



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Чорноморський національний університет
імені Петра Могили

Кафедра обліку і аудиту

Архіпова Таїсія Володимирівна

ОРГАНІЗАЦІЯ ЕЛЕКТРОННОГО ОБЛІКУ ТА
НАДАННЯ ІНТЕРНЕТ-ПОСЛУГ

Кваліфікаційна робота магістра на здобуття
ступеня вищої освіти: магістр
галузі знань: 07 «Управління та адміністрування»
спеціальності: 071 «Облік і оподаткування»
за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит
підприємницької діяльності»

Керівник кваліфікаційної
роботи магістра:
д-р. екон. наук, професор
Великий Ю.В,

Рецензент:
д-р. екон. наук, професор
Норд Г.Л.

Миколаїв 2022

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1 ТЕОРЕТИЧНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА.....	7
1.1 Теоретичні засади особливостей обліку і аналізу витрат телекомунікаційних компаній	7
1.2 Економічна сутність поняття витрат підприємства.....	23
1.3 Статті витрат та їх роль у фінансовій діяльності підприємства.....	25
2 МЕТОДОЛОГІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	28
2.1 Методичні підходи обліку і аналізу витрат на підприємстві.....	28
2.2 Особливості електронного обліку витрат і калькулювання собівартості на підприємстві.....	41
3 АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ЕЛЕМЕНТІВ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА.....	44
3.1 Фінансово-господарська характеристика ПраТ «Київстар».....	44
3.2 Оптимізація процесу надання інтернет-послуг телекомунікаційними компаніями.....	63
4 ІНТЕРПРИТАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ОБҐРУНТУВАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ З ОПТИМІЗАЦІЇ ЕЛЕКТРОННОГО ОБЛІКУ ТА НАДАННЯ ІНТЕРНЕТ-ПОСЛУГ.....	72
ВИСНОВКИ.....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	82
ДОДАТКИ.....	86

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Оскільки розвиток цифрових технологій, техніки та інформаційного простору стає більш потужним з кожним роком – епоха магазинів на вулиці вже поступово йде в минуле. Різноманіття інтернет-послуг рясніє з кожним днем також все більше. В даній дослідницькій роботі досліджено такий вид інтернет-послуг як саме постачання інтернету телекомунікаційними компаніями до звичайних користувачів – населення. Оскільки кожна людина стає потроху залежна від інтернету, постає питання більш швидкого та якісного його отримання. Але існування такого виду діяльності як телекомунікаційні компанії та наявність такого поняття як «бізнес» у ній це досить складний та багаторівневий процес. Оскільки обслуговування телекомунікаційних мереж та процес постачання інтернету інтернет провайдером необхідно належним чином підтримувати та обслуговувати. Електронний облік наразі ведеться майже на кожному підприємстві, включаючи й самі компанії що спеціалізуються на надаванні інтернет-послуг населенню. Тони паперу вже давно замінюють зручними комп'ютерами та необхідними програмними продуктами і до цього рухається весь світ. До того ж електронний облік бухгалтерії є зручним не тільки з фізичного, але й з інтелектуального боку, тобто використовуючи правильно налаштовану програму ви забезпечуєте себе уникненням помилок які можуть виникнути в процесі ручного перерахунку сум. Усі складні операції замінюються автоматичним натисканням на правильну кнопку. Майже всі необхідні звіти є вбудованими в спеціальні бухгалтерські програми, що полегшує роботу значним чином. Таким чином, можна побачити всі плюси від автоматизації бухгалтерського обліку та розвитку інтернет-послуг. Для України ці два питання постають гостро, оскільки європейська частина світу вже давно використовує всі переваги від переходу до діджиталізації даних процесі. Повною мірою цьому сприяє і уряд, і приватні великі компанії, які інвестують кошти в розвиток популярних новітніх технологій.

В даному дослідженні визначено найбільш гостре питання, а саме зростання суми витрат на матеріали і поставки та інших затрат на обслуговування діяльності телекомунікаційних компаній на практичному прикладі інтернет-провайдеру компаній ПраТ «Київстар».

Оскільки ціноутворення та його динаміка в Україні є ситуацією досить хиткою і ймовірних знижень на електроенергію, обслуговування спеціальних серверів, та інших затрат не передбачається можливо передбачити використовуючи певні бухгалтерські та фінансові показники, а також інформацію щодо позиції самої компанії до великих затрати на обслуговування інтернет мереж і зрозуміле підвищення цін на інтернет для населення.

Саме тому, тема дослідження є актуальною, оскільки відіграє важливу роль у функціонуванні бізнесу, тож виникає необхідність вивчати причинно-наслідкові зв'язки, пов'язані з процесом організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг.

Гіпотеза ґрунтується на припущенні, що цифровізація економіки України ставить перед суспільством нові виклики щодо розробки та просування нових інтернет-послуг та цифрових комунікацій.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та удосконаленні процесу організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг.

Для досягнення мети в роботі поставлені та вирішені наступні завдання:

- визначити нормативно-методичну засад обліку телекомунікаційної компанії при наданні послуг населенню;
- розглянути методичні підходи обліку і аналізу витрат на підприємстві
- провести аналітичне порівняльне дослідження витрат телекомунікаційної компанії;
- розкрити організаційні та економічні особливості господарювання з метою визначення їх впливу на побудову системи бухгалтерського обліку;

- проаналізувати фінансовий стан підприємства;
- оптимізувати процесу надання інтернет-послуг телекомунікаційними компаніями.

Об'єктом дослідження є процес організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг ПраТ «Київстар».

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та практичні аспекти процесу організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг ПраТ «Київстар».

Методами дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Дослідження теоретичних та методичних аспектів процесу організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг проводилось із застосуванням методів додавання, віднімання та порівняння. Розроблено рекомендації щодо вдосконалення процесу організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг телекомунікаційними компаніями за допомогою аналізу та синтезу, використано коефіцієнтний, табличний, графічний та факторний методи.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, наукові статті вітчизняних і зарубіжних вчених із проблем бухгалтерського обліку, матеріали конференцій); офіційні документи (кодекси, закони та підзаконні нормативно-правові акти України та міжнародних організацій); дані установчих документів, фінансової та статистичної звітності ПраТ «Київстар».

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розвитку теоретичних та методичних положень, щодо удосконалення організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг телекомунікаційними компаніями. Основні положення наукової новизни полягають у наступном:

удосконалено:

- методи визначення перехідних етапів удосконалення організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг, викликаних новітніми досягненнями, в інформаційних технологіях, процесом глобалізації;

дістало подальший розвиток:

– визначити стимули та джерела Інтернет-послуг, основними стимулами яких зазначено: економічні вигоди (можливості збільшення прибутку та прибутковості), можливість розробки нових послуг та підвищення ефективності цього процесу, покращення ділових відносин з партнерами та споживачами.

Практичне значення отриманих результатів допоможе підприємству удосконалити процес організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг, а також покращити фінансовий стан та підвищити прибуток компанії.

Апробація результатів дослідження та публікації. Відповідно до отриманих результатів дослідження була представлена стаття в студентські наукові студії : Молодіжний науковий журнал. – Миколаїв : Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2022.

1 ТЕОРЕТИЧНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Теоретичні засади особливостей обліку і аналізу витрат телекомунікаційних компаній

В дослідницькій роботі використано низку літературних джерел які найбільш фокусують погляд на даній проблемі. Методи утворення тарифів на власні послуги телекомунікаційні компанії обирають впливаючи з власних витрат, які вони здійснюють в процесі своєї діяльності. Цю сторону проблеми досліджує автор статті «Дослідження методів тарифоутворення як одного з головних факторів, що впливає на інвестиційну діяльність операторів телекомунікацій» І.В. Політова – кандидат економічних наук науково-дослідного центру економіко-аналітичних досліджень Одеської національної академії зв'язку. Дослідник наголошує на тому, що багатьох користувачів насправді цікавить як саме телекомунікаційні компанії утворюють тарифи на власні послуги, за яким методом, і наскільки справедливими є така ситуація. Адже велика кількість користувачів по Україні в наш час (через велике зростання цін на все) є досить невдоволеними наявними тарифами і існує ризик того, що деякі компанії почнуть через це втрачати користувачів. З цього виходить те, що неефективно працюючу компанію інвестори намагатимуться оминати і таким чином компанія втратить можливість розвитку, а згодом і повного свого існування.

В розгляді цього аспекту науковець спирається на документи Європейської Співдружності та досвід багатьох зарубіжних авторів що також досліджували цю проблему, такими авторами є І.О. Бланк, Ю.В., В.В. Бочаров, П.Л. Віленський, І.І. Галій, Л.Дж. Гітман, В.М. Гранатуров, М.Д. Джонк, Л.А. Захарченко, В.Н. Лівшиц, Т.П. Остапчук, В.М. Орлов, І.В. Петенко, О.С. Редькін, Н.А. Хрущ, А.І. Яковлев.

Дослідивши сучасну ситуацію с тарифоутворенням в Україні, дослідник вказує на те, що більшість телекомунікаційних компаній, які наразі діють,

встановлюються тарифи неправильними методами – які не мають підґрунтя для існування, а саме встановлення тарифів компаніями на власний розсуд, зокрема це метод «витрати компанії плюс бажаний відсоток зверху». Даний «метод» повністю виключений українським законодавством, а саме Законом України «Про ціни і ціноутворення». Оскільки цей метод є зовсім непрофесійним і несправедливим. Науковець досить обґрунтовано доводить свою думку, обираючи один єдиний метод який бажано використовувати телекомунікаційним компаніям, якщо вони бажають справедливо вести облік і отримувати інвестиційні пропозиції: один за одним розглядаються методи ціноутворення (їх характеристика та мінуси використання). В статі також надається індивідуальна пропозиція одного зі способів зменшення витрат та економії ресурсів телекомунікаційної компанії – це використання методу «заохочувального регулювання» при якому оператор ще й отримує заохочувальну компенсацію. Методами такого способу науковець визначає встановлення граничного тарифу на послуги, встановлення граничного рівня доходу, встановлення тарифу за методом плаваючої шкали та метод умовної конкуренції.

Спираючись на досвід зарубіжних країн автор наводить приклад ще одного методу тарифоутворення який наразі використовується в Російській Федерації – метод встановлення граничного (верхнього) рівня тарифу. Дослідження цього методу використав для написання дослідницької роботи для отримання кандидатського ступеню з економічних наук Ібрагімов Е.Е. Науковець наводить конкретні формули розрахунку за цим методом. Позитивним є те, що Ібрагімов Е.Е. роблячи висновки та підкреслюючи важливі моменти зсилається на законодавство України, а саме основні закони що стосуються діяльності телекомунікаційних компаній – Закон України «Про телекомунікації» та "Порядок регулювання тарифів на загальнодоступні телекомунікаційні послуги". Ібрагімов Е.Е. намагається розібрати проблематику паралельно використовуючи те, що написано в законодавстві, питанням є «чи рекомендує законодавство України в своїх нормативних

документах використовувати метод встановлення граничного рівня тарифу?»». Підводячи підсумок, дослідник приходять до думки, що все ж таки , провівши всі необхідні дослідження, та використавши всю можливу інформацію він не може досягти цілі, а саме відповісти на питання якого з вище викладених методів є "більш доцільним" або "кращою практикою" при формуванні тарифів на телекомунікаційні послуги?

Таким чином підкреслюється важливий момент - що відповісти на таке обширне складне питання може допомогти тільки світова практика. Проаналізувавши світову практику з цього питання, були зроблені припущення (з яким він очевидно є згодним), що визначення тарифних розцінок на телекомунікаційні послуги (в особливому випадку на послуги, які підлягають державному регулюванню) необхідно проводити на базі методу врахування рентабельності інвестицій, що дозволить отримати дійсно обґрунтовані тарифи, які враховують і розходи на експлуатацію мережі та оплату послуг стороннім контрагентам, і розходи на розвиток власної мережі та впровадження нових послуг. Дослідник доходить до ще одного висновку, що якщо з методом розібратися більш можливо, то підходи до використання цього методу різними телекомунікаційними компаніями можуть бути діаметрально різні, це є нормальним явищем і пов'язано з видом послуг що надає компанія , а також особливостями мережі даного оператора. Таким чином , розрахунок тарифів для кожного оператора повинен вибудовуватися індивідуальним чином з урахуванням побудованої моделі надання послуг . Але цей нюанс потребує вже більш глибоких досліджень.

Для того, щоб передбачати які можливі витрати можуть виникнути у телекомунікаційних компаній в найближчому майбутньому (адже це істотно відобразиться на їх фінансовому стані і бухгалтерських статтях витрат), необхідно розуміти сучасні тенденції та перспективи розвитку телекомунікаційних компаній на ринку України. В цьому аналітичному процесі допомагає робота кандидата політичних наук, доцента кафедри менеджменту Державного університету телекомунікацій (Старинець О.Г).

Старинець О.Г. розглядає наявний стан розвитку телекомунікаційних компаній на теренах України, а також їх можливості у найближчому майбутньому.

Порівнюючи інформацію про появу нових інформаційних та телекомунікаційних компаній в Україні за різні роки, дослідник робить висновок, що зменшення появи таких компаній в наступних роках обумовлюється високою конкуренцією в цій галузі. Зростання частки власників смартфонів та комунікаторів, які були зафіксовані в телекомунікаційних мережах операторів мобільного зв'язку в період останніх років на 35-40% та перевищила 6 млн од. Він робить з цього висновок, що така ситуація створює досить комфортні умови для зростання використання населення послуг з залученням високошвидкісних широкосмугових технологій радіодоступу, таких як CDMA і UMTS, та, як наслідок, до значного збільшення обсягів мобільного Інтернет-трафіку. З цього досить легко зробити висновок, що витрати великих телекомунікаційних компаній збільшаться на суму залучення новітніх технологій до обслуговування своєї діяльності (надання інтернету користувачам) та на заробітну плату спеціалістів які будуть це впроваджувати.

Оскільки великі компанії мають на меті в перспективі використовувати радіотехнології, тоді на макрорівні України зтикається з питанням появи додаткового радіочастотного спектру, але який наразі є майже вичерпаний – як зазначається в статті. Позитивним моментом є те, що науковець в своїй статті використовує метод дедукції – від більшого до меншого. Він наполягає, що вичерпані радіоресурси та застарілі технології в Україні створюють перешкоди для розвитку телекомунікаційних компаній. Витрати від цього моменту в компаніях не збільшаться (оскільки не має розвитку та руху вперед), але цей момент «застою» призведе до того, що компанії втрачатимуть розвиток, інвесторів, перспективи. В статті додається, що витратами компаній також є здійснення покриття 3G, 4G, 5G-мережами компаніями. Це пов'язано з бажанням населення не тільки в містах, але й в селищах мати доступ до

інтернету та зв'язку. В своїх роботі дослідник підтверджує факт, що обґрунтовані витрати телекомунікаційних компаній приносять більше доходів, наводить графік динаміки росту доходів галузі зв'язку за минулі роки. Ґрунтовно наводяться можливі тенденції подальшого розвитку таких компаній в Україні і існує необхідність проводити більш глибокі та ґрунтовні дослідження на тему впливу факторів розвитку на витрати таких компаній.

У даній дослідницькій роботі також була використана науково-методична праця Філіпової С.В. – доктора економічних наук та професора Одеського Національного Політехнічного університету у співпраці з Танащук К.О. , яка входить до складу асоціації професорів Одеського Національного Політехнічного університету «Методологічні засади формування та розрахунку собівартості телекомунікаційних послуг». Створюючи дану статтю, дослідники зробили аналіз порядку проведення деталізації витрат у бізнес-процесах та видами діяльності для компаній операторів (тих, хто надає ці послуги). Вони підкреслюють що доцільним є ведення обліку витрат на основі бізнес процесів через бракування необхідних нормативних документів для залучення нормативних методів обліку.

Таким чином, ще раз можна впевнитися в тому, що українське законодавство (в галузі податкового та бухгалтерського обліку) є не ідеальним. Наковці пропонують цілком корисний алгоритм , а саме визначення виду діяльності (в нашому випадку це телекомунікаційні послуги) – далі проведення групування витрат які стосуються кожного бізнес процесу, таким чином є можливим проведення аналізу питомої ваги деяких видів витрат. Першою проблематикою яку визначає Філіпова С.В. є створення та застосування системи тарифного регулювання, це дасть змогу запобігти захмарних тарифів які деякі не добросовісні компанії можуть складати на безґрунтовному базисі. Оскільки Україна рівняється на Європейський союз є необхідним застосування Європейських підходів які мають на меті створення єдиних підходів з правильного визначення собівартості. Дослідники також спираються на зарубіжний досвід регулювання тарифних розмірів. Інші країни

повним ходом використовують у якості основного методу розрахунку тарифів операторами довгострокові середні додаткові витрати.

У своїх науково-методичній практиці автори спираються на роботи таких науковців як Гребенніков В.О., Колченко Г.Ф., які розглядали проблеми загальнодоступності основних телекомунікаційних і інформаційних послуг в Україні; Мурай А.В. (який проводив аналіз якості телекомунікаційних послуг, що на пряму впливає на витрати телекомунікаційних компаній (адже за краще надання послуг необхідно краще обладнання, кращі технічні працівники, кращі спеціалісти тощо.); Олійник Д.І. яка в своїй роботі розробила методологічні підходи до визначення та аналізу ринків телекомунікаційних послуг в Україні; Петухова І.В., яка прогнозувала ємність ринку операторів телекомунікаційної діяльності; Сафонова Л.А. – проводила аналітичні роботи з обліку витрат телекомунікаційних компаній).

Дану наукову роботу було обрано також за конструктивну та всебічну аналітику. Велика увага приділяється розгляду проблеми витрат телекомунікаційних компаній й з боку вітчизняної літератури. Вітчизняну літературу вони додають критиці, оскільки дослідивши її вважають, що наша література майже не приділяє увагу такому моменту як групування витрат за бізнес-процесами та видами діяльності (тобто вітчизняні автори не приділяють значення правильній деталізації витрат).

Тобто проблематика вітчизняної літератури полягає в тому, що вона розглядає витрати телекомунікаційних компаній тільки з боку стандартів, автори ж даної наукової статті пропонують поглянути на інший варіант вирішення цієї проблеми. Науковці зтикаються з проблемою відсутності комплексного підходу до управління експлуатаційними витратами операторів телекомунікацій в розрізі ринків телекомунікаційних послуг.

Таким чином новаторство дослідників даної статті полягає в пропонуванні рекомендацій щодо використання саме бізнес-процесійного методу до групування і деталізації витрат, оскільки це допоможе справедливо визначати собівартість в розрізі різних типів та рівнів телекомунікаційних

мереж, що задіяні при організації наскрізного з'єднання (адже технічний процес, а саме під'єднання телекомунікаційних зв'язків та мереж до індустріальних споруд, а також до будинків населення це трудомісткий та грошомісткий процес який вимагає щепетильності та якісної деталізації).

Щоб краще розуміти які витрати здійснює телекомунікаційна компанія при наданні послуг населенню, необхідно чітко розуміти процес налаштування телекомунікаційних ліній до будинків, тощо. Для цього розуміння дослідники пропонують визначити види і групи телекомунікаційних послуг, які є обов'язково задіяними в організації наскрізного з'єднання з виокремленням оптових та роздрібних ринків, структурувати операційні витрати компаній, що є необхідним при формуванні собівартості телекомунікаційних послуг, визначити бази розподілу експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій та інші дії для вирішення питання щодо витрат і формування собівартості телекомунікаційних послуг. Науковцями підкреслено що визначення оптимальних витрат співвідносять з обсягом цих послуг (а саме трафіком – навантаженням в мережі), якій має власний рух залежно від рівня якості надання телекомунікаційних послуг, а також має певні мережеві елементи. Ця інформація надає можливість об'єктивно вирішити питання яке розглядається в даній дослідницькій роботі. В цій науковій статті класифікуються телекомунікаційні послуги за видами (для оптового і роздрібного ринків окремо).

Власною розробкою авторів даної статті (що позитивно відбивається на репутації даної статті) окрім звичайної теоретичної інформації є таблиця переліку послуг доступу для ринку фіксованого (стаціонарного зв'язку) та ринку мобільного зв'язку (є більш необхідним для даної дослідницької роботи, оскільки розглядається проблематика саме мобільного зв'язку та інтернет послуг). Здійснюючи розподіл витрат дослідники спираються на статті витрат бухгалтерського обліку, такі відомі нам як «Основні операційні витрати», «Додаткові витрати» та «Інші операційні витрати». Ще одним позитивним моментом в даній науковій роботі є те, що автори окрім власної

запропонованої думки (а саме розподіл витрат згідно з бізнес процесами), спираються і на класичну думку, яку пропонують вітчизняні науковці, а саме формування статей експлуатаційних витрат на основі даних Первинного обліку (згідно з урахування стандартів бухгалтерського обліку). Дослідники нагадують у своїй статті про те, що взагалі групування витрат відповідає обліковій політиці підприємства (компанії) яка надає подібні послуги. Інформація вказана досить влучно, оскільки глибоко вивчаючи цю тему можна дізнатися, що управління оператора телекомунікацій має свої функціональні підрозділи (саме за якими і здійснюється облік): Адміністративна дирекція, Блок архітектури та розвитку, Технічна дирекція, Внутрішній аудит, Дирекція з безпеки тощо. Це слід враховувати оскільки розглядається проблематика не звичайної «буденної» компаній малого бізнесу, а великих компаній (олігополій) на території України, які мають безліч філій, підрозділів, відділів та секторів управління.

В своїй науковій роботі автори наводять цілу низку (що є безперечно ключовим моментом їх статті) бізнес процесів, за яким відбувається розподіл витрат телекомунікаційної компанії. Перераховується кожний елемент витрат, що означає те, що проблема витрат подібних компаній є досить глибоко вивченою, бездоганно проаналізований процес надання телекомунікаційних послуг та процес діяльності (внутрішньої) самої компанії. Безперечно, це є «коштовною» інформацією яку необхідно використовувати в даній дослідницькій роботі. Науковці надають табличну інформацію стосовно групування та розподілу експлуатаційних витрат, деталізуючи окремо інформацію для операційних, додаткових та інших витрат які виникають у процесі діяльності компанії.

Як вже було зрозуміло формування тарифів безпосередньо залежить від правильності розподілу та здійснення витрат телекомунікаційними компаніями на необхідні заходи для підтримання своєї діяльності та можливості надавати власні послуги населенню. Вивченням цього питання зайнялась ще одна відома дослідниця Танащук К.О., написавши автореферат

до дисертації на здобуття наукового ступеню доктора економічних наук, назва автореферату «Теоретико-методологічні засади державного регулювання тарифоутворення в сфері телекомунікацій». Використання такого поняття як державне регулювання є дещо болючим в принципі для всіх телекомунікаційних компаній, оскільки кожна з них прагне саме до скорочення цього державного регулювання (для встановлення тих тарифів які необхідні для самої компанії). В її статті є необхідними виокремити саме ті пункти, які стосуються проблематики витрат телекомунікаційних компанії. До цих пунктів можна віднести обґрунтування автора методичного базису системи тарифоутворення в сфері телекомунікацій за бізнес-процесним підходом (момент який тісно перекликається з попередніми авторами), розробка автором інформаційно-аналітичного інструментарію розрахунку обсягів поточних витрат та інвестицій в частині визначення планових витрат на персонал, придбання та закупівлю обладнання, класифікація автором експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій та розробка рекомендації щодо її застосування в системі тарифоутворення, розробка порад стосовно прогнозу чисельності персоналу для розробки тарифів на послуги в сфері телекомунікацій, аргументування автором методологічних підходів до розрахунку тарифів на послуги доступу операторів до телекомунікаційних мереж на рівні кабельної інфраструктури, і визначення нормативів витрат на обслуговування телекомунікаційних мереж, розроблення автором методичного підґрунтя визначення плати за доступ до об'єктів інфраструктури, зокрема поради щодо розрахунку плати за доступ та розміщення телекомунікаційних мереж і радіо-передавального обладнання при використанні інфраструктури об'єктів будівництва.

Запропонування автором теоретико-методологічного базису державного регулювання в сфері телекомунікацій є новаторством автора, що безумовно робить його роботу інформаційно привабливою для вирішення питання обліку витрат у даній дослідницькій роботі. У своїй науковій статті Танащук власноруч проводить аналітичну роботу, створює методологічний базис

системи тарифоутворення в телекомунікаційній сфері, класифікує сферу телекомунікаційних послуг (спираючись на міжнародні умови уніфікованого класифікатора) – що є досить ґрунтовним показником якщо досліджується таке важливе питання як облік витрат, оскільки Україна все ж намагається рівнятися з іноземними країнами, які класифікують подібні витрати за власною системою. Автор досить вірно привертає увагу до того факту, що держава нещадно втручається в «приватний» ринок. Цим самим вона дещо шкодить ринковим відносинам між різними компаніями.

Дана наукова робота повинна бути взята до уваги, оскільки в цій роботі висвітлюється перш за все практичний (підтверджений) досвід автора, який використовується в роботі різних установ, а саме розробка науково-обґрунтованих методично-закінчених рекомендацій щодо впровадження державного регулювання тарифоутворення в сфері телекомунікацій. Цей науково-дослідний матеріал було використано у роботі Національної комісії, що здійснює державне регулювання в сфері зв'язку та інформатизації України (довідка № 02– 1164/02 від 22.02.2019 р.).

Дирекції з розвитку телекомунікаційних мереж КП «КИЇВЖИТЛОСПЕЦЕКСПЛУАТАЦІЯ» Київської міської державної адміністрації (акт № 062/15/19–422 від 25.02.2019 р.). Науково-методичний інструментарій дисертації впроваджено: ПрАТ «ВФ Україна» (довідка № 612-19- 02112 від 22.02.2019 р.), ПАТ «Укртелеком» (довідка № 21-08/1221 від 12.12.2018 р.), ЗАТ «Українські радіосистеми» (ТМ «Білайн») (довідки 1122-03 від 12.12.2007 р., № 1125 від 12.06.2009 р.), ТОВ «Голден Телеком» (довідки № 365-07 від 30.06.2007 р., № 121-09 від 26.06.2009 р., №18-08 від 01.09.2010 р.), ТОВ «Науково-дослідний центр «Телекомунікації без меж» (Довідка № 12-08/2018 від 26.12.2018 р.). Танащук визначає класичну модель яка наразі присутня в телекомунікаційній сфері в Україні – це модель функціонування традиційної сфери телекомунікацій. А недоліками цієї моделі є те, що система відносин між постачальниками – операторами конкурентами немає адекватного державного регулювання, а це означає що будь яке ліцензування

може носити цілком формальний характер, а способи тарифоутворення, які також знаходяться без контролю, можуть взагалі вигадуватися хоч на кожному кроці.

Саме цього не вистачає в сфері телекомунікації – адекватного та справедливого впливу держави. У своїй науковій роботі автор спирається на аналіз методів регулювання тарифів (історичних витрат, довгострокових додаткових витрат, роздрібних витрат, «відправник зберігає все», розподілу доходів, верхнього рівня цін), цей аналіз показує що вибір методу має ґрунтуватися на порівнянні методології визначення витрат, яка має максимально показувати організаційно-технічні процеси надання телекомунікаційних послуг (без розуміння деталей цих процесів не буде зрозумілим і те на які витрати йдуть кошти компаній).

В роботі також приведено (як приклад необхідних витрат) перелік послуг при взаємоз'єднанні телекомунікаційних мереж операторів. До цих етапів взаємоз'єднання мереж відносяться їх створення, процес експлуатації, транзит наскрізного з'єднання, та завершення. В роботі автором пропонується звернути увагу на розрахунок (формули) додаткових довготривалих (інвестиційних витрат) , визначення поточної собівартості та інвестицій як формують тарифи.

В науковому дослідженні аналітичній роботі також допомагає таблиця горизонтального розподілу експлуатаційних витрат, до них входять витрати на оренду і технічну підтримку виробничого процесу, загальновиробничого і адміністративного процесу. Ефективною пропозицією Танащук (її новаторським рішенням) є також рекомендації щодо прогнозування чисельності персоналу для розрахунку тарифів на послуги в сфері телекомунікацій. Суть цієї методики полягає в аналітичному процесі та передбаченні динаміки кількісного та якісного складу робочого персоналу і встановлення рівня потреб у кваліфікаційних спеціалістах по роках за напрямками роботи, вибуття персоналу та загальної потреби у спеціалістах з похибкою менше ніж 4%.

Дана методика дозволяє отримати якісні і кількісні результати якщо зміна певних технологій відбувається на протязі звітнього періоду. Але якщо виникає умова впровадження технологій чи зміна організації виробничого процесу у подальшому періоді (майбутньому) і все це орієнтовано на підвищення продуктивного рівня праці, в такому разі ця методика гарантує результати на основі прогнозів стосовно обсягів реалізації послуг у майбутньому періоді та більш продуктивний рівень роботи. Позитивним моментом є те, що майже всі свої авторські методології стосовно даного питання дослідник досить часто порівнює із методиками інших спеціалістів. Це є запорукою позитивних результатів у вирішенні будь якого питання, оскільки у порівняннях і спорах народжується істина.

Таким чином дослідник порівнює свої авторські методики тарифоутворення з моделлю LRIC/LRAIC (а це модель, що найчастіше використовується в регулюванні телекомунікацій для визначення прайсу який сплачують конкуренти за послуги, що надаються оператором з великою ринковою владою. Адже слід пам'ятати, що ринок телекомунікаційних послуг – це олігопольний ринок серед якого є явні лідери. До своїх авторських методик відносить визначення поточної собівартості (суть полягає в тому, що поточна собівартість розраховується для операторів телекомунікацій спираючись на моделювання мереж та визначення витрат у прив'язці до компонентів мережі для національного регулятора, із застосуванням уніфікованого класифікатора витрат), визначенні надбавки до тарифу (якості надбавки до тарифу плюсується обсяг інвестицій в майбутній розвиток мереж, він дисконтується по WACC у разі розрахунку тарифів на багаторічний термін) – одна з тих методик що приносить реальний дохід телекомунікаційним компаніям. До авторських методик відносяться також застосування моделювання мереж та визначення розміру непрямих витрат. Сфера телекомунікацій – це досить різнобічна і комплексна сфера, в обслуговування якої входить багато необхідних послуг. Для таких послуг (а саме на послуги доступу до інфраструктури операторів телекомунікацій,

послуги з експлуатації телекомунікаційних мереж та на послуги доступу до інфраструктури об'єктів будівництва та здійснення державного регулювання в сфері телекомунікацій) автор також має власні пропозиції.

Основною проблемою багатьох телекомунікаційних компаній є забезпечення доступу операторів до кабельної каналізації електрозв'язку (ККЕ) та об'єктів інфраструктури, які не належать операторам телекомунікацій. Та якщо вони не належать їм чи означає це, що в цьому місці не повинно бути якісного зв'язку та з'єднань? Зовсім ні.

Таким чином автор пропонує свою власну методичку плюсами якої неодмінно буде: чітке прозоре виокремлення витрат, що пов'язані з експлуатацією ККЕ у структурі експлуатаційних витрат власника ККЕ, що формують поточну собівартість; пониження поточної собівартості за рахунок обмеження бази для розрахунків – впровадження розрахунку поточної собівартості за прямими експлуатаційними витратами з визначенням обґрунтованої частки загальновиробничих і адміністративних витрат, що допускаються до врахування у собівартості. Досить ґрунтовно досліджено з чого складатиметься вартість (тарифи) на послуги доступу до кабельної каналізації електрозв'язку – до поточної собівартості подібних послуг неодмінно входить: кількість працівників виробничого та загальновиробничого персоналу, трудовитрати, нормативи на використання машин та механізмів, нормативи на використання електроенергії та палива для прямих виробничих витрат та загальновиробничих та/або адміністративних витрат. Чи закінчуються на цьому експлуатаційні витрати телекомунікаційних компаній? Ні. Але дослідник, має власні розроблені методички і для обґрунтування інших видів експлуатаційних витрат, наприклад для тарифоутворення на послуги обслуговування лінійно кабельних споруд і транспортних мереж оператора, а його методичне забезпечення визначення плати за доступ до об'єктів інфраструктури ґрунтується на власноруч розробленій методології тарифоутворення і розраховує вартість розміщення мереж операторів телекомунікацій для двох типів мереж: фіксованого доступу

до мереж Інтернет (мережі передачі даних) та рухомого (мобільного) зв'язку. До подібних послуг що займають витрати телекомунікаційних компаній автор відносить і послуги державного регулювання, адже за розміщення телекомунікаційних мереж і радіопередавального обладнання при використанні інфраструктурних будівель також необхідно платити і налагоджувати ділові відносини з Українським державним центром радіочастот. Автор досить добре проводить аналітику, розглядаючи витрати на послуги як з боку приватних фірм так і з боку держави, він достовірно зазначає що за послуги цього центру неодмінно треба платити також, так як даний центр здійснює цілу низку послуг необхідних для прокладання телекомунікаційних шляхів.

Останньою та менш ефективною науковою статтею у питанні витрат телекомунікаційних компаній та інтернет-провайдерів була розглянута стаття здобувача кафедри економіки підприємства та корпоративного управління Одеської національної академії зв'язку Охрущак К.О. «Управління витратами сучасних телекомунікаційних підприємств: принципи, завдання, елементи управління). Стаття є послідовно викладеною, автор в першу чергу зазначає проблематику через яку слід більшу увагу приділяти аналітиці витрат в телекомунікаційних компаніях. За думкою Охрущак (в принципі і за реальною ситуацією в світі) в цю проблематику входить глобалізація використання межі Інтернет, що відбувається (принаймні на теренах України в межах обмежених ресурсів та великої конкуренції). Підкреслюється екстреність розгляду даного питання. Звичайно, окрім цих умов існують і звичайні – економічна ситуація на будь якому підприємстві та цього фінансова стійкість в умовах сучасного ринку. Поглиблюючись в сенс статті спостерігається виділення автором 4 базових підходів до управління витратами телекомунікаційного підприємства, це: системний, ситуаційний, процесний і на основі школи менеджменту. Найбільш значущі результати з наукового погляду були отримані завдяки використанню системного підходу до якого все більш схиляються зарубіжні і вітчизняні науковці.

Науковцем виокремлено системний підхід як найбільш ефективний в управлінні витратами, а ще й як більш структурований та зрозумілий. Такий підхід має свої підсистеми. Першим є планування і прогнозування витрат. Дослідник впевнений, що при розгляданні заздалегідь нюансів щодо майбутніх витрат керівництво може створити чіткий план, який надасть змогу уникнути несподіваних чи необдуманих витрат. А як відомо – кожен необдуманий крок для компанії – це кошти. Цей елемент є перспективним лише на стадії планування, коли ще не здійснено якихось певних дій. Другою підсистемою є організація витрат. Охрущак наголошує, що на цьому етапі здійснюється такий складний механізм як поява центрів витрат і центрів виникнення відповідальності. Інакше кажучи, телекомунікаційна компанія займається вирішенням питань «кому і за що платити». Важливим кроком є застосування звичайного економічного аналізу (методом порівняння) фактичних і запланованих витрат, визначення відхилень і застосування заходів які нейтралізують ці розбіжності. Це координація і регулювання витрат. Цей крок допомагає поступово рухатись підприємству до запланованих показників (доходів і витрат) не звертаючи з цього шляху. Дослідник впевнений що передчасне корегування деяких витрат може в корінь змінити ситуацію «на виході».

Ключовим вмінням правильного керівництва є вміння морально та матеріально стимулювати працівників телекомунікаційної компанії дотримуватися плану витрат та намагатися якомога більше мінімізувати ці витрати. При цьому, звичайно, телекомунікаційні компанії зовсім не бажають погіршувати якість Інтернету який вони надають населенню. Але досягти цього балансу «менші витрати – хороша якість» вдається далеко не кожному і не кожне керівництво має до цього хист. Облік витрат який також автор виділяє окремою підсистемою являється віддзеркаленням правильності (чи ні) прийнятих рішень та створення обсягу витрат. Цей елемент показує розрахунок собівартості продукції (як нам відомо собівартість як раз і складається з тих витрат які робить компанія на користь своєї діяльності).

Знизити собівартість продукції – тим самим збільшити прибутки це запорука переходу на інноваційний рівень розвитку. Контрольний етап на завершальному кроці передбачає аналіз витрат, за словами Охрущак. Саме цей момент показує якою є діяльність телекомунікаційної компанії: ефективною чи ні? Правильний аналіз цього забезпечує адекватні позитивні управлінські рішення в майбутньому. Таким чином можна зробити висновок, що хоч стаття дана стаття є більш теоретичною ніж практичною (оскільки не наведено прикладів власних досліджень), хід думки є правильним, оскільки науковець розпочинає розгляд питання витрат телекомунікаційних компаній з самих «початкових джерел». Дійсно, при обиранні неправильної моделі бізнес-поведінки і невірному плануванні витрат компанія втратить більше ресурсів ніж втратила б навіть при низьких прибутках. Отримання прибутку – це складна і довготривала справа, та на першому місці все ж таки повинна стояти мінімізація відомих компанії витрат.

1.2. Економічна сутність поняття витрат підприємства

Витрати підприємства – це виражені в грошовій формі на певний період різноманітні задіяні чинники виробництва, які потрібні для впровадження підприємством своєї виробничої і реалізаційної діяльності. Кожне підприємства незалежно від своїх розмірів тягнеться до однієї мети – зменшити власні витрати, але при цьому збільшити доходи. Звичайно, існують шляхи які при цьому можна використати, але для цього треба розглянути за якими класифікаціями поділяються витрати, щоб розуміти в якому напрямі впроваджувати мінімізацію компанії. Витрати за своїм економічним змістом класифікуються на матеріальні витрати, витрати на оплату праці, податкові відрахування та амортизація основних фондів.

На прикладі телекомунікаційних компаній це виглядає наступним чином: до матеріальних затрат компанії можна віднести покупку нового (за своєю технологічною цінністю) обладнання, яке надасть якісний доступ до мережі; до оплати праці робітникам телекомунікаційної компанії буде

відноситися не тільки зарплата внутрішніх працівників, але й оплата праці дилерам, промоутерам – які є більш зовнішніми робітниками, витрати на комісійні винагороди за понаднормові продажі пакетів послуг та інше; податкові відрахування телекомунікаційних компанія можуть містити специфічні внески, такі як сплата податків за користування радіочастотами, за користування земельними ділянками; амортизації ж підлягають всі основні фонди на підприємстві які використовуються для загального призначення – для підтримання діяльності у офісі – наприклад принтери, кавові машини, так і спеціального призначення – мережеві комунікації, інструменти, інше. За своєю періодичністю витрати поділяються на змінні та постійні.

Витрати на електроенергію, на оплату телефонного зв'язку, на оплату комісії банку за проведення транзакцій – це постійні витрати які супроводжують діяльність підприємства щомісяця. Оплата консультаційних та інших професійних послуг – це змінні витрати, які можуть виникати чи ні під час процесі діяльності. Основну частину всіх витрат складають саме операційні витрати, оскільки вони є найбільш різноманітними у своїх суті та більш затратомісткими. Слід більше зосередитися на них: перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством самостійно і залежить як від питомої ваги їх видів або груп витрат, так і від ступеня економічної однорідності витрат, які об'єднані в статті, специфіки підгалузі, характеру виробленої продукції, організації виробництва, різноманітності технологічних процесів, можливості прямого або обґрунтованого непрямого віднесення витрат на собівартість виробів.

1.3. Статті витрат та їх роль у фінансовій діяльності підприємства

Великий обсяг витрат підприємства розподіляють на так звані статі – це використовується для більш зручного та чіткого обліку витрат на підприємстві. Маючи великі обсяги та різновиди витрат підприємство групує їх за власним розсудом і дає їм назви. Функціональна роль у процесі

виробництва та підтримки діяльності у кожній статті різна. Є витрати, які використовуються безпосередньо у процесі виробництва (чи створення послуги), а є опосередковані витрати – які також впливають на фінансовий стан підприємства, але мають вплив саме на підтримання буденної діяльності підприємства. За статтями витрат визначають собівартість одиниці продукції, тобто здійснюють її калькуляцію.

Серед найбільш розповсюджених статей калькуляції серед підприємств, що надають телекомунікаційні послуги є: сировина і матеріал (мережеві пристрої та обладнання, телекомунікації та канали), покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги сторонніх організацій (наприклад команда бригадирів, яку наймає телекомунікаційна компанія і які проводять мережеві кабелі до міських будинків), паливо і енергія на технологічні цілі, основна заробітна плата, додаткова заробітна плата (преміальні за перевиконання плану, наприклад з продажу пакетів послуг чи домашнього інтернету, комісійні винагороди дилерам фірмових магазинів, тощо), відрахування на соц.страхування, витрати пов'язані з підготовкою і виробництвом продукції, відшкодування зносу спец. інструментів і пристроїв, витрати на утримання і експлуатацію устаткування, загальновиробничі витрати(службові відрядження – наприклад семінарські заняття чи майстер-класи для менеджерів), загальногосподарські витрати, втрати внаслідок технічного неминучого браку, інші виробничі витрати, комерційні витрати (витрати на просування та реалізацію продукції: рекламні компанії, маркетингові дослідження).

Таким чином, я хочу зробити висновок яким чином впливає розподіл витрат на статті на фінансовий стан підприємства. Вплив на фінансовий стан є опосередкованим. Оскільки, розмежування витрат першочергово необхідно в більшому випадку для коректного ведення внутрішнього обліку. Розмежовуючи витрати є можливість чітко бачити які саме види витрат, в якому обсязі, за яким періодом «накладаються» на формування собівартості

продукції (послуги), а в якому випадку вони групуються для підтримання щоденного «життя» підприємства.

Наприклад, компанія не може віднести витрати на телефонний зв'язок до складу собівартості реалізованої послуги «Домашній інтернет», оскільки дані витрат ніяким чином не відносяться до створення цієї послуги. Але, ці витрати грають опосередковану роль, наприклад – компанія за місяць витратила в сумі 1000 грн. на телефонну комунікацію з орендодавцем вишки, частину якої орендує компанія для підведення до мережі. Вплив у більш потужному вираженні йде на правильність ведення обліку. При некоректному віднесенні витрат – правильний економічний аналіз отриманих результатів є неможливим.

Таким чином, можна зробити висновок, що дотримання правил коректного обліку витрат, використовуючи рекомендації ПСБО 16 «Витрати» допомагає зберігати найголовніші бухгалтерські принципи – а саме принцип відповідності та превалювання сутності над формою. Розмежування витрат на статті допомагає в побудові таких процесів як формування адекватної ціни на послуги, прогнозування прибутків, виявлення перевитрат з боку певної статті. Без розмежування статей для калькуляції тарифоутворення на послуги є неможливим, несправедливе тарифоутворення на послуги інтернету і зв'язку – елементів першочергової необхідності в наш час – це перша причина невдоволення населення даною компанією та швидка відмова від її послуг.

Таким чином, опосередковано ми отримуємо знижені прибутки і в найгіршому випадку – банкрутство. До того ж, наявність документації щодо калькуляції витрат іноді просять надавати фіскальні органи при перевірках. В цьому випадку велика компанія повинна забезпечити себе достатньою кількістю бухгалтерської інформації для уникнення зайвих питань чи підозр у неправомірному віднесенні витрат і великих доходів отриманих без підґрунтя, що таким чином загрожують зайвими перевірками і штрафами.

2 МЕТОДОЛОГІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Методичні підходи обліку і аналізу витрат на підприємстві

Методом дослідження дипломної роботи є використання принципів світобачення по відношенню до процесів пізнання (певного питання). В даному випадку це питання організації витрат телекомунікаційних компаній. Для чіткого та безпомилкового (або принаймні мінімізуючи помилки) розуміння який саме теоретичний метод дослідження проблематики необхідно обрати для дослідницької роботи треба уважно та досконально розібратися в нюансах галузі діяльності в якій проводиться дане дослідження. В випадку даної дослідницької роботи це галузь телекомунікацій та інтернет-провайдерства. Серед особливостей даної галузі необхідно виокремити її сучасність та потужний розвиток, оскільки використання новітніх технологій тягне за собою зміну розподілу витрат на забезпечення компаній даної галузі. Для можливості надавати послуги населенню телекомунікаційні компанії зобов'язані слідкувати за якістю власних послуг (піклування про користувачів), балансом між доходами і витратами, а також намагання мінімізувати власні витрати не втративши при цьому якість наданих послуг (ідеальна ситуація), роботою конкурентних компаній, адже ринок телекомунікаційних послуг це ринок олігополії (декількох успішних великих компаній які мають левові частки на загальному ринку).

Перш за все, необхідним є дослідження даного питання за допомогою теоретичних методів, які дозволяють поглиблюватися в питання з усіх боків. В даній дослідницькій роботі було використано такі методи:

Метод аналізу (або аналітичний метод). Даний метод дозволяє в дипломній роботі «розкласти» об'єкт розгляду «по поличках». Взагалі даний метод повинен використовуватися в будь якій роботі, щоб повномасштабно оцінити об'єкт і надати йому певного вигляду. Використання цього методу в даній роботі полягало в вивченні великої кількості матеріалу стосовно питання

витрат. До цього можна включити наукові статті, підручники, наукові (бухгалтерські) журнали, спеціальну літературу, електронні сайти (корисний і розповсюджений ресурс в наш час). Об'єктом (який має «розщеплювати» метод аналізу) є витрати телекомунікаційних компаній (в даному випадку ПраТ «Київстар»). Долучаючись до бухгалтерської характеристики витрат необхідно відразу зазначити, що в обліку існує таке більш чітке поняття як «витрати на продукцію». В даному випадку продукцією являються послуги, які надає телекомунікаційна компанія населенню. Метод аналізу дозволяє розібратися в тому що таке взагалі витрати, на що вони поділяються, як класифікуються, Також при проведенні аналізу можливо дізнатися вплив який надають витрати та джерела їх формування. Одним з дослідницьких питань є питання формування справедливої собівартості телекомунікаційних послуг. Правильний підрахунок собівартості телекомунікаційних послуг (яка створюється не інакше як з витрат на ці послуги) дорівнює правильному тарифоутворенню на ці послуги (для населення). Метод аналізу в даній дослідницькій роботі було вирішено обрати, оскільки цей метод «розщеплює» велике поняття витрат за багатьма критеріями на велику кількість малих частин. Ці частини (види витрат) впливають на тарифоутворення послуги по різному (в різних частинах). Щоб зрозуміти в яких частках впливають на тарифи ті чи інші витрати необхідно зрозуміти що кожна з них представляє. В нашому випадку аналіз поділяє витрати на: витрати операційної діяльності (витрати які здійснює телекомунікаційна компанія періодично – постійно – це може бути заробітна плата працівників – менеджменту, технічного персоналу, бухгалтерського відділу, тощо; витрати на оренду приміщення компанії та сплату за постачання електроенергії, водопостачання, придбання устаткування, його можливе дооформлення та введення в експлуатацію, технічне обслуговування мережі (власними силами): витрати фінансової діяльності; інші витрати звичайної діяльності; надзвичайні витрати. Аналізується в даній дослідницькій роботі також і література яка використовується в якості наукового матеріалу який допомагає провести

власне дослідження з даної проблеми. Тобто, було проаналізовано весь використаний матеріал наукових авторів, їх методи дослідження даного питання, було проаналізовано рівень ефективності їх досліджень, а також наскільки всебічно розглянутою є проблема витрат телекомунікаційних компаній і тарифоутворення на її послуги в їх наукових матеріалах. Аналітичний метод дослідження в даній дослідницькій роботі заключається в уважному вивченні всього наукового матеріалу який було використано в якості допомоги. Після вивчення матеріалу були зроблені відповідні висновки, виділено основні корисні моменти які мають право бути використаними в якості позитивного прикладу. Метод аналіз допоміг мені в даній дослідницькій роботі розібрати моє питання поступово, розкласти його на різні компоненти, оскільки галузь телекомунікаційних послуг є досить широкою – компаній в ній досить різняться за своїми видами, таким чином і їх поведінка на ринку та облік будуть між собою різнитися. Це зайвий раз підкреслює те, що метод аналізу допомагає розглядати індивідуальні випадки, враховуючи всі існуючі нюанси. Метод аналізу безпосередньо допоміг правильним чином розглянути і дослідити фінансову звітність досліджуваної компанії (ПраТ «Київстар»). Необхідно було провести детальну аналітику розміру витрат підприємства і проаналізувати яким чином наявний обсяг витрат впливає на дохідність підприємства та на його фінансову стійкість, було також проаналізовано яка частка витрат займає найбільшу позицію серед усіх інших які існують в компанії. Тобто, метод аналізу в даному випадку допоміг зосередити увагу на взаємозв'язку елементів витрат з загальним фінансовим станом ПраТ «Київстар». Незважаючи на те, що були використані в дослідницькій роботі і інші методи, метод аналізу є найважливішим оскільки надає можливість аналізувати найменші деталі та поєднувати їх в цілі комбінації, що робить аналіз більш ґрунтовним.

Метод узагальнення. Метод є дуже корисним у використанні в дослідницькій роботі, оскільки вимагає після проведення аналізу висновків (загальних) які будуть показувати картину в цілому. Узагальнена картина в

цілому була необхідна в даній дослідницькій роботі, оскільки ми не являємося професіоналами в сфері телекомунікаційних послуг і деякі нюанси (в силу непрофесійності) можуть бути нам незрозумілі. Узагальнення було використано при розгляданні допоміжної літератури інших авторів. Цей метод допоміг чітко бачити суть дослідницької роботи автора, предмет який він виділив для дослідження, шляхи вирішення даної проблеми (мінімізація витрат телекомунікаційної компанії та справедливе встановлення тарифів на послуги). Метод узагальнення допоміг визначати основні загальні поняття, а саме що таке витрати, інтернет-послуги, телекомунікації, мережа, провайдер, мережеві каналізації, тарифи, оператор, тощо. Метод узагальнення було доречно використано при аналітиці фінансової звітності. Так як, в принципі фінансова звітність сама по собі є узагальненням облікової інформації підприємства, цей метод використовувався автоматично. Окрім того, для підведення підсумків він також використовувався – всі елементи витрат були зведені до сукупного обсягу (цілого) для порівняння їх суми з сумою доходів компанії. Це було зроблено для того, щоб зробити основні висновки – чи є телекомунікаційна компанія (інтернет-провайдер) ПраТ «Київстар» фінансово ефективною чи ні. Метод узагальнення допомагає зібрати всі дані в одне ціле і не загострювати увагу на чомусь конкретному. Наприклад, при складанні основних висновків зовсім не має значення який обсяг складають елементи інвестиційних витрат (деталізувати це необхідно при проведенні аналітики). Таким чином ми позбавляємо себе зайвої роботи при формуванні первинних висновків. Також метод узагальнення в даній дипломній роботі було використано при розгляданні загальних властивостей предмета та об'єкта дослідження. Сюди необхідно віднести загальну характеристики виду діяльності, характеристика телекомунікаційної компанії яка досліджується, узагальнена характеристика у вигляді фінансової звітності підприємства. Метод узагальнення допоміг в даній дослідницькій роботі оцінити «картину» в цілому.

Системний підхід. Плюсом системного підходу (через який було вирішено використовувати даний метод у написанні дипломної роботи) є відсутність чіткої методики з визначеною логічною концепцією. Це надає перевагу у дослідженні оскільки дослідник має змогу використовувати власні засоби для дослідження, організовуючи їх у цілісні системи. Ці системи характерні різними логічними прийомами, методичними правилами, тобто відсутні жорсткі обмеження в процесах дослідження. У дослідницькій роботі всюди використано спосіб нагромадження теоретичних знань. В дипломній роботі нагромадженням теоретичних знань є огляд використаної літератури та її вивчення. Наукові роботи були зібрані з різних джерел, кожна з робіт була розглянута критичним поглядом, з різних сторін. Нагромадження знань передбачає використання інформації від різних авторів, для того щоб розглянути нашу проблему під різними кутами. Було вирішено в дослідженні використовувати не тільки класичні традиційні методи, але й більш вільні від суворих принципів (та більш зручні для молодих дослідників). Витрати підприємства є багатокомпонентним елементом, в яких є безліч зв'язків. На нашому прикладі можна побачити, що витрати, які використовуються в процесі діяльності ПраТ «Київстар» поділяються на прямі і непрямі, які в свою чергу поділяються на постійні і змінні витрати. Між кожним елементом витрат з іншим елементом існує певний зв'язок. Таким чином можна побачити як системний підхід розглядає не тільки якийсь певний об'єкт, а розкладає його на деякі частини і поєднує їх між собою. Суб'єктом господарювання в даній дипломній роботі є приватне акціонерне товариство, отже ми повинні досліджувати й саму його середу існування (якщо це приватне акціонерне товариство – воно діє в умовах жорсткого ринку, де найчастіше існують олігополії, таким чином діючи в рамках високої конкуренції ми можемо передбачити, завдяки логічному підходу систематичного методу, що підприємство має досить складні зв'язки між елементами витрат, а також їх велику кількість, бо таким чином воно намагається покращити якість послуг які воно надає населенню (якість зв'язку, якість та швидкість інтернет-послуг,

комфортні тарифи на послуги). Якщо б це було державне підприємство – воно б мало певні привілеї на ринку та більшу довіру серед населення. Це очевидний приклад того, як розглядання об'єкту в системі (в нашому випадку компанія ПраТ «Київстар» як приватне підприємство в середовищі інших приватних підприємств на ринку) допомагає зробити висновки щодо особливостей його існування та проведення діяльності на ринку. В дипломній роботі використовується один з основних принципів системного підходу – це принцип цілісного – сходження від абстрактного до конкретного. Таким чином в даній дипломній роботі ми можемо побачити як від розглядання середовища в якому веде свою діяльність компанія ми переходимо до неї самої – її характеристики, принципів роботи, проблематики кількості витрат, їх обліку, їх походження, їх можлива мінімізація та шляхи до цього, тощо. Системний підхід діє в протилежність різним аналітичним методам, оскільки вони (як не прикро) запобігають творчій думці під час процесу дослідження. Системний підхід допоміг мені в даній дипломній роботі розглянути проблему мінімізації витрат підприємства як частинку цілісного організму. А організмом – є компанія ПраТ «Київстар». Системний підхід є дещо схожим на метод дедукції (той самий який використовував відомий Шерлок Холмс), але він є більш творчим, направленим на індивідуальність дослідника. Таким чином в своїй дипломній роботі я комбінувала індуктивні і дедуктивні методи дослідження додаючи в них інтуїтивні засоби – тобто використала весь арсенал системного підходу в розгляді даної проблеми. При дослідженні складних систем було виявлено суттєві особливості проблеми. Загальною великою системою в даній дослідницькій роботі є витрати телекомунікаційної компанії. Що стосується особливостей проблеми цієї системи, то цією особливістю в нашому випадку є мінімізація витрат компанії законними шляхами, не погіршуючи якості наданих послуг для населення. Завдяки системному підходу в роботі було визначено глобальну (остаточну) мету. Всі зміни і вдосконалення які були введені в моїй дослідницькій роботі оцінені і наведені згідно з моєю глобальною метою. Використання системного підходу

також виявляється в моїй дослідницькій роботі завдяки принципу розвитку. Я вважаю, що система витрат в досліджуваній телекомунікаційній компанії повинна модернізуватися – шляхом мінімізації своїх витрат, це надасть можливість всій компанії загалом побачити новий вектор свого розвитку і направити зекономлені гроші на більш масштабні цілі – можливо на вихід на іноземний ринок. Системний підхід в своєму арсеналі має принцип невизначеності – який дозволив мені використовувати під час дослідження інтуїтивні пізнання. Справа в тому, що система складання та ведення витрат на підприємстві це досить складна система, і як інші складні системи про неї завжди відомо трохи не все, поведінка витрат на підприємстві може носити іноді непередбачуваний характер, такі витрати на підприємстві виникають не досить часто, але вони мають право на існування. Інтуїтивно їх можна передбачити якщо володіти інформацією щодо новин в діяльності підприємства та новин на ринку цілої галузі. Наприклад, інтуїтивно було передбачено високе збільшення витрат підприємства на впровадження новітніх технологій (а саме можливе бездротове під'єднання до мережі). Для мене використання інтуїтивних засобів під час дослідження та вирішення певної проблеми є досить важливим та позитивним моментом, оскільки я маю можливість в повній мірі використовувати свою фантазію, передбачення, не спираючись на жоден принцип чи систему необхідних заходів. Тобто, системний підхід дає можливість досліднику розкрити весь свій людський потенціал. В даному випадку витрати можна розглядати як цілісну систему яка являється підсистемою такої великої системи як облік. Система витрат також поділяється на багато інших підсистем та категорій. Ця система є цілісною і має між своїми елементами досить міцні зв'язки. До речі, рекомендації які було розроблено персонально для підприємства ПраТ «Київстар» також можна вважати цілісною системою, оскільки ці поради мають спільне направлення і націлені на один і той же результат. І ця система будується на основі отриманих даних з інших систем – системи витрат та взагалі системи бухгалтерського обліку. Підводячи підсумок, я хочу відмітити те, що

використання в моїй роботі системного підходу приміняється під час дослідження таких важливих аспектів як витрати підприємства, їх категорії та елементи, а також існуючі зв'язки між ними, розроблення рекомендацій щодо покращення фінансової ефективності компанії (у вигляді законної мінімізації витрат). Я використовую даний метод користуючись різними його засобами: виокремлюючи об'єкт та навпаки – розглядаючи його у загальній системі, використовую не тільки традиційні засоби дослідження які носять певний список принципів, законів та методів, але й інтуїтивні засоби, які дають мені можливість передбачити (у правильному розумінні) майбутню картину витрат компанії. Авжеж, використання інтуїтивних методів хоч є особливістю системного підходу, але ці методи все ж базуються на певних знаннях про ситуацію в якій знаходиться компанія, останні новини щодо її діяльності та висловлювання думки її менеджменту, а також світові новини які мають не менший вплив на бізнес, як наприклад виникнення нових технологій, зміни оподаткування в країні, тощо.

Метод класифікації. Даний метод використано під час аналітики витрат компанії. За своїми ознаками витрати класифікуються на досить багато категорій, іншими словами – це елементи витрат, які використовуються в компанії під час операційного циклу і не тільки. Не можна було обійти даний метод стороною оскільки проблематика дослідження, а саме мінімізація витрат телекомунікаційної компанії, є головною і заключається в пізнанні, які саме витрати здійснює компанія і на яких з них можливо зекономити кошти. Для чіткого розуміння цього, необхідно поділити витрати підприємства за їх категоріями, функціями, необхідністю введення, «коштовністю», та іншим. Таким чином даний метод допомагає групувати та структурувати інформацію щодо досліджуваного об'єкта. Замало знати певний обсяг теоретичної інформації щодо витрат, на практиці їх розглядають виходячи з наявного підприємства. Таким чином даний метод допоміг у дослідницькій роботі класифікувати витрати саме ПраТ «Київстар» в індивідуальному порядку, і виходячи з характеристики кожного елементу витрат який був класифікован

вже було можливо структурувати ці витрати за напрямками і знати що з ними робити – чи зовсім від них відмовитися, чи мінімізувати, чи залишити такими як є. У витрат, які існують в компанії ПраТ «Київстар» є своя певна ієрархія. Також метод класифікація в даній дослідницькій роботі застосовувався при обранні об'єкту дослідження. Телекомунікаційна діяльність – це широке коло різноманітних послуг, за якими спеціалізуються певні компанії. Наприклад компанія «Укртелеком» також є телекомунікаційною. Але вона належить до іншого класу – до тих компаній, які обслуговують міську телефонну лінію і не надають послуги інтернету та мобільного зв'язку. До того ж, розуміючи до якого саме класу належить подібна компанія стає зрозумілим, що вона не надто сильно підходить для дослідження, оскільки міська телефонна мережа вже не є такою актуальною, як наприклад 15 років тому. Більша частина населення (навіть люди похилого віку), приватні підприємства та величезні компанії намагаються зовсім перейти на мобільний зв'язок. Тобто, компанії що надають інтернет та мобільні послуги набирають популярності і тема витрат саме таких компаній є найбільш актуальною, відносно теми витрат компаній міського зв'язку. Отже, метод класифікації допоміг не тільки всебічно дослідити проблематику роботи, але й вирішити який саме об'єкт варто вибрати в своєму дослідженні.

Метод формалізації. Даний метод є доречним при використанні в дослідницькій роботі різних символі, схем, моделей, формул, чисел. В даному випадку метод формалізації представлений в представлені фінансової звітності ПраТ «Київстар», де ми маємо можливість побачити обсяги витрат компанії в кількісному вигляді, і за допомогою простих формул порівняння порівняти його з іншими елементами фінансової звітності. Будь які формули чи кількісні показники використані в даній дипломній роботі є підтвердженням використання методу формалізації. Для чого цей метод було використано в даній роботі? Оскільки аналітика обліку та його елементів є більш конкретною та зрозумілою коли ми бачимо реальні цифри, суми та можемо використати звичайну формулу, щоб розшифрувати ці суми в

звітності (наприклад: Доходи – Витрати = Виручка) було вирішено пояснювати причинно-наслідкові явища обліку витрат в кількісному вираженні. Дипломна робота з серйозними дослідженнями не може бути представлена без вихідних даних, особливо якщо справа стосується обліку. Фінансова звітність яка використовується в дипломній роботі є саме цим способом представлення необхідної облікової інформації у кількісному вигляді. Фінансова звітність, таким чином, є певною системою формального вигляду, і містить інформацію яка є структурованою. Даний метод є своєрідною іншою мовою дослідницької роботи – мовою сум. Цей метод досить добре підходить для представлення практичної частини дослідницької роботи.

Метод конкретизації. Даний метод був використаний в дослідницькій роботі як один з основних оскільки конкретизувати явись певне явище було необхідно в кожному розділі. Цей метод досить детально використовувався по перше: в Огляді літератури. Увага в цьому розділі була зосереджена на досвіді інших дослідників та їх шляхах подолання даної проблематики. Було необхідним конкретизувати під яким саме кутом кожен з дослідників розглядає проблематику моєї дослідницької роботи. Оскільки кожен с науковців пропонує різні шляхи подолання проблеми справедливого тарифоутворення – необхідно було як найбільш максимально висвітлити їх рекомендації. Суть методу конкретизації полягає в дослідженні стану предметів у зв'язку з певними умовами їх існування та історичного розвитку. Збільшення чи зменшення різних елементів витрат завжди пов'язано з певними чинниками які супроводжують підприємство під час його діяльності. Даний метод допоміг мені розглянути такий предмет як витрат у різних ситуаціях та в різний період спираючись на наявну фінансову звітність компанії за декілька років. Зміни сукупної суми елементів витрат, а також збільшення чи зменшення їх завжди супроводжується певним станом компанії на ринку. Таким чином ми «конкретизуємо» предмет – коли розглядаємо його як елемент, що може змінювати свої об'єми та інші характеристики при різних

умовах. В даному випадку ми діємо протилежно абстрагуванню. Оскільки абстрагування дозволяє побачити картину в цілому, не розглядаючи ті ж самі елементи витрат та їх стан більш точно, не враховуючи фактори які можуть безпосередньо та опосередковано потужно впливати на динаміку витрат компанії. Конкретизація в даній роботі допомогла розглянути різні види зв'язків які існують між витратами компанії та іншими її елементами. Тобто конкретизація дозволяє розглядати предмет як цілісний об'єкт, що складається з різних частин, які формують саме одне ціле. Таким чином розглядаючи (конкретизуючи) предмет витрат можна прослідкувати, яким чином від його зміни залежать майбутні прибутки компанії, формування тарифів на інтернет послуги чи послуги мобільного зв'язку, на якому рівні будуть знаходитися якість телекомунікаційних послуг та їх використання (мається на увазі чи зможуть їх використовувати люди всюди – не тільки в містах, але й в маленьких селищах, приміських зонах, які, до речі, за моїми спостереженнями, є не завжди облаштованими для цього). Конкретизуючи предмет витрати можливо прослідкувати також наскільки ефективною на загальному ринку буде дана компанія. Конкретизація витрат вказує також на проблеми та способи їх вирішення, наприклад: збільшений обсяг витрат на оплату праці цілком справедливо може існувати, якщо на підприємстві працюють дійсно кваліфіковані робітники. Через економію заробітної плати для кваліфікованих працівників компанія наражається на негативні наслідки у вигляді звільнень якісних працівників і їх майбутнє працевлаштування у компаніях-конкурентах. Використання методу конкретизації є можливим тільки при врахуванні тої інформації, що предмет який досліджується – знаходиться в певних реальних умовах, вже має якийсь свій стан, неможливо використовувати метод конкретизації якщо просто розглядати поняття «витрати» в теорії. Конкретизація вимагає тільки реальних прикладів. Я змогла використати цей метод в своїй дослідницькій роботі, оскільки існує реальне діюче підприємство ПраТ «Київстар», з реальними витратами та іншими елементами обліку. Дане підприємство знаходиться в позитивному

конкурентному стані с іншими подібними компаніями на ринку. А це означає, що його витрати є реальними, повністю обґрунтованими, тими що виникли при певних обставинах, в певних реаліях і на це впливало безліч факторів. В цих – не «фантомних» витратах прослідковуються реальні зв'язки з іншими елементами обліку та реальні складові які можуть змінюватися час від часу. Тобто ми маємо реальний приклад діючої компанії.

Метод аналогії. Метод аналогії допомагає провести певну межу між предметом який ми досліджуємо та іншим предметом що тісно пов'язаний з нашим і має схожі властивості. В своїй дослідницькій роботі я проводжу аналогію між витратами і доходами – ще одною необхідною , одною з найважливіших частин обліку компанії, та її результатами. Адже що витрати, що доходи – є результатами компанії в процесі діяльності. Аналогічно витратам, доходи телекомунікаційної компанії ПраТ «Київстар» мають своє походження і невід'ємно пов'язані з витратами. Наведу приклад: здійснені витрати на покращення якості мережі на різних її ділянках, на доведення каналів мереж до відмінного технічного стану тягне за собою покращення якості зв'язку та інтернет-послуг , їх швидкого доступу до населення , а це означає що люди які не є користувачами даної компанії зацікавляться нею і побажають стати її користувачами. Звідти ми отримаємо додаткові доходи – доходи від припливу нових користувачі. Аналогічно витратам, доходи також мають тісні зв'язки з тарифоутворенням на послуги. Тільки витрати – формують тарифи на послуги, а доходи – являються результатами цього формування. Метод аналогії допоміг мені, як досліднику, виявити нові зв'язки між тим предметом який я досліджую та іншими елементами. Таким чином ми маємо можливість спостерігати явища та процеси в яких веде свою діяльність компанія «Київстар». Я вважаю, що даний метод не є основним в дослідницькій роботі, оскільки вище наведені більш важливі та комплексні методи дослідження які надають більш вагомні результати. Але, мною було вирішено обрати даний метод як допоміжний та додатковий, що допоможе мені розглянути проблематику дослідницької роботи більш детально. Адже

саме розгляд деталей відрізняє роботу одного дослідника від іншого. Тому, метод аналогії є корисним та рекомендованим мною для використання в подібних роботах.

Метод інтерв'ю та бесід. Даний метод вважається досить сучасним і ефективним на практиці, оскільки є можливість поспілкуватися безпосередньо з працівниками, менеджерами чи менеджментом компанії «Київстар» я це відмінно. Можливо керівництво (в силу своєї безпеки та конфіденціальності) не надало мені прямих відповідей на питання стосовно їх обліку та походження витрат, але вміння задавати «непрямі» питання які можуть наштовхнути на правильну відповідь і здогадки допомогло мені проаналізувати як може поводити себе мій предмет дослідження в найближчому майбутньому. Завдяки інтерв'ю ми маємо можливість отримати інформацію від керівництва щодо напрямку, курсу на якому зосереджена компанія «Київстар», здогадатися про її майбутні плани щодо розвитку та приваблення нових користувачів. Це необхідний і корисний досвід, оскільки він дає впевненість в планах компанії. Також, бесіда з керівничим складом компанії надала можливість більш чітко розуміти інформацію стосовно впровадження новітніх технологій в процес діяльності компанії і це звичайно наштовхує на можливе передбачення появи додаткових витрат які будуть регулярно здійснюватися компанією. За допомогою використання метода інтерв'ю та бесід можливо дізнатися велику кількість нової інформації про яку знають ще не всі, наприклад про співпрацю компанії з вашим містом. При цьому не складно здогадатися, якщо компанія пропонуватиме свою допомогу місцевій владі – наприклад діджиталізація різних процесів в місті – до деякі витрати вона може взяти на себе. Так, це дещо інші витрати – вони не є безпосередніми витратами на послуги населення, але їх періодична поява може час від часу ретельно змінювати показники фінансової звітності.

2.2. Особливості електронного обліку витрат і калькулювання собівартості на підприємстві

На практиці в обліку українські компанії використовують 3 методи обліку витрат, які можуть переплітатися між собою. Нормативний, позамовний та попередільний метод. Нормативний метод є найбільш прогресивним і найчастіше використовується в обліку сучасними компаніями. Його особливістю є те, що за кожним видом послуг на основі норм і кошторисів витрат, які діють на початок звітного місяця, складають нормативну калькуляцію. Задані норми мають можливість змінюватися. Переваги подібного методу складаються в тому, що існує можливість отримувати фактичні дані про собівартість товару (послуги) не чекаючи закінчення місяця. Особливість такого методу заключається в Системному документуванні відхилень від норм. Для обліку витрат за даним методом є необхідним щоденне коректне документування основних витрат за їх видами. Таким чином забезпечується своєчасне встановлення відхилень та причин їх виникнення, а також їх розміру. При нормативному методі використовується зазвичай 2 способи виявлення фактичної собівартості товару чи послуги:

- даний спосіб використовується для окремих видів продукції (товар чи послуга). В цьому випадку відхилення від норм відносять на ці види продукції прямим шляхом. Фактична собівартість тут визначається за наступною формулою:

$$\Phi = \Pi \pm B \pm Z, \quad (2.1)$$

де Φ – факт. собівартість;

Π – поточ. витрати за встановленими нормами;

B – величина відхилень від чинних норм;

Z – величина змін чинних норм витрат.

- даний спосіб використовується для однорідних видів продукції (послуг) – в випадку піддослідної телекомунікаційної компанії «Київстар» це саме той спосіб який ідеально підійде для обліку, оскільки основними видами

послуг є послуги мобільного зв'язку (включаючи надання інтернету) та послуги домашнього інтернету. В цьому випадку фактичну собівартість кожного виду послуги встановлюють розподілом відхилень від норм та змін норм пропорційно нормативним витратам на виробництво окремих видів послуг.

Припускаючи, що компанія «Київстар» використовує даний метод обліку витрат слід обрати його другий спосіб, оскільки види послуг цієї компанії є більш однорідними. Використовується великими компаніями також і позамовний метод, але враховуючи його специфіку я вважаю не влучним використовувати його, оскільки даний метод використовуються для тих екземплярів, що не повторюються, одиничні, або невеликі партії виробів одного виду, а також вироби чи послуги, що є унікальними або виконуються за спеціальним замовленням. При цьому він може застосовуватися тільки за умови, що основні матеріали, основну заробітну плату виробничих робітників та інші прямі витрати більш-менш легко ідентифікувати з конкретною продукцією, роботами чи послугами (або їх групами). Прикладом такого продукту можуть бути інтелектуальні послуги (аудит, консалтинг), меблева та будівна промисловість. Попередільний метод обліку витрат на виробництво частіше використовують у нафтопереробній, хімічній, металургійній, текстильній, цементній, лакофарбній, харчовій, борошномельній, целюлозно-паперовій, скляній промисловості. Він є також більш «далеким» від обліку витрат телекомунікаційних компаній. Таким чином, можна зробити висновок, що найбільш коректним для використання телекомунікаційною компанією методом обліку витрат є нормативний метод. Його й слід дотримуватися, не ускладнюючи процес обліку. Він є більш прямим та зрозумілим для компаній, що надають послуги.

Синтетичний облік у провайдерів має свої особливості. Так, розповсюдженими операціями в процесі діяльності є безлімітний доступ до мережі інтернет іншим провайдерам по виділеній лінії розподіляється на 91 рахунок (загальновиробничі витрати), на цей же рахунок розподіляється й

послуги з моніторингу Українського державного центру радіочастот, оренда споруд для встановлення антен. Збори з використання радіочастотного ресурсу та різноманітні ліцензії найчастіше відносяться до адміністративних витрат телекомунікаційних компаній (92 рахунок). На 92 рахунок найчастіше відносять заробітну плату робітників, менеджменту, начальнику відділу електрозв'язку, програмістам, тощо. Для більш детального розгляду процесу синтетичного та аналітичного обліку в інтернет-провайдера можна розглянути деякі специфічні операції які найчастіше відбуваються в подібних компаніях:

1) Придбання устаткування та обладнання:

Дт 152 Кт 631

2) Введення в експлуатацію обладнання:

Дт 104 Кт 152

3) Віднесено витрати на підключення обладнання до мережі у випадку використання лінії для надання послуг населенню:

Дт 23 Кт 631

4) Відображено витрати на підключення обладнання до мережі у разі використання лінії для забезпечення діяльності підприємства):

Дт 92,93,94 Кт 631

5) Відображено щоквартальну абонплату за користування мережею:

Дт 39 Кт 631

6) Відображено суму абонплати за місяць:

Дт 23, 92, 93, 94 Кт 39

7) Здійснено витрати на технічне обслуговування (якщо компанія – оператор):

Дт 23 Кт 207, 205, 661, 651

8) Здійснено витрати з підключення до мережі та виділення каналів зв'язку згідно з актом виконаних робіт

Дт 23 Кт 631

9) Перераховано підприємству зв'язку за підключення згідно з випискою банку

Дт 631 Кт 311

10) Включено до собівартості наданих послуг поточного місяця понесені витрати

Дт 903 Кт 23

Припустимо ситуацію коли компанія-провайдер зробило плату за отримання ліцензії за здійснення тех. обслуговування та експлуатацію телекомунікаційних мереж (згідно з п.3. дод.2 до постанови 773). Витрати на придбання ліцензії розглядаються як витрати на придбання нематеріального активу, в нашому випадку (отримано право на впровадження діяльності). Нехай телекомунікаційна компанія використовує прямолінійний метод амортизації.

Таким чином вартість ліцензії буде належати до складу витрат пропорційно протягом всього періоду корисного використання. Таким чином облік витрат буде відображатися наступним чином:

1) Надіслано плату за ліцензію:

Дт 685 Кт 311

2) Отримано ліцензію:

Дт 154 Кт 685

3) Відображено створення об'єкта НМА:

Дт 127 Кт 685

4) Нараховано амортизацію на нематеріальний актив

Дт 23 Кт 132

5) Включено витрати на амортизацію до собівартості наданих послуг

Дт 903 Кт 23

Таким чином зробимо висновок, що найбільш підходящим та зручним методом обліку витрат телекомунікаційної компанії є нормативний метод, оскільки він за своєю суттю простий та підходить для тих компаній, які не виробляють продукцію, а надають послуги. Його формула отримання фактичної собівартості є коректною та універсальною. Продемонструвати розрахунки фактичної собівартості на прикладі компанії «Київстар» буде

складно, оскільки компанія не надає у відкритому доступі дані щодо встановлених норм на різні статті витрат (до того ж не існує чіткого підтвердження що компанія користується даним методом, тому можливо робити лише припущення). В будь якому випадку наглядний приклад того, як ведеться синтетичний облік витрат у телекомунікаційної компанії надає можливість побачити коректне віднесення витрат на рахунки, враховуючи їх функціональність та участь у виготовлені «послуги». Якщо слідувати всім необхідним рекомендаціям по коректному веденню обліку витрат і розподіляти їх на правильні субрахунки – процес формування собівартості технічно стане легшим для бухгалтерського відділу. Ймовірність допущення помилок, формування несправедливих тарифів (цін) на надані послуги населенню зменшаться і таким чином буде досягнуто ідеальної побудови облікового процесу.

3 АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ЕЛЕМЕНТІВ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Фінансово-господарська характеристика ПраТ «Київстар»

Для дослідження проблематики витрат телекомунікаційних компаній мною було обрано відому українську компанію – постачальника мобільного зв'язку та інтернет послуг ПраТ «Київстар». Для початку ознайомимося з невеликою характеристикою самої компанії, поступово переходячи до характеристики її внутрішньої діяльності. Для своїх послуг компанія широко використовує технології 3G та 4G. Компанія заснована в 1994 році і на даний момент є лідером серед інших подібних компаній конкурентів. Компанія «Київстар» надає можливість широкого діапазону пропозицій: гнучкі тарифи, демократична система знижок, різноманітні маркетингові пропозиції. Звичайно, мною було перевірено дану інформацію простим методом – аналітикою головного сайту компанії. Дана компанія має комплексну структуру – технічні сервіси (які забезпечують ремонти та консультації для населення), дилерські точки продажів, новітнє устаткування, кваліфікований та ввічливий персонал, центри зв'язку. Компанія надає також послуги роумінгу у багатьох країнах. З 2005 року (я вважаю в цьому «винне» зростання технологічного прогресу) компанія почала своє стрімке оновлення – починаючи з дизайну логотипу і завершуючи впровадження нових технологій в покращення якості зв'язку для користувачів. Звісно, даний комплекс дій був пов'язаний з прагненням зберегти та підвищити прибутки, оскільки на 2005-2007 року припадає великий «бум» - розквіт мобільних телефонів, момент коли люди все частіше починають використовувати мобільний зв'язок у повсякденні. З цим пов'язаний вибір користувачами більш якісного оператора зв'язку (більша частина користувачів не змінила свого вибору на користь «Київстар» ще з тих часів) – що неодмінно є найбільшим позитивним показником успішності компанії на ринку. Важливо зазначити, що в період свого розквіту компанія не зупинилася на досягнутих успіхах і вирішила прийняти для себе остаточну місію – набути статусу беззаперечного лідера

телекомунікацій в Україні, вартого найвищої довіри. Про це, звичайно, мріє кожна приватна компанія на ринку, але «Київстар» окрім мрії поклав на це багато зусиль. Щодо послуг які надає компанія – їх можна поділити на: базові послуги (конфіденційність номеру, послуги переадресації, міжнародні дзвінки, тощо), голосові послуги, послуги обміну повідомленнями (сюди відносить MMS послуги, послуги типу «Передзвоніть будь ласка»), послуги передачі даних (все, що пов'язано з поштою та інтернетом). Компанія розробила для своїх користувачів безліч тарифних планів, серед яких людина може обрати найбільш підходящий для себе. Ціна тарифних планів коливається від 125 грн. на місяць до 500 грн. на місяць. Для даного дослідження основним роком було обрано 2020 рік, оскільки в Україні та всьому світі цей рік є досить переломним, показники великих компаній також зазнали великих змін. Таким чином, станом на 2020 рік компанія «Київстар» є лідером мобільного зв'язку і надає свої послуги 26 млн. клієнтів по всій Україні. Мережа «Київстар» охоплює досить різні територіальні центри за розміром – це й великі міста, й маленькі приміські райони. Було вирішено обрати для дослідження таку фінансову інформацію компанії як: фінансова звітність на період 2019-2020 років (включаючи консолідовану звітність) та висновки аудиторів впродовж 2019-2020 років. Інформація отримана з офіційного сайту компанії, оскільки являється публічною і дозволеною для дослідження зовнішніми користувачами. Окрім цього, було використано сторонні інформаційні джерела в якості аргументованих даних щодо зміни динаміки витрат у 2020 році, через які шляхом глибокого аналізу було виявлено залежності з елементами витрат компанії. Інформація з цих джерел також є публічною, дозволеною для стороннього використання, такою інформацією являються – офіційні джерела СМІ, інформаційні джерела деяких благодійних фондів, інтерв'ю керівника компанії, інформація щодо змін в податковому кодексі України, та інші супутні джерела які являються прямими доказами на користь зміни того чи іншого елемента витрат. Враховуючи специфічну економічну ситуацію в Україні, яка пов'язана з пандемією Covid-

19 було вирішено зробити вибірку висхідних даних саме за цей період, оскільки він є найбільш переломним для компанії, витрати в період 2019-2020 року мають найбільш високу динаміку порівняно з іншими більш спокійними для компанії роками, компанією продемонстрована реальна поведінка на ринку (оскільки екстрені непередбачувані умови показують реальну поведінку компанії найбільш відверто), що є досить цінним матеріалом, оскільки компанія розглядається в реальних умовах існування на ринку, і ми маємо можливість оцінити її реальні дії з боку втримання бізнесу в конкурентних «рядах» та з боку підвищення власної економічної ефективності.

Найбільш вагомими та суттєвими даними цього дослідження було обрано фінансову та консолідовану звітність компанії «Київстар» на період 2019-2020 років та звіти незалежних аудиторів компанії PriceWaterHouseCooper на період 2019-2020 років. Дані являються 100% достовірними, оскільки розміщені на офіційних публічних ресурсах і дана інформація не являється комерційною таємницею компанії (згідно зі статтею 14 «Подання та оприлюднення фінансової звітності підприємства, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»). Фінансової звітності та звітів незалежних аудиторів (як облікової інформації) є достатньо для аналізу елементів витрат, оскільки основною метою є порівняння даних та проведення аналізу динаміки витрат і пошук взаємозв'язків цих даних з реальними обставинами з якими стикалася компанія на цей період.

Так як кількісної інформації недостатньо для правильного розуміння чи були витрати компанії на даний момент обґрунтовані реальними обставинами, або вони були збільшені чи зменшені безпідставно, що носить сумнівний характер в веденні обліку, були використані різноманітні інформаційні джерела. Серед них Податковий Кодекс України, який було використано в якості аргументованої інформації при виявленні невеликого зменшення обсягу витрат на податок на користування частотами. Податковий Кодекс України є 100% достовірною інформацією, якщо в державі приймаються певні зміни та поправки, які в подальшому будуть впливати на динаміку витрат підприємств

– цю інформацію обов'язково буде скореговано в ПКУ та оприлюднено. Інформація про дані стосовно динаміки обсягу працівників була взята з незалежних звітів аудиторів, які є 100% достовірними та з офіційного сайту компанії «Київстар», на якому можна дізнатися про деякі зміни в компанії від перших обличь. Дана інформація є також достовірною і достатньою для проведення аналізу. Було використано Річну інформацію Емітента за 2020 рік, дані являють обліковою інформацією компанії, що гарантує їх достовірність, даний документ має особистий підпис президента компанії Комарова О.В., який підтверджує ідентичність та достовірність даної інформації. Цю інформацію разом із фінансовою звітністю підготовлюють наприкінці кожного року, і вона є обов'язковою для акціонерних товариств. Річної інформації емітента було достатньо для проведення аналізу, ця інформація була дуже цінною та корисною, оскільки в ній надаються дані щодо руку всіх статей Балансу, також надається інформація щодо появи того чи іншого елемента в будь якій частині Балансу (наприклад інформація щодо отримання ліцензії на користування радіочастотними ресурсами у певних смугах України – для можливості використання 4G та 2G технологій).

Для аналітики також було використані офіційні інтерв'ю з президентом компанії «Київстар», серед джерел таких інтерв'ю являються офіційні майданчики такі як офіційний сайт компанії «Київстар» та «Kyivstar Business Hub», та Youtube. Ці інформаційні джерела були необхідними для проведення аналізу, оскільки в них міститься необхідна інформація від перших обличь компанії яка може являтися безпосередньою причиною зміни того чи іншого елемента витрат. Інтерв'ю з керівником компанії – це вербальна достовірна інформація, джерело в якому найголовніше обличчя компанії повідомляє про можливі зміни напряду компанії, що може точно відобразитися на фінансових результатах і надати відповідь на багато питань, які недоступні звичайному населенню, адже компанія, в силу свого права на конфіденційність не надає детальні бухгалтерські звіти та документи, які можуть свідчити про якісь серйозні моменти. Фінансова звітність компанії «Київстар» необхідна для

аналізу не в повному обсязі. Цікавить саме розділ витрат, їх обсяг. Представимо це в скороченій таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Фінансова звітність компанії «Київстар»

Вид затрат	2020 р.	2019 р.
Матеріальні затрати	161 294	111 271
Витрати на оплату праці	1 709 248	1 419 434
Відрахування на соціальні заходи	312 569	244 057
Амортизація	3 979 062	3 160 134
Плата за з'єднання	1 207 846	1 095 323
Ремонт і технічне обслуговування	1 098 601	1 056 693
Податок на користування частотами	975 900	990 613
Маркетинг і комісійні винагороди	642 540	811 900
Витрати на електроенергію	633 332	635 416
Реклама	325 733	283 018
Плата за ліцензії та дослідження	258 048	191 175
Роумінг	213 955	340 035
Вартість консульт.послуг і посл. зов.корист.	148 592	218 185
Послуги сторонніх організацій	113 222	204 614
Витрати на користув. телефон. лініями	71 924	64 918
Місцеві под. та ПДВ, що не відшкодовуються	66 326	56 662
Доступ до мережі	58 334	29 051
Оренда землі і будинків за короткостр.дог.	47 229	123 149
Матеріали і поставки	44 653	46 054
Поштові витрати, на перевез.,збут, зв'язок	25 068	12 493
Страхування	14 266	5 038
Витрати на відрядження	8 096	46 865
Банківські комісії	1 469	8 298
Собівартість реалізованої продукції	8 506 957	7 753 253
Адміністративні витрати	1 686 913	1 423 025
Витрати на збут	1 967 636	1 956 401

Середня кількість робітників Групи компанії у 2020 році дорівнює 3 698 осіб, у 2019 році - 3 027 осіб. Основні вимоги, що були пред'явлені до викладеної вище інформації це:

Точність. Фінансова інформація повинна бути точно підрахованою та перевіреною головним бухгалтером підприємства, вона не повинна містити помилок чи приблизних свідчень, оскільки ці дані будуть використані для проведення аналізу у процентному відношенні і при будь яких помилках цей аналіз можна вважати неточним і не відповідним дійсності. Інтерв'ю які були використані для аналізу і обґрунтування динаміки витрат повинні бути надані тільки офіційними представниками компанії (а саме керівничий склад). Інформаційні джерела мають бути офіційними та перевіреними – до них можна віднести офіційні телеканали, офіційний сайт компанії, відомі українські сайти новин.

Доречність. Не вся фінансова інформація із звітності необхідна для проведення аналізу. Наприклад, розділ доходів, суми капіталів, зобов'язань та інші елементи балансу, що не стосуються теми аналізу витрат можуть не використовуватися, та не наводитися в даному дослідженні.

Актуальність. Даний аналіз сконцентровано на дослідженні динаміки витрат саме 2019-2020 років, оскільки метою є показати діяльність підприємства в реальних життєвих умовах які можуть бути непередбачувані та неконтрольовані. Непередбачуваною стала ситуація з пандемією Covid-19, яка дестабілізувала безліч великих корпорацій і підприємств. Задачею є проаналізувати поведінку компанії «Київстар» в даний період і запропонувати їй шляхи зменшення витрат на основі тих засобів якими вона користувалася під час пандемії. Таким чином, дані повинні бути відсортовані за своєю періодичністю і стосуватися лише 2019-2020 року. Актуальність даних допоможе сконцентруватися на ключових моментах діяльності компанії і не заплутатися.

Порівнянність. Дані, стосовно витрат компанії «Київстар» повинні бути наведені тільки в порівнянному вигляді (наприклад: витрати на заробітну плату працівників 2019 року і в протизагу витрати на заробітну плату працівників 2020 року). Дані не можуть бути використані, якщо не існує їх вираження за інший період, оскільки характер проведеного аналізу є

порівняльним, тобто – це обов’язкова безперечна вимога.

5. Взаємопов’язаність. Числові дані, які використовуються в аналізі повинні неодмінно бути взаємопов’язаними з інформаційними даними, оскільки в цьому аналізі інформаційні дані виступають в ролі дійсних або можливих обґрунтувань динаміки того чи іншого елементу витрат.

При проведенні порівняльного аналізу витрат (у процентному вираженні) з наведенням обґрунтувань можливих причин зміни динаміки тих чи інших елементів витрат встановлено такі зміни:

1. Збільшення витрат на матеріали і послуги на 44,95% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Враховуючи прагнення компанії та її керівництва впроваджувати до 2023 року 5G технології на ринку телекомунікаційних послуг (за слова президента компанії Олександра Комарова в інтерв’ю інтернет-джерелу Medium, яке було опубліковане офіційною сторінкою «Київстар» на цьому порталі) необхідно розраховувати на інвестування від 10% доходу до 40%. А в більш важкі часи і на всі 50%. Інвестування, на мою думку, вже відбувається, якщо матеріали затрати збільшилися (навіть в період пандемії) аж в половину. Є велике припущення, що кошти в 2020 році були спрямовані на «апгрейт» обладнання (яке в Балансі відображається в складі Основних засобів і як вказано в Річному звіті емітента 2020 року використовується на 100%), яке нажалі через часте використання підлягає заміни на більш нове. Про це свідчить і збільшення обсягів витрат на амортизацію – на 25,91%. Але це збільшення можливе якщо підприємство намагається навмисно завищити витрати шляхом використання (де потрібно) прискореного методу амортизації. Це можливе обґрунтування має право на існування оскільки відповідно Законодавству України, в ПСБО 7 «Основні засоби» прописана можливість використання акціонерними товариствами (яким є «Київстар») податкового методу, що містить прискорені норми амортизації.

2. Збільшення витрат на оплату праці на 20,41% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Компанією «Київстар» було вирішено підвищити попит на свої

робочі місця серед кваліфікованих працівників. Про це свідчить дані з середнього обсягу працівників в компанії (в 2019 році середня чисельність дорівнювала 3 027, а в 2020 році – 3 698 осіб). Звичайно, пропорційно з цим елементом витрат зросли й витрати на бонуси персоналу – на 18,81% (серед них можуть бути робітники компанії, дилери, промоутери та керівництво).

3. Відрахування на соціальні заходи збільшилися на 28,07% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Є очевидне пояснення цьому збільшенню. Воно пояснюється низкою заходів які здійснила компанія ПраТ «Київстар» на користь лікарням та хворим на COVID-19. Про це свідчать інформативні джерела Благодійного фонду «Твоя опора», якому компанія «Київстар» передала 55 кисневих концентраторів необхідних для вентиляції легенів пацієнтам. На це компанією було витрачено 30 млн.грн. Окрім закупки обладнання, компанія забезпечила фонд (з цієї суми) витратними матеріалами, що забезпечать роботу обладнання. До відрахувань на соціальні заходи можна віднести нарахування компанією медикам по 150 бонусних грн. на мобільні рахунки. Про що офіційний сайт компанії. Збільшення цього елементу витрат – це прямий показник того, що компанія підтримує соціальну активну позицію, що не може не привернути до неї уваги з боку нових користувачів. Варто відмітити, що економію коштів компанії не варто знижувати за рахунок цього елементу, оскільки благодійні заходи тільки привертають позитивну увагу потенційних користувачів до компанії. Слід пам'ятати, що компанія «Київстар» не тільки надає послуги населенню, але й займається пошуком партнерів, що відображується на їх інвестиційній діяльності. Одним з таких серйозних партнерів наразі є компанія Microsoft. Висока соціальна позиція для зарубіжних компаній є одним з найважливіших факторів для партнерства.

4.Зменшення інших операційних витрат у 2020 році на 12,16%. Не найголовніший, але показовий елемент витрат, і його зменшення з одного боку є позитивним, а з іншого негативним для підприємства. Є припущення, що компанія могла знизити резерви під кредитні збитки (які зазвичай входять до цього елементу витрат. Окрім цього могли знизитися витрати на послуги

зв'язку або обсяг плати за розрахунково-касове обслуговування. Нажаль бухгалтерія компанії не «розкладає по полицках» елементи які входять до складу інших операційних витрат, тому досить складно проаналізувати причину їх зменшення, можливо лише мати припущення.

5. Збільшення обсягу витрат на плату за з'єднання на 10,27% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Нажаль бухгалтерія компанії не дає достатнього роз'яснення щодо суті цього елементу витрат. Є два варіанти що означає плата за з'єднання у фінансовій звітності підприємства. Варіант перший: якщо компанія має на увазі плату за з'єднання при телефонних дзвінках, то збільшення витрат в цьому плані говорить про збільшення кількості дзвінків які здійснює компанія в процесі своєї діяльності. Варіант другий: плата за з'єднання (підключення кінцевого обладнання абонента до телекомунікаційної мережі). В такому випадку збільшення витрат вказує на те, що користувачів в компанії за рік стало більше і вони активно використовують інтернет-послуги компанії, для цього компанія здійснює витрати на користь налаштувань мереж, про що свідчить дане збільшення. Але з точки зору економічних вигід – збільшення на 10,27% є незначним та допустимим. Звичайно, існують способи зменшення цього розділу витрат, але для цього не вистачає кількості інформації у фінансовій звітності (а саме більшого розмежування інших операційних витрат).

6. Збільшення витрат на ремонт і технічне обслуговування на 3,96% у 2020 році. Збільшення є досить невеликим, припустимо, що його незначний розмір міг бути пов'язаний з тим, що застаріле обладнання компанія списує, і не витрачає кошти на його зайве поліпшення. А те обладнання, яке знаходиться в задовільному стані час від часу (враховуючи час використання) необхідно підтримувати якомога довше. Це необхідно для якісного надання і послуг і ще для однієї особливо важливої деталі – інтернет провайдер, при створенні свого проекту на прокладання своїх мереж до житлових будинків повинен погоджувати дане рішення з ОСББ цього будинку. Для того, щоб рішення зборів носило позитивний характер необхідно дотримуватися всіх

умов які можуть бути характерні для прийняття цього рішення. Справне технічне обладнання відмінної якості (локальні мережі, кабелі) це одне з таких умов. До цього також можна віднести вибір якісної бригади-підрядників, які займаються цим прокладанням. Компанія інтернет-провайдер має право обирати й узгоджувати таких підрядників з ОСББ будинку, але цей нюанс – вже інша розмова. Таким чином, можна припустити що обладнання компанії знаходиться в досить задовільному стані (при такому незначному збільшенні витрат) а при його значному погіршенні обладнання в цей час списується з балансу.

7. Зменшення витрат на податок на користування частотами на 1,5% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Зазвичай, податки в Україні лише зростають, але у даному випадку зменшення витрат на даний податок свідчить про два варіанти подій, які цьому передували: компанія «Київстар» на період раптової пандемії та несприятливого економічного стану в Україні для великих корпорацій, могла потрапити під можливі податкові пільги. Іншим варіантом можливих подій могло бути припинення використання частини спектру частот в період пандемії, звичайно в наслідок цього для компанії була зменшена база оподаткування і витрати на податок трохи зменшилися. Досліджуючи можливі зміни в Податковому кодексі України на той період мною було виявлено (за повідомленням інформаційного джерела Visnuk.ua для обліковців і податківців), що державою було вирішено збільшити податок для використання радіочастот для 4х операторів. Податок був збільшений, але справа в тому, що «Київстар» не потрапили до цього списку. Так як податок був збільшений для окремих операторів, що проводять свою діяльність в межах певних радіочастот – 2300-2400 МГц та 3400-3800 МГц. «Київстар» не потрапили під ці податкові зміни, так як їх технології 2G, 3G, 4G знаходяться в інших межах (інформація про межі для кожного виду технологій компанії вказана у Річному звіті емітента 2020 року).

8. Зменшення витрат на маркетинг і комісійні винагороди у 2020 році на 26,35%. Зменшенню витрат на маркетинг і комісійні винагороди теж можна

знайти обґрунтування: президент компанії Олександр Комаров (ще до кінці 2020 року) пояснює в своєму інтерв'ю інформаційному джерелу Medium, що ним прийнято рішення скасувати всі бізнес-відрядження, корпоративні події різного характеру, зменшити комерційні витрати.

Таким чином президент напряму заявляє про прагнення оптимізації витрат за всіма статтями. За його думкою економити не можна тільки на мережі і її підтримки. До того ж, враховуючи стан пандемії, з 1 серпня набула чинності постанова Кабінету Міністрів від 22 липня 2020 р. №641 «Про встановлення карантину та запровадження посилених протиепідемічних заходів на території із значним поширенням гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2». До цієї постанови входять також обмеження щодо збирання великої кількості людей в одному приміщенні. Порушувати подібні умови велика корпорація просто не має права, оскільки вона б піддавала ризику смертності велику кількість своїх робітників. Дане зменшення витрат має помірний процентний розмір, компанія виграла для себе певний грошовий обсяг, який вона може направити на розвиток свого технічного і технологічного забезпечення.

9. Зменшення витрат на роумінг на 58,92% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Зменшення витрат на роумінг більш майже на 60% - це очевидні наслідки пандемії Covid-19 в Україні. Із зменшення мобільності населення (як відомо що більшість закордонних відряджень людей та подорожі у інші країни були відмінені через пандемію по всьому світу). Зменшення попиту зробило ціни на роумінг досить низькими порівняно з 2019 роком. Доходи «Київстар» від роумінгу у 2020 році зменшилися на 60%. Ця процентна різниця є майже однаковою з різницею витрат компанії на роумінг у ці роки. Є висока вірогідність того, що витрати були знижені шляхом відмови компанії від оренди деяких місць у вишках на час пандемії і закриття кордонів інших країн. Звичайно, компанія «Київстар» втратила 60% доходу від роумінгу, але й пропорційно цьому вона зменшила свої витрати, щоб не знизити свою економічну ефективність в рамках «простою» послуги. До того ж, було виявлено, що послугою «Роумінг» більш за все користуються дорослі люди – робітники великих компаній, які

мають періодичні поїздки за кордон (саме тому, що витрати на роумінг за них сплачує компанія, а не вони самі, оскільки послуга є досить коштовною в будь якого оператора), а якщо казати про середньостатистичних молодих людей студентського віку, які їздять тільки з метою подорожувати – зазвичай замість роумінгу свого оператора вони використовують тимчасову мобільну картку оператора тої країни, в яку вони подорожують.

Наприклад, вартість простого роумінгу до 27 днів у мережі «Київстар» = 1500 грн. (простий роумінг – до 1 місяця використання). А картка мобільного оператора з 30 Гб інтернету = 30\$ (за курсом на теперішній час це 810 грн.). Економія складає майже 700 грн. Таким чином, компанії варто замислитися над зменшенням вартості роумінгу для своїх абонентів, або проведення тимчасових акцій для більшого залучення користувачів до цієї послуги.

10. Зменшення витрат на консультаційні послуги і послуги зовнішніх фахівців на 46,83% у 2020 році, а також зменшення витрат на послуги сторонніх організацій на 80,71%. Нажаль, бухгалтерія компанії не надає розмежування щодо виду сторонніх послуг, але можна передбачити, що до подібних послуг належать послуги юристів, сторонніх маркетологів, аудиторів та інші. Є припущення, що компанія (знаходячись у стані економії) могла відмовитися від низки сторонніх послуг, а також підвищити попит на нових робітників, які могли б надавати ті ж самі послуги компанії але знаходячись всередині і отримуючи регулярну оплату праці. Ще одним варіантом подій який зумовив дане зниження може бути розподіл різноманітних функцій між існуючими робітниками компанії. Так, робітники-маркетологи можуть виконувати функцію сторонніх рекламних агенцій, якщо мають в цьому певний досвід та бажання отримувати преміальні винагороди, а головний бухгалтер центрального офісу може виконувати функції внутрішнього аудитора, таким чином відбувається хоч і невелика, але все ж таки економія на сторонніх послугах.

11. Зменшення витрат на електроенергію на 0,32% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Це не суттєве зменшення, його можливо охарактеризувати яке те, що компанія споживає менше електроенергії наприклад на освітлення, так як

відсоток не доходить навіть до одиниці. Навряд цьому зменшенню передують масштабні зміни в компанії.

12. Витрати на користування телефонними лініями збільшилося в 2020 році на 10,79%. Є припущення, що це пов'язано з тим, що на період пандемії велика кількість контрагентів компанії «Київстар» працювали у віддаленому режимі, тому всі необхідні питання вирішувати треба було лише у режимі телефону чи інтернету. Велика кількість малих та великих підприємств не працювала в офісах. Збільшення не є критичним і пояснюється звичайним обмеженням режиму роботи.

13. Плата за ліцензії і дослідження – збільшення на 34,97% у 2020 році спричинено отриманням компанії у березня 2020 року ліцензії на розвиток зв'язку 4G у діапазоні 900 МГц для розвитку швидкісного інтернету, а у листопаді 2020 року було здійснено рефармінг радіочастот діапазону 900 МГц, про це свідчить офіційний сайт компанії на своїй головній сторінці. За цю ліцензію компанією було сплачено 260 млн. грн. Зекономити гроші на даному елементі витрат навряд чи вдасться, оскільки плату отримує держава і отримання цієї ліцензії напряму впливає на технологічний розвиток компанії і отримання нею в майбутньому доходів.

14. Витрати на місцеві податки та ПДВ, що не відшкодовуються збільшені на 17,05%. Невелика різниця між 2019 і 2020 роком, але це збільшення напряму вказує на те, що база оподаткування місцевого податку для компанії збільшилася. Оскільки до місцевих податків належать податок на нерухомість, єдиний податок для юридичних осіб, транспортний податок та плата за землю, можна зробити висновок що компанією у 2020 році було придбано рухоме(корпоративні автомобілі) чи нерухоме майно (наприклад будівлі під офіс). Ці витрати мають право бути якщо існує доцільність придбання даних засобів. Нажаль, таку конфіденційну інформацію (щодо доцільності придбання майна) «Київстар» не може надати зовнішнім користувачам, ми можемо лише проаналізувати в даному випадку що події придбання цілком могли бути оскільки витрати на податки у 2020 році перевищують суму за 2019 рік, а це означає що була збільшена податкова база.

15. Збільшення витрат на рекламу в 2020 році на 15,09%. На офіційному сайті компанії відкрито зазначено, що у 2020 році «Київстар» значно збільшила обсяг послуг у своїй лінійці «Без меж». Це збільшення послуг, авжеж, потягнуло за собою збільшення витрат на рекламу цих послуг (і не тільки на них) у Інтернеті та на телебаченні. Окрім того, впровадження на той час нової технології 4G потребувало цієї реклами для привертання уваги користувачів.

16. Збільшення витрат на доступ до мережі на 100,79% у 2020 році означає саме те, що «Київстар» почали впроваджувати в свою діяльність 4G технології. Оскільки доступ до мережі 4G можливий тільки при наявності на територіях цього покриття, а також коли в компанії є отримана ліцензія на право користування цією мережею. Витрати на доступ до мережі супроводжується новим технічним і технологічним оснащенням компанії, це великі затрати і майже повне оновлення обладнання. Звичайно скоротити такі витрати можливо користуючись послугами більш дешевих контрагентів, але головне, щоб від цього не страждала якість всього технічного забезпечення.

17. Зменшення витрат на оренду землі і будинків за короткостроковими договорами зменшилися на 160%. Очевидно, що динаміка цього елемента витрат змінилася в наслідок «заморозки» деяких короткострокових договорів з оренди, на цьому могло наполягати керівництво «Київстар», так як щомісячні витрати на оренду можуть добігати великих сум. Інформаційним джерелом одного з міст України, на момент березня 2020 року, було повідомлено що безліч обслуговуючих центрів компанії «Київстар» почали зачинятися на період карантину (для запобігання поширенню хвороби і звісно ж заради економії витрат на оренді цих сервісів). Економія в даному випадку продиктована не тільки бажанням керівництва, але й загальною ситуацією.

18. Зменшення витрат на матеріали і поставки на 3,13% є не суттєвим і є припущення що таке незначне скорочення пов'язане з пандемією, в разі якої могли призупинитися деякі зарубіжні поставки. Потреби компанії не зменшилися, оскільки компанія тримає курс на впровадження нових технологій 4 та 5G.

19. Поштові витрати, витрати на збут і зв'язок у 2020 році збільшилися на 100,65% порівняно з 2019 роком. Досить високе збільшення, яке, як я припускаю, може бути спровоковано режимом віддаленої роботи в наслідок пандемії Covid-19. Є припущення, що компанія посилила листування зі своїми партнерами та контрагентами, оскільки зустріч у реальному часі на той період могла бути небажаною для здоров'я. Телефонні перемови могли також набути більшого обсягу. Порівняно з іншими роками, компанія вперше підвищує витрати на цей елемент, це цілком пояснюється карантинною ситуацією на той момент.

20. Збільшення витрат на страхування на 183,16% у 2020 році. Таке високе збільшення спровоковане збільшенням компанією страхових виплат у сервісі «Мобільна безпека» та рішенням про страхування товарів своїх партнерів. У серпні 2020 року на офіційному сайті з'явилася інформація про рішення компанії сплачувати послугу страхування своїх партнерів самостійно.

Роздрібна мережа «Київстар» має в своїй наявності близько 500 точок, і всі вони являються дилерськими. В монобрендових магазинах «Київстар» надаються не тільки сервісні послуги компанії, але й виставлені на продаж телефони та інші мобільні девайси. Нажаль, в таких магазинах крадіжки, залиття рідинами, поломки, та інші неприємності досить поширені.

Таким чином компанія побажала допомогти своїм бізнес-партнерам послугою страхування. На це був виділений певний обсяг грошових коштів, на жаль конфіденційність компанії не дозволяє розкривати точну суму виділену на страхування, але зростання цих витрат майже на 200% - це реальний факт виділення великої суми коштів на страхування.

21. Витрати на відрядження зменшилися на 478% у 2020 році і це одне з найбільших «падінь» обсягу витрат з усіх елементів. Це пояснюється 2-ма факторами: перший фактор – рішення президента компанії про відміну всіх корпоративних відряджень і не тільки впродовж 2020 року на користь розвитку майбутніх технологій і інвестування в них коштів.

Дану інформацію було оприлюднено в офіційному інтерв'ю президента компанії Олександра Комарова. З іншого боку знову таки пандемія скасувала можливість здійснювати будь якого роду відрядження.

Насправді, економія цього елементу витрат – досить розумний крок. Чому? Зазвичай, корпоративні відрядження таких компаній носять «навчальницький» характер, є вірогідність що це можуть бути семінари з покращення своїх навичок (у компанії працює велика кількість менеджерів, яким час від часу необхідне корпоративне навчання), або майстер-класи з продажів (наприклад). Але з розвитком технологій і практики віддаленої роботи під час пандемії, працівники матимуть можливість навчатися онлайн, проходити різного роду курси знаходячись в себе вдома. Компанія, таким чином, може зекономити для себе кошти не оплачуючи проживання в готелях, пересування містом, харчування та страхування.

22. Скорочення витрат на банківські комісії на 464,87% у 2020 році порівняно з 2019 роком досить передбачуване. Скорочення більшості транзакцій = скорочення оплати за ці транзакції.

При зменшенні витрат на оплату консультаційних та сторонніх послуг на 46,83 та на 80% , а також при зменшенні витрат відрядження приблизно на той же відсоток, що й саме скорочення витрат на банківські комісії – все це посприяло відміні дуже великої кількості банківських транзакцій компанії.

Оскільки більшість транзакцій все ж таки відбувається шляхом перерахування коштів з рахунків компанії на рахунок банку. Досить невелика кількість компаній наразі розраховується готівкою. Однак і за розплату готівкою банк все ж таки також знімає кошти.

Таким чином спостерігаємо очевидну закономірність та пропорційність: при зменшенні обсягу витрат на певні послуги – зменшується і сума оплати за їх користування. Зменшення обсягу витрат на комісію цілком передбачуваний результат при даних обставинах.

23. Збільшення собівартості реалізованих товарів і послуг компанії на 9,72% у 2020 році порівняно з 2019 роком передбачуване, оскільки компанія зосередила позиції на розвитку свого технічного і технологічного забезпечення. Так як компанія у 2020 році збільшила обсяг своїх послуг у лінійці «Без меж». Це зростання не надто високе, для собівартості – це досить адекватні межі, особливо враховуючи ситуацію з пандемією.

В такі часи треба досить обережно поводитися з витратами, оскільки події щодня можуть бути зовсім непередбачуваними.

24. Збільшення адміністративних витрат на 18,54% та збільшення витрат на збут на 0,57% є пропорційними до збільшення собівартості реалізованих послуг.

Проаналізувавши динаміку витрат компанії за 2019 і 2020 роки тепер є можливість оцінити фінансовий стан компанії у розрізі цих двох років, використовуючи аналіз ефективності формування витрат (з коефіцієнтами).

Коефіцієнт покриття реалізованих виробничих витрат:

$$K \text{ покр.} = \text{Чистий дох.} / \text{Собівар. реалізов. продукції}$$

$$K \text{ покр. (2019 р.)} = 22\,274\,923 / 7\,753\,253 = 2,87$$

$$K \text{ покр. (2020 р.)} = 25\,041\,947 / 8\,506\,957 = 2,94$$

Отже, на 1 грн. виробничих витрат припадає 2,94 грн. чистого доходу для підприємства у 2020 році. Враховуючи вагомий фактор кризи COVID-19 робимо висновок, що вдале скорочення деяких статей витрат позитивно впливало на результати діяльності компанії.

Коефіцієнт покриття постійних витрат:

$$K \text{ покр.} = \text{Чистий дох.} / \text{Адмін. витрати} + \text{Витрати збуту}$$

$$K \text{ покр. (2019 р.)} = 22\,274\,923 / 3\,379\,426 = 6,59$$

$$K \text{ покр. (2020 р.)} = 25\,041\,947 / 3\,654\,549 = 6,85$$

Отже, 1 грн. постійних витрат створює у 2020 році 6,85 грн. чистого доходу. Це на 0,26 коп. вище ніж показник 2019 року. Постійні витрати повністю покриваються підприємством і не створюють обтяження. Це є обов'язковим для підприємства, оскільки постійні витрати це саме те, що забезпечує повноцінну діяльність компанії.

Зміна між 2019 і 2020 роком незначна, це вказує на те, що бух. відділ тримає контроль над рівнем елементів постійних витрат і намагається

втримати їх в рівних позиціях, не підвищуючи, але й не мінімізуючи.

Коефіцієнт окупності постійних витрат:

$$K_{\text{окуп.}} = \text{Адм.витрати} + \text{Витр.на збут.} / \text{Чистий дохід}$$

$$K_{\text{окуп.}}(2019 \text{ р.}) = 3\,379\,426 / 22\,274\,923 = 0.15 \text{ грн.}$$

$$K_{\text{окуп.}}(2020 \text{ р.}) = 3\,654\,549 / 25\,041\,947 = 0.14 \text{ грн.}$$

Отже, щоб одержати 1 грн. чистого доходу, компанія «Київстар» витрачає в 2020 році 0,14 грн. постійних витрат, що складає на 1 копійку дешевше. Але цей показник являється незначним і у загальному сенсі не змінився з 2019 року. Отже, постійні витрати окупаються і знаходяться на збалансованому рівні.

Коефіцієнт окупності операційних витрат:

$$K_{\text{окуп.}} = \text{Собівар.реал.прод.} + \text{Адм.витрати} + \text{Витрати на збут.} / \text{Фін.результат від опер.діяльн.}$$

$$K_{\text{окуп.}}(2019 \text{ р.}) = 11\,132\,679 / 10\,667\,923 = 1.04 \text{ грн.}$$

$$K_{\text{окуп.}}(2020 \text{ р.}) = 12\,161\,506 / 13\,010\,193 = 0.93 \text{ грн.}$$

Отже, щоб створити 1 грн. прибутку, компанія «Київстар» витрачає операційних витрат у 2019 році у сумі 1.04 грн., що є дорожчим на 11 копійок ніж у 2020 році.

Цей показник вказує на те, що у 2020 році підприємству вдалось дещо мінімізувати свої операційні витрати (на що могла по-впливати ситуація з пандемією, і ця мінімізація була вимушеною подією)

Коефіцієнт чистої рентабельності операційних витрат:

$$K_{\text{рент.}} = \text{Чистий приб.від операц. діяльності} / \text{Собівартість реаліз.продукції} + \text{Адм.витрати} + \text{Витрати на збут}$$

$$K_{\text{рент.}}(2019 \text{ р.}) = 10\,667\,923 / 7\,753\,253 + 1\,423\,025 + 1\,956\,401 = 0,95 \text{ грн.}$$

$$K_{\text{рент.}}(2020 \text{ р.}) = 13\,010\,193 / 8\,506\,957 + 1\,686\,913 + 1\,967\,636 = 1,06 \text{ грн.}$$

Отже, підприємство одержує в 2020 році 1,06 грн. чистого прибутку від однієї грн. операційних витрат.

Це на 11 копійок більше ніж у 2019 році. Результат показника є позитивним і вказує на ефективність використання операційних витрат, їх правильний розподіл, економію.

Таблиця 3.2 – Загальний висновок за отриманими показниками:

Назва показника	2019 рік	2020 рік	Різниця
К.покриття реаліз.вироб. витрат	2,87	2,94	+0,07
К.покриття постійних витрат	6,59	6,85	+0,26
К.окупності постійних витрат	0,15	0,14	-0,01
К.окупності операційних витрат	1,04	0,93	-0,11
К.чистої рентабельності операційних витрат	0,95	1,06	+0,11

Компанія «Київстар» досягла у 2020 році більш високих фінансових результатів ніж у 2019 році, незважаючи на складнощі з ситуацією пандемії в Україні, а саме – сума доходу на 1 грн. виробничих витрат збільшилася на 0,07 коп., порівняно з 2019 роком, що означає повне покриття реалізованих виробничих витрат; сума чистого доходу на 1 грн. постійних витрат є досить високою і в 2019 , і в 2020 році, але у другому випадку спостерігається збільшення доходу на 0,26 копійок, це підкреслює якісне управління постійними витратами підприємства, які є основним підґрунтям для впровадження ефективної діяльності компанії щодня; сума постійних витрат на 1 грн. чистого доходу майже не змінилася, в ідеальному випадку можливе тільки суттєве зменшення, але зважаючи на складну макроекономічну ситуацію цього результату достатньо для нормальної роботи компанії; підприємству вдалося зменшити суму операційних витрат на 1 грн прибутку на 0,11 копійок – це є прогнозованим результатом, оскільки деякі статті витрат (враховуючи ситуацію пандемії) дійсно мали б зменшитися , при тому, що

чистий прибуток в 2020 році досить сильно зріс, для компанії цей результат повністю позитивний.

Результати свідчать, що незважаючи на складну ситуацію пов'язану з пандемією велика компанія змогла не тільки втримати баланс між прибутками і витратами, але й збільшити прибуток при цьому мінімізуючи витрати. Це вказує на здатність підприємства ефективно управляти витратами, мінімізувати статті витрат без шкоди для власного прибутку, розподіляти витрати за рівнями необхідності, та втримувати лідерські позиції в реальних складних умовах на ринку.

3.2 Оптимізація надання Інтернет-послуг телекомунікаційними компаніями

Одним із етапів оптимізації Інтернет-послуг є моделювання оцінки фінансової стійкості підприємства сфери послуг, це дуже складний і трудомісткий процес.

На основі моделювання оцінки фінансової стійкості була розроблена концепція моделювання системи оцінки фінансової стабільності (рис.3.1.)

При оцінці фінансової стійкості фірми використовується велика кількість коефіцієнтів, які різною мірою впливають на результати.

Тому необхідно розставити пріоритети та ранжувати коефіцієнти за важливістю впливу на оцінку фінансової стійкості підприємства.

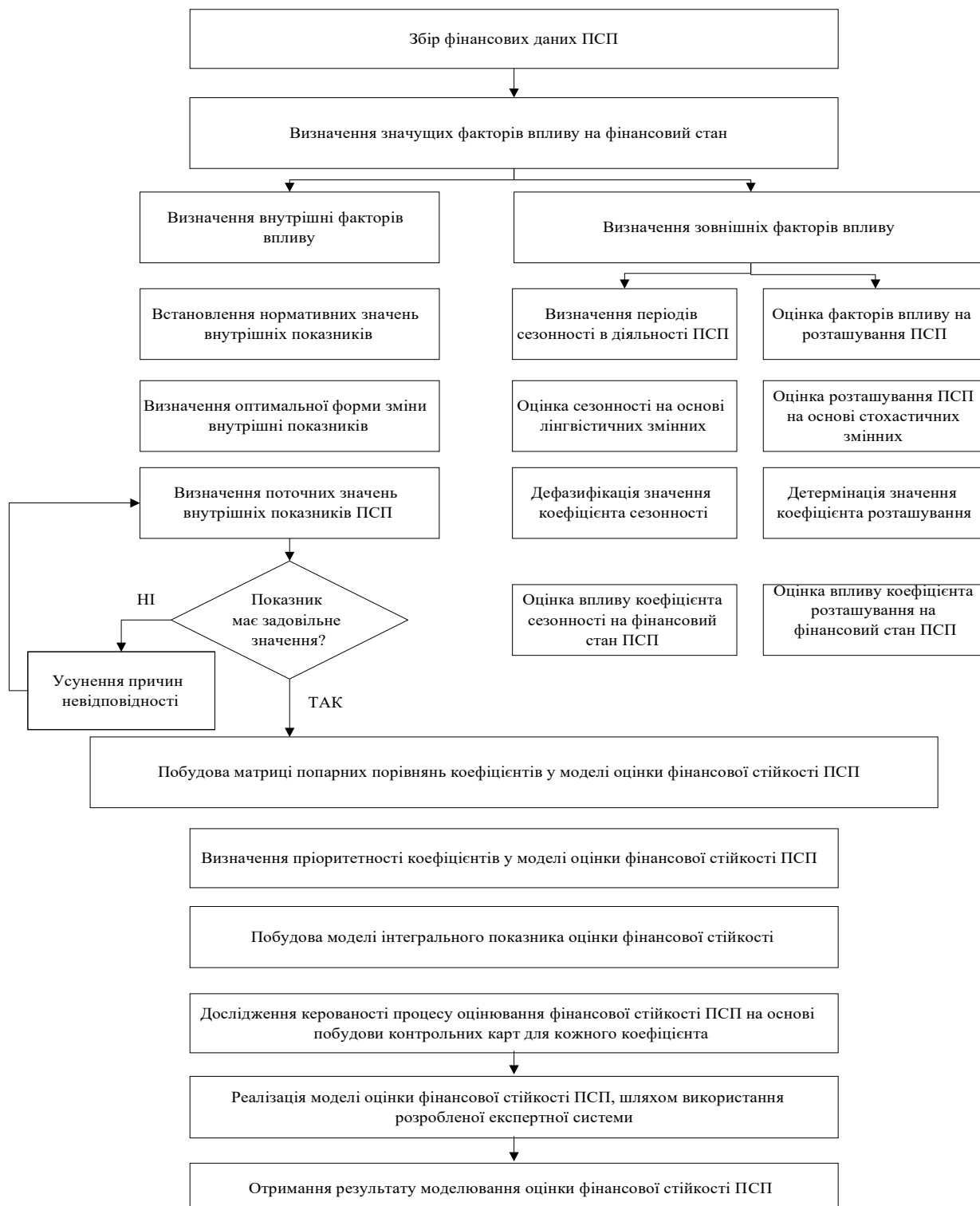


Рис.3.1 – Концепція моделювання системи оцінки фінансової стійкості підприємства сфери послуг

Ми будемо використовувати підхід ієрархічного аналізу для оцінки важливості коефіцієнтів [51]. Процес аналітичної ієрархії (MAI) — це

систематичний процес, заснований на ієрархічному представленні елементів, які визначають проблему.

Проблема розбивається на більш прості частини, і тоді особа, яка приймає рішення, повинна оцінити ступінь взаємодії елементів отриманої ієрархії. МАІ базується на принципах ідентичності та декомпозиції та включає процедури синтезу кількох тверджень, визначення пріоритетів критеріїв та пошуку альтернативних рішень [51, с. 171].

Для реалізації суб'єктивних парних порівнянь в МАІ використовується наступна дев'ятибальна шкала (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Шкала попарних порівнянь

№	Визначення	Примітка
1	Рівна важливість	Рівний вклад двох видів діяльності в мету
3	Помірна перевага	Легка перевага одного виду діяльності над іншим
5	Суттєва перевага	Відчутна перевага одного виду діяльності над іншим
7	Значна перевага	Практично значна перевага одного виду діяльності над іншим
9	Дуже велика перевага	Очевидна перевага – домінування одного виду діяльності над іншим
2,4,6,8	Проміжні значення	Застосовуються в перехідних випадках
1/к	Обернені величини	Використовуються для оцінки не переважаючих видів діяльності

Джерело: [51]

Заповнення квадратичної матриці попарних порівнянь відбувається наступним чином (рис. 3.2).

$$A = \begin{bmatrix} a_{11} & a_{12} & \dots & a_{1n} \\ a_{21} & a_{22} & \dots & a_{2n} \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ a_{n1} & a_{n2} & \dots & a_{nn} \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} w_1/w_1 & w_1/w_2 & \dots & w_1/w_n \\ w_2/w_1 & w_2/w_2 & \dots & w_2/w_n \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ w_n/w_1 & w_n/w_2 & \dots & w_n/w_n \end{bmatrix}$$

Рис. 3.2 Квадратична матриця попарних порівнянь [51]

Матриця будується для кожного елемента, її розмір $n \times n$ визначається кількістю безпосередніх нащадків n у цього елемента.

Якщо елемент B_i домінує – є кращий, ніж інший елемент-нащадок B_j , то експерт визначає ступінь домінування, використовуючи наведену вище шкалу в термінах визначень, і відповідає значення в балах присвоюється елементу a_{ij} , а значення $1/a_{ij}$ – елементу a_{ji} (оскільки природнім чином якщо B_i є кращий, ніж B_j , в a_{ij} разів, то B_j «кращий» за B_i в $1/a_{ij}$ разів, або, що еквівалентно, B_j гірший за B_i в a_{ij} разів). Отже, матриця попарних порівнянь є обернено симетричною, тобто для всіх її елементів $a_{ij} = 1/a_{ji}$, а елементи головної діагоналі є одиницями.

Тому оцінка фінансового стану підприємств у сфері Інтернет-послуг має здійснюватися на новому рівні якості з урахуванням деталей його структури, надходження та аналізу коштів від окремих сервісів, що належать до відповідних служб. професійні групи та відносини між групами.

Наступним етапом оптимізації Інтернет-послуг пропонуємо застосовувати методом реінжинірингу бізнес-процесів компанії (рис. 3.3). У сучасному реінжинірингу основним критерієм є досягнення максимальної споживчої цінності послуги.

Для цього всі операції, які не додають цінності, виключаються, а операції, які окремо додають невелику цінність, об'єднуються і можуть надати більшу цінність.

Основною метою процесу оптимізаційного аналізу є оцінка можливості та доцільності реінжинірингу бізнес-процесу. Цей етап передбачає аналіз ринкового попиту (наявного та майбутнього) на параметри послуг оператора та об'єктивний аналіз можливостей компанії.

Творча фаза складається з формування та спільної творчої діяльності двох команд: інтелектуальної команди, здатної генерувати нові ідеї та відбору перспективних осіб для розробки трансформаційних концепцій, та практичної команди, здатної реалізувати ідеї та трансформаційні концепції.

Під час фази впровадження пілотного проекту команда спеціалістів має повноваження вносити зміни до пілотного проекту, які вона вважає необхідними для реального досягнення цілей.

На цьому етапі для проектування нових бізнес-процесів використовується оновлюваний підхід.

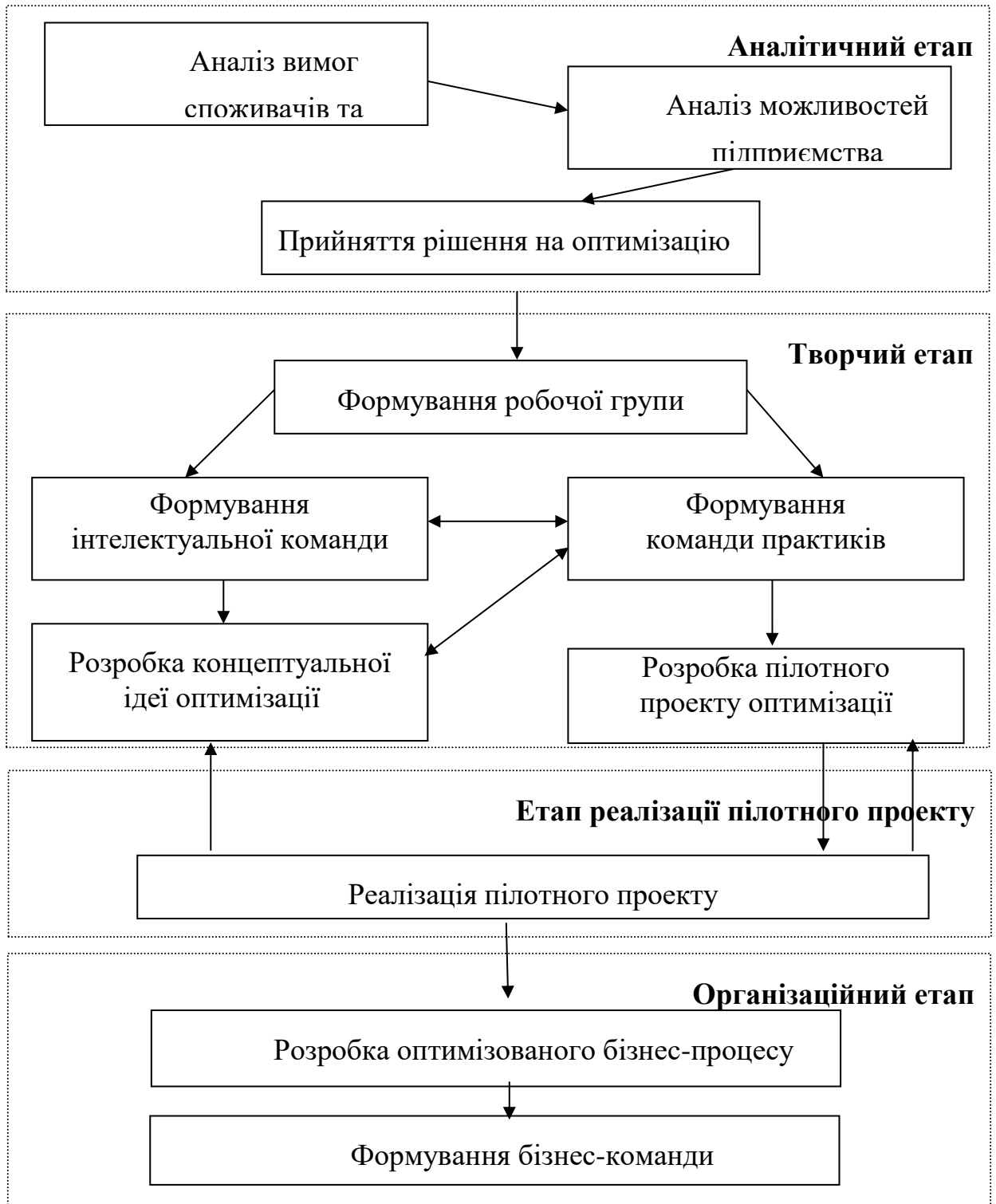


Рис. 3.3 – Процедура реінжинірингу бізнес-процесів у телекомунікаціях

Етап організації включає документування результатів трансформації та остаточне формування бізнес-команди, яка буде реалізовувати оптимізований бізнес-процес. Основною метою оптимізації є забезпечення того, щоб клієнт був задоволений якомога більшим ступенем споживчої цінності пропонованої йому послуги.

Як показано в моделі оптимізації бізнес-процесів для операторів зв'язку для надання послуг доступу до Інтернету (рис. 3.4), необхідно мінімізувати це значення під час процесу оптимізації.

$$\Delta M = M \{M_1, M_2, \dots, M_N\} - M^* \{M_1^*, M_2^*, \dots, M_N^*\}. \quad (3.1)$$

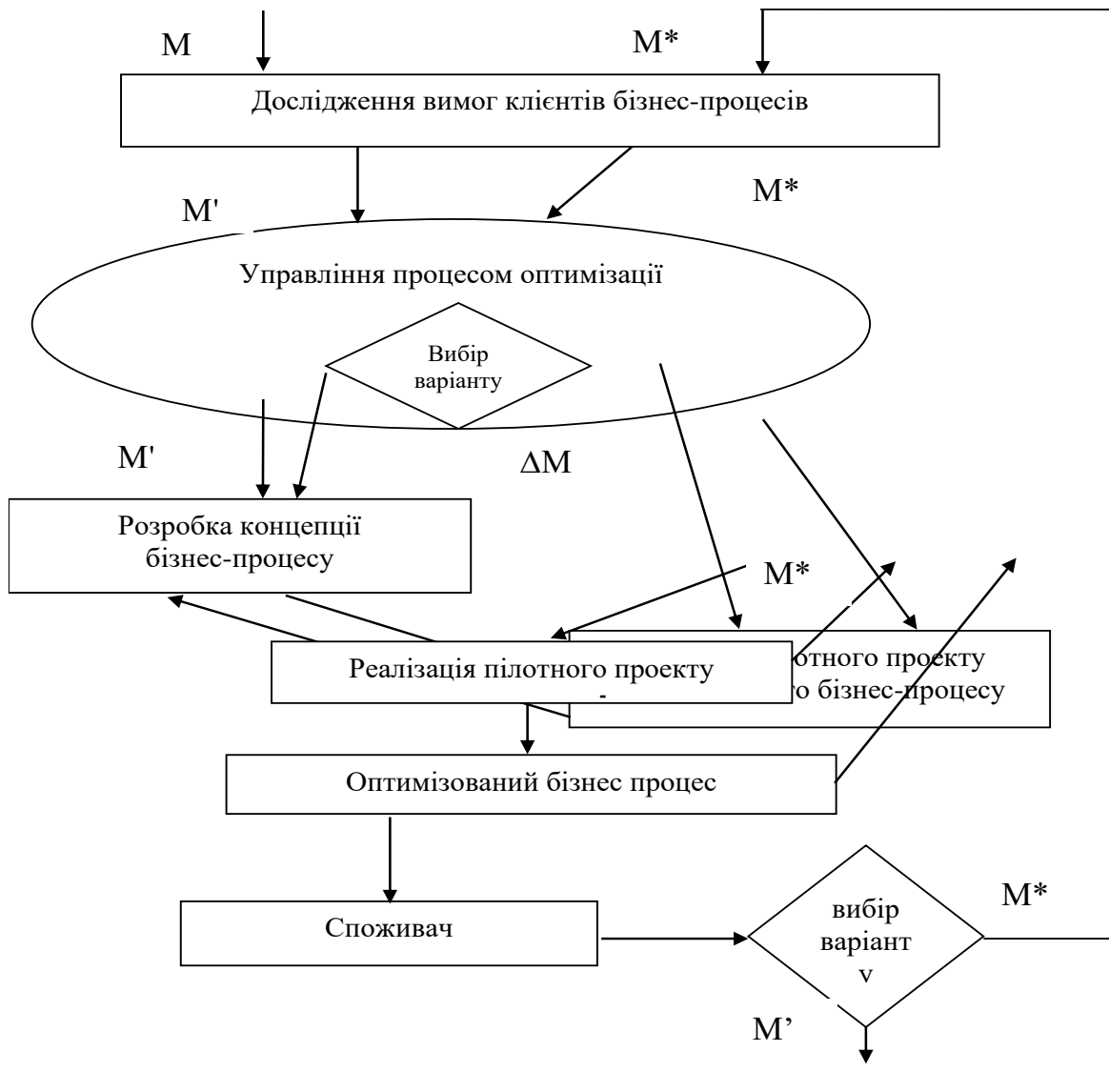


Рис. 3.4 – Модель оптимізації бізнес-процесів оператора

У цьому випадку споживач є кінцевим контролером ефективності поданого процесу. Якщо споживач задоволений кінцевим результатом нового бізнес-процесу, він прийме його і продовжує залишатися цільовим споживачем компанії, а якщо результат йому не підходить, він стане замовником компанії-конкурента.

Враховуючи, що в сучасній економіці домінують споживачі, вхідним сигналом моделі має бути набір потреб $M = \{M1, M2, \dots, MN\}$ для оптимізації бізнес-процесів, які можуть забезпечити споживачам необхідну вартість (вартість) послуг.

Вихідним сигналом моделі є набір реальних параметрів, наданих бізнес-процесом, що відповідають певному ступеню споживчої цінності послуги $M^* = \{M1^*, M2^*, \dots, MN^*\}$.

Отже, запропонований варіант побудови організаційної структури оператора зв'язку вертикальної ієрархії немає. Власники ресурсів є рівноправними партнерами з операторами та бізнес-командами. Відносини як поза, так і всередині операторської структури є ринком. Бізнес команди бізнес-процесів – це їхня справа. Вони купують ресурси і продають послуги, за все платять. Прибуток виділяється згідно чинного договору всередині підприємства. Вся робота в компанії базується на вимогах конкретного клієнта і закінчується створенням необхідної споживчої цінності для цього клієнта. Ця структура призначена для клієнтів, чия задоволеність споживачів (і відповідна сума платежу) є правилом ефективності бізнес-команди.

Наступним етапом є факторна модель, при застосуванні якої ми бачимо яким чином елементи операційних витрат (і які з них найбільше) впливають на обсяг прибутку на кінець року.

Аналіз ефективності формування витрат показав, що компанія «Київстар» досягла у 2020 році більш високих фінансових результатів стосовно покриття та окупності витрат ніж у 2019 році, незважаючи на складнощі з ситуацією пандемії в Україні.

Але для надання рекомендацій щодо мінімізації операційних витрат періоду необхідно дослідити які саме їх елементи найбільш впливають на прибуток підприємства. Висхідні дані представлено в таблиці 3:

Таблиця 3.4 – Вихідні дані для розрахунку факторної моделі

Показник	2019 рік	2020 рік	Зміни
Матер.затрати	111 271	161 294	+ 50 023
Витрати на ЗП	1 419 434	1 709 248	+ 289 814
Відрах.на соц.зах	244 057	312 569	+ 68 512
Інші опер.витр.	6 802 956	6 065 128	- 737 828
Прибуток	10 612 258	12 568 235	+ 1 955 977

Розрахунок загальної зміни прибутку ($\Delta\Pi$):

$$\Delta\Pi = \Pi_1 - \Pi_2 = \sum \Delta\Pi(i) \quad (3.2)$$

де $\Delta\Pi$ – зміна прибутку від реалізації послуг за аналізований період;

Π_1 – прибуток 2020 року;

Π_2 - прибуток 2019 року;

i – фактори, які впливають на величину прибутку

$$\Delta P = 12\,568\,235 - 10\,612\,258 = 1\,955\,977 \text{ тис. грн}$$

Отриманий прибуток по підприємству «Київстар» має позитивну тенденцію зростання на фоні економічної кризи у 2020 році через COVID-19.

Вплив на прибуток збільшення матеріальних затрат ($\Delta\Pi_1$):

$$\Delta\Pi_1 = 161\,294 - 111\,271 = + 50\,023 \text{ тис. грн.}$$

Отже, за рахунок збільшення матеріальних затрат, до яких належить вартість придбаних матеріалів і замовлених послуг, прибуток підприємства зріс на 50 023 тис. грн.

Вплив на прибуток збільшення витрат на оплату праці ($\Delta\Pi_2$):

$$\Delta\Pi_2 = 1\,709\,248 - 1\,419\,434 = + 289\,814 \text{ тис. грн.}$$

Отже, за рахунок збільшення витрат на оплату праці, прибуток підприємства збільшився на 289 814 тис. грн.

Вплив на прибуток збільшення відрахувань на соціальні заходи ($\Delta\Pi3$):
 $\Delta\Pi3 = 312\,569 - 244\,057 = 68\,512$ тис. грн.

Отже, за рахунок збільшення витрат на соціальні заходи, прибуток підприємства збільшився на 68 512 тис. грн

Вплив на прибуток зменшення інших операційних витрат ($\Delta\Pi4$):
 $\Delta\Pi4 = 6\,065\,128 - 6\,802\,956 = -737\,828$ тис. грн.

Таким, чином за рахунок зменшення інших операційних витрат внаслідок непрогнозованого економічного кризу 2020 року, прогнозований прибуток підприємства зменшився на 737 828 тис. грн. тис. грн

Таким чином, запропоновані в кваліфікаційній роботі моделі, процеси та структури можуть бути реалізовані українськими операторами зв'язку після завершення оптимізації бізнес-процесів. Використання моделей дозволяє вивчити запропонований процес оптимізації за допомогою комп'ютерного моделювання, що виключає помилки до фактичного виконання процесу оптимізації.

4 ІНТЕРПРИТАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ОБГРУНТУВАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ З ОПТИМІЗАЦІЇ ЕЛЕКТРОННОГО ОБЛІКУ ТА НАДАННЯ ІНТЕРНЕТ-ПОСЛУГ

Під час проведення аналітичного дослідження складу витрат компанії «Київстар» методом порівняльного аналізу з наведеними обґрунтуваннями було виявлено суттєве збільшення і суттєве зменшення деяких видів витрат, які у великому сенсі впливають на результати та ефективність компанії в майбутньому. В даній дослідницькій роботі було висунуто гіпотезу що підвищення цін від компанії інтернет-провайдеру Київстар є зрозумілим і пояснюється його економічними показниками в фінансовій звітності, яка наведена в даній дослідницькій роботі в якості додатку. І цю гіпотезу можна справедливо підтвердити, оскільки підвищенню в 2020 році порівняно з 2019 роком підлягали витрат на матеріали і послуги на 44,95% у 2020 році які входять до складу операційних витрат компанії, які є найбільш важливими у процесі діяльності компанії так як саме вони забезпечують цю діяльність щодня і від неможливо відмовитися на 100%. Збільшення витрат на поставки і матеріали збільшилися майже вповнину, це пояснюється прагненням компанії оновлювати технічне оснащення, вводити в свої можливі послуги новітні технології 4G та 5G. Порівняльний аналіз цього показника тільки доводить це. Звичайно це відобразиться і на збільшенні тарифів на деякі послуги, оскільки компанія витрачає на це достатньо коштів, вона прагне їх повертати собі в якомусь вигляді. Компанія досить уважно відносить до свого обладнання, також збільшила витрати на ремонт і технічну підтримку обладнання на 3,96% - це невелике зростання свідчить про адекватне використання коштів на поліпшення обладнання та технічну підтримку. Деякі витрати, які стосуються саме забезпечення щоденної діяльності, а саме поштові послуги, послуги телефонного зв'язку збільшилися і це напряду пояснюється ситуацією пандемії через яку компанії та багатьом її партнерам і контрагентам доводиться працювати у віддаленому режимі. При цьому,

компанія намагається втримувати рівновагу і збільшуючи одну статтю витрат на противагу ній зменшує іншу, наприклад витрати на консультаційні та інші сторонні послуги. Це зменшення також спричинене пандемією, але компанія «Київстар» досить вдало вистроює поведінку з витратами вдало і обережно. Те на чому зекономити можливо – скорочується.

Аналізуючи витрати я можу тільки підтвердити свою гіпотезу, що телекомунікаційні компанії в силу специфіки своєї діяльності мають цілу низку витрат які можуть по різному збільшуватися і зменшуватися враховуючи реальні умови економіки, особливо якщо в даному моменті вони є негативними та екстремними. Велика кількість користувачів послуг даної компанії висловлюють скарги стосовно несправедливого підвищення тарифів компанією не тільки на доступ до інтернету, але й на послуги мобільного зв'язку, але аналізуючи всі елементи витрат компанії можна зробити висновок, що користувачі, не володіючи інформацією щодо реальних витрат компанії на забезпечення їх послуг не можуть тверезо оцінити сучасну картину тарифоутворення. Нехай, витрати на електроенергію компанія зменшила в 2020 році, але ми не можемо не врахувати підвищення цін в Україні майже на все, особливо на обладнання, матеріали, послуги доставки. А для впровадження більш швидкісного інтернету у всіх, навіть найвіддаленіших частинах країни потребується велика суми коштів. Одним з найголовніших завдань було проведення порівняльного аналізу витрат та пошук аргументованої інформації щодо походження цих витрат на основі інформації отриманої з фінансової звітності підприємства. Це завдання було повністю виконано з найменшими деталями.

Було виділено найголовніші елементи витрат, що є ключовими у загальній динаміці і проаналізовано причини їх збільшення чи зменшення. Таким чином, ми маємо обґрунтованість змін які відбувалися впродовж цього періоду і кожне число має своє пояснення. Оскільки бухгалтерія підприємства не надає такої конфіденційної інформації, дане дослідження було проведено мною самостійно і наразі ми маємо суттєві, і досить реальні твердження щодо

цієї інформації. Було в загальному вигляді проаналізовано фінансовий стан підприємства, де було визначено вплив ситуації з пандемією та динамікою витрат на загальний фінансовий стан. В процесі аналізу було також виявлено, що збільшення собівартості реалізованих послуг компанії було трохи збільшено по причині прагнення компанії вдосконалювати своє технічне і технологічне забезпечення, наймати в компанію кваліфікований персонал та просувати свої послуги шляхом розвинутої реклами.

Все це неодмінно по впливало на собівартість послуг і їх тарифи. Прибуток компанії «Київстар» після оподаткування у 2020 році зріс на 15,48% порівняно з 2019 роком, і це при збільшенні собівартості реалізованих послуг на 9,72%, і при катастрофічній макроекономічній ситуації в Україні через пандемію Covid-19. Ці результати для компанії «Київстар» насправді (враховуючи всі проаналізовані чинники) є неперевершеними, оскільки в таких екстрених умовах велика кількість масштабних корпорацій мала не просто збитки, але й ситуації з банкрутством. Слід також помітити, що дохідність компанії супроводжується тим, що при несприятливих умовах користування послугами Домашнього інтернету серед населення збільшилося в багато разів, оскільки мала актуальність віддалена робота, а також навчання студентів онлайн, звичайно, для всього цього був необхідний високоякісний швидкісний інтернет. Проведення порівняльного аналізу витрат з отриманням реальних обґрунтувань їх змін має ключ до розуміння наскільки справедливим є підвищення тарифів на послуги.

Ситуація з пандемією Covid-19 показала, що компанія «Київстар» досить об'єктивно керує власними витратами, але при цьому, згідно проведеного мною порівняльного аналізу, можна розробити для компанії декілька досить вагомих порад, щодо подальшої оптимізації цих витрат. По-перше, як вже було сказано, розвиток технологічного прогресу, в який намагається заглибитися компанія, потребує великої кількості коштів – саме на оновлення технічної бази, покупки більш якісних матеріалів для довшого використання. Компанії слід провести маркетингове дослідження можливих постачальників

цих матеріалів враховуючи такі фактори як: вартість матеріалів, ціна їх доставки, компанія виробник, наявність гарантії, логістична зручність. Дослідження повинно бути досить детальним, його необхідно зробити оскільки компанія витрачає, за моїми спостереженнями, великі грошові обсяги на отримання ліцензій щодо розвитку нових технологій, оренду місця в індустріальних будівлях (вишках) для впровадження своїх послуг. Нераціональне витрачання коштів внаслідок поспіху може спричинити перевантаження витрат, в цьому випадку собівартість реалізованих послуг буде зростати і компанії доведеться підвищувати тарифи на свої послуги в декілька разів. Невдоволення користувачами буде досить очевидним. Можна порадити компанії переглянути список своїх контрагентів, які надають послуги у постачанні матеріалів та виконання підрядних робіт. Але ланку «ціна=якість» неодмінно слід втримувати.

Як було виявлено в процесі аналізу, компанією було вирішено суттєво зменшити витрати за рахунок скорочень бізнес-відряджень для працівників. З одного боку це позитивне рішення, оскільки економія на цьому елементі витрат є суттєвою. Але, варто не забувати що велика кількість з цих відряджень може являтися семінарами з підвищення кваліфікації, майстер-класами та курсами для робітників – все це сприяє підвищенню їх кваліфікації та додаткових навичок які неодмінно будуть корисні в роботі.

Рекомендовано, направити кошти що були раніше направлені на корпоративні відрядження, були направлені на забезпечення онлайн-курсами своїх робітників. Це не тільки дасть змогу економити на відрядженнях, але й покращить освітній рівень кожного робітника. Існує велика кількість онлайн-курсів за невеликою ціною, а якщо замовником виступе ціла компанія – для розробників курсів це буде ще й можливістю підвисити свій авторитет.

Для контролю витрат на оплату праці робітників необхідно розробити систему виплат з чіткою градацією основної заробітної плати, преміальними винагородами за перевиконання плану роботи, бонусами за активність, та інші виплати. Для працівників кожної ланки необхідно мати подібну систему це

допоможе запобігти перебільшення витрат на оплату праці. Звичайно, рівень заробітної плати для кожного працівника повинен бути розподілений згідно з його кваліфікаційним рівнем. Так як ми спостерігаємо збільшення середньої кількості робітників у 2020 році на 20% слід розуміти, що якщо при періодичності навіть в 1 рік кількість працівників буде зростати - будуть зростати також і витрати на оплату праці. В такому випадку необхідно досить пильно слідкувати за рівнем виплат, оскільки зі збільшенням кількості працівників вони можуть стати непомірними. В такому випадку умови для отримання бонусних виплат та премій повинні носити більш жорсткий характер відбору.

Рішення компанії про створення резерву страхових виплат для магазинів-партнерів, в разі непередбачуваних обставин таких як крадіжка в магазинах, поломка техніка, залиття девайсів рідинами, тощо є з одного боку позитивним, а з іншого зовсім ні. Оскільки витрати зі створення такого резерву збільшилися одразу на 183% компанії слід подумати над його зменшенням принаймні на 50%. І запропонувати дилерам, наприклад, свою 50%-ву допомогу в разі виникнення страхового випадку. Таким чином компанія знизить свої витрати і забезпечить певний страховий рівень для своїх партнерів.

З плином часу компанія «Київстар» знизить автоматично свої витрати також на благодійні внески, оскільки ситуація з пандемією в 2021 році вже є більш менш стабілізованою, оскільки з'явилася масова вакцинація, більша кількість населення вже встигла перехворіти на Ковід і таким чином Україна поступово пристосовується до цієї хвороби, навіть коли знову з'являються її спалахи. З часом дана хвороба стане зовсім звичайною для нас, компанії «Київстар» в подальшому буде непотрібно витратити кошти на благодійну закупівлю апаратів штучного кисневого постачання та приладів для їх підтримки, це значно зекономить кошти компанії. Звичайно, «Київстар» має право витратити кошти на благодійність, оскільки ці витрати будуть прямою гарантією позитивної соціальної поведінки (а цього не можна уникати, якщо існує бажання пов'язувати свої справи з зарубіжними компаніями та

привертати увагу незадіяної частини населення до себе). Але вже в цьому випадку, дані витрати можуть стати помірними, якщо керівництво запровадить їх часткову мінімізацію. Таким чином, компанія продовжить втримувати позиції позитивної соціальної політики, але витрати на це будуть значно скорочені. В першу чергу телекомунікаційна компанія в умовах сучасного ринку і жорсткої конкуренції повинна замислюватися над власною дохідністю і витратити кошти зовсім раціонально – в першу чергу на покращення якості послуг для своїх користувачів. Тільки в тому випадку, коли компанія має стійку постійну дохідність, збільшення витрат на благодійність та соціальні заходи не буде так гостро відображатися на бюджеті компанії. Зараз, в умовах постійних карантинів, коли Україна ще повністю не пристосувалася до хвороби, будь які великі корпорації є досить чутливими до зайвих витрат.

Пропонується також раціоналізувати витрати на рекламу, які зросли в 2020 році на 15%. Як відомо, компанія «Київстар» використовує досить різні способи своєї реклами. Включаючи рекламу по телебаченню. Запропоновано скоротати витрати на рекламу шляхом припинення її розповсюдження по телебаченню. Чому цей варіант допоможе нічого не втратити, але зберегти деякий обсяг коштів? Помічено, що набуття людьми похилого віку карток мобільних операторів забезпечується піклуванням їх більш молодих та прогресивних родичів. Люди похилого віку, зустрічаючи рекламу інтернет-провайдера по телебаченню майже зовсім не помічають її, навіть якщо мають гостру необхідність тримати зв'язок зі своїми близькими. Зазвичай, онуки або діти забезпечують похилих людей мобільними телефонами та зв'язком.

Таким чином, аналізуючи, оскільки це піклування здійснює більш молода та прогресивна частина населення, то шляхи її інформування зазвичай повинні розповсюджуватися не на телебачення, а на інтернет, оскільки кожна людина проводить в інтернеті досить багато часу на протязі дня. В такому разі, компанії варто поширювати свою рекламу на інтернет-майданчиках якими найбільш користується населення. Зазвичай, компанія рекламує свої нові

тарифи, а іноді навіть тарифи спеціально створені для людей похилого віку – з відсутністю, або низькою кількістю інтернет-мегабайтів. Така реклама може з'являтися в соціальних мережах, таких як Instagram, Facebook, на великих торгових майданчиках типу Rozetka, Lamoda, та інші. Цю рекламу необхідно бачити людям, що є найбільш зацікавленими в зв'язку, в інтернеті. Більшість населення досить мало часу проводить перед телевізором (принаймні в нашій країні точно), а це означає що шляхи впливу треба переглядати, і не ефективні з них скорочувати. Тільки в такому разі витрати на рекламу буде скорочено. До того ж, витрати на рекламу можна скоротити шляхом працевлаштування в штат постійних робітників, які будуть займатися тільки піаром та рекламою. Зазвичай, послуги сторонніх організацій, в цьому випадку, коштують значно дорожче, до того ж, компанія проводить рекламні заходи не 1 раз на рік, а щомісяця. В такому випадку вигідніше мати постійний штат робітників в цієї ланки, ніж сплачувати великі суми стороннім організаціям.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі на основі проведеного дослідження вирішено актуальні завдання щодо обґрунтування теоретичних положень та удосконалення процесу організації електронного обліку та надання Інтернет-послуг. Основні висновки та результати, одержані в ході дослідження зводяться до такого:

1. Визначено нормативно-методичну засад обліку телекомунікаційної компанії при наданні послуг населенню, та доведено роль, розташування, структуру та особливості еволюції комунікації в Інтернеті. Визначено, що основним способом розвитку Інтернету як глобальної інформаційно-комунікаційної та бізнес-мережі є постійна диверсифікація структури та функцій, технологічне вдосконалення та комплексні цілі розвитку. Факти довели, що економічні інформаційні комунікації та сфери послуг лідирують у забезпеченні конкурентоспроможності компаній та подальшому розвитку ринкової пропозиції.

2. Розглядаючи методичні підходи обліку і аналізу витрат на підприємстві, розроблено системну основу інтернет-комунікацій. Визначено, що його високотехнологічні різновиди є більш успішними, ніж традиційний підхід, який полягає в інтерактивному та багатогранному розгортанні сучасної інтегрованої комунікаційної системи на основі Інтернет-технологій. Систематизація наукових концепцій, що визначають сучасні принципи ефективності бізнесу та перспективи вдосконалення комплексу Інтернет-послуг, що дає змогу творчо переосмислити основи методичного забезпечення інтерактивного спілкування з урахуванням характеру та способу комунікації між повідомленнями та учасниками.

3. Проведено аналітичне порівняльне дослідження витрат телекомунікаційної компанії, яке свідчить, що аналіз складу витрат (більш динамічної його частини) та знаходження взаємозв'язку цих показників з реальними подіями доводять, що компанія «Київстар» вміє аргументовано та

раціонально витрачає кошти у непередбачуваних умовах, та має всі шанси при складних обставинах залишатися в конкурентних позиціях. Підприємству була запропонована низка індивідуальних кроків, які можуть допомогти в оптимізації витрат та спрямування зекономлених коштів на розвиток своєї діяльності в плані нових технологій. В процесі проведення аналізу було цілком логічно виявлено, що часткове зростання тарифів на послуги компанії неодмінно пов'язане зі збільшення собівартості реалізованих послуг, яке збільшилося в допустимих мірах. Звичайно, населенню досить важко аналізувати чи є справедливим підвищення тарифів на послуги і пакети компанії, для цього було необхідним зробити порівняльний аналіз витрат який допоміг би 100% зрозуміти в якому напрямку використовуються кошти в компанії. Фінансової інформації, за моїми спостереженнями в проведенні дослідження, вистачає на 90%. Фінансової звітності та аудиторських висновків було достатньо для того, щоб провести порівняльний аналіз, визначити тонкощі направлення компанією коштів на необхідні ланки, побачити якою є динаміка витрат в загальному вигляді.

4. При розкритті організаційних та економічних особливостей господарювання з метою визначення їх впливу на побудову системи бухгалтерського обліку доводить, про необхідність вдосконалення методології ведення обліку в компанії, а саме розмежування інших операційних витрат та адміністративних витрат на більш конкретні елементи, оскільки аналітика в більш загальному стані є не зовсім зручною і точною. Таким чином різноманітним соціальним та статистичним дослідницьким центрам буде доволі важко точно характеризувати рухи коштів у елементах витрат. Покращення економічної роботи та підвищення ефективності компанії, в даному випадку, залежить від того наскільки в подальшому компанія зможе вирішити проблеми надмірного використання коштів на шляхи реклами (деякі з них є найменш ефективними), стабілізація витрат на соціальні заходи та благодійність (з ними компанії «Київстар» треба бути обережніше, оскільки великі обсяги коштів компанія витрачає на отримання

ліцензій щодо можливості доступу до 4G, а в подальшому й 5G технологій), наразі при нестабільному стані хвороби в Україні слід більше піклуватися про власну доходність, а вже потім про соціальну позицію.

5. Проаналізовано фінансовий стан підприємства, який свідчить, що компанія ПраТ «Київстар» має повне право вважати себе лідером з мобільного зв'язку та інтернет-послуг, активною соціальною одиницею на ринку, відмінним платником податків та компанією, що вміє вдало формувати бухгалтерський та фінансовий облік і всі його складові.

6. У кваліфікаційній роботі досліджено поняття фінансової стійкості підприємств сфери послуг, проаналізовано його сутність, систематично пояснюється поняття «фінансова стійкість підприємств сфери послуг». Досліджено особливості фінансової діяльності підприємств у сфері послуг та визначено, що відмінною рисою галузі є велика кількість якісних показників діяльності, які важко піддаються кількісній оцінці.

7. Оптимізовано процес надання інтернет-послуг телекомунікаційними компаніями. Рекомендовано процедури та моделі оптимізації бізнес-процесів господарської діяльності операторів зв'язку. Використання цієї моделі дозволить за допомогою комп'ютерного моделювання вивчати запропонований процес оптимізації, тим самим усуваючи помилки до фактичного виконання процесу оптимізації. Запропонована процедура реінжинірингу бізнес-процесів телекомунікацій складається з чотирьох етапів: аналізу, інновацій, впровадження пілотного проекту та організації.

8. Надано рекомендації щодо покращення надання послуг компаній на основі Інтернет-комунікацій. Використання відповідних запропонованих підходів та моделей дозволить найбільш впевнено орієнтуватись під час вивчення незапланованих, непередбачуваних інформаційних повідомлень, сигналів ринку та змінних моделей переходу статусу користувача/покупця.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV
2. Закон України "Про телекомунікації" від 18.11.2003 № 1280-IV
3. Проект Закону про внесення змін до деяких законів України щодо доступу до інфраструктури об'єктів будівництва, транспорту, електроенергетики, номер реєстрації 2042 від 03.09.19 р.
4. Закон України «Про радіочастотний ресурс України»
5. Закон України «Про акціонерні товариства»
6. Закон України «Про затвердження порядку регулювання тарифів на загальнодоступні телекомунікаційні послуги»
7. Податковий кодекс України
8. Постанова КМ, КМ України, від 11 квітня 2012 р. N 295 «Про затвердження Правил надання та отримання телекомунікаційних послуг»
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати»
10. П(С)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності
11. П(С)БО 2 Баланс
12. П(С)БО 3 Звіт про фінансові результати
13. П(С)БО 20 Консолідована фінансова звітність
14. Офіційний сайт компанії «Київстар» URL: <https://kyivstar.ua/ru/mm>
15. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеню доктора економічних наук Танащук Катерини Олександрівни за темою «Теоретико-методологічні засади державного регулювання тарифоутворення в сфері телекомунікацій URL:<https://economics.net.ua/files/scientific-base/ar/%D0%A2%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%89%D1%83%D0%BA-%D1%81%D0%B0%D0%B9%D1%82.pdf>
16. Офіційне інтерв'ю президента компанії «Київстар» Олександра Комарова інформаційному джерелу Medium, URL: <https://medium.com/kyivstar-careers/5g>

17. Стаття «Дослідження методів тарифоутворення як одного з головних факторів, що впливає на інвестиційну діяльність операторів телекомунікацій» І.В. Політова URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2013/6.pdf
- 18.Стаття «Аналіз діяльності підприємств на ринку телекомунікаційних послуг України» автор Старинець О.Г. (кандидат політичних наук) URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_27/2/16.pdf
- 19.Стаття «Методологічні засади формування та розрахунку собівартості телекомунікаційних послуг» , автор Філіпова С. (кандидат економічних наук) URL:<https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/613721.pdf>
20. Стаття «Управління витратами сучасних телекомунікаційних підприємств: принципи, завдання, елементи системи управління» , автор Охрущак К.О. (здобувач кафедри економіки підприємств та корпоративного управління) URL:http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_07/149.pdf
- 21.Бухгалтерський інформаційний журнал «Податки та бухоблік» 2014 р. №45, стаття «Облік витрат на телекомунікацію»
- 22.Підручник «Нормативно-правове регулювання обліку витрат виробництва відповідно до національних та міжнародних стандартів» Зигрій О.В.
- 23.Рішення Національної комісії з питань регулювання зв'язку в Україні «Про затвердження порядку регулювання тарифів на загальнодоступні телекомунікаційні послуги»;
- 24.Бухгалтерський інформаційний журнал «Дебет-Кредит», стаття «Провайдерські послуги доступу до мережі інтернет» від 17.12.2019 р.;
- 25.Рентна плата: чому умови оподаткування для всіх операторів мають бути рівні? URL:<http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100020535-rentna-plata-chomu-umovi-opodatкування-dlya-vsikh-operatoriv-mayut-buti-rivni>
- 26.Article «What challenges does the Internet service provider market face?»
- 27.Article «Cost Reduction in the Telecom Industry» Arthur D.Little URL: https://www.adlittle.com/sites/default/files/viewpoints/ADL_Cost_Reduction_Telecom_Industry.pdf
- 28.Article «Regulated costs and prices in telecommunication» Jerry A. Hausman

URL: <https://economics.mit.edu/files/1030>

29. Web article «What is the Telecom Expense Management (TEM)?» URL: <https://dialtone.co.nz/services/telecommunication-expense-management/>

30. Article (in presentation view) «Telecommunications Cost Concepts & Cost Accounting» by Dr. Christoph Stork, URL: https://researchictafrica.net/PGCICTPR/PGCICTPR/Module_5_files/Module%205%20Costing.pdf

31. Article «The Basic Economics of Internet Infrastructure» by Shane Greenstein (Journal of Economic Perspectives—Volume 34, Number 2—Spring 2020)

32. Web article «Internet providers have an economic incentive to offer some content at faster speeds» by Helena Vieira (web source)

URL: <https://blogs.lse.ac.uk/businessreview/2016/11/09/internet-providers-have-an-economic-incentive-to-offer-some-content-at-faster-speeds/>

33. Web article «The benefits and costs of broadband expansion» by Sophia Campbell, Jimena Ruiz Castro, David Wessel URL:

<https://www.brookings.edu/blog/up-front/2021/08/18/the-benefits-and-costs-of-broadband-expansion/>

34. Web article and video «Accounting considerations in response to Covid-19 – profit-or-loss-statements»

URL: <https://www.iasplus.com/en/publications/covid19/profit-loss-statements>

35. Article «Economic impact of COVID-19 on digital infrastructure» by International Telecommunication Union Development Sector

36. Web article «How ISPs are keeping the world connected during Covid-19 and beyond» by Adam Smith on May 14.2020 URL:

<https://blog.hexagonsafetyinfrastructure.com/how-isps-are-keeping-the-world-connected-during-covid-19-and-beyond/>

37. Article «The Behavior of Internet Traffic for Internet Services during COVID-19 Pandemic Scenario» by Carlos Alexandre Gouvea da Silva, Allan Christian Krainski Ferrari, Cristiano Osinski and Douglas Antonio Firmino Pelacini

38. Article «Cost of goods sold internet company – explained» URL: <https://www.wikiaccounting.com/cost-goods-sold-internet-company/>

39. Web article «A model for cost allocation and pricing in the internet» URL: <https://quod.lib.umich.edu/j/jep/3336451.0001.124?view=text;rgn=main>
40. Навчальний посібник з дисципліни «Економіка та менеджмент телекомунікацій» для студентів, що навчаються за напрямом «Телекомунікації» доктора економічних наук, професора В.М. Орлова
41. Рейтинг «ТОП-10 компаній зв'язку та телекомунікацій» URL: <https://www.olza.com.ua/statistics/77>
42. Стаття «Стратегічний аналіз діяльності ПраТ «Київстар» Ващенко О.П.
43. Інформаційна стаття про партнерство Київстар та Microsoft URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-technology/3341415-kiiivstar-posiliv-partnerstvo-z-microsoft.html>
44. Фінансова звітність компанії «Київстар» за 2019-2020 роки
45. Аудиторські висновки для компанії «Київстар» від PriceWaterHouseCooper за 2019-2020 роки
46. Річна інформація емітента цінних паперів за 2020 рік
47. Стаття «Послуги інтернет-провайдера»
URL: <https://buhlabaz.ru/bukhgalterckij-uchet/ukrainskij-bukhuchet/knigi/entsiklopediya-bukhgalterskogo-ucheta/uslugi-internet-provajdera>
48. Стаття «Плата інтернет-провайдерів ОСББ: податковий облік» URL: <https://nk.ks.ua/articles/8-osbb-otrymuje-platu-vid-internet-provayderiv-shcho-v-podatkovomu-obliku.html>
49. Стаття «Коронавірус на зв'язку – як мобільні оператори пройшли пандемію Covid-19» URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/publications/2021/06/2/674523/>
50. Публікація: Огляд головних факторів ризику в сфері телекомунікацій у 2021 році (від 09.02.2021 р.) URL: <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2021/2021-telecommunications-risk-factor-survey> (ресурс необхідно завантажувати).
51. Катренко А. В. Системний аналіз об'єктів та процесів комп'ютеризації: Навчальний посібник [Текст] / А. В. Катренко. – Львів : Новий Світ–2000, 2003 – 424 с.