления ошибок при подаче отчетности и уплате налога. Именно эти элементы должны лежать в основе дополнительной классификации налогового планирования на предприятии, так как позволяют учесть стратегические и текущие цели.

Комплексный подход к определению системы показателей, которые определяют процесс налогового планирования субъекта хозяйствования, позволил сформировать его информационную модель (рис. 2).

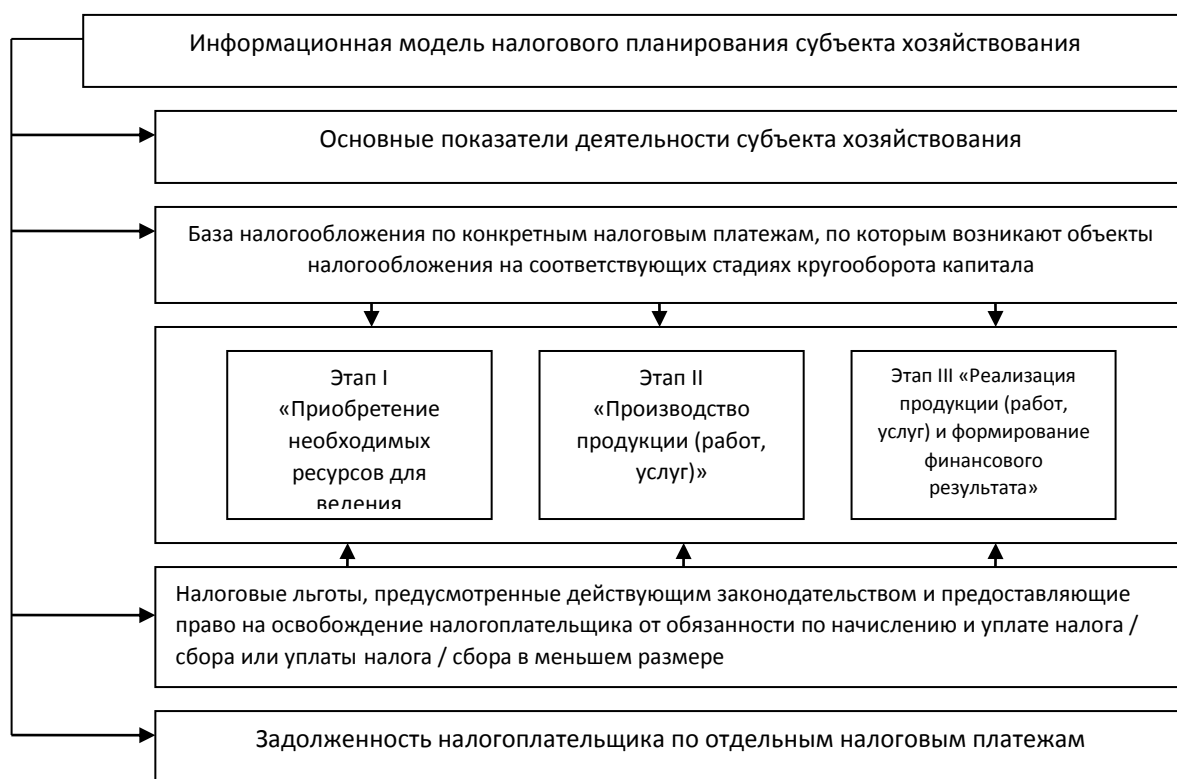


Рисунок 2. Информационная модель налогового планирования субъекта хозяйствование.

ВЫВОДЫ

Установленные подходы к классификации налогового планирования с учетом особенностей деятельности предприятия и элементов налогов как экономической категории по таким признакам, как «циклы финансово-хозяйственной деятельности» и «элементы налогов», дают возможность более обоснованно подходить к определению «контрольных» показателей, которые должны быть учтены при разработке финансовых планов предприятия текущего и стратегического характера на микроуровне и при формировании доходной части бюджетов различных уровней на мезо- и макроуровнях.

Динамичное моделирование экономической деятельности субъекта хозяйствования позволило формализовать критерий, на котором должно базироваться налоговое планирование, – налоговое поле субъекта хозяйствования по соответствующим стадиям кругооборота капитала в процессе осуществления хозяйственной деятельности (приобретение экономических ресурсов для ведения деятельности, производство продукции (работ, услуг), реализация продукции (работ, услуг) и формирование финансового результата). Разделение деятельности субъекта хозяйствования на три последовательных этапа позволяет воспроизвести процесс формирования объектов, которые приводят к возникновению значимых для

осуществления налогового планирования показателей. На основе исследования комплекса показателей, которые определяют процесс налогового планирования, построено информационную модель его осуществления, исходными элементами которой являются: основные показатели деятельности предприятия; база налогообложения по конкретным налоговым платежам, объекты налогообложения по которым возникают на соответствующих стадиях кругооборота капитала; налоговые льготы, предусмотренные действующим законодательством, предоставляющие право на освобождение налогоплательщика от обязанности по начислению и уплате налога / сбора или уплаты налога / сбора в меньшем размере; задолженность налогоплательщика по отдельным налоговым платежам. Для осуществления более детальной классификации налогового планирования необходимо учитывать элементы налогов, предусмотренные действующим налоговым законодательством.

ЛИТЕРАТУРА

1. Андреев В.Д. Внутренний аудит: учебн. пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. 464 с.
2. Атаманенко И.Б. Эффективность методов налогового планирования. Вестник Национального университета «Львовская политехника» «Менеджмент и предпринимательство в Украине: этапы становления и проблемы развития». – 2010. – №669. – С. 335–341.
3. Аудит финансовых результатов : теоретико-методологический аспект: монография / Под ред. И.К. Дрозд. К.: ООО «Издательство «Сова», 2013. 208 с.
4. Бец М.Т., Клим Н.М. Оптимизация налогового планирования на предприятиях Украины. Вестник Национального университета «Львовская политехника» «Менеджмент и предпринимательство в Украине: этапы становления и проблемы развития». – 2007. – №605. – С. 55–61.
5. Дмитренко А.И., Егорова Т.М. Налоговый ресурс обеспечения экономического развития. Научные труды. – 2010. – Вып. 120. – Т. 133. – С. 62–65.
6. Ерис Л.М. Налоговое планирование и его роль в формировании ресурсов банковского учреждения. Вестник Украинской академии банковского дела. – 2007. – № 1 (22). – С. 1–6.
7. Загородний А.Г., Елисеев А.В. Налоги и налоговое планирование предпринимательской деятельности. Львов: Центр Бизнес-Сервиса, 2003. 152 с.
8. Иванов Ю.Б., Карпова В.В., Карпов Л.Н. Налоговое планирование : принципы, методы, инструментарий: монография. Х.: ИД «ИНЖЭК», 2006. 272 с.
9. Проблемы налогового регулирования и планирования налоговых платежей / Ю.Б. Иванов, О.М. Тищенко, К.В. Давискиба, В.В. Карпова, Л.Н. Карпов, И.А. Серова; [Под общ. ред. докт. экон. наук, проф. Ю. Б. Иванова]. Харьков: ХНЭУ, 2006. 240 с.
10. Карпова В.В. Формирование системы налогового планирования на предприятии: дис. ... канд. экон. наук. Харьков, 2005. 260 с.
11. Корецкая С.О. Планирование развития налогового потенциала предприятий на основе комплексного подхода. Эффективная экономика. 2011. №10. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=722>
12. Корецкая С.О. Совершенствование методов налогового планирования на предприятии. Агромир. 2011. №19. С. 31–36.
13. Крысоватый А.И., Кизима А.Я. Налоговый менеджмент: учебн. пособие. Тернополь: Карт-бланш, 2004. 304 с.
14. Налоговый кодекс Украины от 2 декабря 2010 года №2755-VII (с изменениями и дополнениями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
15. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 31 декабря 1999 года №318 (с изменениями и дополнениями) URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
16. Супруненко С.А. Усовершенствование налогового планирования в интересах государства и предприятия. Теоретические и практические аспекты экономики и интеллектуальной собственности. 2009. № 8. С. 349–352.
17. Ткаченко В.В. Налоговое планирование на предприятии. Экономика и государство. 2008. № 12. С. 55–58.
18. Чиж А.Ю. Налоговое планирование денежных обязательств предприятия. Вестник Восточноукраинского национального университета. 2014. № 1 (208). С. 172–177.
19. Чипуренко Е.В. Налоговая загрузка предприятия: анализ, расчет, управление. М.: Налоговый вестник, 2008. 464 с.
20. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебник [4-е изд., перераб. и доп.]. М.: ИНФРА-М, 2004. 410 с.

EDITORIAL BOARD

Archil Prangishvili

Georgian Technical University. Doctor of Technical Sciences. Full Professor.

Avtandil Silagadze

Correspondent committee-man of National Academy of Georgia. Tbilisi University of International Relationships. Doctor of Economical Sciences. Full Professor.

Badri Gechbaia

Batumi Shota Rustaveli State University. Head of Business Administration Department. PhD in Economics, Associate Professor.

Davit Narmania

Tbilisi State University (TSU), Chair of Management and Administration Department. Professor.

Lamara Qoqiauri

Georgian Technical University. Member of Academy of Economical Sciences. Member of New York Academy of Sciences. Director of first English school named "Nino". Doctor of Economical Sciences. Full Professor.

Lia Eliava

Kutaisi University. Economic expert in the sphere of economy and current events in financial sector. Full Professor.

PhD in Business Administration.

Liana Ptaschenko

Poltava National Technical University named Yuri Kondratyuk. Doctor of Economical Sciences. Professor

Nino Didbaridze

Microbiology and Immunology Department. Immunologi Direction. Tbilisi State Medical University. PhD MD.

Paata Koguashvili

Georgian Technical University. Doctor of Economical Sciences. Full Professor. Academician. Member of Georgia Academy of Sciences of Agriculture.

Sergei S. Padalka

Doctor of Historical Sciences, Professor, Senior Researcher at the Department of Contemporary History and Policy at the Institute of History of Ukraine National Academy of Sciences of Ukraine.

Tamar Didbaridze

Tbilisi State Medical University, First University Clinic. PhD in MD.

Zurab Khonelidze

Sokhumi State University. Doctor of Political Sciences. Professor.

International Advisory and Editorial Board

Australia

Shahid Khan

Monash Business School. Sessional Lecturer. PhD in Management.

Vikash Ramiah

UNISA School of Commerce. Associate Professor. PhD in Applied Finance.

Azerbaijan

Abbas İsmayılov

Azerbaijan State Agricultural University. Associate Professor. PhD in Biology Science.

Almaz Mehdiyeva

Azerbaijan State Oil and Industry University. Associate Professor. PhD in TS

Amir V. Aliyev

Ministry of Health of Azerbaijan Republic Lung Diseases Department. Guba District Central Hospital Head of Department. PhD of Medicine

Aytekin Hasanova

Azerbaijan Medical University. I Preventive Medicine Faculty. Deputy of Dean. PhD in Medical Biology.

Araz Manucheri-Lalen

Associated Professor, PhD Department of Psychiatry, Azerbaijan Medical University.

Arif M. Mammad-Zada

Baku "Geotechnological problems of oil, gas and chemistry", Scientific Research Institute, Professor, Chief Researcher. DS.

Azer K. Mustafayev

Turan Medical Clinic. Cardiologist. PhD in Medicine. Azerbaijan.

Beykas Seyfulla Xidirov

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Head of department. Doctor of Economical Sciences

Djamil Alakbarov

A researcher at the Research Institute for Lung Diseases. PhD in medicine. Azerbaijan

Elchin Suleymanov

Baku Engineering University. Associate Professor of Department Finance. PhD in Economy.

Elmira Valiyeva

Azerbaijan State Agrarian University Senior teacher of the Chair of Languages.

Elshan Mahmud Hajizade

Cabinet of Ministers of Azerbaijan Republic. Head of department. Doctor of Economic Science. Professor.

Emin Mammadzade

Institute of Economics of ANAS. Economic institute. Phd in Economy. Associate professor.

Farda Imanov

ANAS. Georgraphy Institute. Doctor of Georgraphy Sciences. Professor.

Garib Mamedov

National Academy of Sciences of Azerbaijan Republic. Academician-secretary of the Department of Agrarian Sciences of ANAS, Academician of ANAS. Doctor of Biological Sciences.

Heyder Guliyev

Azerbaijan State Agricultural University. English Teacher. PhD in Philology

Ibrahim Gabibov

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Doctor of Technical Sciences. Professor

Jamala Mursalova

Azerbaijan National Academy of Sciences. Genetic Resources Institute. PhD BS.

Lala Bekirova

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Azerbaijan National Aviation Academy. PhD.TS

Leyla I. Djafarova

Clinic "Medium" Baku. Doctor of Medical Sciences. Professor

Mahmud Hajizade

Sector Director of State Fund for Information Technology Development of the Ministry of Communications and High Technologies of the Republic of Azerbaijan, Ministry of Transport, Communications and High Technologies of the Republic of Azerbaijan.

Rafiq Gurbanov

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Doctor of Technical Sciences. Professor

Ramiz Gurbanov

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Doctor of Technical Sciences. Professor

Ramiz Mammadov

ANAS. Giography Institute. Doctor of Technical Sciences. Professor. Academician.

Rashad G. Abishov

Dental Implant Aesthetic Center Harbor Hospital, Azerbaijan State Doctors Improvement Institute. PhD. Azerbaijan.

Rena Gurbanova

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Associate Professor. PhD in Chemistry.

Sadagat V. Ibrahimova

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Academician Doctor of Economical Sciences. PhD

Samira Mammadova

Sumgayit State University. Senior Teacher of History and its teaching methodology in History Faculty. PhD in History.

Sayyara Ibadullayeva

Institute of Botany. National Academy of Sciences. Professor. PhD in Biological Sciences.

Sevinj Mahmudova

Azerbaijan State Agrarian University. PhD. Researcher.

Tarbiz Nasrulla Aliyev

Innovation Center of National Academy of Azerbaijan Republic. The deputy of director. Doctor of Economical Sciences. Professor

Tariel Omarov

Azerbaijan Medical University. Department of surgical diseases. PhD in Medicine

Tofiq Ahmadov

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Doctor of Geology and Mineralogy Sciences. Professor

Tofiq Yusif Baharov

Azerbaijan State Oil Company. Scientific Research Institute. Head of department. Doctor of Geology and Mineralogy Sciences

Tofiq Samadov

Azerbaijan State Oil and Industrial University. Doctor of Technical Sciences. Professor.

Tubukhanum Gasimzadeh

Azerbaijan National Academy of Sciences. Institute of Dendrology of Azerbaijan NAS. Leading researcher PHD in Biological Sciences, Associate Professor.

Vusal Ismailov

"Caspian International Hospital". Orthopedics Traumatology Expert. MD. Azerbaijan.

Zakir Aliyev

RAPVHN and MAEP. PhD in Agricultural Sciences, Professor of RAE academician.

Zakir Eminov

ANAS. Giography Institute. Doctor of Georgraphy Sciences. Associate Professor.

Bahrain**Osama Al Mahdi**

University of Bahrain, Bahrain Teachers College. Assistant Professor. PhD, Elementary Education and Teaching

Bangladesh**Muhammad Mahboob Ali**

Daffodil International University. Department of Business Administration . Professor.

Belarus**Tanua Teterinets**

Belarusian State University of Agricultural Technology. Doctor of Economical Sciences. Associate Professor.

Vladimir Yanchuk

Belarus State University. Professor. Academy of Postgraduate Education. PhD in Social Psychology.

Bosna & Hercegovina

Igor Jurčić

Head of marketing Business group for VSE/SME. Telecommunication Business and Management.

Ratko Pavlovich

University of East Sarajevo. Faculty of Physical Education and Sport. Full Professor. PhD in Sport Sciences.

Brazil

Paulo Cesar Chagas Rodrigues

Federal Institute of Education, Science and Technology of Sao Paulo. Professor. PhD in Mechanical Engineering.

Bulgaria

Desislava Stoilova

South-West University "Neofit Rilski". Vice Dean of Faculty of Economics. Associate Professor. PhD in Finance.

Eva Tsvetanova

Tsenov Academy of Economics, Svishtov, Bulgaria Department of Strategic Planning. Head assistant professor. PhD in Economy.

Jean-François Rougé

University of technology Sofia. Professor researcher. PhD in Management.

Jean-François Rougé

University of Technology, Sofia. PhD in Business law

Milena Kirova

Sofia University "St. Kliment Ohridski". Professor. PhD in Philology.

Croatia

Dragan Čišić

University of Rijeka. Faculty of Maritime Studies. Full professor. PhD in Logistics, e-business.

Egypt

Abdelbadeh Salem

Professor at Faculty of Computer and Information Science, Ain Shams University.

France

Michael Schaefer

L'Association 1901 SEPIKE International, Président at SEPIKE International. PhD of Economical Sciences

Georgia

Anzor G. Abzalava

Georgian Technical University. Doctor of Economical Sciences. Full Professor

Dali Sologashvili

State University named Akaki Tsereteli. Doctor of Economical Sciences. Full Professor

Dali Osepashvili

Professor of Journalism and Mass Communication TSU (Tbilisi State University), Head MA Program "Media and New Technology"

Davit Tophuria

Tbilisi State Medical University. Head of International Students Academic Department, Associate Professor. PhD in HNA.

Eka Avaliani

International Black Sea University. Associate Professor. PhD in History.

Eka Darchiashvili

Tbilisi State University named after Sv. Grigol Peradze. Assistant of professor. PhD in BA.

Ekaterine Maghlakelidze

The University of Georgia, Associated professor, Business, Economics and Management School.

Enene Menabde-Jobadze

Georgian Technical University. Academical Doctor of Economics.

Eter Bukhnikashvili

Dental clinic "NGM-Innovation Dental". The doctor-stomatologist. PhD in Medicine.

Evgeni Baratashvili

Georgian Technical University. Head of Economic and Business Department. Doctor of Economical Sciences. Full Professor

George Jandieri

Georgian Technical University; Chief scientist, Institute of Cybernetics of the Georgian Academy. Full Professor

George Malashkhia

Georgian Technical University. Doctor of Economical Sciences. Full Professor.

Giorgi Kepuladze

Akaki Tsereteli State University, Faculty of Business, Law and Social Sciences, PhD in Economics. Invited teacher.

Gulnara Kiliptari

Tbilisi State Medical University. Head of ICU department. Associate professor.

Iamze Taboridze

Scientific Center of the Humanitarian Educational University, Head, PhD in Medicine. Associate professor.

Irma Makharashvili

Caucasus International University. Dean of Business Faculty. Doctor of Economical Sciences. Full Professor

Ketevan Goletiani

Batumi Navigation Teaching University. Dean of Logistics Faculty. Batumi Shota Rustaveli State University. Doctor TS, Professor.

Larisa Korghanashvili

Tbilisi State University (TSU) named Ivane Javakhishvili. Full Professor

Larisa Takalandze

Sokhumi State University, Faculty of Economic and Business. Doctor of Economic Sciences.

Lia Davitadze

Batumi Shota Rustaveli State University. Higher Education Teaching Professional. PhD in Educational Sciences.

Lia Matchavariani

Tbilisi State University (TSU) named Ivane Javakhishvili. Full Professor, Faculty of Exact & Natural Sciences (Geography Dep.)

Loid Karchava

Doctor of Business Administration, Association Professor at the Caucasus International University, Editor-in-Chief of the international Scientific Journal "Akhali Ekonomisti" (The New Economist)

Maia Kapanadze

Georgian State University named Javakhishvili. Doctor of Economical Sciences. Associate Professor.

Maia Matoshvili

Tbilisi State Medical University. The First University Clinic. Dermato-Venereologist. Assistant Professor. PhD in DAPS.

Mariam Darbaidze

Davit Aghmashenebeli National Defense Academy of Georgia. The Head of Education Division. PhD in Biology.

Mariam Kharashvili

Iliia State University. Assistant Professor. PhD MD.

Mariam Nanitashvili

Executive Director - Wise Development LTD (Training Centre). Associated Professor at Caucasus University. PhD in Economics

Nana Shoniya

State University of Kutaisi named Akakhi Tsereteli. Doctor of Economical Sciences. Full professor

Natia Beridze

LEPL National Environmental Agency of Georgia, Invited Expert at International Relations and PR Division. PhD in Political Science.

Nelli Sichinava

Akaki Tsereteli State University. Associate Professor. PhD

Nino Gogokhia

Tbilisi State Medical University. Head of Laboratory the First University Clinic. Professor.

Nino Pirskhelani

Associated Professor of Department of Molecular and Medical Genetics of Tbilisi State Medical University.

Omari Omarimu

Tbilisi State University named Iv. Javakhishvili. Doctor of Chemical Sciences Professor

Rati Abuladze

St. Andrew the first-called Georgian University of the Patriarchate of Georgia. Faculty of Economics and Business Administration.

Manager of the Faculty Quality Assurance Office. PhD in Business Administration.

Rusudan G. Kutateladze

Georgian Technical University. Doctor of Economical Sciences. Full Professor

Rusudan Sujashvili

New Vision University. School of Medicine. Professor,

Simon Nemsadze

Georgian Technical University. Doctor of Technical Sciences. Full Professor

Tamila Armania-Kepuladze

Akaki Tsereteli State University. Department of Economics. PhD in Economic.

Tengiz Museliani

Georgian Technical University. Academic Doctor of Technical Sciences. Associate Professor

Timuri Babunashvili

Georgian Business Academy of Science. Doctor of Economical Sciences. Full Professor.

Vladimer Papava

Tbilisi State Medical University. Assistant-Professor. PhD. MD.

Zaira Gudushauri

Georgian-Azerbaijan University named G.Aliyev. Associate Professor. PhD. ES.

Germany**Hans-Juergen Zahorka**

Assessor jur., Senior Lecturer (EU and International Law, Institutions and Economy), Chief Editor of "European Union Foreign Affairs Journal", LIBERTAS - European Institute, Rangendingen

Alexander Dilger

University of Münster. Professor of Business Economics. PhD in Economy.

Greece

Margarita Kefalaki

Communication Institute of Greece. PhD in Cultural Communication. President of Institute.

Hungary

Nicasia Picciano

Central European University. Department of International Relations and European Studies.

India

Federica Farneti

University of Bologna. Department of Sociology and Business Law. Associate Professor. OhD in Economic & Management.

Prasanta Kumar Mitra

Sikkim Manipal Institute of Medical Sciences. Department of Medical Biotechnology. PhD in Biochemistry.

Samant Shant Priya

Lal Bahadur Shastri Institute of Management, New Delhi, Associate Professor in Philosophy PhD in **Marketing**.

Sonal Purohit

Jain University, Center for Management Studies, Assistant Professor, PhD in Business Administration, Life Insurance, Privatization.

Varadaraj Aravamudhan

Measi Institute of Management. Associate Professor. PhD in Management.

Iraq

Rana Khudhair Abbas Ahmed

Iraq, Baghdad, Alrafidain University College. Lecturer, Global Executive Administrator, Academic coordinator. PhD in Scholar (CS).

Iran

Azadeh Asgari

Asian Economic and Social Society (AESS). Teaching English as a Second Language. PhD

Italy

Simona Epasto

University of Macerata. Department of Political Science, Communication and International Relations. Tenured Assistant Professor in Economic and Political Geography. PhD in Economic and Political Geography

Donatella M. Viola

London School of Economics and Political Science, London, Assistant Professor in Politics and International Relations at the University of Calabria, Italy. PhD in International Relations.

Jordan

Ahmad Aljaber

President at Gulf University. German Jordan University, Founder / Chairman of the Board. Ph.D in Computer Science

Ahmad Zamil

Middle East University (MEU). Business Administration Dept. Associate Professor. PhD Marketing

Ikhlas Ibrahim Altarawneh

Al-Huessian BinTalaal University. Business Department. Full Professor in Human Resource Management.

Asmahan Majed Altaher

Arab Academy for Banking and Financial Sciences. Associate Professor. PhD in Management Information System.

Sadeq AlHamouz

Middle East University (MEU). Head Computer Information Systems. PHD. Computer Science.

Safwan Al Salaimeh

Aqaba University. Software Engineering Department. Information Technology Faculty. Professor. PhD.

Kazakhstan

Alessandra Clementi

Nazarbayev University School of Medicine. MD, GP. Assistant Professor of Medical Practice and Family Medicine

Altinay Pozilova

Sirdarya University. Associated professor. PhD in Pedagogy Science.

Anar Mirzagalieva

Astana International University. Vice-President. PhD in Biology.

Anna Troeglazova

East Kazakhstan State University named Sarsen Amanjolv. PhD

Gulmira Zhurabekova

Marat Ospanov West-Kazakhstan State Medical Academy. Department of Human Anatomy. Associate Professor

Guzel Ishkinina

Ust-Kamenogorsk, Russian Economy University G. Plekhanov, Associate Professor, PhD in Economic science.

Marina Bobireva

West Kazakhstan State Medical University named Marat Ospanov. PhD

Niyazbek Kalimov

Kostanay Agricultural Institution. PhD

Nuriya Kharisova

State University of Karaganda. Associate Professor of Biological Science

Nikolay Kurguzov

State University of Pavlodar named S. Toraygirova. PhD. Professor.

Oleg Komarov

Pavlodar State Pedagogical Institute. Professor of Department of Economics, Law and Philosophy. PhD in Sociology,

Zhanargul Smailova

Head of the Department of Biochemistry and Chemical Disciplines named after MD, professor S.O. Tapbergenova NAC Medical University of city Semey.

Libya**Salaheddin Sharif**

University of Benghazi, International Conference on Sports Medicine and Fitness, Libyan Football Federation- Benghazi PhD in Medicine (MD)

Latvia**Tatiana Tambovceva**

Latvian Council of Science. Riga Technical University. Associate Professor at Riga Technical University

Lithuania**Agne Simelyte**

Vilnius Gediminas Technical University, Associate professor. Phd in Social Sciences (Management)

Ieva Meidute – Kavaliauskiene

Vilnius Gediminas Technical University. Vice-dean for Scientific Research

Vilma (Kovertaite) Musankoviene

e-Learning Technology Centre. Kaunas University of Technology. PHD

Laura Uturyte

Vilnius Gediminas Technical University (VGTU). Head of Project Manager at PI Gintarine Academy. PhD in Economy.

Loreta (Gedminaitė) Ulvydiene

Professor of Intercultural Communication and Studies of Translation. Vilnius University. PHD

Zhaneta Simanavichienė

Professor, head of Laboratory Business Innovation University of Mykolas Romeris. Honorary consul of Estonia

Macedonia**Liza Alili Sulejmani**

International Balkan University. Head of Banking and Finance department. Assistant Professor. PhD of Economics.

Malaysia**Anwarul Islam**

The Millennium University. Department of Business Administration. Associate Professor.

Kamal Uddin

Millennium University, Department of Business Administration. Associate Professor. PhD in Business Administration.

Morocco**Mohammed Amine Balambo**

Ibn Tufail University, Aix-Marseille University. Free lance. Consultant and Trainer. PhD in Philosophy. Management Sciences, Specialty Strategy and Logistics.

Nigeria**Bhola Khan**

Yobe State University, Damaturu. Senior Lecturer and Head, Dept. of Economics. PhD in Economics.

Norway**Svitlana Holovchuk**

PhD in general pedagogics and history of pedagogics.

Pakistan

Nawaz Ahmad

The Aga Khan University. Chief Examiner. PhD in Management.

Poland

Grzegorz Michalski

Wroclaw University of Economics. Faculty of Engineering and Economics. PhD in economics. Assistant professor.

Kazimierz Waluch

Pawel Wlodkowic University College in Plock, Assistant Professor at the Faculty of Management. PhD in Economy.

Robert Pawel Suslo

Wroclaw Medical University, Public Health Department, Health Sciences Faculty, Adjunct Professor of Gerontology Unit. PhD MD.

Tadeusz Trocikowski

European Institute for Eastern Studies. PhD in Management Sciences.

Qatar

Mohammed Elgammal

Qatar University. Assistant Professor in Finance. PhD in Finance

Romania

Camelia Florela Voinea

University of Bucharest, Faculty of Political Science, Department of Political Science, International Relations and Security Studies. PhD in Political Sciences.

Minodora Dobreanu

University of Medicine, Pharmacy, Sciences and Technology of Targu Mures. Faculty of Medicine. Professor. PhD in Medicine.

Odette (Buzea) Arhip

Ecological University Bucuresti. Professor at Ecological University. PhD.

Russia

Alexander A. Sazanov

Leningrad State University named A.S. Pushkin. Doctor of Biological Sciences. Professor

Alexander N. Shendalev

State Educational Institution of Higher Education. Omsk State Transport University. Associate Professor

Andrey Latkov

Stolypin Volga Region Institute of Administration, Ranepa. Sc.D. (Economics), Ph.D. (Politics), professor,

Andrei Popov

Director "ProfConsult Group". Nizhny Novgorod Region. PhD

Anton Mosalyov

Russian State University of Tourism and Service. Associate Professor

Carol Scott Leonard

Presidential Academy of the National Economy and Public Administration. Vice Rector. PhD, Russian History

Catrin Kolesnikova

Samara Architectural and Constructional University. PhD

Ekaterina Kozina

Siberia State Transportation University. PhD

Elena Klemenova

South Federal University of Russia. Doctor of Pedagogical Sciences. Professor

Galina Kolesnikova

Russian Academy of Natural Sciences and International Academy of Natural History. Taganrog Institute of Management and Economics. Philologist, Psychologist, PhD

Galina Gudimenko

Orel State Institute of Economics and Trade. Department of History, Philosophy, Advertising and Public Relations. Doctor of Economical Sciences. Professor.

Grigory G. Levkin

Siberian State Automobile and Highway Academy. Omsk State Transport University. PHD of Veterinary Sciences

Gyuzel Ishkinina

Ust-Kamenogorsk affiliation of G. Plekhanov Russian Economy University / Associate Professor, Business, Informatics, Jurisprudence and General Studies sub-department. PhD in Economic science.

Irina V. Larina

Federal State Educational Institution of Higher Professional Education. Associate Professor

Irina Nekipelova

M.T. Kalashnikov Izhevsk State Technical University. Department of Philosophy. PhD

Larisa Zinovieva

North-Caucasus Federal University. PHD. Pedagogical Science. Associate Professor

Liudmila Denisova

Department Director at Russian State Geological Prospecting University. Associate Professor

Lyalya Jusupova

Bashkir State Pedagogical University named M. Akmully. PHD Pedagogical Science. Associate Professor

Madina Azova

Medical Institute of the Peoples' Friendship University of Russia (RUDN University). Head of the Department of Biology and General Genetics. Associate professor. Doctor of Biological Sciences.

Marina Sirik

Kuban State University. Head of the Department of Criminal Law, Process and Criminalistics of the State Pedagogical University. PhD in Legal Sciences.

Marina Volkova

Research Institute of Pedagogy and Psychology. Doctor of Pedagogical Sciences. Professor

Natalia Litneva

Orlov State Institute of Economy and Trade. Volga Branch of The Federal State Budget Educational Institution of Higher Professional Education

Nikolay N. Efremov

Institute of Humanitarian Research and the Russian Academy of Sciences. Doctor of Philology. Research Associate

Nikolay N. Sentyabrev

Volgograd State Academy of Physical Culture. Doctor of Biological Sciences. Professor. Academician.

Olga Ovsyanik

Plekhanov Russian Economic University, Moscow State Regional University. Doctor in Social Psychology.

Olga Pavlova

Medical University named Rehabilitation, Doctors and Health, Professor of the Department of Morphology and Pathology, Doctor of biological sciences, physiology

Sergei N. Fedorchenko

Moscow State Regional University of Political Science and Rights. PhD

Sergei A. Ostroumov

Moscow State University. Doctor of Biological Science. Professor

Svetlana Guzenina

Tambov State University named G.R. Derzhavin. PhD in Sociology

Tatiana Kurbatskaya

Kamsk State Engineering – Economical Academy. PhD

Victor F. Stukach

Omsk State Agrarian University. Doctor of Economical Sciences. Professor

Zhanna Glotova

Baltic Federal University named Immanuel Kant, Ph.D., Associate Professor.

Saudi Arabia**Ikhlas (Ibrahim) Altarawneh**

Ibn Rushd College for Management Sciences. PHD Human Resource Development and Management. Associate Professor in Business Administration

Salim A alghamdi

Taif University. Head of Accounting and Finance Dept. PhD Accounting

Serbia**Aleksandra Buha**

University of Belgrade. Department of toxicology "Akademik Danilo Soldatović", Faculty of Pharmacy

Jane Paunkovic

Faculty for Management, Megatrend University. Full Professor. PhD, Medicine

Jelena Purenovic

University of Kragujevac. Faculty of Technical Sciences Cacak. Assistant Professor. PhD in NM systems.

Sultanate of Oman**Nithya Ramachandran**

Ibra College of Technology. Accounting and Finance Faculty, Department of Business Studies. PhD

Rustom Mamlook

Dhofar University, Department of Electrical and Computer Engineering College of Engineering. PhD in Engineering / Computer Engineering. Professor.

Sweden**Goran Basic**

Lund University. Department of Sociology. PhD in Sociology. Postdoctoral Researcher in Sociology.

Turkey**Mehmet Inan**

Turkish Physical Education Teachers Association. Vice president. PhD in Health Sciences, Physical Education and Sport Sciences

Muzaffer Sancı

University of Health Sciences. Tepecik Research and Teaching Hospital. Clinics of Gynecology and Obstetrics Department of Gynecologic Oncologic Surgery. Associated Professor.

Vugar Djafarov

Medical school at the University of Ondokuzmayıs Turkey. PhD. Turkey.

Yigit Kazancioglu

Izmir University of Economics. Associate Professor, PhD in Business Administration.

UK

Alan Sheldrake

Imperial Collage. London University. Electrical Power Engineering Consultant. PhD

Christopher Vasilopoulos

Professor of Political Science at Eastern Connecticut State University. PhD in Political Science and Government.

Frances Tsakonas

International Institute for Education Advancement. Ceo & Founder. PhD in Philosophy.

Georgios Piperopoulos

Northumbria University. Visiting Professor, Faculty of Business and Law Newcastle Business School. PhD Sociology and Psychology.

Mahmoud Khalifa

Lecturer at Suez Canal University. Visiting Fellow, School of Social and Political Sciences, University of Lincoln UK. PhD in Social and Political Sciences

Mohammed Elgammal

Qatar University. Assistant Professor. PhD in Finance.

Stephan Thomas Roberts

BP Global Project Organisation. EI&T Construction Engineer. Azerbaijan Developments. SD 2 Onshore Terminal. Electrical engineer.

Ukraine

Alina Revtie-Uvarova

National Scientific Center. Institute of Soil Structure and Agrochemistry named Sokolovski. Senior Researcher of the Laboratory, performing part-time duties of the head of this laboratory.

Alla Oleksyuk-Nexhames

Lviv University of Medicine. Neurologist at pedagog, pryvaty refleksoterapy. MD PD.

Anna Kozlovska

Ukrainian Academy of Banking of the National Bank of Ukraine. Associate Professor. PhD in Economic.

Bogdan Storokha

Poltava State Pedagogical University. PhD

Dmytro Horilyk

Head of the Council, at Pharmaceutical Education & Research Center. PhD in Medicine.

Galina Kuzmenko

Central Ukrainian National Technical University, Department of Audit and Taxation, Associate Professor. PhD in Economy.

Galina Lopushniak

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman. PhD. Doctor of Economic Sciences, Professor.

Hanna Huliaieva

Institute of Microbiology and Virology, NASU, department of phytopatogenic bacteria. The senior research fellow, PhD in Biology.

Hanna Komarnytska

Ivan Franko National University of Lviv, Head of the Department of Economics and Management, Faculty of Finance and Business Management, Ph.D. in Economics, Associate Professor.

Iryna Skrypchenko

Prydniprovsk State Academy of Physical Culture and Sports. Department of Water Sports. Associate Professor. PhD in Physical Education and Sport.

Katerina Yagelskaya

Donetsk National Technical University. PhD

Larysa Kapranova

State Higher Educational Institution «Priazovskyi State Technical University» Head of the Department of Economic Theory and Entrepreneurship, Associate Professor, PhD in Economy,

Lesia Baranovskaya

National Technical University of Ukraine "Kyiv Polytechnic Institute", PhD, Associate Professor.

Liliya Roman

Department of Social Sciences and Ukrainian Studies of the Bukovinian State Medical University. Associate professor, PhD in Philology,

Lyudmyla Svistun

Poltava national technical Yuri Kondratyuk University. Department of Finance and Banking. Associated Professor.

Mixail M. Bogdan

Institute of Microbiology and Virology, NASU, department of Plant of viruses. PhD in Agricultural Sciences.

Nataliya Bezrukova

Yuri Kondratyuk National Technical University. Associate Professor, PhD in Economic.

Oleksandr Voznyak

Hospital "Feofaniya". Kyiv. Head of Neureosurgical Centre. Associated Professor

Oleksandra Kononova

Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture (PSACIA), Assoc.professor of Accounting, Economics and Human Resources Management department. PhD. in Economic Science.

Oleksandr Levchenko

Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi. Vice-Rector for Scientific Activities. Professor.

Olena Cherniavska

Poltava University of Economics and Trade, Doctor of Economical Sciences. Professor

Olga F. Gold

Ukrainian National University named I.I. Mechnikov. PhD

Olga I. Gonchar

Khmelnytsky National University, Economics of Enterprise and Entrepreneurship, Doctor of Economic Sciences, Professor.

Roman Lysyuk

Assistant Professor at Pharmacognosy and Botany Department at Danylo Halytsky Lviv National Medical University.

Stanislav Goloborodko

Doctor of Agricultural Sciences, Senior Researcher. Institute of Agricultural Technologies of Irrigated Agriculture of the National Academy of Agrarian Sciences of Ukraine

Svetlana Dubova

Kyiv National University of Construction and Architecture. Department of Urban Construction. Associate Professor. PhD in TS.

Kyiv Cooperative Institute of Business and Law

Tetiana Kaminska

Kyiv Cooperative Institute of Business and Law. Rector. Doctor of Science in Economics. .

Valentina Drozd

State Scientific Research Institute of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine. Doctor of Law, Associate Professor, Senior Researcher.

Vasyl Klymenko

Central Ukrainian National Technical University. Department of Electrical Systems and Energy Management. Doctor TS. Professor.

Victoriya Lykova

Zaporizhzhya National University, PhD of History

Victor P. Mironenko

Doctor of Architecture, professor of department "Design of architectural environment", Dean of the Faculty of Architecture of Kharkov National University of Construction and Architecture (KNUCA), member of the Ukrainian Academy of Architecture

Yuliia Mytrokhina

Donetsk National University of Economics and Trade named after Mykhaylo Tugan-Baranovsky., PhD in Marketing and Management. Associate Professor

Yulija M. Popova

Poltava National Technical University named Yuri Kondratyuk. PhD in Economic. Associated professor

Crimea**Lienara Adzhylieva**

V.I. Vernadsky Crimean Federal University, Yevpatoriya Institute of Social Sciences (branch). PhD of History. Associate Professor

Oksana Usatenko

V.I. Vernadsky Crimean Federal University. Academy of Humanities and Education (branch). PhD of Psychology.

Associate Professor.

Oleg Shevchenko

V.I. Vernadsky Crimean Federal University, Humanities and Education Science Academy (branch), Associate Professor. PhD in Social Philosophy

Tatiana Scriabina

V.I. Vernadsky Crimean Federal University, Yevpatoriya Institute of Social Sciences (filial branch). PhD of Pedagogy.

Associate Professor

United Arab Emirates**Ashok Dubey**

Emirates Institute for Banking & Financial Studies, Senior faculty. Chairperson of Academic Research Committee of EIBFS. PhD in Economics

Maryam Johari Shirazi

Faculty of Management and HRM. PhD in HRM. OIMC group CEO.

USA**Ahmet S. Yayla**

Adjunct Professor, George Mason University, the Department of Criminology, Law and Society & Deputy Director, International Center for the Study of Violent Extremism (ICSVE), PhD in Criminal Justice and Information Science

Carol Scott Leonard

Presidential Academy of the National Economy and Public Administration. National Research University – Higher School of Economics. Russian Federation

Christine Sixta Rinehart

Academic Affairs at University of South Carolina Palmetto College. Assistant Professor of Political Science. Ph.D. Political Science

Cynthia Buckley

Professor of Sociology at University of Illinois. Urbana-Champaign. Sociological Research

Medani P. Bhandari

Akamai University. Associate professor. Ph.D. in Sociology.

Mikhail Z. Vaynshteyn

Lecturing in informal associations and the publication of scientific articles on the Internet. Participation in research seminars in the "SLU University" and "Washington University", Saint Louis

Nicolai Panikov

Lecturer at Tufts University. Harvard School of Public Health. PhD/DSci, Microbiology

Rose Berkun

State University of New York at Buffalo. Assistant Professor of Anesthesiology, PhD. MD

Tahir Kibriya

Director technical / senior engineering manager. Black & Veatch Corporation, Overland Park. PhD Civil Engineering.

Yahya Kamalipour

Dept. of Journalism and Mass Communication North Carolina A&T State University Greensboro, North Ca. Professor and Chair
Department of Journalism and Mass Communication North Carolina A&T State University. PhD

Wael Al-Husami

Lahey Hospital & Medical Center, Nardone Medical Associate, Alkhaldi Hospital, Medical Doctor, International Health, MD, FACC, FACP

Uruguay

Gerardo Prieto Blanco

Universidad de la República. Economist, Associate Professor . Montevideo.

Uzbekistan

Guzel Kutlieva

Institute of Microbiology. Senior Researcher. PhD in BS.

Khurshida Narbaeva

Institute of Microbiology, Academy of Sciences Republic of Uzbekistan, Doctor of biological sciences.

Shaklo Miralimova

Academy of Science. Institute of Microbiology. Doctor of Biology Sciences. PhD in BS.

Shukhrat Yovkochev

Tashkent State Institute of Oriental Studies. Full professor. PhD in political sciences.

Honorary editorial board members:

Agaheydar Seyfulla Isayev

Azerbaijan State Oil Academy. Doctor of Economical Sciences. Professor.

Jacob Meskhia

Tbilisi State University. Faculty of Economics and Business. Full Professor.

International Research, Education & Training Center LTD (United Kingdom, London) and NCO International Research, Education & Training Center (Estonia, Tallinn) are publishing scientific papers of scientists on Website and in Referred Journals with subjects which are mentioned below:

SOUTHERN CAUCASUS SCIENTIFIC JOURNALS

Black Sea Scientific Journal of Academic Research has ISSN, E-ISSN and UDC numbering:
ISSN: 1987-6521 (Print), E-ISSN: 2346-7541 (Online), DOI prefix: 10.36962, UDC: 551.46 / (051.4)/B-64

AGRICULTURAL, ENVIRONMENTAL & NATURAL SCIENCES

Agriculture, Agronomy & Forestry Sciences
History of Agricultural Sciences
Plant Breeding and Seed Production
Environmental Engineering Science
Earth Sciences & Organic Farming
Environmental Technology
Botany, Zoology & Biology

SOCIAL, PEDAGOGY SCIENCES & HUMANITIES

Historical Sciences and Humanities
Psychology and Sociology Sciences
Philosophy and Philology Sciences
History of Science and Technology
Social Science
Pedagogy Science
Politology
Geography
Linguistics

MEDICINE, VETERINARY MEDICINE, PHARMACY AND BIOLOGY SCIENCES

Clinical Medicine
Prophylactic Medicine
Theoretical Medicine
Stomatology & Dentistry
Veterinary Medicine and Zoo
Drug Technology and Organization of Pharmaceutical Business
Pharmaceutical Chemistry and Pharmacology
Standardization and Organization of Medicines Production
History of Pharmacy
Innovations in Medicine
Biophysics and Biochemistry
Radiology and Microbiology
Molecular Biology and Genetics
Botany and Virology
Microbiology and Hydrobiology
Physiology of Plants, Animals and Humans
Ecology, Immunology and Biotechnology
Virology and Immunology
History of Biology
Entomology

TECHNICAL AND APPLIED SCIENCES

Applied Geometry, Engineering Drawing, Ergonomics and Safety of Life
Machines and Mechanical Engineering
History of Science and Technics
Electrical engineering, Radio Engineering, Telecommunications, and Electronics
Civil Engineering and Architecture

Information, Computing and Automation
Mining and Geodesy Sciences
Metallurgy and Energy
Chemical Technology, Chemistry Sciences
Technology of Food Products
Technology of Materials and Products Textile and Light-load industry
Machinery in Agricultural Production
History of Art
Project and Program Management
Innovative Technologies
Repair and Reconstruction
Materials Science and Engineering
Engineering Physics
Mathematics & Applied Mathematics

REGIONAL DEVELOPMENT AND INFRASTRUCTURE

History of tourism
Theoretical and methodological foundations of tourism and recreation
Tourist market , its current state and development forecasts
Training and methodological support

ECONOMIC,MANAGEMENT &MARKETINGSCIENCES

Economics and Management of Enterprises
Economy and Management of a National Economy
Mathematical Methods, Models and Information Technologies in Economics
Accounting, Analysis and Auditing
Money, Finance and Credit
Demography, Labor Conomics
Management and Marketing
Economic Science

LEGAL AND POLITICAL SCIENCE

Theory and History of State and Law
International Law
Branches of Law
Judicial System and Philosophy of Law
Theory and History of Political Science
Political Institutions and Processes
Political Culture and Ideology
Political Problems of International Systems and Global Development

CONFERENCE NEWSLETTER

MULTIDISCIPLINARY JOURNAL

JOURNAL INDEXING

GENERAL IMPACT FACTOR 2017 – 1.9519
GLOBAL IMPACT FACTOR 2017 – 0.721
INTERNATIONAL SOCIETY OF INDEXING 2018 – 2.054



ISSN: 1987-6521; E-ISSN:2346-7541; DOI prefix: 10.36962/CESAJSC

©**Publisher:** LTD International Research, Education & Training Center. (UK, London),
Director and shareholder: Alexandra Cuco. Lawyer. Portugal.
Deputy and shareholder: Namig Isazade. PhD in Business Administration.
Direktorin müavini və Payçı: Namig Isazade. PhD in Business Administration.
©**Editorial office:** 71-75 Shelton Street, Covent Garden, London, WC2H 9JQ, UK.
©**Typography:** LTD International Research, Education & Training Center. (UK, London).
Registered address: 71-75 Shelton Street, Covent Garden, London, WC2H 9JQ, UK.
Telephones: +994 55 241 70 12; +994 51 864 88 94
Website: <http://sc-media.org/>
E-mail: gulustanbssjar@gmail.com, sc.mediagroup2017@gmail.com

©**Publisher:** NCO International Research, Education & Training Center.
Deputy and founder of organization: Seyfulla Isayev. Azerbaijan Marine Academy.
©**Editorial office:** Narva mnt 5, 10117 Tallinn, Estonia.
©**Typography:** NGO International Research, Education & Training Center. BS Journals.
Registered address: Narva mnt 5, 10117 Tallinn, Estonia.
Telephones: +994 55 241 70 12; +994518648894; +994 55 241 70 09
Website: <http://sc-media.org/>
E-mail: gulustanbssjar@gmail.com, sc.mediagroup2017@gmail.com, caucasusblacksea@gmail.com



ISSN: 2298-0946, E-ISSN: 1987-6114; DOI PREFIX:10.36962/CESAJSC

JANUARY-FEBRUARY 2020 VOLUME 35 ISSUE 01

© SC SCIENTIFIC JOURNALS

THE CAUCASUS

ECONOMIC & SOCIAL ANALYSIS JOURNAL

MULTIDISCIPLINARY JOURNAL

REFEREED & REVIEWED JOURNAL



AGRICULTURAL, ENVIRONMENTAL & NATURAL SCIENCES

SOCIAL, PEDAGOGY SCIENCES & HUMANITIES

MEDICINE AND BIOLOGY SCIENCES

REGIONAL DEVELOPMENT AND INFRASTRUCTURE

ECONOMIC, MANAGEMENT & MARKETING SCIENCES

LEGAL, LEGISLATION AND POLITICAL SCIENCES



<http://sc-media.org/the-caucasus-sjarsc/>