

4. Копчак Ю. С. Проблеми діагностики фінансового стану і стійкості функціонування підприємства / Копчак Ю. С. // Вісник СумДУ. – 2004. – № 9 (68). – с. 23–34.
5. Коробов М. Я. Фінансово–економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. / Коробов М. Я. – К.: Знання, КОО, 2006. – 378 с.
6. Кривов'язюк І. В. Економічна діагностика підприємства: теорія, методологія та практика застосування: Монографія / Кривов'язюк І. В. – Луцьк: «Надстир'я», 2007. – 260 с.
7. Лукянова В. В. Діагностика ризику діяльності підприємства / Лукянова В. В., Хмельницький П. П., Ковальський В. В. – 2007. – 312 с.
8. Онисько С. М. Фінанси підприємств: Підручник для студентів вищих закладів освіти / Онисько С. М., Марич П. М. – 2-ге видання, виправлене і доповнене. – Львів: „Магнолія Плюс”, 2006. – 367 с.
9. Поддєрьогін А. М. Фінанси підприємств: Підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін. – 6-те вид., перероб. та допов. – К.: КНЕУ, 2006. – 552 с.
10. Приймак С. В. Діагностика фінансового стану підприємства в системі контролінгу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.02.08. / С. В. Приймак. – К.: Ін-т економіки та прогнозування НАН України, 2007. – 20 с.
11. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. / Савицька Г. В. – 2-ге вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2005. – 662 с.
12. Сметанюк О. А. Діагностика фінансового стану підприємства в системі антикризового управління: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.01. / О. А. Сметанюк – Хмельницький : Хмельницьк. нац. ун-т, 2006. – 20 с.

Задніпровський О.Г.

УДК 330.1

ДУАЛЬНА ПРИРОДА КАПІТАЛУ І ПРИНЦИП ДОДАТКОВОСТІ: ЗАГАЛЬНОЕКОНОМІЧНИЙ ТА ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТИ

***Анотація.** В статті розглянуто історичний аспект формування поглядів теоретиків–економістів та обліковців щодо категорії «капітал». Простежено комплекс підходів до визначення сутнісної характеристики цього поняття – в аспекті тлумачення його змісту в інтересах бухгалтерського обліку, – як елементу активу або пасиву. Акцентовано увагу на однобокість будь-якої окремо взятої дефініції капіталу та обґрунтовано можливість адекватного розкриття сутнісного наповнення змісту терміна із застосуванням принципу додатковості.*

***Ключові слова:** капітал, фізична концепція, фінансова концепція, чисті пасиви, балансове рівняння, капітальне рівняння, принцип додатковості.*

***Аннотация.** В статье рассмотрен исторический аспект формирования взглядов теоретиков – экономистов и учетчиков касательно категории «капитал». Рассмотрен комплекс подходов к определению сущностной характеристики этого понятия – в аспекте толкования его содержания в интересах бухгалтерского учета, – как элемента актива или пассива. Акцентировано внимание на однобокость любой отдельно взятой дефиниции капитала и обоснована возможность адекватного раскрытия сущностного наполнения содержания термина с применением принципа дополнительности.*

***Ключевые слова:** капитал, физическая концепция, финансовая концепция, чистые пассивы, балансовое уравнение, капитальное уравнение, принцип дополнительности.*

***Summary.** The article deals with the historical aspect of shaping the views of theorists, economists and accountants with respect to the category of "capital". Investigated the genesis of forming views on capital as self-rising cost – ranging from interpretations of medieval thinkers, classical political economy and theory of accounting XVIII–XIX centuries. and the views of scientists and regulatory documents in keeping our days. It traces the complex approach to defining the essential characteristics of this concept – in terms of the interpretation of its content for the benefit of accounting, as part of an asset or liability within the two major accounting and economic concepts – physical and financial. Identification of practical contradiction in the definition of a term "capital", depending on the context of application, essentially different, and the complexity of the dual objects exhaustive definition within a certain period of difficult concepts. Attention is focused on any one-sidedness of a single definition of capital and the opportunity to reasonably adequate disclosure of the essential content of the content of the term by applying the principle of subsidiarity, which allows to characterize the phenomena and objects using features that are mutually exclusive.*

***Keywords:** capital, physical concepts, financial concept, net liabilities, the principle of subsidiarity.*

Постановка проблеми. Капітал – основне поняття і основна категорія будь-якої існуючої досі економіки, певний її «універсум». Проте, не зважаючи на сотні років застосування та використання цього терміну, досі відсутня загальновизнана теоретична концепція, в рамках котрої існувала б можливість всебічно розкрити і охарактеризувати його сутність, навести вичерпне його визначення. Сама потреба подібного категоричного визначення за схемою «або – або» в умовах парадигми постійного оновлення сутності економічних категорій може здатись дещо спірною, проте характеризуючи дефініцію «капітал», науковці та практики стикаються із суттєвими внутрішніми протиріччями, які перешкоджають адекватно розкрити його зміст, визначити сутність та уникнути амбівалентності в тлумаченні. Одним із можливих шляхів подолання цієї проблеми нам бачиться застосування при описі капіталу, як складного об'єкту, принципу додатковості.

Перелічити науковців, що досліджували капітал із загальноекономічних та облікових позицій, та інтерпретували його визначення – справа мінімум окремої монографії. Їх погляди щодо природи та визначення капіталу сформовані протягом багатьох століть, настільки різноманітні, наскільки складною є ця категорія. Визначний внесок у формування теорії капіталу на різних стадіях розвитку економічної науки здійснили, зокрема А.Р. Тюрго, А. Сміт, Ж. Сімонді, К. Маркс, І. Фішер, А. Маршал, Ч.С. Шпрот, Дж. Кларк, Дж. М. Кейнс, Й. Шумпетер, Е. де Сото, К.Р. Макконел і С.Л. Брю, П. Самуельсон та інші. Серед сучасних українських та російських науковців, що досліджували економіку капіталу та його облікове тлумачення – І.І. Агапова, І.Н. Богата, І.С. Потапова, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Л.Г. Ловінська, К.Ю. Циганков та багато інших.

Значно менше публікацій можна знайти щодо застосування в економічних науках і, зокрема – в обліку методу додатковості. Серед сучасних досліджень, присвячених цій проблематиці, назвемо праці М.І. Беляєва [1] А.П. Климец [2], В.В. Липова [3].

Завдання – дослідження генези формування концепцій капіталу як економічної категорії та як об'єкту обліку, систематизація його характеристик, з'ясування можливості однозначного, або хоча б не суперечливого тлумачення терміну «капітал» та застосування принципу додатковості для забезпечення можливо повного його опису.

Проблематикою дослідження є з'ясування можливості формулювання певної дефініції, котра зможе адекватно описати капітал як економічне явище та як об'єкт обліку. Не зважаючи на століття досліджень, досі не вирішеною лишається проблема: чи не характеризує один і той же термін по суті дуальні (протилежні) об'єкти – тобто – капітал – це ресурс (актив) чи джерело формування цього ресурсу, і чи взагалі можлива однозначна відповідь на це питання?

Досліджуючи капітал, ми маємо поставити перед собою завдання локалізувати та звузити його, – і як об'єкт дослідження, і одночасно як його проблему. Різничитання тут настільки суттєві, що нічого не лишається, як здійснити певну класифікацію серед цього різноманіття поглядів.

Спробуємо окреслити основні теоретичні трактування предмету нашого дослідження. Перше тлумачення сутності поняття, яке в сучасному розумінні можна інтерпретувати як «капітал», можна знайти ще у Аристотеля. В «Політиці» мислитель ввів поняття «хремастика» («*χρηματιστική*»), розуміючи під цим терміном діяльність, спрямовану на накопичення багатств, коштів та отримання прибутку, вкладення та володіння грошима [4] – на відміну від «економіки» («*οικονομία*»), – діяльності, що спрямована на придбання благ для дому та полісу. При цьому, критикуючи сучасний йому суспільно – державний лад, філософ з жалем констатував, що з економіки виростає хремастика, надаючи, таким чином останньому терміну досить негативного забарвлення.

Саме поняття «капітал» походить від латинського слова «*capitalis*», що означає – головний. Середньовічне латинське «*capital*» означало, зокрема і голову худоби [5]. Велика і дрібна худоба виступала не тільки мірилом благ, а й самим джерелом цих благ. Поголів'я худоби було багатством саме по собі, але при цьому воно ще й виступало джерелом походження нового багатства, адже, розмножуючись, стадо самовідтворюється, а крім м'яса від нього можна отримати ще й молоко, шкуру, шерсть, тяглову силу тощо. Таким чином, поняття капіталу придбало подвійне значення: саме стадо і ряд додаткових благ (приросту цінності), джерелом яких є домашня худоба.

В науковий обіг термін «капітал» ввів теолог та філософ XIII – XIV ст. Іоанн Дунс Скот [6] котрий також вперше співвіднів справедливу ціну товару із затратами грошей і зусиль виробників і торговців, а під терміном «капітал» позначивши багатство, яке має можливість самозростання, і – одночасно – первісний внесок *коштів* в торгівлю, який приносить прибуток. Таким чином, під капіталом мислитель розумів активи – тобто кошти, і одночасно – інвестиційне джерело формування нових благ.

Меркантилісти XVII – XVIII ст., починаючи з Петті та Буагільбера, також ототожнювали капітал з грошовими коштами – себто *обіговими активами*. Розглядаючи капітал перед усім як багатство, вони вважали його тотожним золоту, скарбам та іншим подібним цінностям. Джерелом же самого капіталу вони вважали активний товарний баланс за умов домінування експорту над імпортом.

Фізіократи, виступаючи з критикою меркантилізму, підійшли до трудової концепції капіталу. Зокрема, Тюрго в «Роздумах про створення та розподіл багатств» писав, що багатства нації формують «рухомі багатства» та «суми маєностей нації в земельних фондах» [7]. При цьому до рухомих багатств відносять «накопичені та невикористані річні продукти», а під сумою багатств нації в земельних фондах визначена сума чистого доходу, отриманого з усіх земель помноженою на кратність ціни землі.

Під капіталом, на думку фізіократів, треба розуміти накопичені цінності, а «будь-яка сума цінностей є еквівалентною певному земельному фонду». Відтак капітал є еквівалентом землі та вкладених в її поліпшення коштів – що в решті ототожнюється також з ресурсами.

Погляди Адама Сміта на капітал базувались також на пріоритеті його натуральності. Він вважав, що капітал – це вид запасів, які використовуються для виробництва, переробки або купівлі товарів з метою їх прибуткового перепродажу, або для придбання засобів виробництва, які приносять прибуток. Тобто, капітал – не предмет споживання.

Ускладнення поглядів на капітал, пов'язане з його певним опосередкуванням та денатуралізацією, відбулось в XIX ст.

К. Маркс, фундатор трудової теорії капіталу, наводив декілька його визначень:

1. Капітал – це *вартість*, яка створює додаткову вартість, або капітал – це самозростаюча *вартість*;
2. Капітал – це не річ, а певне суспільне, належне певній історичній формації суспільства виробничі *відношення*, яке *представлене в речі* і надає цій речі специфічного суспільного характеру;
3. Капітал – це не просто сума матеріальних і вироблених засобів виробництва, це перетворені в капітал

засоби (курсив автора статті) виробництва, які самі по собі так само мало є капіталом, як золото або срібло самі по собі – грошіми.

Ч.С.Шпруг – класик американської облікової школи і засновник персоналістської концепції в бухгалтерії, вперше навів формулу балансового рівняння $A = K + П$ у «майже» знайомому усім вигляді. Він стверджував, що «А (активи) – те, що я маю і те, кому я вірю, П (пасиви) – те, що я винен, а К (капітал) – те, що я коштую» [8]. Тут вже капітал виступає не в ролі ресурсів, а як їх вартісне ототожнення, позбавлене натуральної форми. Таким чином, капітал вже прямо протиставляється активам, позбавляючись фізичної «оболонки».

Крім цього, ми бачимо у задавалось, класичному трактуванні не подвійність, а певну потрійність інтерпретації термінів. Шпруг не вважав капітал активом, але не вважав і пасивом, прирівнюючи до останніх лише зобов'язання, а капіталу виокремлював певне особливе, окреме місце.

Проте молодший сучасник і співвітчизник В. Паттон, відійшов від такої моделі, вважаючи пасив єдиним контуром, що об'єднує зобов'язання у різних агрегатних станах. Капітал, що позиціонувався як рахунок пасиву, він вважав видом кредиторської заборгованості власнику – тобто різновидом зобов'язань, остаточно позбавляючи його будь-якої натуральності.

Цікаво, що подібне традиційне трактування, певним чином модернізувавшись, має своїх апологетів і в наш час. Зокрема, привертає увагу є точка зору сучасної петербургської вченої, проф. І.О. Богатої. Її концепція чистих пасивів спирається на рівнянні

Чисті пасиви = Грошові кошти

При цьому капітал ототожнюється саме з чистими пасивами підприємства, котрі, в свою чергу, дорівнюють його грошовим коштам. Відтак можна говорити про цю модель як про максимально «очищену», «високоліквідну» версію фізичної концепції капіталу.

Нарешті, один з засновників інституалізму в обліку британець Френсіс Пікслея в другій половині XIX ст., та його послідовники вважали, що в основі обліку має бути покладене не балансове, а саме *капітальне рівняння*:

$$K = A - П,$$

де під пасивом вважають лише зобов'язання. Метою такого тлумачення є пріоритет обліку як інструменту визначення саме капіталу засновника чи власника, а метою діяльності підприємства є збільшення прибутків та капіталу власників і інвесторів. При цьому рахунок капіталу має відображати власні *кошти* підприємства, вільні від боргів, а сама можливість заборгованості самому собі є нонсенсом (на відміну від школи Паттона), і відтак поєднувати на одному боці балансу борги та капітал є протиприродним.

Сучасник Пікслея, Йоганн Фрідріх Шер в основу обліку поклав не рахунки, а баланс, хоча рівняння, покладене ним в основу балансу (при цьому сам баланс розумівся ним як засіб для розкриття стадій кругообігу капіталу) теж є капітальним: $A - П = K$. У лівій частині підкреслюється непряме обчислення величини власних коштів (актив мінус кредиторська заборгованість), у правій – безпосередня констатація цієї величини.

В повоєнній теорії бухгалтерського обліку на основі персоналістських та інституціоналістських поглядів сформувались дві домінуючі концепції капіталу – фізична та фінансова.

Таблиця 1. Загальна характеристика сучасних концепцій капіталу в обліку

Фінансова концепція капіталу	Фізична концепція капіталу
Капітал є відповідником чистих активів або власних ресурсів підприємства. Фінансова концепція капіталу приймається більшістю підприємств при складанні своїх фінансових звітів	Капітал розглядається як виробнича потужність підприємства, що базується, наприклад, на вироблених одиницях за день.
Пріоритетом є збереження фінансового капіталу	Пріоритетом є збереження фізичного капіталу
Прибуток є збільшенням фінансової суми чистих активів за період (виключаючи операції з власниками).	Прибуток є збільшенням фізичної виробничої потужності за період (виключаючи операції з власниками).

На застосуванні цих положень базуються і Концептуальні основи МСБО, котрі передбачають, по суті вибір двох *альтернативних* варіантів обліку капіталу: на базі фінансової або фізичної концепції [9].

Згідно з фізичною концепцією капітал розглядається у вигляді продуктивності підприємства, основаної, наприклад, на одиницях продукції за день. Тобто капітал підприємства означає його фактичну виробничу потужність.

Функціонуючий фізичний капітал розкривається в активі бухгалтерського балансу за напрямками вкладання коштів власників (імобілізовані активи, мобільні активи у вигляді запасів та затрат, коштів в активних розрахунках, грошових коштів та їх еквівалентів).

Згідно з фінансовою концепцією капітал є відповідником чистих активів підприємства. Відтак ним вважаються кошти, інвестовані власниками у підприємницьку діяльність, а також – реінвестовані, зароблені підприємством при здійсненні господарської діяльності раніше.

Автори «Економікса» К.Р. Макконел та С.Л. Брю визначають капітал як ресурси, створені людиною, що беруть участь у виробництві, але безпосередньо не задовольняють потреби людини [10], що по суті відповідає фінансовій концепції.

Вибір підприємством в обліковій політиці тої чи іншої моделі тлумачення капіталу обумовлюється потребами користувачів фінансових звітів. Як стверджується в МСБО, фінансова концепція капіталу має прийматися, якщо користувачі фінансових звітів передусім зацікавлені у збереженні номінального інвестованого капіталу або купівельної спроможності інвестованого капіталу. В разі ж домінуючої

зацікавленості користувачів у виробничій потужності підприємства має застосовуватися фізична концепція капіталу [11].

Основною різницею між двома концепціями є підхід до впливу змін ціни активів і зобов'язань підприємства. Тобто підприємство підтримує свій капітал, якщо в кінці періоду воно мало стільки ж капіталу, скільки і на початок періоду. Будь-яка сума понад або нижче суми, необхідної для збереження капіталу на початок періоду, вважається прибутком.

Згідно з Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку України 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань». Це тлумачення може означати, що капітал математично дорівнює вартості частини активів, але ними не є, будучи основним власним джерелом їх утворення, тобто складовою пасиву – що відповідає концепції персоналізму.

Отже, фактом є те, що під терміном «капітал», в залежності від варіантів опису, розуміють абсолютно різні об'єкти. Сам зміст капіталу розкривається у визначеннях, що взаємовиключають одне одного, оскільки з позицій формальної логіки об'єкт не може бути одночасно і активом, і пасивом. І тут ми стикаємося з головною проблемою: чи є принципова можливість адекватного визначення капіталу як такого, чи ми називаємо звичним, уставленим терміном по суті різні економічні реалії, які, відтак, потребують іншої назви?

У класичній науці ідеалом пояснення і опису вважалася характеристика об'єкта «самого по собі», без вказівки на засоби, залучені до його дослідження. Сучасна фізика як необхідну умову об'єктивності опису висуває вимогу чіткої фіксації взаємодій об'єкта з засобами спостереження і обліку при його описі особливостей засобів спостереження (типів вимірювальних пристроїв). У сучасній науці сформувався особливий вид опису – додатковий. Він був запропонований одним з основоположників методології сучасної фізики Н. Бором, який ввів в методологію такі поняття як «спосіб опису», «принцип опису», у зв'язку з інтерпретацією квантової механіки. Суть його можна сформулювати так: для відтворення цілісності явища на певному етапі його пізнання необхідно застосовувати такі, що взаємовиключають і взаємообмежують одне одного, «додаткові» класи понять, що можуть використовуватися окремо в залежності від особливих (експериментальних і т.п.) умов, але тільки взяті разом вичерпують всю інформацію щодо об'єкта, котрий піддається опису.

Таким чином, принцип додатковості – методологічна концепція, що допускає необхідність використання різних, часом протилежних теоретичних моделей для опису одного реального об'єкта.

Обмежені можливості опису за допомогою єдиної модельної картини реальності стали очевидними вперше в історії фізики. Сформувалися дві конкуруючі картини світу, одна з яких ґрунтувалася на механіці Ньютона, а інша – на аналітичній механіці Лагранжа – Ейлера. Використовуючи різні формалістичні засади для опису макросвіту, вони при всій своїй альтернативності доповнювали один одного.

За словами англійського фізика Поля Дірака, квантова теорія будується головним чином на таких поняттях, які «не можуть бути пояснені за допомогою відомих понять і навіть не можуть бути пояснені адекватно словами взагалі». Таким чином, перед нами і логічне протиріччя, і повна неможливість представити об'єкт у вигляді наочної моделі, проте мова все ж таки йде про реальну дійсність.

Якщо у фізиці концепція додатковості пов'язана з певними видами експерименту та теоретичного опису і відноситься до синтезу уявлень класичної та квантової механіки, то сама ідея додатковості зберігає лише її загальні риси і може бути використана для аналізу співвідношення будь-яких теоретичних уявлень (або описів), що відображають внутрішню суперечливість (подвійні) сторони об'єкта.

Оцінюючи значення великого методологічного відкриття Н. Бора, М. Борн [12]. писав: «принцип додатковості являє собою зовсім новий спосіб думання. Відкритий Бором, він можна застосувати не тільки до фізики. Метод цей призводить до подальшого звільнення від традиційних методологічних обмежень мислення, узагальнюючи важливі результати». Атомна фізика, зазначав він, вчить нас не тільки таємниць матеріального світу, але й новим методом мислення.

При додатковому описі складного об'єкта сучасної науки визнається, що однією–єдиною картини досліджуваного явища недостатньо і необхідні щонайменше дві картини. Ці картини, хоча і взаємно виключають одне одного, тільки взяті разом можуть дати вичерпне опис явища. У цьому сенсі ідея додатковості може бути використана як методологічна основа рішення альтернативних ситуацій в науці, що виникають як наслідок застосування різних пізнавальних засобів до єдиного об'єкта. Її спрямованість на подолання однобічності мислення, проти абсолютизації якогось одного специфічного методу пізнання (і способу опису) передбачає аналіз самої пізнавальної ситуації як необхідна умова правильної побудови (та інтерпретації) знання про цілісний об'єкт. У певному сенсі доповнення може бути представлена як певний регулятивний принцип утворення системного знання, як основа сучасних уявлень про цілісність об'єкта та цілісності знання.

Спробуємо екстраполювати вищевказане на предмет нашого дослідження. Під капіталом в різних концепціях розуміють або ресурси (тобто активи), або пасиви, або – окрему складову балансового чи капітального рівняння, котра не є ні активами, ні пасивами в прямому розумінні. Кожна така концепція опирається на свої резони, доведення чи спростування котрих – справа по суті непотрібна та безперспективна. Капітал є безумовно комплексним поняттям, що описує економічну реальність, а вже те, що ми означаємо цим словом – напевне в суті своїй невловиме, незважаючи на потреби обліку, котрі вимагають визначеності в термінах.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що описати настільки всеохоплюючу реальність, котрою є капітал, уникаючи сутнісних протиріч в його характеристиці практично неможливо. Капітал є складним об'єктом, при описі котрого однієї–єдиної картини недостатньо. Необхідні як мінімум дві, які – хоча і

взаємно виключаючи одна одну, лише взяті разом дадуть вичерпний опис. Отже капітал, на нашу думку, в залежності від потреб конкретного користувача інформації щодо нього варто описувати комплексно, застосовуючи, можливо всі перелічені підходи до його визначення.

У цьому сенсі ідея додатковості може бути використана як методологічна основа рішення альтернативних ситуацій в науці – і економічній – зокрема, що виникають внаслідок застосування різних пізнавальних засобів до єдиного об'єкту, а додатковість може бути представлена як регулятивний принцип утворення системного знання, як основа сучасних уявлень про цілісність об'єкта і цілісності знання.

Джерела та література

1. Беляев М. И. Физика экономических отношений. / Беляев М. И., М.: Российская международная академия туризма, 2011. 146 с.
2. Климец А. П. Наука и иррационализм или обобщенный принцип дополнительности Бора. / Климец А. П. – Минск. 2012. 43с. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://apklimets.narod.ru/Mistika.pdf>
3. Липов В. В. Принцип дополнительности как основа формирования эффективной стратегии развития национальной экономики. // Бизнесинформ, №1 (11). 2009. с. 62–63.
4. Аристотель. Сочинения в четырех томах. Том 4. Политика. М.: «Мысль», 1983, С. 390–393. 829 с.
5. Эрнандо де Сото. Загадка капитала. Почему капитализм торжествует на западе и терпит поражение во всем остальном мире / Эрнандо де Сото; [пер. с англ.]. –М.: ЗАО «Олимп–Бизнес», 2004. – 272 с.
6. Robbie Mochrie. Justice in Exchange: The Economic Philosophy of John Duns Scotus. // Discussion Paper Series in Economics. School of Management and Languages . Heriot–Watt University, Riccarton, Edinburgh. EH14 4AS. June 2005. p. 10,11. Режим доступа <http://www.sml.hw.ac.uk/documents/dp2005–e01.pdf>
7. Тюрго А. Р. Ж. Размышления о создании и распределении богатств // Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков. Т.1. М.:Мысль, 2004, с 351.
8. Соколов В. Я. Бухгалтерський учёт от истоков и до наших дней. / Соколов В. Я., М.:Юнити, 1996, с.196.
9. Гетьман В. Г. О концептуальной основе международных стандартов финансовой отчетности / В. Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учёт. – 2007. – № 12.
10. Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы, политика. Пер с англ. 11 изд. / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – К.: ХаГар, 1998.–785с.
11. Олійник Я. В. Методичні аспекти облікової політики підприємств. // Вісник Нац. університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – N 721, с. 206–210.
12. Борн М. Физика в жизни моего поколения. / Борн М., М.: Изд–во иностр. литературы, 1963. – 532 с.

Казак А.Н., Рындач М.А.

УДК 338 (477).48

РАЗВИТИЕ ТУРИЗМА И РЕКРЕАЦИОННОЙ СФЕРЫ НА ОСНОВЕ СОТРУДНИЧЕСТВА ГОСУДАРСТВА И ЧАСТНОГО БИЗНЕСА

Аннотация. В статье рассмотрены основные проблемы использования механизмов государственно–частного партнерства как одного из наиболее перспективных, методов государственного регулирования индустрии туризма, а также изучение особенностей его реализации на региональном уровне на примере АР Крым, где данная индустрия признана одним из приоритетов развития экономики. Перспективными направлениями ГЧП, на наш взгляд, могут стать сертификация территорий, объектов туристической индустрии, в том числе природных ресурсов, а также проведение экологического аудита туристических предприятий и отелей.

Ключевые слова: государственно–частное партнерство, туризм.

Анотация. У статті розглянуті основні проблеми використання механізмів державно – приватного партнерства як одного з найбільш перспективних, методів державного регулювання індустрії туризму, а також вивчення особливостей його реалізації на регіональному рівні на прикладі АР Крим, де ця індустрія визнана одним з пріоритетів розвитку економіки. Перспективними напрямками ДПП, на наш погляд, можуть стати сертифікація територій, об'єктів туристичної індустрії, в тому числі природних ресурсів, а також проведення екологічного аудиту туристських підприємств і готелів.

Ключові слова: державно–приватне партнерство, туризм.

Summary. The article describes the main problems the use of public –private partnership as one of the most promising methods of state regulation of the tourism industry, as well as study of the features of its implementation at the regional level by the example of Crimea, where this industry is recognized as one of the priorities of economic development. Recently, in the world of PPP increasingly applies to objects of tourist and recreational complex. Promising areas of PPP, in our opinion, may become certified territories, objects of tourism industry, including natural resources, as well as an environmental audit of existing tourism enterprises and projects under preparation. Environmental certification and environmental audits are effective tools for stimulating the development of new tourism products and services, the most environmentally friendly environment. With these tools, you can achieve the reduction of energy and water consumption, waste reduction, improving the quality of tourism products and services produced, increased producer responsibility, improve service levels in all enterprises of tourist infrastructure, equipment and development of beaches.

Keywords: public–private partnership, tourism.